

Е.Е. БОДРОВА

**ОРГАНИЗАЦИЯ УПРАВЛЕНИЯ
ПРОМЫШЛЕННЫМИ ПРЕДПРИЯТИЯМИ
НА БАЗЕ СИСТЕМЫ КОНТРОЛЛИНГА**

Монография

Смоленск
2011

УДК 338.3
ББК 30.606
Б75

Б75	Бодрова Е.Е. Организация и управление промышленным предприятием на базе системы контроллинга. Издательство «Смоленская городская типография». – 2011. -148 с.
------------	--

Рецензенты:

Н.А. Новицкий, доктор экономических наук, профессор

Г.А. Терская, кандидат экономических наук, доцент

Научно-методическое руководство – кандидат экономических наук, доцент
С.В. Шатилов.

В работе изложены теоретические основы организации управления промышленными предприятиями на базе системы контроллинга, в том числе обобщен зарубежный опыт внедрения системы контроллинга в управление предприятиями промышленности. Выявлена взаимосвязь контроллинга с системой управления. Рассмотрены направления внедрения системы контроллинга на предприятиях промышленности. Обозначены перспективы применения аудит-контроллинга на российских промышленных предприятиях. Рассмотрен контроллинг финансовой устойчивости предприятия в целях увеличения его доходов и снижения транзакционных издержек. Разработан комплекс мер по совершенствованию и развитию управления предприятиями на базе контроллинга. Предложена блок-схема управляющего алгоритма с учетом контроллинговой деятельности

Адресована руководителям и специалистам промышленных предприятий, научным работникам и преподавателям учебных заведений при подготовке к преподаванию дисциплин «Учет и контроллинг», «Планирование и контроллинг», «Управление организацией», «Менеджмент», «Управление персоналом», разработке спецкурсов, учебно-методических пособий, посвященных основным направлениям темы.

ISBN 978-5-94223-630-4

© Бодрова Е.Е., 2011

© Смоленская городская типография. Оформление, 2011

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ УПРАВЛЕНИЯ ПРОМЫШЛЕННЫМИ ПРЕДПРИЯТИЯМИ НА БАЗЕ СИСТЕМЫ КОНТРОЛЛИНГА	9
1.1. Контроллинг в современной теории управления	9
1.2. Стратегический и оперативный контроллинг в системе управления.....	24
1.3. Опыт управления предприятиями промышленности с учетом развития контроллинга за рубежом.....	40
ГЛАВА 2. СИСТЕМА КОНТРОЛЛИНГА В МЕХАНИЗМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЯМИ	53
2.1. Взаимосвязь контроллинга с системой управления.....	53
2.2. Направления внедрения системы контроллинга на предприятиях промышленности.....	64
2.3. Применение аудит-контроллинга на промышленных предприятиях.....	83
2.4. Контроллинг финансовой устойчивости предприятия.....	98
ГЛАВА 3. ПОВЫШЕНИЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ СИСТЕМЫ КОНТРОЛЛИНГА В ЭКОНОМИЧЕСКОЙ СТРУКТУРЕ ПРЕДПРИЯТИЯ	117
3.1. Совершенствование управления предприятиями на базе контроллинга.....	117
3.2. Моделирование взаимодействия структурных подразделений предприятия в интересах улучшения управления.....	126
3.3. Разработка блок-схемы управляющего алгоритма с учетом контроллинговой деятельности.....	134
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	144
БИБЛИОГРАФИЯ	148

ВВЕДЕНИЕ

В современных условиях развитие экономики предъявляет новые требования к управлению предприятиями. В постсоветский период новым в управлении промышленных предприятий стало внедрение контроллинга, что способствует интеграции функций планирования, учета, контроля, экономического анализа для решения первоочередных задач – определения целей деятельности и контроля их достижения. По мере развития рынка и усиления конкуренции, эффект этой работы во многом зависит от её системности.

Формирование системы управления связано не только с конкретными результатами хозяйственной деятельности промышленных предприятий, но и влияет на результативность контроллинга, помогает правильно и своевременной оценивать ситуацию и планировать действия по повышению эффективности работы предприятия.

Принятие управленческих решений, связанных с контроллингом, является одной из сложных областей управленческой деятельности, оказывающей существенное влияние практически на все функциональные сферы деятельности промышленных предприятий. Все большую актуальность приобретают вопросы не только пассивные по отношению к рынку (их адаптации к потребностям рынка, ориентации на потребителя), но и активного формирования рынка. Возрастает потребность в координации всех элементов управленческой деятельности в единое целое.

Значение контроллинга в сложившихся условиях теории и практики приобретает все большее значение, что объективно потребовало переосмысления накопленных теоретико-методологических разработок и практических решений.

В этой связи актуализируется проблема развития планирования организации управления в промышленности на базе системы контроллинга, которая позволит обеспечить необходимый уровень контроллингового менеджмента в компании.

Анализ экономической литературы позволяет констатировать, что различные аспекты рассматриваемой проблемы привлекают внимание исследователей, хозяйственных практиков. Контроллингу как концепции управления, посвящено

значительное число работ, в которых признаны важность и необходимость подобных исследований.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ УПРАВЛЕНИЯ ПРОМЫШЛЕННЫМИ ПРЕДПРИЯТИЯМИ НА БАЗЕ СИСТЕМЫ КОНТРОЛЛИНГА

1.1. Контроллинг в современной теории управления

В последние годы контроллинг занимает особое место среди концепций управления. Подтверждением этого может служить то, что сам термин все чаще используется в области экономики и управления промышленными предприятиями. Хотя в нашей стране контроллинг пока достаточно широко не представлен, тем не менее, он имеет высокий потенциал как комплексная система управления предприятиями. Однако следует отметить, что, несмотря на то, что в теории и на практике контроллинг понимают по-разному, он должен быть адаптирован к специфическим особенностям предприятия.

Важно отметить, что, контроллинг обладает некоторой более сложной экономической природой, комбинируя в себе менеджментную природу ноу-хау и управленческой поддержки, которая может быть предоставлена в организационной структуре в определенной разновидности при высоком риске развития.

И, действительно, ряд исследователей считает, что, с одной стороны, контроллинг является разновидностью управленческого учета, а с другой, видят в нем форму контролирования, что связано с трудностями перевода данного термина с английского и немецкого языков.

Если к анализу характеристики контроллинга различными авторами применить целостный подход, то можно выделить широкий спектр его определений, что говорит о том, что единого научно обоснованного понимания определения контроллинга пока нет. Это и понятно, ибо «во всякой науке, как показывает история научных знаний, самым трудным и сложным делом оказываются исходные положения и понятия».¹

Так, с точки зрения А.И. Шигаева, контроллинг можно рассматривать в качестве контрольно-информационной системы обеспечения управления развитием

¹ Колосовский Н.Н. Теория экономического районирования. М.: Мысль. 1969. С.15.

предприятия на основе измерения ресурсов, затрат и результатов внутрихозяйственной деятельности, бизнес-процессов и общей деятельности предприятия ². Как мы видим, данное определение включает в себя целевую направленность контроллинга. Так как управление развитием предприятия предполагает направленность на достижение некоторых основополагающих целей.

Однако, следует признать, что не все этапы управленческого цикла в настоящий период в равной мере получают информационно-аналитическую и методическую поддержку со стороны контроллинга. Учитывая это обстоятельство, в определении контроллинга можно выделить философскую, функциональную, организационную и научную составляющие, что говорит о многогранности контроллинга.

В рамках первых двух составляющих контроллинга представляет собой структурное подразделение предприятия (отдел, например), в то время как научная составляющая контроллинга связана с разработкой теории, методов и инструментов измерения ресурсов и результатов производственной деятельности предприятия ³.

С этой позиции, как считает С.Г. Фалько, можно определить контроллинга, с одной стороны, как философию и образ мышления руководителей, ориентированные на эффективное использование ресурсов и развитие промышленных предприятий в долгосрочной перспективе. С другой стороны, он видит контроллинга как структурное предприятие, осуществляющее функции контроллинга, определенные положением о службе и должностными инструкциями ⁴.

П. Хорват понимает контроллинга как подсистему управления, которая координирует подсистемы планирования, контроля и информационного обеспечения, поддерживая тем самым системообразующую и системоувязывающую координацию ⁵. Под системообразующей координацией он имеет в виду создание системных и процессных структур, которые способствуют согласованию задач, а под

² Шигаев А.И. Контроллинга. Стратегии развития предприятия. М.: Юнити, 2008. С.11.

³ Фольмут Х.Й. Инструменты контроллинга М.: Омега, 2007. С. 8-9.

⁴ Фалько С.Г. Контроллинга для руководителей и специалистов. М., 2008. С.45.

⁵ См.: Хорват П. Концепции контроллинга. Пер.с нем. 4-е изд. М.: Альпина, 2009.

системоувязывающей координацией – координационную деятельность, которая осуществляется в рамках заданной системной структуры для решений и заключается в сохранении и адаптации информационных связей между подсистемами.

С.Н. Петренко со своей стороны, отмечает, что контроллинг как концепция управления обеспечивает поддержание внутреннего баланса экономики предприятия путем формирования информации о затратах и доходах как основы для принятия оптимальных управленческих решений ⁶. С точки зрения Э.К. Васильевой, контроллинг является инструментом методического и информационного сопровождения процесса управления ⁷, при том, что Д.Хан считает основной задачей контроллинга общую поддержку менеджмента ⁸.

М.Мескон и Ф.Хедоури понимают контроллинг как процесс, обеспечивающий достижение организацией поставленных целей.

С другой стороны, А.И. Шигаев, анализируя проблему, указывает, что многие формулировки определения понятия «контроллинг» рассматривают содержательную сторону этой концепции и описывают или перечисляют основные направления или сферы ее применения. При этом С.В. Рубцов видит в контроллинге систему, обеспечивающую инструментальную базу для поддержки основных функций управления ⁹.

В теоретических построениях при формулировании определения контроллинга Ю.П. Анискин и А.М. Павлова исходили из того, что контроллинг – это управление будущим для обеспечения длительного и эффективного функционирования предприятия и его структурных единиц ¹⁰.

Как мы видим, анализ показывает, что понятие «контроллинг» включает в себя следующие аспекты: во-первых, контроллинг как процесс интеграции методов учёта, анализа, планирования, нормирования и контроля в единую систему получения, обработки и обобщения информации и принятия на её основе управленческих решений; во-вторых, контроллинг как система, которая управляет эко-

⁶ Петренко С.Н. Контроллинг. М., 2004. С.3.

⁷ Васильева Э.К. Стратегическое планирование и контроллинг. СПб., 2006. С. 162.

⁸ Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга. М., 1997. С.9.

⁹ См.: Шигаев А.И. Контроллинг. Стратегии развития предприятия. М.: Юнити, 2008. С.9.

¹⁰ Анискин Ю.П., Павлова А.М. Планирование и контроллинг. М., 2003. С.141.

номикой предприятия, будучи сориентирована не только на достижение текущих целей в виде получения прибыли или минимизации убытков, но также и на обеспечение платёжеспособного состояния предприятия, направлена на достижение глобальных стратегических целей, например, выживание предприятия в условиях конкуренции, сохранение рабочих мест как социального фактора, обеспечение экологичности производства и т.д. С другой стороны, развитие экономических отношений в различных отраслях промышленности характеризуется все большим использованием термина «контроллинг».

Таким образом, очевидно, что доминирующие формулировки у ряда авторов имеют неоднозначную трактовку.

Тем не менее, сформулированные основные формулировки понятия «контроллинг» позволяют нам уточнить рассматриваемое определение. С нашей точки зрения, *контроллинг* в широком смысле означает комплексную межфункциональную концепцию управления, целью которой является координация систем планирования, контроля и информационного обеспечения. В тоже время, в узком смысле *контроллинг* выступает как система профессиональных мер, направленных на повышение эффективности текущей деятельности предприятия.

Учитывая тот факт, что в последние десятилетия концепция контроллинга подвергалась постоянным усовершенствованиям, в ряде работ получила распространение концепция контроллинга, в которой главной его функцией является координация системы менеджмента в целом для обеспечения действий, направленных на целевое управление¹¹. Это означает, что координационная задача состоит в том, чтобы «настроить» системы планирования и контроля на достижение стоящих перед предприятием целей и обеспечить менеджмент необходимой для этого информацией.

Одной из главных причин внедрения контроллинга стала необходимость в системной интеграции различных аспектов управления в организационной системе, каковой является промышленное предприятие. Контроллинг направлен на выбор приоритетов развития предприятия, на углубление разделения труда внутри

¹¹ Хорват П. Концепции контроллинга. Пер.с нем. 4-е изд. М.: Альпина, 2009. С. 17-19.

подразделений с учетом особенностей экономического потенциала предприятия.

Направленности контроллинга на выбор приоритетов развития предприятия способствуют его функции, к которым следует отнести учет, планирование, контроль, информационно-аналитическое обеспечение, а также некоторые специальные функции.

Степень реализации на предприятиях функций контроллинга зависит главным образом от следующих факторов: социально-экономического положения предприятия; понимания руководством предприятия важности и полезности внедрения контроллинга; размера предприятия (численности занятых, объема производства); уровня квалификации управленческого персонала предприятия; номенклатуры выпускаемой продукции; уровня диверсификации производства; сложившегося уровня конкурентоспособности предприятия; уровня квалификации сотрудников, занимающихся контроллингом.

Необходимо отметить, что в последние годы для большинства промышленно развитых стран службы контроллинга или услуги внешних экспертов-контроллеров являются вполне доступными. Причем, в этих странах концепции контроллинга во многом схожи. Существующие различия касаются главным образом понимания двух основных моментов: прагматизма и степени совершенствования системы в соответствии с менталитетом пользователей. Таким образом, в современных условиях можно говорить о значительном потенциале развития контроллинга.

По нашему мнению, контроллинг в рамках предприятия должен выполнять функции, связанные с контролем и оценкой принимаемых плановых решений и подготовкой на этой основе конкретных предложений по корректировке планируемых параметров-ориентиров (См. таблица 1).

Согласно такому подходу, контроллинг должен представлять собой непрерывно функционирующую систему контроля за процессом разработки и реализации планов на предприятии, включая стратегические планы.

Таблица 1 – Основные функции контроллинга на предприятии

<p>Учет</p> <p>Планирование</p>	<ul style="list-style-type: none"> - обоснование, разработка и ведение системы внутреннего учета; - обеспечение информационной поддержки процесса стратегического и оперативного планирования в рамках предприятия; - координация процесса обмена информацией в процессе управленческой деятельности на предприятии; - совершенствование содержания и структуры систем стратегического и оперативного планирования на предприятии; - координация и увязка стратегических и текущих планов развития предприятия; - разработка и последующая корректировка методических подходов к оценке достоверности и реалистичности, разрабатываемых стратегических и текущих планов развития предприятия
<p>Контроль</p>	<ul style="list-style-type: none"> - обоснование и выбор показателей (параметров) стратегического и текущего планов, контролируемых в содержательном и временном разрезах; - сопоставление плановых и фактических величин для оценки степени достижения целей стратегического плана развития предприятия; - анализ и оценка возникающих отклонений от параметров стратегического плана, выявление причин отклонений фактических показателей от плановых, выработка предложений для предотвращения такого рода отклонений.
<p>Информационно-аналитическое обеспечение</p>	<ul style="list-style-type: none"> - разработка содержания и структуры информационного обеспечения для осуществления контроля за процессом реализации стратегического плана развития предприятия; - стандартизация информационных потоков, носителей и каналов коммуникации в рамках предприятия; - предоставление информации, позволяющей осуществлять контроль за ходом реализации планов развития предприятия; - сбор и систематизация наиболее значимых показателей (параметров), применяемых в процессе оценки степени реализации планов развития предприятия; - обоснование и разработка инструментария для планирования, контроля и принятия управленческих решений в рамках предприятия; - обеспечение эффективности функционирования информационного обеспечения контроллинга.
<p>Специальные функции</p>	<ul style="list-style-type: none"> - сбор, систематизация и анализ информации о состоянии внешней среды предприятия; - проведение сравнительной оценки результатов деятельности предприятия по сравнению с его конкурентами; - проведение расчетов по оценке эффективности инвестиционных проектов, осуществляемых в рамках предприятия.

Источник: составлено автором.

Следовательно, главной функцией контроллинга должен являться процесс контроля. (Основные элементы процесса контроля на предприятии приведены в таблице 2.). Смысл контроля, проводимого контроллингом, заключается в созда-

нии гарантий выполнения планов и в повышении эффективности управленческого процесса. В этом смысле, служба контроллинга постоянно акцентирует внимание на решении важных для предприятия вопросов: достаточно ли экономична избранная альтернатива; достаточно ли инвестиций; каковы риски. И в случае возникновения отклонений возможны изменения в выборе развития предприятия.

Таблица 2 – Основные элементы процесса контроля за ходом реализации планов развития предприятия

КОНТРОЛЬ	
ЭЛЕМЕНТЫ	Сбор, обработка и анализ информации о фактических результатах деятельности всех подразделений предприятия по сравнению с планируемыми.
	Выявление отклонений фактических результатов от планируемых и анализ причин этих отклонений.
	Разработка системы мероприятий, необходимых для реализации целей плана.

Источник: составлено автором

Следует особо отметить, что контроль, проводимый контроллингом, в отличие от традиционного контроля, заключается в сопоставлении оценок «план» – «факт», в объяснении причин, обусловивших появление отклонений, в определении их влияния на перспективу, а также в разработке корректировок для устранения отклонений¹². Отсюда доминирующие задачи контроллера состоят, во-первых, в разработке материалов для принятия управленческих решений и предоставление их руководству; во-вторых, в предоставлении консультационных услуг руководству по всем направлениям выбора вариантов действий; и, в-третьих, использование всех возможностей достижения необходимых показателей. Отсюда назначение контроля, проводимого контроллингом, состоит в предупреждении кризисных ситуаций.

Представляется, что контроллинга в рамках предприятия призван заблаговременно выявлять проблемы и корректировать деятельность предприятия до то-

¹² Павлова А.М. Контроллинг – лучший друг руководителя // www.eletarium.ru

го, как эти проблемы перерастут в кризисные ситуации. Следовательно, одна из важнейших причин осуществления процесса контроллинга заключается в том, что любое предприятие, безусловно, должно быть способно фиксировать ошибки своей деятельности, исправлять их до того, как они помешают достижению целей развития предприятия. Необходимо отметить, что ошибки и проблемы, возникающие при анализе ситуации внутри предприятия, переплетаются, если их вовремя не исправить, с ошибками в оценке будущих условий функционирования окружающей среды и поведения людей.

Может возникнуть ситуация, при которой предприятие функционирует, постоянно переходя из одной кризисной ситуации в другую. Причем следует отметить, что в бизнесе такое положение дел считается вполне приемлемым. Вместе с тем вполне понятно, что время от времени кризисная ситуация на предприятии может развиваться достаточно быстро, чтобы руководство предприятия могло сразу ее зафиксировать и выработать соответствующую линию поведения. Однако в большинстве случаев нет никакой необходимости постоянно прибегать к методам антикризисного управления.

Кроме того, необходимо особо отметить положительную сторону процесса контроля на предприятии, которая заключается во всемерной поддержке всего, что является успешным в деятельности предприятия.

Сопоставляя реально достигнутые результаты деятельности предприятия с запланированными, руководство получает возможность определить, в каких сферах деятельности организация достигла определенных успехов, а где потерпела неудачу. Иными словами, один из важнейших аспектов контроля состоит в том, чтобы определение направлений деятельности предприятия наиболее эффективно способствовало достижению основных целей его функционирования и развития. Таким образом, выявляя и оценивая успехи и неудачи в деятельности предприятия и их причины, руководство получает возможность достаточно быстро адаптировать деятельность к динамично меняющимся условиям окружающей среды и обеспечивать условия продвижения к целям развития.

Процесс контроля на предприятии должен носить всеобъемлющий характер, охватывая все возможные элементы управленческой деятельности. Он не может являться прерогативой только менеджера и его помощников, выполняющих эти функции, т. е. контроллеров. Каждый руководитель предприятия, независимо от своего ранга, осуществляет контроль как часть должностных обязанностей. В этой связи ни планирование, ни формирование организационных структур, ни мотивация и т. д. не рассматриваются в отрыве от процесса контроля.

В основу организации системы контроля на предприятии должен быть положен ряд принципов: системность; результативность; оперативность; простота применения; экономичность; непрерывность.

В общем случае процесс контроля в рамках предприятия включает следующие стадии. Первая стадия – формирование системы контролируемых параметров. Вторая стадия – проведение контрольной оценки. Третья стадия – принятие решений по результатам контроля.

На первой стадии контроля осуществляется выбор состава контролируемых параметров (стандартов) и определяются их фактически достигнутые значения. Эта стадия контроля демонстрирует, насколько тесно взаимосвязаны функции планирования и контроля в рамках управленческой деятельности на предприятии. Выбор контролируемых параметров непосредственно следует из целей планирования. Причем цели, которые могут использоваться в качестве стандартов для контроля, должны отвечать двум основным требованиям.

Во-первых, они могут использоваться лишь в определенных временных рамках, соответствующих периоду разработки плана.

Во-вторых, контролируемые параметры должны иметь по возможности количественное измерение. В этом случае в процессе проведения контроля целесообразно использовать показатели результативности, характеризующие степень достижения планируемых целей. Использование на практике таких показателей позволяет руководителям предприятия сопоставлять реально достигнутые результаты деятельности с запланированными. Однако данная задача является весьма сложной, поскольку далеко не все цели функционирования и развития предприятия можно

выразить численно. Достаточно легко определять показатели результативности для таких величин, как прибыль, объем продаж, затраты и т. п., поддающихся количественному измерению. Вместе с тем некоторые цели функционирования и развития предприятия выразить численно не представляется возможным. В этом случае целесообразно использовать косвенные показатели. Так, например, небольшое количество увольнений на предприятии может использоваться в качестве показателя результативности при выработке стандартов в области удовлетворенности работой. Однако опасность применения косвенных показателей заключается в том, что на них самих могут оказывать воздействие совершенно другие факторы, непосредственно не влияющие на контролируемый параметр. Так, например, незначительное количество увольнений на предприятии может отражать не высокую степень удовлетворенности работой, а общее кризисное состояние экономики. Другими словами, люди могут оставаться на данной работе не потому, что она их удовлетворяет, а потому, что им достаточно сложно или практически невозможно найти другую работу. В этой связи очень важно научиться отделять случайные факторы от истинных причин того или иного явления.

Необходимо отметить, что невозможность выразить показатель результативности в количественной форме не может и не должен служить оправданием того обстоятельства, чтобы не устанавливать контрольные стандарты вообще. Нельзя эффективно контролировать без показателя результативности. Неизбежным следствием отсутствия такого показателя является управление «по наитию», которое фактически управлением и не является, а представляет простую реакцию на ситуацию, вышедшую из-под контроля.

Как свидетельствует опыт промышленно развитых стран, ряд успешно функционирующих предприятий столкнулись с достаточно сложными проблемами из-за того, что их руководством не были установлены показатели результативности в таких трудно поддающихся измерению областях, как социальная ответственность и организационная культура.

На второй стадии процесса контроля идет сопоставление фактически достигнутых результатов деятельности предприятия в различных сферах с установлен-

ными контрольными стандартами. На данном этапе процесса контроля руководство предприятия должно отвечать на вопрос: насколько фактически достигнутые результаты деятельности предприятия соответствуют запланированным? Кроме того, на этой стадии целесообразно также проводить оценку масштаба отклонения от контрольных стандартов. Такого рода оценка может и должна служить основой для выработки программы мероприятий по корректировке плана развития предприятия. Деятельность, осуществляемая на данной стадии процесса контроля, является наиболее важной частью всей системы контроля. Она должна заключаться в определении и оценке масштаба отклонений от контрольных стандартов.

Вместе с тем необходимо отметить, что на данной стадии исключительно важное значение приобретает определение масштаба допустимых отклонений. В том случае, если выбирается слишком большой масштаб отклонений, то возникающие проблемы могут приводить к весьма неблагоприятным для предприятия ситуациям. И, наоборот, в случае, если масштаб отклонения выбирается слишком малым, то система контроля будет дезорганизовывать работу предприятия и скорее препятствовать, чем способствовать достижению целей его развития. Другими словами, в этом случае будет достигаться достаточно высокая степень контроля, но процесс контроля будет дорогостоящим и неэффективным. Типичным примером такой ситуации может служить та, при которой для принятия управленческого решения необходимо пройти через множество бюрократических инстанций. Известно, в частности, что многие программы часто оказываются неэффективными в связи с тем, что значительная доля средств затрачивается на управление ими и на обеспечение надлежащего контроля, а не на реализацию системы мероприятий программы. Преимущества системы контроля должны перекрывать затраты на ее функционирование. Затраты на систему контроля состоят из затрат времени, которое расходуется менеджерами и другими работниками на сбор, передачу и анализ информации, а также из затрат на оборудование, используемого для осуществления контроля, и затрат на хранение, передачу и поиск информации, связанной с вопросами контроля. На предприятии, если прибыль, возникающая при осуществлении контроля, меньше затрат на него, то такой контроль является неэкономичным и не-

продуктивным. Один из способов возможного увеличения экономической эффективности контроля состоит в использовании метода управления по принципу исключения. Содержание этого метода заключается в том, что система контроля должна срабатывать только при наличии заметных отклонений от контрольных стандартов.

Важным и достаточно сложным элементом второй стадии контроля является оценка (измерение) результатов деятельности, которая позволит ответить на вопрос: насколько удалось соблюсти установленные стандарты? В свою очередь, для проведения такой оценки необходимо сформировать соответствующую информационную базу, которая является достаточно дорогостоящей.

Ключевую роль в обеспечении эффективности контроля играет передача и распространение информации. Для того чтобы система контроля действовала эффективно, необходимо обязательно довести до сведения соответствующих работников предприятия как контрольные стандарты, так и достигнутые результаты. Такого рода информация должна быть точной и доводиться до работников предприятия в доступной и понятной форме, что позволит, в свою очередь, принимать обоснованные управленческие решения. Другими словами, необходимо обеспечить эффективную связь между теми, кто устанавливает контрольные стандарты, и теми, кто должен их выполнять. Основные трудности, которые могут возникать в процессе сбора и распространения контрольной информации, связаны преимущественно с различными коммуникационными проблемами. В то время как часть данных собирается и обрабатывается компьютером, большая часть информации должна будет обрабатываться человеком. Вполне понятно, что присутствие человека в процессе контроля сопряжено с возможными искажениями информации, на основе которой должны приниматься управленческие решения. Искажения информации могут сыграть весьма существенную роль в тех случаях, когда неизбежны субъективные оценки. Наиболее характерным примером в этом отношении могут служить попытки оценки результата труда управленческих работников.

Заключительным этапом второй стадии процесса контроля может являться оценка информации о полученных результатах. Во многих случаях мерой такой

оценки может служить масштаб допустимых отклонений, установленный ранее. Вместе с тем в отдельных случаях управленческие работники могут и должны давать личные оценки и интерпретировать значимость полученной информации. При этом они должны принимать в расчет риск и другие факторы, которые обуславливают выбор того или иного управленческого решения. Цель этой оценки заключается в том, чтобы принимать решение – необходимы ли определенные действия, и если да, то какие?

Третья стадия процесса контроля связана с выбором определенной линии поведения управленческого работника – ничего не предпринимать, устранить возникшие отклонения или пересмотреть контрольные стандарты.

Между тем, характеризуя контроллинг как комплексную межфункциональную *концепцию* управления, нельзя согласиться с тем, что основные концептуальные подходы к контроллингу включают внутри него отдельные концепции. *Мы, со своей стороны, предлагаем видеть в них основные концептуальные направления контроллинга. Именно поэтому в рамках данной работы особую роль играет анализ основных концептуальных направлений контроллинга, а также их особенностей, предложенных автором.*

Характерно, что к настоящему времени достаточно четко оформились именно четыре основных концептуальных направления контроллинга (а не концепции), обусловленные его функциональным назначением и институциональным оформлением: контроллинг с ориентацией на систему бухгалтерского учета; контроллинг с ориентацией на информацию; контроллинг с ориентацией на координацию деятельности предприятия. Кроме того, можно выделить направления с ориентацией на общеуправленческую систему.

Причем, характерной чертой каждого из направлений выступает совокупность суждений о его функциональном разграничении, институциональном оформлении и инструментальной вооруженности в контексте целей предприятия релевантных контроллингу, и целей контроллинга, вытекающих из целей предприятия.

О направлениях с *ориентацией на учет* можно говорить в тех случаях, когда преследуются информационные цели, которые могут быть реализованы в первую очередь с помощью данных бухгалтерского учета. Внимание при этом концентрируется на показателях успеха в денежном выражении. Речь идет, прежде всего, об обеспечении прибыли всего предприятия, несмотря на различия в целях хозяйственных областей и отдельных сотрудников. Этот подход может быть охарактеризован как ориентированный на прибыль или ограниченно ориентированный на информацию, т.к. основывается только на данных бухгалтерского учета. Базирующийся на учете контроллинг охватывает адекватные состоянию дел данные в денежном выражении. Эта количественность задается преимущественно в оперативных связях. Однако ограничение контроллинга чисто денежными показателями представляется слишком узким подходом.

Более широкую перспективу открывают направления с *ориентацией на информацию*. Они выходят за рамки подхода, ориентированного на бухгалтерский учет, и охватывают всю целевую систему предприятия, включая не только денежные величины. Это расширяет имеющуюся базу контроллинга; наряду с бухгалтерской используется чисто количественная и качественная информация, причем ее источником являются непосредственно хозяйственные области предприятия. Главная задача контроллинга здесь видится в координации получения и подготовки информации с потребностями в ней. Однако рациональное включение обширных информационных задач в хозяйственную структуру предприятия представляет трудную проблему. Эти задачи не самоцель, они являются производными вышестоящих целей, которые связаны со специфическими информационными потребностями. Если вся область информационного хозяйства становится функцией контроллинга, то ее включение в общефирменное поле действия приобретает неопределенный, размытый характер, поскольку информационные потребности вышестоящих инстанций слишком многоаспектны и слабо специфицированы.

В общем случае основные концептуальные направления контроллинга непосредственно обусловлены конкретными видами управленческой деятельности в рамках предприятия, которые обеспечивают достижение поставленных целей раз-

вития предприятия, включая стратегические. Основные направления контроллинга обобщены (см. рисунок 1).



Рисунок 1 – Основные направления контроллинга

Направления с *ориентацией на координацию* базируются на различии между системой управления и системой исполнения. Первичная координация исполнения управленческих решений является задачей самой системы управления. Вторичная координация внутри управленческой системы, разбиваемой на ряд подсистем, относится к контроллингу. В отношении объема его координационной задачи различаются две группы концепций – с ориентацией на планирование и контроль и ориентацией на управленческую систему в целом.

Как мы видим, направления, ориентированные на планирование и контроль, нацелены на координацию планирования, контроля и информационного обеспечения, но характеризуются более широким спектром задач, чем подходы с информационной ориентацией. С осознанием того, что координационные проблемы могут возникнуть внутри всех и между всеми подсистемами управленческой системы, координационная задача контроллинга была расширена, в результате чего можно выделить *направления с ориентацией на общеуправленческую систему*¹³.

Следовательно, современная концепция контроллинга должна ориентироваться на систему управления предприятием в целом. Она должна координировать основные концептуальные направления.

¹³ Сафаров А. «Правильный» контроллинг: мнение практика // Управленческий учет. № 1, 2006. С. 24-28.

1.2. Стратегический и оперативный контроллинг в системе управления

Сущность каждого из аспектов контроллинга можно определить так: «делать дело правильно» – стратегический контроллинг и «делать правильное дело» – оперативный контроллинг¹⁴.

Основная цель контроллинга – ориентировать процесс управления предприятием на достижение всех целей. Как правило, цели предприятия образуют «дерево целей». На каждом уровне «дерева целей» формируется своя цель. Таким образом, контроллинг как целостная система состоит из двух взаимосвязанных частей: стратегического контроллинга и оперативного контроллинга.

Как мы видим, контроллинг как целостная система состоит из двух частей: стратегический контроллинг, оперативный контроллинг.

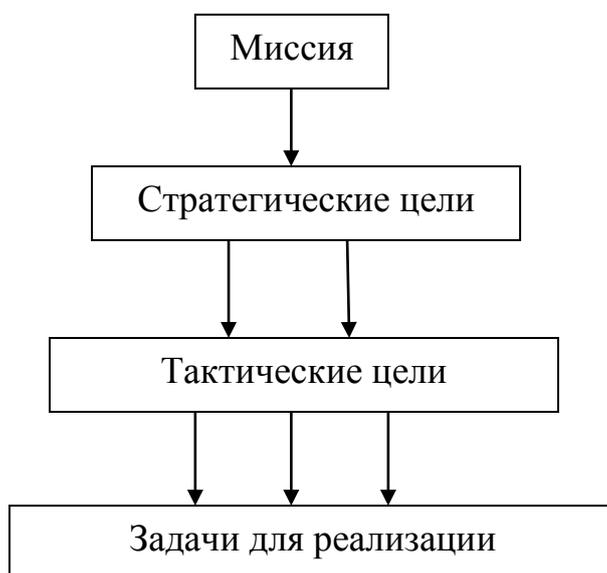


Рисунок 2 – Дерево целей

Каждый вид контроллинга имеет свои цели, методы, принципы, средства и инструменты. Так, *стратегический* контроллинг должен обеспечить выживаемость предприятия, отслеживание намеченных целей развития и достижение долгосрочного устойчивого преимущества перед конкурентами.

Основными направлениями анализа стратегического контроллинга являются: анализ внешней и внутренней среды; анализ конкуренции; анализ ключевых факторов успеха; формирование портфеля стратегий; анализ стратегических планов и подконтрольных показателей деятельности; анализ цепочки ценностей; анализ стратегического позиционирования; анализ затратообразующих факторов.

Стратегический контроллинг направлен на оказание помощи предприятиям в эффективном использовании имеющихся у него преимуществ и создавать новый потенциал для успешной деятельности в долгосрочной перспективе. При этом, объектами контроля, а, следовательно, и контролируемыми величинами являются такие показатели, как цели, стратегии, потенциалы и факторы успеха, сильные и слабые стороны предприятия, шансы и риски, рубежи и последствия.

Можно выделить наиболее важные практические инструменты и принципы стратегического управления, которые использует стратегический контроллинг, это: матричные аналитические инструменты, алгоритмы работы со «слабыми» и «сильными» сигналами, принципы управления спросом и предложением, принципы финансовой оценки стратегических планов, сценарный анализ, функционально-стоимостной анализ, стратегическое управление затратами.

Таким образом, стратегический контроллинг должен помогать организации эффективно использовать имеющиеся у нее преимущества и создавать новые потенциалы успешной деятельности в перспективе. Служба стратегического контроллинга выступает в качестве внутреннего консультанта менеджеров и собственников организации при выработке стратегии, стратегических целей и задач. Она предоставляет необходимую информацию, ориентирующую руководство в процессе принятия решения.

Стратегический контроллинг определяет цели и задачи для оперативного контроллинга, т.е. ставит нормативные рамки. Основная задача оперативного контроллинга оказывать помощь менеджерам в достижении запланированных целей, которые выражаются чаще всего в виде количественных значений уровней рентабельности, ликвидности и/или прибыли. Оперативный контроллинг ориен-

¹⁴ Карминский А.М., Фалько С.Г. Контроллинг. М., 2009. С. 20.

тирован на краткосрочный результат, поэтому его инструментарий отличается от методов и методик стратегического контроллинга.

Со своей стороны, деятельность *оперативного* контроллинга направлена на оказание помощи менеджерам в достижении запланированных результатов, которые выражаются, как правило, в виде количественных значений уровней рентабельности, ликвидности и/или прибыли¹⁵. При этом, доминирующей целью оперативного контроллинга является создание такой системы управления, которая эффективно помогает достигать текущие цели предприятия, а также оптимизирует соотношение «затраты-прибыль».

Оперативный контроллинг ориентирован на краткосрочные цели и контролирует такие основные показатели, как рентабельность, ликвидность, производительность и прибыль.

Арсенал основных методов и инструментов оперативного контроллера заметно отличается от стратегического. К наиболее известным из них можно отнести следующие инструменты: GAP-анализ – анализ отклонений (разрывов), портфолио-анализ – анализ распределения деятельности предприятия по отдельным стратегиям относительно продуктов и рынков, CVP-анализ – анализ соотношения «затраты-объем-прибыль» (Cost-Volume-Profit), ABC-анализ – анализ групп производственных подразделений в зависимости от их вклада в доход (не путать с функционально-стоимостным анализом), планирование потребности в материалах. Финансовый анализ показателей деятельности, статические и динамические методы инвестиционных расчетов, бюджетирование, функционально-стоимостной анализ.

Оба рассматриваемых направления контроллинга отличаются по охватываемому временному горизонту. Так, оперативный контроллинг реализует свои функции на краткосрочном отрезке времени: до года. Стратегический контроллинг в современном менеджменте не привязан жестко к временным рамкам, хотя чаще всего речь идет о средне- и долгосрочном периоде.

¹⁵ Вахрушина М.А. Управленческий анализ. 5-е изд. М.:Омега- Л, 2008. С.167-176.

Рассмотрим основные понятия, задачи и отличия стратегического и оперативного контроллинга.

В настоящее время в качестве конкретных полюсов концептуальных представлений о *стратегическом контроллинге* можно зафиксировать: с одной стороны, позицию О.С. Виханского – стратегический контроллинг как стратегический контроль¹⁶. Со своей стороны, А.И.Шигаев видит в стратегическом контроллинге элемент обеспечения управления развитием предприятий на основе измерения ресурсов, затрат и результатов деятельности, где этот элемент приравнен к системе менеджмента организации¹⁷. Получается, что концепция стратегического контроллинга, согласно представлениям А.И. Шигаева, находится где-то между позициями О.С. Виханского и Д. Хана, и, как нам представляется, в определенной мере соответствует американской модели менеджмента.

Поскольку главное в стратегическом контроллинге координация и контроль всех этапов стратегического менеджмента как процесса и всех его элементов как системы, то стратегический контроллинг координирует функции стратегического планирования, контроля и системы стратегического информационного обеспечения¹⁸.

Целевая задача *стратегического планирования* заключается в обеспечении продолжительного успешного функционирования организации путем разработки стратегий – возможных действий по достижению целей, стоящих перед предприятием. В этом смысле сущность стратегического планирования состоит в том, чтобы через генерирование и выбор соответствующих стратегий определить оптимальный путь развития организации с точки зрения повышения ценности капитала. Поэтому стратегическое планирование это, прежде всего, планирование достижения целей. Оно должно представлять собой по возможности одновременное планирование программы и потенциала и должно проводиться в координации с другими плановыми комплексами, особенно со сводным технико-экономическим и финансовым планированием.

¹⁶ См.: Виханский О.С. Менеджмент. М., 2000.

¹⁷ См.: Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга. М., 1997.

¹⁸ Карминский А.М., Фалько С.Г. Контроллинг. М., 2009. С. 22.

В ходе стратегического планирования на базе установленных генеральных целей определяют в долгосрочном плане структуру и объемы продуктово-ассортиментной программы, а также структуру и объемы потенциала, необходимого для производства и реализации продукции.

Планирование программы и потенциала образует ядро стратегического планирования. Центральным пунктом стратегического планирования является разработка стратегий – принципиальных способов действий по формированию направлений, масштабов, структуры и субъектов развития организации. В принципе, стратегии могут формулироваться и дифференцироваться в рамках как всей организации, так и ее функциональных подразделений. При этом стратегия может строиться на уже ранее поставленных генеральных целях или постановка целей может входить в процесс разработки стратегии. Различают стратегии полей бизнеса, функциональных сфер деятельности и региональные стратегии, а также организационные стратегии и стратегии (системы) управления.

Программа и потенциал планируются при помощи процессов (операций, мероприятий). Операции в большей части случаев проводятся в форме проектов или специфических мероприятий функциональных сфер деятельности. Стратегическое планирование в широком смысле называют планированием роста, планированием развития организации и инновационным планированием. Оно носит долгосрочный характер. Процесс стратегического планирования можно разбить на следующие фазы: поиск и формулирование стратегической цели; оформление и оценка стратегии; принятие стратегического решения.

Задача *стратегического контроля* – сопровождать и поддерживать стратегический план относительно обеспечения его жизнеспособности. Сопровождение включает проверку адекватности формулировки стратегии, ее внедрение и реализацию. При формировании стратегического контроля необходимо учитывать и решать следующие задачи: формирование контролируемых величин для измерения и оценки потенциала успеха; установление нормативных величин, действующих в качестве базы для сравнения; определение фактических (реальных) значений контролируемых величин; перепроверка реальных величин по отношению к

нормативным проводится путем сравнения плана и факта (т.е. по статистике за прошедший период) и сравнения плана с реально сложившимися (желаемыми) контролируемыми величинами, характеризующими актуальный потенциал успеха; фиксация отклонений и анализ причин, отклонения; выявление требуемых корректирующих мероприятий для управления отклонениями от стратегического курса.

Реализация стратегического контроля сопряжена с большим числом проблем. Основная задача стратегического контроля заключается в поддержке достижения стратегической цели организации. Процесс стратегического контроля состоит из трех фаз: формирования контролируемых величин; проведения контрольной оценки; принятия решения по результатам стратегического контроля.

Чтобы разрабатываемая стратегия была верной, необходимо иметь *стратегическое информационное обеспечение* – систему раннего обнаружения будущих тенденций как вне организации, т.е. в окружающем мире, так и внутри нее. Внешние индикаторы должны информировать об экономических, социальных, политических, технологических и экологических тенденциях. Внутренние индикаторы, представляющие собой на практике отдельные показатели и их системы, призваны информировать руководство о текущем «здоровье» и «самочувствии», а также прогнозировать кризисные ситуации в организации или в отдельных сферах ее деятельности. В задачу стратегического контроллинга входит методическая и консультационная помощь по созданию системы раннего обнаружения тенденций и факторов, способных принести организации при их развитии, как выгоду, так и ущерб. Одним из основных источников информации в стратегическом контроллинге является стратегический учет. Относительно разграничения задач контроллинга и стратегического планирования и контроля в литературе также можно найти различные мнения.

В рамках концепции, излагаемой в данной работе контроллинг в своей функции подготовки стратегических решений и стратегического планирования определяется как стратегический контроллинг. К основным функциям стратегического контроллинга относятся: становление и развитие системы информацион-

ного обеспечения стратегического управления; первичный поэлементный и интегральный стратегический анализ; участие в постановке стратегических целей; участие во вторичном стратегическом анализе и стратегической рефлексии; мониторинг системы стратегических индикаторов/показателей, в том числе отдельно по внешней и внутренней среде; контроль процесса реализации общей стратегии; координация всех этапов стратегического управления как процесса и в целом всех элементов стратегического менеджмента как органической системы.

В организации функции стратегического контроллинга оптимально могут быть распределены по различным ее подразделениям. Основные функции и задачи стратегического контроллинга, для выполнения которых требуется постоянная профессиональная деятельность в так называемом рабочем порядке, могут решаться и осуществляются отделом контроллинга и/или отделом стратегического развития. Главным стратегическим контроллером в условиях стратегического менеджмента может являться первый менеджер организации и/или высший коллегиальный орган управления организации, который представляет интересы ее собственника, или коммерческий директор.

Со своей стороны, оперативный контроллинг координирует процессы оперативного планирования, контроля, учета и отчетности в организации при поддержке современной информационной системы ¹⁹. Основной задачей оперативного контроллинга является обеспечение методической, информационной и инструментальной поддержки менеджеров предприятия для достижения запланированного уровня прибыли, рентабельности и ликвидности в краткосрочном периоде.

Оперативное планирование, прежде всего, является планированием достижения целей. Оно строится на генеральном целевом и стратегическом планировании и зависит от принятой в результате стратегического планирования продуктовой концепции, структуры потенциала и системы управления. Поэтому оперативное планирование должно быть по возможности синхронно осуществляемым планированием программ и мероприятий. В рамках оперативного планирования в разрезе ассортимента и объемов планируются программы продуктов и услуг, ко-

¹⁹ Карминский А.М., Фалько С.Г. Контроллинг. М., 2009. С. 28.

торые организация должна производить в краткосрочной и среднесрочной перспективе на базе заданного потенциала, или мощностей, и необходимые для этого в отдельных функциональных сферах деятельности мероприятия (операции). Оперативное планирование продуктовой программы осуществляется на уровне организации в целом; вместе с этим планируются программы и мероприятия для отдельных организационных единиц и подсистем организации.

Оперативное планирование в широком смысле называют также текущим, или регулярным. Решения, принимаемые в оперативном планировании, являются ситуативными (текущими) и характеризуются следующими признаками: влияют на величину активов и показатели успеха организации; требуют при принятии особой ответственности от подразделений или отделов организации; могут приниматься на высшем, среднем и нижнем уровнях управления; действуют в краткосрочной перспективе и принимаются относительно часто; должны приниматься с учетом системы ценностей высшего руководства, философии и культуры организации в целом, а также возможных субкультур отдельных подсистем организации.

Сложность планирования заключается в том, что речь идет не о последовательных шагах, а о процессах, происходящих одновременно.

Проблема заключается в том, что при разработке любой части оперативного плана должны постоянно происходить согласования, поскольку реализация каждой части плана возможна только при условии утверждения связанных с ней частей. Использование методов контроллинга помогает решить эту проблему.

Оперативное планирование в контроллинге заключается в разработке системы бюджетов. Ядро системы оперативного планирования составляют сметы (плановые расчеты результата по продуктам). В принятой системе планирования затрат в контроллинге каждая смета, структурированная по элементам и местам возникновения затрат, одновременно служит инструкцией по распределению фактических затрат, поскольку только таким образом обеспечивается сопоставление плановых и фактических показателей. Следовательно, если ядро оперативного планирования на предприятии – это плановые расчеты результата по продуктам,

то понимать это нужно таким образом, что любой показатель может быть представлен как плановым, так и фактическим значениями, и, кроме того, отклонением и кумулятивным отклонением. Порядок расчета при этом должен оставаться неизменным. Только постоянное отслеживание текущих плановых и фактических величин позволяет претворить в жизнь тезис о том, что планирование является обучающейся системой. Поэтому необходимо учиться достигать фактических показателей, используя плановые - путем регулирования отклонений в соответствии с запланированным курсом.

В связи с этим, как нам представляется, необходимо диспозитивное планирование на предприятии. Диспозитивное планирование - это процесс регулирования. На практике оперативный план должен быть дополнен диспозитивным планом, что позволяет связать стратегический и оперативный уровни управления.

При диспозитивном планировании, или регулировании, намечаются корректирующие мероприятия, позволяющие конкретным подразделениям (а тем самым и организации в целом) держаться планового курса. В ходе диспозитивного планирования может выясниться, что первоначально составленный план не будет выполнен или будет перевыполнен. Основной инструментарий диспозитивного планирования представляет собой сопоставление плановых и фактических показателей, т.е. сравнение фактических и заданных в оперативном плане величин. Так, при оперативном планировании план реализации согласуют с данными о располагаемых производственных мощностях в часах, чтобы проверить, соответствуют ли потребности возможности их удовлетворить или они только еще должны быть взаимосвязаны с помощью инвестиций и найма новых сотрудников.

К диспозитивному планированию относится регулирование производственного процесса, которое позволяет преобразовывать по периодам текущий план реализации в план производства с использованием в качестве буферов складов; текущий (еженедельный или ежемесячный) контроль ликвидности в соответствии с намеченным при оперативном планировании курсом; регулирование внедрения

строительного проекта в соответствии с заданным сетевым графиком на основе сопоставлений плановых и фактических показателей в контрольных точках и др.

Таблица 3 – Особенности оперативного планирования в сопоставлении со стратегическим планированием

Признаки	Стратегическое планирование	Оперативное планирование
Уровни иерархии управления	Преимущественно уровень высшего руководства	Включает все уровни с акцентом на среднее звено управления
Основные контролируемые величины	Потенциалы успеха	Затраты, прибыль, рентабельность, ликвидность
Степень неопределенности	Высокая	Низкая
Проблемное поле	Большинство проблем не структурировано	Относительно хорошо структурированы
Временной горизонт	Акцент на долгосрочные, а также на средне- и краткосрочные аспекты	Акцент на кратко- и среднесрочные аспекты
Источники информации	В первую очередь из внешней среды	В первую очередь из внутренней среды организации
Альтернативы планов	Спектр альтернатив в принципе широк	Спектр ограничен
Степень концентрации	Концентрация на отдельных важных позициях	Охватывает все функциональные области и интегрирует их
Степень детализации	Невысокая	Относительно большая

Источник: составлено по Карминский А.М., Фалько С.Г. (ред.). Контроллинг. М.: Инфа-М., 2009. С. 29.

В частности, А. Дайле считает, что диспозитивное планирование не ведет к изменениям в оперативном плане²⁰. Оперативный план меняется только в случае изменения одной из четко сформулированных предпосылок стратегического плана. На практике нередко в ходе планирования это событие и без того часто совпадает с началом составления нового оперативного плана на следующий год. То есть диспозитивное планирование направлено на то, чтобы, действуя «вокруг» и

²⁰ Дайле А. Практика контроллинга. М., 2003. С. 135.

выбирая обходные пути, все-таки достичь поставленной цели, пусть даже и с некоторым опозданием. Действительно, с такой позицией можно согласиться, при условии, что выбранная стратегия верно задана, выверена. Если же стратегия слабая, то возникает необходимость с накоплением вариантов тактических ходов корректировать стратегию для обеспечения успешного долгосрочного функционирования организации.

Между тем, между оперативным и стратегическим планированием существует обратная связь. С одной стороны, посредством стратегического планирования ставятся цели и определяются пути их достижения для оперативного планирования. Будет ли оперативный план утвержден руководством, следует из стратегического плана. С другой стороны, на основе оперативных плановых расчетов по отдельным направлениям должно быть проверено, может вообще быть реализован стратегический план и не является ли он несбыточной мечтой. Важная деталь в процессе оперативного планирования – финансовый план. Именно он как самое узкое место показывает, что желаемая цель не может быть вовсе или, по меньшей мере, так быстро достигнута. Именно поэтому оперативное планирование ведет к ревизии стратегического плана.

Проиллюстрировать взаимосвязи стратегического и оперативного планов подходит воронка планирования (рисунок 3) ²¹. Чем дальше плановый горизонт, тем большие допуски необходимы для плановых показателей. Чем ближе рассматриваемый период, тем детализирование должно делаться планирование, оно должно стать «расписанием движения» на предстоящий год.

Основное различие между стратегическим и оперативным контроллингом заключается в том, что первый ориентирован на тенденции будущего, а последний, напротив, «смотрит» в настоящее. Стратегический контроллинг как целевая подсистема в первую очередь оценивает ход реализации общей стратегии, возможность и целесообразность дальнейшего следования заданной стратегии, принципиальную достижимость посредством данной стратегии основных стратегических целей и миссии организации.

²¹ Дайле Л. Практика контроллинга. М.: Финансы и статистика. 2003. С.132.

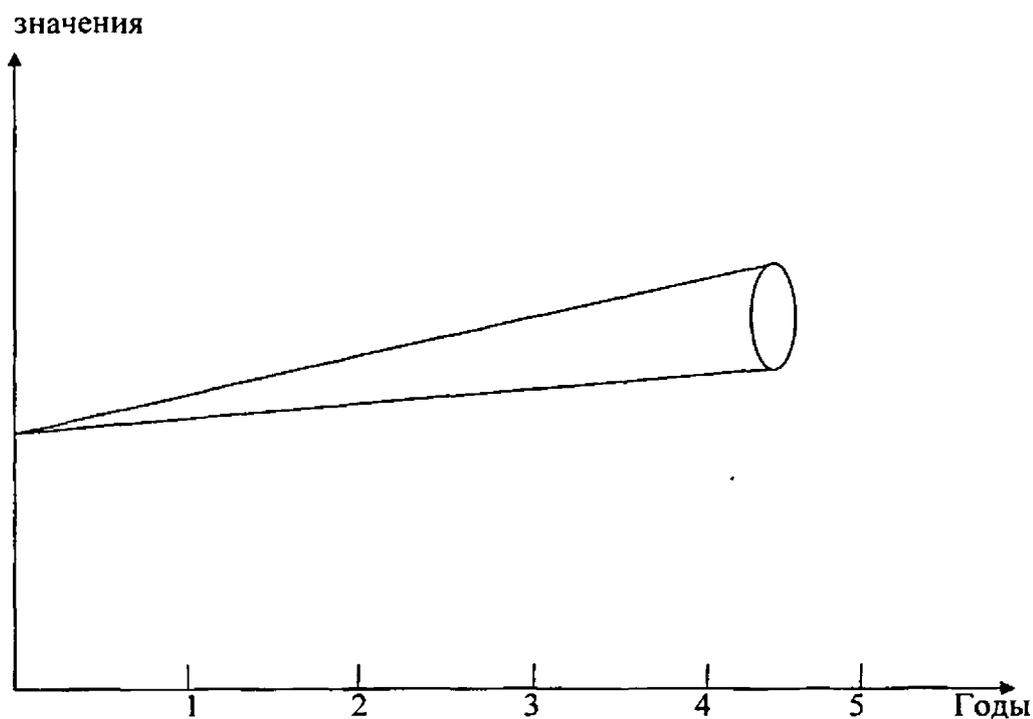


Рисунок 3 – Воронка планирования

Оперативный контроллинг в свою очередь оценивает правильность отдельных функций и работ, отслеживает текущую деятельность организации по фактическим значениям конкретных показателей, сравнивая их с запланированными или нормативными значениями. Стратегический контроллинг ориентирован на потенциал, а оперативный контроллинг – на конкретный результат. Контроль предпосылок, успеха и результата имеет различное значение для обоих направлений контроллинга, объекты планирования и контроля в оперативном контроллинге совпадают, а в стратегическом они не идентичны. В оперативной области доминирует контроль со стороны (чаще всего со стороны отдела контроллинга), а в стратегической – самоконтроль. Сравнительные характеристики стратегического и оперативного контроллинга представлены в таблице 4.

Если между элементами процесса имеются обратные связи и возможности изменения ранее заданных показателей, то говорят о регулировании в кибернетическом смысле. Управленческие операции в этом случае можно рассматривать как компоненты некоторого контура регулирования. С точки зрения организационной структуры стратегический и оперативный контроллинг можно также представить

в виде контуров регулирования. В реальной практике стратегический и оперативный контроллинг достаточно тесно взаимодействуют друг с другом в процессе реализации функций менеджмента.

Таблица 4 – Сравнительная характеристика стратегического и оперативного контроллинга.

Показатели	Стратегический контроллинг	Оперативный контроллинг
Среда	Внешняя и внутренняя среда организации	Внутренняя среда организации
Цели	Поддержание стратегического потенциала	Обеспечение оперативной прибыли и ликвидности организации
Задачи	<ul style="list-style-type: none"> - участие в определении критических внешних и внутренних стратегических позиций; - контроль основных индикаторов (показателей) в соответствии с установленными стратегическими целями контроль выполнения отдельных частных и системных стратегических решений; -участие в постановке стратегических целей организации - участие в разработке альтернативных стратегий; - анализ стратегической эффективности; -определение узких мест стратегического управления стратегическая рефлексия; -создание и развитие системы информационного обеспечения стратегического управления. 	<ul style="list-style-type: none"> - контроль всех тактических показателей в соответствии с установленными целями; - контроль текущего и оперативного планирования; сравнение плановых и фактических показателей тактического управления; -контроль выполнения текущих планов по отклонениям; -определение узких мест тактического управления создание и развитие системы информационного обеспечения тактического управления.

Взаимодействие в решении этих задач достигается, если правильно реализовывать стратегические факторы, или потенциалы успеха (привлекательность и

рост рынка, кадровый, научный и производственный потенциалы и др.), на создание и формирование которых, в свою очередь, существенно влияет оперативная ситуация. Служба контроллинга выступает в качестве координатора между управлением и подразделениями предприятия при разработке стратегических и оперативных планов, а также осуществляет контроль за их выполнением.

На основании изложенного, рассмотрев проблемы взаимосвязи стратегического и оперативного контроллинга, можно сделать следующие выводы.

Во-первых, задачей оперативного контроллинга является своевременная адаптация организации к изменениям окружающей среды. Это достигается благодаря предоставлению общесистемной, агрегированной информации для координации возникших проблем путем самонастройки организации. Задачей стратегического контроллинга является координация подфункций при формулировании целей, их реализации и контроле в процессе стратегического управления. Это осуществляется с помощью организации и обслуживания стратегических звеньев управления, а также путем создания рамочных условий для обмена инновационной информацией. Как уже отмечалось выше, каждый из уровней управления обеспечивает достижение своей группы целей, в совокупности образующих стратегию организации. Контроллинг для оперативного управления выступает в качестве несущей конструкции. Поскольку контроллинг ориентирован на эффективное использование потенциала, способствующего получению результата, он становится особенно необходимым для поддержки стратегического управления. Поскольку деятельность на каждом из этих уровней относительно независима друг от друга возникает проблема эффективности их взаимодействия.

Во-вторых, проблема взаимосвязи стратегического и оперативного уровней управления представляет сложную задачу. Одна из главных причин этого состоит в недостаточной коммуникации стратегических целей в направлении оперативной сферы деятельности. В результате эти цели оказываются не охваченными оперативным планированием, что затрудняет их реализацию в дальнейшем. Кроме того, оперативные цели базируются, как правило, на показателях предшествующего периода, или слишком много внимания уделяется бюджетным вопросам, польза

от решения которых весьма сомнительна из-за отсутствия достаточно четких целеустановок. В практике организаций наиболее часто встречающимися являются следующие варианты.

1. Сильная стратегия. При сильной стратегии необходимо применение так называемой «мягкой тактики»: при рассмотрении вопросов, связанных с обеспечением успешного долгосрочного функционирования организации используется мониторинг процессов деятельности организации.

2. Сильная стратегия, но нет объективной возможности осуществлять ее в настоящее время. В этом случае необходимо отклониться от основной стратегии, разработанной на долгосрочную перспективу, и разработать переходную стратегию краткосрочного периода, для того чтобы достигнуть поставленных целей.

3. Слабая стратегия. Если же стратегия слабая, то возникает необходимость с накоплением вариантов тактических ходов корректировать стратегию для обеспечения успешного долгосрочного функционирования организации.

В-третьих, описанный в работе подход в разрезе стратегического и оперативного уровней показывает необходимость формирования контроллинга как целостного механизма управления экономической системой. Стратегический и оперативный контроллинг должны образовать единый контур регулирования. С его помощью происходит настройка всей системы менеджмента организации для согласования краткосрочных целей деятельности организации с ее миссией и стратегией развития, обеспечения действий, направленных на целевое управление, эффективное использование ресурсов и развитие организации в долгосрочной перспективе с учетом факторов внутренней и внешней сред. Важным условием является построение контура регулирования таким образом, чтобы и стратегия и тактика управлялись как процесс «двойной петли» на непрерывной основе - привязывание стратегии к оперативно-тактическим задачам (составление как текущих, так и стратегических бюджетов, текущих, так и стратегических отчетов об эффективности), и к процессу обучения (организация как оперативных, так и стратегических семинаров, круглых столов и т.д.). Только таким образом кон-

троллинг может выполнить поставленную перед ним задачу – обеспечить транспарентность взаимозависимостей и взаимовлияний процессов в организации.

1.3. Опыт управления предприятиями промышленности с учетом развития контроллинга за рубежом

Контроллинг как экономическое явление возник в США и стал использоваться как реакция на негативные проявления бурно развивающегося «дикого» рынка: чрезмерную стихийность, непредсказуемость развития, неупорядоченную конкуренцию с тягой к вседозволенности, тенденциями к росту монополизации и т.п., грозившими серьезными экономическими и социальными потрясениями.

В значительной мере на развитие контроллинга в то время и его внедрение на финансовых учреждениях оказал влияние мировой экономической кризис. Годы депрессии привели к осознанию того, что успешное руководство финансовым учреждением неминуемо связано с усилением внимания к внутрифирменному планированию и учету. Это в свою очередь привело к эволюции взглядов на контроллинг. Если сначала преобладало исторически-бухгалтерское видение контроллинга, и контролер выполнял функции ведения учета и ревизии хозяйственных событий, которые уже состоялись, то со временем эти функции были расширены, что привело к необходимости понимания контроллинга и его функций как ориентированных на будущие события.

Соответственно, такое ориентированное в будущее рассмотрение задание контроллера стали все больше связывать с вопросами планирования и контроля. Причем изменилось место контроллера в организационной иерархии финансового учреждения. Контроллер вышел на один уровень с казначеем.

Широко руководители предприятий обратились к этому направлению только в начале 50-х годов прошлого века в связи со значительным насыщением рынка (прежде всего, имеется в виду США) и ужесточением конкуренции. Данное обстоятельство вызвало значительный научный интерес, что в свою очередь было толчком к появлению за рубежом большого количества

публикаций на данную тему. В 90-х годах стали появляться такие публикации и в нашей стране. Многие из них основывались на чистом копировании западных подходов и концепций. Однако встречались и публикации с некоторыми оригинальными идеями и трактовками. Вследствие бурного эволюционирования контроллинга, к настоящему моменту в этой области накопилось большое количество определений, терминов и т. п. Это привело к ситуации, когда наряду с современными положениями существуют и пропагандируются уже устаревшие.

Со своей стороны, российская хозяйственная практика еще не накопила достаточного практического опыта эффективного внедрения контроллинга в деятельность предприятия, в то время как зарубежный опыт обладает массой ярких примеров. Одним из таких является американская компания Staples. Компания возникла по инициативе Тома Стемберга, ныне исполнительного директора Staples. Им был открыт первый магазин Staples, хотя сегодня Staples – компания, обладающая 375 универмагами в США.

После двухлетнего опыта работы Стемберг понял, что за счет низких цен предприятию не удастся выжить в конкурентной борьбе, поэтому Стемберг осознал необходимость нового способа привлечения клиентов. Вследствие контроллинговых исследований и сегментации рынка в различных филиалах фирмы были введены разные формы обслуживания, что послужило толчком к привлечению клиентов.

Это стало возможным потому, что контроллеры компании выявили шесть правил поведения с потребителем: знать покупателя лучше, чем он сам себя, что достигается лишь исследовательским путем. Магазины должны быть максимально приятны покупателю. Только улучшение дизайна привело к увеличению объемов продаж на 7%. Управленцы должны проводить время за раздумьями о покупателях.

На собраниях менеджеров ключевым вопросом стал вопрос о потребителях. Улучшение обслуживания покупателей производить за счет прогрессивной и бонусной систем оплаты труда. Добыча нового знания через покупку

компании, им владеющей. Относиться к сотрудникам так, как хотелось бы, чтобы они относились к покупателям. Благодаря всем этим подходам за истекший год продажи компании в целом выросли на 45%, прибыль на 58%, курс акций более чем на 100%.

Таблица 5 – Функции контроллинга в зарубежной практике

Наименование функции	Характеристика функции
ПРИВАТИЗАЦИЯ	Лицензирование продуктов/технологий СП и стратегические альянсы. Инвестиционные стратегии. Приобретения.
ИЗМЕНЕНИЕ СТРУКТУРЫ ПРОМЫШЛЕННОСТИ	Определение стратегии предприятия. Сертификация и оценка стоимости. Приобретение современных технологий и ноу-хау
ПЕРЕХОД К ГРАЖДАНСКИМ И КОММЕРЧЕСКИМ ПРИМЕНЕНИЯМ	Контроллинговый анализ. Стратегия проникновения на рынок. Аттестация имеющихся технологий/продуктов. Процесс разработки новых продуктов
ПРЕОБРАЗОВАНИЕ ОРГАНИЗАЦИОННЫХ СТРУКТУР НА ПРИНЦИПАХ КОНТРОЛЛИНГА	Оценка возможностей. Определение организационной структуры. Анализ потребностей потребителей. Введение новых функций
ПЕРЕОРИЕНТАЦИЯ ТЕХНОЛОГИЙ	Систематизация технологий. Оценка возможных применений. Определение партнеров. Описание/профилирование проектов. Программное и технологическое управление исследовательскими центрами
УПРАВЛЕНИЕ КАДРОВЫМ ПОТЕНЦИАЛОМ	Управление качеством. Переобучение и перепрофилирование сокращенных рабочих. Программы обмена. Международные семинары и конференции. Общества по профессиям и торговые ассоциации

Основу деятельности контроллинга составляют такие направления, как разработка товара, исследования, налаживание коммуникации, организация распределения, установление цен, развертывание службы сервиса и т.п. По отношению к рынку контроллинг имеет 2-стороннюю структуру, а именно:

контроллинг, осуществляемый продавцами, и контроллинг, осуществляемый покупателями.

Контроллинговая деятельность представляет собой комплекс мероприятий, ставящих целью исследование таких вопросов, как:

- изучение потребителя;
- исследование мотивов его поведения на рынке;
- анализ собственно рынка предприятия;
- исследование продукта (изделия или вида услуг);
- анализ форм и каналов сбыта;
- анализ объема товарооборота предприятия;
- изучение конкурентов, определение форм и уровня конкуренции;
- исследование рекламной деятельности;
- определение наиболее эффективных способов продвижения товаров на рынке;
- изучение «ниши» рынка.

В частности, контроллинговая деятельность по изучению потребителя определяет структуру потребительских предпочтений на рынке данной компании. Исследования мотивов поведения потребителей на рынке ставят целью прогнозирование поведения определенных групп потребителей на рынке.

Анализ рынка преследует цель определения потенциальной емкости рынка для выпускаемой продукции, определение характера потребительского спроса, распределение спроса по разным регионам.

Задачей контроллинга деятельности по исследованию продукта является определение потребностей рынка в новых изделиях, улучшения или модернизации уже существующих.

Проводимый анализ систем и методов реализации продуктов с точки зрения контроллинга позволяет определить, как можно лучше и эффективнее реализовывать продукцию данной компании в условиях конкретного рынка, кто может стать торговым посредником.

В целях определения наиболее экономных путей и способов наращива-

ния объема товарооборота проводятся исследования динамики продаж, издержек и прибыли предприятия.

Проводимая контроллинговая деятельность по изучению конкурентов ставит целью установление главных конкурентов компании на рынке, выявление их слабых и сильных сторон, получение информации о финансовом положении конкурентов, особенностях производственной деятельности, управления.

Исследование рекламы помогает определить руководству компании наиболее эффективные способы воздействия на потребителя, повышения его интереса к продукции.

При проведении контроллинговых исследований по поиску наиболее эффективных способов продвижения товаров на рынке руководство компании определяет, какая система стимулов позволит заинтересовать оптовиков в закупке более крупных партий продукции.

Все вышеуказанные цели контроллинга деятельности касаются в основном процесса производства и распределения товаров и услуг, т.е. контроллинговая деятельность ориентирована на продукт или услугу. Кроме такого направления контроллинга деятельности существует контроллинга, ориентированный на потребителя. С позиций контроллинга, ориентированного на потребителя, рассматривает определение целей контроллинга деятельности Ф. Котлер, профессор контроллинга Северо-западного университета США. В соответствии с его определением контроллинга цели контроллинга деятельности рассматриваются в следующем аспекте:

- достижение максимально возможного высокого потребления;
- достижение максимальной потребительской удовлетворенности;
- предоставление максимально широкого выбора;
- максимально возможное повышение качества товара.

В американской экономике существует множество типов предприятий, но ни на одном из них нельзя обойтись без контроллинга службы. Хотя экономисты выделяют различные пути повышения эффективности фирмы, на прак-

тике концентрируется внимание именно на службе контроллинга, на том как специалисты этого отдела помогают предпринимателю повысить эффективность, а, следовательно, и прибыль предприятия.

Прежде всего, маркетологи занимаются исследовательской работой: исследованием рынка, потребителей, товара, конкурентов – имеют место случаи, когда руководители предприятий недооценивают и даже игнорируют исследования контроллинга, что впоследствии прямым образом отражается на финансовом благосостоянии фирмы.

Контроллинговая политика предприятия является логическим продолжением теоретических исследований. Контроллинг сопровождает выпускаемую продукцию на всем пути процесса создания, определения цены, стратегии сбыта и продвижения.

Товарная политика контроллинга определяет оптимальные инструменты воздействия на новый товар, жизненный цикл товара, предсказывает устаревание, что способствует экономии средств и повышению эффективности. В свою очередь, ценовая политика помогает определить истинную цену товара, выявить факторы, влияющие на изменение цены, выработать стратегию смены ценообразования. Эта тактика не дает предпринимателю прогадать в определении цены, а также завысить ее, что в обоих случаях могло бы привести к банкротству. Без тактики продвижения товара (реклама, ярмарки, директ-контроллинг, и др.) не выжила бы ни одна фирма.

Со своей стороны, стратегия сбыта товара влияет на определение оптимального канала сбыта, его ширину и протяженность, выбору посредника и поставщика, выбору метода сбыта, возможность создания собственной торговой сети, что как нельзя лучше влияет на экономию средств, в рыночных условиях, когда даже малейшая ошибка карается конкурентом.

Одним из последствий американизации стало то, что в Европу контроллинг пришел из США в послевоенный период в рамках плана Маршалла, и в современном понимании получил наибольшее развитие в Германии. Как показал опыт, последующее развитие контроллинга носило двойной характер, что проявилось в

становлении двух независимых направлений контроллинга: англо-саксонского (американского) и европейского (немецкого). Между этими подходами существуют отличия не только концептуального, но и терминологического характера - в англо-саксонской практике применяется понятие «управленческий учет» (*management accounting*), а «контроллинг» практически не применяется, хотя специалистов, в чьи должностные обязанности входит ведение управленческого учета, называют контроллерами.

Разработка идеи контроллинга в Германии основывалась на практике его применения в дочерних финансовых учреждениях американских корпораций. Хотя в первые годы к контроллингу немцы относились критически, со временем возобладала мысль о возможности и необходимости перенесения его в практику хозяйственных отношений Германии.

Основными практическими направлениями контроллинга в зависимости от их целевой ориентации можно назвать следующие.

Ориентация на систему учета, при этом в качестве основной и единственной сферы деятельности контроллинга рассматривается система учета. При этом под системой учета понимают специфическую информационную систему, которая позволяет руководству в любой момент времени получить необходимые для планирования и контроля количественные данные о деятельности банка. При этом, основными задачами контроллинга является централизация и переориентация в будущее всей системы учета, сконцентрированной на регистрации фактической информации прошлых периодов. Данное направление реализует лишь один элемент контроллинга, что не позволяет полностью использовать его потенциал. Такой подход актуален на начальной стадии внедрения контроллинга.

Ориентация на информационную систему, базируется на предыдущей концепции. Согласно этому подходу, информационная цель контроллинга охватывает всю систему целей банка, что значительно расширяет его информационную базу. Особенно выделяются содержательные, процессуальные и структурные задачи контроллинга в пределах информационной системы, причем контроллинг рассматривается как ядро этой системы. Концентрация всей необходимой для приня-

тия управленческих решений информации, а также деятельности по ее поиску и обработке позволяет существенно улучшить эффективность всего информационного процесса. Задачей контроллинга является концептуальная разработка, внедрение и последующее обслуживание информационной системы управления. Исползованию планово-контрольных инструментов контроллинга в пределах данного направления внимание не уделяется, что позволяет сделать вывод о невозможности ее использования в качестве самостоятельного направления контроллинга.

Ориентация на систему управления, рассматривает контроллинг как инструмент системы управления (подход, ориентированный на координацию). Данное направление представляет контроллинг в аспекте общих проблем принятия управленческих решений, что позволяет объединить наиболее важные элементы других концептуальных подходов.

Контроллинг на европейских предприятиях выполняет функции консультирования и обслуживания, подготовки и реализации решений. Эти специальные задания контроллинга распространяются как на предприятие в целом, так и на его продуктовые, функциональные и региональные подразделения (подсистемы), группы продукции и услуг, программы мероприятий и проекты на всех уровнях управления.

Практика показывает, что при организации контроллинга задания, связанные с учетом, формулируются в зависимости от того, какая концепция контроллинга (немецкая или американская) принимается за основу. В случае применения американской концепции, к контроллингу относятся и задания внешнего учета. В центре же немецкой концепции контроллинга находится внутренний (управленческий) учет в разных формах: плановый, документальный, контрольный. При этом, внешний учет, напротив, не входит в сферу контроллинга.

Относительно разграничения заданий контроллинга и стратегического планирования в рамках немецкой промышленной практики, контроллинг определяется как стратегический. Задание стратегического контроллинга выполняет контроллер, который должен заниматься средне- и долгосрочным планированием.

Краткосрочное планирование ликвидности в рамках управления денежными потоками, а также остальные финансовые вопросы соответствует функции казначея.

В Германии контроллинг функционирует с точки зрения штабной функции. При этом он прямо подчинен правлению. При децентрализованном контроллинге на первом плане стоит стремление наилучшим образом воплотить в жизнь основную идею контроллинга, по возможности во всех подразделах финансового учреждения, а именно так структурировать всю систему решений и деятельности в финансовом учреждении, чтобы сориентировать ее на результат (прибыль). В связи с этим особенное значение приобретает вопрос определения места децентрализованных контроллеров в структуре предприятия.

При функциональной и административной подчиненности главному контроллеру, контроллеры подразделений предприятий рассматриваются как представители центрального отдела контроллинга. При этом контроллер соответствующего подразделения относительно независим. Однако такое организационное решение включает в себе опасность того, что контроллер подразделения недостаточно интегрирован в главный отдел, а это негативный момент, потому что контроллер должен вызывать доверие.

Между тем, в ином варианте, в случае, если контроллер подразделения функционально подчиняется руководителю этого подразделения, а административно - главному контроллеру, то тем самым руководитель подразделения имеет в своем распоряжении экономический совет, которым он имеет право руководить в рамках соответствующей функции. Это подразумевает, прежде всего, высокую квалификацию контроллера. Административная подчиненность обеспечивает связь контроллера подразделения с главным контроллером финансового учреждения.

Еще один подход подразумевает, что контроллер подразделения подчинен руководителю подразделения промышленного предприятия как функционально, так и административно. При этом существует очень сильная ориентация на интересы данного подразделения. Это способствует созданию децентрализованного и

относительно самостоятельного отдела контроллинга, который, однако, при определенных обстоятельствах может занимать одностороннюю позицию и представлять только интересы своего подразделения.

Современное состояние европейской практики контроллинга показывает, что положительно зарекомендовала себя модель функциональной и административной подчиненности контроллера руководителю подразделения, когда одновременно главный контроллер имеет право получать всю общую и специальную плановую и контрольную информацию подразделения. Кроме того, главный контроллер имеет право принимать решение по вопросам системы организации и применения методов контроллинга, право принимать участие в принятии решений по специальным вопросам (что относится к предмету контроллинга), а также подбирать (при необходимости освобождать) контроллеров подразделений.

Как мы видим, контроллинг объективно существует и развивается под воздействием определенных факторов как в Европе, так и в США. Отличие заключается в сущности каталога задач, которые идентифицируются в контроллинге.

В настоящее время *американский каталог* задач сконцентрирован преимущественно на вопросах учета, планирования, информирования и анализа и включает в себя, в частности, составление, координацию планов и их реализацию; информирование о результатах деятельности и их анализе на всех уровнях управления; оценку всех процессов на разных фазах на предмет достижения поставленных целей; формулировку и использование принципов и методов работы в сфере налогообложения; проведение внутренней ревизии и надзора за страховым обеспечением; постоянные исследования экономических, социальных и политических факторов и оценка их влияния на деятельность предприятия.

Со своей стороны, *европейский каталог* задач сконцентрирован преимущественно на вопросах консультирования и координации при бюджетировании, при стратегическом и долгосрочном планировании; при управлении расчетами издержек/результатов и внутренней информационной службой. В немецкой концепции управления «контроллинг» – более широкое понятие и включает «управленческий учет», в то время как американский «управленческий учет» приравнивается к не-

мецкому «контроллинг» и содержит функции по разработке стратегии управления банком.

Таким образом, рассмотрев американскую и немецкую модели контроллинга, следует отметить специфику каждой из них, которая учитывает особенности экономик этих стран (в частности, особенности построения финансовых систем и систем учета). Так, если целью американской модели контроллинга является ориентация на внешних пользователей (органы надзора, инвесторов и тому подобное), поэтому она базируется на подходах аудита и ревизии, то в немецкой модели контроллинга на первое место поставлен комплекс заданий по планированию с использованием интегрированной системы планово-контрольных расчетов на базе информации управленческого учета.

С другой стороны, в обеих системах контроллинг подразумевает ряд дополнительных функций. В немецкой концепции, в отличие от американской, к заданиям службы контроллинга не относится ведение бухгалтерского учета, составление баланса, учет налогов и страхования. Эти задания выполняет финансовая служба. В немецкой модели контроллинга отсутствует также такое задание, как ревизия.

Практика показывает, что американская и немецкая системы контроллинга отличаются тем, что в американской системе контроллинг включает весь учет и отчетность без дополнительных функций, а в немецкой системе контроллинг включает только внутренний учет и отчетность без дополнительных функций. Существуют также отличия в заданиях, которые выполняет служба контроллинга и финансов. Так в американской концепции эти задания следующие: ревизия, налоги, страхование и автоматизированная обработка данных. В немецкой же концепции отсутствует такая задача, как ревизия, и в отличие от американской модели к заданиям службы контроллинга и финансов отнесено ведение бухгалтерского учета, составление баланса.

Выводы. Необходимость в системной интеграции различных аспектов управления предприятием обусловила становление и развитие контроллинга как концепции системы управления.

Анализ научных трудов ряда авторов позволил выявить различные подходы к классификации функций контроллинга. В условиях неопределенности и динамичности социально-экономической среды применение контроллинга в виде целостной концепции управления организацией является реальным конкурентным преимуществом. Оно выражается в том, что контроллинг стремится обеспечить долгосрочное существование экономической системы; реализация всех функций контроллинга нацелена на поддержку разнообразных функций исполнителей операций; особенностью данной концепции является ее стремление максимально скоординировать действия персонала организации для достижения основных целей организации (монетарных, материальных и социальных).

Рассмотрены проблемы взаимосвязи стратегического и оперативного контроллинга. Установлено, что задачей оперативного контроллинга является своевременная адаптация организации к изменениям окружающей среды. Задачей стратегического контроллинга является координация подфункций при формулировании целей, их реализации и контроле в процессе стратегического управления. Каждый из уровней управления обеспечивает достижение своей группы целей, в совокупности образующих стратегию организации. Контроллинг для оперативного управления выступает в качестве несущей конструкции. Поскольку контроллинг ориентирован на эффективное использование потенциала, способствующего получению результата, он становится особенно необходимым для поддержки стратегического управления. Описанный в работе подход в разрезе стратегического и оперативного уровней показывает необходимость формирования контроллинга как целостного механизма управления экономической системой. Стратегический и оперативный контроллинг должны образовать единый контур регулирования.

Рассмотренный зарубежный опыт применения моделей контроллинга позволил увидеть специфику каждой из них, заключающуюся в том, что они учитывают особенности экономик этих стран (в частности, особенности построения финансовых систем и систем учета). Так, если целью американской модели контроллинга является ориентация на внешних пользователей (органы надзора, инве-

сторов и тому подобное), поэтому она базируется на подходах аудита и ревизии, то в немецкой модели контроллинга на первое место поставлен комплекс заданий по планированию с использованием интегрированной системы планово-контрольных расчетов на базе информации управленческого учета. В этом смысле, одной из тенденций развития законодательного и методического обеспечения формирования управленческого учета и контроллинга в России является использование зарубежного опыта. Между тем, использование зарубежного опыта сопровождается, с одной стороны, непониманием его преимуществ, а с другой - потребностью в информации о содержании управленческого учета для практической деятельности незначительна.

ГЛАВА 2. СИСТЕМА КОНТРОЛЛИНГА В МЕХАНИЗМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЯМИ

2.1. Взаимосвязь контроллинга с системой управления

Контроллинг пересекает барьеры между различными функциональными единицами, что позволяет сконцентрировать усилия всех подразделений на главных целях предприятия и управлять процессами системно, учитывая и понимая их взаимосвязи и взаимодействия. Для характеристики авторской позиции рассмотрим процесс внедрения контроллинга в управлении на предприятии. Контроллинг должен выстраиваться на предприятии в соответствии с поставленными целями, политикой и задачами предприятия. Это означает, что предприятие должно идентифицировать своих потребителей (заказчиков) и другие заинтересованные стороны, а также их требования, потребности и ожидания, чтобы определить требуемые (предусмотренные) выходы организации. Выстраивание контроллинга в соответствии с целями предприятия требует сбора, анализа и определения требований потребителя (заказчика) и других заинтересованных сторон, а также других потребностей и ожиданий. Предприятие должно часто контактировать с заказчиками и другими заинтересованными сторонами, чтобы гарантировать продолжающееся понимание их требований, потребностей и ожиданий. Следует определить требования к менеджменту качества, окружающей среды, профессионального здоровья и безопасности, риска бизнеса, социальной ответственности и другим дисциплинам менеджмента, которые применяются на предприятии.

Руководство предприятия должно решить, к каким рынкам будет обращаться организация, и разработать надлежащую политику. Опираясь на эту политику, руководство должно затем установить цели для предусмотренных выходов (т. е. продукты, характеристики окружающей среды, а также характеристики профессионального здоровья и безопасности). Последовательность (этапность) шагов в идентификации (определении) и планировании для успешного управления предприятием рекомендуется выстраивать в соответствии со спецификой предприятия. Имеется в виду, что на интегрированных предприятиях (корпоративных)

внедрение контроллинга следует осуществлять и в подразделениях, в автором входящих в их состав. Как корпоративной организации, имеющей в своем составе несколько подразделений, так и предприятию как самостоятельному подразделению, автором предлагается формировать систему контроллинга в несколько следующих этапов: на 1-м этапе по результатам детального обследования предприятия, определяется перечень всех направлений по реализации контроллинга.

Функция определения направлений по реализации контроллинга отводится подразделениям или предприятию. Именно внутри предприятия и подразделения должно сформироваться мнение о том, какие направления контроллинга важны на предприятии (подразделении), как их можно соотнести с уровнями управления и ранжировать, какие направления играют главную роль в реализации основного предназначения предприятия (подразделения). На данном этапе следует определить направления, необходимые для предусмотренных выходов. Эти направления включают: менеджмент, ресурсы, создание продукции, измерение и улучшение. Т.е. на предприятии можно идентифицировать следующие типы направлений проведения контроллинга:

- контроллинг менеджмента организации, который включает процессы, относящиеся к стратегическому планированию, установлению политики, постановке задач (целей), обеспечению каналов связи, обеспечению доступности необходимых ресурсов, а также анализ со стороны руководства;
- контроллинг управления ресурсами (он включает процессы поставки ресурсов, необходимых для процессов управления организацией, создания продукции и измерений);
- контроллинг измерения, анализа и улучшения (он включает те процессы, которые необходимы, чтобы измерять и собирать данные для анализа производственных характеристик и улучшения эффективности их результативности; к этим процессам относятся процессы измерения, мониторинга и аудита, корректирующие и предупреждающие действия; эти процессы входят составной частью в процессы менеджмента, управления ресурсами и создания продукции).

При этом необходимо идентифицировать все входы и выходы этих процессов, а также их поставщиков, заказчиков (потребителей) и другие заинтересованные стороны (которые могут быть внутренними или внешними).

На 2-м этапе составляется программа обеспечения внедрения контроллинга на уровне всего предприятия (с подразделениями) с включением составляющих: ответственность руководства; менеджмент ресурсов; выпуск продукции; измерение, анализ, улучшение; управление нормативной документацией.

Составляющие программы обеспечения контроллинга сводятся к следующему.

1. *Ответственность руководства.* Данная функция является составляющей и неотъемлемой частью управленческой деятельности руководства. Руководство должно предоставить доказательства о своих обязательствах. Такое доказательство, на наш взгляд, может быть предоставлено посредством постоянного информирования персонала предприятия о важности и необходимости выполнения требований потребителей, государственных и других регламентирующих требований; следования и достижения целей; систематического проведения анализа функционирования подразделений, стратегических целей и задач предприятия; обеспечения необходимыми ресурсами.

2. *Менеджмент ресурсов.* Речь идет о ресурсах, необходимых для результативного функционирования каждого подразделения. Примерами ресурсов могут служить: человеческие ресурсы; инфраструктура; рабочая окружающая среда; информация; естественные ресурсы; материалы; финансовые ресурсы и т.п.

Одними из важнейших ресурсов предприятий являются персонал и инфраструктура, которые необходимы для эффективного функционирования как подразделений предприятия, так и подразделения в целом. Служба по работе с персоналом разрабатывает политику по обучению персонала, материальному стимулированию, проводит постоянный анализ удовлетворенности персонала условиями труда, получаемым вознаграждением, на соответствие занимаемой позиции и микроклимата в отделах и проектных командах компании. Кроме того, предприятие (подразделения) определяет, обеспечивает и поддерживает в рабочем со-

стоянии инфраструктуру, которая включает здания, сооружения, рабочее пространство и связанные с ним устройства, технологическую оснастку, транспорт, коммуникации.

3. *Выпуск продукции.* В соответствии с требованиями стандарта ПСО 9001:2000 предприятие должно планировать и развивать подразделения, необходимые для выпуска продукции. Т.е должно осуществляться ежегодное планирование производственной деятельности, которое отражается в Рабочей программе. Процессы выпуска продукции прописываются в - инструкциях предприятия.

4. *Измерение, анализ, улучшение.* Для непрерывного улучшения результативности контроллинга должны быть разработаны и предложены показатели эффективности и результативности деятельности подразделений и предприятия в целом.

Но, прежде всего, следует определить, где и как проводить измерения и анализ, которые должны служить целям контроллинга. Одновременно нужно определить потребность в регистрации результатов. Следует также идентифицировать показатели и критерии анализа для контроллинга направлений деятельности, позволяющих определить их эффективность и результативность. При этом, должны учитываться такие факторы, как соответствие требованиям; удовлетворенность заказчика (потребителя); характеристики поставщика; своевременность поставки; длительность протекания процесса; интенсивность отказов; отходы; затраты на процесс; частота происшествий.

То есть контроллерам необходимо убедиться, что рабочие характеристики совместимы с назначением (целью) предприятия. Это значит, что следует проверить, удовлетворяются ли идентифицированные требования и если нет, следует рассмотреть, какие дополнительные работы требуются в рамках направления, чтобы улучшить этот процесс.

Полученные в ходе измерений и анализа данные оцениваются, чтобы получить количественные значения характеристик. Сравнение результатов измерения характеристик каждого из направлений с заданными требованиями позволит убедиться в результативности и эффективности их деятельности, а также определить необходимость в корректирующих действиях.

5. *Контроллинг нормативной документации.* Определяя направления деятельности предприятия, подлежащие документированию, контроллер должен учитывать размер и вид работ (деятельности); точки взаимодействий в деятельности предприятия и его подразделений; наличие компетентного персонала. Прежде всего, как нам представляется, следует определить доминирующие направления деятельности предприятия, подлежащие документированию и механизм документирования. Главная цель документации – дать возможность контроллерам работать последовательно и стабильно. Поэтому первоначально целесообразно ограничиться их идентификацией и управлением ими наиболее подходящим способом. Должна использоваться инструкция по документообороту, которая в целом определяет порядок:

- утверждения документов на адекватность до их выпуска;
- анализа и обновления, в случае необходимости, а также переутверждения документов;
- гарантии, что изменения в документах и статус текущей редакции (версии) документов идентифицированы;
- гарантии, что текущие версии, потребных документов являются доступными в пунктах их использования; сохраняется читаемость документов и их идентификационные признаки легко распознаваемы; документы внешнего происхождения идентифицируются, и их распространение в организации находится под управлением, предотвращения ненамеренного использования устаревших документов и применения подходящей идентификации устаревших документов, если они оставлены для каких-либо целей необходимо правильно интегрировать полученные результаты анализа для того, чтобы получить общую и полную картину того, на что организации необходимо сделать ставку в целях максимизации стоимости, а от чего необходимо обезопасить организацию, чтобы ее стоимость и устойчивость не снизились.

На 3-м этапе на основе полученной информации формируется «карта направлений контроллинга» с отражением всех подразделений предприятия и их взаимосвязями. В карте по каждому из подразделений предприятия разрабатыва-

ются необходимые шаги контроллинга. Проанализировав все направления деятельности подразделений предприятия, контроллеры выявляют критические точки, т.е. элементы технологии, в которых возможно возникновение дефектов. В тех точках, где наиболее вероятно возникновение дефектов, организуют ведение записей.

На 4-м этапе проводится классификация групп (типов) направлений контроллинга на основные и вспомогательные (обеспечивающие).

При разработке задач контроллинга следует учитывать основные правила успешного ведения бизнеса, принимать во внимание различную природу конкретных подразделений. Контроллинг должен быть:

- последовательным, непрерывным, оформлен документально;
- иметь методы и средства контроля;
- достаточно рационально выстроен, чтобы исключить «возвраты» или лишние и неэффективные шаги, операции;
- обустроен установленными каналами передачи информации и т.д.

При этом, как нам представляется, классификация направлений деятельности предприятия является наиболее трудной задачей. Каждое предприятие в зависимости от размеров и численности сотрудников, выпускаемой продукции и производственного цикла, а также других особенностей использует ту или иную методику дифференциации подразделений, в рамках которых делегируются задачи и ответственность.

На 5-м этапе проводится идентификация каждого подразделения согласно модели (алгоритму) его описания, включающая в себя: наименование подразделения, код деятельности, содержание, цель, функции, ресурсы, измеряемые параметры деятельности, плановые показатели и т.п.

В основу указанного механизма положены функции, составляющие характеристику деятельности каждого подразделения и для каждого из которых также строится порядок контроллинга путем оценки деятельности предприятия и его подразделений.

При определении работ (функций) в рамках каждого отдельно взятого подразделения, по нашему мнению, следует иметь в виду работы (функции), необходимые для достижения предусмотренных результатов. Также следует определить и установить последовательность и взаимодействие работ в рамках подразделения. Т.е., если на предыдущих этапах осуществляется деятельность по определению направлений деятельности предприятия в целом, то в данном случае - по каждому конкретному подразделению.

Что касается собственников (учредителей) предприятия, то руководство должно определить роли и обязанности сотрудников, чтобы гарантировать применение, поддержку и улучшения деятельности каждого направления и их взаимодействий.

На 6-м этапе разрабатываются показатели результативности и эффективности для подразделений. Цель контроллинга – способствовать результативности и эффективности предприятия в достижении поставленных задач и они должны выстраиваться в соответствии с целями организации. Под результативностью понимается способность контроллинга достичь желаемого результата, а под эффективностью – соотношение достигнутых результатов и использованных ресурсов, причем анализ их результативности и эффективности может выполняться как силами самого предприятия, так и внешними аналитиками. Полученные и рассчитанные показатели результативности и эффективности представляют собой выгоду (пользу), которая заключается в: интеграции и согласовании задач контроллеров для достижения запланированных результатов; возможности сфокусировать усилия на результативности и эффективности деятельности; обеспечении доверия заказчиков и других заинтересованных сторон в отношении стабильного функционирования предприятия; прозрачности операций внутри предприятия; вовлечении части персонала в действия и уяснение им своих обязанностей.

Так, в этом смысле, можно адаптировать к задачам контроллинга три типа показателей для измерения его эффективности:

1. Результативность контроллинга (Р, Р_т):

$$P = \text{факт. выход} / P = \text{план. выход}$$

$$R_T = \text{факт. выход в период } T / \text{факт. выход в период } T_1$$

Результативность процесса – это степень реализации запланированной деятельности и достижения запланированных результатов.

2. Рентабельность контроллинга (Э, ЭТ)

$$\text{Э} = \text{факт. выход} / \text{объем затрат}$$

$$\text{ЭТ} = \text{Э в период } T / \text{Э в период } T_1.$$

Рентабельность работы отдела контроллинга может быть оценена по следующим критериям: целевые показатели (например, снижение себестоимости продукции), количественные показатели (например, количество запросов, обработанных контроллерами, наличие ошибок и неточностей в расчетах); общее выполнение поставленных перед контроллерами задач (например, создание системы управленческого учета). Цели и задачи работы выдвигаются самими контроллерами на основе анализа деятельности предприятия и должны быть интересны руководству, что соответствует функции контроллеров как «продавцов планов». В случае их выполнения можно говорить об эффективной работе подразделения.

3. Производительность контроллеров (П, ПТ)

$$\text{П} = \text{факт. выход} / \text{объем затрат}$$

$$\text{ПТ} = \text{П в период } T / \text{П в период } T_1.$$

Между тем, с нашей точки зрения, на каждом конкретном предприятии должна разрабатываться своя система показателей для измерения результативности и эффективности проведения контроллинга, которая будет способствовать реализации поставленных стратегических целей. При этом показатели должны разрабатываться с учетом основных функций контроллинга.

Оценку эффективности контроллинга на предприятии можно проводить по следующему алгоритму.

1. Определение показателей эффективности контроллинга предприятия в соответствии с поставленными задачами и целями;
2. Определение показателей результативности контроллинга предприятия и сравнение полученных показателей с нормативными
3. Расчет комплексных показателей результативности и эффективности.

4. Определение рентабельности функционирования предприятия.
5. Анализ показателей рентабельности в динамике (за последние 3-5 лет).

Для целей классификации в контроллинге можно использовать графическое представление в виде прямоугольника, разделенного на четыре области. Каждая область представляет отдельную совокупность характеристик в двух измерениях, позволяющих провести классификацию по каким-либо принципиальным признакам. Важно понимать, что позиционирование того или иного варианта решения производится скорее не в абсолютной привязке к значениям горизонтальной и вертикальной координат, а в сравнительной оценке различных вариантах по отношению друг к другу.

Риски — +	Низкая эффективность Минимальные риски	Высокая эффективность Минимальные риски
	Низкая эффективность Максимальные риски	Высокая эффективность Максимальные риски
	—	+
	— Эффективность +	

Рисунок 4 – Алгоритм оценки эффективности контроллинга

Для выбора эффективности внедрения контроллинга можно воспользоваться подобным представлением. Данный алгоритм может быть проиллюстрирован на рисунке 4.

Получаем, что верхний правый сектор представляет решение, лучшее из возможных вариантов. Высокая эффективность результатов проекта сопряжена с минимальными рисками. Нижний правый сектор показывает эффективное решение, но его реализация связана со значительными рисками. Верхний левый сектор

представляет слабо эффективное решение, но достижение целей связанных с его реализацией сопряжено с минимальными рисками. И, наконец, нижний левый сектор показывает наихудшее решение, неэффективное и с высоким риском успешного осуществления. Как мы видим, из всех четырех секторов следует избегать только последнего варианта. Три остальных можно рассматривать как возможные варианты решений для выбора эффективности внедрения контроллинга.

Абсолютно одинаковых методов реализации контроллинга на разных предприятиях не может быть и, скорее всего, это естественно, поскольку каждое предприятие должно учитывать свои особенности, специфику деятельности и традиции. Но есть общность основ и принципов, последовательности действий, опираясь на которые каждое предприятие сможет осуществить контроллинг на практике.

Как нам представляется, главная ценность контроллинга состоит в том, что его нацеленность на конечный результат деятельности, т.е. важно не создание видимости какой-либо работы, а ее вклад в конечный результат.

Контроллинг является одновременно одной из самых известных менеджерам в теории и одной из самых трудно реализуемых ими на практике концепцией.

Причина того, что многим предприятиям в ряде случаев не удастся успешно реализовать на практике функции и задачи контроллинга, объясняется устоявшимся взглядом руководства на структуру предприятия как на набор отделенных друг от друга функциональных подразделений (отделов), а также длительной практикой управления функциями, а не развитием стратегии предприятия на базе контроллинга. В плохой приживаемости контроллинга виноват также и большой перекос внимания собственников предприятий при анализе их деятельности на очевидные финансовые показатели. В сложившихся условиях, более важные нефинансовые показатели редко известны многим руководителям и владельцам предприятий именно из-за того, что их выявление и сбор возможны только на базе контроллинга. В реальной же обстановке на предприятиях постоянно происходит не сближение, а отдаление финансов от контроллинга, хотя взаимосвязь между ними есть, и немалая.

Контроллинг настолько эффективен, что его применение серьезно меняет не только уровень доходов и расходов, не только организацию работ и структуру предприятия, но и психологию персонала, превращая наемных работников в партнеров, увеличивая число участников управления предприятием. Применение контроллинга сопряжено с отказом руководителей от привычки самостоятельно рассматривать финансы, от эксклюзивного права принимать управленческие решения. Становятся очевиднее отношения между направлениями менеджмента, ранее слабо между собою связанными.

Поскольку внедрение контроллинга чаще всего обосновано необходимостью получения конкурентных преимуществ, представляется целесообразным на начальном этапе внедрения контроллинга проведение SWOT-анализа, прежде всего, для выявления собственных сильных и слабых сторон организации, а также возможностей и угроз, содержащихся во внешней среде. Это позволяет определить направления улучшения деятельности организации.

В соответствии с начальными буквами SWOT дадим характеристику действующих на предприятии процессов с использованием модифицированной матрицы т.е.:

S – это потенциально сильные стороны предприятия. В данном случае в этом квадранте будут выделены сильные стороны предприятия.

W – это потенциально слабые стороны предприятия. При их анализе будут выделены недостатки функционирования процессов, требующие корректировки.

O – потенциальные внешние возможности контроллинга. Здесь могут быть рассмотрены признаки функционирования предприятия, например, соответствующие требованиям и принципам стандартов ISO 9000.

T – потенциальные внешние угрозы для предприятия.

Таким образом, модификация SWOT-матрицы для анализа условий функционирования контроллинга на предприятии заключается в том, что внешняя среда в матрице может быть представлена требованиями международных стандартов.

Соответственно, исходя из данной матрицы, следуют и рекомендации по уменьшению наличия и влияния слабых сторон, описание корректирующих действий процесса для успешного функционирования предприятия.

2.2. Направления внедрения систем контроллинга на предприятиях промышленности

Являясь моделью системного управления, контроллинг, организуется, как правило, там, где управление, либо хозяйственная деятельность не удовлетворяет современным экономическим требованиям. При этом, созданию системы контроллинга на предприятии сопутствуют ряд факторов, в частности, ухудшение (или худшие) по сравнению с подобными предприятиями экономических показателей; появление новых или изменение целей в сложившихся условиях функционирования; отсутствие согласования целей; устаревшие методы планирования, калькуляции и анализа, не удовлетворяющие менеджменту предприятия; отсутствие методик учета и анализа, несоответствие требованиям как основы для отслеживания деятельности и принятия управленческих решений; дублирование или отсутствие некоторых функций, наличие конфликтных ситуаций при их выполнении.

Если имеет место наличие одного или нескольких подобных факторов, то чаще всего может быть реализован ряд предпосылок внедрения системы контроллинга по следующим направлениям: организация, продукция, закупки, персонал, оборудование, система информационного обеспечения и отчетность.

Процесс внедрения начинается с принятия решения о разработке системы контроллинга на предприятии. Благоприятным моментом для начала построения системы контроллинга является появление первых слабых сигналов (индикаторов) о возможных рисках для успешного функционирования предприятия. Речь идет как о внутренних, так и внешних по отношению к предприятию сигналах, проявляющихся, как правило, в слабозаметных тенденциях и признаках.

Немаловажным фактором, который надо обязательно учитывать при выборе момента внедрения системы контроллинга, является наличие у предприятия дос-

таточного количества финансовых и людских ресурсов. Необходимо учитывать также психологический климат в коллективе, складывающийся на момент принятия решения. Гораздо проще начать процесс разработки и внедрения системы контроллинга при устойчивом финансовом состоянии предприятия, а, следовательно, в благоприятный с психологической точки зрения момент.

Вхождение контроллинга в «двери» предприятия происходит после того, как принято решение о разработке системы контроллинга и назначены исполнители, начинается этап формирования инструментальной базы контроллинга. Между тем, создание службы контроллинга нетождественно созданию системы контроллинга на предприятии в целом.

Прежде, чем внедрять инструменты контроллинга в практику менеджмента, необходимо их разработать и адаптировать к конкретным условиям предприятия. В первую очередь речь идет о разработке следующих инструментов: системы планирования и бюджетирования на предприятии (имеется в виду как стратегическое, так и оперативное планирование); методики расчета маржинальной прибыли по предприятию в целом, отдельным подразделениям, продуктам, клиентам и рынкам; методов расчета затрат по видам, местам возникновения и продуктам; системы отчетности, ориентированной на конкретных пользователей внутри предприятия; методики расчета эффективности инвестиций и текущей деятельности предприятия; методики анализа отклонений плановых и фактических показателей и т.п.

Все разрабатываемые для конкретного предприятия инструменты контроллинга должны быть признаны пользователями.

Контроллеры должны уметь «продавать» собственную продукцию конкретным пользователям, в противном случае применение разработанных контроллерами инструментов в текущей деятельности менеджеров практически исключается.

Имеют место следующие фазы внедрения контроллинга. Внедрение контроллинга в текущую деятельность предприятия. На этой фазе контроллеры должны продемонстрировать действенность разработанных инструментов и убе-

дить менеджеров в необходимости их применения в практической деятельности.

К основным признакам «вживания» контроллинга в текущую деятельность предприятия следует отнести: убедительную для менеджеров предприятия интерпретацию результатов деятельности их подразделений; появление у контроллеров определенной независимости и элементов настойчивости в аргументации; проявление со стороны «клиентов» (менеджеров) дружелюбного и доверительного отношения к контроллерам; готовность к сотрудничеству и коммуникациям.

Как правило, фаза внедрения контроллинга занимает период около 2 лет. Продолжительность фазы во многом зависит от степени понимания важности и желаний со стороны руководства предприятия иметь систему, позволяющую осуществлять «прозрачный» менеджмент.

Вторая фаза – фаза Роста значимости и объема функций контроллинга. Практика контроллинга позволяет выделить следующие признаки наступления фазы роста: контроллер выступает в качестве лидера и модератора при формировании рамочных показателей деятельности предприятия на плановый период; контроллеры осваивают новые сферы деятельности на предприятии, например контролинг распространяется в функциональных подразделениях: возникает контролинг маркетинга, контролинг логистики, контролинг НИР и ОКР и т.п.; налаживается сотрудничество с высшими менеджерами при разработке долгосрочных целей предприятия; в рамках службы контроллинга появляются подразделения стратегического контроллинга. Контролинг, без преувеличения, играет важную роль в управлении предприятием, что предполагает анализ сценариев его развития, построение системы подконтрольных показателей деятельности, координацию работы структурных подразделений, осуществление непрерывного мониторинга состояния предприятия и его внешнего окружения. В свою очередь, инструменты и структура системы контроллинга должны быть простыми и гибкими, чтобы соответствовать требованиям постоянно усиливающейся конкуренции.

В соответствии с международной практикой, базовыми интеграционными и координационными компонентами системы контроллинга на предприятии является-

ся система оценочных показателей деятельности, включающая систему планирования; систему отчетности и контроля с интегрированными, ориентированными на результат и ликвидность расчетами. Такие расчеты в свою очередь требуют соответствующим образом организованной на базе производственного и финансового учета информационной системы. Расчеты по планированию и контролю, ориентированные на результат и ликвидность, как с практической, так и с теоретической точек зрения, служат инструментом улучшения экономических результатов через совершенствование процесса управления. С другой стороны, особое значение для эффективного применения инструментов контроллинга сегодня имеет автоматизированная обработка экономических данных.

Предлагаемые на сегодняшний день системы управления предприятием – ERP (Ecommerce accounting), система, работающая через Интернет, предлагающая все в одном мощном интегрированном решении (финансовый учет, учет времени, управление взаимоотношениями с клиентами, управление ресурсами: запасами и закупками), система MRPII – система планирования ресурсов, учитывающая все из них, от кадровых до финансовых, позволяют контролировать финансовые потоки, осуществлять контроль наличия, размещения и использования запасов, контроль за качеством продукции и ее реализацией, управлять проектно-конструкторскими разработками и обеспечивать единство данных финансового и управленческого учета.

Сегодня, несмотря на все достоинства этих систем, для промышленного предприятия необходима такая система управления, которая не замыкалась бы на учете результатов хозяйственной деятельности или на управлении производством, а объединила бы в себе возможности управления технологическим процессом производства, проектно-конструкторскими разработками, планирования, учета, контроля производственных затрат и подготовки вариантов управленческих решений, дала бы возможность анализировать возможные последствия реализации тех или иных управленческих решений. Следует понимать, что в настоящий момент таким требованиям во многом отвечает контроллинг, но и у контроллинга не всегда располагает единой универсальной организационной моделью – она в каж-

дом конкретном случае индивидуальна и может различаться в зависимости от целей, структуры предприятия, технологии производства, способа его управления. Однако в основе функционирования такой системы лежат общие принципы, которые определяют характер и содержание деятельности контроллера в организации.

Представляя контроллинг как комплекс взаимосвязанных и взаимообусловленных подсистем (планирования, информационного обеспечения (учета), контроля, анализа полученных результатов, формирование вариантов управленческих решений), и исследуя взаимосвязи, возникающие между ними, можно понять основу функционирования системы в целом.

Интересы промышленных предприятий требуют постоянно путем контроллинга соотносить затратные, качественные, количественные и иные показатели выполнения работ, характеристики продукта.

В этом смысле контроллинг выступает практическим инструментом, который помогает управлять созданием стоимости предприятий. Оценочные индикаторы позволяют контроллерам понять, достигнуты ли поставленные цели, удовлетворены ли потребности клиентов, контролируются ли процессы, протекающие внутри предприятия, необходимы ли усовершенствования в организации бизнеса и на каком именно участке.

Важную роль, с точки зрения Н. Козак, и мы с ней в этом согласны, имеет то, что система контроллинга в рамках предприятия строится на финансовых индикаторах ²². Действительно, система строится на модели показателей «рентабельность капитала» (ROI model), предложенной Дюпоном в начале XX в. Как особенность данной модели финансовых индикаторов можно выделить их слаженность, пока они охватывают большинство работ по созданию стоимости. Но по мере того как капитал все больше инвестируется в технологии, в совершенствование характеристик и взаимосвязей, которые не могут быть оценены в традиционной финансовой модели, эта структура, к сожалению, становится все менее эффективной. Тем не менее, организации используют системы оценочных индикаторов не только потому, что они позволяют сфокусироваться на краткосрочных

²² См.: www.belerp.com.ua

финансовых результатах, но и потому, что они идентифицируют стоимость нематериальных активов и конкурентных преимуществ. В то же время, не могут быть оценены с использованием финансовых показателей, например, такие характеристики как качество сервиса, повышение лояльности к промышленной марке.

Весьма характерным в этом отношении представляется то, что современные системы контроллинга, как отмечалось, – относительно новый инструмент, нацеливающий предприятие на стратегию долгосрочного успеха. Путем определения наиболее важных целей (на которых предприятие должно сосредоточить свои ресурсы и внимание), этот инструмент предлагает структуру для «стратегической» управленческой системы, которая организует ресурсы, информацию и управленческие процессы. Каждый элемент в этой управленческой системе связан с сутью бизнеса: привлечением потребителя, дифференцированием предлагаемых предприятием товаров по нематериальным характеристикам, увеличением стоимости бренда и т.п.

Наиболее востребованной на современном этапе управленческой технологией является система сбалансированных показателей (BSC/ССП)²³.

Система BSC/ССП имеет ряд преимуществ, что позволяет решать стратегические задачи всех уровней, начиная с реализации задач корпоративной стратегии и заканчивая реализацией задач функциональных стратегий. Так, одна из задач управления персоналом – мотивация персонала – может быть решена путем построения системы премирования по конкретным результатам деятельности. Однако по ряду причин, система оценочных индикаторов задействована практически только на финансовый «контроллинг» – построение системы управления финансовой функцией предприятия.

Сама по себе идея сбалансированной системы показателей отвечала желаниям менеджмента обрести взвешенный набор монетарных и немонетарных показателей для внутрифирменных управленческих целей. Система направлена, прежде всего, на увязку показателей в денежном выражении с операционными измерителями таких аспектов деятельности предприятия, как удовлетворенность потре-

²³ Карминский А.М., Фалько С.Г. Контроллинг. М., 2009 С.26-28.

бителя продукции, внутрипроизводственные хозяйственные процессы, инвестиционная активность, меры по улучшению финансовых результатов (см. рисунок 5).



Рисунок 5 – Сбалансированная система оценочных показателей

Таким образом, система призвана дать ответы на четыре важнейших для предприятия вопроса: как его оценивают клиенты (аспект клиента); какие процессы могут обеспечить ему исключительное положение (внутрифирменный аспект); каким образом можно добиться дальнейшего улучшения положения (аспект инноваций и обучения); как оценивают предприятие акционеры (финансовый аспект). Ответы на эти вопросы зависят от постановки целей, которые «выводятся» из стратегии предприятия, а затем «переводятся» в показатели системы управления. В ходе дискуссий обсуждаются не только целевые установки, но и измеряющие цели показатели, задания на плановый период и необходимые для их выполнения мероприятия.

В рамках сбалансированной системы необходимо различать показатели, которые измеряют достигнутые результаты, и показатели, которые отражают процессы, способствующие получению этих результатов. Обе категории показателей должны быть увязаны друг с другом, так как для достижения первых (например, определенного уровня производительности) нужно реализовать вторые (напри-

мер, добиться известной загрузки мощностей машин и оборудования). На практике внимание контроллеров, как правило, фокусируется на показателях первой категории.

Как мы видим, сбалансированная система показателей охватывает стратегически важные темы. Текущие, так называемые диагностические сопоставления фактических и намеченных показателей являются предметом других информационных систем. Но на практике границы здесь размыты.

В ходе применения, сбалансированная система показателей превратилась в широкую систему контроллинга. Поэтому многие видят в ней рамочную структуру всего процесса оперативного управления, который включает в себя ряд subprocesses: перевод перспективных планов и стратегии в форму конкретных показателей оперативного управления; коммуникацию и переключение стратегии на более низкие уровни общефирменной иерархии с помощью разработанных показателей управления; превращение стратегии в планы, в том числе бюджетные; налаживание обратной связи для проверки гипотез и инициирования процессов обучения.

В рамках анализа темы исследования, для нас особенно важны особенности разработки ключевых показателей результативности (КПР) целей.

Первая особенность касается формы представления стратегии. Это удобно представить в виде дерева целей. Дерево целей содержит полное и непротиворечивое множество целей. Следующая особенность касается определения КПР целей. Практика показывает, что около 80% КПР, необходимых для оценки целей, уже сегодня применимы на предприятии. Это обстоятельство позволяет проанализировать существующие планы и отчеты, после чего необходимо переходить к разработке КПР, которые могут стать для предприятия новыми. Каждый новый КПР потребует дополнительных трудозатрат на доработку существующих подсистем управления.

Технология системы сбалансированных показателей (ССП) предполагает обязательное структурирование бизнес-процессов предприятия в разрезе целей, на достижение которых эта деятельность направлена. Таким образом, очень важ-

но, чтобы это были существующие бизнес-процессы. Важно подчеркнуть, что в то время как система сбалансированных показателей – это подход, необходимый для обеспечения менеджмента компании информацией, которая помогает сформулировать стратегическую политику, цели организации, для руководителя предприятия ССП – это простой и понятный вариант реализации системы управления.

Для обеспечения эффективного управления в рамках организационной иерархии, система реализуется с двух позиций: «сверху вниз», т.е. от главной цели и стратегии, и в обратном направлении – «снизу вверх», т.е. с точки зрения действий (деятельности) и способов управления этими действиями. Считается, что система должна начинать работать на уровне всего предприятия, а затем спускаться на уровни хозяйственных подразделений и даже отдельных сотрудников. Учитывая, что практическое внедрение рассматриваемой концепции означает широкую перестройку всего процесса осуществления организационной стратегии предприятия, для нас важны следующие обстоятельства. Данный прием позволяет оперативно проверить выполнение очевидного требования: предприятие занимается только теми действиями, которые приводят к реализации стратегии и достижению главной цели (см. рисунок 6). При взгляде «сверху вниз» определяются и структурируются все цели – сколько их есть в действительности, и это множество целей позволяет в достаточно полной мере определить структуру деятельности, которая действительно необходима предприятию. Взгляд «снизу вверх» позволяет увидеть структуру деятельности, которая сложилась по факту. Различия в данных структурах деятельности позволяют определить реальные цели предприятия.

Структурирование деятельности и определение в ней «слабых мест» дает возможность понять, насколько организационная структура предприятия обеспечивает эффективное управление деятельностью.

В практике управления предприятий сложился набор базовых типов организационных структур, которые эффективны для управления деятельностью в определенных условиях. Среди них, к основным следует отнести: линейно-функциональную организационную структуру; дивизиональную организацион-

ную структуру; проектную организационную структуру; матричную структуру; холдинговую организационную структуру; группу компаний.

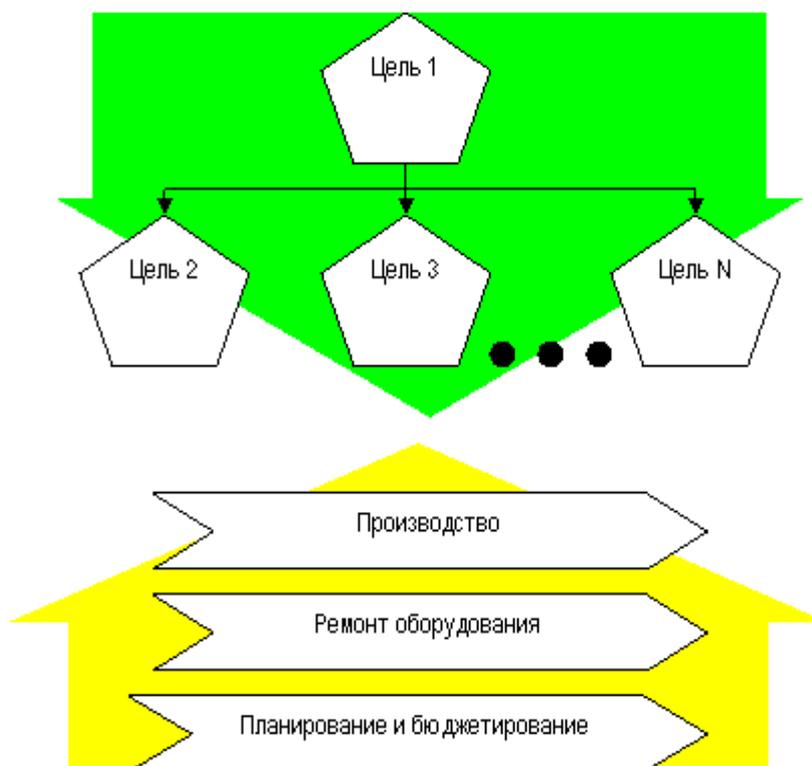


Рисунок 6 – Структурирование деятельности и целей предприятия

В зависимости от особенностей конкретного вида деятельности, внешних факторов, требований и ограничений, предъявляемых к системе управления, каждый тип или комбинация типов организационной структуры могут быть более или менее приемлемы. Как правило, выбор одного типа организационной структуры для всего предприятия в целом невозможен. Реальная организационная структура является комбинацией классических типов организационных структур и выстраивается «сверху вниз». При этом задача сводится к определению последовательности комбинирования типов организационной структуры.

Любая ошибка в таком выборе обязательно проявится, что потребует применения других способов структуризации управления, как за счет регламентов взаимодействия между службами заместителя генерального директора (например, при линейно-функциональной структуре необходимы будут регламенты взаимо-

действия служб главного инженера, финансового директора, коммерческого директора и т.д.), так и решений в области мотивации (например, при той же линейно-функциональной структуре придется применять специальные схемы мотивации функциональных менеджеров на развитие новых продуктов, производственных технологий). В результате сложившаяся рациональная организационная структура предприятия минимизирует риски, связанные с доработкой системы управления за счет регламентов и/или других инструментов управления. При этом ключевым конкурентным преимуществом предприятия выступает способность повышать эффективность деятельности.

Как мы видим, применение сбалансированной системы показателей - это процесс не разработки стратегии, а ее реализации, предполагающий наличие на предприятии уже четко сформулированной стратегии.

К тому же, данную систему показателей следует рассматривать как всеохватывающую систему контроллинга. Ее реализация должна включать четыре этапа: во-первых, разработку сбалансированной системы показателей – превращение перспективных планов и стратегии в совокупность целей и мероприятий. После разработки система должна быть интегрирована в управленческий процесс; во-вторых, сцепление – увязка всех иерархических уровней (от высшего управленческого звена до вспомогательных звеньев) путем выстраивания соответствующих целей и показателей, организация стратегической коммуникации, обеспечение компенсации за инициативные решения; в-третьих, планирование – определение путей достижения во времени запланированных результатов через конкретные плановые задания, распределение ресурсов, проектирование стратегических мероприятий; и, в-четвертых, обеспечение обратной связи и обучение-тестирование теоретической базы стратегии и обновление последней с отражением полученных знаний.

Реализация сбалансированной системы показателей представляет собой сложный проект, структурирование и управление которым должно поручаться группе в составе представителей разных специальностей. План проекта внедрения новой системы может включать следующие этапы (срок исполнения примерно 4

мес.): создание предпосылок для внедрения системы (уровень предприятия); установление принципиальной архитектуры (уровень предприятия); достижение согласованности по стратегическим целям (пилотный уровень); определение единиц измерения и целевых показателей (пилотный уровень); определение программ действий (пилотный уровень); установление плана ввода проекта в действие и свертывание работ.

С другой стороны, управление бизнес-процессом логично строить с учетом необходимости управления (результатом бизнес-процесса; структурой бизнес-процесса). Модель полного цикла управления бизнес-процессом приведена на рисунке 7.

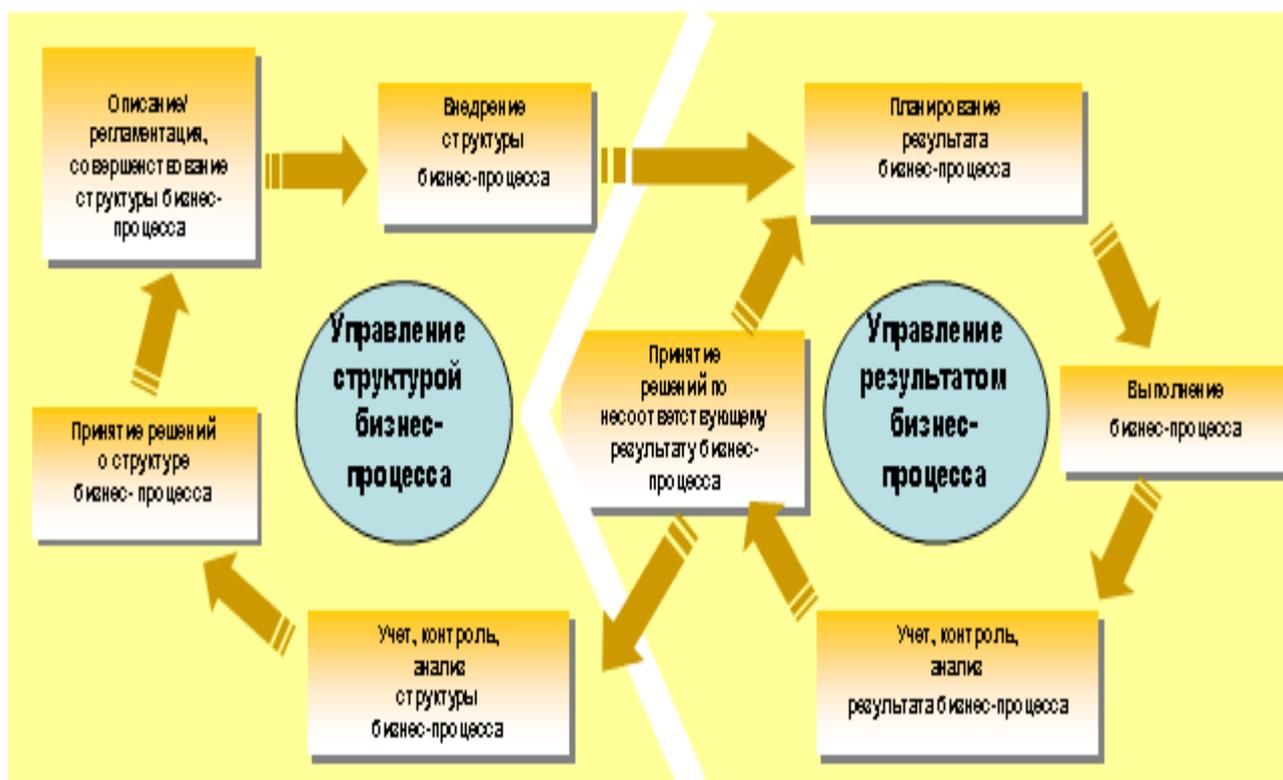


Рисунок 7 – Контуры управления бизнес-процессом

Управление результатами бизнес-процессов – это повседневная деятельность компании. В планах предприятия, например бизнес-плане, бюджете на месяц, квартал или год, планируются эти результаты. В отчетах содержится фактическая информация о достижении результатов. Управление структурой бизнес-процесса в компаниях, которые не внедрили процессного управления, осуществ-

ляется нерегулярно. В таких компаниях бизнес-процессы обычно изменяются через приказы генерального директора. Это происходит по факту возникновения существенных проблем во взаимодействии подразделений.

В условиях динамично изменяющейся внешней среды важность быстрого изменения бизнес-процессов возрастает. Быстрота изменений может быть обеспечена только привлечением к этой работе менеджеров компании на местах. Международный стандарт ISO 9001-2000 описывает правила построения системы управления предприятием и содержит всю необходимую информацию для того, чтобы реализовать полноценное управление бизнес-процессами. На рисунке 7 показано, что фаза учета, контроля, анализа результатов и структуры бизнес-процессов необходима для реализации управления. Эта деятельность, относящаяся к этой фазе, есть контроллинг бизнес-процессов.

Рассмотрим вопрос организации контроллинга структуры бизнес-процесса подробнее, т.к. это наименее изученная область управления на многих предприятиях.

При организации контроллинга необходимо решить две важные задачи: первая – определить методологическую реализацию; вторая – определить ИТ-реализацию.

Задача выбора ИТ-реализации является важной, т.к. в управлении бизнес-процессами приходится оперировать с большими массивами данных. Например, работа с 300 тысячами процессов и с более чем 25 миллионами сохраненных экземпляров процессов при проведении исторических оценок считается обычной. Как правило, функционал контроллинга бизнес-процессов существует в системах Workflow (автоматизация процессов, выполняемых людьми) в качестве стандартного набора. Однако для транзакционных систем (ERP-управление ресурсами предприятия), не содержащих автоматизированных процессов, необходимо применять другие решения.

Решение задач контроллинга достигается посредством внедрения специализированных информационных систем «поверх» внедренных транзакционных сис-

тем. В этом случае появляется возможность в реальном времени отслеживать показатели бизнес-процессов и тенденции их изменения.

Контроллинг условно может означать установку датчиков в цепочках выполнения бизнес-процессов, которые позволяют регистрировать необходимые КПР бизнес-процесса. Регистрируемая информация собирается в информационном хранилище и/или сразу анализируется.

В рамках внедрения системы контроллинга производится сбор информации по существующим процессам и информационным системам, на основе чего определяются процессы для контроллинга и контрольные точки, в которых будут собираться ключевые показатели результативности. В дальнейшем идет развертывание и настройка системы в части сбора информации из других систем, настройки клиентских мест и отчетности. Как правило, проект внедрения системы контроллинга бизнес-процессов является коротким и занимает порядка одного месяца, что позволяет быстро дать руководителям компании инструмент для эффективного управления своими бизнес-процессами.

Алгоритм выбора информационной системы может быть следующим. На основе целей предприятия формируются первичные требования к информационной системе, которые в дальнейшем дополняются по результатам анализа бизнес-процессов и существующей инфраструктуры информационных технологий. Для определения требований к информационной системе со стороны бизнес-процессов необходимо формализовать бизнес-процессы (чаще всего делается обобщенное описание бизнес-процессов). Такое представление дает понимания специфики компании и помогает выбрать процессы для первоочередной автоматизации.

Проблема определения очередности автоматизации бизнес-процессов является актуальной для большинства компаний. В такой ситуации необходимо выявить «критичные» бизнес-процессы – это те бизнес-процессы, в которых сосредоточены (или, в соответствии с тенденциями развития внешней и внутренней среды, будут сосредоточены в будущем) основные конкурентные преимущества компании. Если конкурентное преимущество предприятия – привлечение и удер-

жание клиентов, то наиболее критичными становятся подсистемы сбыта, маркетинга и рекламы.

В ходе анализа критичных бизнес-процессов может быть выявлено, что информатизация их достаточна для осуществления нормальной деятельности (информационная система, поддерживающая данные процессы, удовлетворяет текущим и перспективным требованиям), а основной задачей является, например, управление рекламными мероприятиями или маркетинговыми исследованиями. В этом случае может оказаться более эффективным использовать специализированные программные продукты, решающие подобные частные задачи, и интеграцию их в существующую корпоративную информационную систему.

При выборе корпоративной информационной системы компании необходимо учесть еще ряд факторов, например, отсутствие кроссплатформенности, способы и методы синхронизации данных, масштабируемость, возможность удаленной работы пользователей и многое другое. Необходимо отметить, что, внедряя информационную систему в контур управления компании, руководители «цементируют» алгоритмы управления.

Обычно в таком проекте внедрения на тактическом уровне будут подниматься вопросы, которые влияют на систему управления и бизнес-процессы компании. Может получиться, что те решения, которые будут выработаны в проекте, могут быть приняты без понимания всего комплекса вопросов, что приведет к «утяжелению» управления компании и затягиванию сроков проекта по внедрению информационной системы.

Как правило, в проекте внедрения информационной системы возникает вопрос: внедрять типовое решение, сформированное в информационной системе или дорабатывать информационную систему под текущие бизнес-процессы. Данный вопрос должен решаться в каждом конкретном случае с учетом следующих факторов: текущих бизнес-процессов, стандартной функциональности информационной системы, бюджета проекта и др. «Жесткость» информационных систем к изменениям под бизнес-процессы конкретного заказчика является неоднозначным вопросом. Однако существует отдельный класс систем Workflow, в рамках кото-

рых может быть построена система, полностью автоматизирующая текущие бизнес-процессы заказчика и формирующая информационную шину между функционально-ориентированными информационными системами, использующимися в рамках бизнес-процессов.

Анализ показывает, что выбор информационных систем связан с анализом набора факторов, определяющих систему управления и бизнес-процессы компании. В связи с переходом большинством предприятий к процессно-ориентированному управлению, одним из главных направлений развития современных информационных систем масштаба предприятия связано с концепцией сервис-ориентированной архитектуры (services-oriented architecture, SOA). Новым элементом идеи SOA стала ориентация на бизнес-процессы и применение появившихся относительно недавно технологий, позволяющих создавать распределенные системы на базе Web-сервисов. SOA – это не технология, а способ проектирования и организации информационной архитектуры и бизнес-функциональности необходимой конкретному предприятию. Возможно, что появление систем позволяющих автоматизировать предприятие на основе сервис-ориентированной архитектуры, позволит соединить наработанную функциональность ERP систем и возможность автоматизации текущих бизнес-процессов заказчика Workflow системами.

В современных условиях Workflow системы трансформируются в направление Business Performance Management, которое возникло в результате конвергенции нескольких сегментов рынка корпоративных систем, таких как Workflow (автоматизация процессов, выполняемых в ручном режиме); Enterprise Application Integration (интеграция приложений и информационный обмен между системами); Business Process Modeling and Analysis (моделирование и анализ бизнес-процессов); Process Performance Management (мониторинг и анализ эффективности работы бизнес-процессов).

Со своей стороны, Business Performance Management в общих чертах представляет собой целостный процессно-ориентированный подход к принятию управленческих решений, направленный на улучшение способности предприятия

оценивать свое состояние путем объединения владельцев, менеджеров, персонала и внешних контрагентов в рамках общей интегрированной среды управления. В основе концепции BPM лежит идея непрерывного цикла управления, включающего: определение целей развития; моделирование факторов, определяющих достижение этих целей, и имеющихся ограничений; планирование действий, ведущих к достижению поставленных целей; постоянный мониторинг, позволяющий отслеживать состояние ключевых показателей эффективности и их отклонение от плана; анализ достигнутых результатов, позволяющий лучше осознать природу «носителей эффективности»; составление финансовой и управленческой отчетности, помогающей руководителям принимать экономически обоснованные решения. Совокупность элементов цикла управления и их взаимосвязь представлены на рисунке 8.

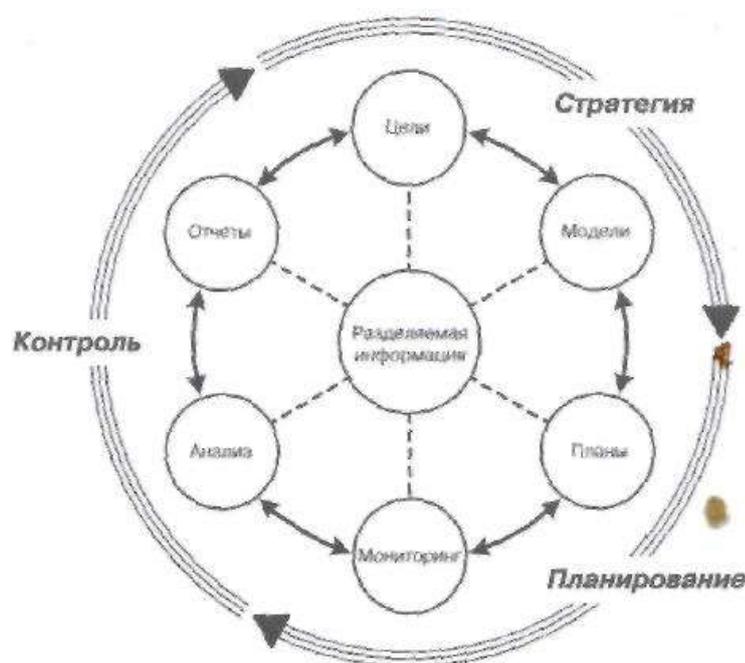


Рисунок 8 – Цикл управления в BPM-системе

Для снижения рисков внедрения корпоративной информационной системы в рамках подготовки к внедрению необходимо определиться с механизмом документирования проекта внедрения информационной системы, что помимо облегчения самого внедрения позволит после внедрения четко отработать процесс управления изменениями в рамках эксплуатации и поддержки системы. Эффек-

тивное управление изменениями имеет большое значение по причине того, что иначе информационная система станет сдерживающим фактором для развития бизнеса и реализации стратегических целей предприятия уже после внедрения.

В первом варианте решение является комплексным, а реальные результаты отложены во времени. Это связано с тем, что реальные результаты изменений связаны с изменением бизнес-процессов и информационных систем на уровне исполнителей. Второй вариант позволяет получить решение актуальных проблем быстро. С другой стороны, имеет место вероятность переделки полученного решения. Например, улучшения бизнес-процесса придется пересматривать по результатам совершенствования системы управления компании.

Управленческие технологии позволяют решать как отдельные срочные задачи, так и комплексно повышать эффективность деятельности компании. Таким образом, проведенное исследование позволило сделать вывод о необходимости практической реализации сервисной функции контроллинга, разработка научно-обоснованных положений реализации которой, на российских предприятиях стала носить существенно важный характер. Предпосылками ее использования на отечественных предприятиях выступают выявленные проблемы практической реализации управленческих функций планирования, контроля и информационного обеспечения.

При этом важно отметить, что в современной ситуации России появились благоприятные условия для развития контроллинга. Политическая стабилизация, появление у предприятий собственников, заинтересованных вопросами их эффективного функционирования, пополнение молодыми кадрами, изменения в законодательстве, приблизившие российские стандарты бухгалтерского учета к международным нормам, стали существенными предпосылками использования контроллинга. В связи с этим существенно важная в современных условиях разработка положений практического использования контроллинга стала иметь благоприятные перспективы.

Таким образом, можно констатировать, что создание и функционирование системы контроллинга на промышленном предприятии имеет преимущества, ко-

торые в основном сводятся к следующему: увязка оперативного и стратегического менеджмента достигается с помощью многоаспектного и практичного метода; четыре основных аспекта (потребительский, хозяйственный, инновационный и финансовый) образуют всеохватывающую схему для «проводки» сверху вниз стратегии предприятия по всем его иерархическим уровням; дискуссии по проблеме реализации стратегии приобретают объективный характер в связи с необходимостью отыскания единиц измерения и благодаря так называемой стратегической карте; предлагаемая система управления делает возможной широкую, сориентированную на обучение коммуникацию по всем уровням предприятия; новая концепция удачно интегрируется с системой контроллинга и хорошо увязывается с методами управления, нацеленными на повышение стоимости предприятия.

2.3. Применение аудит-контроллинга на промышленных предприятиях

Для большинства российских промышленных компаний принятие современных экономических отношений означает, прежде всего, овладение новыми инструментами хозяйствования. Одним из относительно новых экономических инструментов является контроллинговый аудит, входящий в комплекс управленческого консультирования промышленных компаний.

Актуальность разработки принципов и методов контроллингового аудита применительно к российским условиям обусловлена как отсутствием значительного опыта российских компаний, так и малыми наработками экономистов-исследователей в этом направлении.

Как правило, собственники предприятий достаточно часто не занимаются непосредственным управлением, нанимая для ведения бизнеса профессиональных менеджеров. При этом особенно важным является вопрос контроля их деятельности и гарантии того, что управление компанией выполняется исключительно в интересах владельца бизнеса, а не в интересах топ-менеджеров или отдельной группы инвесторов. Потеря контроля может стать фатальной для любого бизнеса.

С одной стороны, для собственников предприятия, собственно, важно полу-

чить ответы на вопросы: насколько эффективно работает организация, как менеджмент использует капитал собственников, каким образом получить наибольшую отдачу от вложенного капитала. С другой стороны, для государственных органов не менее важно контролировать ведение хозяйственной деятельности на государственных и муниципальных предприятиях.

Такую информацию может дать аудит-контроллинг.

Дело в том, что специалист должен не только выразить свое мнение о достоверности финансовой отчетности, но и определить финансовую устойчивость организации и достаточность ресурсов для дальнейшего развития. Для этого необходимо проанализировать информацию о производственном потенциале организации и уровне его использования, определить объективные потребности в инвестициях и альтернативных источниках их привлечений. Аудит-контроллинг нацелен на оценку возможных последствий происходящих в организации событий.

Методика аудит-контроллинга построена на интеграции аудита, управленческого учета и финансового анализа. Проводить аудит-контроллинг необходимо в рамках трех основных направлений.

Во-первых, в рамках текущего анализа, с помощью которого определяется финансовая устойчивость предприятия, прогнозируется изменение этого состояния и оценивается непрерывность деятельности и экономическая состоятельность бизнеса.

Во-вторых, оценки целесообразности и эффективности совершаемых сделок, управления ресурсами предприятия, в том числе материальными, финансовыми и трудовыми.

В-третьих, формирования обоснованных предложений руководству предприятия и его учредителям по повышению эффективности бизнеса, в том числе за счет совершенствования его организационной и финансовой структуры, более качественного управления активами и капиталом, более адекватной маркетинговой политики.

Все эти направления между собой тесно взаимосвязаны. Так, без анализа экономической целесообразности сделок и эффективности управления ресурсами

невозможно сделать вывод о непрерывности деятельности организации и экономической состоятельности бизнеса, а аргументированные предложения руководству организации и ее собственникам являются логическим завершением работ по оценке эффективности управления ресурсами.

Для проведения контроллинга-аудита на отдельных предприятиях создаются отделы контроллинга или внутреннего аудита на своем предприятии. Правда есть одно условие: для создания собственного отдела необходимо иметь специалистов высокого уровня в области аудита, управленческого, налогового и юридического консалтинга и анализа финансово-хозяйственной деятельности.

Создание отдела контроллинга несет свои преимущества и недостатки. К основному преимуществу можно отнести знание специалистами этих отделов специфики деятельности организации, в которой они работают, а к недостаткам – отсутствие обмена опытом и, конечно, зависимость от работодателя. Все указанные недостатки ни в коем случае нельзя отнести к независимым аудиторам-экспертам своего дела.

Контроллинговый аудит – это целенаправленное управленческое консультирование по выявлению упущенных выгод от недостаточного применения комплекса контроллинга и разработке адекватной контроллинга стратегии компании.

Контроллинговый аудит зачастую применяют для решения следующих задач:

- предупреждение внутренних кризисных ситуаций;
- подготовка к реорганизации деятельности;
- полный контроллинговый аудит предприятия включает ряд мероприятий;
- ситуационный анализ: анализ конъюнктуры рынка, анализ конкурентов;
- контроллинговые исследования: изучение поведения потребителей, определение привлекательных сегментов;
- ревизия товарно-рыночной стратегии: анализ портфелей товаров и рынков, оптимизация портфелей, пересмотр позиционирования товаров;

- разработка комплекса контроллинга: товарная и ценовая политика, реклама, стимулирование сбыта, сбытовая деятельность, отношения с партнёрами;

- анализ и рекомендации по внутренней структуре предприятия.

Основными результатами контроллингового аудита являются:

- выявление соответствия принятой стратегии рыночным возможностям и ресурсам компании;

- определение сильных и слабых сторон предприятия;

- разработка плана по укреплению позиций предприятия.

Как и любое управленческое консультирование, контроллинговый аудит должен опираться на определенную последовательность действий. С нашей точки зрения, наиболее целесообразно в практическом плане использовать процедуру проведения аудит-контроллинга, которая состоит из пяти этапов (рисунки 9).

При этом, каждый этап отвечает за определенный участок деятельности предприятия.

Первый этап – экспресс-анализ отчетности или предварительное знакомство с предприятием. Этот анализ позволяет определить зоны повышенного риска и основные направления дальнейшей работы.

Экспресс-анализ отчетности основан на изучении динамики финансовых коэффициентов (если есть возможность, то за три последних года деятельности организации).

Первый этап подготовки чрезвычайно важен, так как предварительная проведенная теоретическая работа задает всю конструкцию последующего анализа контроллингового управления компанией. На этом этапе руководство определяет отделы компании, которые должны предоставить требуемую информацию для консультанта или его команды. Для исключения утечки коммерчески важной информации при этом может быть подписано двустороннее соглашение о конфиденциальности.

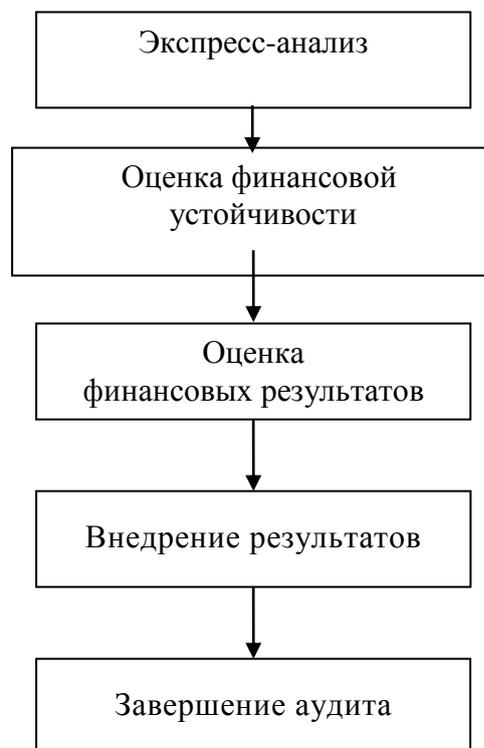


Рисунок 9 – Основные этапы аудит-контроллинга

На первом этапе консультант начинает свою работу с клиентом. Эта стадия включает первый контакт с высшим руководством; обсуждение того, что необходимо изменить на предприятии и как консультант может помочь ей в постановке предварительного диагноза проблемы; в подготовке плана задания на основании предварительного анализа проблемы; провести переговоры и заключение временного соглашения (контракта) на консультативную помощь.

Второй этап – оценка финансовой устойчивости предприятия.

Второй этап, и с нашей точки зрения, основной, включает в себя, прежде всего, выявление существующих фактов и их тщательный анализ. Во время аналитической работы следует установить, насколько взаимосвязаны и выполняются в данной компании все необходимые разделы контроллинга: контроллинговые исследования, сегментация рынка, разработка продукта, политика ценообразования, товародвижение и различные виды продвижения товара.

На данном этапе ликвидность баланса оценивается с позиции имущественного подхода, с учетом динамики и изменения соотношения прироста соответ-

вующих активов и пассивов (прироста внеоборотных активов и долгосрочных обязательств, прироста дебиторской и кредиторской задолженности, темпов роста прибыли, выручки т.п.). Также проводится исследование собственного капитала и чистых активов организации. Собственный капитал должен быть оценен с позиции его достаточности. В результате исследования структуры и динамики собственного капитала целесообразно оценить стратегию собственников относительно будущего развития организации. Анализ стоимости чистых активов особенно актуален, поскольку от величины чистых активов зависят многие решения собственников (выплата дивидендов, изменение величины уставного капитала, в том числе доведение его размера до стоимости чистых активов в случаях, предусмотренных законодательством, и т.п.). Целесообразно рассмотреть структуру заемного капитала организации, в первую очередь, выделить наиболее срочные и опасные с точки зрения вероятности возбуждения дела о банкротстве обязательства.

Третий этап включает оценку финансовых результатов, денежных потоков и налоговых платежей организации.

Оценивая денежные потоки организации, следует сопоставить выручку организации и ее расходы. Это сопоставление дает основания для оценки конкурентоспособности продукции, выпускаемой организацией, а также ликвидности организации. Значительное отклонение значений денежных потоков от соответствующих значений финансовых результатов – это неблагоприятный признак в деятельности организации, указывающий или на недостаточную конкурентоспособность продукции, которую организация реализует, используя не денежные формы расчетов, или на активную налоговую оптимизацию. Кроме того, сопоставляя чистые денежные требования, полученные по текущей деятельности, с потребностями для финансирования инвестиционной деятельности, можно охарактеризовать возможности организации в части самофинансирования инвестиционной и самообслуживания финансовой деятельности.

Поскольку финансовые результаты являются одним из самых искажаемых показателей, возникает необходимость подтверждения их достоверности с помощью тщательного анализа сделок между организацией и ее контрагентами, целью

которого является оценка вероятности «вывода» прибыли их организации в аффилированные структуры с помощью трансфертного ценообразования, т.е. с целью регулирования финансовых результатов.

Еще одна цель данного этапа – планирование действий, что означает найти для предприятия приемлемые решения для получения упущенных выгод от нереализованных контроллинговых действий или от отсутствия контроллинга стратегии фирмы-заказчика. Важнейшим моментом в планировании действий является разработка совместно со специалистами заказчика, обсуждение и принятие обоснованной и целенаправленной контроллинга стратегии компании.

На четвертом этапе проводится анализ материальных ресурсов организации. В частности, анализ основных средств должен включать оценку их состояния, а также остаточный срок их полезного использования и коэффициент годности. Показатели состояния основных средств, а также их динамика служат хотя и косвенными, но достаточно явными признаками отношения собственников и менеджмента организации к возможности дальнейшего развития организации. Существенные инвестиции в основные средства свидетельствуют о расширении производственных возможностей организации и подтверждают непрерывность ее деятельности.

Четвертый этап можно назвать еще и этапом внедрения, при самом благоприятном отношении заказчика и консультанта он должен включать участие аудитора в подготовке и выполнении намеченного плана действий по реализации принятой контроллинга стратегии. Если же заказчик считает, что он сам может выполнить предложенный план действий, тогда функции аудитора могут свестись к консультированию высших руководителей и обучению специалистов соответствующих отделов.

На пятом, заключительном этапе, необходим анализ трудовых ресурсов организации.

При анализе трудовых ресурсов организации изучаются показатели движения персонала. При этом особое внимание обращается на коэффициент текучести

кадров во взаимосвязи со структурой персонала с точки зрения возраста, уровня образования, квалификации и т.д. Также оценивается уровень оплаты и производительности труда. Значительное превышение темпов роста заработной платы над темпами роста производительности труда создает угрозу прибыльности и, следовательно, финансовой устойчивости организации.

Кроме того, последний этап, завершение, включает, прежде всего, оценку результатов проведенной работы заказчиком. На этом этапе консультант представляет конечный отчет о проведенном аудите и происходит расчет в соответствии со взаимными обязательствами. При наличии перспектив дальнейшего сотрудничества целесообразно проведение переговоров относительно будущих контактов и дальнейшей работы.

Все полученные данные обязательно нужно рассматривать в совокупности, как единую информацию. Это главное условие. В результате консолидации всех информационных потоков собственник предприятия получит достоверную информацию о своей собственности, что поможет в принятии правильных решений по развитию бизнеса, о распределении прибыли, о привлечении займов и кредитов, о выдаче бонусов сотрудникам, и т.д.

Рассмотрим более подробно основные направления аудита, анализ которых необходим при детальном контроллинговом аудите промышленного предприятия.

Поскольку, как было показано выше, контроллинговое управление представляет собой совершенно определенный циклический процесс, состоящий из последовательности конкретных этапов (фаз) деятельности, то, по видимому, логичным представляется проведение контроллингового аудита, исходя из указанного циклического процесса контроллинга.

Таким образом, алгоритм контроллингового аудита должен опираться на следующие традиционные разделы контроллинга, явно или неявно осуществляемые на любом предприятии: исследования, сегментацию рынка, разработку продуктов, политику ценообразования, сбыт товаров, рекламу, персональные продажи, стимулирование сбыта, формирование общественного мне-

ния и планирование контроллинга. Иначе говоря, контроллинговый аудит – это анализ соответствия организации контроллингового управления в компании современным методологическим подходам к осуществлению подобной деятельности.

В соответствии с результатами работы, основные направления и разделы контроллингового аудита могут быть представлены в таблице 6. Данная таблица аккумулирует как основные разделы контроллинга, так и направления контроллинга деятельности, а также те подразделения консультируемого предприятия, которые предоставляют основные материалы для оценки аудитором. Следует отметить, что приведенные в таблице подразделения названы условными общепринятыми терминами, и соответственно, данные подразделения могут иметь другие наименования в зависимости от профиля деятельности конкретного предприятия.

Анализ управленческого консультирования показывает, что функции службы контроллинга в различных компаниях могут выполнять отделы сбыта, коммерческие подразделения, отделы или бюро по связям с общественностью, по продвижению товара и т.д. Главным здесь остается функциональное наполнение работы того или иного предприятия.

Анализ уровня использования контроллинговых инструментов по представительной выборке промышленных компаний выявил крайне низкое использование современного контроллингового инструментария.

Алгоритм контроллингового аудита компаний, включает анализ основных разделов контроллинга: контроллинговых исследований, сегментации рынка, разработки продуктов, политики ценообразования, сбыта товаров, рекламы, персональных продаж, стимулирования сбыта, формирования общественного мнения и планирования контроллинга. При анализе контроллинговых исследований компании особо следует оценивать уровень проведения первичных и вторичных исследований, мониторинг продаж и формирование контроллинга информационной системы.

Таблица 6 – Разделы и направления аудит-контроллинга

Разделы	Направления	Подразделения компании
1. Контроллинговые исследования	Первичные исследования. Вторичные исследования. Мониторинг крупных продаж. Прогнозирование сбыта. Контроллинговая информационная система	Руководство, Служба контроллинга, Отдел сбыта, Отдел снабжения.
2. Сегментация рынка	Применение критериев сегментации. Выбор сегментов местного рынка. Выбор внешних рынков. Дифференциация контроллинговых стратегий. Оценка конкурентов	Руководство, Служба контроллинга, Отдел сбыта.
3. Разработка продуктов	Рыночная адекватность продуктов. Оценка продуктов Дизайн продуктов. Товарная марка. Упаковка товара. Инновация продуктов	Служба контроллинга, Служба НИОКР
4. Политика ценообразования	Цели ценообразования. Методы ценообразования. Стратегии ценообразования. Применение тактических приемов ценообразования. Ценовая дискриминация	Руководство, Финансовая служба, Служба контроллинга.
5. Сбыт товаров	Планирование сбыта. Выбор каналов сбыта. Оптовые посредники. Сбытовые агенты. Дилерская сеть	Служба контроллинга, Отдел сбыта.
6. Реклама	Планирование продвижения товаров. Бюджет продвижения. Планирование рекламных акций и рекламных кампаний. Определение эффективности рекламы	Служба контроллинга, Финансовая служба, Отдел сбыта.
7. Персональные продажи	Торговые представительства. Отношения с потенциальными покупателями. Обучение и контроль торговых агентов. Торговые презентации	Служба контроллинга, Отдел сбыта
8. Стимулирование сбыта	Планирование стимулирования сбыта. Структура стимулирования сбыта	Служба контроллинга, Отдел сбыта.
9. Формирование общественного мнения	Планирование PR. Работа со средствами массовой информации. Формирование имиджа	Руководство, Служба контроллинга, Отдел по связям с общественностью.
10. Планирование контроллинга	Применение методов выработки стратегии контроллинга. Разработка контроллинга стратегии. Обсуждение и принятие контроллинга стратегии. Внедрение комплекса контроллинга. Контроль действенности контроллинга	Руководство, Служба контроллинга

Анализ сегментации рынка может быть основан на оценке применения

критериев сегментации, выборе сегментов местного рынка, выборе внешних рынков, дифференциации контроллинговых стратегий и оценке конкурентов.

В разделе разработки продуктов важными направлениями аудита являются: оценка рыночной адекватности продуктов, оценка продуктов фирмой, дизайн продуктов, упаковка товаров, применение товарной марки и инновация продуктов.

Анализ политики ценообразования компании целесообразно проводить на основе оценки целей, применения методов и стратегий ценообразования, а также тактических приемов ценообразования и ценовой дискриминации.

При рассмотрении сбыта товаров важными направлениями аудита являются планирование и выбор каналов сбыта, работа с оптовыми посредниками, сбытовыми агентами и розничными посредниками.

Оценка рекламы как основного вида продвижения товара должна начинаться с анализа планирования и формирования бюджета продвижения товаров. Далее следует проанализировать планирование рекламных акций и рекламных кампаний и оценку их эффективности.

Аудит персональных продаж связан с оценкой деятельности торговых представительств, отношений с потенциальными покупателями, обучением и контролем торговых агентов, а также проведением торговых презентаций.

При оценке стимулирования сбыта следует уделять особое внимание планированию стимулирования сбыта и структуре данной деятельности. Анализ работы по формированию общественного мнения должен основываться на оценке текущей работы со средствами массовой информации, а также по созданию имиджа предприятия.

Внедренные результаты контроллингового аудита свидетельствуют об улучшении применимости современных экономических подходов в практике планирования и организации контроллинга деятельности.

Вопросы и проблемы, связанные с контроллинговым консультированием можно разделить на 3 группы.

1. Консультирование по вопросам выстраивания оптимальной структуры

и системы управления.

2. Контроллинговые исследования, ориентированные на изучение текущей ситуации на рынке и положения предприятия на нем. Традиционно, такие исследования проводятся специализированными исследовательскими компаниями.

3. Контроллинговое консультирование и исследования для разработки стратегии развития бизнеса предприятия. Принципиальное отличие этих исследований от 2 группы в том, что помимо анализа текущей ситуации на рынке, строятся сценарии возможной динамики внешней среды организации и возможные варианты продуктово-рыночного портфеля компании в долгосрочной перспективе.

Одной из развивающихся тенденций сегодняшнего дня стал аутсорсинг. Сегодня многие российские и иностранные компании, работающие в самых разных сферах бизнеса, стоят перед необходимостью серьезного расширения своей контроллинговой активности. Вопрос о том, как выделить свои продукты и торговые марки на общем фоне разнообразных контроллинговых ходов конкурентов волнует почти всех, появляются новые возможности для продвижения товаров и компаний, необходимо идти в ногу со временем и ни на шаг не отставать от рынка.

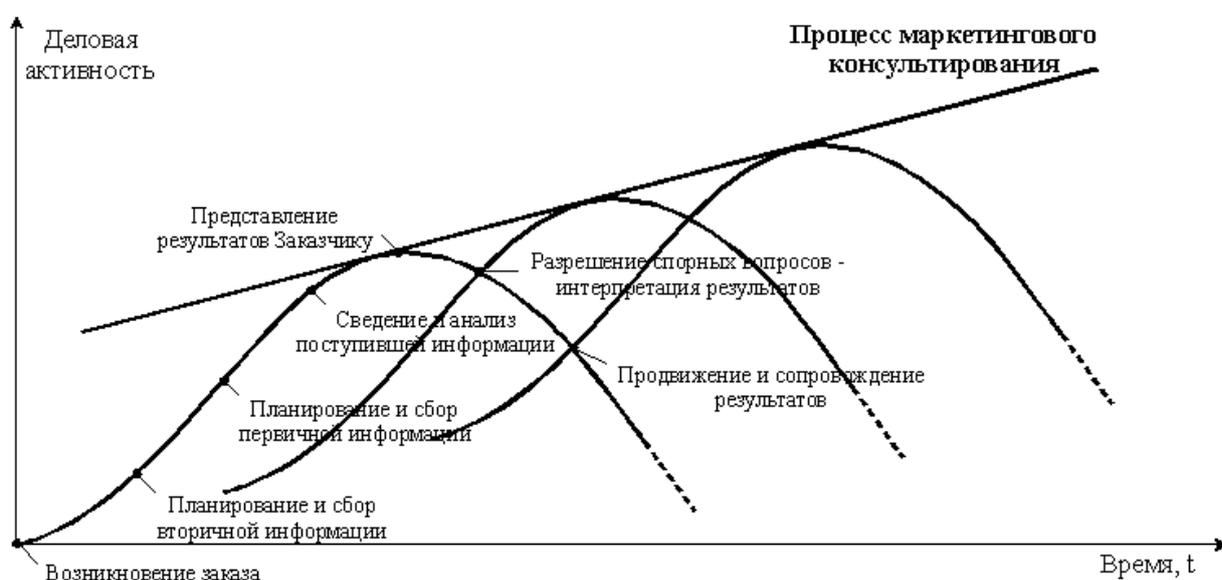


Рисунок 10 – Процесс контроллингового консультирования

Уследить за своевременностью решения все большего количества задач и качеством их выполнения контроллерам все сложнее. Первое время, как правило, руководитель предприятия старается активно участвовать во всех контроллинговых инициативах, но рано или поздно встает вопрос: куда и как двигаться дальше? Возникает альтернатива: создавать и развивать отдел контроллинга внутри компании или обратиться к сторонним специалистам.

Какие преимущества дает создание собственной контроллинговой службы: в первую очередь это возможность полного контроля со стороны руководителя, который имеет возможность спланировать деятельность определенного отдела, и это будет полностью соответствовать его представлению о том, как должна строиться и вестись работа, отчетность также будет максимально удобной и подробной. Кадры будут подбираться собственной службой, будут соответствовать требованиям руководителя и следовать корпоративной культуре организации. Не менее важно то, что вся приобретаемая в процессе контроллинга информация останется внутри компании в полном объеме независимо от кадровых перестановок и изменений. И, безусловно, руководителю не будут терзать опасения по поводу того, что он делится с аутсорсинговой структурой конфиденциальной информацией, которой, наверное, лучше бы не выходить за пределы компании. Но у данного подхода есть и ощутимые минусы, прежде всего связанные с существенными инвестициями. Действительно, создание собственной контроллинговой структуры требует значительных инвестиций: необходимо набрать штат квалифицированных специалистов, обеспечить их рабочими местами, офисной техникой, зарплатой, плюс расходы на обучение новых сотрудников. Руководству также придется уделять значительную часть своего времени на координацию работы отдела контроллинга, затрачивать усилия на разработку и реализацию контроллинговой программы. При этом необходимо понимать, что с точностью определить издержки по реализации контроллинговой программы внутренними ресурсами довольно сложно, в то время как аутсорсерам согласно заключенному с компа-

нией договору, выплачивается фиксированная сумма за гарантированные сроки и качество реализации проекта.

В качестве альтернативы такому решению может выступать привлечение внешнего ресурса – контроллинговый аутсорсинг. Какие же преимущества дает данный подход к решению проблемы расширения контроллинга деятельности? Первое и главное – это то, что, передавая функции контроллингового подразделения в ведение сторонней организации, компания может сконцентрировать свои усилия на основной деятельности, тем самым повышая эффективность своего бизнеса. Например, сосредоточиться на производстве продукции и ее непосредственном сбыте.

Следующее приобретение предприятия – это бесценный опыт работы с различными компаниями, постоянное самосовершенствование, использование новых и передовых контроллинговых инструментов, широчайшие связи на соответствующем рынке. В то время как контроллинговые специалисты внутренних структур «варятся в собственном соку», даже инвестируя большие деньги в их постоянное обучение, что немаловажно, руководитель расширяет в основном их теоретические знания. Аутсорсеры же, как правило, работают с проектами различных компаний-клиентов и обладают разносторонним опытом, что позволяет им находить оптимальные решения и нестандартные ходы.

Другая важная проблема, которую позволяет решить стратегия аутсорсинга, – нехватка квалифицированных кадров, способных реализовать самые сложные контроллинговые задачи. На сегодняшний день, стоимость на рынке хорошего контроллингового специалиста довольно высока. А если объем работ велик, то рано или поздно гораздо выгоднее становится платить за выполненную работу, а не за потраченное на нее рабочее время, а уж сколько специалистов аутсорсеру придется привлечь для выполнения поставленных задач – это его дело. Качество же выполняемых сторонней организацией работ обусловлено законами конкуренции, и в случае недовольства проделанной аутсорсером работы его просто заменят на другого.

В случае если контроллинговая активность компании неравномерна,

она подвержена сезонности так же, как и любой бизнес в целом, более того, на разных этапах развития компании требуется разная степень контроллинга активности, возникают сложности с функционированием собственной службы контроллинга. Одной из основных проблем становится следующая: как тогда поступать с квалифицированным и обученным персоналом, в который вложено столько сил и средств – перебрасывать на другие виды работ, сокращать? Если компания прибегает к услугам аутсорсинговой структуры, то ее руководителя этот вопрос не будет волновать.

Как мы видим, контроллинговый аудит является крайне перспективным направлением в развитии контроллинговых систем управления, вплоть до передачи контроллинговых функций специализированным компаниям. В условиях отсутствия большого количества высококвалифицированных специалистов в области контроллинга данный вид услуг может значительно расширить потенциал российского малого и среднего бизнеса; с другой стороны, следует отметить, что широкое применение в российской хозяйственной практике контроллингового аудита может быть достигнуто только при условии повышения общего уровня экономической культуры в России.

2.4. Контроллинг финансовой устойчивости предприятия

Для службы контроллинга одной из характеристик стабильного положения предприятия служит его финансовая устойчивость. Финансовое положение предприятия считается устойчивым, если оно покрывает собственными средствами не менее половины его финансовых ресурсов, необходимых для осуществления нормальной хозяйственной деятельности, эффективно использует финансовые ресурсы, соблюдает финансовую, кредитную и расчетную дисциплину, иными словами, является платежеспособным. Финансовое положение определяется на основе анализа ликвидности и платежеспособности, а также оценки финансовой устойчивости ²⁴.

Выделяют четыре типа финансовой устойчивости: *абсолютная* устойчивость (встречается крайне редко, когда предприятие использует только собственные оборот-

ные средства; *нормальная* устойчивость, когда запасы и затраты обеспечиваются суммой собственных оборотных средств и долгосрочными заемными источниками; *неустойчивое* финансовое состояние, когда запасы и затраты обеспечиваются за счет оборотных средств, долгосрочных заемных источников и краткосрочных кредитов и займов; и *кризисное* финансовое состояние, когда запасы и затраты не обеспечиваются источниками их формирования, предприятия находятся на грани банкротства.

Финансовая устойчивость обусловлена как стабильностью экономической среды, в рамках которой осуществляется деятельность предприятия, так и от результатов его функционирования, его активного и эффективного реагирования на изменения внутренних и внешних факторов.

Финансовая устойчивость – характеристика, свидетельствующая о стабильном превышении доходов над расходами, свободном маневрировании денежными средствами предприятия и эффективном их использовании, бесперебойном процессе производства и реализации продукции. Финансовая устойчивость формируется в процессе всей производственно-хозяйственной деятельности и является главным компонентом общей устойчивости предприятия.

Анализ устойчивости финансового состояния на ту или иную дату позволяет контроллерам выяснить, насколько правильно предприятие управляло финансовыми ресурсами в течение периода, предшествующего этой дате. Важно, чтобы состояние финансовых ресурсов соответствовало требованиям рынка и отвечало потребностям развития предприятия, поскольку недостаточная финансовая устойчивость может привести к неплатежеспособности предприятия и отсутствию у него средств для развития производства, а избыточная – препятствовать развитию, отягощая затраты предприятия излишними запасами и резервами. Таким образом, сущность финансовой устойчивости определяется эффективным формированием, распределением и использованием финансовых ресурсов.

Одна из важнейших характеристик финансового состояния предприятия – стабильность его деятельности в долгосрочной перспективе. Она связана с общей финансовой структурой предприятия, степенью его зависимости от кредиторов и инвесто-

²⁴ Пястолов С.М. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия. 2004. С. 32.

ров. Показатели финансовой устойчивости характеризуют степень зависимости предприятия от внешних источников финансирования. Однако если структура «собственный капитал – заемные средства» имеет значительный перекося в сторону долгов, предприятие может легко обанкротиться, если несколько кредиторов одновременно потребуют свои деньги обратно в одно и то же время.

Показатель стоимости «чистых активов» характеризует степень защищенности интересов кредиторов организации. Кроме того, он является исходной базой при определении доли выходящего из общества участника и стоимости акций компании. Чистые активы – это величина, которая определяется путем вычета из суммы активов предприятия, принимаемый к расчету, суммы его долговых обязательств, принимаемых к расчету.

Активы, участвующие в расчете, – это денежное и неденежное имущество предприятия, в состав которого включаются по балансовой стоимости следующие статьи:

- внеоборотные активы, отражаемые в первом разделе баланса, кроме балансовой стоимости собственных акций, выкупленных у акционеров;
- запасы и затраты, денежные средства, расчеты и прочие активы, показываемые во втором разделе бухгалтерского баланса, за исключением задолженности участников (учредителей) по их вкладам в уставный капитал и балансовой стоимости собственных акций, выкупленных у акционеров.

При наличии у предприятия на конец года оценочных резервов по сомнительным долгам и под обесценение ценных бумаг показатели статей, в связи с которыми они созданы, показываются в расчете с соответствующим уменьшением их балансовой стоимости на стоимость данных резервов.

Пассивы, участвующие в расчете, – это обязательства фирмы. В их состав включаются следующие статьи:

- статья четвертого раздела бухгалтерского баланса – целевые финансирования и поступления;
- статьи пятого раздела баланса – долгосрочные и краткосрочные обязательства банкам и иным юридическим и физическим лицам, расчеты и прочие пассивы, кроме сумм, отраженных по статьям «доходы будущих периодов» и «Фонды потребления».

Стоимость чистых активов может принимать как положительное, так и отрицательное значение стоимости чистых активов означает, что часть полученных от кредиторов коммерческой организации (например, банка) средств используется для покрытия собственных затрат предприятия, что свидетельствует не только о неэффективной работе предприятия, но и о необеспеченности исполнения требований его кредиторов.

Рассмотрим абсолютные показатели финансовой устойчивости условного предприятия. В этом случае отдел контроллинга использует методику определения типа финансовой устойчивости с использованием трехкомпонентного вектора. При этом обобщающим показателем финансовой устойчивости для службы контроллинга выступает излишек/недостаток источников средств для формирования запасов, который определяется в виде разницы величины источников средств и величины запасов.

Для характеристики источников формирования запасов используется несколько показателей, которые отражают различные виды источников.

1. Наличие собственных оборотных средств:

$СОС = \text{капитал и резервы} - \text{внеоборотные активы} = \text{стр.490} - \text{стр.190}$

В ООО «Серна»

в 2008 году $СОС = 3269 - 7540 = - 4271$ тыс. руб.,

в 2009 году $СОС = 4108 - 7887 = - 3779$ тыс. руб.

2. Наличие собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов или функционирующий капитал:

$ФК = (\text{капитал и резервы} + \text{долгосрочные пассивы}) - \text{внеоборотные активы} = (\text{стр.490} + \text{стр.590}) - \text{стр.190}$

В ООО «Серна»

в 2008 году $ФК = 3269 + 3863 - 7540 = - 408$ тыс. руб.,

в 2009 году $ФК = 4108 + 3354 - 7887 = - 425$ тыс. руб.

3. Общая величина основных источников формирования запасов:

$ОИ = (\text{капитал и резервы} + \text{долгосрочные пассивы} + \text{краткосрочные кредиты и займы}) - \text{внеоборотные активы} = (\text{стр.490} + \text{стр.590} + \text{стр.610}) - \text{стр.190}$.

В ООО «Серна»

в 2008 году $ОИ = 3269 + 3863 + 2341 - 7540 = 1933$ тыс. руб.,

в 2009 году ОИ = $4108+3354+2867-7887 \wedge 2442$ тыс.руб.

4. Общая величина запасов: $Зп = \text{стр.210}$

В ООО «Серна»

в 2008 году $Зп = 430$ тыс. руб.;

в 2009 году $Зп = 465$ тыс. руб.

Этим показателям наличия источников формирования запасов соответствуют три показателя обеспеченности запасов источниками формирования.

1. Излишек или недостаток собственных оборотных средств:

$A_1 = \text{СОС} - Зп = \text{стр.490} - \text{стр.190} - \text{стр. 210}$

В ООО «Серна»

в 2008 году $A_1 = - 4701$ тыс. руб.;

в 2009 году $A_1 = - 4244$ тыс. руб.

2. Излишек или недостаток собственных и долгосрочных заемных источников:

$A_2 = \text{ФК} - Зп = \text{стр. 490} + \text{стр.590} - \text{стр.190} - \text{стр. 210}$

В ООО «Серна»

в 2008 году $A_2 = - 838$ тыс. руб.;

в 2009 году $A_2 = - 890$ тыс. руб.

3. Излишек или недостаток общей величины основных источников:

$A_3 = \text{ВИ} - Зп = \text{стр.490} + \text{стр.590} + \text{стр.610} - \text{стр.190} - \text{стр.210}$

В ООО «Серна»

в 2008 году $A_3 = 1503$ тыс. руб.;

в 2009 году $A_3 = 1977$ тыс. руб.

С помощью полученных показателей контроллеры выстраивают трехкомпонентный вектор финансового состояния ООО «Серна»: $S(A) = / A_1, A_2, A_3 /$, где значения его координат это 1 или 0 соответственно отрицательным или положительным значениям показателей, и определяют тип финансовой устойчивости.

1. Абсолютная финансовая устойчивость встречается крайне редко, но может быть ориентиром финансовой деятельности организации: $S = \{1, 1, 1\}$.

2. Нормальная устойчивость финансового состояния, при которой гарантируется платежеспособность организации: $S = \{0, 1, 1\}$.

3. Неустойчивое финансовое положение имеет место при нарушении платежеспособности, но, тем не менее, при определенных мерах оно может быть улучшено: $S = \{0, 0, 1\}$

4. Кризисное финансовое состояние присуще организации, стоящей на пороге банкротства, при нем организация полностью зависит от заемных средств $S = \{0, 0, 0\}$

Таким образом, для ООО «Серна» трехкомпонентный вектор равен $S = \{0, 0, 1\}$, что говорит о *неустойчивом* финансовом положении предприятия.

Для полноты анализа финансовой устойчивости, служба контроллинга использует коэффициентный метод.

Коэффициент концентрации собственного капитала (автономии, независимости) $K_{кс}$:

$$K_{кс} = СК / ВБ,$$

где: СК – собственный капитал;

ВБ – валюта баланса.

Рассчитаем $K_{кс}$ для ООО «Серна» по данным 2008 и 2009 годов:

$$K_{кс\ 2008} = 3269 / 10\ 600 = 0,308;$$

$$K_{кс\ 2009} = 4108 / 11\ 874 = 0,347.$$

Рассчитанный показатель характеризует долю владельцев предприятия в общей сумме средств, авансированных в его деятельность. Считается, что чем выше значение этого коэффициента, тем более финансово устойчиво, стабильно и независимо от внешних кредиторов предприятие.

Норма коэффициента более 0,4 – 0,6.

В нашем случае наблюдаемый рост коэффициента отражает благоприятную тенденцию.

Как дополнение к этому показателю служба контроллинга использует коэффициент концентрации заемного капитала $K_{кп}$, определяемый отношением:

$$K_{кп} = ЗК / ВБ,$$

где: ЗК – заемный капитал.

Рассчитаем данный показатель $K_{\text{кп}}$ по данным 2008 и 2009 годов

$$K_{\text{кп} 2008} = (3863+3468) / 10\ 600 = 0,692;$$

$$K_{\text{кп} 2009} = (3354+4412) / 11\ 874 = 0,653.$$

Эти два коэффициента в сумме должны составлять: $K_{\text{кк}} + K_{\text{кп}} = 1$.

В свою очередь, коэффициент соотношения заемного и собственного капитала $K_{\text{сз}}$ рассчитывается как

$$K_{\text{сз}} = \text{СК} / \text{ЗК},$$

где: $K_{\text{сз}}$ – коэффициент соотношение собственного и заемного капитала.

Найдем значение коэффициента $K_{\text{сз}}$ для 2008 и 2009 годов:

$$K_{\text{сз} 2008} = 3269 / (3863+3468) = 0,446;$$

$$K_{\text{сз} 2009} = 4108 / (3354+4412) = 0,529.$$

Достаточным для характеристики удовлетворительного состояния признается $K_{\text{сз}} \geq 0,6$ или $K_{\text{сз}} \geq 1,0$ (по разным методикам). Показатель для ООО «Серна» несколько ниже нормы, но, тем не менее, все же, имеет положительную динамику.

С использованием данный коэффициента служба контроллинга определяет величину собственных средств, вложенных в активы предприятия, приходящихся на каждый рубль заемных средств.

Коэффициент обеспеченности организации собственными оборотными средствами $K_{\text{оос}}$ определяется как:

$$K_{\text{оос}} = \text{СОС} / \text{ОА},$$

где ОС – собственные оборотные средства;

ОА – оборотные активы.

$$2008 \text{ г. } \text{ООС} = 3\ 269 - 7\ 540 = - 4\ 271 \text{ тыс. руб.}; K_{\text{оос}} = -1,395$$

$$2009 \text{ г. } \text{ООС} = 4\ 108 - 7\ 887 = - 3\ 779 \text{ тыс. руб.}; K_{\text{оос}} = - 0,948$$

Достаточным для характеристики удовлетворительного состояния признается $K_{\text{оос}} = 0,1$. Собственными оборотными средствами для ООО «Серна» не обеспечено.

Коэффициент структуры долгосрочных вложений $K_{\text{св}}$ определяется отношением:

$$K_{CB} = ДП / ВА,$$

где ДП – долгосрочные пассивы;

ВА – внеоборотные активы.

Коэффициент показывает, какая часть основных средств и других внеоборотных активов профинансирована за счет долгосрочных заемных источников.

$$K_{c2008} = 3863 / 7540 = 0,512$$

$$K_{c2009} = 3354 / 7766 = 0,432$$

Коэффициент долгосрочной финансовой независимости K_{ϕ} – это отношение суммарной величины собственных и долгосрочных заемных источников средств к валюте баланса. Он показывает, какая часть активов финансируется за счет устойчивых источников.

Следующий коэффициент – коэффициент реальной стоимости имущества K_r определяется следующим образом:

$$K_r = P_{и} / ВБ ,$$

где $P_{и}$ – суммарная стоимость основных средств, сырья, незавершенного производства и МБП.

Коэффициент реальной стоимости имущества рассчитывается как частное от деления суммарной стоимости $P_{и}$ основных средств, запасов сырья и материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов и незавершенного производства на общую стоимость имущества предприятия (валюту баланса). Перечисленные элементы активов, включаемые в числитель коэффициента, – это по существу средства производства, необходимые условия для осуществления основной деятельности, т.е. производственный потенциал предприятия. Следовательно, коэффициент K_r отражает долю в составе активов имущества, обеспечивающего основную деятельность предприятия. Понятно, что этот коэффициент имеет ограниченное применение и может отражать реальную ситуацию лишь на предприятиях производственных отраслей, причем в разных отраслях он будет существенно различаться.

Одним из критериев оценки финансовой устойчивости предприятия является излишек или недостаток источников средств для формирования запасов и затрат (материальных оборотных фондов).

Коэффициент маневренности. Показывает, какая часть собственного капитала находится в мобильной форме, позволяющей относительно свободно маневрировать капиталом. Высокие значения коэффициента маневренности положительно характеризуют финансовое состояние.

$$K = \text{СК-ПА} / \text{СК} = \text{СОС} / \text{СК},$$

где СК – собственный капитал;

ПА – постоянные активы;

СОС – собственные оборотные средства.

Коэффициент обеспеченности запасов собственными источниками. Показывает достаточность собственных оборотных средств для покрытия запасов, затрат незавершенного производства и авансов поставщикам. Для финансово устойчивого предприятия значение данного показателя должно превышать 1.

$$K_3 = \text{СК-ПА} / \text{Зап} = \text{СОС} / \text{Зап},,$$

где Зап – запасы сырья и материалов незавершенное производство и авансы поставщикам.

Коэффициент обеспеченности долгосрочных инвестиций определяет, какая доля инвестированного капитала иммобилизована в постоянные активы.

$$K = \text{ПА} / \text{СК} + \text{ДО},$$

где: ДО – долгосрочные обязательства;

ПА – постоянные активы.

Коэффициент иммобилизации характеризует соотношение постоянных и текущих активов. Данный показатель отражает, как правило, отраслевую специфику

предприятия:

$$K = \text{ПА} / \text{ТА}$$

Необходимо еще раз подчеркнуть, что не существует каких-то единых нормативных критериев для рассмотренных показателей. Они зависят от многих факторов: отраслевой принадлежности предприятия, принципов кредитования, сложившейся структуры источников средств, оборачиваемости оборотных средств, репутации предприятия и др. Поэтому приемлемость значений этих коэффициентов, оценка их динамики и направлений изменения могут быть установлены отделом контроллинга только в результате пространственно-временных сопоставлений по группам родственных предприятия.

Сведем для наглядности данные финансовым коэффициентам по разделу в таблицу 7.

Таблица 7 – Коэффициенты финансовой устойчивости ООО «Серна»

Показатель	Формула	2008	2009	Отклонение
Коэффициент концентрации собственного капитала (автономии, независимости) K_{kc}	$K_{kc} = \text{СК} / \text{ВБ}$ Более 0,4-0,6	0,308	0,347	0,039
Коэффициент концентрации заемного капитала $K_{кп}$	$K_{кп} = \text{ЗК} / \text{ВБ}$	0,692	0,654	-0,038
Коэффициент соотношения собственного и заемного капитала $K_{сз}$	$K_{сз} = \text{СК} / \text{ЗК}$ Уровень 0,6-1	0,446	0,529	0,083
Коэффициент обеспеченности организации собственными оборотными средствами	$K_m = \text{СОС} / \text{ОА}$	-1,395	-0,948	0,447
Коэффициент обеспеченности	$K = \text{СК-ПА} / \text{Зап} = \text{СОС} / \text{Зап},,$	- 9,93	- 8,12	1,81
Коэффициент финансовой зависимости	$\text{ВБ} / \text{СК}$	3, 24	2,89	- 0,35
Коэффициент реальной стоимости имущества	$K_p = \text{Ри} / \text{ВБ}$	0,478	0,461	-0,017
Коэффициент структуры долгосрочных вложений	$K_{св} = \text{ДП} / \text{ВА}$	0,512	0,432	-0,08
Коэффициент долгосрочной финансовой независимости	$K_{ф} = \text{СК} + \text{ДОУВБ}$	0,673	0,628	-0,045

Анализ коэффициентов, приведенных в таблице 7, свидетельствует об опреде-

ленном улучшении финансового состояния исследуемого предприятия по сравнению с предшествующим годом. Однако, отмечено отрицательное значение коэффициента обеспеченности оборотных активов собственными средствами в 2008 - 2009 годы.

Отметим, что обеспеченность запасов собственными средствами не достигла нормального уровня и имеет отрицательное значение.

Доля собственного капитала в общих источниках средств предприятия не повысилась и соответственно уменьшилась финансовая зависимость предприятия.

Подводя итоги, следует отметить, что отдел контроллинга признает ООО «Серна» финансово устойчивым в недостаточной степени.

Тем не менее, устойчивость финансового состояния может быть восстановлена через реализацию следующих ступеней:

- ускорением оборачиваемости капитала в текущих активах, в результате чего произойдет относительное его сокращение на рубль товарооборота, выручки;
- обоснованным уменьшением запасов и затрат;
- пополнением собственного оборотного капитала из внутренних и внешних источников.

Для улучшения финансового положения также необходимо:

- следить за соотношением дебиторской и кредиторской задолженности (значительное превышение дебиторской задолженности создает угрозу финансовой устойчивости предприятия и делает необходимым привлечение дополнительных источников финансирования);
- по возможности ориентироваться на увеличение количества заказчиков с целью уменьшения риска неуплаты монопольным заказчиком;
- контролировать состояние расчетов по просроченным задолженностям (в условиях инфляции всякая отсрочка платежа приводит к тому, что предприятие реально получает лишь часть стоимости выполненных работ, поэтому необходимо расширить систему авансовых платежей);
- своевременно выявлять недопустимые виды кредиторской задолженности, к которым относятся: просроченная задолженность поставщикам, в бюджет и др.; кредиторская задолженность по претензиям; сверхнормативная задолженность по устойчивым

пассивам, товары отгруженные, не оплаченные в срок и многие другие.

Основным источником улучшения финансового состояния компании является повышение доходов при сохранении приемлемого уровня издержек.

Для компании «Серна» эффективной технологией роста является технология сопровождения проектов, предполагающая поиск самим предприятием потенциальных клиентов и длительное взаимодействие с ними.

В рамках настоящего параграфа будут разработаны два мероприятия, позволяющие увеличить доходы, что в итоге должно привести к росту показателей эффективности хозяйственной деятельности. Первое мероприятие – внедрение электронной системы сопровождения проектов. Второе – установка платежных терминалов для автоматизированного приема платежей.

Мероприятие 1 – внедрение электронной системы сопровождения проектов. В целях увеличения доходов и снижения транзакционных издержек, нами предлагается запустить систему электронного сопровождения проектов, выполняемых компанией «Серна». Данная система позволит организовывать on-line взаимодействие с заказчиками посредством веб-интерфейса.

В ООО «Серна» базы данных по клиентам ведутся, но они содержат недостаточно информации, плохо структурированы и «засорены» не относящимися к делу данными. Невозможно построить аналитику на основе этой информации, отсутствует он-лайн взаимодействие с заказчиками. В настоящее время назрела необходимость автоматизации работы с клиентами.

Цель предлагаемого мероприятия – улучшить финансовое состояние компании за счет роста доходов.

Задачи, решаемые в рамках данного мероприятия:

- запустить «Интернет-сопровождение» в ООО «Серна»;
- улучшить взаимодействие с клиентами при подготовке, оформлении и отслеживании заказов.

Система электронного сопровождения проектов должна выполнять ряд задач, таких как:

- -реклама выпускаемой продукции;

- обеспечение клиентов оперативной технической информацией в удобном для них виде и попутного высвобождения технических специалистов компании от ответов на стандартизованные, часто встречаемые вопросы;

- маркетинговые исследования в области предлагаемого оборудования.

Источник финансирования затрат на мероприятие – собственные средства предприятия.

Пользовательская аудитория может быть как профессионально подготовленная, так и нет, поэтому необходимо реализовать различные механизмы классификации – по типу сети, по производителю, по категории оборудования.

Бизнес-процессы. Веб-сервер обеспечивает не только функционирование сайта, но и ведение всех основных бизнес-процессов Компании, включая работу коммерческого отдела, технического отдела, учетной службы.

Менеджер коммерческого отдела регистрирует отправившего заказ пользователя как клиента предприятия, при необходимости согласует с клиентом те или иные вопросы и организует выполнение заказа. Система обеспечивает различные схемы распределения поступающих заказов: закрепление за конкретным заказчиком персонального менеджера, поочередное направление заказчиков к специалистам технического отдела и отдела сетевых технологий.

Работа менеджеров с клиентами протоколируется системой, давая возможность руководству предприятия контролировать качество и оперативность обслуживания.

Прайс-листы фирм-поставщиков менеджер получает в файлах формата MS Excel (xls). Для импорта данных из электронных таблиц имеется специальный модуль.

На странице «Поставщики» вводятся данные о поставщиках и привязке их к поставщикам xls-файлов. Кроме прайс-листа, для каждого поставщика предусмотрен импорт файла, отражающего состояние склада. Для импорта вводится следующая информация: имя файла, название листа таблицы, диапазон ячеек, примечания. Для каждого файла может быть указано несколько листов и областей на них.

На странице «Цены» все товары из прайс-листа поставщика представлены в виде каталога. Для удобства использования каталог формируется в виде дерева по каждому из поставщиков (вид информации в каталоге определяется ее наличием в исходном xls-

файле).

Должен быть предусмотрен механизм контроля и анализа проведения проекта с контролем со стороны непосредственного руководства предприятия два раза в месяц и ежеквартального контроля со стороны топ-менеджмента, поэтому необходимо внедрить систему контроллинга, предлагаемую на вышестоящий уровень.

Система электронного сопровождения проектов позволит осуществлять сбор информации о рынке, управление продвижением продуктов, бюджетирование маркетинга, ведение базы контактов с клиентами, управление процессом проектирования сетей для заказчика, каналами сбыта и снабжения, адекватную поддержку пользователей.

Вся информация по выполненным проектам, включая он-лайн взаимодействие с заказчиками, будет храниться в базе данных.

Поскольку все данные по работе с клиентами, содержащиеся в базе, могут быть открыты для сотрудников, каждый из них сможет моментально получить исчерпывающую информацию о том, как связаться с конкретным заказчиком, какие проекты были выполнены, какие договоренности были достигнуты ранее.

Сильно облегчит работу менеджеру и наличие в системе модуля рассылки, на основании его запросов автоматически пересылающего клиентам по электронной почте или факсу типовые документы и демонстрационные материалы.

Контроллинг причин отказов от проектов поможет компании оценивать готовность тех или иных сегментов рынка к их восприятию, вносить коррективы в их позиционирование, гибко управлять ценами.

Каждое значимое маркетинговое событие должно фиксироваться в системе как возможная причина обращения клиентов в компанию. Благодаря этому специалисты ООО «Серна» всегда смогут точно сказать, сколько новых клиентов компании дала та или иная акция – например, участие в выставке, публикация статьи, размещение рекламы, рассылка информации о проектах компании и т. д. Обобщая эти данные, предприятие получит оценки эффективности конкретных каналов продвижения и маркетинговых инструментов в целом.

Суммируя сказанное выше, можно сказать, что внедрение CRM-системы даст компании ООО «Серна» массу информации для выработки решений по позициониро-

ванию товаров и сегментированию рынка, разработке стратегии продвижения товаров и отслеживанию эффективности деятельности подразделений. Таким образом, в результате внедрения системы ожидается значительное увеличение доходов и, как следствие, улучшение финансового состояния ООО «Серна».

Необходимое программное обеспечение мероприятия по внедрению электронной системы сопровождения проектов может быть создано программистами отдела сетевых технологий предприятия.

Мероприятие 2 - установка платежных терминалов для автоматизированного приема платежей.

Разрабатываемое мероприятие заключается в установке платежных терминалов для автоматизации приема платежей за услуги предприятия. Данные терминалы могут быть включены в сетевые проекты заказчиков, либо могут быть автономно установлены в различных местах.

Данные терминалы позволяют принимать платежи за услуги без участия кассира. Таким образом, указанное оборудование позволяет полностью исключить ручной труд при приеме платежей.

Автоматизация процесса приема платежей не является для ООО «Серна» профильной деятельностью, поэтому она передается на аутсорсинг.

Платежи, совершаемые через терминалы самообслуживания, должны проходить в реальном режиме времени, то есть информация об оплате должна моментально попадать в биллинговую систему оператора, а деньги соответственно на лицевой счет абонента. Срок жизни проекта – не менее 5 лет.

Закупка оборудования является самой капиталоемкой статьей данного инвестиционного проекта. Также вид и свойства закупаемого оборудования может существенно повлиять на размер эксплуатационных затрат и капитальных вложений, например на объемы профилактического и непредвиденного ремонта, процедуру и возможность инкассации, качество обслуживания абонентов.

Для выбора оборудования можно использовать следующие критерии:

- цена,
- наличие диспенсера для выдачи сдачи,

- вместимость кассеты купюроприемника,
- число номиналов купюр, которыми может выдаваться сдача,
- вместимость кассеты диспенсера,
- наличие картридера для карт с магнитной полосой,
- наличие картридера для смарткарт,
- наличие металлизированной клавиатуры,
- вандалоустойчивость,
- отказоустойчивость,
- сложность разработки ПО,
- размер экрана,
- наличие активного экрана,
- возможность доставки терминала производителем.

Из-за большого числа факторов, влияющих на показатели терминала, рассчитать сроки окупаемости можно только примерно. В каждом конкретном случае показатели будут отличаться от усредненных и расчетные сроки будут иными. Поэтому приведенная ниже схема расчета представляет собой лишь шаблон с условными величинами, которые могут быть заменены реальными для расчета действительных сроков окупаемости.

Вначале должен быть уточнен состав необходимых капитальных вложений и текущих расходов. Капитальные вложения на создание сети платежных терминалов складываются из следующих составляющих:

- -затраты на закупаемое оборудование;
- -стоимость его доукомплектации и упаковки;
- стоимость разработки и установки программного обеспечения;
- стоимость доставки терминалов самообслуживания;
- стоимость монтажа.

Поскольку установка всех терминалов будет осуществляться одномоментной, то освоение капиталовложений также будет происходить единовременно, в момент оплаты закупаемых терминалов. Эксплуатационные расходы для реализации мероприятия рас-

считывается по следующей формуле:

$$\Xi = \text{ФОТ} + \text{ЕСН} + \text{А} + \text{Эл} + \text{Н}_{\text{им}} + \text{З}_{\text{рем}} + \text{Н} + \text{З}_{\text{ден}} + \text{З}_{\text{инк}},$$

где: ФОТ – затраты на оплату труда;

ЕСН – единый социальный налог;

А – амортизационные отчисления;

Эл – затраты на оплату потребляемой электроэнергии;

$\text{Н}_{\text{им}}$ – налог на имущество;

$\text{З}_{\text{рем}}$ – затраты на текущий и послегарантийный ремонт оборудования;

Н – накладные расходы;

$\text{З}_{\text{ден}}$ – затраты на пересчет и перевод денежных средств;

$\text{З}_{\text{инк}}$ – затраты на инкассацию;

Затраты на инкассацию в месяц рассчитываются как:

$$\text{З}_{\text{инк}} = \text{С}_{\text{инк}} * \text{Ч}_{\text{мес}},$$

где: $\text{С}_{\text{инк}}$ – разовая стоимость инкассации;

$\text{Ч}_{\text{мес}}$ – число инкассации в месяц.

В свою очередь, число инкассации в месяц $\text{Ч}_{\text{мес}}$ можно вычислить по формуле:

$$\text{Ч}_{\text{мес}} = (\text{О}_{\text{пл}} / \text{П}_{\text{л}}) \times (\text{К} / \text{В}),$$

где: $\text{О}_{\text{пл}}$ – средний объем платежей за месяц;

$\text{П}_{\text{л}}$ – средняя сумма платежа;

К – среднее число купюр при проведении одной транзакции;

В – вместимость купюро-приемника.

Таким образом, доходная часть данного инвестиционного проекта будет складываться:

$D_{од}$ – объем принятых через терминалы самообслуживания платежей \times % комиссии.

Объем платежей также зависит от внешних факторов, можно дать вероятностный прогноз объемов принимаемых платежей через терминалы самообслуживания. Данный прогноз будет основываться на имеющихся статистических данных о среднем размере платежа и проходимости плательщиков через офис компании.

На основе этих данных произведен расчет предполагаемых доходов от реализации данного инвестиционного проекта.

Для оценки эффективности инвестиционного проекта будут рассчитаны следующие показатели.

Единовременные расходы:

1. Стоимость терминала с учетом ПО и подключения к платежной системе – от \$2400 до \$9000

Ежемесячные расходы:

- оплата за аренду места (0.5 – 1 м.кв.) – 4000-8000 руб./мес. (зависит от посещаемости места);
- оплата за связь (трафик GPRS) – 600-900 руб./мес. при максимальной загрузке;
- отчисления платежной системе за проведение платежей (верно не для всех платежных систем);
- отчисления банку за пересчет и зачисление на счет – 0,1-0,15 % от суммы;
- расходы на техническое обслуживание терминала;
- расходы на инкассацию;
- налог на прибыль – 6% (при УСНО).

Доходы от платежного терминала складываются из:

- вознаграждения, выплачиваемого поставщиком услуг ежемесячно и составляющего 1-3 %;
- платы за пользование терминалом, которую владелец взимает с клиентов (обычно 3-5% или фиксированная сумма, например, 7-10 рублей).

Предположим, что за день терминал принимает в среднем 150 платежей, средняя сумма платежа равна 150 рублям. Учитывая стоимость терминала, арендную плату за место, издержки на обслуживание и прочие расходы, можно посчитать примерный срок окупаемости терминала.

Затраты на ежемесячное обслуживание терминала:

- инкассация – 2000 руб. в месяц;
- аренда места – 5400 руб. в месяц;
- тех. обслуживание (замена бумаги - 1000 руб. в месяц, ремонт киоска – 2000 руб. в месяц, плата за связь – 900 руб. в месяц) – 3900 руб. в месяц;
- отчисления банку за пересчет и зачисление на счет (при обороте 675 000 руб. в месяц) – 675 руб. в месяц;

То есть *ежемесячные расходы* составляют – 11 975 рублей.

Доходы:

- при средней сумме платежа – 150 руб.;
- среднем количестве платежей в день – 150;
- средних комиссионных поставщика услуг – 2 %,
- средней плате за пользование терминалом – 3%,
- терминал приносит 33 750 руб. в месяц.

Из этой суммы владелец терминала платит налог на прибыль в размере 6% – 2 025 руб. в месяц.

Таким образом, ежемесячный доход терминала составляет 31 725 рублей.

Вычтем расходы на обслуживание из суммы ежемесячного дохода и получим чистую прибыль от терминала – 19 750 рублей в месяц. При стоимости терминала \$3600 (около 100 000 руб.) и средних показателях терминал окупится за 5 месяцев. При размещении терминалов в местах с высокой посещаемостью, сроки окупаемости могут снизиться.

Выводы. Контроллинг в системе управления высоко эффективен, его применение серьезно меняет не только уровень доходов и расходов, не только организацию работ и структуру предприятия, но и психологию персонала, превращая наемных работников в партнеров, увеличивая число участников управления пред-

приятием. Применение контроллинга сопряжено с отказом руководителей от привычки самостоятельно рассматривать финансы, от эксклюзивного права принимать управленческие решения. Становятся очевиднее отношения между направлениями менеджмента, ранее слабо между собою связанными.

Важную роль имеет то, что система контроллинга в рамках предприятия строится на финансовых индикаторах и строится на модели показателей «рентабельность капитала» (ROI model). Как особенность данной модели финансовых индикаторов можно выделить их слаженность, пока они охватывают большинство работ по созданию стоимости.

Наиболее востребованной на современном этапе управленческой технологией является система сбалансированных показателей (BSC/ССП). Однако по ряду причин, система оценочных индикаторов задействована практически только на финансовый «контроллинг» – построение системы управления финансовой функцией предприятия. Между тем, в ходе применения, сбалансированная система показателей превратилась в широкую систему контроллинга. Поэтому многие видят в ней рамочную структуру всего процесса оперативного управления, который включает в себя ряд subprocesses: перевод перспективных планов и стратегии в форму конкретных показателей оперативного управления; коммуникацию и переключение стратегии на более низкие уровни общефирменной иерархии с помощью разработанных показателей управления; превращение стратегии в планы, в том числе бюджетные; налаживание обратной связи для проверки гипотез и инициирования процессов обучения.

Система контроллинга на промышленном предприятии имеет преимущества, которые в основном сводятся к следующему: увязка оперативного и стратегического менеджмента достигается с помощью многоаспектного и практичного метода; четыре основных аспекта (потребительский, хозяйственный, инновационный и финансовый) образуют всеохватывающую схему для «проводки» сверху вниз стратегии предприятия по всем его иерархическим уровням, что хорошо увязывается с методами управления, нацеленными на повышение стоимости предприятия.

Аудит-контроллинг нацелен на оценку возможных последствий происходящих в организации событий. Методика аудит-контроллинга построена на интеграции аудита, управленческого учета и финансового анализа. Проводится аудит-контроллинг в рамках трех основных направлений – в рамках текущего анализа, путем оценки целесообразности и эффективности совершаемых сделок, управления ресурсами предприятия, в том числе материальными, финансовыми и трудовыми; на основе формирования обоснованных предложений руководству предприятия и его учредителям по повышению эффективности бизнеса. Все эти направления между собой тесно взаимосвязаны.

Рассмотрим контроллинг финансовой устойчивости предприятия. Для увеличения его доходов и снижения транзакционных издержек предлагается запустить систему электронного сопровождения проектов. Данная система позволит организовывать online взаимодействие с заказчиками посредством веб-интерфейса и создавать подробные базы данных по сопровождению проектов предприятий.

В целях получения дополнительных доходов предприятия, предлагается установка платежных терминалов для автоматизации приема платежей.

ГЛАВА 3. ПОВЫШЕНИЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ СИСТЕМЫ КОНТРОЛЛИНГА В ЭКОНОМИЧЕСКОЙ СТРУКТУРЕ ПРЕДПРИЯТИЯ

3.1. Совершенствование управления предприятиями на базе контроллинга

Практика контроллинга на отечественных предприятиях развита еще крайне слабо. Службы контроллинга зачастую выполняют исключительно сбытовую функцию, крайне редко используются современные управленческие технологии и технические средства.

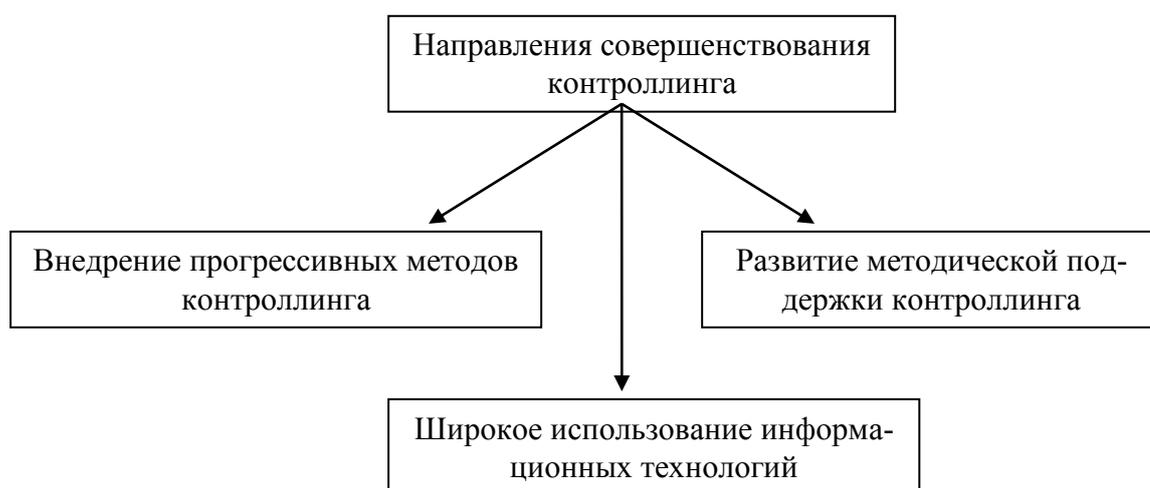


Рисунок 11 – Направления совершенствования системы контроллинга

В этой связи необходим комплекс мер по совершенствованию и развитию управления предприятиями на базе контроллинга.

Данные меры непременно должны претворяться в жизнь комплексно, а потом реализовать данный комплекс мер необходимо в рамках единой стратегии. Следует отметить, что меры по совершенствованию системы контроллинга должны реализовываться на уровне отдельных предприятий и отраслей при общей поддержке государства. Государственные органы призваны формировать благоприятную бизнес – среду, развивать системы коммуникаций, создавать систему подготовки соответствующих специалистов и содействовать раз-

витию честной конкуренции.

Таблица 7 – Направления совершенствования контроллингового управления

Направление	Содержание направления
Внедрение прогрессивных методов контроллингового управления	- внедрение бенчмаркинга; - формирование коммуникационной политики
Развитие методической поддержки контроллинга	- развитие контроллингового аудита - развитие контроллингового консультирования - развитие аутсоринга
Широкое использование информационных технологий	- внедрение CRM – технологий - широкое использование Интернета и прочих компьютерных сетей

Если сформулировать, зачем, собственно, предприятия привлекают консультантов, то наиболее общим определением окажется следующее: для осуществления или поддержки изменений, приводящих к улучшению результатов деятельности предприятий. Изменения, какими бы незначительными они ни были и насколько локальную область они не затрагивали, можно представить как некоторый проект, требующий затрат времени, денег и усилий. Если усилия и ответственность, затрачиваемые на проект, предприятие готово поделить с консультантами, то такой проект становится консультационным.

Успех такого масштабного мероприятия, каким является консультационный проект, подвержен разнообразным рискам. И их рассмотрение представляется нам достаточно актуальной темой: во-первых, в силу того, что консалтинг становится нормой в хозяйственной жизни предприятий; во-вторых, потому что, несмотря на развитие консультационной деятельности, до сих пор ощущается дефицит информационных и аналитических материалов по данной тематике. В большинстве случаев заказчик может судить о качестве выполняемых консультантами работ только по материалам рекламного характера. В

то же время судить о намерениях, опыте и добросовестности самого заказчика привлекаемый консультант может только по косвенным признакам. Все это и порождает области вероятного действия неблагоприятных факторов и нежелательных событий.

Если проанализировать влияние рисков на исход проекта, то получится всего три результирующих фактора: качество реализации, сроки и стоимость проекта. Если происходит хотя бы одно из неблагоприятных событий, риск наступления которого не предусмотрен и не "застрахован" в проектной документации и действиях участников проекта, то это событие в какой-либо комбинации отразится на результирующих факторах. Либо сроки сдвинутся, либо дорого обойдется, либо результаты проекта не будут соответствовать поставленным задачам, а значит, проект провален.

Качество является наиболее важным критерием, определяющим эффективность тех изменений, на которые направлен консультационный проект. Среди факторов, способных так или иначе повлиять на качество, хочется особенно отметить:

- высокую квалификацию команды контроллеров;
- достаточный опыт менеджера проекта;
- эффективность координации рабочей группы в процессе выполнения проекта;
- понимание сотрудниками предприятия целей проекта;
- адекватность ожиданий заказчика;
- эффективность взаимодействия консультантов и персонала компании заказчика.

Собственно качество выполнения консультационных проектов целиком и полностью зависит от рабочей группы. Решающую роль здесь играет личность менеджера проекта, ведь в самом начале проекта ему предстоит собрать вокруг себя команду людей, которые будут не просто исполнять свои обязанности, но «чувствовать» проект и делать его с интересом. И именно на менеджера ляжет ответственность за общий результат проекта. Так, в рабочей груп-

пе могут быть собраны высококлассные специалисты, но если между ними не налажено взаимопонимание, то состыковать этапы, выполненные разными людьми (группами людей), становится очень непросто. Однако для опытного менеджера это не должно составлять непреодолимой трудности. Существует набор методов по координации действий рабочей группы - формализация рабочих заданий, планирование работ, структурирование будущих отчетных материалов и т.п.

На первый взгляд, это не выглядит очевидным, но качество выполнения работ сильно зависит от специалистов, участвующих в проекте со стороны заказчика. Первое, с чем приходится сталкиваться консультанту, – это понимание целей консалтинга конкретными специалистами отделов, участвующих в проекте, – у каждого оно свое. Причем это более всего касается структурных подразделений, в которых внедряемое управленческое решение не предусматривает кардинальных изменений.

Во-первых, сотрудникам таких подразделений бывает непонятно, зачем все это происходит, если в подразделении и так все работает хорошо.

Во-вторых, с их точки зрения, какой особенный смысл в том, чтобы регламентировать несколькими документами и так осуществляемую деятельность.

Как правило, общее понимание идеи присутствует только у руководства. Результатом подобной позиции является не предоставление или же неполное предоставление информации на уровне подразделений о процессах, составляющих модель деятельности. Складывается ситуация, когда большой опыт работы сотрудников перерастает в убежденность в исчерпывающих знаниях о своей компании в целом. Такое «позиционирование» зачастую ведет к открытому саботажу изменений или к необходимости долгих согласований и разъяснительных бесед.

Опыт показывает, что наиболее интересными результатами исследования могут являться:

- типология основных игроков на рынке, что в дальнейшем дает возмож-

ность компании правильно позиционировать себя на рынке по отношению к конкурентам;

- оптимизация структуры и системы управления компанией на основе изучения «устройства» успешных зарубежных компаний аналогов.

Чтобы проводимые исследования были максимально полезны для организации, необходимо наличие ряда предпосылок:

- имеется ответственный заказчик, имеющий собственное видение и цели развития компании и, соответственно, способный формулировать их для консультантов;

- заказчик должен иметь четкое понимание того, для чего проводится данное исследование, т.е. у него должна быть осознанная необходимость в разработке стратегии компании;

- результаты исследования на каждом этапе становятся предметом открытого обсуждения специалистов компании;

- заказчик должен быть готов к тому, что результаты исследований могут кардинально отличаться от его представлений об исследуемом вопросе.

Основной стратегией успешного существования и дальнейшего развития современных предприятий постепенно становится эффективное управление взаимоотношениями с клиентами. Ориентация компаний на совершенствование отношений с клиентами обусловлена рядом тенденций, в частности усилением конкуренции, повышением требований покупателей к качеству предлагаемых продуктов и уровню сервиса, снижением эффективности традиционных средств контроллинга, а также появлением новых технологий взаимодействия с клиентами и функционирования подразделений компании. Знание своих клиентов и удовлетворение запросов и потребностей каждого из них могут позволить компании получить новые возможности для сбыта товаров и услуг и стать ключевым фактором устойчивого развития и источником долгосрочного конкурентного преимущества компании на рынке.

Сама теория управления взаимоотношениями с клиентами не представляет собой ничего нового. Она существует уже давно и ее базовая предпосыл-

ка - непрерывное изучение и удовлетворение потребностей клиента – на протяжении десятилетий составляет фундамент деловых отношений. Что действительно является новым, так это технологии, которые дают возможность эффективного управления отношениями с покупателями, потоками информации о клиентах и самой компанией в целом. Последнее десятилетие прошло под знаменем бурного развития технологий, в результате чего в центре концепции CRM на предприятии оказалась CRM-система.

Однако в результате переоценки роли CRM-систем при принятии концепции управления взаимоотношениями с клиентами большинство компаний забывает о том, что CRM – это, в первую очередь, стратегия, а уже потом – технология. Сегодня многие компании ошибочно полагают, что, затратив большие средства на приобретение и установку дорогостоящих CRM-систем, они незамедлительно получают отдачу в виде существенного увеличения объемов продаж и лояльности своих покупателей. Такие организации приступают к установке программного обеспечения, не имея четкой стратегии отношений с клиентами.

Ключом к успеху управления отношениями с клиентами в организации сегодня является принятие философии CRM. Она предполагает изменения на предприятии по пяти основным направлениям:

- принятие стратегии взаимоотношений с клиентами;
- реструктуризация компании;
- изменение бизнес-процессов;
- изменение корпоративной культуры;
- внедрение CRM-системы.

Обращаясь к опыту компаний, успешно внедривших CRM, можно сделать вывод: прежде чем приступить к реализации программы по управлению отношениями с клиентами, компании несколько лет работали над своим усовершенствованием. Все они предварительно проводили огромную работу по принятию стратегии, строго ориентированной на покупателя, по изменению своей внутренней структуры, бизнес-процессов и корпоративной культуры.

Приступать к внедрению CRM-технологии до того, как все эти мероприятия успешно реализованы, не имеет смысла. Разумеется, на всю эту предварительную работу могут потребоваться месяцы и годы, но без нее попытки получить положительный эффект от внедрения CRM безосновательны.

Процесс внедрения концепции CRM можно представить в виде пирамиды, в основании которой лежит принятие стратегии CRM, а вершину венчают новые технологии. Иными словами, внедрение концепции CRM представляет собой поэтапный процесс, начальной стадией которого является принятие стратегии взаимоотношений с клиентами, промежуточной - структурные, процессные и культурные изменения в компании, и лишь заключительным этапом - установка CRM-системы.



Рисунок 8 – Пирамида внедрения концепции CRM на предприятии

На сегодняшний день большинство организаций выстроили свою структуру и процессы вокруг продуктов, а не вокруг клиентов. Осознание того, что в центре бизнес-процессов должен находиться потребитель, должно предшествовать решению компаний об установке CRM-систем. Распространенной ошибкой внедрения CRM является то, что компании не перестраивают организацию своих бизнес-процессов до того, как начинают внедрять технологию. Поэтому в большинстве неудач виноваты не системы CRM как таковые, а отсутствие полной слаженности и точности внутренних процессов компании, необходимых для эффективности работы CRM-систем.

Чем крупнее компания, тем больше у нее процессов и тем масштабнее и

сложнее может оказаться работа по их оптимизации. Компании часто оказываются не готовы к проведению требуемых организационных и процессных перемен. Вместо создания системы, работающей для удобства клиента и в его интересах, они ограничиваются автоматизацией отдельных процессов для решения отдельных проблем. В итоге автоматизируются недостатки, что быстрее приводит к неэффективности. Так, сокращение времени обслуживания клиента не является решением его проблемы, а массированная атака клиента новыми предложениями, проведенная без предварительного анализа его предпочтений, скорее всего приведет к тому, что он отрицательно воспримет получаемую информацию.

Необходимо тщательно определить бизнес-процессы компании при внедрении CRM. Это своеобразная «карта» того, как клиенты будут контактировать с компанией, как можно получить информацию, как потом эта информация обрабатывается, как определяются методология повторного контакта с покупателями и способы сбора информации о покупателях из разных источников.

Чтобы добиться всеобщего понимания бизнес-процессов с точки зрения потребителей, компания, внедряющая CRM, должна взглянуть на свою деятельность глазами своих реальных и потенциальных клиентов. Для этого необходимо выяснить у своих покупателей, в чем они действительно нуждаются, чего хотят и ждут от компании. А затем поинтересоваться, что они получают от компании на самом деле. Полученные в результате подобного исследования данные о пробеле между ожиданиями клиентов и тем, что они получают, и определяют глубину и направление необходимых процессных перемен.

Существенные изменения в бизнес-процессах также должны вызвать реструктуризацию компании. Когда отделы начнут работать сообща, компания сможет обнаружить способы более эффективного взаимодействия.

Другой особенностью текущего момента стало появления так называемой новой экономики – сетевой экономики. Новая экономика принесла новые возможности компаниям.

Во-первых, они получили новые мощные каналы информации и продвижения товаров с огромным географическим охватом.

Во-вторых, компании могут собирать более полную и богатую информацию о рынках, клиентах, перспективах и конкурентах.

В-третьих, компании пользуются внутренними сетями (интранетом), которые упрощают и ускоряют внутреннюю коммуникацию. Это позволяет работникам консультироваться друг с другом, обращаться за советами, обучаться без отрыва от производства, обновлять инструкции и памятки, предназначенные для внутреннего пользования, иметь доступ к необходимой информации из внутренних источников.

В-четвертых, специалисты по контроллингу могут более эффективно рассылать рекламные объявления, купоны, образцы и информацию, запрашиваемую клиентами. Они могут также адаптировать товарные предложения, услуги и сообщения под конкретных клиентов, опираясь на информацию из внутренних баз данных и дополнительные источники.

Использование современных коммуникаций и информационных технологий позволит большинству российских предприятий выйти на новый уровень развития.

Анализ показывает, что для качественных изменений в сфере контроллингового управления необходима комплексная реализация стратегии совершенствования организации контроллингового управления.

В значительной степени сдерживающим фактором развития современных тенденций контроллингового управления является традиционное экономическое мышление. Только активный реинжиниринг бизнес-процессов позволит создать в России действительно эффективное контроллинговое управление.

3.2. Моделирование взаимодействия структурных подразделений

предприятия в интересах улучшения управления

При рассмотрении вопроса о взаимодействии структурных подразделений в процессе повышения качества контроллинга, ключевую роль играет положение службы контроллинга в организационной структуре.

Контроллинговые службы представляют собой два уровня управления: центральные контроллинговые управления (или отделы); оперативные отделы (или секторы).

В общем аппарате управления предприятием центральные контроллинговые службы – не просто подразделения по обслуживанию производства и сбыта, а координирующие, планирующие и контролирующие органы стратегического производственно-сбытового управления. Большинство оперативных вопросов по реализации комплекса контроллинга; (комплексной рыночной политики фирмы: товарной, ценовой, сбытовой, коммуникационной) решается на низовом уровне управления – непосредственными производителями и сбытовиками конкретного товара. Контроллинговые службы не только регулируют продажи товаров, но и непосредственно управляют производственными программами предприятий в зависимости от конкретных требований конечных потребителей, предъявляемых к выпускаемой продукции.

В практике работы предприятий структура служб контроллинга разнообразна, но можно выделить следующие основные типы линейно-функциональных структур: по финансовой деятельности; по продукту; по регионам; по группам потребителей.

В организации функциональных контроллинговых подразделений каждый отдел или сектор разрабатывает и осуществляет одну или ряд определенных функций контроллинга деятельности.

Организация контроллинговых служб по продукту получила большое распространение в практике зарубежных фирм и является основой формирования организации по товарно-отраслевому признаку – видам выпускаемых товаров и предоставляемых услуг.

Организация контроллинговых служб по региону характерна для предпри-

ятий по немногочисленным, неоднородным, с четко очерченными границами рынкам.

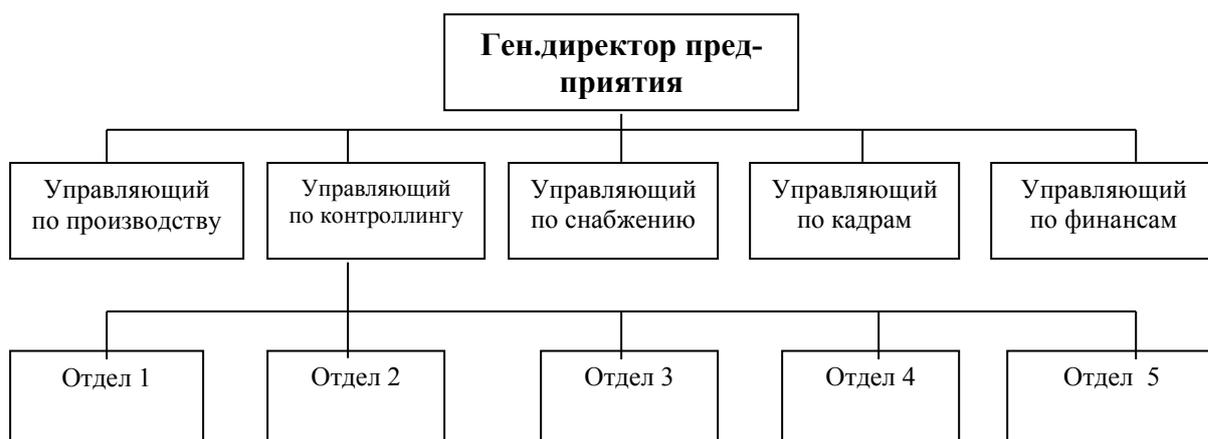


Рисунок 9 – Типовая схема линейно-функциональной структуры управления контроллингом деятельностью предприятия

В современных условиях дифференцированного рынка особое значение имеет организационная структура по группам потребителей, которая представляет собой своего рода контроллинговые управленческие отделения по рыночным сегментам. Она дает возможность ориентировать всю деятельность фирмы на конечных потребителей и на этой основе осуществлять для каждой их группы индивидуальную, специализированную комплексную рыночную политику по всему процессу воспроизводства.

Линейно-функциональные структуры давно зарекомендовали себя как наиболее приемлемые для крупных предприятий с большой номенклатурой выпускаемой продукции и клиентской базой.

При определении роли и места контроллинга службы необходимо учесть ряд факторов, а именно: гибкость, мобильность и адаптивность организационной системы. Как система управления контроллингом требует значительной гибкости, адаптивности, оперативности принятия решений, соответствующего организационного построения управленческих служб и периодической их реорганизации, в частности формирования целевых рабочих групп, когда подразделения создаются

для решения конкретной задачи на определенный срок и по ее выполнению трансформируются. Целевые группы отличаются большой гибкостью. Гибкость и адаптивность организационных структур контроллинговых служб обеспечивается также регламентацией прав, обязанностей, компетенции отдельных подразделений, а также их соответствием долгосрочной стратегии фирмы. Однако слишком детальное и тщательное распределение обязанностей по секторам и отделам препятствует реализации творческого подхода, чрезмерно концентрирует права принятия решений в высших эшелонах управленческого аппарата, удлиняет его процедуру.

При организационном построении контроллинговых служб важно обеспечить прямую и обратную связь между контроллинговыми и функциональными службами общего управления фирмой.

При прочих равных условиях, чем проще структура, чем меньше уровней управления и количество координационных и центральных служб, тем мобильнее система управления и тем выше шансы на успех

2. Соответствие организационной структуры специфике ассортимента производимой продукции и оказываемых услуг.

В структуру организации в той или иной форме должен быть заложен товарный принцип, а решение вопросов комплексной рыночной политики должно быть сосредоточено в рамках отдельного оперативного подразделения.

3. Соответствие организационной структуры числу и объёму рынков сбыта.

Соответствие структуры характеристикам рынка (однородности, дифференцированности и др.), направленность организационной структуры фирмы на углубленное сегментирование рынка, применение дифференцированного подхода к отдельным группам потребителей, формирование служб по группам конечных потребителей в целях способствования решению задачи их наилучшего обслуживания и сбыта товаров таких характеристик и качества, которые требует покупатель. Такая организация управленческих производственных отделений предполагает создание контроллинговых служб по целевым рынкам.

4. Соответствие масштабов контроллинг службы степени её эффективности

и объёму продаж предприятия.

Для предприятий при работе на рынке важен учет объема продаж. Если этот показатель незначителен, создавать специальные сложные и дорогостоящие контроллинговые подразделения нецелесообразно.

Оптимальная структура и форма организации контроллинга на предприятии зависят от различных факторов и условий, в которых находится компания. Определяющими факторами являются:

- цели предприятия – с технико-экономической точки зрения организация должна обеспечивать выполнение задач, облегчать руководство компанией, а также стимулировать своих работников;
- внутренние условия компании – величина и возраст фирмы, продуктовый ряд, квалификация сотрудников, финансовый потенциал, каналы сбыта продукции;
- условия «внешней среды» – степень конкуренции, размеры рынка, структура потребителей, законодательство, политика, общественные отношения.

При рассмотрении вопросов оптимизации организационной структуры контроллинга в компании, необходимо руководствоваться тем, что отдел контроллинга на фирме должен обеспечивать достижение следующих целей:

- эффективная координация всех контроллинговых мероприятий как между собой, так и с действиями по обслуживанию клиентов;
- достаточная гибкость, позволяющая быстро реагировать на изменения, происходящие на рынке;
- адекватные возможности для генерирования новых идей и побуждения компании «бросать вызов» традиционным представлениям;
- постоянное обеспечение правильного соотношения специализации задач контроллинга и знаний продукции и рынка.

При построении организационной структуры и алгоритма управления предприятием следует учитывать специфику взаимодействия службы контроллинга с некоторыми структурными подразделениями предприятия. Особую значимость здесь играют вопросы координации их деятельности.

1. Координация деятельности отделов контроллинга и коммерческого.

Взаимодействие отдела контроллинга с коммерческим отделом необходимо во избежание ситуации, при которой заказы не могут быть выполнены из-за неожиданной и непредвиденной нехватки важных сырьевых материалов и компонентов. Такое положение может создаться в том случае, если отдел контроллинга своевременно не проинформирует специалистов коммерческого отдела о перспективных планах и заключенных договорах. И наоборот, образование чрезмерных запасов материалов из-за ошибочности прогнозов или из-за того, что отдел контроллинга не сообщил коммерческому отделу об уменьшении потребностей, приводит к замораживанию средств, которые могли бы успешно использоваться по другому назначению.

2. Координация деятельности отдела контроллинга и финансового отдела.

Отдел контроллинга имеет непосредственное отношение к процессу расчета издержек и составления смет. Специалисты отдела могут не знать всех тонкостей бухгалтерского дела, но они должны быть подробно знакомы с используемыми методами калькуляции издержек производства и бюджетного контроля, так как отвечают за выполнение сметы и за контроль расходов по контроллингу. О работе отдела контроллинга в конечном счете будут судить по результатам финансовой деятельности всего предприятия. Для эффективной реализации товарных смет и общей сметы контроллинга необходимо чтобы специалисты отдела контроллинга постоянно держали под контролем показатели издержек и прибылей.

3. Взаимодействие отдела контроллинга с юридической службой.

Специалисты отдела контроллинга должны иметь возможность получить быструю и квалифицированную юридическую консультацию. Имеются законодательные акты и другие официальные документы, относящиеся к разным аспектам хозяйственной и коммерческой деятельности – разработке нового изделия, производству, определению цен, упаковке, рекламе, условиям продажи и т.д.

Существуют, кроме того, законы и инструкции по патентному делу, регистрации товарных знаков, лицензионным соглашениям, рекламациям и претензи-

ям покупателей, а также юридические нормы по вопросам ограничительной торговой практики, монополистических соглашений, покупки и продажи в рассрочку, соглашений и цен, и т.д.

Особо следует отметить необходимость координации деятельности отдела контроллинга и службы по связям с общественностью и отделом информационных технологий.

Для крупных предприятий в целях координации взаимодействия структурных подразделений и повышения качества контроллингового управления актуальным является внедрение ERP – технологий.

Существует ряд убедительных доводов в пользу того, что без современных средств автоматизации управления производством, таких как ERP российскому промышленнику сейчас просто не обойтись. К их числу относятся: потребность в получении «прозрачной» информации для оперативного принятия управленческих решений, в осуществлении всестороннего контроля за ходом производственного процесса; поиск новых возможностей повышения конкурентоспособности и качества продукции; выход на международный рынок инвестиций.

В пользу внедрения ERP говорит также способность этой технологии заменить большинство слабоинтегрированных (и зачастую устаревших) информационных приложений, используемых для управления производством, единой интегрированной системой. Обратная сторона этого вопроса состоит в том, что внедрение ERP на производстве – очень непростая задача, предполагающая определенный риск для предприятия. Процесс перехода к технологиям ERP занимает большой промежуток времени, требует значительных материальных вложений и даже определенной «перестройки сознания» руководства и персонала предприятия.

Чтобы оперативно решить эти проблемы контроллингового управления, предприятию требуются автоматизированные средства управления и создания отчетности, которые покрывают все этапы производства – от его запуска до завершения. В наиболее полном объеме эти средства реализованы в ERP-системах.

Специфика малых и средних предприятий заключается в том, что они как

правило не могут себе позволить создание полномасштабной службы контроллинга. Выходом для них может стать аутсоринг или создание так называемой штабной структуры контроллингового управления.

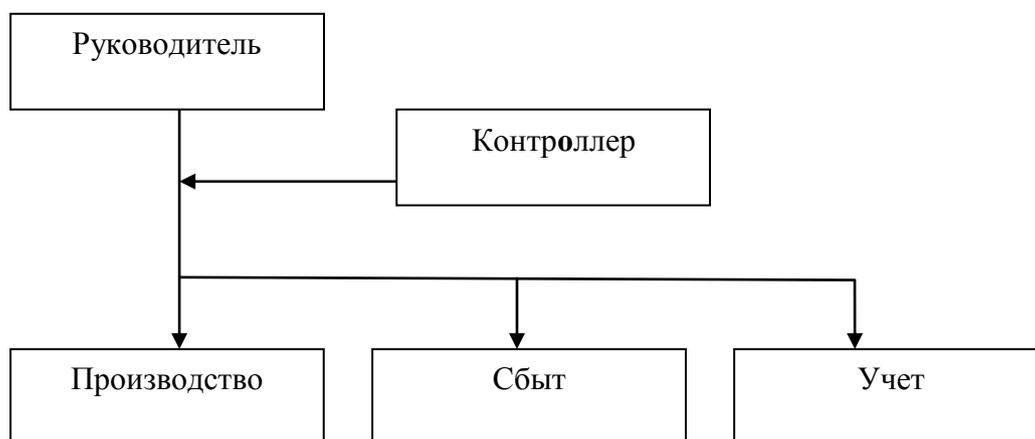


Рисунок 10 – Штабная структура контроллингового управления

Но подобная структура будет иметь положительный эффект только в случае если маркетолог и руководитель понимают необходимость и взаимную выгоду сотрудничества, при этом маркетолог обладает значительным авторитетом среди руководителей подразделений.

Как мы видим, место контроллинга службы в организационной структуре предприятия должно определяться рядом факторов, среди которых специфика производства, особенности целей и задач контроллинга на конкретном предприятии, механизмы координации;

- наиболее эффективной основой координации контроллингового управления являются информационные технологии, позволяющие значительно сократить финансовые и временные затраты, а так же повысить качество управления;
- малые и средние предприятия при организации контроллингового управления должны прежде всего исходить из своих потребностей. Наиболее приемлемым вариантом для них как правило является небольшая группа контроллинга.

3.3. Разработка блок-схемы управляющего алгоритма

с учетом контроллинга деятельности

В рамках данной процедуры формируется система контроллингового управления, которая приводит процессы внутренней среды в соответствие с целевыми планами или программами действий компании по отношению к внешней среде. Регулирование осуществляется на основе анализа реакций внутренней и внешней среды.

Под процессом реинжиниринга системы контроллинга понимается создание, корректировка и поддержание работоспособности такого «механизма» в системе управления компании, который обеспечивал бы не только осуществление стратегических и тактических целей компании, но и создание условий для их достижения.

Под таким механизмом подразумевается некоторая система компонент – контроллинговых целей, задач, функций, структур управления, людей, документов, процедур и программ.

Создание (разработка) модели такого механизма предполагает определение конкретных значений перечисленных компонентов и последовательное документальное закрепление этих значений:

- на этапе описания условий функциональной поддержки бизнеса в системе координат «цели – задачи – функции»;
- в процессе описания системы управления бизнесом на уровне структурной, функциональной и организационной схемы компании, а также положений о ее подразделениях и штатного расписания;
- в процессе уточнения функций поддержки бизнеса до уровня функциональных обязанностей и их распределения между специалистами компании, в рамках штатного расписания;
- на этапе группировки и трансформации функциональных обязанностей в должностные инструкции и квалификационные требования;
- в процессе уточнения технологии исполнения распределенных функциональных обязанностей и бизнес-цепочек, с точки зрения управленческого

цикла;

- в процессе перехода к методам стратегического контроллинга или к программно-целевому планированию, согласованному с системой «цели – задачи – функции»;

Целесообразно до проведения работ по модернизации системы контроллингового управления описать действующее состояние бизнеса. Это описание будет соответствовать стартовым условиям внедрения системы контроллингового управления.

1. Предпроектный этап. Описание стартовых условий бизнеса. Для описания стартовых условий разработки и внедрения системы предлагается следующая последовательность действий:

- описание действующих (если отсутствуют, то определение) долгосрочных, среднесрочных и краткосрочных целей, задач и функций компании, в том числе и службы сбыта;
- описание основных функций компании, в том числе и службы сбыта;
- описание структурной схемы компании, в том числе и службы сбыта;
- описание организационной схемы компании, в том числе и службы сбыта.

2. Проектный этап. Разработка системы контроллингового управления. Описание планируемых долгосрочных, среднесрочных и краткосрочных целей и задач системы, исходя из стратегических целей и задач бизнеса включает в себя:

- определение планируемых основных функций СМ;
- определение структурной схемы службы контроллинга;
- разработка организационной модели службы контроллинга;
- распределение основных функций СМ по подразделениям компании и службы контроллинга;
- детализация или экспликация основных функций;
- разработка положения о службе контроллинга;

- бизнес-моделирование деятельности службы контроллинга. Распределение детализированных функций между сотрудниками службы контроллинга в системе исполнения процедур в условном управленческом цикле. Подготовка матрицы распределения функциональных обязанностей и бизнес-цепочек;
- разработка должностных инструкций и квалификационных требований для сотрудников службы контроллинга, а при необходимости и других подразделений.

3. Послепроектный этап. Внедрение и корректировка системы контроллингового управления состоит из следующих этапов:

- подготовка приказа об реорганизации службы контроллинга;
- проведение конкурса на основе квалификационных требований;
- корректировка (изменение, дополнение, удаление) функций сотрудников службы контроллинга. Корректировка выполняется в процессе деятельности или функционирования службы ее руководителем или специалистом по реструктуризации предприятия.

Одномоментное проведение процедур реинжиниринга еще не означает что впредь система контроллингового управления будет работать эффективно и без сбоев. В целях выявления недостатков и перспектив роста предприятия необходим постоянный мониторинг его состояния. В связи с этим следует реализовывать следующие виды контроля:

1. Контроль как одна из функций управления производственно-коммерческой деятельностью предприятия занимает в контроллинге заметное место. Контроль (ревизия) контроллинга представляет собой глубокую аналитическую работу, в результате которой администрация предприятия отказывается от неэффективных методов управления контроллингом и изыскивает новые, отвечающие условиям выживания предприятия способы и инструменты воздействия на контролируемые факторы и адаптации к неуправляемым (жестким) факторам внутренней и внешней среды.

Основные объекты контроля – это объем продаж, размеры прибылей и убытков, реакция покупателей на предлагаемые предприятием новые товары и

услуги, соответствие запланированных и реальных (фактических) результатов производственно-коммерческой деятельности. В стратегическом плане предприятию важно знать, действительно ли и достаточно ли эффективно оно использует все имеющиеся у него контроллинговые возможности.



Рисунок 11 – Алгоритм управления на базе системы контроллинга

Задачи контроллингового контроля – оценка и повышение эффективно-

сти производственно-сбытовой и научно-технической деятельности фирмы и учет показателей их работы в реальных условиях развития рынка. Контроллинг-контроль позволяет выявить положительные и отрицательные моменты в конкурентных возможностях фирмы и внести соответствующие коррективы в ее контроллинговые программы и планы предпринимательской деятельности.

В рамках управления контроллингом на предприятии для создания наиболее благоприятных условий производства и достижения коммерческих целей следует осуществлять контроль по нескольким пунктам:

- контроль за реализацией и анализ возможностей сбыта;
- контроль прибыльности и анализ контроллинговых затрат;
- стратегический контроль и ревизию контроллинга.

В зависимости от системы внутрифирменного управления, размеров фирмы и ее финансового потенциала контроль может включать один, два или все три указанных вида. Конечно, наибольшую эффективность дает одновременное применение именно трех видов контроля.

2. Контроль за реализацией и анализ возможностей сбыта. Большинство фирм предпочитают контроль сбыта контролю контроллинговых затрат, считая его наиболее эффективным и менее трудоемким.

Контроль сбытовой деятельности фирмы предполагает учет фактических продаж и их тенденций в сопоставлении с запланированными показателями по отдельным товарам и их ассортиментным группам, отдельным сбытовым подразделениям и продавцам, регионам, типам потребителей, периодам времени, ценовым линиям, методам и формам сбыта и т.д. Компания проверяет, по каким товарам, рынкам и территориям выполнен план продаж и обеспечена запланированная доля оборота, а по каким нет, и выясняет причины возникших проблем.

При проведении контроля сбыта пользуются данными легкодоступной статистики сбыта, и в частности счетами. Счета дают информацию о покупателе и продавце, количестве проданного по данному счету товара, цене, усло-

виях покупки и транспортировке и т.д.

Важным в этой части контроллингового анализа является выбор единицы контроля – категории сбыта (статей статистической отчетности), по которой собираются данные и ведется учет, например по каждому виду продукции в штуках и денежном выражении по каждому сегменту рынка и сбытовой территории.

Контроль за реализацией предусматривает также специальные сообщения о нарушении запланированного хода реализации, которые включают указания о тех товарах, сегментах и рынках, где либо выявились сложности с запланированным ростом продаж, либо открылись неучтенные в планах положительные сбытовые перспективы.

Контроль сбыта выявляет и контролирует структуру покупок потребителей и предусматривает изучение отношения покупателей и потребителей к продаваемым товарам, имея целью определить изменения в этих отношениях до того, как они могут отрицательно сказаться на сбыте продукции.

3. Контроль прибыльности и анализ контроллинговых затрат. Контроль прибыльности начинается с определения рентабельности деятельности фирмы по отдельным товарам, их ассортиментным группам, рыночным сегментам и территориям, торговым каналам, рекламным средствам, торговому персоналу, заказам разного объема, Чаще всего фирмы анализируют рентабельность своих сбытовых действий по товарам и реже – по группам потребителей, продавцам или рыночным регионам и т.д.

Анализ соотношения между затратами на контроллинг и сбытом позволяет определить эффективность контроллинговых мер и затрачиваемых средств и не дает расходовать необоснованно большие суммы на достижение контроллинговых целей.

Обычно анализ контроллинговых затрат осуществляется в три этапа.

1. Изучение обычной бухгалтерской отчетности, сравнение поступлений от продаж и валовой прибыли с текущими статьями расходов.

2. Пересчет расходов по функциям контроллинга: расходы на контроллин-

говые исследования, контроллинговое планирование и контроль, рекламу и персональные продажи, хранение и транспортировку.

3. Разбивка функциональных расходов контроллинга по отдельным товарам, методам и формам реализации, сбытовым территориям и рыночным сегментам, каналам сбыта, потребителям и т.д.

Стратегический контроль и ревизия контроллинга. Стратегический контроль предполагает оценку основных задач, стратегий, контроллинговых оперативных мероприятий, контроллинга организации в целях выявления трудностей и положительных перспектив для производственно-сбытовой и научно-технической деятельности фирмы и разработку рекомендаций по их совершенствованию.

Ревизия контроллинга деятельности может быть горизонтальной и вертикальной. Горизонтальная ревизия, или ревизия структуры контроллинга, контролирует общее функционирование контроллинга, т.е. во взаимосвязи все функции контроллинга, например работу по изучению рынков сбыта, рекламную и сбытовую продукцию одновременно. Вертикальная ревизия предусматривает тщательный контроль по одной, отдельной контроллинговой функции всей деятельности предприятия.

В процессе подготовки контроллинга ревизии решаются, в частности, такие важные вопросы, как: кто и когда проводит ревизию, ее продолжительность, время проведения и т.д., как обеспечиваются свобода и объективность работы ревизоров с персоналом предприятия и документацией.

Структура ревизии может быть различной. Например.

I. Ревизия контроллинга среды;

II. Ревизия стратегии контроллинга;

III. Ревизия организации службы контроллинга;

IV. Ревизия систем контроллинга;

V. Ревизия результативности контроллинга;

VI. Ревизия функциональных составляющих контроллинга – комплекса контроллинга.

Особо следует выделить ситуационный анализ как вид контроля. Контроль позволяет не только выявлять, но и предупреждать различные отклонения, ошибки и недостатки, находить резервы и возможности развития, приспособления к изменяющимся условиям внешней и внутренней среды.

Контроль в системе управления тесно связан с учетом и отчетностью. Например, в контроллинге системы управления учет продаж товаров в динамике позволяет руководству предприятия определять, в какой стадии жизненного цикла находится выпускаемая продукция, какие меры следует предпринимать для продления жизненного цикла товара (модификация, модернизация, стимулирование сбыта и т.п.) или же для снятия продукции с производства и замены ее новыми товарами. Контроль важен для каждого из типов управления – линейного, корректируемого, разветвленного, ситуационного, поискового.

Существенную пользу для управления контроллингом и контроля за результатами хозяйственной деятельности предприятия может оказать так называемый ситуационный анализ. Его цель - представить руководству руководителям отдельных подразделений «фотопортрет» того положения, в котором на момент проведения анализа находится предприятие. Ситуационный анализ охватывает в комплексе всю деятельность предприятия и должен привести к выдвижению новых целей, оценке способе их достижения, принятию решений, выработке соответствующих стратегий и т.п.

Ситуационный анализ – исключительно действенный метод контроля положения предприятия на конкурентном рынке. Если предприятие имеет филиалы, представительства или агентскую коммерческую сеть, в том числе за рубежом, то ситуационный анализ по полной или несколько модифицированной программе следует проводить и руководителям сбытовой сети.

Список вопросов для проведения ситуационного анализа достаточно обширен. Ситуационный анализ окажется полезным только в том случае, если руководить им будет один из управляющих предприятия, который вместе с другими руководителями сможет участвовать в анализе ответов на наиболее

сложные вопросы.

Таким образом, повышение качества контроллингового управления на отдельно взятом промышленном предприятии должно сопровождаться реинжинирингом бизнес-процессов, поскольку новые методы управления непременно потребуют соответствующих изменений в организационной структуре и структуре управления; для постоянного развития системы контроллингового управления необходимо постоянно проводить разносторонний контроль ее эффективности. Это позволит создать динамическую систему, способную к постоянному развитию и совершенствованию.

Со своей стороны, развитие механизмов управления промышленными предприятиями на базе учета контроллинга деятельности непременно должно осуществляться посредством широкого применения новейших достижений экономической мысли в области инструментов управления и информационных технологий:

- специфика системы контроллингового управления и характера взаимодействия структурных подразделений в ходе управления предприятием в значительной степени определяются особенностями хозяйствующего субъекта, а потому при моделировании системы управления следует прежде всего обращать внимание на индивидуальные характеристики предприятия;
- при создании системы контроллингового управления следует предусмотреть возможности ее перспективного развития и механизмы выявления скрытого потенциала и недостатков.

Анализ показывает, что для качественных изменений в сфере контроллингового управления необходима комплексная реализация стратегии совершенствования организации контроллингового управления, в значительной степени сдерживающим фактором развития современных тенденций контроллингового управления является традиционное экономическое мышление. Только активный реинжиниринг бизнес-процессов позволит создать действительно эффективное управление на базе контроллинга.

Выводы. Для качественных изменений в сфере контроллингового

управления необходима комплексная реализация стратегии совершенствования его организации; в значительной степени сдерживающим фактором развития современных тенденций контроллингового управления является традиционное экономическое мышление. Только активный реинжиниринг бизнес-процессов позволит создать в России действительно эффективное контроллинговое управление.

Место службы контроллинга в организационной структуре предприятия должно определяться рядом факторов, среди которых специфика производства, особенности целей и задач контроллинга, механизмы координации.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Результаты проведенного исследования являются основанием для констатации следующих выводов.

Во-первых, рассмотрев контроллинг в современной теории управления, можно сделать следующие выводы: необходимость в системной интеграции различных аспектов управления предприятием обусловила становление и развитие контроллинга как концепции системы управления.

Анализ научных трудов ряда авторов позволил выявить различные подходы к классификации функций контроллинга.

В условиях неопределенности и динамичности социально-экономической среды применение контроллинга в виде целостной концепции управления организацией является реальным конкурентным преимуществом. Оно выражается в том, что контроллинг стремится обеспечить долгосрочное существование экономической системы; реализация всех функций контроллинга нацелена на поддержку разнообразных функций исполнителей операций; особенностью данной концепции является ее стремление максимально скоординировать действия персонала организации для достижения основных целей организации (монетарных, материальных и социальных).

Рассмотрены проблемы взаимосвязи стратегического и оперативного контроллинга. Установлено, что задачей оперативного контроллинга является своевременная адаптация организации к изменениям окружающей среды. Задачей стратегического контроллинга является координация подфункций при формулировании целей, их реализации и контроле в процессе стратегического управления. Каждый из уровней управления обеспечивает достижение своей группы целей, в совокупности образующих стратегию организации. Контроллинг для оперативного управления выступает в качестве несущей конструкции. Поскольку контроллинг ориентирован на эффективное использование потенциала, способствующего получению результата, он становится особенно необходимым для поддержки стратегического управления. Описанный в работе подход в разрезе стратегического и оперативного уровней показывает необходимость формирования кон-

троллинга как целостного механизма управления экономической системой. Стратегический и оперативный контроллинг должны образовать единый контур регулирования.

Рассмотренный зарубежный опыт применения моделей контроллинга позволил увидеть специфику каждой из них, заключающуюся в том, что они учитывают особенности экономик этих стран (в частности, особенности построения финансовых систем и систем учета). Так, если целью американской модели контроллинга является ориентация на внешних пользователей (органы надзора, инвесторов и тому подобное), поэтому она базируется на подходах аудита и ревизии, то в немецкой модели контроллинга на первое место поставлен комплекс заданий по планированию с использованием интегрированной системы планово-контрольных расчетов на базе информации управленческого учета. В этом смысле, одной из тенденций развития законодательного и методического обеспечения формирования управленческого учета и контроллинга в России является использование зарубежного опыта. Между тем, использование зарубежного опыта сопровождается, с одной стороны, непониманием его преимуществ, а с другой - потребность в информации о содержании управленческого учета для практической деятельности незначительна.

Во-вторых, контроллинг в системе управления настолько эффективен, что его применение серьезно меняет не только уровень доходов и расходов, не только организацию работ и структуру предприятия, но и психологию персонала, превращая наемных работников в партнеров, увеличивая число участников управления предприятием. Применение контроллинга сопряжено с отказом руководителей от привычки самостоятельно рассматривать финансы, от эксклюзивного права принимать управленческие решения. Становятся очевиднее отношения между направлениями менеджмента, ранее слабо между собою связанными.

Важную роль имеет то, что система контроллинга в рамках предприятия строится на финансовых индикаторах и строится на модели показателей «рентабельность капитала» (ROI model). Как особенность данной модели финансовых

индикаторов можно выделить их слаженность, пока они охватывают большинство работ по созданию стоимости.

Наиболее востребованной на современном этапе управленческой технологией является система сбалансированных показателей (BSC/ССП). Однако по ряду причин, система оценочных индикаторов задействована практически только на финансовый «контроллинг» – построение системы управления финансовой функцией предприятия. Между тем, в ходе применения, сбалансированная система показателей превратилась в широкую систему контроллинга. Поэтому многие видят в ней рамочную структуру всего процесса оперативного управления, который включает в себя ряд subprocesses: перевод перспективных планов и стратегии в форму конкретных показателей оперативного управления; коммуникацию и переключение стратегии на более низкие уровни общефирменной иерархии с помощью разработанных показателей управления; превращение стратегии в планы, в том числе бюджетные; налаживание обратной связи для проверки гипотез и инициирования процессов обучения.

Система контроллинга на промышленном предприятии имеет преимущества, которые в основном сводятся к следующему: увязка оперативного и стратегического менеджмента достигается с помощью многоаспектного и практичного метода; четыре основных аспекта (потребительский, хозяйственный, инновационный и финансовый) образуют всеохватывающую схему для «проводки» сверху вниз стратегии предприятия по всем его иерархическим уровням, что хорошо увязывается с методами управления, нацеленными на повышение стоимости предприятия.

Аудит-контроллинг нацелен на оценку возможных последствий происходящих в организации событий. Методика аудит-контроллинга построена на интеграции аудита, управленческого учета и финансового анализа. Проводится аудит-контроллинг в рамках трех основных направлений – в рамках текущего анализа, путем оценки целесообразности и эффективности совершаемых сделок, управления ресурсами предприятия, в том числе материальными, финансовыми и трудовыми; на основе формирования обоснованных предложений руководству пред-

приятия и его учредителям по повышению эффективности бизнеса. Все эти направления между собой тесно взаимосвязаны.

Для увеличения доходов и снижения транзакционных издержек предлагается запустить систему электронного сопровождения проектов. Данная система позволит организовывать on-line взаимодействие с заказчиками посредством веб-интерфейса и создавать подробные базы данных по сопровождению проектов компании.

В целях увеличения доходов предприятия предлагается установка платежных терминалов для автоматизации приема платежей, что позволит предприятию получать дополнительный доход.

В-третьих, для качественных изменений в сфере контроллингового управления необходима комплексная реализация стратегии совершенствования его организации; в значительной степени сдерживающим фактором развития современных тенденций контроллингового управления является традиционное экономическое мышление. Только активный реинжиниринг бизнес-процессов позволит создать в России действительно эффективное контроллинговое управление.

Место службы контроллинга в организационной структуре предприятия должно определяться рядом факторов, среди которых специфика производства, особенности целей и задач контроллинга, механизмы координации.

БИБЛИОГРАФИЯ

Законодательные и нормативные акты

1. Конституция Российской Федерации. М.: Юрист, 2005.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации. М.: Юрист, 2004.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации. М.: Норма, 2005.
4. ФЗ «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях» от 14.11.2002. № 161-ФЗ.

Основная литература

1. Акбердина В.Д. Контроллинг: анализ, учет, планирование, организация. Уч. пос. Екатеринбург, 2007.
2. Акмаева Р.И. Контроллинг. Астрахань: изд-во АГТУ, 2003.
3. Ананьев А.Н. Контроллинг. Уч. пос. М.: ГУУ, 2007.
4. Ананькина Е.Л. и др. Контроллинг как инструмент управления предприятием. М.: Юнити, 2002.
5. Андропова А.К. Оперативный контроллинг. М.: ДиС, 2006.
6. Андрейченков А.В. Анализ, синтез, планирование решений в экономике. М., 2002.
7. Антонов И.В. Организация системы контроллинга в холдинге. М., 2008.
8. Анискин Ю.П., Павлова А.М. Планирование и контроллинг. М.: Омега-Л, 2003.
9. Бажукова Л.П. Методология системного подхода к управлению промышленным предприятием. СПб.: Препринт, 2002.
10. Басовский Л.Е. Теория экономического анализа: уч. пос. М.: Инфа-М, 2001.
11. Баутин В.М. Экономическая устойчивость и доходность промышленных предприятий. Воронеж, 2002.
12. Безрукова Т.Л. Формирование механизма устойчивого развития предприятия: факторный анализ, контроллинг, моделирование. М., 2002.
13. Беляев В. И. Контроллинг: основы теории и практики. М.: Кнорус, 2005.

14. Беляевский И. К. Контроллинг-овое исследование: информация, анализ, прогноз. М.: Финансы и статистика, 2005.
15. Берзинь Н.Э. и др. Экономика предприятия. М., 2003.
16. Бодрунов С.Д. и др. Структурное оценивание последствий реализации управленческих решений. М., 2003.
17. Божук С. Г. Контроллинг-овые исследования: основные концепции и методы. СПб: Вектор, 2005.
18. Бородушко И.В. и др. Стратегическое планирование и контроллинг. СПб.: изд-во Питер, 2006.
19. Бурцева Т. А. Управление контроллинг-ом. М.: Экономист, 2005.
20. Вахрушина М.А. Управленческий анализ. М.: Омега-Л, 2006.
21. Гайдаенко Т. А. Контроллинг-овое управление: принципы, управленческие решения и российская практика – М.: ЭКСМО, Мирбис, 2005.
22. Гуляева Е.Л., Шешукова Т.А. Анализ современных концепций контроллинг-а. Сб. науч. тр. // Перм. ун-т. Пермь, 2002.
23. Гурков И.Б. Стратегия и структура корпорации. М.: Дело, АНХ. 2008.
24. Гусева И.Б., Плеханова А.Ф. Контроллинг на предприятии. Н.Новгород: РИО НГТУ, 2004.
25. Гусева Л.И. Контроллинг. Уч. пос. Воронеж, 2007.
26. Давыдова Л.А. Экономика и управление предприятием. М., 2003.
27. Данилов А. Д. Моделирование и управление в системе контроллинг-а промышленных предприятий. Воронеж: ВГУ, 2003.
28. Данилочкина Н.Г. (ред.). Контроллинг как инструмент управления предприятием. М., 2003.
29. Дайле А. Практика контроллинг-а: пер. с нем. М.: Финансы и статистика, 2001.
30. Дедов О.А. Методология контроллинг-а и практика управления крупным промышленным предприятием. М., 2008.
31. Денисов В. Т. Развитие управления промышленным предприятием – Саратов: Изд-во СГУ, 2004.

32. Дмитриев О.В. Стратегия развития контроллинга на предприятиях. М., 2005.
33. Друри К. Управленческий и производственный учет. М.: Юнити-Дана, 2005.
34. Дудин С. Г. Многогранный контроллинг – Краснодар: Экоинвест, 2006.
35. Дыбаль С.В. Финансовый анализ в концепции контроллинга. М.: Бизнес-пресса, 2009.
36. Елфимова И.Ф. Контроллинг. Уч. пос. Воронеж, 2006.
37. Ефименко А. З. Основы контроллингового управления предприятием. М.: Издательство АСВ, 2004.
38. Завьялов П.С. Контроллинг в схемах, рисунках, таблицах: уч. пос. М.: Инфра-М, 2000.
39. Зазулев А. В. Промышленный контроллинг: стратегический аспект. Харьков: Студцентр, 2005.
40. Захаров М.Н. Контроллинг на предприятии. Ганг им. И.М.Губкина. М., 1996.
41. Зеленский М.С. Внедрение системы контроллинга на предприятии. СПб., 2000.
42. Зуннуров У. Г. Стратегическое контроллинговое планирование и управление на предприятии – М.: Издательство МАИ, 2004.
43. Зузик Д.В. Влияние синергетического эффекта на организацию ведения бизнеса и внедрения системы контроллинга на предприятии. М.: МГУЛ, 2006.
44. Зузик Д.В. Основные концепции контроллинга как элемента теории и практики управления. М.: МГУЛ, 2006.
45. Зузик Д.В. Основные признаки построения финансового консалтинга на предприятии. М.: МГУЛ, 2006.
46. Иванов Н.Н. Контроллинг и управленческий учет. СПб., 1997.
- Ивашкевич В.Б. Практикум по управленческому учету и контроллингу. Изд. 2-е. М., 2009.
47. Ивашкин М. В. Контроллинговое управление. Хабаровск: ХГТУ, 2002.

48. Каверина О.Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры. М.: Финансы и статистика, 2004.
49. Казанцев А.К., Рабинович М.Г. Производственный менеджмент и контроллинг. СПб., 1993.
50. Калинина Н.М. Интегрированный контроллинг: теория и практика. Омск, 2007.
51. Карминский А.М. (ред.). Контроллинг. М., 2006.
52. Карминский А.М., Фалько С.Г., Жевага А.А., Иванова И.И. Контроллинг. М.: Инфа-М, 2009.
53. Карминский А. М., Оленев Н. И., Примаков А. Г., Фалько С. Г. Контроллинг в бизнесе. Методологические и практические основы построения контроллинга в организациях. М.: Финансы и статистика, 1998.
54. Карпова Т.П. Управленческий учет. Уч. для вузов. М.: Юнити-Дана, 2004.
55. Керимов В.Э. Управленческий учет. М.: ИД «Дашков и К», 2005.
56. Кнауф В. Контроллинг как система повышения эффективности менеджмента. М.: РАГС, 1998.
57. Колосовский Н.Н. Теория экономического районирования. М.: Мысль, 1969.
58. Кондратьев А. Д. Контроллинг: концепции и решения. М.: ИНЭС, ОЛМА-ПРЕСС, 2003.
59. Кониная О.В. Контроллинг. Уч. пос. Волгоград, 2009.
60. Коротков А. В. Контроллинговые исследования – М.: ЮНИТИ, 2005.
61. Кравченко В.Д. и др. Организационный инжиниринг. М.: Приор, 1999.
62. Крюков А. Ф. Управление контроллингом. М.: Кнорус, 2002.
63. Куклин А.А. Финансовый контроллинг как основа стратегии и оперативного планирования. Екатеринбург, 2006.
64. Куликов С.В. Страховой контроллинг. Новосибирск: НГАЭиУ, 2003.
65. Кунявский М. Е. Управление контроллингом промышленного предприятия. М.: Международные отношения, 2004.
66. Лальк В.М. Контроллинг. М., 2005.

67. Лапыгин Ю. Н. Стратегический контроллинг. М., 2008.
68. Лебедев П.В. Контроллинг: теория, методика и практика. Минск, 2001.
69. Люкшинов А.Н. Стратегический менеджмент. Уч. пос. М.: Юнити-Дана, 2000.
70. Макеев Р.В. Постановка систем внутреннего контроллинга: от проверок отчетности к эффективности бизнеса. М.: Вершина, 2008.
71. Малышева Л.А. Управление организационными изменениями на основе контроллинга. Екатеринбург, 2003.
72. Майер Э. Контроллинг как система мышления и управления. М., 1993.
73. Мескон М., Альберт М., Хедоури Ф. Основы менеджмента. М.: Вильямс, 2007.
74. Мильнер Б.З. Теория организации. М., 2007.
75. Минаев Э.С. Основы контроллинговых исследований. М., 1994.
76. Моисеева Н. К. Управление контроллингом: теория, практика, информационные технологии. М.: Финансы и статистика, 2005.
77. Моисеева Н.К., Коньшева М.В. Управление контроллингом: теория, практика, информационные технологии: Уч. пос. М.: Финансы и статистика, 2002.
78. Муратов А.С. Контроллинг затрат на предприятии. Кемерово, 2001.
79. Муромцев С. В. Контроллинговое управление предприятием на основе брендинга. Краснодар: Кубанский государственный университет, 2005.
80. Мурунова И.А. Теоретические основы корпоративного финансового контроллинга. Волгоград, 2006.
81. Мюллендорф Р., Карренбауэр М. Производственный учет. Снижение и контроль издержек. Обеспечение их рациональной структуры / Пер. с нем. М.: ФБК-Пресс, 1996.
82. Натаров М.В. Контроллинг и управленческий учет. СПб., 1997.
83. Немчин А. М. Проектное и контроллинговое управление на предприятиях. СПб.: СПбГИЭУ, 2002.
84. Нейман Р.Р. Контроллинг и бюджетирование на предприятиях. Омск, 2004.
85. Николаева С.А. Управленческий учет. М., 2002.

86. Огнев Д.В. Концепция контроллинга инвестиционной деятельности. М.: МИФИ, 2004.
87. Одегов Ю.Г. и др. Аудит и контроллинг персонала. Изд. 2-е. М.:Альфа-Пресс, 2010.
88. Окороков В.Р. и др. Введение в теорию контроллинга. СПбГТУ., 2000.
89. Ореховский П.А. Контроллинг. Уч. пос. Обнинск, 2003.
90. Павленков М.Н. Контроллинг промышленного предприятия: методология, теория, практика. Нижний Новгород, 2007.
91. Павленков М.Н. Разработка методического обеспечения контроллинга промышленного предприятия. Н.Новгород: изд-во Волго-Вятской акад. гос. службы, 2006.
92. Павлова Н. Н. Контроллинг в практике современной фирмы. М.: Норма, 2005.
93. Палий В.Ф. Организация управленческого учета. М., 2003.
94. Пархоменко А.В. Экономико-математические модели контроллинга на промышленном предприятии. Тамбов, 2005.
95. Перекалина Н. С. Формирование российской системы контроллинга. М.: Экономика и финансы, 2004.
96. Петренко С.Н. Контроллинг. Киев, изд-во Эльга, 2004.
97. Печатнова Е.Д., Андропова А.К. Оперативный контроллинг. М., Дело и сервис, 2006.
98. Пилипенко Н. Н. Основы контроллинга. М.: Дашков и К, 2006
99. Попов Д.Е. Эволюция показателей стратегии контроллинга. Екатеринбург, 2002.
100. Попова Л.В., Исакова Р.Е., Головина Т.А. Контроллинг. М., Дело и сервис, 2003.
101. Попова Л.В., Константинов В.А., Маслова И.А., Степанова Е.Ю. Управленческий учет и анализ с практическими примерами. 2-е изд. М.: Дело и Сервис, 2008.
102. Попова Ю. Ф. Современные контроллинг. Сыктывкар: Издательство СГУ,

2005.

103. Попченко Е.Л., Ермасова Н.Б. Бизнес-контроллинг. М.: Альфа-Пресс, 2006.
104. Просветов Г.И. Контроллинг. М.: Альфа-Пресс, 2010.
105. Протасов В. Ф. Анализ деятельности предприятия – М.: Финансы и статистика, 2005.
106. Пылева С.В. Контроллинг в системе управления международными компаниями. М., 2007.
107. Саликов, Ю. А. Основы теории и практики управления персоналом организации: уч.- метод. пос. Воронеж: ВГТА, 2005.
108. Сацук Т.П. Управление финансами предприятий на основе контроллинга. Красноярск, 2009.
109. Синяева И. М. Контроллинговые коммуникации. М.: Дашков и К, 2005.
110. Слуцкий М.Л. Исследование основных аспектов взаимодействия контроллинга и менеджмента. СПб., 2003.
111. Слуцкий М.Л. Контроллинг как система повышения эффективности управления промышленным предприятием. СПб., 2004.
112. Смирнов С.А. Контроллинг. Учеб – практ. пос. М.: МЭСИ, 1996.
113. Соколов Б.Н., Рукин В.В. Системы внутреннего контроля (организация, методика, практика). М., 2007.
114. Сокольникова И.В. Управленческий учет, бюджетирование, контроллинг. М.: ВАВТ, 2005.
115. Строков В. А. Управление контроллингом на предприятии. М.: Хорс, 2004.
116. Стуков С.А. Система производственного учета и контроля. М., 1988.
117. Сулоева С.Б. Стратегический контроллинг на промышленном предприятии. СПб.: Нестор, 2005.
118. Сыров В. Д. Управление контроллингом – Владимир: Владимирский государственный университет, 2004.
119. Титова В. А. Управление контроллингом. Новосибирск: НГТУ, 2003.
120. Ткаченко В.Я. Контроллинг. Уч. пос. Новосибирск, 2007.
121. Толкач В. (научн. ред.). Концепция контроллинга: управленческий учет

М.: Альпина паблишерс, 2009.

122. Торопова Е.В. Управление издержками производства в системе оперативного контроллинга. Йошкар-Ола, 2004.

123. Третьяк О. А. Контроллинг: новые ориентиры модели управления. М.: Инфра. М, 2005.

124. Уткин Э.А. Контроллинг: российская практика. М., 1999.

125. Шатин А.Ю. Экономика обучающихся организаций. Контроллинг. М., 2002.

126. Шишукова Т.Г. Теория и практика контроллинга. Уч. пос. М.: ФиК, 2008.

127. Шеметов П.В. Теория организации. Курс лекций. М., 2004.

128. Шеремет А.Д. Управленческий учет. М., 1999.

129. Шигаев А.И. Контроллинг. Стратегии развития предприятия. М., 2008.

130. Шлендер П.Э. Аудит и контроллинг персонала организации. М., 2010.

131. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга. М., 1997.

132. Хан Д., Хунгенберг Х. Стоимостно-ориентированные концепции контроллинга.: пер. с нем. М.: Финансы и статистика, 2005.

133. Харьков В. П. Информационные системы контроллинга. М.: Национальный институт бизнеса, 2004.

134. Хорват П. Концепция контроллинга. Изд. 4-е. Пер. с нем. М., 2009.

135. Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш. Управленческий учет. СПб.: Питер, 2005.

136. Хруцкий В. Е. Современный контроллинг. М.: Финансы и статистика, 2005.

137. Фалько С.Г. Контроллинг для руководителей и специалистов. М., 2008.

138. Фалько С.Г., Носов В.М. Контроллинг на предприятии. М., 1995.

139. Фолльмут Х.Й. Инструменты контроллинга / пер. с нем. М.: Омега –Л., 2007.

140. Федосеев В. Н. Управление контроллингом. М.: Изд-во УРАО, 2004.

141. Шамхалов Ф. И. Экономические реформы в России: контроллинг, аудит. М.: Экономика, 2005.

Издательство «Смоленская городская типография»

Подписано в печать 27.07.2011 г. Формат 60x84 1/16

Бумага офисная

Объем 9.5 п.л.. Тираж 500 экз. заказ №6485

Отпечатано в ОАО «смоленская городская типография»,

214000. Г. Смоленск, ул. Маршала Жукова. 16

тел.: 59-99-07, 38-28-65, 38-14-53