МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования

**«Нижегородский государственный университет им.Н.И.Лобачевского»**

**М.Н.Павленков**

Контроллинг

Учебное пособие

### Рекомендовано объединенной учебно-методической комиссией института открытого образования для магистров, обучающихся по направлению подготовки 38.04.01 –экономика производственной деятельности производственное предпринимательство

Нижний Новгород

2016

УДК 65.052.201.2(075.8)

ББК У9(2)0(я73)

 П 12

П 12 Павленков, М.Н. Контроллинг [электрон. ресурс] / М.Н.Павленков.- Нижний Новгород: Изд-во, ННГУ, 2016.-167с.

Рецензенты:

д.э.н., профессор Ю.В.Трифонов

д.э.н., профессор О.В.Трофимов

 В учебном пособии рассмотрены теоретические и практические основы разработки и внедрения контроллинга на предприятиях. Рассмотрены цели , функции и задачи создания и функционирования оперативного и стратегического контроллинга. Особое внимание уделено технологии формирования и внедрения системы контроллинга.

 Для студентов экономических специальностей, аспирантов, преподавателей и экономистов-практиков.

УДК 65.052.201.2(075.8)

ББК У9(2)\*У8(973)

**© Нижегородский государственный**

**университет им. Н.И. Лобачевского, 2016**

Оглавление

 Введение 4

Тема 1 Контроллинг в системе управления предприятием 6

1.1 Предприятия в условиях рыночной неопределенности 6

1.2 Эволюционные процессы управления 16

1.3 Концепции контроллинга 23

1.4 Сущность функционального контроллинга 28

Контрольные вопросы 41

Тема 2.Теоретические основы контроллинга 42

2.1 Общие вопросы методологии исследования 42

2.2. Методологические основы контроллинга 47

2.3. Методы исследования задач контроллинга 60

Контрольные вопросы 80

Тема 3.Технология создания системы контроллинга 82

3.1 Функциональная модель контроллинга предприятия 82

3.2 Структурная модель контроллинга предприятия 84

3.3. Коммуникационная модель контроллинга предприятия 105

Контрольные вопросы 119

Тема 4. Организационные основы контроллинга предприятия 121

4.1. Организационная структура предприятия 121

4.2 Организация контроллинга на предприятии 129

4.3. Функции и задачи контроллера предприятия 141

4.4 Должностная инструкция контроллера 152

Контрольные вопросы 156

Тема 5.Внедрение контроллинга 157

5.1 Факторы, тормозящие внедрение контроллинга 157

5.2 Факторы – основания внедрение контроллинга 159

5.3 Фазы внедрения контроллинга 160

5.4 Типичные ошибки при внедрении контроллинга 162

Контрольные вопросы 166

Список литературы 167

**Введение**

Промышленные предприятия должны адекватно реагировать на имеющиеся внешние и внутренние факторы неопределённости и риска, а для этого необходимо: эффективно обеспечивать процессы формирования, отслеживания и реализации стратегических и оперативных целей в быстро меняющихся условиях современной экономики; координировать внешние и внутренние процессы функционирования предприятия и разрешать межфункциональные противоречия при формировании и реализации целей, при разработке, согласовании и выполнении плановых решений; отслеживать нежелательные отклонения экономических показателей от нормативного уровня, возникающие в процессе функционирования, и формировать механизмы, обеспечивающие эффективное развитие предприятия и конкурентоспособность продукции.

Контроллинг, как наиболее перспективное научное направление, отвечает современным условиям развития экономики и обеспечивает создание новых и совершенствование действующих механизмов эффективного развития и конкурентного преимущества предприятия.

В связи с интеграцией российской экономической науки и международных исследований возникают взаимосвязи новых научных результатов. Работы таких зарубежных авторов как А. Дайле, И. Вебер, Х.Ю. Кюппер, Э. Майэр, Т. Райхман, Д. Хан, П. Хорват, Д. Шнайдер во многом заложили основы современных российских исследований контроллинга.

Российские ученые Ю.П. Анискин, А.Л. Градов, И.Б.Гусева , Н.Г. Данилочкина, В.Б. Ивашкевич, А.М. Карминский, В.Г.Ларионов, А.М. Павлова, С.Г.Фалько и др. в своих трудах развивают теорию и практику контроллинга с учетом особенностей российской экономики.

**Целью учебного пособия** является получение читателем базовыхзнаний в областиформирования системы контроллинга промышленного предприятия с использованием современных научных достижений, направленной на эффективное и устойчивое развитие предприятия в условиях неопределенности и рисков.

**В первой теме** рассмотрены теоретические и практические концепции контроллинга с целью формирования единого подхода к сущности системы контроллинга предприятия.

**Вторая тема** посвященаметодологическим основам контроллинга как логически завершённой унифицирующей системы, которая выполняет инструментальную функцию и позволяет использовать её в качестве средства исследовательской рефлексии при формировании системы контроллинга промышленного предприятия.

**Третья тема раскрывает** функциональную, структурную и коммуникационную модели, обеспечивающие унификацию технологии формирования системы контроллинга промышленного предприятия.

**Четвёртая тема** посвящена организационным основамформирования контроллинга промышленного предприятия , функционирующего в условиях жёсткой рыночной конкуренции.

**Практические аспекты внедрения** контроллинга на промышленных предприятиях рассмотрены в пятой теме.

Учебное пособие ориентировано в первую очередь на студентов, обучающихся по направлению подготовки «Экономика», «Информационные технологии и инструментальные методы». Кроме этого, учебное пособие может быть рекомендовано преподавателям, аспирантам, специалистам-практикам.

**Тема 1 Контроллинг в системе управления предприятием**

**1.1 Предприятия в условиях рыночной неопределенности**

Со времени начала реформ прошло более пятнадцати лет. Основные вопросы и проблемы – трансформационный спад, высокая инфляция, значительный бюджетный дефицит – остались позади, страна наращивает экономический потенциал, вступает в международные экономические и политические организации. Исследование переходной экономики представляет, теоретический и практический интерес.

В узком смысле переходная экономика – это процесс замены централизованной плановой экономики на рыночную.

В широком смысле – это макроэкономические закономерности трансформации и реструктуризации экономики страны. Понимание перехода служит отправной точкой для формулировки гипотез, построения теоретических моделей и содержательных выводов о формах и методах управления социально-экономической системой.

Переход к рыночным отношениям требует того, чтобы характер и структура государственного управления соответствовала возникающим задачам. Для повышения действенности и эффективности системы государственного регулирования экономики необходимо проведение комплекса мер, отвечающих реалиям переходного периода .

Государство в лице органов различного уровня берет на себя обязанности по контролю за рынками в процессе совершения сделок. Речь идет о лицензировании, сертификации, текущей инспекции, определении правил и проверки условий совершения сделок, разрешительной регистрации, разрешении споров между покупателями и продавцами и др. В процессы регулирования рынка вовлечены федеральные министерства и ведомства, органы регионального управления .

Переходный период характеризуется борьбой между старыми и новыми формами управления, между административными и экономическими методами. Формирование хозяйственной системы нового типа и использование современных методов государственного регулирования, происходит в условиях кризиса управления.

Предприятия оказываются в постоянно меняющейся экономической обстановке, в крайне нестабильных институциональных условиях. Структуры и методы управления, которые в западных фирмах отрабатывались в течение многих десятилетий, не могут переноситься на российские предприятия механически, без учета конкретных внутренних и внешних условий. Нужно время для накопления собственного опыта. Это касается и внутрифирменных структур, и становления контрактной системы, функций менеджмента, использования ценных бумаг, финансовой и банковской деятельности. То же самое можно сказать и о других важнейших аспектах управления – участии акционеров в управлении компаниями, формах и методах работы советов директоров и правлений. При этом важное значение имеет система контроллинга что расширяет возможности для получения точных данных о состоянии производства, позволяет разрабатывать обоснованные стратегии хозяйственного развития и успешно вести конкурентную борьбу на рынках .

Главная закономерность переходного периода – утрата государством функций единоличного распоряжения ресурсами. Как известно, в период командно-административной системы государство было собственником и распорядителем матери­альных ресурсов. Теперь значительная часть имущества пе­реходит в частную собственность, и государство теряет монопольную власть на принятие экономических решений .

Необходимость вмешательства государства в ход экономического развития не только на макро-, но и микроэкономическом уровне требует формулировки цели и задач экономической политики .

Проблемы совершенствования управления предприятием относятся к числу первоочередных и связаны с коренными изменениями в экономике. Произошли структурно-институциональные преобразования , изменившие «сердцевину» экономики. В сложившихся условиях требуется коренное реформирование предприятий, их структурно-функциональной реорганизации, образования новых форм производственных единиц и объединений. При любом варианте развития макроэкономики преобразования внутри предприятий неизбежны в связи с необходимостью активного приспособления к неблагоприятным, но неизбежным изменениям внешних условий .

В рыночных условиях, когда постоянно изменяются факторы внешней и внутренней среды, каждое предприятие должно приспосабливаться к происходящим изменениям. Характеристику негативных изменений можно представить в виде схемы (рис. 1.1)

Четкая постановка задач по всем уровням управления, формирование организационной структуры, учет внешних условий и создание внутренних возможностей реализации задач составляют сущность эффективного управления изменениями на предприятии (рис. 1.2.).

Предприятия постоянно сталкиваются с явлением неопределенности в своей повседневной деятельности. Факт неопределенности проявляется в ситуациях, когда условия принятия решения известны не полностью или случайны.

Неопределенность есть основание для появления риска: возникает потенциальная возможность (риск) наступления событий, которые не позволят достичь поставленных целей.

Учет факторов неопределенности позволяет избежать провалов в решении практических задач, так как ориентирует исследователя на критическое отношение к построенным ранее моделям, а также на учет факторов внешней среды, влияющих на адекватность используемой модели.

В экономической теории используются термины «предпринимательский риск», «финансовый риск», «инвестиционный риск», «экономический риск», «хозяйственный риск». Наиболее общее содержание имеет термин «хозяйственный риск», так как под хозяйственной деятельностью предприятия понимаются все аспекты, имеющие отношение к работе и развитию предприятия.

Влияние внешних и внутренних факторов

Негативные тенденции

Сокращение величины собственных оборотных средств

Снижение коэффициента текущей ликвидности

Замедление оборачиваемости оборотных средств

Снижение коэффициента обеспеченности собственными оборотными средствами

Снижение финансовой прочности

Увеличение периода оборота дебиторской и кредиторской задолженности (в днях)

Сокращение объема продаж

Нарастание негативных тенденций

Снижение эффективности (инвестиций, фондоотдачи, качества продукции и услуг, общей рентабельности производства)

Снижение объемов реализации

Снижение прибыли

 Рис. 1.1 Характеристика негативных изменений

Важность учета риска заключается в связи риска и прибыли. Адам Смит отмечал, что достижение даже обычной нормы прибыли всегда связано с большим или меньшим риском.

Некоторый интерес к проблематике неопределенности и риска в хозяйственной практике стал проявляться в связи с трансформационными процессами в экономике России.

В условиях перехода к рыночным отношениям появилось значительное число работ, посвященных изучению риска в экономике, методам управления риском в менеджменте. Управление хозяйственным риском, как правило, сводится к задачам управления финансовым, инвестиционным или страховым рискам.

Рис. 1.2. Концептуальная схема управления изменениями

Проблемы (постановка задач)

Цели (конкретизация задач)

Реализация

Исследование проблемы, определение целей

Принятие решений

Мероприятия по исполнению решений

Уточнение ограничений, выбор альтернатив

Контроллинг

Анализ изменений и подготовка решения

Организация, технология, ресурсы, решения

Учет, контроль

Состояние изменений

Управление изменениями

На основе теоретических и практических подходов и концепций можно дать следующее определение категории хозяйственного риска: это объективная невозможность и (или) неспособность предприятия избежать

угрозы своему бизнесу, уменьшив неопределенность, во внешней и внутренней среде.

В таблице 1.1 приведены основные методы управления риском.

Определение приемлемого значения риска – задача высшего руководства предприятия. Граница между приемлемым и неприемлемым для предприятия уровнем риска в разные периоды деятельности различна. Роль концепции приемлемого риска для предприятия состоит в формировании сознательного отношения к риску и в такой организации процесса управления, чтобы проявившийся фактор риска не стал неожиданностью для руководителя и чтобы не пришлось в спешке принимать непродуманные и необоснованные решения.

Существует множество подходов и методов анализа риска и соответственно, разновидностей классификации факторов риска, но единой классификации возможных видов рисков в своевременной экономической теории не существует.

Таблица 1.1

Методы управления хозяйственным риском

|  |  |
| --- | --- |
| **Методы управления риском** | **Примеры** |
| Методы уклонения от риска | Отказ от ненадежных партнеровОтказ от инновационных проектовСтрахование хозяйственной деятельности |
| Методы локализации риска | Образование венчурных предприятийРазукрупнение предприятия |
| Методы диссипации риска | Распределение ответственностиДиверсификация видов деятельностиДиверсификация рынков сбытаДиверсификация инвестиционного портфеля предприятия |
| Методы компенсации риска | Внедрение стратегического планированияМониторинг средыАктивный маркетингБорьба с промышленным шпионажем |

Вся совокупность возможных факторов хозяйственного риска можно разделить на две группы. К первой относятся предвидимые факторы хозяйственного риска, возможность появления которых известна из хозяйственной практики.

Факторы другой группы (неизвестные), являются результатом непредсказуемой изменчивости внутренней и внешней среды, предугадать которые не представляется возможным.

Критерий классификации вида риска по источнику или месту возникновения является наиболее распространенным: технологический риск заключается в возможности нарушения технологии производства; рыночный риск связан с рыночными условиями и охватывает потребителей и поставщиков; финансовый риск является следствием недоступности финансовых ресурсов, инфляции; законодательный риск, экологический риск и риск воздействия обстоятельств непреодолимой силы характерны для всех отраслей экономики.

Факторы хозяйственного риска обычно делят на внешние и внутренние. К внешним для предприятия относятся факторы, обусловленные причинами, не связанными непосредственно с деятельностью предприятия.

Внутренние факторы риска порождаются деятельностью самого предприятия.

Определение внешних факторов риска строиться на анализе связей предприятия с институтами внешней среды. М. Портер определяет области, в которых могут находиться факторы хозяйственного риска: рыночная власть поставщиков; рыночная власть потребителей; угроза появления на рынке новых фирм; угроза появления заменителей актуальных товаров или услуг; соперничество действующих конкурентов.

На рис. 1.3. приведена схема взаимодействия предприятия с внешней средой.

Рис. 1.3. Схема функциональных связей предприятия

На любом уровне принимаемых на предприятии решений присутствуют как внешние, так и внутренние для данного предприятия факторы риска. Очевидно, что для стратегических решений роль внешних факторов значительно выше, чем для тактических и оперативных.

Институты внешней и внутренней среды предприятия являются, как уже сказано выше, основой для выявления факторов хозяйственного риска.

Усложнение хозяйственной деятельности сопровождается непрерывным ростом количества рисков. В этих условиях предприятие должно снижать степень неопределенности. При принятии решений нужно опираться на анализ, поиск новых стратегий и тактических подходов, что позволит принимать решения, адекватные изменениям внешней и внутренней среды.

Главная цель планирования – снижение неопределенности, следовательно показатели должны охватывать все сферы, в которых сосредоточены основные риски предприятия. В сферах хозяйственной деятельности, где неопределенность выше, уровень планирования должен быть выше. Таким образом, достигается эффективное использование ресурсов и концентрация их на наиболее важных задачах предприятия.

Прогнозирование факторов и областей риска, снижение неопределенности в достижении целей – путь эффективного планирования и, соответственно, управления.

Промышленное предприятие является сложной системой. Многообразие экономических и социальных процессов на предприятии может быть охарактеризовано сотнями показателей.

Наиболее распространенными индикаторами для анализа, вследствие их доступности, разработанности методик анализа и интерпретации результатов, являются финансовые показатели предприятия, основные из которых приведены в табл. 1.2.

Таблица 1.2.

Финансовые показатели предприятия

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **№ п\п** | **Наименование показателя** | **Рекомендуемые значения** |
| *Коэффициенты ликвидности* |
| 01 | Коэффициент абсолютной ликвидности | 0,2-0,5 |
| 02 | Коэффициент срочной ликвидности | 0,3-1 |
| 03 | Коэффициент текущей ликвидности | 1-2 |
| 04 | Чистый оборотный капитал | >0 |
| 05 | Период самофинансирования |  |
| *Показатели структуры капитала* |
| 06 | Коэффициент финансовой независимости | 0,5-0,8 |
| 07 | Суммарные обязательства к суммарным активам | 0,2-0,5 |
| 08 | Долгосрочные обязательства к активам | 0-0,4 |
| 09 | Суммарные обязательства к собственному капиталу | 0,25-1 |
| 10 | Коэффициент покрытия процентов | >1 |
| *Коэффициенты рентабельности* |
| 11 | Коэффициент рентабельности продаж, % | >10 |
| 12 | Коэффициент рентабельности собственного капитала, % | >10 |
| 13 | Коэффициент рентабельности оборотных активов, % | >10 |
| 14 | Коэффициент рентабельности внеоборотных активов, % | >10 |
| 15 | Коэффициент рентабельности инвестиций, % | >10 |
| *Коэффициенты деловой активности* |
| 16 | Оборачиваемость рабочего капитала | >4 |
| 17 | Оборачиваемость основных средств | >2 |
| 18 | Оборачиваемость активов | >2 |
| 19 | Оборачиваемость запасов | >4 |
| 20 | Оборачиваемость дебиторской задолженности, дней | <90 |

Прогнозирование факторов и областей риска, снижение неопределенности в достижении целей – путь эффективного планирования и, соответственно, управления.

Оценку состояния предприятия можно получить, только анализируя всю совокупность показателей с учетом особенностей ее деятельности .

В результате теоретических и практических исследований факторов хозяйственного риска и анализа ряда предприятий можно рекомендовать базовый набор факторов хозяйственного риска (табл. 1.3).

Планирование рисков, управление и наблюдение за рисками служат для того, чтобы контролировать и обеспечивать достижение целей по преодолению рисков.

Основная цель состоит в том, чтобы не выйти за пределы определенной ранее «квоты» безопасности или рамок рисков, допустимых для предприятия, и иметь возможность получать информацию о будущих рисках. Для этого должна составляться отчетность о рисках. Задача контроллинга состоит в том чтобы методически подготовить этот процесс, сопровождать его и обеспечить соединение с существующими инструментами.

Таблица 1.3.

Рекомендуемый набор факторов хозяйственного риска

|  |
| --- |
| **Факторы хозяйственного риска** |
| **Внешние факторы** |
| 1.1. Экономическая политика государства |
| 1.2. Социальная стабильность |
| 1.3. Нарушение договорных условий |
| 1.4. Изменение цен на энергоресурсы |
| 1.5. Появление на рынке импортной продукции |
| 1.6. Высокая конкуренция в том же секторе рынка |
| 1.7. Появление новой технологии производства с меньшими издержками |
| 1.8. Ужесточение экологических требований |
| 1.9. Нарушение коммуникативных связей между предприятиями |
| **Внутренние факторы** |
| 2.1. Аварии основного оборудования |
| 2.2. Низкий уровень инструментального хозяйства и технологической оснастки |
| 2.3. Нарушение технологической дисциплины |
| 2.4. Существование возможностей экономических преступлений |
| 2.5. Старение квалифицированной рабочей силы |
| 2.6. Недостаточная патентная защищенность продукции предприятия и технологии ее изготовления |
| 2.7. Низкое качество управления  |
| 2.8. Низкий уровень стратегического и оперативного планирования |
| 2.9. Низкая инновационная политика предприятий |

Для того чтобы предприятие постоянно владело достаточной и надежной информацией о рисках, в рамках их анализа должна быть построена согласованная система индикаторов рисков. Эти индикаторы делают возможным раннее распознавание намечающихся для деятельности предприятия рисков. Отслеживание индикаторов рисков позволяет осуществлять их постоянный контроль.

Идентификацию индикаторов рисков целесообразно осуществлять в рамках построения общей системы показателей, поскольку индикатор риска, как правило, может выполнять также и другие функции.

Теоретические и экспериментальные исследования показали, что развитие предприятия – процесс динамичный, требующий непрерывного отслеживания негативных причин, рисков и тенденций принятия своевременных решений по их предупреждению или разработки мер по ликвидации последствий.

Контроллинг предусматривает непрерывное отслеживание выполнения планов и постоянный анализ причин их не выполнения. Непрерывное наблюдение должно опирается на хорошо организованный контроллинг.

При внедрении контроллинга нужен системный подход предусматривающий реализацию следующих основных положений: комплексности, для обеспечения комплексного решения проблем; регламентации для реализации функций по определенной технологии; рационального ограничения – выявление важнейших факторов; оптимальной эффективности, дающей возможность решать проблемы с максимальной эффективностью; «фильтрации» информации, т.е. создание условий, когда информация поступает на соответствующий уровень управления и именно тому специалисту.

При соответствующем информационном и техническом обеспечении эффективность контроллинга увеличивается благодаря новой возможности внедрения системы оперативного контроля принятых решений и исключения рутинной работы.

Для анализа недостатков определяется их перечень, устанавливаются виновники образования недостатков, потенциальные потребители информации о недостатках. Информация о недостатках должна быть адресной. Ею может пользоваться тот потребитель, кто в силу своего функционального назначения способен принять решение, позволяющее предупредить или устранить недостатки.

Результаты анализа оперативной и текущей информации доводится до лица, подготавливающего решение. Им может быть первый руководитель или его заместители, коллектив отдела или службы, любой отдельный работник, группа работников – основных потребителей информации, заинтересованных в предупреждении производственных нарушений или в реализации выявленных резервов производства.

Последний, используя исчерпывающие данные полученной информации, разрабатывает стратегию по рационализации производства, намечает сроки, ответственных и утверждает их с руководством предприятия. Принятые руководством решения по предложениям доводятся до непосредственных исполнителей и ставятся на контроль.

По сводным результатам анализа специалистом службы контроллинга предприятия делается заключение.

**1.2 Эволюционные процессы управления**

Основы построения организаций, как часть общей науки об управлении, разрабатывались на стыке разных отраслей знаний – менеджмента, социологии, антропологии, психологии, юриспруденции и др. Изменения объективных условий функционирования организаций, характерные для XX века, внесли немало нового в развитие взглядов, научных концепций и управленческой практики. Рост крупных организаций, отделение управления от собственности, развитие точных наук и наук о человеке послужили основой для разработки научного подхода к организациям, принципов и методов управления ими. Это вызвало к жизни множество научных идей и школ, изучающих закономерности построения организаций, их основные черты и стимулы функционирования – формальные и неформальные организации, человеческие отношения, социальные системы, разделение функций и ответственности, принятие управленческих решений, математический аппарат процессов управления .

Последние десятилетия, ознаменовавшиеся стремительными переменами технологии, возрастающей сложностью и наукоёмкостью производства, его глобализацией и распространением современных информационных технологий, дали новый мощный толчок теоретическим обобщениям и прикладным научным исследованиям в управлении.

Идеи и концепции, образующие классическую теорию организации, разрабатывались многими учеными и практиками. К известным авторам, внесшим основной вклад в развитие главных разделов классической теории, относятся: научное управление – Ф.У.Тейлор, Ф.Гилбрет, Л.Гилбрет, Г.Л.Гантт, Х.Манстерберг, Х.Эмерсон, Г.Л.Таун, М.Л.Кук; собственно, теория организации – А.Файоль, Дж.Д.Лизни, А.С.Рейли, Л.Урвик; бюрократическая теория – М. Вебер.

Одна из первых попыток проанализировать организационные аспекты управления была предпринята Ф.У. Тейлором и его последователями. Идеи и методы, вытекающие из исследований Тейлора, известны как ***научное управление***, в центре которого – работа, выполняемая в низовом звене организации.

Разработка проблем научного управления в начале XX века, сосредоточившая свое внимание на деятельности и специализации руководителя, столкнулась с необходимостью анализа построения организации в целом и формулирования принципов ее функционирования Ответом на эту потребность практики стали работы А.Файоля, предложившего ряд организационных принципов

В исследовании Макса Вебера бюрократия относится к социологическим представлениям о рационализации коллективной деятельности. Он описывает форму или схему организации, которая гарантирует предсказуемость поведения наемных работников.

Наем на работу в бюрократическую организацию должен основываться на технической квалификации и предусматривать защиту от произвольного увольнения. Соответственно продвижение по службе должно быть основано на трудовом стаже и личных достижениях. Наем в организацию рассматривается как карьера работника на протяжении всей жизни, что предполагает высокий уровень его преданности фирме.

Исследования Ренсиса Лайкерта в Мичиганском университете показали, что эффективные организации значительно отличаются от неэффективных по ряду структурных измерений. Согласно Лайкерту, эффективна та организация, которая побуждает руководителя сосредоточить главное внимание на стремлении создать эффективную рабочую группу с высокопроизводительными целями.

Изменения внешней среды оказывают влияние на руководителей, что вызывает необходимость разработки мер по приспособлению организации к новым ситуациям.

Герберт Саймон исследовал процессы влияния установленных целей на рациональное поведение в организациях. Он предложил концепцию "административного работника", который преследует собственные интересы, но не всегда знает, каковы они.

С точки зрения Саймона, организации могут упростить процесс принятия решений организацией – ограничить цели, на которые направлена деятельность.

Данная теория делает акцент на важности правил и установленных порядков в поддержании рационального поведения внутри организации.

Теория Гласиер выделяет сосуществование, по меньшей мере, четырех подсистем. Каждая из этих подсистем выполняет исключительные функции в рамках организации, и в то же время они частично пересекаются, и взаимодействуют друг с другом.

Исполнительная подсистема ***–*** это структура, состоящая из функций, исполнители которых должны следовать определенным требованиям. Апелляционная подсистема имеет следующие основные черты: каждый член организации имеет право обжаловать любое решение руководителя; в отдельных случаях он может обратиться в апелляционный суд; задача работника, рассматривающего жалобу, состоит в принятии решения исходя из политики организации, «установленного порядка» и прецедента; любая сторона, заслушивающаяся по поводу жалобы, может обратиться к адвокату за консультацией; не существует реального различия между ролями руководителя в исполнительной и апелляционной подсистемах.

Представительская подсистема формируется путем избрания представителей, входящих в рабочий совет вместе с руководителями. Функция законодательной подсистемы ***–*** выработка политики организации с участием избранных представителей рабочего совета.

Теоретики Гласиер выявили существование двух систем – производственной и социальной. Они полагали, что руководитель должен в равной мере обеспечивать функционирование исполнительной и представительской подсистем.

В последние годы получила распространение концепция формирования эффективных организаций Ее автор – Генри Минтцберг, профессор Мак-Гильского университета в Канаде. Все разновидности рассматриваемых автором организационных структур управления, так или иначе, включают пять координационных механизмов, связывающих организации воедино и обеспечивающих их согласованную деятельность. К таким механизмам относятся взаимное регулирование, прямое управление, стандартизация рабочих процессов, стандартизация выпуска, стандартизация рабочих навыков. Это основные, базовые элементы структуры, скрепляющие все элементы организации.

В начале 1970-х годов американский ученый Игорь Ансофф [13, 14] выдвинул ряд новых идей, касающихся подходов к пониманию и развитию организационных структур управления. Промышленную организацию он рассматривает как некоторую систему, осуществляющую взаимосвязи с источниками ресурсов и с внешней средой (рынки сбыта, конкуренты, правительство и др.).

Ансофф считает, что основная задача высшего руководства современной фирмы – решение стратегических проблем в условиях изменяющейся внешней среды. Одним из основных тезисов динамического подхода является существование тесной зависимости между характером внешних взаимосвязей и поведением фирмы, с одной стороны, и ее внутренней организацией – с другой.

В конце 1980-х – начале 1990-х годов американский ученый Дуглас Норт ставший в последствии лауреатом Нобелевской премии по экономике, опубликовал целую серию работ, имеющих непосредственное отношение к обоснованию роли и принципов функционирования организаций. По мысли Дугласа Норта, рынок – это сложное и неоднозначное явление. Он представляет собой структуру, охватывающее различные институты: законы, правила игры, и, что наиболее важно, определенные кодексы поведения, типы отношений и связей. Институты, согласно Норту, - это набор правил, процедура соответствий, моральное и этическое поведение индивидуумов в интересах максимизации дохода. Институты – это разработанные людьми формальные (законы, конституции) и неформальные ограничения (договоры, добровольно принятые кодексы поведения), а также факторы принуждения, структурирующие их взаимодействие. Все вместе они образуют побудительную структуру общества и экономики. Институциональное развитие экономики происходит под влиянием взаимодействия между институтами и организациями, когда первые определяют «правила игры», а вторые являются «игроками». Новые институты, согласно Норту, появляются, когда общество усматривает возможность получения дохода, который не может быть получен в условиях сложившейся институциональной системы. Иными словами, если производственные факторы предоставляют возможность увеличения доходов, а институциональные – этому препятствуют – то велики шансы возникновения новых институтов.

Представители многочисленных и разнообразных по своим подходам научных школ заложили теоретическую базу науки управления. Анализ подходов, взглядов и теорий подтверждает мысль о том, что управленческие идеи находятся в постоянном динамическом развитии.

Обобщая научные направления и концепции можно выделить четыре основных модели управления организацией .

**Модель 1**.Она известна под названием ***"***модельмеханистическойконструкцииорганизации",сформировалась в конце XIX века и получила широкое распространение в первой четверти XX века. Ее теоретической базой являются положения школынаучногоменеджмента***.*** Родоначальник этого научного направления Ф. Тейлор рассматривал эффективность с точки зрения факторов времени и движения. Предприятие – это механизм, представляющий собой комбинацию основных производственных факторов: средств производства, рабочей силы, сырья и материалов. Его целями чаще всего являются, максимизация прибыли, рентабельности, капитальных вложений, общего оборота капитала. В соответствии с этим оценкаэффективностифункционированияорганизациипроизводитсяпоэкономическомупоказателю,определяемомукакотношениевыпущеннойпродукции кзатраченнымресурсам.

**Модель 2**.Эта модель построена на определении организации как коллектива,сформированногопопринципуразделениятруда.Начало ее разработки относится к 30-м г.р. XX в. и связано с именами таких известных ученых, как Э. Мэйо, Д. Макгрегор, Ч. Барнард, Ф. Селзник, создавших основытеориичеловеческихотношений иповеденческихнаук.В нашей стране идеи научного управления трудовыми коллективами, работающими на социалистических предприятиях, развивали А.К. Гастев, О.А. Ерманский, Н.А. Витке и многие другие ученые и практики, работавшие в различных организациях и институтах научной организации труда в 20 – 30-е г.г. XX в.

Модель организации строится исходя из главного положения теории о том, что важнейшим фактором производительности на предприятии является человек как социальный деятель. Поэтому элементами модели являются такие составляющие, как внимание к работающим, их мотивация, коммуникации, лояльность, участие в принятии решений.

Главныезадачименеджеров вэтихусловияхзаключаются ворганизации иуправленииперсоналом,что, в конечном счете, должно приводить к выполнению целей предприятия. Вкачествекритерияуспешностиработыподанноймоделипринимаетсяповышениеэффективностиорганизациизасчетсовершенствованияеечеловеческихресурсов.

**Модель 3**.В этой модели предприятие представляется в виде сложной иерархической системы, тесно взаимодействующей с окружением. Ее основу составляет общая теория систем (основополагающий вклад за рубежом был сделан Л. Чандлером, П. Лоуренсом, Дж. Лоршем; в нашей стране эти проблемы исследовались И.В. Блаубергом, Э.Г. Юдиным, В.В. Дружининым, В.Н. Садовским, В.Г. Афанасьевым и многими другими учеными, разрабатывавшими их по самым различным направления). Ее главная идея заключается в признании взаимосвязей и взаимозависимостей элементов, подсистем и всей системы в целом с внешней средой. В соответствии с этими теоретическими положениями организация рассматривается в единстве ее составных частей, которые неразрывно связаны с внешним миром.

В этой модели главнымнаправлениемдеятельностименеджеровстановитсястратегическоеуправление,так как поведение организации в условиях, когда все взаимосвязанные предприятия действуют по собственному усмотрению, не может быть объектом точного прогнозирования и планирования. Эта модель утверждает единство системной многоплановости и сложности внешней среды, тогда как прежние методики стремились к редукции сложностей.

При оценке этой модели необходимо учитывать, что, несмотря на большое значение окружающей среды, она лишь определяет правила игры. Внутренняясредалюбой организации, которая формируется под воздействием непрерывно принимаемых руководством управленческих решений, реально определяет уровень эффективности.

**Модель 4**. **Э**та модель представляет предприятия как общественные организации, в деятельности которых заинтересованы различные группы как внутри, так и вне их границ. Взаимосвязь предприятий заключается в том, что они для коллективного, основанного на разделении труда, производства товаров и услуг используют ресурсы, предоставляемые поставщиками, интересы которых, в свою очередь, удовлетворяются продукцией предприятий. Таким образом, цели предприятий трактуются не столько в плане производства и сбыта каких-либо продуктов и получения прибыли, сколько с позиций удовлетворения различных запросов связанных с ними групп: потребителей, поставщиков, конкурентов, инвесторов, общества в целом. Основу этой модели (она формируется с 80-х г.г. XX в.) составляет теоретическая концепция заинтересованных групп, в соответствии с которой организации должны принимать во внимание разные интересы партнеров, круг которых может быть довольно широким. В качестве границы учета их интересов принимается превышение стоимости приобретаемых организацией услуг по сравнению с ее ресурсными затратами. Такой подход практически означает принятие за основу стратегии ограниченной оптимизации, при которой достижение какой-либо одной цели организации лимитируется требованием выполнять и другие цели на приемлемом уровне. Это приводит к необходимости соблюдения продленного баланса между такими разными по значению целями, как, например, объем продаж, прибыль, доходы, интересы персонала и местных органов власти, защита окружающей среды и т.д.

Японская система управления, как известно, в корне отличается от европейской и американской систем.

Система японского управления нацелена на постоянное формирование качественных человеческих отношений и выработку такого образа мышления, который бы устремлял работников к достижению поставленных целей в новых условиях (моральные качества, стабильность, гармонизация отношений и др.). Это означает, что японский менеджмент ориентирован в большей степени на научные концепции школы человеческих отношений (так как на практике делается упор на коллективную ориентацию, согласованность, моральные качества и др.).

Отличительными особенностями, отсутствующими в американской модели, являются также система пожизненного найма и процесс принятия управленческих решений. Результатом групповой ориентации японского менеджмента явилась групповая система принятия управленческих решений.

Европейская теория зародилась в самом конце XIX века. В процессе развития она активно обогащалась американскими, японскими и другими достижениями в области экономики и управления предприятием. Однако при этом теория сохранила свои особенности. Причем эти отличия гораздо ближе к экономике российского предприятия, чем американские и японские.

Например, американская теория экономики и управления производством основывается на идее достижения и сохранения мирового научно-технического лидерства в области высоких технологий. Европейская теория ориентирована на реализацию традиционного конкурентного преимущества – стабильно высокого качества продукции. Для России с ее сырьевой ориентацией и преобладанием конкурентных преимуществ низкого уровня эта теория ближе, чем американская, хотя также требует адаптации.

Американская теория инвестиций, в основном, ориентирована на портфельные инвестиции, которые делают институциональные инвесторы в результате игры на фондовых рынках. В отличие от этого Европейская теория больше внимания уделяет прямым инвестициям в конкретные проекты и предприятия. В России фондовые рынки делают только первые шаги. Преобладают прямые инвестиции, особенно из собственных средств. Поэтому эта теория инвестирования для российских предприятий ближе американской.

Россия переходного периода имеет свои доминирующиеособенности иприоритетыуправленияпредприятиями,которые продиктованы нестабильностью внешних условий их функционирования. Вот лишь некоторые из существенных различий в области экономики предприятия между Россией и странами Запада.

В условиях западных стран возможна ориентация развития предприятия на долгосрочные цели развития. В России перспективы выживания бизнеса на 2-3 года вперед столь же неопределенны, как для западного бизнесмена – на 2-3 десятилетия.

Если большинство предприятий стабильной рыночной экономики ориентированы на прибыль, завоевание новых рынков сбыта и на другие подобные приоритеты роста, то первейшей целью многих российских предприятий является выживание, т.е. такая экономическая ситуация, когда удается покрыть все издержки и обеспечить безубыточность работы.

В западной теории предприятие рассматривают, с одной стороны, как производство определенных материальных благ, а с другой – как предпринимательское дело, создающее прибыль и позволяющее приумножать первоначальный капитал. Единство производственного предприятия и предпринимательства здесь неразрывно. В российских условиях предпринимательский подход преобладает как условие выживания.

Западная логистика направлена на минимизацию или даже ликвидацию страховых запасов. В условиях нестабильности такая постановка задачи пока не реальна.

И все же при всей несомненной специфике функционирования российского предприятия и предпринимательства некоторые фундаментальные основы теории остаются общими для российских и западных предприятий.

Рассмотренные идеи, теории и практические подходы в управлении появились в XX столетии в результате сложных процессов, происходивших в общественном производстве. Это плод усилий многих управляющих-практиков, итог научных исследований и экспериментов ученых, специалистов менеджмента. В мире по проблемам управления подготовлены и изданы сотни научных трудов и практических рекомендаций, как управлять наиболее эффективно. Но и в настоящее время продолжают выходить в свет все новые и новые работы в области менеджмента.

Современное предприятие, а вместе с ним и система управления, находится под воздействием большого числа меняющихся факторов. Эти факторы задают рамки функционирования предприятия. Если эти рамки меняются, то изменения должны происходить и внутри предприятия, и в системе управления. Можно говорить, что в дальнейшем ситуация будет характеризоваться возрастающей динамикой (частота и скорость изменений), а также сложностью (число и разнообразие) происходящих событий.

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

В силу обозначенных причин ситуация на многих предприятиях не может считаться удовлетворительной. В первую очередь критике подвергаются принципы управления предприятиями. Очевидная тенденция – усиление предпринимательства внутри предприятия, что означает необходимость разработки соответствующих координирующих механизмов.

Следствием изменений во внешней и внутренней среде, существенных отличий между немецкими и японскими предприятиями в области производительности, гибкости и качества стали многочисленные попытки адаптации предприятий к новым требованиям.

Эти изменения еще раз обозначили недостатки систем управления. Критика связана в первую очередь с тем, что функция контроллинга на многих предприятиях реализуется очень слабо. Решение состоит в разграничении функций контроллинга и менеджмента .

Кроме того системы учета зачастую слишком сложные, неудобные для пользователя, слишком детализированные, слишком обширные и оставляются без внимания немонетарные показатели. Существующие системы контроллинга к тому же ориентированы на прошлое. Клиенты системы контроллинга страдают от недостатка информации, предоставляемой отделом контроллинга.

**1.3 Концепции контроллинга**

Описанные выше аспекты предъявляют новые требования к развитию контроллинга, который должен развиваться как часть системы управления. Это означает необходимость изменения существующих механизмов планирования, контроля и координации.

В конце XX века эта проблема получила логическое развитие и, в первую очередь, в работах по контроллингу .

Слово «контроллинг» произошло от английского глагола to control, который можно интерпретировать двояко: в значении «контролировать», «проверять» (что в английском языке выражает также глагол to check) и в значении «управлять», «руководить», «распоряжаться». Это семантическое разнообразие и не позволяет четко определить понятие «контроллинг».

До конца XX века тему контроллинга рассматривали в основном зарубежные авторы, а отечественные публикации представляли собой тезисы докладов и научные статьи. Издание в 1997 году перевода монографии Д. Хана положило начало целому ряду отечественных работ о контроллинге. Термин стал появляться в литературных источниках, посвященных бухгалтерскому и управленческому учету, стратегическому и оперативному менеджменту, принятию решений, информационным технологиям, логистике и т.д. Причины многообразия, на наш взгляд, следующие:

* понятие контроллинга изменяется в силу совершенствования производства;
* авторами рассматриваются различные аспекты контроллинга;
* подходы различаются соотношением теоретических обоснований и прикладных исследований.

Авторы являются сторонниками разных научных школ организационного управления. Традиционно выделяют немецкую и американскую школы. В Германии большее внимание уделяется научному обоснованию принципов и методов контроллинга, а в США – инструментам и их практическому применению.

Основные отличия американской и немецкой моделей заключаются в уровне принятия решений. Немецкая модель концентрируется на задачах внутреннего учета, а американская охватывает также задачи управления финансами и информационные .

Анализ литературных источников позволил выделить следующие подходы к концепции контроллинга:

* управленческий учет;
* управленческая информационная система;
* координация;
* координация процесса принятия решений.

Каждый подход имеет свои особенности, и более поздние подходы развивают предыдущие, акцентируя внимание на различных аспектах. Это, по нашему мнению, и является одной из причин отсутствия целостного представления о системе контроллинга. Чаще всего возникает ассоциация с контролем. В переводе с английского control – это управление, а не контроль. Поэтому версию контроля будем считать неверной.

**Первая концепция** рассматривает контроллинг как совокупность организационных мероприятий по совершенствованию документооборота в рамках оперативного учета. Положения этой концепции приведены в работах Р. Манна и Э. Майера. В отечественной литературе по управленческому учету контроллинг также трактуется как блок управления затратами на основе концепции маржинальной прибыли. В американской литературе этот термин заменился другим – управленческим учетом (Managerial accounting). Второй причиной возникшей путаницы, на наш взгляд, - наличие модуля контроллинга для управления затратами в интегрированных информационных системах: R/3 (SAP); Baan (Baan); iRenaissance (IRC); «Галактика» («Галактика»); «Флагман» («ИнфоСофт»); М-2 (КСТ). Третьей причиной является то, что ссылки на контроллинг как систему управления затратами встречается в работах, посвященных проблемам менеджмента.

В литературных источниках, ориентированных на первую концепцию контроллинга, по сути, описывается оперативный учет и приводятся методы и модели управления затратами и бюджетирования.

Контроллинг строит для нужд управления предприятием более сложную информационную систему по сравнению с данными бухгалтерского учета и отчетности, которая обеспечивает информацией другие его подсистемы. В рамках контроллинга учет тесно связан с анализом затрат и финансовых результатов, контролем и подготовкой управленческих решений. Он формирует информацию для внутреннего пользования.

Ограничения контроллинга чисто денежными показателями представляется слишком узким подходом. Контроллинг, с данной точки зрения, относится прежде всего к оперативному уровню и лишь отчасти – к стратегическому, когда речь заходит о потенциале успеха.

**Вторая концепция** рассматривает контроллинг как управленческую информационную систему. Различие между первой и второй концепциями кроется в уровне принятия решений. В первом случае приоритет отдается оперативным задачам, при этом информационной основой служат количественные данные бухгалтерского и оперативного учета. Во втором – информационная база принятия решений расширяется за счет данных функциональных подсистем, а уровень принятия решений расширяется до стратегического .Обе концепции используют данные учета. Различие кроется в приоритетах и методах, а также в том, что во втором случае предметная область расширяется за счет функциональных подсистем. Сторонники второго подхода понимают под контроллингом информационное обеспечение процесса принятия управленческих решений – сбор и обработку информации, используемой в процессе реализации функции планирования, контроля и регулирования.

В рамках этой концепции контроллинг рассматривают как процесс информационного обеспечения, который включает в себя постоянный сбор, систематизацию и выдачу самой различной информации в качестве основы для принятия решений. Задачи контроллинга в рамках данной концепции состоят в том, чтобы ориентировать руководство на принятие решений и необходимые действия, а главная задача – в координации получения и подготовки информации с потребителями в ней:

* предоставление руководству информации в нужном качестве и количестве, в нужный момент и в надлежащем месте;
* организация информационной подсистемы с учетом соотношения издержек и пользы (прибыли).

Эта подсистема выполняет, таким образом, сервисную функцию для других подсистем контроллинга, таких как, например, плановая, контрольная или аналитическая подсистемы. Однако включение столь обширных информационных задач в хозяйственную структуру предприятия представляет трудную проблему.

Если вся информационная область предприятия становится функцией контроллинга, то ее включение в общее поле действия приобретает неопределенный, размытый характер, поскольку информационные потребности пользователей слишком многоаспектны. В этом основной недостаток концепций.

Планирование и контроль являются основой третьей концепции контроллинга. Ее основоположником является Д. Хан .Он является последователем немецкой модели контроллинга, рассматривающей подход к управлению в виде циклов планирования, организации, контроля, мотивации, а это требует координации, которую нельзя достичь формализованными методами, поэтому возрастает роль лица, принимающего решение (ЛПР), в выборе достижения целей. Хан выделил стратегический и оперативный контроллинг, разделив цели и задачи, а также средства их достижения.

**Третья концепция** развивает координирующую функцию контроллинга. Ее авторы используют тезис о возможности управления координацией планирования и контроля. Одним из основных понятий рассматриваемой концепции является регулирование, посредством которого фактическая траектория развития системы удерживаются на теоретической траектории. Регулирование возможно только в случае формализованной цели и наличия модели управления. В текущем планировании имеется информация, имеются модели для снижения рассогласования между теоретическими и фактическими значениями показателей. Стратегические же планы часто имеют только качественные характеристики, поэтому согласовываются отдельные решения по достижению общей цели. Координация заключается не в управлении состоянием объекта, а в управлении процессом и является инструментом согласования функций. Помимо задач внутреннего учета, эта концепция индивидуально рассматривает: управление персоналом; инвестициями, маркетингом, логистикой, производством. В этом и заключается недостаток данной концепции.

**Четвертая концепция** характеризует контроллинг как функцию поддержки принятия управленческих решений. Контроллинг не координирует, а предлагает методологию и методику координации.

Анализ показал, что для современных научных исследований в области контроллинга характерно: соперничество различных школ и направлений; отсутствие устоявшихся стереотипов и стилей научного мышления в этой сфере знаний; наличие дискуссий по поводу того, какую из предлагаемых научным миром концепций можно принять за парадигму, которая определяла бы направления исследований в области контроллинга. Сегодняшнее состояние в этой сфере знаний, следуя Томасу Куну, допарадигмальный период развития контроллинга.

Парадигму Томас Кун определяет как: «…признанные всеми научные достижения, которые в течение определенного времени дают научному сообществу модель постановки проблем и их решений». Далее он отмечает: «…пока средства, представляемые парадигмой позволяют успешно решать проблемы, порождаемые ею, наука продвигается успешно и проникает на самый глубокий уровень явлений, уверенно используя эти средства».

На современном допарадигмальном этапе отсутствует единый методологический подход к исследованию контроллинга: каждая из рассмотренных концепций имеет рациональное зерно; делает акцент на отдельных теоретических и (или) практических аспектах контроллинга; исследовательские программы этих концепций основываются на различных методологических принципах; имеется глубокий разрыв между многообразием (количественным) концепций контроллинга и общей методологией формирования контроллинга .

Главное условие успеха управления предприятием – способность своевременно определить опасность кризиса и оперативно предотвратить его. В процессе выполнения функций менеджеры, осуществляя планирование, организовывая работу, мотивируя людей, занятых на предприятии, контролируя и координируя все процессы, принимают большое количество решений.

Цель контроллинга состоит не в управлении менеджерами со стороны, а в содействии им в процессе реализации функций. Функции контроллинга начинают выполнять отдельные менеджеры (полностью или как минимум частично). Контроллинг можно понимать как реинтеграцию задач менеджмента в систему контроллинга.

При новом распределении задач следует иметь в виду, что часть из них, которые до сих пор выполнялись менеджером, должна остаться именно у него. Смысл не состоит в том, чтобы сделать менеджера безработным. Как правило, сначала определяется, какая часть задач менеджера должна быть передана контроллеру, а затем – в какой степени в процесс контроллинга будут вовлечены другие специалисты предприятия.

В ходе внедрения контроллинга происходит в первую очередь перераспределение задач, связанных с процессом планирования, контроля и информационного обеспечения. На первом этапе анализируются все возможные действия, связанные с выполнением перечисленных функций. Далее обсуждается, кто конкретно будет отвечать за отдельные этапы этих процессов. Следует иметь в виду, что менеджеры структурных подразделений компании, как правило, хорошо знают специфику своих участков работы. Одновременно следует обеспечить единство и сквозной характер выстраиваемых систем. Эта задача централизованной службы контроллинга. Таким образом, важно найти «золотую середину» между близостью к «месту событий» и способностью отследить общий ход событий.

Организация контроллинга должна удовлетворять требованиям ориентации на клиента. При этом контроллеру следует ориентироваться на потребности клиентов внутри предприятия и предоставлять в распоряжение коллег инструментарий, позволяющий соблюсти ориентацию на клиента на уровне предприятия в целом – например, метод формирования плана производства.

Описанные изменения позволяют сформировать новое понимание роли контроллинга организации. Контроллинг в современных условиях выполняет функцию внутреннего советника (консультанта), располагающего знаниями о продуктах, клиентах и процессах .

Современные изменения во внешней и внутренней среде предприятия влияют на изменение системы контроллинга. Задачи контроллинга, его организационное оформление и использование контроллинговых инструментов постоянно обсуждаются и изменяются. Другими словами, контроллинг на современных предприятиях должен соответствовать быстро меняющимся требованиям. Предприятиям необходимы новые подходы, инструменты и методы обеспечения устойчивого развития. Сегодня стоит вопрос о недостаточной методологической проработки контроллинга, что сдерживает системное внедрение его на промышленных предприятиях. Анализ показывает, что необходима комплексная методология и основанный на ней инструментарий, которые позволили бы усовершенствовать систему управления предприятием с целью повышения эффективности его деятельности.

Методология контроллинга должна охватывать совокупность теоретических подходов, общие закономерности, научные принципы, цели, задачи, функции и методы, отражающих современные требования рынка.

**1.4 Сущность функционального контроллинга**

В условиях рынка предприятие должно своевременно определять предстоящие научно-технические, организационно-экономические, социально-политические и другие виды воздействия внешней среды и принимать соответству­ющие плановые решения. Организационные схемы управления должны учитывать не только характер стратегий, тип струк­тур, процедур планирования и контроля, но и стиль руководства, ква­лификацию работников, их поведение, реакцию на нововведения.

Каждое предприятие обладает определен­ным потенциалом, поэтому система управления должна обеспечивать наиболее эффективное использование имеющихся ресурсов (основных, оборотных, трудовых), а также создавать условия и предпосылки для последовательного роста потенциала предприятия. Для успешного функционирования каждое предпри­ятие должно обеспе­чивать платежеспособность за счет текущей дея­тельности и развивать предприятие. Для успешного выполнения функций текущей дея­тельности и развития фирмы необходимо осуществлять эффективное планирование. При формировании системы планирования необходимо учитывать, что в рыночных условиях все субъекты эконо­мики развиваются циклично: спад (рецессия); депрессия (стагнация); подъем и устойчивый рост .

В процессе планирования необходимо иметь представление о факторах, влияющих на цикличность развития. (рис. 1.4.).

Жизненные циклы

технологии

продуктов

Структура отраслей

Спрос и предложение

Равновесие (перепроизводство)

Банковский сектор

Инновации и инвестиции

Демография

Ценовые изменения на материальные ресурсы

Рис. 1.4 Основные факторы, влияющие на цикличность

Функционирование предприятия, представляет собой последовательный процесс, включающий следующие основные элементы, обеспечивающие устойчивость дея­тельности предприятия: цели предприятия; ре­сурсы; производство продукта; реализация го­тового продукта. Устойчивое развитие предприятия зависит от установления непрерывного обмена различ­ными видами ресурсов между предприятиями и внешней средой. Если непрерывность обмена на­рушается, предприятие теряет устойчивость. Устранить возникшую проблему потери устойчивости позволяет способность пред­приятия восстановления связей с внутренним и внешним окружением.

Если внутренняя среда предприятия харак­теризуется, в большей мере собственными про­цессами, то с различными элементами внешне­го окружения организация осуществляет раз­личные взаимоотношения на «входе» и «выхо­де». Поскольку процесс функционирования и результаты деятельности предприятия в значи­тельной степени определяются его внешней средой, необходимы знания этой среды и уме­ние правильно реагировать на ее изменения.

Подвижность и неопределенность внешней среды заставляет руководство предприятия изыскивать более полную и точную информацию для принятия эффективных решений относительно составляющих своей внутренней среды и для прогнозирования изменения факторов внешнего воздействия .

Предприятие, работающее в рыночной экономике, подвергается воздействиям внешней среды, в которой, как правило, происходят быстрые изменения, вызванные различными факторами – изменением коньюктуры, насыщением рынков сбыта, появлением новых товаров. Происходящие изменения повышают степень неопределенности при принятии решений, а следовательно, увеличивается хозяйственный риск при достижении планируемых результатов.

 В этих условиях предприятию необходимо иметь ориентиры стратегического развития. Отсутствие стратегии приводит к тому, что каждое структурное подразделение компании начинает искать свои пути выхода из создавшейся ситуации, не согласованные с общей деятельностью предприятия. Чем выше неопределенность и динамика изменения внешней среды, тем актуальней для предприятия разработка стратегии развития, а следовательно, и стратегическое планирование .

Стратегия, разрабатываемая на определенный период, способствует выполнению миссии предприятия наиболее эффективным способом. Для реализации каждой стратегии разрабатывается стратегический план, который представляет собой набор стратегических целей, про­ектов и программ действий по достижению заданных целей на основе стратегических решений. Ключевыми составляющими стратегического плани­рования являются стратегические цели, решения, проекты и программы развития.

В соответствии с принятой стратегией и стратегическими целями, стратегическое планирование состоит из следующих видов деятельности :

* планирование целевых показателей (дерево целей) на заданный временной период;
* планирование на основе маркетинговых исследований и выбора приоритетных направлений;
* планирование необходимого объема и структуры потенциала (или условий) материально-технического, организационно-эко­номического, кадрового (трудового) и финансового для реали­зации программы;
* разработка инвестиционной программы развития;
* планирование экономического роста;
* установление контрольных параметров для текущего плани­рования;
* проведение стратегического контроллинга программ развития;
* формирование информационной базы;
* разработка организационно-финансового со­провождения реализации плана.

При реализации стратегических планов реализуются задачи стратегического контроллинга, включающие в себя: анализ показателей развития; мониторинг изменения внешних и внутренних ус­ловий и ограничений; анализ и выявление от­клонений, возникающих в процессе выполнения стратегического плана, для своевременной корректировки плановых заданий; формирование заданий и требование к текущему контроллингу; подготовку материалов анализа и информирование высшего зве­на управления.

Исходя из перечисленных задач следует, что контроллинг это упреждающий контроль принимаемых и реализуемых управленческих решений на основе методов оценки последствий этих решений на деятельность предприятия в настоящем и будущем периодах.

При реализации стратегических планов, необходимо учитывать не только сущность и важность стратегии, но и роль стратегии в общем процессе планирования, методы разработки стратегии и взаимосвязь текущего планирования со стратегией и со стратегическими планами .

Современное предприятие представляет собой объективно существующий комплекс материальных объектов, коллективов людей, производственных, науч­но-технических и информационных процессов, имеющих целью выпуск продукции определенного назначения и качества.

Целью управления является не только создание условий для согласованной работы производственных подразделений по выпуску продукции, но и достижение установленных зна­чений технико-экономических показателей, таких как номенклатурное выполнение плана, фонд зарплаты, затраты, объем продаж, себестои­мость, прибыль, производительность труда и т.д. Важная роль в управ­лении принадлежит планированию, в процессе которого следует разра­батывать комплекс взаимоувязанных планов по всем производственным структурам предприятия .

Текущее планирование на предприятии должно учитывать производственные возможности и обеспеченность необходимыми ресурсами, конъюнктуру рынка и возможные издержки производства. В плане с учетом специа­лизации и организации производства устанавливаются четкие задания на выполнение конкретного вида и объема работ. Следователь­но, текущее планирование -это способ хозяйствования, основанный на детальных обоснованных расчетах заданий исполнителям .Таким образом, дос­тигается сбалансированность в деятельности всех подразделений пред­приятия, а именно:

* создается динамичная система взаимосвязи производственных,технико-экономических, организационно-административных исоциальных мероприятий, направленных на достижение конечной цели;
* предусматривается порядок и очередность выполнения работ;
* устанавливаются сроки и исполнители по всему спектру разнооб­разных работ, которые предусмотрены планом;
* определяются источники финансирования и обеспечения произ­водства всеми необходимыми ресурсами — финансовыми, тру­довыми, материальными, энергетическими;
* определяются предельно допустимые затраты по каждому меро­приятию, этапу и виду работ.

Основными принципами организации планиро­вания являются следующие:

* научность, т.е. соблюдение экономических законов, современная методологическая основа плановых расчетов, применение эконо­мико-математических методов;
* обоснованность и точность, т.е. использование системы норм и нормативов, регламентирующих протекание производственного процесса, наличие и обеспеченность необходимыми ресурсами;
* непрерывность и гибкость планирования, т.е. взаимосвязь теку­щих и перспективных планов, гибкое реагирование на постоянно меняющиеся внешние условия и внутреннюю производственную ситуацию;
* комплексность, т.е. наиболее полный охват планами всех сторон хозяйственной деятельности, включая -- производство, снабже­ние, сбыт, затраты, научно-технический прогресс, финансы, кад­ры и т.д.;
* сбалансированность и пропорциональность, т.е. поддержание оп­ределенных пропорций между различными производственными стадиями, смежными производственными подразделениями, между производством, финансовыми, материальными и трудовыми ресурсами;
* выбор ведущих звеньев в производственной системе и приоритет­ность в организации их функционирования, как правило, это за­вершающие стадии технологического процесса или «узкие места».

Процесс планирования невозможно проводить без наличия соответ­ствующих целей планирования. Исходной базой этого процесса явля­ются цели верхнего уровня управления предприятием.

Важнейшими задачами каждого предприятия являются экономи­ческая безопасность и финансовая устойчивость. Решение этих задач обеспечивается позитивной разностью между денежными поступлениями и выплатами в процессе текущей деятель­ности, т. е. денежным потоком. Стремление в каждый период поддер­живать разность положительной позволяет считать предприятие лик­видным, а значит, и платежеспособным. Гарантия ликвидности — это основная финансовая (монетарная) цель предприятия. Предприятие только тогда платежеспособно, когда сумма выплат в определенный период не превышает суммы поступлений и остатка пе­реходящих платежных средств в этот же период.

Платежеспособность является важнейшим условием, обеспечиваю­щим текущую деятельность и возможность погашения прежде всего краткосрочных обязательств в заданный период. В связи с этим пока­затели ликвидности, определяющие уровень платежеспособности, ис­пользуются в качестве основных целей в финансовом плани­ровании.

Текущее планирование должно обес­печивать достаточный уровень платежеспособности и соответствую­щую ликвидность ресурсов предприятия, а также создавать условия для экономического роста на базе добавленной стоимости. Однако дости­жение основных целей текущего планирования должно осуществляться в рамках решения стратегических задач.

Стратегическое планирование ориентировано на перспективное развитие предприятия, удовлетворяющее требованиям акционеров (в акционерном предприятии), учредителей (в других предприни­мательских структурах), государства (в унитарных предприятиях). Развитие любого предприятия должно обеспечивать обязательный рост действительной (реальной) стоимости капитала собственников, так как только в этом случае они будут удовлетворены первоначаль­ным вложением своего капитала в бизнес .

К основным целям относится и прибыль предприятия. Максими­зация прибыли создает основу для роста активов, а следовательно, и стоимости предприятия. Однако при неэффективном управлении объемом продаж, денежными поступлениями и выплатами рост при­были не гарантирует положительного денежного потока, и вместо ро­ста активов создаются условия для банкротства. В связи с этим плани­рование прибыли необходимо согласовывать с плановым движением денежного потока, объемами производства, уровнем затрат, величиной инвестиций, долговыми обязательствами.

Деятельность по финансовому и экономическому анализу имеет большой удельный вес в процессе управления предприятием.

Всякое предприятие в процессе осуществления своей хозяйственной деятельности вступает в отношения с налоговыми органами, банками, другими предприятиями (поставщиками и потребителями) и так далее.

Предприятие, которое из режима своевременного исполнения обяза­тельств переходит в кризисную зону ненадежного исполнения, сбоев, срывов вплоть до безнадежного состояния, становится как партнер не­платежеспособным или несостоятельным и наносит ущерб своим креди­торам.

Кризис предприятия является тяжелым патологическим состоянием, ставящим под угрозу само его существование и требующим принятия оп­ределенных мер, направленных на его оздоровление и восстановление состояния равновесия. В отличие от временных ситуаций падения деловой активности предприятия, следующих за прекращением циклов развития и чередующихся с фазами подъема, кризисы предприятий вызывают на­столько сильные нарушения их деятельности, что могут влечь за собой полную перестройку предприятия, затрагивая имущественную, управлен­ческую, кадровую, организационную и техническую стороны .

Реализация предпринимательских способностей контроллера осуще­ствляется в процессе прохождения всех этапов и циклов управления, на каждом из которых может возникнуть риск. Существуют объективная основа и субъективные причины возникновения риска, порожденные как внешними условиями, так и внутренними факторами деятельности предприятия. Поэтому проблемы оценки экономического и производст­венного риска, а также выбора эффективных решений в условиях неоп­ределенности являются важным элементом рыночной экономики .

Ясное понимание природы возникновения этих рисков, экспертная оценка возможности их появления и отрицательного влияния на произ­водственный процесс позволяют не только предвидеть, но и во многих случаях подстраховаться на случай их возникновения. Установление и детализация перечисленных факторов для конкретного предприятия позволяет заблаговременно с разных сторон рассмотреть данную про­блему и найти реальные способы эффективного устранения подобных ситуаций с наименьшими потерями.

Ассортимент рисков промышленного предприятия достаточно ши­рок, а вероятность возникновения каждого вида риска различна, так же как и сумма убытков, которые они могут вызвать. Поэтому от контроллинга требуется обеспечить учет и оценку рисков. Для этого необходимо:

* выявить перечень предпо­лагаемых рисков;
* определить вероятность возникновения каждого;
* оценить ожидаемый размер потерь при их возникновении;
* провести их ранжирование по вероятности возникновения;
* установить приемлемый уровень риска и в первую очередь отслеживать те риски, вероятность возникновения которых выше данного уровня.

Главное условие успеха управления предприятием – способность своевременно определить опасность кризиса и оперативно предотвратить его. В процессе выполнения функций менеджеры, осуществляя планирование, организовывая работу, мотивируя людей, занятых на предприятии, контролируя и координируя все процессы, принимают большое количество решений.

Начальный импульс процессу принятия решений задает информация о состоянии контролируемых параметров управляемого объекта, а воздействие осуществляется после выработки и принятия решения, которое подается на «вход» объекта. Процесс принятия управленческих решений носит циклический характер, начинается с обнаружения несоответствия параметров нормативам или плановым заданием и заканчивается принятием и реализацией решений, которые должны это несоответствие ликвидировать (рис. 1.5.) .

Искусство управления заключается в умении предвидеть хозяйственную и коммерческую ситуацию, исследовать эту ситуацию и разработать решения по оптимизации «затраты-выпуск» с целью обеспечить достижения поставленных перед предприятием целей.

Вход Выход

Процесс производства

Информация

(несоответствие)

 Информация (решение)

(решение)

Модель

Разработка

Организация

Рис. 1.5 Процесс разработки и принятия решений

Таким образом, в процессе управления предприятием необходимо осуществлять непрерывный анализ фактической траектории развития предприятия, упреждая отклонения, от теоретической (целевой) траектории. Реализация этой задачи требует интеграции традиционных методов учета, анализа, нормирования, планирования и контроля в единую систему для получения информации и принятия на ее основе управленческих решений. Эта система должна быть сориентирована не только на достижения текущих целей, но и на достижение стратегических целей, в которой преобладающим становится комплексное решение проблемы устойчивого развития предприятия.

Этим требованиям в значительной степени удовлетворяет контроллинг

Основная роль контроллинга заключается в координации взаимодействия менеджмента предприятия в процессе выполнения функций планирования, учета, анализа, контроля и регулирования.

Контроллинг возникает на пересечении деятельности менеджеров и контроллеров (специалистов подразделения контроллинга) при их совместном выполнении функций управления. Концепция взаимосвязи между менеджментом и контроллингом отражена на рис. 1.6.

Анализ концепций контроллинга обуславливает необходимость выделения в контроллинге следующих составляющих (рис. 1.7).

* целеполагание и иерархия целей, т.е. установление взаимоувязанных по уровням управления целей функционирования предприятия на основе системного подхода;

Контроллер отвечает за: координацию и согласование; методологию; подготовку решений

Менеджер отвечает за: план; результаты; подразделение

 Контроллинг

Рис. 1.6. Концепция взаимосвязи менеджмента и контроллинга

* логистика, т.е. упорядочение и организация движения продукции в процессе производства, снабжения и распределения с целью минимизации затрат;
* научная организация планирования, т.е. применение методов моделирования и оптимизации планов подразделений и предприятия;

Иерархия целей

Логистика

Профессионализм

Научная организация планирования и прогнозирования

Организация управления предприятием

Контроллинг

Ситуационный анализ

Системы и методы эффективного управления

Рис. 1.7. Концептуальные основы контроллинга

* системы и методы эффективного управления, т.е. использование обоснованной технологии процессов управлением предприятия;
* ситуационный анализ, т.е. применение ситуационного подхода для поиска оптимальных решений;
* организация управления предприятием, т.е. обеспечение процессов управления инструментарием и информационными ресурсами для организации его устойчивой работы с минимальными издержками в условиях неопределенности;
* профессионализм контроллеров, т.е. четкая регламентация требований к профессиональной компетенции и составу выполняемых функций.

Контроллинг как научно-методологический подход к организации управленческой деятельности на промышленном предприятии направлен на:

* постоянное повышение технического уровня и развитие предприятия;
* совершенствование структуры управления промышленным предприятием;
* повышение качества и конкурентоспособности производимой продукции;
* расширение работ по перевооружению и реконструкции действующих производств;
* повышение мотивации всех работников в конечных результатах деятельности;
* организацию управления на основе использования современных ПЭВМ, экономико-математических методов и информационных технологий.

Контроллинг – это интеграционный процесс, с помощью которого профессионально подготовленные специалисты формируют организацию и управляют ею путем постановки обоснованных целей и разработки способов их достижения. Управление современным предприятием носит характер непрерывного процесса реализации разнообразных методов, средств и функций, направляющих деятельность промышленного предприятия с целью повышения его эффективности и прибыльности.

По своему содержанию контроллинг охватывает все специфичные для промышленного предприятия факторы и сферы управленческой деятельности. При выделении и конкретизации составных элементов контроллинга особый упор должен делаться на представление предприятия и его частей как системы со своими целями и задачами функционирования, особенностями в подходах и методах управления .

Сложность и динамичность управления промышленным предприятием вызывает необходимость применения системного подхода с целью моделирования и разработки методологии, обеспечивающей эффективное функционирование и развитие всей системы.

При системном подходе к управлению предприятием должны координироваться все проблемы подготовки, организации функционирования и обслуживания производственного процесса. Логическим продолжением исследований явились разработки по применению ситуационного подхода, в основе которого-рассмотрение конкретной производственной ситуации, с которой сталкивается предприятие в процессе своего функционирования. Управление такой ситуацией осуществляется путем выбора и выделения наиболее важных в конкретных обстоятельствах переменных, взаимосвязанное рассмотрение которых позволяет решать возникающие проблемы.

Концептуально основные составные элементы контроллинга можно представить следующим образом (рис. 1.8).

* роль, назначение и место предприятия в рыночной системе;
* цель функционирования, стратегия достижения этой цели и иерархия целей по уровням управления;
* вид производственно-хозяйственной деятельности и характер производимой продукции;
* технология, научная организация производства, структура и система управления предприятием;
* нормы и нормативы, регламентирующие нормальное протекание производственного процесса;

Контроллинг

Роль, назначение и место предприятия

Цель функционирования

Характер производимой продукции

Технология и научная организация

Методология

Нормы и нормативы

Система координации

Планирование

Учет, анализ и контроль

Прогнозирование

Профессионализм контроллера

Рис. 1.8. Элементы контроллинга

Автоматизация контроллинга

* методология контроллинга;
* организация системы координации взаимоувязанных по уровням, периодам и степени детализации плановых расчетов;
* организация достоверного учета контроля и анализа состояния показателей предприятия;
* прогнозирование возможного состояния показателей;
* профессионализм и высокая квалификация контроллеров на всех уровнях управления;
* эффективная деятельность всех подразделений по выполнению целей;
* информатизация управленческой деятельности на основе применения технических средств, экономико-математических методов и информационных технологий.

Контроллинг, занимая центральное место в межфункциональной системе предприятия, имеет устойчивые взаимосвязи с другими самостоятельными видами управленческой деятельности, такими как:

* маркетинг – комплекс мероприятий в области исследования торгово-сбытовой деятельности предприятия, которые связаны с изучением факторов, оказывающих воздействие на процесс производства, где должен быть реализован принцип: производить то, что продается, а не продавать то, что производится; при этом выявляется спрос, возможные запросы потребителей, требования к продукции по всему жизненному циклу;
* ценообразование и управление затратами – политика установления цены на продукцию в зависимости от ситуации на рынке, что напрямую связано с жизненным циклом изделия, издержками производства, спросом на продукцию, допустимым диапазоном цен;
* управление нововведениями – эффективное использование достижений науки и техники (инноваций), проведение единой инновационной деятельности, разработка планов освоения новой техники и технологий, развитие производственных мощностей, обеспечение программ нововведений финансами и материальными ресурсами;
* управления финансами – обеспечение промышленного предприятия финансовыми ресурсами, необходимыми для производственно-хозяйственной деятельности с целью получения прибыли и должного уровня рентабельности производства, контроль состояния и рационального использования основных и оборотных фондов;
* экономическое управление – формирование по производственным и функциональным подразделениям (бизнес-единицам) и предприятию в целом технико-экономических показателей для организации эффективного управления и регулирования хозяйственной деятельности, таких, как объем работ, фонд зарплаты, нормативная трудоемкость работ, штатное расписание, система материального поощрения, качество производимой продукции, организация и производительность труда и др.;
* управление персоналом – рациональное использование и гибкое маневрирование трудовыми ресурсами, повышение творческой и организационной активности, профессионализм работников, мотивация трудовой деятельности;
* управление качеством – контроль на всех стадиях жизненного цикла продукции за соблюдением требований ГОСТов и международных стандартов для выработки мероприятий по предотвращению и устранению брака;
* управление сбытовой деятельностью – организация отгрузки товарной продукции в полном соответствии с планами и заключенными договорными обязательствами;
* управление материально-техническим снабжением – комплексное обеспечение и рациональное использование всех ресурсов на основе техники обоснованных норм расхода и выделенных лимитов для выполнения производственных заданий.

Обобщая различные подходы и трактовки, учитывая опыт практической реализации и ограниченные возможности существующих концепций, впервые предложен авторский подход к контроллингу: контроллинг – это межфункциональная система предприятия, являющаяся частью системы менеджмента, основополагающим понятием которой являются закономерности, принципы, цели, функции, задачи и методы.

Данное определение отражает в первую очередь то, что задачи контроллинга возникают на пересечении деятельности менеджеров при выполнении возложенных на них функций и направлены на: развитие и укрепление рыночных правил, основывающихся на закономерностях функционирования предприятий в условиях неопределённости и рисков их внутренней и внешней среды; создание новых и реформу действующих механизмов, направленных на устойчивое развитие предприятия и достижение его конкурентных преимуществ; эффективное решение межфункциональных проблем, обеспечивающее достижение целей на основе разработки новых и развития существующих методов и моделей.

По своему функциональному наполнению и роли система контроллинга должна занимать центральное место в системе менеджмента предприятия (рис.1.9).

 **Внешняя среда**

#  Внутренняя среда

 с

Управление нововведениями

 Управление производством

Управление маркетингом

маркетингом

Управление качеством

Управление персоналом

Система контроллинга

Управление сбытовой деятельностью

Управление затратами

Управление материально-техническим обеспечением

Управление финансами

## Рис. 1.9 Контроллинг в системе менеджмента предприятия

Функционирование предприятия зависит от внешних и внутренних факторов. Главное условие его эффективного функционирования – способность контроллеров своевременно определить опасность кризиса и оперативно предотвратить его, а, следовательно, необходимо осуществлять непрерывное отслеживание фактической траектории развития предприятия, упреждая отклонения от теоретической (целевой) траектории.

В рамках традиционной системы менеджмента координация взаимодействие менеджеров предприятия в процессе выполнения ими функций сталкивается с противоречивыми интересами. Для решения задач, возникающих на пересечении деятельности менеджеров при выполнении ими свих функций, и должен реализовывать свои функции контроллинг, выполнение которых в существующей системе «размыто», что не способствует созданию эффективных условий развития предприятия и конкурентных преимуществ.

 В российской практике нет широкого применения контроллинга на предприятиях. К основным причинам такого отношения можно отнести, во-первых, в директивной экономике вопросы координации подменялись контролем, во-вторых, концепция контроллинга это новое течение и сформировалось оно в конце ХХ-го столетия, в-третьих, новые собственники заводов и пароходов не имеют необходимого уровня знаний и опыта управления приобретенными бизнесом, в-четвертых, новые собственники в условиях нестабильности переходного периода ориентируют бизнес на краткосрочную перспективу получения прибыли, в-пятых, для новых форм управления возникла потребность в специалистах, которых сегодня готовится недостаточно, в-шестых, для создания новой формы управления, требуются материальные, трудовые и финансовые ресурсы, которые новые собственники не стремятся вкладывать в управление.

Внедрение на практике новых идей и подходов контроллинга по нашему мнению сдерживается еще и тем, что этой проблематике мало уделяется вниманием и в научной среде. Публикации, которые сегодня имеются по этой проблематике можно подразделить на публикации, в которых рассматриваются отдельные аспекты контроллинга в составе тех или иных функций менеджмента, на публикации, в которых контроллинг рассматривается как обеспечивающая функция стратегического планирования, на публикации, в которых представлен опыт использования контроллинга на западных фирмах.

В процессе исследования современной зарубежной и отечественной теории и практики в области контроллинга было выявлено, что наиболее важной для разработки новых и развития действующих механизмов (так как с их помощью создаются эффективные условия развития и конкурентные преимущества предприятий), наиболее сложной (из-за множества подходов и взглядов на сущность и назначение) и наименее разработанной является выбор методологии исследования контроллинга: логически завершённой унифицирующей системы, которая, во-первых, выполняет инструментальную функцию, т.е. играет роль инструмента структурно-функционального исследования, а, во-вторых, позволяет использовать её в качестве средства исследовательской рефлексии, т.е. обосновывать способы достижения целей и улучшать эти способы при формировании системы контроллинга промышленного предприятия.

**Контрольные вопросы**

1.Основные причины реформирования предприятий.

2.Краткая характеристика факторов неопределенности.

3.Основные модели управления организацией.

4.Краткая характеристика модели механической конструкции организации (Модель 1).

5. Краткая характеристика модели, сформированной по принципу разделения труда (Модель 2).

6. Краткая характеристика модели, представляемой в виде сложной иерархической системы (Модель 3).

7. Краткая характеристика модели, представляемой как общественные организации (Модель 4).

8.Основные отличия немецкой и американской моделей контроллинга.

9.Краткая характеристика концепции контроллинга «Управленческий учет».

10.Краткая характеристика концепции «Управленческая информационная система».

11.Краткая характеристика концепции «Координация планирования».

12.Краткая характеристика концепции «Координация процесса принятия решений».

13. Основные составляющие контроллинга.

14. Основные элементы контроллинга.

15.Основные взаимосвязи контроллинга с другими самостоятельными видами правленческой деятельности.

16.Определения контроллинга.

**Тема 2.Теоретические основы контроллинга**

**2.1 Общие вопросы методологии исследования**

Экономическую науку очень часто разделяют на позитивную и нормативную. Впервые это разделение отчетливо провел Джон Невил Кейнс.

Согласно Дж. Н. Кейнсу, основная цель позитивной экономической науки – познание сущности экономических процессов, главная задача нормативной экономической теории – разработка экономически должного, неких принципов и методов, способных регулировать функционирование экономической системы. Позитивная экономика изучает то, что есть, тогда как нормативная экономика выражает субъективные представления о том, что должно быть. Позитивная экономика исследует фактическое состояние экономики, а нормативная определяет, какие конкретные условия или аспекты экономики желательны или нежелательны.

Экономическая наука исследует мир экономических явлений по многим направлениям. Прежде всего необходимо выделить в ней тот раздел, который носит название «экономическая теория». Экономическая теория составляет сердцевину экономической науки, но не включает в себя прикладные и эмпирические разделы экономического знания.

Существуют экономические науки, связанные с финансами, денежным обращением, кредитом и банковской деятельностью: теория и методология финансов, страховое дело, банковское дело и кредит и т.п.

Важнейшим разделом экономического знания является экономическая методология.

Экономическая методология – это важнейшее направление в исследовании экономических явлений. Она изучает методы экономической науки.

Между миром экономического субъекта и миром экономических явлений лежит мир экономических фактов .

Экономические факты – это рациональная регистрация и интерпретация событий с последующей переработкой данного материала в совокупности научных экономических фактов.

В принципе, тот же самый подход применим и к экономическим фактам. Любое событие, явление или действие попадает в разряд экономических, если оно влечет за собой определенные экономические последствия.

Экономические факты – это наблюдаемые и фиксируемые события хозяйственной жизни. Экономическими фактами могут быть экономические процессы или явления. Экономические факты должны быть обоснованы.

В связи с этим возникает проблема обоснованности факта, которую можно решать на трех уровнях: мировоззренческом, теоретическом и процедурном.

Мировоззренческий уровень предполагает общую, фундаментальную обоснованность всего экономического знания.

Второй уровень – теоретический. Здесь важнейшее значение имеют состояние и разработанность экономической теории, ее способность правильно интерпретировать и включать в свое проблемное поле экономические факты.

Третий уровень – процедурный. На этом уровне обосновывается правильность процедур исследования, т.е. способов и приемов получения экономического знания о фактах.

Последний уровень обоснования – уровень методологический; он прямо апеллирует к методам исследования.

В совокупности все три уровня обоснования (мировоззренческий, теоретический и процедурный) образуют концептуальный каркас экономической парадигмы.

Термин «методология» появился как комбинация двух древнегреческих слов: «методос» - «способ, путь» и «логос» - «учение».

Буквальный перевод слова «методология» - «учение о методе» или, лучше сказать «учение о методах».

Метод – это определенная совокупность устойчивых правил, предназначенная для достижения какой-либо цели .

Методологию можно определить следующим образом: во-первых, учение об основных методах, во-вторых, сама эта совокупность методов, т.е. методов, имеющихся в распоряжении данной науки, причем первая трактовка методологии является более глубокой по своему смыслу, чем вторая.

Методологией называют систему принципов научного исследования. Именно методология определяет, в какой мере собранные факты могут служить реальным и надежным основанием знания.

С формальной точки зрения методология имеет дело с операциями, при помощи которых конструируется знание. Поэтому термином «методология» принято обозначать совокупность исследовательских процедур, техники и методов, включая приемы сбора и обработки данных .

Содержательное понимание методологии исходит из того, что в ней реализуется поисковая функция исследования. Любая теоретическая система знания имеет смысл лишь постольку, поскольку она не только описывает и объясняет некоторую предметную область, но одновременно является инструментом поиска нового знания.

Поскольку теория формулирует принципы и законы, отражающие предметный мир в ее предметной области, она оказывается в то же время и методом дальнейшего проникновения в еще не изученные сферы действительности на базе имеющегося знания, проверенного практикой.

Методология выполняет следующие функции:

- предоставляет общие принципы для изучения реальности;

- обеспечивает возможность междисциплинарного синтеза;

- разрабатывает проблему и методы ее подтверждения;

- конструирует аналитические схемы для изучения фактов;

Для исследователя важна в первую очередь та истина, которую он стремиться постичь, а каков будет путь к этой истине – дело второе. Поэтому методологию необходимо рассматривать скорее как инструмент научного исследования, а сама роль ее может быть определена как инструментальная.

Методология как способ изучения какой-либо реальности многовариантна и многомерна.

Первая самая распространенная классификация методологии – это ее разделение в зависимости от той области знания (сферы науки), где применяется данная методология.

Рассмотрим классификацию методологии по трем уровням ее общности: всеобщую, общенаучную, частнонаучную.

Роль всеобщей методологии играет философия.

Общенаучная методология – это методология для нескольких наук.

Роль общенаучной методологии для экономической науки могут играть математическая, статистическая, историческая и некоторые другие типы методологий. Помимо экономического знания они могут быть применены и к другим типам научного знания.

Частнонаучная методология – это методология какой-либо одной конкретной науки.

В случае экономики речь должна идти об экономической методологии. Именно она выполняет функцию частонаучной методологии для экономической науки. Но для отдельных направлений внутри экономических наук (экономической географии, экономики предприятия, бухгалтерского учета и т.д.) эта же экономическая методология играет роль уже общенаучной методологии.

Важной целью экономической методологии является: исследование методов и приемов изучения экономических процессов; определение ключевых этапов экономического исследования, а также рассмотрение и разработка процедур исследования в предметной области; анализ проблемы, исследование критериев и основных способов ее разрешения.

Можно выделить три основных этапа исследования: определение проблемы; выдвижение гипотез; создание теории на базе одной из гипотез, при этом все остальные гипотезы признаются ложными.

**Научная проблема** – это сложная экономическая задача, требующая своего разрешения. Правильно сформулировать научную проблему – также непростое дело, так как согласно общеизвестному методологическому принципу «правильно сформулированный вопрос – это уже половина ответа». Выявление научной проблемы включает в себя ее описание, т.е. письменное, устное или хотя бы мысленное изложение проблемы. Последнее также может быть формализованным (математическим, статистическим) или вербальным (словесным, концептуальным).

**Выдвижение гипотез** – второй этап научного исследования. Гипотеза – это предположение относительно каких-либо научных фактов, которые нельзя до конца считать достоверным; она предсказывает какие-либо явления или факты, и со временем ее выводы либо опровергаются, либо превращаются в теорию. Гипотеза по возможности должна объяснять наибольшее число фактов, быть совместимой с предыдущими теориями и в целом обладать наибольшей эвристической силой.

**Как завершающий этап экономического исследования теория** представляет собой, как правило, одну из многих экономических гипотез – ту самую, что смогла в наибольшей степени доказать свою пригодность.

Теория опять же может либо иметь формализованный (математический) характер, либо быть концептуальной (вербальной). Введение математического инструментария повышает точность экономического знания, хотя сильно затрудняет его практическое применение. Концептуальные теории, наоборот, легче применяются, но являются менее точными и по своей сущности больше напоминают хорошо разработанные гипотезы, которые в любой момент могут быть опровергнуты последующим развитием экономической науки.

Относительно проблемы можно сказать следующее:

- наиболее убедительным и эффективным в поиске экономической истины является научный метод исследования;

- необходимым элементом любой экономической истины является ее ценностный аспект: утверждающий что-либо по поводу хозяйственных явлений не только сообщает какие-либо экономические факты, но тем или иным образом интерпретирует эти факты;

- проблема тесно связана с проблемой экономического заблуждения (заблуждение как результат веры в авторитеты; заблуждение вследствие логических ошибок; заблуждение, порожденное неправильной интерпретацией эмпирических фактов).

Таким образом, экономическая методология имеет важнейшее значение для экономической науки, как минимум, с двух точек зрения: во-первых, она выполняет инструментальную функцию, т.е. играет роль инструмента экономического исследования, а во-вторых, как одно из направлений в экономическом анализе она позволяет анализировать методы достижения тех или иных целей, а в конечном счете улучшать эти методы.

**Можно выделить ряд требований, предъявляемых к научному методу: строгость; однозначность; эффективность; простота (экономичность); эвристичность (способность приносить новые результаты).**

**Строгость** в научном методе – это его рациональность и доказательность, выводимость каждого доказываемого утверждения из уже существующих, согласованность всех структурных элементов теоретического построения в целом.

**Однозначность** – это в первую очередь внутренняя непротиворечивость, тождественность (соответствие) друг другу по смыслу всех утверждений, присутствующих в рассматриваемой теории.

**Эффективность** научного метода – это то, что иначе называют его разрешимостью, т.е. способностью за конечное число шагов достигать предполагаемого результата, а также возможность признать такой результат истинным или ложным.

**Простота (экономность**) – достижение научного результата за минимальное число действий, без введения осложняющих научное исследование дополнительных или вспомогательных правил и принципов. Кроме того, данное требование также означает простоту метода, доступность для его использования другими.

**Эвристичность** метода – это его способность приносить новый результат, возможность экстраполяции уже известного, полученного знания на новые области.

Все эти качества (строгость, однозначность, эффективность, простота, эвристичность) должны быть присущи и научным методам экономического исследования: последние составляют фундаментальную особенность экономической науки.

Научные методы экономического исследования можно разделить на всеобщие, общие и частные – соответственно разделению на три уровня методологии. Всеобщие методы коррелируются с всеобщей методологией, общие методы - с общей методологией и, наконец, частные методы – с частнонаучной методологией.

**Всеобщие методы** – это ее философские методы, т.е. принципы и законы философии, которые могут быть опосредованно применены экономической наукой в частных экономических исследованиях. Такие принципы и законы направлены на их всеобщее применение, т.е. на использование абсолютно во всех экономических исследованиях.

**Общие методы** экономической науки – это те экономические методы, которые применимы на всех уровнях экономического исследования. Это методы, которые используются помимо экономики и в других науках, но не охватывают собой абсолютно все науки.

К таким методам относятся математические и статистические методы, метод эксперимента, некоторые виды наблюдения, моделирование и т.п. Все они могут быть применены как в экономическом исследовании, так и в исследованиях других социальных, естественных и технических наук.

Третью группу научных методов составляют частные методы – методы, используемые исключительно в рамках экономической науки и нигде больше неприменимые.

**Частные методы** в основном содержательны и непосредственно относятся к самому предмету, а не к познанию как таковому. С помощью частных методов исследуется конкретный предмет, суть и пределы его применения. Средствами этих методов анализируется в определенных формах специфика исследуемых предметов, его процессов, на основе которых вырабатываются общие принципы функционирования.

К числу частных методов экономического исследования можно отнести: экономическое наблюдение, экономический эксперимент, экономическое моделирование, экономическая индукция, построение экономических гипотез, исторический анализ хозяйственных явлений и т.д.

В процессе реального исследования все методы взаимодействуют и коррелируются между собой, выполняя при этом каждый свою функцию: всеобщие методы предлагают наиболее общий вариант для постижения проблемы; общие методы конкретизируют общие ходы экономического исследования, помогают обобщать и анализировать накопленные экономические факты, выявлять частные экономические законы и принципы; в свою очередь частные методы экономического исследования исследуют отдельные стороны экономических объектов, дополняя общий экономический анализ изучением конкретных экономических явлений и процессов.

**2.2. Методологические основы контроллинга**

Анализ исследований концепций контроллинга показал их ограниченные возможности, так как в каждой из них делается акцент на исследование отдельных компонентов, что не позволяет рассматривать эти концепции как целостную систему, обеспечивающую эффективное развитие и конкурентные преимущества предприятия.

 Одним из определяющих положений и проявлений основополагающих результатов последовательности разработки и применения методологии контроллинга является формирование представления об объекте, предмете, закономерностях, принципах, целях, функциях, задачах и методах исследования.

Определение контроллинга как межфункциональной системы предприятия позволяет выделить область исследования и предложить концепцию структурного построения методологии контроллинга, которая, используя некоторые общие регулятивные принципы общенаучной методологии, предусматривает исследование и решение следующих основных задач:

* систематизировать и определить объективные закономерности,

выражающие наиболее важные и систематически повторяющиеся тенденции и устойчивые взаимосвязи контроллинга в системе менеджмента предприятия;

* выделить специальные принципы контроллинга в общей системе

 принципов менеджмента, которые под воздействием закономерностей формируют требования к целям, функциям, задачам и методам контроллинга;

* определить роль и место контроллинга в выявлении, формировании, согласовании и реализации целей в многоуровневой системе менеджмента промышленного предприятия;
* выработать единый подход к определению функций, реализация которых направлена на эффективное обоснование, обеспечение и решение внутренних и внешних межфункциональных противоречий и отклонений;
* провести классификацию и систематизацию задач контроллинга на основе структурно-функционального подхода, которые обеспечивают системную реализацию функций;
* исследовать количественные и качественные методы, усовершенствовать их или разработать новые инструменты и рекомендации по их использованию для решения задач.

Они становятся исходным моментом формирования методологии, позволяющей обоснованно выделить, сформулировать и развивать ее в общей теории менеджмента.

Особое значение эффективное и комплексное проведение такого обоснования приобретает в областях и дисциплинах с общим объектом исследования для нескольких, смежных или самостоятельных направлений. Именно этой особенностью объясняется феномен исключительной актуальности исследований контроллинга, проводимых «на стыке», выполняемых менеджментом, различных функций, и важное прикладное значение получаемых теоретических и практических результатов. В этом случае необходимо изначально четко определить и выделить предмет как ту сторону объекта, которая исследуется в контроллинге. Это позволит не только обосновать выделение самостоятельного направления, но и конструктивно обусловить его последующую интеграцию в общую теорию менеджмента и механизм их практического использования.

Сравнивая и анализируя содержание определений контроллинга, со всей очевидностью можно утверждать, что контроллинг является новым явлением в теории и практике менеджмента предприятия. Контроллинг существенно повышает эффективность функционирования предприятия, так как:

- обеспечивает необходимой информацией для принятия управленческих решений путем интеграции процессов сбора, обработки,

подготовки, анализа, интерпретации информации;

- обеспечивает согласованное и эффективное использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов;

- обеспечивает выживаемость предприятия на уровнях стратегического и тактического управления.

Существует специфика хозяйственной деятельности предприятий различных отраслей (промышленных предприятий, инвестиционных фондов, торговых предприятий, предприятий сферы услуг и др.), поэтому следует уточнить специфические особенности контроллинга для промышленного предприятия.

В промышленности цикл оборота капитала является наиболее значимым по сравнению со всеми другими отраслями экономики: присутствуют стадии снабжения, производства, хранения, сбыта, расчеты с контрагентами. Отраслевые особенности промышленного предприятия отражаются в том, что здесь появляется такой сложный сегмент, как производственный учет и планирование, охватывающий стадию преобразования (трансформации) входящих ресурсов в исходящие товарные потоки. Наличие производственной стадии определяет специфику не только финансового, но и инвестиционного цикла. Инвестиционный цикл в других отраслях в достаточной степени обезличен, а в промышленности большая часть инвестиций относится к выпуску конкретных видов продукции, то есть предельно индивидуализирована. На промышленных предприятиях существует связь не просто между прибыльностью бизнеса и окупаемостью инвестиций, но и связь между прибыльностью конкретных видов продукции и окупаемостью конкретных инвестиций в производство данных видов продукции. Управленческий процесс в промышленности характеризуется большей степенью сложности по сравнению с предприятиями других отраслей.

Исследованы и выделены базовые положения контроллинга,

характерные для промышленного предприятия. **Во-первых**, промышленное предприятие представляется как сложная открытая социально-техническая система, имеющая определенный потенциал и цели. Основной целью считается обеспечение долгосрочного развития или сохранения потенциала. В процессе стратегического управления эта цель трансформируется, например, в задачу максимизации такого показателя, как стоимость капитала.

**Во-вторых**, в рамках контроллинга управление рассматривается как процесс волеобразования и реализации воли. Этот процесс реализуется посредством определенных фаз – постановки проблемы, поиска альтернатив, оценки, принятия решения, реализации и контроля. В упрощенном виде его можно представить как взаимосвязанную систему планирования и контроля хозяйственной деятельности промышленного предприятия. С помощью контроллинга обеспечивается их интеграция и координация. Следовательно, неотъемлемой частью контроллинга является планирование хозяйственной деятельности.

Контроллинг на предприятии является механизмом, обеспечивающим обратную взаимосвязь в контуре управления. Он не подменяет управление, а лишь переводит его на качественно новый уровень. Отсюда следует, **третье, положение** – контроллинг является интегрирующей и координирующей системой. При этом речь идет не только об интеграции фаз принятия решения, о чем отмечалось выше, но и об объединении и координации планов различных функциональных подразделений и проектов.

**Четвертое** базовое положение состоит в том, что контроллинг выполняет функцию поддержки процесса управления. В силу специфики и масштабов предприятия специалисты контроллинга занимаются процессами планирования, учета и анализом результатов. Но основными направлениями его деятельности все же являются формирование и совершенствование самой архитектуры системы планирования и контроля, разработка методов реализации расчетов, определение необходимой для процесса управления информации, ее источников и путей получения.

Следовательно, контроллинг на промышленном предприятии нацелен на долгосрочное существование, рост и развитие его потенциала.

**Пятое** базовое положение заключается в том, что цикл контроллинга относительно замкнутый, он состоит из ряда самостоятельных и вместе с тем взаимосвязанных функций. Относящиеся к отдельным функциям работы и процедуры переплетаются настолько тесно, что существующие между ними грани проявляются недостаточно отчетливо.

Преобладание функционального принципа разделения труда между подразделениями предприятия обусловливает параллельное их воздействие на управляемый объект, поэтому в бухгалтерии, например, не только ведется учет движения и состояния средств, но и в определенной мере осуществляются контроль их сохранности и эффективности использования, регулирование отклонений. Многофункциональными являются и другие подразделения планово-экономический, финансовый, снабжения. В этих условиях нарушается функциональный принцип разделения труда внутри самих подразделений; работа многих специалистов строится на основе интеграции контроллинговых функций. Таким образом, практически стираются грани, объективно существующие между учетом и контролем, контролем и анализом, планированием и анализом.

**Шестое** положение заключается в том, что ключевым требованием к любой системе планирования – наличие связи между оперативным и стратегическим планированием. Успех любого предприятия зависит от того, является ли оперативный план ближайшего года частью долгосрочного плана по реализации выбранной стратегии. Если стратегия и оперативные планы не согласуются друг с другом – это встречается часто, то разработанная стратегия никогда не станет реальностью. Несогласованность стратегических и оперативных планов может возникать вследствие того, что отдельные части планов составляли разные сотрудники, в разное время, на основе разной информации. Составление стратегических планов обычно осуществляется весной, а планирование на ближайший год – осенью-зимой. Стратегическое планирование ориентируется на ожидаемые изменения в окружающей среде, а планирование на ближайший год базируется, как правило, на фактических данных прошлого года.

С целью повышения согласованности стратегического и оперативного планирования на предприятиях необходимо использовать систему показателей. Благодаря последовательному использованию система показателей развивает и раскрывает свои преимущества в процессе управления. При этом существует много точек соприкосновения – с системой планирования, управления персоналом, отчетности, стоимостно-ориентированного управления, риск-менеджмента.

**Седьмое** положение заключается в том, что глобализация рынков капитала и конкуренции – причины того, что хозяйственная деятельность предприятия осуществляется в условиях возникновения новых шансов и новых рисков. Неизбежной задачей современного контроллинга становится систематический анализ шансов и рисков, имеющих значение для предприятия. Реализуемые на практике мероприятия по управлению рисками зачастую не решают всех проблем менеджмента в этой области. Цель управления рисками состоит в повышении внутрифирменной прозрачности, развития риск-ориентированного мышления и самоответственности у всех сотрудников.

Управленческое решение - стратегическое или оперативное, касающееся будущего развития, всегда связано с некоторой степенью неопределенности. Другими словами, вероятность достижения целей, которые предприятие ставит перед собой, всегда меньше 100%. Поэтому перед разработкой стратегии предприятие должно проанализировать все значимые возможности и угрозы. На основе этой аналитической информации разрабатываются стратегические сценарии, из которых выбирается стратегия, оптимальная с точки зрения рисков.

Интеграция управления рисками в общую систему управления наиболее эффективна, если она будет напрямую связана со стратегическими целями предприятия. При разработке стратегических сценариев рассматривается влияние всех идентифицированных рисков на стратегические цели предприятия. Это помогает устанавливать реалистичные целевые значения для стратегических показателей. Кроме того, целесообразна интеграция системы риск-менеджмента с стратегическим и оперативным планированием.

**Учитывая вышеизложенные базовые положения, объектом исследования является система контроллинга предприятия, которая представляется как совокупность циклических действий, связанных с выявлением проблем, поиском и организацией принятых решений для достижения поставленных целей .**

Контроллинг можно рассматривать также как процесс решения проблем в ходе достижения целей. В главе 3 приведены технологии разработки и принятия решений в системе контроллинга предприятия

Исходя из теоретических положений, предметом исследования называют систему знаний, умений, навыков, отобранных из соответствующих отраслей науки, экономики, техники, отобранных для исследования в конкретной работе.

Координируя, интегрируя и направляя деятельность всей системы управления предприятием на достижение поставленных целей, контроллинг обеспечивает связь процессов управления за счет выбора организационного, математического, информационного, технического, программного, лингвистического обеспечения для исследования процессов управления хозяйственной деятельностью: планирования, учета, регулирования, контроля, анализа, организации информационных потоков и др.

**Таким образом, предметом контроллинга являются методы создания методологии в соответствии с установленными правилами, нормами, решениями: процессы и явления, рассматриваемые с точки зрения стратегии развития предприятия; процессы и явления, рассматриваемые с точки зрения возможного их несоответствия намеченным целям, планам, нормам, решениям; процессы и операции принятия плановых, технических, финансовых, организационных решений с позиций экономической эффективности, достоверности и целесообразности.**

Одной из главных причин внедрения контроллинга является необходимость в системной интеграции различных аспектов управления бизнес-процессами в организационной структуре предприятия, так как контроллинг обеспечивает методическую и инструментальную базу для поддержки основных функций менеджмента: планирования, контроля, регулирования, учета и анализа, а также оценки межфункциональной ситуации для принятия управленческих решений.

Контроллинг позволяет установить контроль за достижением как стратегических, так и тактических целей деятельности предприятия, обеспечивая инструментарием межфункциональные процессы менеджмента, которые позволяют отслеживать движение предприятия к стратегическим целям своего развития. Чтобы в полном объеме использовать потенциал контроллинга на российских предприятиях, необходимо перестроить планирование, учет и анализ хозяйственной деятельности в соответствии с современными требованиями. Особая роль в контроллинге отводится методам исследования: стратегического и оперативного планирования; системы показателей; неопределенности и рисков; взаимосвязи планирования с бюджетированием.

Методом исследования систем управления называют способ получения информации (снятие неопределенности) об объекте управления, его характеристиках, возможном их изменении при изменении условий или состояния объекта.

Методика исследования – совокупность алгоритмов, специальных правил и приемов получения информации об объекте исследования.

Исследовательский прием (процедура) – практическое, математическое, информационное действие по: измерению или расчету характеристик; получению типового представления объекта исследования; оценке его эффективности, затрат, безопасности или риска, а также

достоверности результатов предыдущих действий.

Приемами диалектического познания являются: сравнение, анализ, синтез, обобщение, абстракция, индукция, дедукция.

Процесс управления, как объект исследования в контроллинге, представляется как совокупность действий, связанных с выявлением проблем, поиском и организацией выполнения решения. Другими словами в процессе управления выражаются наиболее важные и систематически повторяющиеся тенденции, которые в свою очередь отражают относительно устойчивые взаимосвязи между различными процессами управления.

К числу важнейших закономерностей контроллинга следует отнести:

- развитие теории и практики контроллинга в условиях изменения форм и методов контроллинга;

- динамичное влияние контроллинга на функционирование внешней и внутренней среды предприятия;

- влияние форм собственности на цели предприятия;

- динамичное изменение целей и задач контроллинга в условиях нестабильного окружения;

- рационализация уровней управления предприятием.

**Под воздействием проявления закономерностей на предприятии формируются принципы контроллинга и требования к целям, функциям, задачам, методам и организационной структуре**. Первым сформулировал принципы управления А. Файоль, которые приведены в таблице 2.1. В дополнение к выделенным А. Файолем принципам, проверенным последующей практикой, эволюция менеджмента позволила добавить следующие :

- принцип системности, предполагающий использование методологии системного подхода в управлении;

- принцип компетентности, состоящий в необходимости знания менеджером системы управления;

- принцип иерархичности, предполагающий выделение уровней управления на основе вертикального разделения управленческого труда и подчинение низших уровней управления высшим;

- принцип выделения ведущего звена, предполагающий выбор наиболее значимой цели и наиболее важных ресурсов для ее достижения;

- принцип совершенствования, предусматривающий трансформацию организационной структуры, функций и методов управления по мере изменения объекта управления и состояния внешней среды.

**Наряду с общими принципами, которыми контроллинг должен руководствоваться, определены специальные принципы, которые позволяют регулировать межфункциональные процессы с учетом специфики целей, функций, методов и задач: принцип развития; принцип стратегии; принцип оперативности; принцип отчетности.**

Таковы общие и специальные принципы контроллинга предприятия, его методологический базис.

Принципы контроллинга, синтезируя объективные закономерности, формируют требования к целям.

Формирование и согласование целей – важнейшая часть методологии контроллинга. В соответствии с этим решение вопросов целеполагания контроллер должен осуществлять на основе системного подхода, опираясь на свой и своих коллег предпринимательский талант, высокую компетентность, опыт, интуицию и безусловное добросовестное отношение персонала организации. Производственный термин «целеполагание» означает, что «действие или поведение можно рассматривать как направленное на достижение цели, т.е. конечного состояния, при котором объект, поведение которого изучается, достигает определенного соответствия во времени и в пространстве с другим объектом или событием» .

 Таблица 2.1

Принципы А.Файоля.

|  |  |
| --- | --- |
| Название принципа | Содержание принципа |
| Разделение труда | Специализация работ, необходима для эффективного использования рабочей силы |
| Полномочия и ответственность | Каждому работнику должны быть делегированы полномочия, достаточные для того, чтобы нести ответственность за порученную работу |
| Дисциплина | Рабочие должны подчиняться условиям соглашения между ними и руководством, менеджеры – применять справедливые санкции к нарушителям норм порядка |
| Единоличие | Работник получает распоряжение и отчитывается только перед одним непосредственным начальником  |
| Единство действий | Все действия, имеющие одинаковую цель, должны объединяться по единому плану |
| Подчиненность интересов | Интересы организации имеют преимущество перед интересами личности |
| Вознаграждение персонала | Получение работниками справедливого вознаграждения за свой качественный труд |
| Централизация | Организация должна иметь управляющий центр. Лучшие результаты достигаются при верной пропорции между централизацией и децентрализацией. Полномочия (власть) должны делегироваться пропорционально ответственности. |
| Скалярная цепь управления | Неразрывная цепь команд, по которой передаются все распоряжения и осуществляются коммуникации между всеми иерархиями («цепь начальников») |
| Порядок | Рабочее место – для каждого работника и каждый работник на своем рабочем месте |
| Справедливость | Установленные правила и соглашения должны проводится в жизнь справедливо на всех уровнях скалярной цепи |
| Стабильность персонала | Установка работающих на лояльность по отношению к организации и долгосрочную работу, поскольку высокая текучесть снижает эффективность |
| Инициатива | Поощрение работающих к выработке независимых суждений в границах делегированных им полномочий и выполняемых работ |
| Корпоративных дух | Гармония интересов персонала и организации обеспечивает единство усилий (в единстве – сила) |

Цели формируются теми, кто распоряжается ключевыми ресурсами. В то же время, формулировка их не произвольна, исходит не только из личных взглядов руководства, но и из той роли, которую контроллинг играет на предприятии.

 На формулировку целей существенное влияние оказывают также интересы субъектов, связанных с деятельностью предприятия. К ним, помимо ее владельцев или руководителей, относятся: сотрудники, которым организация дает средства к существованию; деловые партнеры, чье благополучие также в немалой степени от нее зависит; местные власти, которым организация помогает решать многие их проблемы; общество в целом.

**Цели в системе контроллинга:**

- отражают концепцию деятельности и развития предприятия и его структурных подразделений;

- уменьшают неопределенность текущей деятельности;

- составляют основу критериев для выделения проблем, принятия решений, контроля и оценки результатов деятельности.

К целям предъявляются определенные требования:

- конкретность и измеримость: облегчается оценка процесса их достижения, согласование, снижается конфликтность;

- реальность: обеспеченность соответствующими ресурсами;

- гибкость, способность к трансформации в соответствии с меняющимися условиями;

- проверяемость: необходимость оценивать степень достижения целей.

Процесс формирования целей в зависимости от особенностей предприятия может происходить как централизованно, так и децентрализовано. В первом случае обеспечивается их единая ориентация в рамках организации, но тогда для низших уровней управления цели оказываются навязанными, что может вызвать сопротивление исполнителей.

Во втором случае эти проблемы снимаются, но возникают сложности с координацией целей.

Постоянные изменения внешних и внутренних условий приводят к тому, что цели приходится корректировать или пересматривать: по мере накопления таких изменений; в зависимости от конкретной ситуации; систематически, на основе отслеживания тенденций, не дожидаясь серьезных потрясений. Поэтому в системе контроллинга должен быть механизм постоянного отслеживания и корректировки целей, который можно представить:

- как «дерево целей»;

- как иерархию целей, в которой цели высшего уровня оказываются

более важными и широкими по охвату и времени существования, чем цели низшего уровня;

- путем ранжирования по таким основаниям, как: вклад в реализацию главных целей; возможность достижения в заданный срок в условиях ограниченности ресурсов; величина выгоды, которая может быть получена в процессе их реализации; число попутно решаемых проблем и т.п.

Достижение целей требует определенной деятельности специалистов контроллинга, использование совокупности методов и приемов.

Поскольку цели определяют стремление работать эффективно каждое подразделение в заданном направлении, постольку для этого необходимо их координация и согласование. Чтобы сама цель и подцели были выполнены в полном объеме и в установленные сроки, необходима полная увязка подцелей и цели с ресурсным обеспечением для их достижения.

При постановке, согласовании и корректировке целей необходимо придерживаться следующих правил:

- выявление и описание проблемы;

- определение приоритетов;

- выявление наиболее существенного направления;

- формулировка цели;

- декомпозиция цели и построение направленного графа «дерево целей»;

- оценка графа (иерархия, полнота, ресурсы);

- формулировка целевых задач и установление для каждого подразделения главной цели;

- определение систем оценочных показателей и критериев достижения целей.

Формирование целей в контроллинге обеспечивает прямую связь между субъектом и объектом управления. Обратная связь позволяет произвести оценку результатов реализации целей, т.е. выявить степень целеосуществления, а это возможно лишь на основе соответствующего методического обеспечения.

Как видно из объекта и предмета исследования контроллинга, его задачи направлены на создание инструмента, который позволяет «настроить» систему менеджмента на сохранение и успешное развитие потенциала предприятия. Для реализации главных целей предприятия контроллинг связывает все функции, интегрирует и координирует их, причем не подменяет собой управление, а совершенствуя процессы, переводит его на качественно новый уровень. **Следовательно, главная цель контроллинга – совершенствование процессов менеджмента предприятия, повышение его комплексности, системности и информативности.** В конечном итоге использование методов контроллинга направлено: на развитие и рост потенциала предприятия; на обеспечение необходимого преимущества перед другими конкурентами; на создание долгосрочной конкурентной программы развития; на выявление проблем и корректировку траектории развития предприятия в целом и его подразделений до того, как эти проблемы перерастут в кризис; на разработку эффективного методического, информационного, организационного обеспечения.

Достижение целей предприятия обеспечивается через реализацию процессов управления, а следовательно цель контроллинга является производной от целей предприятия. Высшая цель предприятия состоит в сохранении и успешном развитии потенциала предприятия. Контроллинг участвуют в формировании цели и содействует достижению главной цели через методическое обеспечение процессов реализации целей предприятия. Следует отметить, что посредством методов контроллинга обеспечивается координация целей по всем уровням управления и необходимыми мероприятиями и ресурсами. Контроллинг тем самым способствует достижению не одной цели деятельности предприятия, а системы целей.

Цель системы контроллинга определяет его основные функции.

Исходя из определения системы контроллинга, следует, что данной системе

присущи следующие основные функции:

- **методическая**, которая проявляется в разработке инструментария совершенствования процессов реализации функций менеджмента;

- **информационная**, которая проявляется в обеспечении информацией процессов принятия решений;

- **планирования**, цель которой – создание взаимоувязанной системы планов предприятия (стратегия, перспектива, тактика, бюджет);

- **аналитическая**, суть, которой проявляется: в определении системы сбалансированных показателей, позволяющих использовать монетарные и немонетарные показатели для оценки деятельности предприятия; в определении степени влияния различных факторов на конечные результаты; в выработке мероприятий по устранению и предотвращению отклонений; в расчете доходности, прибыльности рентабельности и др.;

- **управление каскадированием**, цель которой проявляется в системе связанных показателей на различных уровнях управления предприятием (горизонтальное, вертикальное);

- **управление рисками**, цель которой проявляется в планировании, управлении, мониторинге и анализе шансов и рисков;

- **учетно-контрольная**, которая используется: при сопоставлении плановых и фактических показателей для оценки степени достижения цели; установление допустимых границ отклонений от заданных параметров; интерпретация причин отклонений и выработке предложений для их уменьшения;

- **комментирующая,** которая проявляется в том, что не участвуя в самом процессе управления предприятием, контроллинг обеспечивает руководство необходимыми комментариями в самом принятии эффективных решений.

Как видно из характеристики целей и функций контроллинга задачи реализации их направлены на обеспечение длительного существования предприятия и его подразделений, на поддержку руководства предприятия. **И поскольку контроллинг обслуживает принятие управленческих решений как оперативного, так и стратегического характера, логично выделение двух видов контроллинга: стратегического и оперативного (рис.2.1.).**

Как видно из рис. 2.1., оперативный контроллинг ориентируется на конкретный результат. Его основная задача заключается в том, чтобы оказывать управляющее воздействие на процесс производства в том случае, если имеется препятствие на пути достижения цели.

Стратегический контроллинг не ограничен определенным моментом и временным промежутком, то есть он имеет неограниченную перспективу. Оперативный контроллинг характеризуется временной завершенностью, он распространяется на короткие и средние промежутки времени. В течение этого времени ситуация, в которой приходится действовать предприятию, может резко измениться, что потребует принятия дополнительных мер по достижению заданных показателей и заставит рассматривать данный процесс более подробно, разбив его на более мелкие отрезки.

Контроллинг

Стратегический

Оперативный

Способы формирования целей и задач

Способы достижения целей и задач

Потенциал успеха

* доля рынка;
* рост рынка;
* и т.д..

Результаты

* рентабельность;
* прибыль;
* ликвидность;
* и т.д.

Рис. 2.1 Виды контроллинга

**Оперативный и стратегический контроллинг – это не противостоящие, а взаимодополняющие элементы единой контроллинговой системы на предприятии**. Для решения общей задачи эффективного управления затратами и результатами на предприятии требуется построение сложной многоуровневой контроллинговой системы, а для этого используется достаточно разнообразный и специфичный арсенал методов.

Рассмотрим «участие» и основные задачи контроллинга в определении целей, управлении ими и достижении их. **В основе стратегического контроллинга лежат задачи формирования реального положения предприятия на рынке на перспективу, а для этого необходимо:**

- определить философию фирмы, ее имидж и миссию;

- установить конкретные цели;

- сформировать систему показателей.

Разрабатывается вся деятельность предприятия на перспективу, устанавливаются будущие изменения его обязательств перед партнерами, сотрудниками, инвесторами, обеспечивается ликвидность - все это необходимо, чтобы добиться выполнения запланированных показателей.

В процессе управления целями осуществляется: управление каскадированием показателей; поиск узких мест в работе предприятия; анализ отклонений от намеченной стратегической программы; управление рисками; корректировка целей в соответствии с изменениями на рынке на основе анализа плановых и фактических показателей, достигнутых результатов в оперативном и стратегическом плане.

Достижение целей обеспечивается использованием эффективных методов планирования, контроля, учета, анализа.

Таким образом, можно утверждать, что контроллинг должен помогать предприятию эффективно использовать имеющиеся у него преимущества и создавать новые потенциалы успешной деятельности в перспективе.

**Основные задачи оперативного контроллинга направлены на разрешение межфункциональных ситуаций в достижении запланированных целей. Ориентирован он на краткосрочный результат.**

Стратегический контроллинг определяет цели и задачи для оперативного контроллинга и ориентирован на средне- и долгосрочный периоды.

Основное различие между стратегическим и оперативным контроллингом заключается в том, что первый ориентирован на тенденции будущего, а последний, напротив, смотрит в настоящее, т.е. различие между стратегическим и оперативным контроллингом – это различие между целями и средствами их достижения. В дополнение к этому можно добавить, что стратегический контроллинг ориентирован на потенциал (производственные мощности, материальные, трудовые ресурсы и т.д.), оперативный – на конкретный результат (например, повышение производительности труда, увеличение прибыли, снижение затрат и т.д.).

**Исходя из вышесказанного можно выделить следующие главные задачи стратегического контроллинга: участие в постановке и определении целей предприятия; ответственность за стратегическое планирование; разработка альтернативных стратегий; определение «критических» условий, стратегических планов; определение «узких» и поиск «слабых» мест; определение системы показателей в соответствии с установленными стратегическими целями; анализ шансов, рисков и отклонений; мотивация и создание информационных систем для принятия управленческих решений; определение новых возможностей и внесение корректив в стратегические планы.**

**К основным задачам оперативного контроллинга можно отнести следующие: разработка, согласование и руководство при планировании и разработке бюджета; определение «узких» и поиск «слабых» мест; каскадирование показателей в соответствии с установленными целями; сравнение плановых (нормативных) и фактических показателей с целью выявления причин, виновников и последствий отклонений; анализ влияния отклонений на выполнение текущих планов; управление рисками предприятия; мотивация и создание систем информации для приятия текущих управленческих решений; выявление основных «сильных» и «слабых» мест предприятия и проведение корректировки планов и бюджетов.**

Таковы главные задачи контроллинга предприятия. При этом контроллинг может достигать своей цели только при условии взаимодействия всех функциональных подразделений, в рамках которых согласование целей и оценка результатов происходит во взаимодействии специалистов контроллинговой службы и руководителей структурных подразделений предприятия, ответственных за реализацию соответствующих функций менеджмента. В этих условиях необходимо более гибкое разграничение задач контроллинга с задачами, которые должны выполняться соответствующими службами предприятия.

Для решения задач контроллинга предприятие нуждается в моделях, подходах и методах, с помощью которых эти задачи могут быть решены наиболее эффективно.

**2.3. Методы исследования задач контроллинга**

«Участие» и основные задачи системы контроллинга в определении и эффективной реализации целей предприятия и его подразделений проявляется в реализации следующих основных направлений:

А. Анализ внешней и внутренней среды предприятия;

Б. Планирование стратегических целей;

В. Прогнозирование;

Г. Стратегическое планирование и анализ стратегических сфер деятельности;

Д. Оперативное планирование;

Е. Управление рисками.

**А. Цель анализа** состояния внешней среды заключается: в изучении и оценке контролируемых и неконтролируемых факторов; в выявлении сильных и слабых сторон самого предприятия; в выявлении возможностей и рисков, связанных с его внешней средой (анализ рисков, уровня конкуренции, уровня технологий и т.д.) .

Основные задачи, в реализации которых участвует контроллинг, и методы, которые в системе контроллинга могут быть использованы для решения этих задач приведены в таблице 2.2.

Объектом функционально-стоимостного анализа служат продукты и производственные процессы. Анализ позволяет оптимизировать с точки зрения соотношения «затраты-результаты» выполнение процессов. Для этого анализа необходима координация всех участвующих в решении проблемы подразделений предприятия.

Бенчмаркинг – это выявление успешно применяемых другими предприятиями методов управления: для поиска эффективного решения в области конкуренции необходимо знать опыт других предприятий, которые имеют успех в похожих условиях.

Таблица 2.2.

Основные задачи и методы анализа внешней среды

|  |  |
| --- | --- |
| Основные задачи | Основные методы |
| * анализ развития отрасли;
* анализ цепочки создания стоимости;
* анализ конкурентных преимуществ.
 | * метод функционально-стоимостного анализа;
* метод бенчмаркинга;
* метод цепочки создания стоимости;
* метод анализа полей бизнеса;
* метод сравнительного анализа деятельности предприятия;
* метод сравнительного отраслевого анализа.
 |

К настоящему времени сложились следующие виды бенчмаркинга.

Бенчмаркинг конкурентоспособности – измерение характеристики предприятия и ее сопоставление с характеристиками конкурентов; исследования специфических продуктов, возможностей процесса или административных методов предприятий – конкурентов.

Бенчмаркинг процесса – деятельность по изменению определенных показателей функциональности для их сопоставления с показателями предприятий, характеристика которых является совершенной в аналогичных процессах.

Внутренний бенчмаркинг – бенчмаркинг процесса, осуществляемый внутри предприятия, основанный на сопоставлении характеристик производственных единиц аналогичных процессов.

Функциональный бенчмаркинг – сравнение определенной функции двух или более предприятий в той же отрасли (секторе).

Общий бенчмаркинг – бенчмаркинг процесса, который позволяет сравнивать определенную функцию двух или более предприятий независимо от сектора экономики.

Наиболее распространенная методика проведения бенчмаркинга – это анализ превосходства. Анализ превосходства понимается как выявление внутренних функций, деятельности и опыта со следующими целями: определение лучших результатов, анализ собственной работы, обнаружение недостатков в функционировании.

Совокупность функций выполняемых предприятием, может быть представлена как цепочка процессов создания стоимости, которая в начале и конце интегрируется с деятельностью партнеров по рынку. Инструмент анализа, ориентированный на цепочку процессов был разработан Майклом Портером.

При анализе воздействия рыночных стратегий на прибыль, который проводят и для предприятия в целом, и для отдельных стратегических сфер деятельности (ССД) на базе данных однородных полей бизнеса, рассматривается воздействие специфической среды того или иного вида бизнеса и внутренних факторов, действующих на самом предприятии, на показатели доходности и денежного потока.

При сравнительном анализе сопоставляются в основном технико-экономические и финансовые показатели двух и более предприятий-конкурентов. Объектом анализа является предприятие в целом. Сравнение может относиться к конкурентному моменту или к периоду.

Предмет сравнительного отраслевого анализа – показатели предприятий одной отрасли, например оборот, производительность труда, рентабельность.

Количественный анализ состояния внешней среды и работы предприятия базируется преимущественно на абсолютных, относительных показателях и индексах, представляемых в виде аналитических таблиц и графиков. Данные качественного анализа в концентрированном виде характеризуют состояние внешней среды и работу предприятия, при этом используются понятия шансов и рисков, сильных и слабых сторон предприятия.

Разрабатывая инструментарий анализа, контроллинг способствует новому видению стратегических проблем и позволяет выявить приоритеты развития, а также проблемы и опасности, которые несет в себе предполагаемая стратегия, позволяет определять отклонения от ожидаемого состояния или норм, выявлять причины и последствия отклонений. Сформулированные на данном этапе цели являются емким выражением экономической и социальной политики предприятия, ясно очерчивают круг задач, которые предстоит решить, достижению именно этих целей должны быть подчинены все усилия.

**Б. Под стратегией понимается** целенаправленно создаваемый образ действий предприятия и его структурных подразделений, позволяющих ему отличаться от конкурентов и достигать долгосрочных целей. Стратегия содержит формулировки, касающиеся сферы деятельности, ресурсов, конкурентных преимуществ и структуры предприятия с учетом взаимосвязанных элементов или синергии. Согласно такому пониманию, наличие конкуренции – ключевой составной элемент стратегии.

Та или иная модель разработки стратегии может претендовать на полноту только в том случае, если в ней содержатся ответы на вопросы, касающиеся разных сфер деятельности предприятия. Постановки лишь финансовых целей недостаточно, если не ясно, как будут достигаться эти цели. Точно так же не совсем верно будет постановка изолированных друг от друга целей. В этом случае незатронутыми остаются взаимосвязи между отдельными целями и их влияние друг на друга. Из этого вытекает необходимость учета всех важных (релевантных) аспектов деятельности предприятия. Сбалансированная система показателей позволяет представить процесс реализации стратегии в понимаемой форме .

«Перспективы» сбалансированной системы показателей призваны сформировать такую модель мышления, которая обеспечит сбалансированное рассмотрение всех существенных аспектов бизнеса. Перспективы представляют собой тематические разделы стратегии предприятия. Как правило, используют 4-5 перспектив. Число и содержание перспектив, как правило, стандартны для всех структурных элементов предприятия. Уточнения стратегических целей, выбор показателей и разработка мероприятий по нескольким перспективам призваны обеспечить всестороннее рассмотрение деятельности предприятия.

На основе проведенных эмпирических исследований доказано, что компании в своих системах целей учитывают минимум четыре перспективы: Финансы, Клиенты, Процессы и Потенциал. Эти четыре проекции, названные перспективами, должны давать ответы на разные вопросы.

Перспектива «Финансы» содержит цели и показатели, которые отражают финансовый результат реализации стратегии предприятия. Перспектива «Финансы» дает ответ на вопрос, достигается ли конечная цель ведения бизнеса – получение прибыли в долгосрочной перспективе.

В рамках перспективы «Клиенты» речь, с одной стороны, идет о том, как предприятие позиционирует себя на рынке, а с другой – о том, как воспринимают клиенты товары/услуги предприятия.

Перспектива «Процессы» определяет, что и по каким процессам необходимо достигнуть, чтобы обеспечить достижение целей, сформулированных в перспективах «Финансы» и «Клиенты». При этом речь идет не о перечислении всех процессов, а о фокусировании на процессах, критически важных для успешной реализации стратегии.

Цели перспективы «Потенциал» касаются разработки стратегически необходимой инфраструктуры. Ресурсы этой перспективы – сотрудники, знания, инновации, инновационность и креативность, технологии, информация и информационные системы. Эти факторы потенциала служат не только реализации существующей стратегии, но и создают предпосылки для будущих изменений и адаптации. В отличие от перспектив «Финансы», «Клиенты» и «Процессы», название четвертой перспективы может различаться. Каплан и Нортон называют эту перспективу «Обучение и рост», у других авторов встречаются термины «Сотрудники», «Знания», «Инновации» или «Будущее» .

Сбалансированная система показателей является одним из инструментов конкретизации, представления и реализации стратегии. Эта концепция способствует повышению вероятности реализации намеченной стратегии и адекватной оценке потенциала стоимости предприятия. Концепция была разработана в начале 90-х годов. Каплан и его команда назвали свою разработку «Balanced Scorecard», чтобы подчеркнуть сбалансированность («Balanced») системы, которая должна быть измеримой при помощи системы показателей .

Стратегические цели разрабатываются на основе имеющегося видения и стратегии и имеют статус решающих и ключевых целей предприятия. Чтобы сбалансировать и обеспечить процесс реализации целей, для каждой из них разрабатываются соответствующие финансовые и нефинансовые показатели, по которым, в свою очередь, определяются целевые и фактические значения. Достижение разработанных целей призвана обеспечивать реализация стратегических мероприятий. Стратегические цели, измеряющие их индикаторы, целевые значения индикаторов и стратегические мероприятия взаимосвязаны. В сбалансированной системе показателей стратегические цели увязываются между собой причинно-следственной цепочкой в форме так называемых «стратегических карт». Термином «стратегическая карта» Каплан и Нортон предложили назвать причинно-следственные связи между отдельными элементами стратегии организации. Идентификация и отображение стратегических взаимосвязей между отдельными целями – важнейшие элементы сбалансированной системы показателей. Только наличие взаимосвязей между отдельными стратегическими целями позволяет описать стратегию.

Чтобы построение «организации, сфокусированной на стратегию», стало реальностью, сбалансированная система показателей должна стать основой современной системы стратегического менеджмента. Эта система позволяет предприятию и его отдельным организационным единицам следовать целостной стратегической ориентации.

При этом можно выделить четыре основных этапа. Первый этап – идентификация стратегии и перевод этой стратегии в модель, которая позволяет реализовать выбранную стратегию. На втором этапе – перевод стратегии на нижние уровни организационной иерархии, где она подвергается дополнительному уточнению. При этом цели подразделений выводятся из разработанной стратегии. Крайне важно, чтобы понимание стратегии и своего вклада в ее реализацию было у каждого сотрудника, который участвует в достижении стратегических целей. На третьем этапе происходит распределение организационных ресурсов, с ориентацией на выработанную стратегию. Четвертый этап – посвящен анализу результатов. Благодаря такому подходу становится возможным процесс стратегического обучения, выходящий за рамки рассмотрения только финансовых целей и показателей (рис. 2.2).

Для идентификации стратегических целей в контроллинге можно использовать следующие инструменты – модель достижения удовлетворенности клиентов, «фильтр» целей, кластерный анализ. Эти инструменты можно использовать для структуризации рассматриваемых целей и расстановки приоритетов.

«Фильтр» целей является инструментом дифференциации базовых целей предприятия. Этот метод предполагает рассмотрение цели в двух измерениях – «значимость для конкурентоспособности» и «сложность реализации» (рис. 2.3.). Значимость для конкурентоспособности, рассматриваемая по вертикальной оси, документирует влияние той или иной цели на достижение рыночных успехов. Это измерение дает ответ на вопрос, на самом ли деле реализация цели позволит предприятию добиться существенных конкурентных преимуществ. Горизонтальная ось описывает степень сложности реализации целей. Высокая сложность достижения цели может быть вызвана тремя причинами:

Для идентификации стратегических целей в контроллинге можно использовать следующие инструменты – модель достижения удовлетворенности клиентов, «фильтр» целей, кластерный анализ. Эти инструменты можно использовать для структуризации рассматриваемых целей и расстановки приоритетов.

«Фильтр» целей является инструментом дифференциации базовых целей предприятия. Этот метод предполагает рассмотрение цели в двух измерениях – «значимость для конкурентоспособности» и «сложность реализации» (рис. 2.3.). Значимость для конкурентоспособности, рассматриваемая по вертикальной оси, документирует влияние той или иной цели на достижение рыночных успехов. Это измерение дает ответ на вопрос, на самом ли деле реализация цели позволит предприятию добиться существенных конкурентных преимуществ. Горизонтальная ось описывает степень сложности реализации целей. Высокая сложность достижения цели может быть вызвана тремя причинами:

Стратегические цели предприятия

Идентификация стратегии

Конкретизация стратегии по уровням иерархии

Разработка мероприятий

Анализ результатов

Сбалансированная система показателей

Рис. 2.2. Основные этапы формирования сбалансированной системы показателей

- базовые требования клиентов, которые предприятие выполнить не может вызывают значительное снижение конкурентоспособности предприятия, поэтому предприятию следует предпринять усилия, направленные на выполнение базовых требований в будущем;

- цель, которым в рамках выработанной стратегии уделяется особое (выше среднего) внимание. Сложность достижения этих целей определяется принятыми управленческими решениями. Например, цель «повысить степень известности предприятия» может быть стратегической целью в системе показателей в том случае, если она реализует стратегию экспансии;

- достигнутые цели, по которым конкуренты также добились значительных успехов.

Сложность реализации означает необходимость приложения чрезвычайных усилий, способствующих либо сохранению статус-кво, либо достижению желаемого состояния.

Одновременное рассмотрение двух измерений позволяет сформировать матрицу, состоящую из четырех полей.

Поле «Особое внимание» включает цели, достижение которых требует от предприятия значительных усилий, но реализация которых не позволяет компании добиться существенных конкурентных преимуществ.

Поле «Низкий приоритет» включает цели, которые несложны в реализации и не формируют каких-либо значимых конкурентных преимуществ.

Высокое

влияние на конкурентоспособность

 Важно только при отклонении Несколько решающих целей,

 от которых зависит успех

 реализации стратегии

Низкий приоритет Особое внимание

 Низкий приоритет Особое внимание

Низкое (-ая) Сложность достижения Высокая

Рис. 2.3. Метод «фильтра» целей

Поле «Важно только при отклонении» включает цели, которые несложны в реализации, но позволяют предприятию добиться существенных конкурентных преимуществ. Для контроллинга значимы только те цели, показатели по которым значительно ухудшились (по сравнению с конкурентами).

Стратегические цели, включаемые в сбалансированную систему показателей, - это те ключевые (решающие) цели, от которых в значительной мере зависит результат работы компании. Эти цели сложны в реализации и позволяют компании добиться существенных конкурентных преимуществ.

Модель «достижение удовлетворенности клиента» предполагает рассмотрение соотношения между ожиданиями клиента и его удовлетворенностью. В рамках этой модели требования клиентов делятся на базовые требования, результативные требования и требования, вызывающие восторг. Модель достижения удовлетворенности клиентов – инструмент, помогающий принять решение, какие цели следует включать в сбалансированную систему показателей, а какие – нет (рис. 2.4). Решение принимается с учетом следующих факторов :

- цели, достижение которых позволяет соблюсти базовые требования клиентов, только в том случае включаются в BSC, когда их выполнение

предполагает значительные усилия;

- цели, касающиеся выполнения результативных требований, учитываются в системе только тогда, когда им придается особое стратегическое значение;

- аспекты, вызывающие восторг, включаются в систему, если с точки зрения стратегии их выполнение должно быть налажено в ближайшее время;

- при построении сбалансированной системы важно избегать как слишком расплывчатых, так и слишком конкретных формулировок стратегических целей.

Базовые требования к тому или иному продукту (услуге) предполагаются клиентами как сами собой разумеющиеся. Выполнение этих требований не может вызвать у клиента восторга.

Результативные требования клиент учитывает при принятии решения о покупке. Удовлетворенность клиентов возрастает пропорционально степени достижения определенного результата.

Аспекты, вызывающие чувство восторга, при принятии решения о покупке клиентом изначально не учитываются. Эти аспекты влияют на субъективное восприятие характеристик продукта клиентом. К таким аспектам относятся, например, имидж и дизайн, а также характеристики, наличия которых клиент не ожидал.

Со стратегической точки зрения предприятие, выполняющее базовые требования рынка и клиента, но не имеющее преимуществ перед конкурентами по результативным требованиям, сталкивается с проблемой. Рассмотренная модель помогает выявить и устранить подобного рода проблемы.

Модель достижения удовлетворенности клиентов помогает также при разработке базовой стратегический ориентации. Например, выход предприятия на новый рынок в ряде случаев может поставить под вопрос сам факт выживаемости предприятия, если его честолюбивые намерения не подкрепляются способностью удовлетворять базовым требованиям.

Во время распределения целей по отдельным перспективам, уточнения содержания целей, определения необходимой степени конкретизации каждая предложенная цель обсуждается. В результате такого обсуждения окончательно вырабатываются стратегические цели или стратегические мероприятия, сформированные в отдельные кластеры. Для каждого кластера нужно подобрать глагольные обороты, позволяющие определить стратегические цели сбалансированной системы показателей.

Удовлетворенность клиентов

Базовые требования

+ +

- -

Степень риска

- -

+ +

Результативные требования

Требования, вызывающие чувство восторга

Рис.2.4. Модель достижения удовлетворенности клиентов

Стратегические цели должны быть сформулированы кратко и четко. Для пояснения значения и оснований той или иной стратегической цели формулируется краткий комментарий. В разработке комментария непосредственно принимают участие специалисты контроллинга, что подтверждает их согласие с разработанными целями. Форма документа стратегической цели приведена на рис.2.5.

|  |
| --- |
| Стратегическая цель: |
| Перспектива |
| Определение цели: |
| Обоснование цели: |
| Участвующие подразделения (сотрудники): |

Рис. 2.5. Форма документа для формирования стратегической цели

Содержание полноценной документации стратегических целей может быть таким: цель (с присвоенным номером); определение цели (что должно быть достигнуто); комментарии к цели; ответственность за достижение цели (координатор, процесс-менеджер); сроки достижения цел

Определение и документирование причинно-следственных связей между целями является главным элементом сбалансированной системы показателей. В этом процессе задействованы практически все службы предприятия, а методическое и организующее начало отводится контроллингу. Цели не являются независимыми, наоборот, они тесно связаны и влияют друг на друга. Для отражения причинно-следственных цепочек Каплан и Нортон используют термин «стратегические карты». Теория и практика еще не выработали единого подхода к построению причинно-следственных связей, поэтому контроллинг должен сыграть важную роль в создании методического обеспечения процессов построения причинно-следственных связей. Обобщая результаты исследований в этой сфере, можно выделить следующие подходы к построению причинно-следственных связей :

- построение связей начинается со стратегических целей «Потенциал». Цели этой перспективы сначала рассматриваются на предмет их связи со всеми целями перспективы (попарный анализ), а затем – с целями других перспектив. Этот метод соединяет цели различных перспектив и позволяет построить общую карту целей с отображением всех важнейших взаимосвязей. Перспективе «Потенциал» придается роль базиса всей стратегии;

- построение связей начинается со стратегических целей «Финансы». Работа начинается с основной финансовой цели и далее рассматриваются все цели уровня, которые способствуют достижению этой цели. После рассмотрения финансовых целей рассматриваются взаимосвязи между целями остальных перспектив.

Большое преимущество этого метода состоит в том, что он основан на дедуктивном принципе, в соответствии с которым цели исходной перспективы (в данном случае финансовой) раскладываются на отдельные компоненты;

- построение связей начинается со стратегических целей «Клиенты». Та или иная цель этой перспективы сначала рассматривается на предмет ее связи со всеми целями данной перспективы (попарный анализ), а затем с целями перспектив «Процессы» и «Потенциал». После этого по методу снизу вверх проводится анализ связи целей перспективы «Клиенты» со стратегическими целями перспективы «Финансы». Этот подход определяет значение целей перспективы «Клиенты» для стратегического успеха предприятия. При использовании этого метода рассматривается влияние целей перспектив «Потенциал» и «Процессы» на достижение целей перспективы «Клиенты», а также влияние последних на достижение финансовых целей;

- построение связей с помощью матрицы «причина-следствие». Матрица используется для анализа отношений одних показателей с другими (мультивариантная корреляция). На горизонтальной и вертикальной осях откладываются все стратегические цели компании. Для каждой комбинации целей определяются направление и интенсивность. При этом используются следующий вопрос: «Если мы достигнем цели X1, какое влияние это окажет на достижение цели Y1 (интенсивность, направление действия)?».

- построение связей с помощью методов корреляции. Эта идея основана на построении стратегии на основе отслеживания корреляции между стратегическими целями, на разработке системы, которая позволила бы определять аналитические взаимосвязи между целями в концепции сбалансированной системы показателей. Использование данного метода для отображения взаимосвязей между отдельными стратегическими целями позволяет установить определенные закономерности.

Для четкого и однозначного выражения содержания стратегических целей, а также для определения степени достижения цели, необходимы показатели. С целью обеспечения однозначного понимания степени достижения поставленных целей для каждой стратегической цели рекомендуется использовать не больше двух (в редких случаях не больше трех) показателей. Чтобы те или иные показатели могли быть использованы в системt управления, должно иметься их описание (определения, формулы, параметры). Показатели уточняют стратегические цели и должны правильно отражать характер описываемых стратегических целей, а для этого необходимо: разработать варианты показателей; провести выбор показателей; разработать методы расчета показателей; разработать методические рекомендации по интерпретации показателей.

В идеале каждая стратегическая цель должна описываться только одним показателем. Если этого добиться не удается, то рекомендуется ограничиваться максимально тремя показателями для той или иной стратегический цели. В качестве критериев при выборе показателей для той или иной стратегической цели можно использовать следующие:

- можно ли оценить степень достижения цели с помощью данного показателя?

- отражает ли данный показатель описываемую цель?

- однозначно ли интерпретируется предложенный показатель?

- имеется ли алгоритм расчета значения показателя?

- имеется ли ответственный (подразделение, сотрудник) за достижение цели?

- может ли ответственный влиять на значение показателя?

В процессе определения причинно-следственных связей и выявлении показателей задействованы практически все службы предприятия, а роль координатора этого процесса отводится службе контроллинга. Кроме того контроллинг обеспечивает методическое сопровождение, используя для этого ИТ-технологии.

Таким образом, анализ дает новое видение стратегических проблем и позволяет выявить пробелы и опасности. Инструментом, с помощью которого можно точно обосновать перспективы развития предприятия является перспективное планирование.

**В. Сущность прогнозирования** состоит в получении прогнозной информации о развитии в будущем определенных параметров. При этом в основу прогноза берутся определенные существующие и будущие условия, а также, по возможности, вероятности наступления ожидаемых согласно прогнозу событий.

Прогноз состояния внешней среды, т.е. ситуации, необходимой для планирования, образует базу оценки альтернатив поведения предприятия под воздействием внешней среды. Методы прогнозирования внешней среды могут быть применены и для оценки последствий прогнозов. При прогнозировании в рамках отдельных плановых комплексов наряду с качественными дескриптивными методами применяют имитационные модели типа «если…, то».

Актуальность прогнозирования предприятий в условиях рынка определяется современным состоянием российской экономики и отсутствием комплексного подхода к изучению банкротства в частности и предприятий как «систем рисков» в целом. Так на первом этапе рыночных реформ в России повсеместно наблюдались такие негативные последствия либерализации цен, как кризис сбыта и потеря управляемости экономики. С другой стороны, возникает проблема создания научно обоснованных методов прогнозирования предприятия и состояния основных индексов, его характеризующих. Деятельность по прогнозированию экономического состояния предприятия основывается на трех основных понятиях: экстраполяция: первоначальный теоретический прогноз, позволяющий перенести в будущее данные о прошлом; симуляция: обработка первоначальных данных и поиск на их основе оптимальных решений; прогноз: общее практическое решение, которое на основе теоретических гипотез оценивает реальные будущие перспективы.

Теоретическое прогнозирование может быть определено как деятельность по оценке информации о прошедших периодах и разработке на ее основе гипотез о будущем .

В таблице 2.3. приведены основные задачи прогнозирования, в реализации которых участвует контроллинг, и методы, которые в системе контроллинга могут быть использованы для решения этих задач.

Важнейшие особенности использования методов прогнозирования:

- использование ограниченного круга наиболее существенных индикаторов развития предприятия в будущем;

- вероятностные оценки будущего поведения факторов, определяющих конечные результаты деятельности предприятия;

- выполнение аналитических процедур до совершения хозяйственных операций;

- широкое применение эвристических и экономико-математических методов для прогнозирования результатов деятельности в условиях полной или частичной неопределенности;

- использование метода сценариев, с помощью которого оцениваются наиболее вероятный ход развития событий и возможные последствия принимаемых решений;

 - использование преимущественно индуктивного метода исследования.

Таблица 2.3.

Задачи и методы прогнозирования.

|  |  |
| --- | --- |
| Основные задачи | Основные методы |
| * выявление наиболее устойчивых закономерностей и тенденций развития, которые могут оказать решающую роль в достижении целей предприятия;
* прогнозирование хозяйственной деятельности;
* выработка стратегической и тактической политики предприятия;
* научное обоснование и корректировка перспектив развития предприятия с учетом изменения ситуации внутреннего и внешнего характера.
 | * эвристические (интуитивные) методы, базирующиеся на экспертных оценках изучаемого объекта;
* методы, основанные на экстраполяции выявленных тенденций;
* эконометрические методы, основанные на исследовании и моделировании причинно-следственных связей между экономическими явлениями.
 |

Эвристические методы относятся к неформальным методам решения задач. Они используются в основном для прогнозирования состояния объекта в условиях частичной или полной неопределенности, когда основным источником получения необходимых сведений служит интеллектуальный потенциал профессионалов.

Наиболее распространенным из них является метод экспертных оценок. Основой данного метода является опрос специалистов, который может быть индивидуальным, коллективным, очным, заочным, анонимным и т.д. Основные разновидности экспертных оценок: метод «мозговой атаки» или конференции идей; метод «мозгового штурма»; синектический метод предполагает использование при генерировании идей аналогий из других областей знаний или фантастики; метод Дельфи; метод «дерева целей» - использование иерархической структуры решения проблемы путем разделения общей цели на подцели; метод ПАТТЕРН – помощь планированию посредством количественной оценки технических данных; метод сценариев – экспертная оценка возможных вариантов развития событий и выбор наиболее реальных и благоприятных.

Использование сценарного прогнозирования обеспечивает более глубокое понимание сложившейся ситуации и ее развития в будущем, оценку потенциальных рисков, выявление благоприятных возможностей для достижения целей предприятия.

Методы экстраполяции основываются на экономико-статистических методах обработки данных за прошлые периоды, определения тенденций развития изучаемого явления в прогнозном периоде и проекции найденной закономерности на будущее.

Наиболее простым методом прогнозирования является применение среднего абсолютного прироста и среднего темпа роста динамического ряда.

Более точный экономический прогноз развития экономических явлений получают на основе трендовых моделей, которые отражают основную тенденцию динамического ряда, свободную от краткосрочной флуктуации, вызванной разными случайными факторами.

Наиболее эффективным способом выявления тренда, выражающего основную тенденцию временного ряда, является аналитическое выравнивание динамического ряда с помощью регрессионного анализа, которое может производиться по прямой, параболе, гиперболе, экспоненте.

Вместе с тем механические методы обработки временных рядов имеют достаточно много ограничений:

- не могут быть использованы, если не накоплена ретроспективная информация в необходимом объеме об изучаемом явлении;

- прогнозы, основанные на экстраполировании тренда, предполагают продолжение, а не изменение тенденции развития;

- при прогнозировании на основании изучения одного динамического ряда не учитывается взаимосвязь изучаемого явления с другими.

С помощью математических моделей, количественно отражающих связь между многими переменными, эконометрика объясняет причины изменения экономических явлений в прошлом и дает прогнозы поведения их в будущем.

Для исследования стохастических зависимостей используются следующие способы: сравнение параллельных и динамических рядов, аналитические группировки, графики. Однако они позволяют выявить только характер и направление связи. Основная же задача - определить степень влияния каждого фактора на уровень результативного показателя. Для этой цели применяются способы корреляционного, дисперсного, компонентного, дискриминантного, многомерного факторного анализа и т.д.

Необходимые условия применения корреляционного анализа:

- наличие достаточно большой выработки данных о величине исследуемых факторных и результативных показателей (в динамике или за текущий год по совокупности однородных объектов);

- исследуемые факторы должны иметь количественное измерение и отражение в тех или иных источниках информации.

Дискриминантные модели получили широкое применение для оценки и прогнозирования кредитоспособности и риска банкротства предприятия – это известные модели Альтмана, Лиса, Таффлера, Тишоу и других экономистов.

Для их разработки требуется достаточно большая выборка данных, желательно по предприятиям одной отрасли, поскольку многие показатели могут быть несопоставимы из-за разной структуры капитала и скорости его оборачиваемости в различных отраслях экономики.

Естественно, что данные модели во многом основываются на исторических данных. Следовательно, значимость тех или иных переменных во времени может меняться при применении моделей к тому или иному предприятию. Проще говоря, если модель строилась на хорошо развивающихся предприятиях, то применительно к любому другому она будет ненадежной.

Экономическая действительность ставит перед исследователями целый ряд проблем, часто неразрешимых при использовании самых современных методов классической математики.

Исследование экономических явлений в условиях изменчивости внешней среды и неопределенности развития событий требует создания эффективных методик, пригодных для оценки и прогнозирования результатов деятельности в такой ситуации.

Большую помощь в решении этих задач в условиях неопределенности оказывают методы, основанные на теории нечетких множеств. Возможности теории нечетких множеств очень широки. С ее помощью можно составить кратко- и долгосрочные прогнозы того или иного явления в условиях неопределенности и быстрой изменчивости внешней среды. На основании теории нечетких множеств можно построить нечеткие регрессивные модели, используемые для прогнозирования уровня исследуемых показателей. Одним из инструментов прогнозирования результатов деятельности является анализ чувствительности. Он позволяет оценить чувствительность результативных показателей к изменению внутренних и внешних факторов, а также их реакцию на принятие любого управленческого решения. Он составляет основу принятия управленческих решений, уточнения и корректировки планов и прогнозов, оценки и прогнозирования эффективности деятельности.

Поскольку прогнозирование основывается на системном подходе, рассматривающем предприятие как систему, состоящую из взаимосвязанных частей, каждая из которых вносит свой вклад в ее развитие, то любое управленческое воздействие на одну из частей системы отражается и на других ее частях, затрагивает все стороны, все показатели деятельности предприятия. Поэтому, чтобы комплексно оценить последствия принимаемого решения, необходимо оценить чувствительность всех основных показателей к его воздействию.

Использую компьютерную технологию, анализ чувствительности значительно облегчается и углубляется. Использование компьютера и его инструментальных средств позволяет: исследовать больше вариантов предполагаемых изменений факторов внешней и внутренней среды; охватить больший круг показателей и более комплексно оценить каждый вариант прогнозируемых изменений; разработать и применить более сложные математические модели, которые будут точнее отражать сложные взаимосвязи экономических явлений и объективнее оценивать сценарии развития предприятия; сделать анализ более оперативным.

Таким образом, исследование чувствительности является важным инструментом в выработке управленческих решений. Оно показывает, как прогнозируемые и неожиданные изменения условий деятельности влияют на будущее состояние предприятия.

**Г. Достижение стратегических целей** предполагает реализацию соответствующих мероприятий, проектов, программ и инициатив. Распределение проектов по целям создает ясность в понимании того, какой вклад вносит той или иной проект в достижение стратегических целей. Стратегические мероприятия становятся основой распределения средств в рамках процесса реализации стратегии. На основе мероприятий разрабатываются бюджеты. Тем самым происходит увязка стратегического планирования с оперативным. Стратегическое планирование определяет принципиальное направление развития предприятия на многие годы. В таблице 2.4 приведены основные задачи стратегического планирования, в реализации которых участвует контроллинг, и методы, которые в системе контроллинга могут быть использованы для решения этих задач.

Таблица 2.4.

Основные задачи и методы стратегического планирования.

|  |  |
| --- | --- |
| Основные задачи | Основные методы |
| * сводный стратегический план и анализ полей бизнеса;
* планирование полей бизнеса;
* стратегические функциональные планы и анализ;
* планирование и анализ индикаторов раннего предупреждения
 | * стратегический анализ;
* статистический анализ;
* ситуационное моделирование;
* построение дерева целей;
* мозговой штурм;
* биноменальная модель;
* имитационная модель COPE (прогноз и анализ);
* CALS – технологии (технологии непрерывной информационной поддержки жизненного цикла изделий);
* портфельный анализ;
* анализ полезностей (построение профилей оценки продуктов);
* метод управления по целевым издержкам;
* анализ чувствительности;
* метод сравнения издержек;
* метод сравнения прибыли;
* метод сравнения рентабельности;
* метод сравнения стоимости капитала;
* метод внутренней нормы доходности.
 |

Стратегическое планирование предполагает определение исходных предпосылок для планирования. Они имеют действительное значение, поскольку на них базируется вся совокупность процессов планирования и тем самым деятельность предприятия. Поэтому предпосылки должны постоянно проверяться в рамках стратегического контроля.

С одной стороны, важной задачей стратегического планирования является установление рамок, в которых предприятие намерено в будущем развивать свою деятельность.

С другой – перед стратегическим планированием стоит задача идентификации и развития новых направлений успеха, а также сохранение существующих направлений. Оно влияет на будущий успех (прибыль) и ликвидность в том момент, когда предприятие располагает многочисленными возможностями для принятия мер и действий. Таким образом, оно указывает на ключевые пункты предполагаемого развития предприятия, которые формируются, конкретизируются и развиваются на последующих этапах планирования.

Стратегическое планирование, которое в первую очередь оперирует качественными величинами, в рамках планирования на несколько лет преломляется в шаги реализации. Планирование на несколько лет переводит стратегические целеустановки в оперативные ключевые величины, достижение которых постепенно ведет к выполнению стратегических заданий. В планировании на несколько лет ясно прослеживается развитие в направлении стратегических целей, и оно служит средством контроля стратегического планирования.

Планирование на несколько лет, как правило, строится по принципу скользящего планирования. Это значит, что каждый год план пересматривается, а его горизонт расширяется на один год вперед. Эта циклическая система планирования ведет к ежегодной актуализации плановых величин и в каждом конкретном случае обеспечивает соответствие плана новейшему уровню информированности. В рамках планирования на несколько лет стратегические цели, таким образом, в форме ключевых величин превращаются в конкретные программы и задачи .

Между различными уровнями планирования существует тесная обратная связь. Из стратегического плана следует, может ли руководство предприятия утвердить годовой план. Кроме того, на основании годового плана можно сделать выводы о том, насколько реализуемы стратегии. Важной составляющей годового плана является финансовый план. И если в нем конкретные цифры свидетельствуют об узких местах, то довольно быстро можно прийти к заключению, что стратегические намерения не могут быть реализованы или по меньшей мере не могут быть реализованы в те сроки, которые предполагались в рамках стратегического планирования. Из годового планирования может вытекать необходимость пересмотра стратегического плана. Тогда возможен отказ от определенных целей или для их достижения могут быть определены новые пути и стратегии.

Рассмотрели задачи и инструменты контроллинга, которые связаны со стратегическим планированием и контролем. Однако значение контроллинга для улучшения процесса управления предприятием этим не ограничивается. В смысле стратегического менеджмента следует от стратегического контроллинга перейти к контроллингу оперативному. Стратегический контроллинг оказывает менеджменту содействие в процессах стратегического управления. Основные задачи при этом – координация стратегического планирования и контроля, а также разработка мотивов и предоставление информации, значимой для принятия стратегических решений. Тем самым стратегический контроллинг выполняет функцию реализации стратегии – от стратегического планирования до стратегического управления.

**Д. Содействие оперативному планированию** – это задача оперативного контроллинга. Основное внимание при этом уделяется краткосрочным трендам, информация о которых выражена в виде доходов и затрат. Фокус внимания оперативного контроллинга сосредоточен во внутренней среде предприятия (не во внешнем окружении) и сконцентрирован на оперативной деятельности.

Сбалансированная система показателей как отражение стратегии образует надежный исходный пункт для эффективного оперативного планирования. Финансовые и нефинансовые показатели из сбалансированной системы показателей непосредственно поступают (сверху вниз) в систему оперативного планирования или бюджетирования. Кроме того, в систему оперативного планирования включаются разработанные в ходе стратегического планирования мероприятия и проекты. Перед окончательным распределением ресурсов и определением бюджетов следует еще раз проверить установленные основные «вехи» (контрольные даты), определенные приоритеты и зависимости между отдельными мероприятиями.

В рамках оперативного планирования обычно определяются краткосрочные значения монетарных показателей, в то время как кратко- и среднесрочные значения качественных целей (например, повышение удовлетворенности клиента или сокращение времени обработки заказа) прорабатываются далеко не всегда. Типичным для сбалансированной системы показателей является определение кратко- и среднесрочных значений нестоимостных показателей. Поэтому сбалансированную систему можно рассматривать как дополнение к классической системе оперативного планирования. Краткосрочное монетарное планирование не утрачивает своего значения, но сбалансированное рассмотрение других перспектив – помимо финансовой – означает необходимость включения в систему планирования кратко- и среднесрочных нестоимостных целей. Эти цели включаются в систему бюджетирования.

В таблице 2.5. приведены основные задачи оперативного планирования и анализа, в реализации которых участвует контроллинг, и методы которые в системе контроллинга могут быть использованы для решении этих задач.

**Е. Управление рисками** основано на использовании показателей (так называемые «ранние» индикаторы) по которым разрабатываются мероприятия, необходимые для достижения целей и уменьшения рисков.

Интеграция управления рисками в общую систему управления обеспечивается контроллингом и напрямую связана со стратегическими целями предприятия. При разработке стратегических сценариев рассматривается влияние всех идентифицированных рисков на стратегические цели предприятия.

Таблица 2.5.

Основные задачи оперативного планирования и анализа и методы реализации.

|  |  |
| --- | --- |
| Основные задачи | Основные методы |
| * планирование продуктовой программы и потенциала предприятия;
* функциональные планы (сбыт, производство, снабжение, НИОКР, кадры и т.д.);
* общефирменное планирование результатов (издержки, выручка, доход, баланс и т.д.);
* общефирменное финансовое планирование (денежные потоки, инвестиции, финансирование, поступление и выплаты денежных средств и т.д.);
* сводные расчеты показателей;
* анализ плановых и фактических показателей.
 | * имитационные модели;
* аналитические модели;
* метод расчета сумм покрытия;
* анализ точки безубыточности;
* анализ узких мест;
* бюджетирование;
* функционально-стоимостной анализ;
* методы калькулирования;
* методы учета затрат;
* методы балансовой политики предприятия;
* методы системы учета и отчетности GAAP;
* методы сетевого планирования (PERT, MPM, PDM, GAN, GERT).
 |

Для каждого показателя должны быть определены целевые значения, по которым с заданной периодичностью можно отслеживать степень достижения целей. На основе значений индикаторов можно оценить влияние реализуемых мероприятий. Используемые в сбалансированной системе индикаторы могут быть использованы и в системе управления рисками.

После определения целевых значений показателей разрабатываются мероприятия, реализация которых должна обеспечить достижение целей. Выбор того или иного мероприятия осуществляется на основе оценки вклада этого мероприятия в достижение целей. С точки зрения управления рисками следует выбирать мероприятия, которые ведут к снижению степени вероятности возникновения риска. При планировании мероприятий не следует забывать о мероприятиях, предусмотренных для экстренных случаев (превышение «порогового» значения рисковых показателей). Мероприятия превентивного характера с точки зрения управления рисками особенно эффективны, если их реализовывать своевременно.

Анализ рисков, планирование рисков, управление рисками и мониторинг рисков основные задачи контроллинга в управлении рисками.

В таблице 2.6. приведены основные комплексы задач управления рисками, в реализации которых участвует контроллинг, и методы, которые в системе контроллинга могут быть использованы для решения этих задач.

В условиях действия разнообразных факторов риска могут использоваться способы снижения уровня риска, воздействующие на те или иные стороны деятельности предприятия. Применяемые в хозяйственной практике промышленных предприятий методы управления риском можно подразделить на следующие виды:

- метод уклонения от риска: анализ и отбор партнеров по бизнесу; анализ и отбор инновационных проектов; система страхования деятельности;

- методы локализации риска: создание дочерних (венчурных) предприятий; организация внутренних специальных подразделений;

- методы диссипации рисков: диверсификация видов деятельности; диверсификация рынков; диверсификация инвестиций; диверсификация этапов реализации проекта;

- методы компенсации риска: стратегическое планирование; мониторинг внешней и внутренней среды; «агрессивный» маркетинг; лоббирование; создание системы безопасности.

Таблица 2.6.

Задачи управления рисками и методы их реализации.

|  |  |
| --- | --- |
| Основные комплексы задач | Основные методы |
| * выявление факторов и показателей риска;
* задачи управления страховыми рисками (политический, рыночный, кредитный);
* задачи управления производственными рисками (конкуренция, договора, коньюнтура рынка, затраты, имущество и др);
* задачи управления коммерческими рисками (объемы, цены, транспорт, качество, издержки и др);
* задачи управления финансовыми рисками (валютные, инвестиционные);
* задачи управления экологическими рисками.
 | * методы анализа рейтинга;
* модель PSSI (раннее обнаружение тенденций);
* модель EA (эконометрическая модель);
* модель ЕSP (составление сценариев);
* метод экспертных оценок;
* метод аналогий;
* статистические методы;
* метод рисковой стоимости;
* система Pisk Metrics ( аналитический метод);
* метод исторического моделирования;
* метод Монте-Карло;
* имитационное моделирование;
* метод изменения денежного потока;
* метод корректировки ставки дисконта;
* метод прогнозирования.
 |

Основная цель управления рисками состоит в том, чтобы иметь возможность получать своевременно информацию о будущих рисках. Задача контроллинга состоит в том, чтобы методически подготовить этот процесс, сопровождая и обеспечивая его соответствующими инструментами.

В процессе реального исследования все методы взаимодействуют и коррелируются между собой, выполняя при этом каждый свою функцию: всеобщие методы предлагают наиболее общий вариант для достижения проблемы; общие методы конкретизируют общие ходы экономического исследования, помогают обобщать и анализировать накопленные экономические факты, выявлять частные экономические законы и принципы; в свою очередь частные методы экономического исследования исследуют отдельные стороны экономических объектов, дополняя общий экономический анализ изучением конкретных экономических явлений и процессов.

 **Контрольные вопросы**

1.Понятие методологии исследования.

2. Основные этапы исследования.

3.Основные требования, предъявляемые к научному методу исследования.

4.Характеристика научных методов экономического исследования.

5.Основные задачи концепции контроллинга, которые необходимо исследовать и решить.

6.Базовые положения контроллинга, характерные дл промышленного предприятия.

7.Объект и предмет контроллинга промышленного предприятия.

8.Важнейшие закономерности контроллинга.

9.Общие и специальные принципы контроллинга.

10.Цели в системе контроллинга: требования, правила, главная цель.

11.Основные функции контроллинга.

12.Стратегический и оперативный контроллинг: отличие, цели, задачи.

13.Анализ внешней и внутренней среды предприятия основные задачи и методы.

14.Анализ внешней и внутренней среды предприятия основные задачи и методы.

15.Планирование стратегических целей: основные перспективы сбалансированной системы показателей.

16.Прогнозирование: основные задачи и методы.

17.Стратегическое планирование и анализ стратегических сфер деятельности: основные задачи и методы.

18.Оперативное планирование: основные задачи и методы.

19.Управление рисками: основные задачи и методы.

**Тема 3.Технология создания системы контроллинга**

**3.1Функциональная модель контроллинга предприятия**

Реализация контроллинга на предприятии требует значительных организационных усилий, затрат времени и других ресурсов, поэтому целесообразно сформировать специальную подсистему в рамках общей системы менеджмента предприятия. Такая подсистема является логичным дополнением к традиционно самостоятельным функциональным подсистемам, которые образуют систему управления предприятием.

Система контроллинга является новым элементом в структуре системы управления промышленного предприятия. В то же время нельзя сказать, что реализуемые функции являются совершенно новыми для других подсистем управления предприятия. Частично они выполнялись и ранее, но в менее структурированном и явном виде. Контроллинг имеет свою специфику. Она заключается в поиске и нейтрализации негативного явления в деятельности предприятия, явлений, мешающих добиваться поставленных перед предприятием целей, явлений которые не могут быть эффективно решены в рамках работы традиционных функциональных подсистем управления.

Задачи контроллинга, его организационное оформление и использование контроллинговых инструментов постоянно изменяются. Другими словами, контроллинг на современных предприятиях должен соответствовать быстро меняющимся требованиям.

В соответствии с методологическими основами, изложенными ранее, типовые требования к технологии формирования системы контроллинга промышленного предприятия сводятся к следующему: определить типовой состав подсистем (блоков) контроллинговой системы; определить функциональные и информационные взаимосвязи подсистем (блоков); выделить уровни иерархии и подсистемы (блоки) на каждом уровне; установить взаимосвязь по уровням иерархии; определить функциональные характеристики подсистем (блоков); разработать функциональную (отражает взаимосвязь динамических характеристик контроллинговой системы, т.е. процессов изменения ее состояния с течением времени в соответствии с поставленной целью) и структурную модели; разработать модель коммуникационного (информационного) обмена и передачи информации в системе; разработать типовые бизнес-процессы, детализирующие технологию реализации функций и задач контроллинга.

Контроллинг – это сложная система, состоит из большого числа взаимосвязанных и взаимодействующих между собой элементов и обладает следующими системными признаками:

- допускает разбиение на подсистемы, изучать каждую из которых можно самостоятельно, например подсистема стратегического контроллинга, подсистема текущего контроллинга, подсистема управления рисками и т.д.);

- функционирует в условиях существенной неопределенности и воздействия внешней среды на нее, обуславливает случайный характер изменения ее показателей;

- система позволяет осуществлять целенаправленный выбор результатов;

- система имеет сложную иерархическую структуру;

- в системе циркулирует большой объем информационных потоков.

К проектируемой системе контроллинга предъявляется ряд требований системного характера:

- эффективность (затраты на построение и эксплуатацию системы должны быть ниже полученных результатов);

- адаптируемость (система должна быть несложной в построении и освоении);

- масштабируемость (возможно изменять широту охвата функцией управления. Например, минимальный масштаб реализации – использование методов на уровне подразделения предприятия).

Система контроллинга – это человеко-машинная (эргатическая)

система, характерной особенностью которой является то, что человек сопряжен с техническими средствами, причем окончательное решение принимает человек (ЛПР), а средства автоматизации лишь помогают ему в обосновании правильности этого решения. Исходя из целей контроллинга, необходимо, используя системный подход, спроектировать систему контроллинга, а именно:

- определить состав подсистем (блоков) контроллинговой системы;

- определить взаимосвязь подсистем (блоков);

- определить число уровней и подсистем (блоков) на каждом уровне;

- установить взаимосвязь по уровням иерархии;

- определить функциональные характеристики системы;

- разработать коммуникационную (информационную) схему передачи информации в системе.

Изучаемые, создаваемые и проектируемые в настоящее время системы характеризуются исключительной сложностью. Сложность системы определяется большим числом элементов и выполняемых ими функций, высокой степенью связности элементов, сложностью алгоритмов выбора тех или иных управляющих воздействий и большими объемами перерабатываемой информации.

Обосновав цель и определив требования к системе контроллинга можно приступить к проектированию системы, для чего необходимо выполнить синтез:

- структурно-функциональной модели – отражает взаимосвязь динамических характеристик контроллинговой системы, т.е. процессов изменения ее состояния с течением времени в соответствии с поставленной целью;

- модели коммуникаций и бизнес процессов – содержит характеристику форм, методов и средств представления информации.

Уровень интеграции и взаимодействия контроллинга с другими подсистемами управления на промышленном предприятии может быть разным. Задачи контроллинга направлены на обеспечение взаимодействия всех подсистем управления предприятием.

По нашему мнению, наиболее эффективной будет система контроллинга построенная по двухуровневому принципу. Такой принцип построения следует и из концепции планирования, согласно которой плановые показатели (цели) формулируются как для всего предприятия, так и для отдельных подразделений. Соответственно конкретизируются функции контролинга на уровне предприятия и на уровне подразделений. Организационная схема промышленного предприятия имеет, как правило, число иерархических уровней больше чем два. Однако построение системы контроллинга путем проекции на организационную схему было бы неверным, так как она неоптимальна и требует совершенствования.

Для каждого уровня конкретизируется набор функций. На первом уровне, в частности, выполняется работа по общей координации деятельности, разработке методик, поддержание информационных систем, оценке эффективности и т.п. На втором уровне основное внимание обращается на согласование и достижение поставленных перед подразделениями целей.

Эффективность контроллинга, по нашему мнению, будет в большей степени зависеть от того, насколько качественно будет построен второй уровень управления.

Рисунок 3.1. содержит схему функциональной модели системы контроллинга предприятия. Отображенные на схеме функции разделены по двум упоминавшимся выше уровням: уровень предприятия; уровень подразделения (службы).

 Уровни являются, с одной стороны, взаимодополняющими, а с другой – могут разрабатываться автономно. Совместная работа двух уровней наиболее эффективна и приводит к наилучшим результатам.

 **3.2 Структурная модель контроллинга предприятия**

На рисунке 3.2. изображена схема структурной модели контроллинга предприятия. Элементы структурной модели сгруппированы в блоки.

**1.Блок методов и инструментов**. Блок включает элементы, обеспечивающие методическую поддержку работы и дальнейшего развития всей системы управления, а именно, «Методики» (перечень и описание методик реализации функций и задач); «Инструменты» (перечень и описание инструментов реализации функций и задач инструментов управления); «База методов» (описание правил, приемов, методов, касающихся реализации функций и задач).

1. Блок методов и инструментов

* 1. методики
	2. инструменты
	3. база методов

2. Блок информационного обеспечения

3. Блок анализа

2. 1. плановая и отчетная информация

2.2. информация внешней среды

2.3. информационные технологии

2.4. информационная база

3.1. анализ внешних факторов

3.2. анализ внутренних факторов

3.3. анализ показателей и целей

3.4. выработка рекомендаций по принятию решений

4. Блок планирования целей

4.1. стратегические цели

4.2. ключевые цели

4.3. причинно-следственные цели

4.4. цели бизнес-процессов

4.5. функциональные цели

5.1. количественные (качественные прогнозы показателей) внешней среды

5.2. прогнозы показателей внутренней среды

5.3. прогнозы бизнес-процессов

6.1. «портфель» рисков

6.2. показатели вероятности возникновения рисков

6.3. мероприятия по снижению уровня рисков

5. Блок прогнозирования

6. Блок управления риском

7. Блок стратегического планирования

7.1. продуктовая программа

7.2. программа потенциалов

8. Блок планирования производственной программы

9. Блок функционального планирования

10. Блок финансового планирования

8.1. производственная программа

8.2. план производства и реализации продукции

8.3. план организационно-технических мероприятий

8.4. сводные показатели плана

9.1. планы функциональных

подразделений

9.2. бюджеты

функциональных

подразделений

10.1. план денежных потоков

10.2. план инвестиций

10.3. план финансирования

10.4. финансовый план

Рис. 3.2. Структурная модель контроллинга предприятия

**2.Блок информационного обеспечения**. Блок содержит элементы, обеспечивающие поддержку реализации функций и задач, а именно: «Информационные модели», позволяющие формализовать и повысить эффективность сбора и обработки информации; «Источники, качество информации» (перечень и описание источников информации, качество информации); «Система сбора информации» (каналы получения информации: бумажные документы, телефон, компьютерные сети и др.); «Источники информации» (плановые, отчетные данные, прогнозные, нормативные и т.д.).

**3. Блок анализа**. Предприятие, работающее в рыночной экономике, подвергается воздействиям внешней среды, в которой, как правило, происходят быстрые изменения, вызванные различными факторами. Происходящие изменения повышают степень неопределенности при принятии решений, а следовательно, увеличивается хозяйственный риск при достижении планируемых результатов.

Внешняя среда организации характеризуется сложностью, подвижностью, неопределенностью.

Сложность внешней среды – это многочисленность условий и факторов, потребители, конкуренты, партнеры, поставщики, финансовые организации, источники рабочей силы и различного рода государственные учреждения на которые предприятие обязано реагировать.

Подвижность внешней среды – это скорость, с которой происходят изменения среды вокруг предприятия. Подвижность среды определяет необходимость опираться на разнообразную информацию, чтобы принимать эффективные решения.

Неопределенность внешней среды является функцией количества информации, которой располагает управляющая подсистема о конкретном факторе, и функцией достоверности информации. Чем неопределеннее внешнее окружение, тем труднее принимать эффективные решения.

Анализ внешней среды служит инструментом, при помощи которого контролируются внешние по отношению к организации факторы с целью предвидеть потенциальные угрозы и открывающиеся новые возможности. Анализ внешней среды позволяет предприятию разработать стратегию, которая позволит предприятию достигнуть поставленных целей и превратить потенциальные угрозы в выгодные возможности.

Проведя анализ внешней среды и получив данные о факторах, которые представляют опасность или открывают новые возможности, необходимо оценить: обладает ли предприятие внутренними силами, чтобы воспользоваться возможностями, и какие внутренние слабости могут осложнить будущие проблемы, связанные с внешними опасностями. Этому служит анализ сильных и слабых сторон предприятия.

Сущность анализа состояния среды и деятельности предприятия – в систематическом изучении и оценке контролируемых и неконтролируемых факторов. Главной целью такого анализа является получение необходимой планово-прогнозной информации, а дополнительной целью – выявление сильных и слабых сторон самого предприятия, а также возможностей и рисков, связанных с его внешней средой.

В практике используют разные виды анализа и их комбинации. Так, различают анализы, проводимые исключительно на базе: фактической информации о прошлом (анализ фактов); информации, ориентированной в прошлое и будущее (анализ событий и отклонений); информации, ориентированной в будущее (анализ планируемых показателей). Анализ отклонений является частью процессов контроля; анализ планируемых показателей служит для оценки составленных планов и выбора плановых альтернатив.

Анализ может проводится как в форме чистого анализа фактов, так и в форме причинно-следственного анализа, чаще всего при изучении отклонений.

Количественный анализ состояния внешней среды и работы предприятия базируется преимущественно на абсолютных, относительных показателях и индексах в виде аналитических таблиц и графиков. Данные качественного анализа в концентрированном виде характеризуют состояние внешней среды и работу предприятия, при этом используются понятия шансов и рисков, сильных и слабых сторон предприятия.

В процессе анализа контроллингом осуществляется:

* анализ планируемых пропорций развития активов и пассивов, темпов экономического роста, соотношения долговых обязательств;
* мониторинг изменения внешних и внутренних условий и выявление позитивных и негативных тенденций и отклонений, возникающих в процессе реализации целей, для своевременной корректировки стратегических и (или)оперативных планов;
* анализ и оценку эффективности принимаемых решений;
* формирование и координация требований реализации целей и плановых заданий;
* подготовку информации о ходе реализации и возможных корректировках решений.

Контроллинг обеспечивает упреждающий контроль принимаемых и реализуемых управленческих решений на основе аналитических методов оценки последствия этих решений на деятельность предприятия в текущем и перспективных периодах.

Теоретические и экспериментальные исследования на ряде предприятий позволили разработать модель анализа, которая реализует блок 3 и включает: сбор и анализ информации внешней и внутренней среды, главная задача которых – установление сильных и слабых сторон, возможностей и угроз, влияющих на деятельность предприятия; выявление проблем управления с целью оценки потенциальных угроз в развитии и выборе стратегических направлений функционирования предприятия; выбор стратегических целей развития с учетом оценки положительного и отрицательного влияния на деятельность предприятия и опыта их реализации.

Стратегическое управление предприятием невозможно без анализа воздействия факторов внешней и внутренней среды. Модель процесса стратегического анализа приведена на рис. 3.3.

Матричный анализ

Анализ макросреды

Программа развития

Стратегические цели

Информация о внешней и внутренней среде

Анализ сильных и слабых сторон предприятия

Ранжирование проблем

Проблемы

Рис. 3.3. Модель процесса стратегического анализа

Рассмотренный подход к анализу внешней и внутренней среды предприятия позволяет классифицировать методы анализа и использовать их для формирования процесса выработки стратегического планирования.

Анализ сильных и слабых сторон в совокупности с анализом возможностей и угроз предприятия позволяет более объективно оценить его конкурентоспособность.

Под стратегией понимается целенаправленно создаваемый образ действий предприятия и ее структурных подразделений, позволяющей ей отличаться от конкурентов и достигать долгосрочных целей. Стратегия содержит формулировки, касающиеся сферы деятельности, ресурсов, конкурентных преимуществ и структуры предприятия с учетом взаимосвязанности элементов синергии. Наличие конкуренции – ключевой составной элемент стратегии. Если бы не было конкуренции, не нужна была бы стратегия. Предприятие располагающее четкой стратегией, знает, чем оно отличается от конкурентов и каких стандартов должна придерживается, чтобы не проиграть в конкурентной борьбе.

4**. Блок планирования целей.** Поскольку одновременное планирование целей, потенциала и мероприятий для подразделений и предприятия в целом на практике затруднено, выделяют комплексы планирования: планирование программы и потенциала; планирование производственной программы и процессов; общефирменное планирование результата и финансовое планирование.

К планированию целей можно отнести задание всех общих экономических и неэкономических целей.

Для предприятий, функционирующих в условиях конкуренции все монетарные и немонетарные цели можно рассматривать как цели достижения конкурентных преимуществ.

Сбалансированная система показателей является одним из инструментов конкретизации, представления и реализации стратегии. Эта концепция способствует повышению вероятности реализации намеченной стратегии и адекватной оценке потенциала предприятия. Чтобы спланировать и обеспечить процесс реализации целей, для каждой из них разрабатываются соответствующие финансовые и нефинансовые показатели, по которым, в свою очередь, определяются целевые и фактические значения. Достижение целей призвана обеспечить реализация мероприятий. По каждому мероприятию определяются сроки его реализации и четкая ответственность.

Цели, измеряющие их индикаторы, целевые значения индикаторов и мероприятия взаимосвязаны. Идентификация и отображение стратегических взаимосвязей между отдельными целями – важнейшие элементы сбалансированной системы показателей. Только наличие взаимосвязей между целями позволяет полностью описать стратегию. Процесс определения стратегических целей связан с выбором ограниченного числа целей из достаточно большого набора первоначальных формулировок. В ходе процесса выбора целей они конкретизируются и распределяются по отдельным перспективам. Одновременно следует определить, для какого уровня управленческой иерархии определяется та или иная цель, то или иное мероприятие.

Определение целей в каждой из перспектив представляет исходный пункт дальнейших исследований. Качество сформулированных целей определяет качество всей системы показателей и в значительной мере влияет на процесс управления предприятием.

Следующий шаг в разработке заключается в том, чтобы по каждой сфере деятельности определить варианты действий, которые могут быть реализованы в отдельных сферах. Варианты действий описывают различные возможности, использование которых будет способствовать реализации стратегии. Вариант становится целью только после принятия соответствующего управленческого решения. Лишь после их структуризации и отнесения к перспективам, дифференциации стратегических/оперативных целей они становятся избранными вариантами действий. Оценка вариантов действий осуществляется с помощью субъективных оценок или на основе разработанных ранее базовых принципов деятельности предприятия. На рис. 3.4. показан процесс стратегического позиционирования, определения стратегических сфер деятельности, вариантов формирования целей.

Независимо от того какой метод используется для разработки целей, желательно придерживаться следующих принципов: для каждой перспективы цели определяются не более 4-5 целей; выделяются цели которые имеют взаимное значение для предприятия.

Стратегические цели не являются независимыми друг от друга, наоборот, они тесно друг с другом связаны и влияют друг на друга, поэтому выявляют причинно-следственные связи, которые: отражают взаимосвязи и зависимости между отдельными целями; формируют у руководителей понимание значения целей; объясняют значение управленческих показателей; способствуют лучшей коммуникации целей; содействуют налаживанию сотрудничества между руководителями и структурными подразделениями; создают модель, способствующую достижению цели.

Стратегии

Финансы сферы деятельности (1,2,3…)

Клиенты сферы деятельности (5,6,7…)

Процессы сферы деятельности (9,10,11…)

Потенциал сферы деятельности (13,14,15…)

Перспективы

Варианты

Варианты (А,В,…)

Варианты (D,E,…)

Варианты (G,H,…)

Варианты (J,K,…)

Цели (a,b,…)

Цели (d,e,…)

Цели (g,h,…)

Цели (j,k,…)

Цели

Система целей

Рис. 3.4. Процесс формирования целей

Стратегия предприятия – это совокупность ее целей и способов достижения данных целей. Для реализации стратегии разрабатывается стратегический план. Однако даже тщательно проработанный план не обеспечивает должных результатов без надлежащего контроля и своевременно внесенных поправок в стратегию организации, обусловленных неожиданным изменением внутренней или внешней среды. Данную функцию выполняет контроллинг.

Формирование и управление целями осуществляется контроллингом в системе раннего предупреждения в оперативной и стратегической области, анализа плановых и фактических показателей, что позволяет своевременно выявить отклонения, изменения окружающей среды и принять противодействующие меры. В процессе выполнения этой работы служба контроллинга выявляет факторы, препятствующие росту предприятия. Основное внимание при этом уделяется концепции экономического роста.

**5. Блок прогнозирования**. Прогнозирование способствует реализации целей деятельности предприятия. Путем исследования тенденции среды хозяйствования, в том числе сильных и слабых сторон.

Главной задачей прогнозирования является стремление предвидеть, осознать и своевременно приспособиться в своих целях и возможностях к складывающимся обстоятельствам бизнеса. Именно это заставляет предпринимателя составлять прогнозы на будущее.

Первым этапом при установлении целей является прогнозирование возможных пороговых, или предельных параметров, которые определяются из следующих основных положений: определение характеристики стратегических сфер деятельности; оценка возможных состояний предприятия в будущем периоде; необходимость стратегических изменений в предстоящий плановый период; необходимость уточнения потенциала предприятия; оценка возможностей привлечения ресурсов для достижения целей.

Последовательность разработки прогноза предусматривает выполнение следующих этапов: предпрогнозный ориентир на анализ объекта прогнозирования; уточнение характеристик объекта, масштабов выпуска или рынка сбыта, установление периодов прогнозирования, а также условий, ограничений и ожидаемого результата; формирование информационной базы; разработка прогнозной модели и выбор методов прогнозирования; разработка прогноза; разработка рекомендаций по принятию плановых решений.

По своему разнообразию прогнозные модели охватывают весь диапазон современных видов моделей – от формальных математических до имитационных, экспертных, ситуационных, человеко-машинных, в основе которых лежит использование творческих способностей человека.

Чем больше время упреждения прогноза, тем выше степень неопределенности и ниже вероятность свершения события в прогнозируемом диапазоне. Поэтому разрабатывается, как правило, несколько вариантов, сценария включающего в себя оптимистический (при благоприятном воздействии условий на объект) вариант, пессимистический (при неблагоприятном стечении обстоятельств) и наиболее вероятный вариант развития (рис. 3.5).

Предприятия разрабатывают различные прогнозы – от оперативных до долгосрочных. Но основное место занимают долгосрочные прогнозы. Зная прогнозы развития экономики, спроса и предложения, новых технологий, состояния конъюнктуры и др., предприятию легче определиться со своей стратегией развития и разработать политику действий в области маркетинга, инвестиций, инноваций и кадров. На начальном этапе обоснования показателя достаточно составить прогноз, а далее возможен непосредственный переход к планированию с разработкой конкретных мер достижения поставленных целей.

Основная тенденция в развитии прогнозирования в настоящее время заключается в создании интегрированных систем информации, которая возможна в рамках системы контроллинга. С помощью такой системы возможно: автоматизированный выбор и обновление информации; учет, оценка и экстраполяция тенденций; автоматическая корректировка; исследование прогнозируемых вариантов; анализ затраты-доходы; наблюдения за изменением целей; обновление связи при введении изменения.



Рис. 3.5. Возможные варианты прогноза

Но даже такая система информации не может уменьшить роли специалистов отдела контроллинга. Сам процесс прогнозирования будет представлять собой диалог человека и машины, в результате которого появится квалифицированное суждение о будущем .

**6. Блок управления рисками**. Деятельность предприятия подвержена множеству рисков. В этой связи управления бизнесом означает использование деловых возможностей и осознанное преодоление возникающих рисков. Согласно такому подходу управление рисками представляет собой не избежание всех потенциальных рисков, а, напротив, выбор таких альтернатив, которые делают возможным движение к поставленным целям на основе знания рисков, бизнес-шансов и их взаимного влияния. Контролируя риски и постоянно используя шансы, контроллинг вносит решающий вклад в управление рисками предприятия.

Анализ рисков, планирование рисков, управление рисками и мониторинг рисков основные этапы контроллинга в управлении рисками (рис. 3.6). Параллельно этим этапам протекает процесс документирования рисков.

На этапе анализа рисков осуществляется идентификация рисков и выделяются риски значимые с точки зрения управления ими. Для каждого риска идентифицируются индикаторы. При выборе индикаторов предпочтение следует отдавать так называемым «ранним» индикаторам. Такие индикаторы заранее информируют о наступлении риска, а значит расширяют поле деятельности предприятия по управлению рисками.

Задача планирования и управления рисками состоит в расстановке приоритетов в управлении рисками и разработке мероприятий, направленных на уменьшение рисков. Планирование рисков можно осуществлять при использовании матрицы «вероятность наступления – размер ущерба». Для этой цели также используются индикаторы, информирующие о возникновении рисков.

Контроллинг

* цели
* методы
* информация

Этапы

Анализ рисков Идентификация

Описание

Структурирование

Планирование рисков

Планирование

Реализация

Мониторинг рисков

Учет рисков

Анализ рисков

Решение

Результаты

* риски
* структура
* индикаторы
* цели
* программа
* показатели
* состояние
* отклонения
* решения

Рис. 3.6. Основные элементы управления рисками

Мониторинг рисков должен быть своевременным и ориентирован на потребности получателя: когда и какая необходима реакция на возникающие отклонения от запланированных целей (выход за границы «коридора толерантности»).

Идентификация рисков имеет целью систематизировать все потенциальные риски, имеющие отношение к предприятию или отдельным бизнес-единицам. Эта система включает в себя как внешние риски, так и внутренние. С помощью идентификации рисков среди них выявляются представляющие наибольшую опасность для предприятия. Для обеспечения единого понимания предмета риски идентифицируют на базе классификации, общей для всего предприятия. Однако классификация рисков не рассматривается как закрытая система. Напротив структурные подразделения дополняют ее в соответствии со своими специфическими условиями и особенностями.

Задача процесса управления рисками состоят в выявлении и оценке важнейших рисков, разработке и контроле реализации мероприятий по управлению рисками, а также в предоставлении текущей информации, необходимой руководству для принятия решений.

Структурирование рисков должна соответствовать логике четырех перспектив. Риски должны быть структурированы так, чтобы это соответствовало системе целей предприятия. Например, все риски можно разделить на следующие категории: финансовые риски, рыночные риски, экономические риски, риски, связанные с управлением предприятием, прочие риски.

С помощью анализа и оценки определяют значение выявленных рисков для достижения целей предприятия. Цель анализа и оценки состоит в ранжировании рисков по уровню опасности для предприятия.

Оценку осуществляют на основе вероятности наступления и потенциальных финансовых последствий воздействия рисков. К используемым для оценки рисков методам относятся как качественные (например, классификация рисков с помощью пятибалльной шкалы), так и количественные методы. При этом для качественной оценки рисков решающей является не стопроцентная точность, а скорее, правильность ранжирования отдельных рисков по критериям угрозы. Оценка финансовых рисков происходит с помощью количественных экономико-математических моделей.

С целью противодействия риску предприятие может реализовать корректирующие мероприятия. Оценка рисков происходит как до, так и после проведения мероприятий по их уменьшению. До мероприятий оценка обеспечивает ранжирование рисков по приоритетам, а после их проведения – определяет приемлемость новой ситуации с остающимися рисками для предприятия.

Цель регулирования рисков состоит в разработке мероприятий и использовании инструментов, которые позволят ограничить воздействие риска на финансовое положение и/или снизить вероятность его наступления. Для регулирования рисков могут использоваться следующие возможности: избежание риска; снижение риска; передача риска; принятия риска.

Поскольку регулирование рисков должно начинаться прямо «на местах»,

то в зависимости от ситуации следует применять специфические методы регулирования.

Процесс реализации мероприятий отражает в системе отчетности. Отчетность может быть реализована в том или ином программном обеспечении с целью ускорения обработки управленческой информации и повышения комфорта работы. Кроме того, ИТ-поддержка системы управленческой отчетности позволяет осуществлять фильтрацию информации или представлять данные с разной степенью детализации.

Цель предоставления отчетности по рискам – обеспечить процессы принятия решений о рисках.

Наряду со знанием рисков решающим являются ситуации с рисками и контроль мероприятий по их регулированию. Отчеты позволяют в любой момент времени показать, что ситуация с рисками контролируемая.

Однако решающим является то, что отчетность по рискам не должна быть изолирована, а должна включаться в существующие процессы планирования и отчетности.

Обобщение информации и ее передача в подходящей форме ответственным за бюджет составляют главную задачу системы отчетности. Из отчетов должно быть ясно, в каком объеме в отдельных функциональных сферах предприятия были реализованы намеченные цели и где должны быть осуществлены дополнительные мероприятия. Отчеты ни в коем случае не должны быть самоцелью, они должны обуславливать соответствующее реагирование и конкретные акции. Анализ результатов должен осуществляться отделом контроллинга и соответствующим подразделением, что создает благоприятные предпосылки для положительного восприятия результатов анализа и проведения необходимых мероприятий.

Составление отчетов, как правило, входит в круг задач каждого функционального подразделения. Отдел контроллинга формирует систему отчетности и координирует составление отчетов. Контроллер должен заботиться о том, чтобы верная информация, с соответствующей степенью сжатия, в необходимое время, в нужном месте и в правильной форме была доступна пользователю.

**7. Блок стратегического планирования**. Стратегическое планирование – это прежде всего планирования достижения целей. Оно должно представлять собой по возможности одновременное планирования программы и потенциала и должно проводится в координация с другими плановыми комплексами, особенно со сводным технико-экономическим и финансовым планированием. В ходе стратегического планирования на базе установленных целей определяют в долгосрочном плане структуру и объемы программы, а также структуру и объемы потенциала (ресурсов), необходимого для производства и реализации продукции. Планирование программы и потенциала образует ядро стратегического планирования.

Важнейшая задача стратегического планирования в условиях рынка – обеспечить предприятию возможности достижения необходимого преимущества перед другими конкурентами. Предприятия, которые планируют и поддерживают высокий потенциал своего развития, устойчиво оказываются сильными и прибыльными, а для этого необходимо расти быстрее, чем повышается потенциал основных конкурентов.

Выбор стратегии развития зависит в основном от состава, структуры и качества имеющихся экономических ресурсов, уровня конкурентоспособности, существующего положения на рынке и предстоящих целей, например, выйти в лидеры, закрепиться среди конкурентов, избежать банкротства и т.п.

Стратегическое планирование в широком смысле называют планированием роста, планированием предприятия и инновационным планированием. Оно носит долгосрочный характер. При стратегическом планировании речь идет о принятии основополагающих решений, которые характеризуются следующими признаками:

* имеют особое значение для развития материальных активов и/или показателей успеха предприятия;
* требуют при принятии особой ответственности за предприятие в целом и учета всех взаимосвязей;
* рассматриваются, принимаются и контролируются высшим руководством и/или внешними центрами волеизъявления предприятия (например, наблюдательным советом);
* действуют в долгосрочной перспективе и принимают относительно редко;
* должны приниматься с учетом системы ценностей высших центров волеизъявления, философии и культуры предприятия в целом.

Принципиальные способы действий по формированию направлений и масштабов развития предприятия называют стратегиями. При этом стратегия может строится на уже поставленных целях.

Цель стратегического планирования состоит в том, чтобы через генерирование и выбор соответствующих стратегий определить оптимальную траекторию развития предприятия.

Вытекающее из видения целей и рамочных условий стратегическое планирование охватывает планирование продуктовой программы и потенциала, в рамках которых определяют виды продуктов и формируют продуктовые программы вместе с необходимым для их реализации материальным и трудовым потенциалом.

Обозначенные приоритеты развития конкретизируются до вполне определенных целей, имеющих непосредственное отношение к предприятию. Сформулированные на данном этапе цели являются емким выражением экономической и социальной политики предприятия, ясно очерчивают круг задач, которые предстоит решить, достижению именно этих целей должны быть подчинены все усилия .

Стратегические цели призваны ориентировать всю деятельность предприятия в едином обозначенном направлении. Таким образом, стратегические сферы деятельности предприятия должны быть оценены с точки зрения соответствия сформулированным стратегическим целям.

При планировании стратегических сфер деятельности (ССД) специалисты контроллинга занимаются разработкой и структурированием желаемой долгосрочной продуктовой программы и потенциала предприятия.

Функциональные стратегии служат для конкретизации планов, так как они планомерно отражают их воздействие на отдельные функции предприятия. Одновременно функциональные стратегии выполняют координирующую функцию, устанавливая согласованные принципы и правила принятия решений и действий внутри отдельных подразделений предприятия и между ними.

В рамках стратегического планирования необходимо разработать такую комбинацию стратегий, которая позволила бы оптимальными методами достичь целей деятельности предприятия.

В рамках планирования на уровне предприятия в целом сводят воедино с учетом обратной связи все продуктовые программы и потенциал полей бизнеса и тем самым устанавливают желаемые с точки зрения предприятия в целом направления развития. Таким образом, на обоих уровнях управления решаются одинаковые задачи планирования продуктовой программы и потенциала, хотя и с разным уровнем агрегирования и степенью детерминирования.

Кроме того, в обоих случаях бизнес-планирование увязывают с планированием функциональных стратегий. На уровне предприятия в целом объединяют и гармонизируют функциональные стратегии, что особенно важно для предприятий с функциональной организационной структурой.

Таким образом, главная задача планирования продуктовой программы и потенциала с точки зрения предприятия в целом и функциональных подразделений состоит в определении направлений и масштабов роста и тем самым предотвращении в будущем возможных «провалов».

Разработка вариантов продуктовых программ является предметом планирования продуктовых программ и процессов производства (продуктовое и производственное планирование).

Для оценки возможных продуктовых и производственных альтернатив очень важен анализ полезности и целевых издержек продуктов и производства. Для такого анализа разрабатывают так называемые профили оценки продуктов. Это позволяет получить все существенные характеристики продукта, а также их возможные экстремальные и средние оценки, причем особое внимание уделяется анализу и оценке связанных с продуктом плановых и контрольных показателей: величины оборота, сумм покрытия, издержек.

Для более точной оценки успеха отдельных продуктов на основе анализа и прогноза развития рынка, а также соответствующих кривых жизненного цикла необходимо сделать приблизительную разработку мероприятий и расчет ресурсов, требуемых для производства и внедрения на рынок этих продуктов. Затем при помощи показателей издержек и выручки определить затраты на производство и составить предварительные калькуляции себестоимости новых продуктов.

Альтернативные варианты продуктовой программы и потенциала оценивают по критерию их влияния на достижение целей.

Исходя из продуктовой программы при заданном потенциале все возможные альтернативные стратегии роста оценивают по отдельности или в комбинации одна с другой в пределах установленного планового горизонта. Это предполагает сведение на уровне предприятия в целом всех рассматриваемых альтернатив или их комбинаций.

С экономической точки зрения для оценки альтернатив используются различные методы. Анализ и оценка альтернативных вариантов продуктовой программы и потенциала служит основным инструментом принятия решений продуктовых программах и производственном потенциале в плановом периоде.

При оценке необходимо принимать во внимание не только цель достижения результата, но и прочие количественные и качественные цели. Если речь идет о частично или полностью конкурирующих целях, то необходимо ранжировать их по важности.

После завершения этого этапа процесса принятия решения принимают долгосрочные продуктовую программу и план потенциала.

Реализация функций контроллинга в стратегическом планировании находит отражение в следующих видах деятельности и компетенции: руководство и координация работами по стратегическому планированию; разработка методов планирования; определение необходимой для планирования информации.

Служба контроллинга выступает в качестве консультанта менеджеров в процессе разработки стратегических планов.

**8. Блок планирования производственной программы**. Производственная программа представляет собой комплексный план производства и продажи продукции, характеризующий годовой объем, номенклатуру, качество и сроки выпуска продукции. В рыночных условиях основу плана производства на различных предприятиях составляют заключенные договоры с потребителями, имеющийся портфель заказов и существующая потребность в товарах, а также действующие законы спроса и предложения на продукцию. Главная цель плановой работы на предприятии, состоит в удовлетворении потребностей покупателей и получении максимальной прибыли.

В условиях рыночной неопределенности могут применяться различные методы составления производственной программы на отечественных предприятиях: уровневое прогнозирование, последовательное принятие плановых решений, создание ситуационных планов, линейное программирование, диверсификация продуктов и рынков, повышение конкурентоспособности продукции и др. Наиболее простой путь уменьшения неопределенности в планировании предполагает расширение рыночной информации о потребителях и конкурентах, о спросе и предложении и т.д.

Разработка производственной программы осуществляется на

большинстве промышленных предприятий в три этапа: составление годового плана для всего предприятия; уточнение приоритетных целей на плановый период; распределение плана производства по отдельным структурным подразделениям предприятия или исполнителям.

В зависимости от структуры предприятия применяются следующие схемы планирования: «снизу вверх», или децентрализовано, «сверху вниз», или централизованно; во взаимодействии, или интерактивно. Основными плановыми показателями являются: годовая величина спроса; годовой объем предложения; важнейшая номенклатура и ассортимент выпуска; трудоемкость объема продукции; издержки производства.

Производственная программа состоит из двух разделов: план производства продукции в натуральном (условно-натуральном) выражении; план производства в стоимостном выражении (бюджет).

Планирование производства и продаж продукции в натуральном выражении дает возможность согласовать выпуск конкретных видов продукции с потребностями рынка.

Производственная программа предприятия формируется таким образом, чтобы обеспечить выполнение плана продаж в конкретном периоде с учетом имеющихся производственных возможностей .

Разработка производственной программы является наиболее сложным процессом, поскольку в нем приходится согласовать и учитывать огромное число различных факторов. Типовой алгоритм формирования программы представлен на рис. 3.7.

Анализ выполнения плана позволяет выявить резервы роста объемов производства и наметить мероприятия по их реализации.

Работа по планированию продаж заканчивается формированием «портфеля» заказов или плана продаж. На этой стадии он формируется с ориентацией на емкость рынка без тщательной проработки производственной мощности предприятия. Поэтому на этапе составления производственной программы портфель заказов нуждается в тщательном анализе. Анализу подвергаются: спрос потребителей через собственную торговую сеть; индивидуальные заказы потребителей; заявки дилеров; заявки оптовых покупателей.

Расчет производственной мощности предприятия является важнейшим этапом обоснования производственной программы. При планировании производственной программы необходимо предусмотреть мероприятия, направленные, с одной стороны, на «расшивку узких мест» (увеличение мощности), а с другой – на загрузку имеющихся резервов мощностей.

После достижения баланса между производственной мощностью и проектом программы дается экономическая оценка проекта плана производства.

В процессе обоснования производственной программы необходимо проверить, находится ли планируемый объем производства в пределах точек безубыточности. Для этого делается расчет постоянных и переменных издержек, совокупного дохода от реализации продукции и прибыли для различных объемов производства, и по ним рассчитываются критические объемы, с которыми сравнивается планируемый объем производства.

Эффективность принимаемого плана оценивается также путем определения фондоотдачи, фондоемкости, рентабельности, ликвидности и т.д.

Эффективность производственной программы характеризуют рентабельность продукции, рентабельность продаж, рентабельность капитала.

В процессе выполнения программы необходимо проверить контрольные расчеты особенно по ожидаемым отклонениям получаемым путем сравнения плановых и ожидаемых результатов.

 Рис. 3.7 Схема планирования программы

* отчет

Анализ выполнения плана

Резервы

* портфель заказов

Анализ портфеля заказов

Изделие-представитель

* нормы
* нормативы
* мощность
* портфель заказов
* нормы
* нормы
* нормативы
* программа
* мощность
* программа
* показатели

Расчет производственной мощности

Планирование выпуска продукции в натуральном выражении

Планирование выпуска в стоимостном выражении

Оценка программы

Разработка мероприятий

Мощность

Программа

План производства и реализации продукции

Показатели

План организационно-технических мероприятий

Результаты расчетов позволяют провести анализ причин отклонений. В центре внимания при этом находятся отклонения от плана сумм покрытия по отдельным продуктам и группам. Результаты такого анализа дают руководству предприятия представления о надежности использованных в плановых расчетах внутренних и внешних данных, а также о возможных возмущающих факторах, влияющих на реализацию запланированной программы.

Благодаря анализу причин отклонений можно проводить анализ последствий и разрабатывать необходимые корректирующие мероприятия, например, по сокращению материальных издержек, разработке более точных нормативов издержек или улучшению учета сезонных колебаний спроса для оценки объемов сбыта. Такой анализ позволит повысить качество планирования программы.

Контрольные расчеты дают возможность разложить общее отклонение между плановыми и фактическими суммами покрытия программы на компоненты и анализировать их по отдельности.

При этом целесообразно разделить общее отклонение на следующие частные величины:

а) изменение результата вследствие изменения установленных программой объемов (отклонения по структуре программы);

б) изменение результата вследствие изменения заданных цен (отклонения по ценам);

в) изменение результата вследствие изменения заданных издержек (отклонения по издержкам).

При помощи метода расчета потока сумм покрытия можно повысить информационную ценность контрольных расчетов программы.

Цель применения этого метода состоит в том, чтобы выявить количественные причины изменений покрытия путем прямого учета количественных объемов стоимостных и структурных изменений. Особое значение на практике имеют именно структурные сдвиги в рамках программы.

В связи с планированием программы по отдельным продуктам возможна разработка предварительной, промежуточной и заключительной калькуляции на базе неполных издержек (по неполной себестоимости). Если же имеются абсолютные значения или нормативы разнесения затрат по местам их возникновения, то вышеупомянутые калькуляции разрабатывают на базе полных издержек (по полной себестоимости).

После всестороннего анализа проект производственной программы утверждается и доводится до структурных подразделений предприятия.

**9. Блок функционального планирования**. На базе продуктовой программы проводят планирование по функциональным сферам деятельности предприятия.

Функциональное планирование – это планирование целей и мероприятий по отдельным подразделениям.

Результаты функционального планирования отражают в стоимостных планах (в краткосрочных бюджетах), планах издержек (по возможности в планах выручки и сумм покрытия) и в имущественных (планах основных и оборотных средств) планах подразделений.

На этапе плановых расчетов служба контроллинга составляет предварительный обзор, координируют цели и мероприятия в рамках подразделений и между ними выявляет воздействия на цели и мероприятия предприятия в целом.

Исходный пункт для формирования функциональных планов целей, мероприятий и стоимостных планов образуют содержащиеся в программе предприятия цели, а также утвержденные стратегические планы. Часть этой программы передается для оперативного планирования. Эти цели реализуют через альтернативные подцели и мероприятия с различными результатами в желаемом или отклоняющимся от заданного уровня объеме. Задача состоит в выборе подходящих для достижения целей программ. В зависимости от применяемых моделей (моделей планирования продуктовых программ, баланса, финансовых моделей) возникают различные степени свободы и проблемы при планировании и координации программ целей и мероприятий в подразделениях. Так, независимо от того, проводятся ли общефирменные модельные расчеты программы, показатели объемов снабжения, производства и сбыта всех подразделений должны быть согласованы для достижения желаемого объема продаж и создания необходимых запасов для поддержания экономически выгодных объемов производства. Торговый оборот, производственные процессы и материально-техническое снабжение влияют на ликвидность предприятия. При координации планов целей и мероприятий специалисты контроллинга выявляют их рассогласованность и вносят соответствующие корректировки. На основе согласованных планов проверяют, оправдываются ли при реализации заложенных в планы подразделений мероприятий ожидания относительно затрат, доходов, прибыли, рентабельности и ликвидности предприятия в целом и нужно ли при известных обстоятельствах корректировать общефирменные цели. Как только цели, мероприятия и соответствующие стоимостные планы подразделений согласуются с целями всего предприятия, планы доводятся до подразделений в качестве директивных.

Функциональные контрольные расчеты позволяют установить, в какой степени в плановом периоде реализуются цели подразделений, заданные в планах. Они базируются на оценках ожидаемого выполнения планов.

Если отклонения выходят за допустимые пределы, то анализируют причины этих отношений.

На промышленных предприятиях с функциональной организационной структурой самостоятельными объектами функционального планирования являются сбытовые, производственные, снабженческие, складские подразделения, отделы НИОКР и все отделы с комплексными, сквозными функциями, обеспечивающие работу других подразделений и служб, например, отделы обслуживания и ремонта оборудования, персонала и др. Для подразделений разрабатываются оперативные планы и функциональные стоимостные планы.

Кроме показателей выручки, издержек и сумм покрытия большое значение для контроля имеют другие абсолютные и относительные показатели. Это либо соотносящиеся между собой стоимостные и натуральные показатели, либо чисто натуральные или временные показатели (показатели производительности), характеризующие факторы, влияющие на стоимостные показатели.

Контроллинг оказывает влияние на планирование как на центральный инструмент управления предприятием, особенно на эффективную координацию отдельных процессов планирования и четкую ориентацию планирования на достижение прибыли. Именно конечный успех деловой активности – прибыль – рассматривается предприятиями как центральный целевой показатель.

Поэтому центральным элементом эффективной системы контроллинга

должна быть система бюджетирования. В отношении сроков планирования сначала целесообразно разработать схему годового планирования и годового бюджетирования, так как цели и контрольные величины для этого периода времени определить достаточно просто.

Система годового планирования и бюджетирования в сочетании с согласованным с ней управленческим учетом составляют основу системы управления оперативной деятельностью предприятия.

Для каждого структурного подразделения предприятия разрабатывается план, который фиксирует цели этого подразделения в форме однозначно количественно определенных продуктов, услуг, затрат, поступлений и т.п.

На основании всех отдельных планов могут быть составлены общие планы деятельности предприятия. Это прежде всего результат хозяйственной деятельности, в котором обусловленные деятельностью предприятия расходы и доходы часто представляют в форме расчета сумм покрытия.

Бюджет – это план, сформулированный в стоимостных величинах, который с определенной степенью обязательности выполнения задается структурной единице с полномочиями принимать решения на определенный временной период. Исходя из этого, бюджеты можно классифицировать по следующим признакам: полномочие принимать решения по функциям, продуктам, по уровням иерархии предприятия; сроки действия (месячный бюджет; квартальный бюджет; годовой бюджет; многолетний бюджет); величина измерения (бюджет расходов; бюджет затрат; бюджет сумм покрытия; бюджет оборота).

Совокупность согласованных между собой бюджетов называют бюджетной системой предприятия.

Важнейшие задачи контроллинга состоят в построении системы бюджетирования и управлении процессом ее реализации, а также в обеспечении информацией подразделений, занимающихся разработкой бюджетов.

**10. Блок финансового планирования**. Финансовый план входит в систему планов предприятия и отражает финансовое состояние в предстоящий плановый период.

Цель финансового плана – обеспечить повышение финансовой устойчивости предприятия в предстоящем плановом периоде.

Финансовый план служит основой для финансового контроля деятельности предприятия.

Структурно финансовый план состоит из следующих разделов: «Бюджет предприятия» («Доходы и расходы»), «Баланс предприятия», «Денежные поступления и выплаты».

В целом в финансовом плане должны найти отражение следующие характеристики, определяющие финансовое положение и устойчивость предприятия: объемы продаж и общая (валовая) прибыль; соотношение доходов и расходов; использование собственных и заемных средств, инвестиций и срок окупаемости вложений; издержки; выплаты дивидендов.

Финансовое планирование включает следующие стороны: обеспеченность финансовыми ресурсами; размещение ресурсов; платежеспособность; финансовая устойчивость.

К типовым расчетам финансового планирования относятся: расчет баланса доходов и расходов; расчет денежного потока; расчет активов и пассивов; определение финансовых коэффициентов и их сравнение с нормативными.

Баланс доходов и расходов отражает имеющиеся ресурсы: собственные и приравненные к ним средства; ресурсы финансового рынка; средства, поступающие в порядке перераспределения. За счет имеющихся ресурсов фирма осуществляет свою деятельность и выполняет финансовые обязательства.

Финансовый результат (прибыль) планируется как разница между доходами и расходами фирмы. Эта разница может быть положительной (прибыль), что обязательно для развития бизнеса, или отрицательной

(убыток).

Планирование денежного потока включает: определение чистого денежного потока; обоснование совокупной потребности в краткосрочном финансировании.

Определение необходимых активов и пассивов фирмы, т.е. состава и структуры ее имущества и источников средств, позволяет финансово обосновать перспективу намечаемых изменений в стратегии развития. Структура пассивов показывает соотношение собственного капитала и других средств с заемными источниками.

Финансовое состояние фирмы характеризуют показатели: эффективность; платежеспособность; финансовая устойчивость. Эффективность отражают показатели прибыльности и рентабельности работы, т.е. абсолютные и относительные величины. Платежеспособность представляет собой возможность фирмы расплачиваться по платежам, требующим немедленного погашения и характеризуется наличием средств на расчетном счете (в кассе) в достаточном объеме и отсутствие просроченных долгов. Финансовая устойчивость и платежеспособность оцениваться показателями: структуры капитала (доля собственного капитала; достаточность и динамика уставного капитала; объем и динамика резервов); ликвидности (коэффициент абсолютной ликвидности (отношение денежных средств к краткосрочным обязательствам); коэффициент промежуточной ликвидности (отношение средств на счетах, краткосрочных ценных бумаг и поступлений по расчетам к краткосрочным обязательствам); коэффициент текущей ликвидности (отношение оборотных средств к краткосрочной задолженности); рентабельности продаж (процентное отношение прибыли от продаж к выручке); продукции (процентное отношение прибыли от производственной деятельности к объему производственной продукции без НДС и акцизов); производства (процентное отношение прибыли от производственной деятельности к себестоимости); капитала (процентное отношение общей прибыли к капиталу); собственного капитала (процентное отношение общей прибыли к собственному капиталу).

Важная часть финансового планирования – это разработка внутренних нормативов, которые помогают оценивать фактическое финансовое состояние предприятия. Для некоторых из них существуют нормативные значения, сравнение с которыми помогает предприятию оценить свое состояние (табл. 3.1).

Таблица 3.1.

Нормативные значения коэффициентов.

|  |  |
| --- | --- |
| Показатель | Нормативное значение |
| 1. Коэффициент абсолютной ликвидности | более 0,2-0,7 |
| 2. Коэффициент промежуточной ликвидности | более 1,5 |
| 3.Коэффициент текущей ликвидности | от 1 до 2 |
| 4. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования | более или равно 0,6-0,8 |
| 5. Коэффициент капитализации | менее 1 |
| 6. Коэффициент финансовой независимости | более 0,5 |
| 7. Коэффициент финансирования | более 1 |
| 8.Коэффициент финансовой устойчивости | более 0,75 |

Сведение воедино аспектов рентабельности и ликвидности в контроллинговой практике обычно характеризуется как финансовый контроллинг. Взаимосвязи между аспектами рентабельности и ликвидности анализируются контроллингом при помощи таких инструментов, как балансы движения, расчет движения капитала, и других финансовых расчетов.

Таким образом, финансовое планирование это завершающий этап планирования предприятия. Обоснованное улучшение показателей финансов предприятия и их приближение к нормативным значениям является предпосылкой укрепления финансового положения предприятия в будущем.

При этом задача контроллинга в первую очередь состоит в определении и обработке структурных взаимосвязей, и в меньшей степени – в управлении оперативной деятельностью.

**3.3. Коммуникационная модель контроллинга предприятия.**

Обмен информацией в контроллинге можно разделить на внешний (обмен данными с институтами внешней среды) и внутренний (обмен данными между структурными подразделениями предприятия).

Вид обмена отражает назначение информации, общую структуру данных и может быть бумажным, электронным или другим физическим носителем.

В рамках обмена информацией выделим следующие виды представления информации:

* обмен данными с поставщиками, потребителями, финансовыми структурами и государственными органами;
* обмен данными при формировании стратегии предприятия (эксперты, руководители предприятия, руководители структурных подразделений);
* обмен данными при стратегическом планировании и прогнозировании (общая координация, план/факт показателей);
* обмен данными при оперативном планировании (координация, план/факт, показатели плана, уровни рисков).

В качестве каналов передачи информации используются следующие средства: непосредственное общение с последующим фиксированном на физическом носителе; бумажные документы; телефон, факс с последующим фиксированием информации на материальном носителе; компьютерные сети, которые позволяют передавать структурированную информацию.

Каждый канал передачи информации характеризуется скоростью передачи, защищенностью передаваемой информации, стоимостью передачи и др.

Для передачи информации, содержащейся в формах коммуникативного обмена можно использовать разные каналы или их комбинацию.

Общая модель коммуникационного обмена представлена на рис. 3.8.

От качественного и систематического обеспечения информацией зависит успех реализации целей предприятия.

Основные критические замечания по поводу информационного обеспечения руководства следующие: информация поступает не своевременно; информация необоснованно обширная; большая часть информации отражает отчетные данные; руководители получают часто противоречивую информацию; информации о будущем развитии явно недостаточно.

 Первый шаг состоит в выяснении потребностей в информации. Сначала устанавливаются организационные рамки путем определении исполнителей задач (часто это контроллер) и времени, за которое должно быть осуществляться анализ потребности в информации. Для анализа информационных потребностей существуют многочисленные методы, которые должны быть установлены.

Далее определяется технология сбора и обработки информации, необходимой для удовлетворения установленных ранее информационных потребностей. В зависимости от того, нужна информация для стратегического или оперативного планирования, разными будут и источники информации.

Для реализации процессов сбора и обработки информации необходимо разграничить сферы ответственности, т.е. необходимо определить, кто собирает информацию, кто ее обрабатывает и кто координирует этот процесс в целом.

Процессы передачи информации необходимо описать в виде технологии разработки и построения системы отчетности. Система отчетности стимулирует мероприятия по управлению предприятием, так как в отчетах заданным показателям из системы планирования противопоставляются достигнутые фактические показатели.

Внешняя среда

П Р Е Д П Р И Я Т И Е

Контроллинг

методы

1. технические средства
2. информация
3. руководство
4. структурные подразделения

Собирать инфор-мацию

Анализи-ровать инфор-мацию

Координи-ровать разработку стратегий

Согласо-вать цели

Управ-лять рисками

Структура информационной базы

Стратегии, цели

Скорректированные показатели

Планы, бюджеты

Обеспе-чить расчет планов

Коррективы

целей

Рис. 3.8. Модель коммуникационного обмена в системе контроллинга

Невозможно дать конкретные рекомендации в пользу того или иного метода. В практической деятельности при определении потребностей в информации все они используются в различных комбинациях.

При этом на каждом предприятии идентифицируются важные для успешной деятельности показатели, а затем определяются методы необходимые для анализа и управления этими показателями.

Сумма собранной и обработанной информации превышает, как правило, возможности классических информационных путей и источников. Поэтому основная задача состоит в структурировании имеющихся показателей и создании соответствующих методов анализа и управления ими.

Существенная проблема анализа состоит в рациональном способе «сжатия» и сопоставления имеющегося цифрового материала. Числа, которые в сжатой форме несут информацию о состоянии дел на предприятии, называются показателями.

Показатели, которые описывают различные логические взаимосвязи, не представляется возможным объединить при помощи математических действий. Тем не менее, и в данном случае возможно построение системы показателей. Разные показатели, которые связаны между собой с объективно логической точки зрения, относят к определенной сфере показателей (например, показатели ликвидности) и рассматривают каждый показатель отдельно. При этом говорят о системе упорядочения.

При создании системы показателей необходимо учитывать следующее: показатели должны быть величинами, отражающими количественные характеристики, т.е. они должны быть (однозначно) измеряемыми в количественных единицах; система показателей должна представлять собой совокупность показателей, упорядоченных на основании объективно-логических критериев; показатели могут относиться к данным как прошлых, так и будущих периодов; построение системы показателей не может быть произвольно изменено для возможности сравнения результатов на протяжении относительно длительного периода времени; основная часть цифрового материала должна содержать только те показатели, в которых получатель нуждается регулярно, а специальные (дополнительные) части системы показателей должны предоставляться только в случае необходимости.

Поскольку показатели используются для отражения разнообразных ситуаций, на предприятии едва ли может существовать хоть одно подразделение, которое не охватывалось бы показателями. Поэтому возможности их использования и сферы применения чрезвычайно многосторонние. Важнейшие функции показателей и систем показателей можно сформулировать так: вспомогательное средство при планировании, управлении и контроле на всех иерархических уровнях; инструмент внутреннего и внешнего анализа деятельности предприятия и его подразделений; составная часть информационных систем для всех иерархических уровней.

На практике особое значение имеют три аспекта: показатели как инструмент, помогающий принимать решения на месте, как инструмент управления предприятием и как инструмент контроля. Эти аспекты дополняются функцией раннего распознавания.

Плановые значения показателей задаются руководителями или устанавливаются в процессе вычислений. Такая информация способствует координации деятельности различных сфер предприятия. Контролирующая функция показателей (систем показателей) выполняется путем осуществления сравнительных расчетов, в которых достигнутые показатели (факт) противопоставляются соответствующим плановым величинам. Если сравнительный расчет касается одного и того же объекта, но разных временных периодов, то говорят о сравнении во временном аспекте.

При помощи показателей центральное значение имеет сравнение соответствующих величин во временном аспекте. В рамках систем показателей, построенных по принципу пирамиды, больше возможностей идентифицировать шансы и риски уже в нижней части пирамиды, что позволяет эффективно управлять конечными результатами. В этом случае сравнение «заданное – факт» расширяется сравнением «заданное – будет». В то время как сравнения «заданное – факт» содержит объяснения уже состоявшихся событий или их результатов, прогнозные расчеты возможных фактических показателей на конец определенного периода позволяют заранее распознать намечающиеся отклонения, которые в противном случае могут четко проявиться только значительно позже в сравнениях «заданное – факт».

Прогнозные расчеты конечного результата и уяснение тенденций развития показателей на протяжении многих периодов планирования предоставляют хорошие возможности для раннего распознавания.

Рынки многих отраслей приобретают все более фрагментированный характер, поскольку потребители стремятся наиболее полно удовлетворить свои индивидуальные потребности. Темпы этих изменений представляют собой серьезное испытание для предприятия адаптироваться в условиях изменяющейся среды. Предприятие должно поддерживать связь с каждым отдельным потребителем. Здесь нет стандартных рецептов или общих решений. Решающими факторами все чаще становятся информационное обеспечение и интеллектуальный потенциал предприятия. Для воплощения в жизнь концепции бизнеса необходимы ориентиры. Все подразделения предприятия должны понимать общую стратегию действий, знать правила игры и действовать согласованно.

Это служит действенным средством достижения согласия во взглядах на будущее предприятия и его рыночной среды, а также основой организации стратегического управления. Анализ внешней среды служит инструментом, при помощи которого контролируются внешние по отношению к предприятию факторы с целью предвидеть потенциальные угрозы и новые возможности. Анализ внешней среды позволяет предприятию своевременно спрогнозировать появление угроз и возможностей, разрабатывать ситуационные планы на случай возникновения непредвиденных обстоятельств, разработать стратегию, которая позволит достигнуть поставленных целей и превратить потенциальные угрозы в выгодные возможности.

Исследование этих факторов позволяет получить полное представление о складывающихся тенденциях развития внешней среды предприятия. Исследуются такие факты как: экономические (темпы инфляции (дефляции); налоговая ставка; платежный баланс; уровень занятости населения в целом и в отрасли; платежеспособность); политические (соглашения по тарифам и торговле; протекционистская таможенная политика; нормативные акты органов власти; антимонопольное законодательство; кредитная политика); рыночные (изменение демографических условий, уровень доходов; жизненные циклы различных видов товаров; уровень конкуренции в отрасли; доля рынка; емкость рынка или защищенность его); технологические (технология производства (особенно важно не пропустить момент начала создания принципиально новых технологий); конструкционные материалы; вычислительная техника; средства связи); конкуренция (анализ будущих целей конкурентов; оценка их текущей стратегии; оценка предпосылок относительно конкурентов и перспектив развития отрасли; изучение сильных и слабых сторон конкурентов); социальные (общественные ценности; установки; отношения; ожидания и нравы); международные (политика правительств других стран; защита от иностранных конкурентов; укрепление внутреннего рынка или расширение международной активности).

Анализ внешней среды заканчивается составлением перечня внешних как опасностей, так и возможностей. Форма представления этого перечня может быть различной, но, как правило, она должна включать взвешивание факторов для их ранжирования по степени воздействия на предприятие и оценку воздействия. Для наглядности и облегчения работы руководителей, все факторы можно разместить в два столбца: один – факторы возможностей, другой – факторы угроз, расположенные по степени убывания значимости.

Проведя анализ внешней среды и получив данные о факторах, которые представляют опасность или открывают новые возможности, руководство должно оценить: обладает ли предприятие внутренними силами, чтобы воспользоваться возможностями, и какие внутренние слабости могут осложнить будущие проблемы, связанные с внешними опасностями. Этому служит анализ сильных и слабых сторон предприятия. Методы, которые используются для анализа внутренних и внешних проблем, в зависимости от поставленной задачи, могут быть методически простыми или более сложными.

После анализа опасностей и угроз, сильных и слабых сторон предприятия приступают к выбору стратегии.

Процесс выбора состоит из стадий разработки, доводки и анализа (оценки). На практике эти стадии трудно разделять, так как они представляют собой разные уровни единого процесса анализа.

На первой стадии важно разработать возможно большее число альтернативных стратегий.

На второй стадии стратегии дорабатываются до уровня адекватности целям развития предприятия во всем их многообразии и формируется общая стратегия.

На третьей – анализируются альтернативы в рамках выбранной общей стратегии и оцениваются по степени пригодности для достижения ее главных целей. Общая стратегия наполняется конкретным содержанием, а также разрабатываются частные стратегии.

Все многообразие стратегий являются различными модификациями нескольких базовых стратегий, каждая из них эффективна при определенных условиях и состоянии внутренней и внешней среды .

* ограниченный рост. Эту стратегию выбирает большинство предприятий организаций в сложившихся отраслях со стабильной технологией. При стратегии ограниченного роста цели развития устанавливаются «от достигнутого» и корректируются на изменяющиеся условия (например, инфляцию);
* рост. Эта стратегия чаще всего применяется в динамично развивающихся отраслях с быстро меняющейся технологией. Для нее характерно установление ежегодного значительного превышения уровня развития над уровнем предыдущего года. Этой стратегии придерживаются предприятия, стремящиеся к диверсификации с тем, чтобы покинуть затухающие рынки;
* сокращение. Для нее характерно установление целей ниже уровня, достигнутого в прошлом. К стратегии сокращения прибегают тогда, когда показатели деятельности приобретают устойчивую тенденцию к ухудшению и никакие меры не изменяют этой тенденции;
* комбинированная стратегия. Эта стратегия представляет собой любое сочетание рассмотренных альтернатив – ограниченного роста, роста и сокращения. Комбинированной стратегии, как правило, придерживаются крупные предприятия, которые активно функционируют в нескольких отраслях.

Каждая из вышеупомянутых стратегий представляет собой базовую стратегию, которая, в свою очередь, имеет множество альтернативных вариантов.

Базовые стратегии служат вариантами общей стратегии, наполняясь в процессе доводки конкретным содержанием. Стратегия проверяется на соответствие целям, сопоставляется с соответствующими стадиями жизненного цикла товара, спроса или технологии, формулируются стратегические задачи, которые придется решать в процессе достижения целей, устанавливаются сроки решения задач (по этапам), определяются потребные ресурсы (укрупненно).

В ходе стратегического анализа определяется информация, необходимая для формулирования вариантов стратегий, их оценки и выбора одной или нескольких из них. Стратегия при этом понимается как описание целей и путей их достижения. При помощи стратегии определяются факторы успеха – области деятельности предприятия, позволяющие ей успешно противостоять конкурентам и добиваться успехов. Стратегия создает условия для реализации оперативных мероприятий, направленных на достижение поставленных целей.

Процесс реализации стратегии основан на использовании определенных инструментов. К важнейшим инструментам относятся: концепция акционерной стоимости, сбалансированная система показателей и управление факторами создания стоимости. Целью является внедрение стратегии и ориентации сотрудников на достижение целей.

Система контроллинга направлена на достижение экономических успехов в долгосрочной перспективе. В этом смысле чаще речь идет о максимизации прибыли. Это означает, что предприятия из средств, полученных от основной деятельности, должно выполнить требования лиц, предоставивших ей капитал. При таком подходе наивысшей целью предприятия становится не максимизация прибыли, а максимизация стоимости.

Величина стоимости служит тем масштабом, по которому измеряется результативность работы и оценивается привлекательность предприятия.

С точки зрения ориентации на увеличение стоимости предприятия система контроллинга наряду с инструментами должна предоставлять менеджменту также показатели, позволяющие не только оценивать прирост стоимости компании, но и осуществлять управление на всех уровнях иерархии, поэтому ориентация на создание стоимости является важной целью управления. Для реализации целей необходимы показатели. При определении того или иного показателя нужно учитывать различные аспекты. Важно учитывать не только прибыль текущего периода, но и прибыль будущих периодов. Величина используемых активов также является важнейшим аспектом управления капиталом. И наконец, при выборе показателей следует рассчитывать величину затрат на использование капитала. На практике часто используются такие показатели, как дисконтированный денежный поток (Discounted Cash Flow, DCF); рентабельность инвестиций по денежному потоку (Cash Flow Return on investment, CFROI); денежная добавленная стоимость (Cash Value Added, CVA); экономическая добавленная стоимость (Economic Value Added, EVAТМ).

Показатель EVAТМ является финансовой величиной, измеряемой в стоимостном выражении и характеризующей прирост стоимости компании в течение какого-то периода.

Цель использования этого показателя – отражение с экономической точки зрения величины прибыли, зарабатываемой компанией в рамках основной деятельности при использовании операционных активов.

Расчет ставки затрат на капитал характеризует минимальные ожидания инвесторов, включается в расчет показателя EVAТМ, а также используется в качестве фактор дисконтирования будущих значений величины EVAТМ. Ставка затрат на капитал складывается из величины затрат на собственный и заемный капитал, взвешенных по доли соответственного собственного и заемного капиталов в структуре совокупного капитала предприятия.

Расчет затрат на заемный капитал основан на использовании информации о стоимости капитала на рынке. Расчет затрат на собственный капитал основывается на использовании различных моделей – например, модели стоимости капитальных активов (Capital Assets Pricing Model, CAPM) или теории арбитражного ценообразования. В рамках обеих концепций величина рентабельности привязывается к величине систематического риска. В рамках модели стоимости капитальных активов ожидаемая рентабельность собственного капитала соответствует сумме рентабельности по безрисковым вложениям.

С точки зрения инвестора дополнительная стоимость предприятиия

возникает в том случае, если величина денежного потока, дисконтированная по ставке рентабельности капитала, положительна. Эту величину называют рыночной добавленной стоимостью (Market Value Added, MVA).

На создание стоимости влияют как монетарные, так и немонетарные показатели, которые обеспечивают устойчивость роста стоимости предприятия.

В центре внимания системы показателей – ориентация на соответствие стратегии всех целей и действий отдельных подразделений предприятия, вплоть до отдельных сотрудников. Согласования целей отдельных подразделений со стратегией предприятия позволяет оценить вклад каждого сотрудника в достижение целей предприятия.

При использовании системы показателей цели предприятия предстают в измеримом виде (для каждой цели разрабатываются показатели, по которым оценивается степень достижения цели). Разработанная стратегия описывается количественно – в виде системы показателей. При этом стратегические цели оцениваются на предмет их достижимости (реализуемости).

Цели, устанавливаемые для отдельных подразделений, выводятся из стратегических целей верхнего уровня. Это позволяет предприятию реализовать стратегию, при необходимости корректируя пакет разработанных мероприятий.

Задачи контроллинга состоят в разработке процедур расчета значения целевых показателей. В системе контроллинга задачей контроллера будет содействие системе планирования и прогнозирования значений роста стоимости компании в целом и отдельных бизнес-единиц. В рамках системы контроллинга контроллер обеспечивает правильность использования инструментов, предназначенных для реализации целей. С целью обеспечения успеха в управлении стратегическим планом и потенциалом контроллинг использует различные инструменты. К ним относятся: анализ цепочки создания ценности, концепция расчета затрат жизненного цикла продукта, метод расчета целевых затрат, инвестиционные расчеты и др.

Планирование производственной программы может проводиться в соответствии с этапами процесса принятия решения. Результатами планирования являются номенклатурные планы, на базе которых разрабатываются планы по функциональным сферам, в первую очередь планы сбыта, производства, снабжения.

Процесс разработки плана включает:

* определение цели (разработка оптимального плана по выбираемому показателю цели);
* разработка альтернативных вариантов плана (комбинирования видов изделий и объемов их производства с учетом ограничений, например: объемы сбыта в разрезе видов продукции и каналов сбыта; располагаемый фонд времени по каждому производственному процессу и виду оборудования (мощности); необходимые объемы снабжения (запасов) по видам материалов; потребление материалов по видам продукции);
* оценка вариантов в зависимости от различных ситуаций принятия решения (при отсутствии «узких мест» критерием является сумма покрытия; при наличии одного «узкого места» критерием является сумма покрытия на единицу «узкого места»/удельная сумма покрытия; при наличии нескольких «узких мест» критерием является сумма покрытия за период);
* выбор и утверждение номенклатурного плана.

Планирование производственного плана представляет собой целенаправленную, систематическую подготовку и принятие решений об альтернативных программах производства при заданных внутренних и внешних ограничениях.

Исходным пунктом планирования являются сформулированные стоимостные цели. Наряду с общими императивами (стремлением к прибыли и обеспечению ликвидности) интерес представляют краткосрочные стоимостные цели по периодам (прибыль и оборот), которые в свою очередь могут корректироваться с изменением плана.

С другой стороны, исходной базой служит как программа, разработанная в рамках стратегического планирования, так и предусматриваемый в планируемом периоде потенциал или его изменения.

После определения производственного плана нужно утвердить детализированные плановые показатели объемов производства, выручки и издержек по видам продукции.

Прежде чем они будут утверждены необходимо проверить, какие поступления и выплаты денежных средств вытекают из планированных оборотов и издержек, как эти денежные потоки будут влиять на общефирменное финансовое планирование и могут ли появиться «узкие места» в финансовой сфере, мешающие реализации оптимального плана. Необходимо это выяснить и провести корректировки программ, чтобы гарантировать платежеспособность предприятия при уменьшении прибыли.

На базе скорректированных результатов определяют другие плановые показатели, которые, с одной стороны, обеспечивают планирование целей и мероприятий в функциональных подразделениях предприятия, а с другой – являются основой для разработки общефирменных планов.

Наряду с годовыми показателями планируются квартальные или месячные показатели. Эти показатели должны планироваться во времени по предприятию в целом и дифференцированно по подразделениям, рынкам, группам потребителей.

Периодические контрольные расчеты после окончания каждого планового периода позволяют определить отклонения между плановыми и фактическими результатами.

Результаты расчетов позволяют провести анализ причин отклонений. Результаты такого анализа дают руководству предприятия представление о надежности использованных в плановых расчетах внутренних и внешних данных, а также о возможных возмущающих факторах, повлиявших на реализацию запланированного плана которые могут проявиться снова.

Благодаря анализу причин отклонений можно проводить анализ последствий и разрабатывать необходимые корректирующие мероприятия.

Контрольные расчеты дают возможность разложить общее отклонение между плановыми и фактическими суммами покрытия продуктовой программы на компоненты и анализировать их по отдельности.

На базе плана производства проводят планирование по функциональным сферам деятельности предприятия.

Функциональное планирование – это планирование по подразделениям.

В плановых расчетах при помощи показателей издержек и выручки на базе стратегических и оперативных планов для подразделений определяют важнейшие цели и результаты: планирование материальных целей в подразделениях (качественные и количественные немонетарные планы); планирование в стоимостной форме плана и потенциала.

Результаты планирования отражают в стоимостных планах (в краткосрочных бюджетах), планах издержек (по возможности в планах выручки и сумм покрытия) и в имущественных (планах основных и оборотных средств) планах подразделений.

Независимо от того, проводятся ли общефирменные модельные расчеты производственного плана, показатели объемов снабжения, производства и сбыта всех подразделений должны быть согласованы для достижения желаемого объема продаж и создания необходимых запасов для поддержания экономически выгодных объемов производства. На основе согласованных планов проверяют, оправдываются ли ожидания относительно затрат, доходов, прибыли, рентабельности и ликвидности предприятия в целом и нужно ли корректировать общефирменные цели. Если соответствующие планы подразделений согласуются с целями всего предприятия, то они утверждаются и доводятся до подразделений в качестве директивных.

Следующий шаг – бюджетирование.

На этом этапе необходимо определить органы бюджетирования. Нужно проводить различия между выполнением задания по составлению бюджета и задачей контроллинга по бюджетированию.

При определении соотношения между планированием и бюджетированием возможны следующие варианты: планирование предшествует бюджетированию; планирование (планирование прибыли) детерминирует планы.

Ни одна из этих альтернатив не эффективна на практике. Оправдана их одновременная реализация с поочередным доминированием. Только такое планирование позволяет ориентировать всю деятельность предприятия на достижение целей.

Бюджет – это план, сформулированный в стоимостных величинах, который с определенной степенью обязательности выполнения задается структурной единице с полномочиями принимать решения на определенный временной период.

Бюджетную структуру необходимо разрабатывать, отталкиваясь от принципа бюджетной ответственности. Для положительного восприятия и цельности бюджетной системы она должна охватывать все подразделения и функции предприятия. Цельность бюджетной системы одновременно является и предпосылкой для консолидации отдельных бюджетов в совокупные бюджеты – расчет прибылей и убытков, баланс и расчет ликвидности. Эти расчеты обязательно должны быть частью бюджетной системы, так как только в таком случае становятся видимыми различные воздействия на достижение целей по прибыли и ликвидности. В связи с упомянутым принципом ответственности структура бюджетной системы на практике чаще всего соотносится с организационной структурой.

Предприятия, оборот которых на протяжении бюджетного года значительно изменяется, часто составляют месячные бюджеты, а при стабильных оборотах – делением на двенадцать.

 При определении содержания бюджетов в каждом случае необходимо взвесить, какие бюджетные величины в качестве заданных показателей действительно соответствует сфере полномочий ответственного за конкретный бюджет. Исходным пунктом является цель бюджетирования, т.е. влияние на прибыль. Поэтому задаваемые ответственному за бюджет величины должны выбираться и устанавливаться таким образом, чтобы он был в состоянии влиять на них. Общий процесс, реализуемый на предприятии, раскладывается таким образом на многие подпроцессы.

Успешный контроллинг невозможен без информации о затратах по процессам. Это новый подход, благодаря которому в сфере косвенных затрат можно осуществить планирование затрат в зависимости от результатов деятельности. Если процессы известны, то ничто не может препятствовать аналитическому планированию косвенных затрат. Аналогично через количество может осуществляться контроль и управление косвенными затратами. Если с опорой на эту информацию принимаются решения, то необходимо учитывать, что из-за существования постоянных затрат успех этих решений наступает с определенной временной задержкой.

После составления бюджетов подразделений контроллинг, обобщая их, формирует бюджет предприятия. Это значит, что совместно с ответственными за планирование контроллинг должен проанализировать все частные бюджеты на предмет реализации дополнительных мероприятий для увеличения оборота или уменьшения затрат. Если заданные показатели достигаются или, несмотря на все усилия, не могут быть достигнуты в связи с конкретной ситуацией, контроллинг готовит конечные варианты для руководства предприятия.

Децентрализованное бюджетирование может осуществляться только при условии своевременной подготовки исходной информации, необходимой для составления бюджетов. Поскольку взаимозависимость бюджетов обусловливает вхождение информации многих бюджетов обуславливает вхождение информации многих бюджетов в содержание других бюджетов, то теоретически бюджетирование должно происходить синхронно. Однако на практике комплектность этого процесса приводит к тому, что он протекает последовательно.

Составление бюджета с организационно-структурной точки зрения должно дифференцироваться таким образом, чтобы иерархически подчиненные подразделения разрабатывали предложения по бюджету, которые предоставлялись бы руководителям на утверждение.

Финансовое планирование служит инструментом для получения информации внутренними и внешними субъектами предприятия, а также обеспечивает информацией, высшее руководство предприятия и руководителей подразделений.

Финансовое планирование может быть долгосрочным и текущим. Финансовые прогнозы показывают предполагаемый уровень развития предприятия, определяют финансовые ориентиры предприятия и его потребности в капитале. Текущий план определяет годовой доход, размер прибыли, порядок поступления денежных средств и порядок расходов. Для разработки финансового плана, расчета финансовых показателей используются различные методы.

Финансовый план разрабатывается на основе других разделов плана предприятия. В свою очередь, разработка финансового плана оказывает существенное влияние на формировании плана себестоимости, использование материальных и других ресурсов. При составлении финансового плана должны учитываться имеющиеся резервы производства, так как в нем устанавливаются задания по улучшению использования ресурсов, повышению рентабельности производства. Поэтому перед разработкой финансового плана необходимо всесторонне проанализировать имеющиеся отчетные и другие материалы по выполнению производственного плана.

Задача финансового планирования – предварительное планирование платежей и мероприятий по балансированию платежей с учетом поддержания резерва ликвидности наилучшим образом может быть реализована относительно целей прибыли и ликвидности путем: кратко-, средне- и долгосрочного планирования; дифференцированного прямого планирования платежей как части общей системы планирования на предприятии.

Финансовое планирование оказывает координирующее воздействие на всю систему планирования предприятия, ориентируя ее на ликвидность и прибыль. Оно базируется на отдельных программах и общефирменных планах и охватывает планирование всех платежей с учетом влияния последствий такого планирования на ликвидность предприятия.

Финансовое планирование может проводиться соответственно раздельно, синхронно или интегрировано со стратегическим планированием и с оперативным планированием при разработке общей экономико-математической модели.

При помощи таких моделей можно описать в разрезе нескольких периодов основные плановые и контрольные расчеты, ориентированные на прибыль и ликвидность, причем общефирменное финансовое планирование для предприятия в целом по возможности должно быть интегрировано со стратегическим и оперативным планированием.

При построении такой модели стратегическое, оперативное, финансовое планирование могут проводиться в комплексе.

Влияние изменений плана производства (с изменением или без изменения потенциала), а также процессов в подразделениях можно показать через блок стоимостных расчетов выручки, издержек, прибыли и ликвидности за один или несколько периодов (например, плановый год). В процессе планирования можно выявить влияние изменений на входе, выходе и в процессах – а именно изменений в объемах, сроках, ценах и структурах – на цели предприятия. Можно рассчитать стоимость совокупного капитала предприятия в целом при различных альтернативах и соблюдении установленных в качестве дополнительных условий целей оборота, прибыли и ликвидности по отдельным плановым периодам.

Управление риском на предприятии предназначено для выявления тенденций нежелательного развития событий, к которым могут привести они в результате принятых решений или изменений во внешней или внутренней среде предприятия.

Управление уровнем риска в ходе подготовки стратегических, тактических или оперативных решений позволяет оценить приращение уровня риска, которое может быть внесено принятием предлагаемого решения, либо указать факторы риска, действие которых станет более вероятным или существенным. По результатам такого анализа заблаговременно могут быть разработаны мероприятия, устраняющие или по меньшей мере ослабляющие негативные последствия проявления риска.

Информация о переменных, характеризующих текущее состояние предприятия и окружающей его среды, собирается и перерабатывается . Периодичность, состав и форма фиксации результатов обработки информации должны устанавливаться на длительный срок для возможности сравнительного сопоставления при последующем анализе риска.

Эта информация вместе с необходимыми нормативно-справочными данными обрабатывается с помощью соответствующих методов. Полученные в результате аналитической работы фактический профиль факторов риска и оценка нового значения уровня риска сравниваются с предыдущими данными.

Если полученные оценки уровня риска не превышают установленный порог приемлемого риска, то оформляется протокол риска и передается в архив. В противном случае: проводится идентификация внешних и внутренних факторов риска, появление которых обусловлено предлагаемым решением ранжируются по актуальности и значимости; выявляются возможные цепочки; формируется текущий уровень риска предприятия. Полученная новая информация сопоставляется, а обнаруженные отклонения анализируются и интерпретируются.

Методы анализа факторов и оценивание уровня риска зависят от конкретной задачи. Однако можно выделить некоторую последовательность: формируется перечень показателей и их количественные и качественные характеристики, на основе которых определяются уровни риска; выбирается модель неопределенности ситуации принятия решения; на основе количественных и качественных характеристик цепочек и с учетом модели выбираются показатели риска; оцениваются и интерпретируются полученные значения выбранных показателей риска данного решения.

На основании моделей и показателей, значения которых определены при анализе риска, решается задача управления уровнем риска, разрабатываются мероприятия по предотвращению нежелательного развития событий или компенсации их отрицательных последствий.

Результат разработки мероприятий – оформляется по некоторым заранее установленным правилам в виде «протокола риска». При планировании мероприятий по уменьшению риска в процессе воплощения уже принятого решения должно быть предусмотрено повторение аналогичного комплекса работ на всех ответственных стадиях реализации решения.

Информационная база для выполнения расчетов должна содержать: архив результатов мониторинга; каталог факторов риска; каталог профилей риска предприятия; методы, модели и инструментальные программные средства анализа риска; методы и алгоритмы управления риском; протоколы риска; прогнозную плановую информацию.

Руководству предприятия принадлежит ключевая роль в решении проблем управления риском, так как оно утверждает программы мероприятий по снижению риска, принимает решения о начале их реализации в критических ситуациях, принимает предложенные решения вместе с антирисковыми программами, если считает их обоснованными, либо отвергает их. Заметим в связи с этим, что непосредственная реализация мероприятий по управлению рисков зачастую противоречит деятельности основных производственных и управленческих подразделений предприятия, так как требует затрат, не приносящих сиюминутных доходов, или омертвления части капитала при создании страховых резервов. Поэтому крайне важно, чтобы окончательные антирисковые решения принимались на высшем уровне управления, где стоящие перед предприятием глобальные цели, связанные с обретением стабильности и устойчивости работы, улучшением финансового положения и ростом масштабов хозяйственной деятельности, не заслоняются промежуточными, «местническими» целями отдельных подразделений и их управляющих .

**Контрольные вопросы**

1.Типовые требования к формированию системы контроллинга.

2.Состав основных блоков структурной модели системы контроллинга.

3.Краткая характеристика «Блока методов и инструментов».

4.Краткая характеристика «Блока информационного обеспечения».

5. Краткая характеристика «Блока анализа».

6. Краткая характеристика «Блока планирования целей».

7. Краткая характеристика «Блока прогнозирования».

8. Краткая характеристика «Блока управления рисками».

9. Краткая характеристика «Блока стратегического планирования».

10. Краткая характеристика «Блока текущего планирования».

11. Краткая характеристика «Блока функционального планирования».

12. Краткая характеристика «Блока финансового планирования».

**Тема 4. Организационные основы контроллинга предприятия**

**4.1. Организационная структура предприятия**

Под структурой управления организацией понимается упорядоченная совокупность взаимосвязанных элементов, находящихся между собой в устойчивых отношениях, обеспечивающих их функционирование и разви­тие какединого целого. Элементами структуры являются отдельные работники, службы и другие звенья аппарата управления, а отноше­ния между ними поддерживаются благодаря связям, которые принято подразделять на горизонтальные и вертикальные. Горизонтальные связи носят характер согласования и являются, как правило, одноуровневыми. Вертикальные связи — это связи подчинения, и необходимость в них возникает при иерархичности управления, т. е. при наличии нескольких уровней управления. Кроме того, связи в структуре управления могут носить линейный и функциональный характер. Линейные связи отражают движение управленческих решений и информации между так называемыми линейными руководителями, т. е. ли­цами, полностью отвечающими за деятельность организации или ее структурных подразделений. Функциональные связи имеют место по линии движения информации и управленческих решений по тем или иным функциям управления .

В рамках структуры управления протекает управленческий процесс (движение информации и принятие управленческих решений), между участниками которого распределены задачи и функции управления, а следовательно — права и ответственность за их выполнение. С этих позиций структуру управления можно рассматривать как форму разделения и кооперации управленческой деятельности, в рамках которой происходит процесс управления, направленный на достижение намеченных целей менеджмента.

Таким образом, структура управления включает в себя все цели, распределенные между различными звеньями, связи между которыми обеспечивают координацию отдельных действий по их выполнению. Поэтому ее можно рассматривать как обратную сторону характеристики механизма функционирования (как процесса реализации структурных связей системы управления). Связь структуры с ключе­выми понятиями управления — его целями, функциями, процессом, механизмом функционирования, людьми и их полномочиями — свидетельствует о ее огромном влиянии на все стороны работы организации. Именно поэтому менеджеры всех уровней уделяют огромное внимание принципам и методам формирования, выбору типа или комбинации видов структур, изучению тенденций в их построении и оценке их соответствия решаемым целям и задачам.

Многосторонность содержания структур управления предопределяет множественность принципов их формирования*.* Прежде всего, структура должна отражать цели и задачи организации, а следовательно, быть подчиненной производству и меняться вместе с происходящими в нем изменениями. Она должна отражать функциональное разделение труда и объем полномочий работников управления; последние определяются политикой, процедурами, правилами и должностными инструкциями и расширяются, как правило, в направлении более высоких уровней управления. При этом полномочия руководителя любого уровня ограничиваются не только внутренними факторами, но и факторами внешней среды, уровнем культуры и ценностными ориентациями общества, принятыми в нем традициями и нормами. Другими словами, структура управления должна соответствовать социально-культурной среде, и при ее построении надо учитывать условия, в которых ей предстоит функционировать. Практически это означает, что попытки слепо копировать структуры управления, действующие успешно в других организациях, обречены на провал, если условия работы различны. Немаловажное значение имеет также реализация принципа соответствия между функциями и полномочиями, с одной стороны, и квалификацией и уровнем культуры — с другой.

Классический подход к управлению предполагает интеграцию всех видов деятельности при принятии решения в единую цепочку взаимоувязанных функций. Таким образом, управление представляется набором динамически изменяющихся во времени и пространстве связанных между собой функций управления, целью взаимодействия которых является решение проблем и задач предприятия (организации). Процесс управления при этом заключается в планировании, организации действий по обеспечению выполнения планов, контроле конечных результатов, мотивации и принятии управленческих решений.

Этапы и основные операции процесса принятия управленческих решений, в том числе и в производственной сфере, включают в себя следующее:

* выявление управленческой проблемы или задачи;
* предварительная постановка цели;
* сбор и анализ информации, необходимой для принятия решений;
* уточнение цели и критериев управления;
* формализованное описание управленческой проблемы;
* разработка альтернативных вариантов решения проблемы;
* выбор и обоснование метода решения проблемы;
* согласование технологии принятия решения с пользователем;
* организация выполнения решения;
* анализ и использование результатов в целях повышения качества
работы;
* уточнение и корректировка, при необходимости, цели и поставленных задач;
* принятие управленческих решений.

Главным в процессе управления производственными системами является наличие и правильное установление цели функционирования и развития. В настоящий момент наиболее важными целями для предприятия и его производственных подразделений являются следующие:

* достижение определенного уровня прибыли и объема продаж;
* быстрая реализация продукции и проникновение на новые рынки;
* усовершенствование производимых изделий;
* повышение производительности труда и более рациональное использование оборудования;
* повышение качества производимой продукции;
* снижение затрат и издержек производства;
* достижение ритмичности и согласованности в работе смежных
производственных подразделений;
* сокращение размеров незавершенного производства, уменьшение
складских запасов;
* рациональное использование контролируемых ресурсов;
* создание организационно-экономических условий для заинтересованного эффективного труда всех работников в производствен­ных, вспомогательных и обслуживающих подразделениях;
* высокая профессиональная квалификация менеджеров на всех
уровнях и во всех сферах управленческой деятельности и др.

При формулировании и обосновании цели следует руководствоваться результатами критического анализа сильных и слабых сторон в деятельности подразделений и предприятия в целом, с учетом факторов неожиданности и неопределенности внешней среды.

Эффективное управление промышленным производством предполагает:

* наличие сведений об основных общеэкономических и рыночных
условиях (прошлых продажах и прибыли, спросе на рынке, действиях конкурентов, возможных объемах продаж и цене);
* определение оптимальной структуры плана производства с учетом использования достижений научно-технического прогресса;
* оперативную оценку наличных ресурсов и гибкое маневрирование ими;

— непрерывный контроль выполнения плановых заданий и свое­временную их корректировку при необходимости.

Процесс управления производственной системой предусматривает реализацию во взаимосвязи функций планирования, оценки выполнения плановых заданий, корректировки планов и выработки оперативных решений.

Планирование, как отмечалось ранее, было и остается наиболее трудным и ответственным участком во всем комплексе работ по организации эффективного управления. Это вызвано не только тем, что надо сформировать обоснованные и взаимоувязанные плановые задания по всем структурным подразделениям на годовой, квартальный и месячный интервал времени, но и вследствие сложности всей последующей работы по уточнению и корректировке планов в сменно-суточном режиме из-за изменчивости внешних и внутрипроизводственных факторов

Важным элементом эффективного управления производственной системой является процесс создания рациональной организационно-фун­кциональной структуры управления, которая давала бы возможность ру­ководителям и специалистам успешно совместно работать по достижению поставленных целей. При решении этой проблемы выделяют два аспекта организационного проектирования. Во-первых, это деление предприятия на подразделения в соответствии со стратегией и поставленными целями (бизнес-процессами), и, во-вторых, делегирование полномочий руководителям среднего и нижнего уровней управления с контролем и последующей координацией их деятельности .

Организационное проектирование структуры управления промыш­ленным предприятием предполагает :

* деление предприятия на блоки, соответствующие бизнес-процессам в управленческой деятельности по реализации принятой стратегии;
* установление функциональных полномочий и соотношений различных должностей (бизнес-функций управления);
* определение должностных обязанностей и меры ответственности за порученную работу;
* разработку технологических процедур управления, регламентирующих взаимодействия и взаимоотношения подразделений и специалистов при выполнении разнообразных бизнес-функций и задач управления.

Руководство деятельностью промышленного предприятия будетэффективным при условии рационального распределения функций и работ между руководителями и подчиненными.

С учетом сложившихся в промышленном производстве подходов составными элементами общей структуры управления современным предприятием являются :

**Организационно-функциональная структура управления на конкрет­ном промышленном предприятии определяется четко сформулирован­ной целью функционирования, выделяемыми бизнес-процессами и под­разделениями, дающими возможность обеспечить реализацию постав­ленной цели .**

Выделение структурных подразделений и закрепление за ними конкретных видов работ должно осуществляться в увязке с проблемами, реализуемыми на различных этапах создания, функционирования и опе­рационного управления производственной системой.

На стадии создания производственной системы разрабатывается стратегия производства, проектируются изделия и технологический процесс, формируется производственный потенциал, осуществляются работы по организации и нормированию труда. Стадия функционирования производственной системы характеризуется решением вопросов научного управления материальным потоком, оборудованием, мощностями, запасами. Для этого осуществляется планирование выпуска готовой продукции, выполняются расчеты подетальных производственных программ, организуется эффективное управление основным производством. Функционирование операционной системы предусматривает не только организацию в сменно-суточном режиме оперативно-календарного планирования на всех уровнях производственно-хозяйственной деятельности предприятия, но и решение проблемы экономически выгодного управления технологическими операциями, производительностью и затратным механизмом.

Исходя из сложившихся условий хозяйствования, основными бизнес-процессами на промышленном предприятии принято считать следующие :

* маркетинговые исследования рынка;
* экономическое управление;
* управление финансами;
* управление потоком товарно-материальных ценностей;
* управление материально-техническим обеспечением;
* управление технической подготовкой производства;
* организация обслуживания производства;
* управление персоналом;
* управление инвестициями;
* управление инновациями;
* управление качеством и др.

Хотя возможно выделение и других бизнес-процессов исходя. В зарубежных источниках рассматривается выделение в промышленной сфере таких бизнес-процессов, как:

* управление ассортиментом;
* управление затратами;
* управление изменениями;
* управление финансами;
* управление поставленной цели функционирования исследуемого объекта управления;
* управление персоналом и др.

Все эти рассмотренные направления деятельности в существующей системе управления в равной мере могут быть представлены как само­стоятельными структурными подразделениями, так и объединять в себе ряд подразделений.

**В настоящее время в производственной сфере наиболее распростра­ненными являются бюрократическая (иерархическая), матричная (штаб­ная) и бригадная структуры управления.** Особенностями бюрократической структуры управления являются четкое разделение труда, иерархичность построения, наличие формальных правил и норм управления. Преимущество этой структуры заключается в простоте вертикальных связей при минимуме горизонтальных, а недостатком является отсутствие увязки между целями подразделений, сложность координации функций управления, значительная численность управленческого персонала. Матричная структура управления характеризуется двойным подчинением руководителей функциональных подразделений по вертикали — заместителю руководителя по направлению, по горизонтали — руководителю проекта .

Типовой вариант достаточно распространенной организационно-функциональной структуры управления промышленным объектом может быть представлен следующим образом (рис. 4.1).

Рис. 4.1 Типовой вариант организационной структуры

Референт

Юрист

Секретариат

Директор

Главный инженер

Зам. директора по капитальному ремонту

Зам. директора по экономическим вопросам

Зам. директора по МТО

Зам. директора по производству

Зам. директора по маркетингу и сбыту

Зам. директора по кадрам и общим вопросам

Отдел технического контроля

Служба контроллинга

* ОГТ
* ОГК
* ОГМех.
* ОГЭ
* ОМН
* ИО
* Энер.

 цех

* РМЦ
* ЦЗЛ
* ОМ и

 АП

* САПР
* Отдел ТБ
* Техн.

архив

* ОКС
* РСЦ
* Отдел. Обор.
* Склад оборудования
* Склад запчастей
* ПЭО
* Бухгалтерия
* Фин. отдел
* ООТ и З
* Экон. лаб.
* Служба АСУ
* ОМТС
* ОВК
* Трансп. отделы
* Склады
* ПДО
* Нач. цехов
* ПДБ
* Цеха
* Отдел маркет.
* Отдел сбыта
* Отдел рекламы
* Отдел рекламаций
* Склады
* ОТО
* ВОХР
* ХоЗу
* Общепит
* Мед. учр.
* ЖКС
* Напр. Учр.

Поставщики Производство Потребители

Промышленное предприятие, как правило, возглавляется директором (генеральным директором), который несет персональную ответственность за организацию на нем эффективной производственно-хозяйственной деятельности и устойчивое финансовое состояние.

Главный инженер организует техническое развитие производства на предприятии, обеспечивает внедрение «ноу-хау» и передовых достижений научно-технического прогресса.

Заместитель директора по экономическим вопросам обеспечивает совершенствование экономической деятельности предприятия и его подразделений, направленной на достижение наилучших результатов производственно-хозяйственной деятельности, повышение уровня рен­табельности производства и снижение себестоимости изготовляемой продукции.

Заместитель директора по материально-техническому обеспечению решает проблемы удовлетворения потребности предприятия в сырье, материалах, полуфабрикатах и комплектующих изделиях.

Заместитель директора по производству организует согласованную работу цехов по выполнению установленных плановых заданий в номенклатуре, количестве и заданные сроки, оперативно устраняя возникающие отклонения.

Заместитель директора по маркетингу и сбыту обеспечивает устойчивый спрос на рынке по изготовляемой продукции, вступает в договорные отношения с потребителями и организует выполнение принятых заказов.

Заместитель директора по техническому развитию и капитальному строительству возглавляет работы по реконструкции и расширению предприятия, вводу новых производственных площадей и мощностей а также строительству объектов жилищно-коммунального и культурно-бытового назначения.

Заместитель директора по кадрам и общим вопросам организует социально-бытовое обслуживание работающих и обеспечивает предприятия кадрами рабочих, специалистов и служащих требуемой квалификации.

Выбор организационной структуры управления, в наибольшей степени отвечающей целям предприятия и учитывающей конкретные условия деятельности, осуществляется на основе тщательного анализа всех факторов, оказывающих на нее влияние оценки преимуществ и недостатков различных типов организационных структур.

Преимущества и недостатки различных структур управления отражены в таблице 4.1

Организационная структура управления не является чем-то застывшим, она постоянно совершенствуется в соответствии с изменившимися условиями.

Организационная структура выражает форму разделения и кооперации труда в сфере управления и оказывает активное воздействие на процесс функционирования предприятия. Чем совершеннее структура управления, тем эффективнее воздействие на объект управления и выше результативность работы предприятия.

Поэтому важно, чтобы структура управления соответствовала ряду требований (табл. 4.2).

Структуры отличаются большим разнообразием и определяются многими факторами и условиями. Важнейшие из них следующие:

* масштабы бизнеса (малый, средний, большой);
* производственные и отраслевые особенности предприятия (производство товаров, услуг, купля-продажа);
* характер производства (массовый, серийный, единичный);
* сфера деятельности фирм (местный, национальный, внешний рынок);
* уровень механизации и автоматизации управленческих работ;
* квалификация работников.

Таблица 4.1

 Преимущества и недостатки структур управления

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  Структура | Преимущества |  Недостатки  |
| Линейная | Единство и четкость распорядительстваЛичная подотчетность исполнителя одному лицу Ответственность каждого за выполнение задания (дисциплина) | Увеличенное время прохождения информации Келейность при принятии решений Выполнение исполнителями, помимо своих основных обязанностей «штабной» работы по учету и контролю  |
| Функциональная | Уменьшенное время прохождения информацииСпециализация деятельности руководителейВысшее руководство менее загружено, чемпри линейной структуре  | Возможность получения противоречивых указанийСложность контроляНедостаточная гибкость управления |
| Линейно-функциональная | Расширение возможности принятия компетентных решений Сокращение времени на решение технологических вопросов производства  | Трудности при регулировании отношений линейных и функциональных руководителей  |
| Дивизиональная | Повышение самостоятель­ности и ответственности отделений в вопросах максимизации прибыли и завоевания позиций на рынке  | Рост управленческого аппарата Возможность появления конфликтов из-за центра­лизованного распределения ресурсов  |
| Адаптивная | Быстрая адаптация к изме­нениям внешней среды Большая возможность для творческого подхода  | Уровни управления раз­мыты Неопределенность целей и задач Сложность контроля  |

Построение организационных структур управления осуществляется с учетом следующих принципов:

*•* соответствие структуры управления целям и стратегии предприятия;

*•* единство структуры и функции управления;

* первичность функции и вторичность органа управления;
* рациональное сочетание в структуре управления централизации, специализации и интеграции функций управления;
* соотносимость структуры управления с производственной структурой предприятия;
* комплексная увязка в структуре управления всех видов деятельности;
* соответствие системы сбора и обработки информации организационной структуре управления.

Таблица 4.2

 Требования к структуре управления

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Оптимальность | Оперативность | Экономичность |
| Число ступеней управ­ления следует свести до минимума.Чем больше ступеней, тем менее эффективноуправление  | Управленческие решения необходимо принимать быстро. С учетом этого требования следует распределять права и ответственность  | Достигается путем оптимального разделения управленческого труда  |

При проектировании структуры управления необходимо соблюдать следующее основное правило: вовлекать наименьшее число уровней управления и создавать кратчайшую цепь команд.

**4.2 Организация контроллинга на предприятии**

Под организацией контроллинга традиционно понимают его место в организационной структуре предприятия. При организации (внедрении) контроллинга прежде всего возникают следующие вопросы:

* В каком звене организационной структуры предприятия должны быть сосредоточены и выполняться задачи контроллинга?
* Каким будет круг задач отдела контроллинга? Как задачи контрол­линга интегрируются с задачами других подразделений предприятия?
* Какие полномочия по принятию решений имеет контроллер?
* Какие подразделения других уровней воздействуют на работу отдела контроллинга?
* Какова последовательность процессов контроллинга?

В принципе задачи контроллинга может выполнять или специализи­рованный отдел, или структурные подразделения предприятия, которые, кроме этого, имеют и другие задачи (например, отдел учета, плановый отдел, руководство предприятия, подразделения исполнительного уровня). В даль­нейшем мы будем исходить из необходимости создания специального под­разделения контроллинга, поскольку именно при таком подходе возможна наиболее эффективная работа отдела контроллинга (лучшая общая координация, центральная инстанция для соответствующей коммуникации, квалификация).

**Первый этап** — определение конкретных задач контроллинга — должен быть продуман особенно глубоко и тщательно, поскольку задачи конт­роллинга служат существенным критерием при принятии решений на следующих этапах. Своевременный поиск сил, которые могут стимули­ровать развитие контроллинга как с профессиональной точки зрения, так и со стороны руководства, способствует не только соответствующему иерархическому позиционированию контроллинга, но и улучшает его восприятие на предприятии.

**Второй этап** — определение полномочий при принятии решений. Определение полномочий связано с решением — принимаемым на следующем этапе — об организационном расположении конт­роллинга как штабного подразделения или подразделения линейного уровня. Что касается места в иерархии предприятия, то не оспаривается мнение, что контроллинг должен быть расположен достаточно высоко. Что при этом имеется в виду? Часто встречаются такие решения: контроллинг как штабная функция единственного управляющего делами, как функция руководства предприятия (правления), как штабная функция коммерческого директора или как линейная функция, непосредственно подчиненная коммерческому директору.

Для определения внутренней организации контроллинга необходимо ответить на следующие вопросы:

* Какие задачи должны быть поручены отдельным структурным единицам контроллинга?
* Какие иерархические уровни должен иметь контроллинг?
* Нужны ли специализированные должности контроллеров (например,
контроллер по кадровым вопросам) и можно ли при определенных
обстоятельствах организационно интегрировать их в соответствующие подразделения (при сохранении, например, профессиональной, дисциплинарной подчиненности центральному контроллингу)?

Совокупность всех решений, принятых на этих этапах, обобщается в описании рабочих мест контроллеров и документируется в руководящих указаниях по их работе и нормам поведения.

**На последнем этапе** необходимо разработать программу обучения, ко­торая раскрывала бы участникам результат внедрения или улучшения системы контроллинга и знакомила бы их с положениями, регулирующими организацию и процессы реализации задач контроллинга, и новыми инструментами (рис. 4.2).

Решение всех вышеперечисленных вопросов организации контрол­линга приводит к созданию системы контроллинга на предприятии. Однако останавливаться на этом неправильно, поскольку контроллинг необходимо понимать как систему, которая постоянно развивается и совершенствуется.

В связи с многообразием внутренних и внешних факторов влияния, которые воздействуют на структуру предприятия, не может быть общих и приемлемых для всех положений об организации контроллинга. Факторы влияния на организацию системы и процессов контроллинга делятся на внешние и внутренние.

**Определение конкретных задач контроллинга**

Полномочия контроллера по принятию решений

Место в иерархии предприятия

Внутренняя организация отдела контроллинга

Профессиональные полномочия

Описание рабочих мест

Подбор персонала

Положение по системе контроллинга

Обучение и повышение квалификации

 Рис. 4.2 Последовательность этапов

Внешние факторы обусловлены окружающей средой: общая экономическая ситуация, рынок рабочей силы и капитала, рынок снабжения и сбыта, конкурентные условия, изменения технологии.

Внутренние факторы обусловлены предприятием: величина предприятия, продуктовая программа, технологии производства и обработки информации, правовая форма и отношения собственности, уровень образования, профессиональный опыт.

Исследования показывают, что важнейшими факторами влияния на организацию контроллинга являются величина предприятия и динамика внешнего окружения. Влияние величиныпредприятия на орга­низацию контроллинга установить довольно просто. Если на небольших и средних предприятиях функции контроллинга часто выполняются руководителями некоторых отделов, то на более крупных предприятиях создаются специальные отделы контроллинга или даже подразделения контроллинга в рамках правления предприятия с широким кругом задач по координации процессов плани­рования, управления и контроля.

Более интересной представляется зависимость функций и организации контроллинга от динамики окружающей среды. На предприятиях, работающих в стабильной окружающей среде (постоянный рынок сбыта), задачи контроллинга ограничиваются рутинными действиями. В условиях динамичности внешнего окружения контроллер предоставляет соответствующим подразделениям инструменты планирования и контроля. В условиях чрезвычайно динамичного внешнего окружения количество проблем, которые необходимо решать, существенно возрастает. В такой ситуации контроллер работает как «инноватор», который непосредственно участвует в решении проблем.

Организационное закрепление функции контроллинга в структуре пред­приятия необходимо осуществлять в соответствии со значением задач контроллинга для предприятия.

Управление — это совокупность процессов планирования, организации, мотивации и контроля, необходимая для формулирования и достижения целей организации.

Служба контроллинга призвана способствовать достижению этих
целей. Но для этого она должна быть соответствующим образом организована. Как показывает зарубежная практика, в различных фирмах нет единого подхода к оптимизации такой службы. Практикой контроллинга определены основные предпосылки, которые следует учитывать при организации службы контроллинга:

-необходимо стремиться к простым структурам, избегать сложных, матричных;

-согласование целей, управление целями и достижение целей в со­ответствии с избранной стратегией координируются только на высшем уровне управления;

-контроллер нуждается в получении информации об экономических взаимосвязях и резервах, чтобы иметь непререкаемый личный и профессиональный авторитет у сотрудников; служба контроллинга самостоятельна, независима и нейтральна по отношению к уровням управления, на которых принимаются решения, что позволяет предотвратить возможность участия в борьбе за распределение власти на фирме.

Необходимость использования простых структур в организации контроллинга объясняется тем, что, например, все обязанности и полномочия работников четко определены, поэтому создаются условия для оперативного процесса принятия решений, для поддержания необходимой дисциплины в коллективе.

Чтобы расположить контроллинг в иерархии предприятия, необходимо понять, можно ли распределить все функции контроллинга между существу­ющими подразделениями или нужно создавать самостоятельные подразде­ления (подотделы, отделы и т.п.) контроллинга.

Существует несколько вариантов реализации такого организационного решения. Можно передать функции контроллинга тому подразделению, которое принимает существенное участие в процессах информационного обеспечения на предприятии. Однако при этой организационной форме контроллинга возникает опасность, что руководитель отдела в недостаточной степени сможет заниматься выполнением важных задач контроллера. Из-за сильной ориентации системы учета на прошлые показатели он едва ли будет в состоянии успешно реализовать задачи контроллинга, имеющие направленность в будущее, на узкие места и цели предприятия.

Другой крайностью организации контроллинга без создания специальных подразделений является распределение задач контроллинга между всеми подразделениями. Если при этом не будет осуществляться целенаправленный и организованный обмен информацией между отдельными сферами (например, путем целенаправленного создания специальных групп), то может остаться нереализованным принцип контроллинга о целенаправленной поддержке руководства путем координации деятельности различных подразделений.

Отказ от создания подразделений контроллинга может обусловить и другие недостатки или угрозы:

-на предприятии не будет центрального партнера по коммуникации профессионально компетентного и одновременно независимого (он не должен представлять интересы каких-либо подразделений), чтобы нейтрально оценивать варианты решений; децентрализованное выполнение задач контроллинга увеличивает рабочие нагрузки на существующие подразделения. У задействованных сотрудников это часто вызывает негативное восприятие контроллинга;

-контроллинг предполагает специальные знания о методах. Их ус­воение требует от руководящих работников серьезных усилий, необходимая мотивация для которых во многих случаях отсутствует;

-реализация «философии» контроллинга требует целостного целена­правленного мышления с учетом комплексных взаимосвязей различных факторов влияния. Поэтому наряду с упомянутыми проблемами мотивации возможны проблемы с квалификацией (особенно на малых и средних предприятиях).

В большинстве случаев интеграция контроллинга осуществляется путем создания самостоятельного подразделения. Это влечет за собой, как правило, изменение полномочий и ответственности в других сферах. При интеграции контроллинга в существующую организационную структуру необходимо прежде всего различать профессиональные и дисциплинарные полномочия контроллера давать указания.

Перед созданием подразделения контроллинга необходимо принципиально решить вопрос, кем будут выполняться задачи, входящие в сферу контроллинга.

Характерной чертой линейныхинстанций является четкое урегулирова­ние компетенций давать указания: нижестоящие линейные единицы в дис­циплинарном плане подчиняются вышерасположенным подразделениям. Штабныеинстанции не имеют по отношению к линейным подразделениям права принимать решения или давать указания. Они служат прежде всего для того, чтобы своей консультативной деятельностью, усилиями по подготовке решений и другими услугами уменьшить рабочую нагрузку на линейное подразделение, в состав которого они организационно входят. Типичными примерами штабных инстанций являются юридические отделы, отделы по работе с общественностью или ревизионные отделы. Поскольку контроллинг понимают как специальную форму поддержки руководства, то создание подразделения контроллинга, которое подчинено высшему руководящему уровню, следует считать эффективным решением для закрепления в иерархии предприятия способа мышления, ориентированного на результат.

Чем больше предприятие, тем в меньшей степени задачи контроллинга могут выполняться в полном объеме центральным отделом. Поэтому со­здаются децентрализованные отделы контроллинга в различных сферах деятельности предприятия, которые в дисциплинарном отношении подчиняются руководителю соответствующего специального подразделения (например, производственный контролер, контроллер службы сбыта контроллер завода) (рис.4.3).



 Рис. 4.3 Вариант оргструктуры контроллинга

Если эти отделения контроллинга организуются также по штабному принципу, необходимо различать профессиональную и дисциплинарную подчиненность децентрализованного контролера. Рассмотрим это на примере производственного контролера.

Производственный контроллер дисциплинарно подчинен руководи­телю производства, т. е. он получает от него указания, какие задачи должен решать. Для выполнения этих задач производственному контроллеру в определенных ситуациях необходимы специальные инстру­менты (например, инвестиционный расчет). Но для того чтобы фор­мально правильно применить методику инвестиционного расчета, он должен обращаться дополнительно к профессиональным указаниям центрального контроллера. В таких случаях говорят об организации по принципу пунктирной линии.

Вследствие двойного подчинения децентрализованный контроллер час­то вовлекается в конфликт интересов, если указания руководителя его подразделения не удается согласовать с мнением главного контроллера. В этом случае на практике нередко принимают положения, регулирующие полномочия по тем или иным специальным задачам.

Возможность организационного размещения децентрализованного под­разделения контроллинга состоит в его подчинении, как в профессиональ­ном, так и дисциплинарном плане руководству соответствующей сферы деятельности предприятия (например, директору завода, руководителю производства). Отрыв от центральной структуры контроллинга может привести к тому, что в рамках всего предприятия не будет обеспечиваться единообразное применение инструментов контроллинга (напри­мер, методов инвестиционных расчетов) и будет заметно осложнена координация планирования и контроля.

Довольно часто на крупных предприятиях жесткая штабно-линейная организация нецелесообразна, так как отдельные задачи (к примеру, пла­нирование нового продукта) затрагивают все функциональные сферы предприятия и их выполнение может координироваться только подразде­лением, определенным как главное. Чтобы избежать необходимости при­влекать к принятию решения или выходу из проблемной ситуации руко­водство предприятия как высшую инстанцию, создаются проектные группы. Они формируются из представителей различных сфер деятельности предприятия, которые работают на общую цель. Комбинацию распределения задач в профессиональном плане и с ориентацией на объекты можно отразить в матричной организации (рис. 4.4), в которой контроллинг представлен как функция поперечного сечения.



Рис. 4.4 Матричная организация

Выполнение задач проектного контроллинга может осуществляться или центральным подразделением контроллинга, или децентрализованным контроллером проекта. Поскольку задачи деятельности предприятий все чаще решаются в форме проектов, роль и функции проектного контроллинга приобретают все большее значение.

Организация контроллинга как самостоятельной структурной единицы на многих предприятиях привела к вынесению функций контроллинга за рамки задач менеджмента или руководства предприятия. Эта форма контроллинга обусловила глубокое распределение задач и комплексные структуры внутри самого контроллинга. В эпоху, когда внешнее окружение предприятия подвергается очень быстрым изменениям, а руководящие силы должны постоянно принимать важные решения, возникает вопрос о вариантах организации контроллинга.

Один из вариантов, при котором неконтроллер лишь получает услуги контроллинга, так называемый самоконтроллинг. При этом подходе отдельные менеджеры или сотрудники исполнительных уровней берут на себя выполнение задач контроллинга. На предприятии, организованном по принципу самоконтроллинга, в круг задач начальника цеха входит, например, определение вариантов расширения мощностей. Контроллер обеспечивает правильное применение инструментов для расчета вариантов и оказывает ему помощь в интерпретации полученных результатов. И наоборот, на предприятиях с четко выраженной формой централизованного контроллинга в круг задач контроллинга входит расчет количественных показателей и интерпретация результатов.

Предпосылкой успешной реализации самоконтроллинга на предприятии является решение вопроса, какие задачи контроллинга должен взять на себя менеджмент и в какой форме контроллинг будет оказывать ему поддержку. Чтобы получить необходимые знания по контроллингу, руководящие работники должны пройти соответствующее обучение. Чтобы самоконтроллинг действительно практиковался менеджерами, непременно должны быть обеспечены условия, при которых менеджеры располагали бы необходимой свободой действий и принятия решений.

Распространение самоконтроллинга ведет к изменению задач контролле­ров. Для них становятся более важными задачи модерирования, передачи знаний, оказания услуг и обучения менеджмента, а также распространения новых идей контроллинга. Преимущество самоконтроллинга состоит прежде всего в существенном сокращении времени на реагирование при воз­никновении отклонений, поскольку в таких условиях важные задачи кон­троллинга по планированию и контролю выполняются носителями управ­ленческих решений. Тем самым реализуется и старое требование о пере­мещении контроллинга в умы сотрудников. Тем не менее выполнение менеджерами или сотрудниками всех функций контроллинга не представ­ляется ни возможным, ни целесообразным.

На предприятиях с централизованными и децентрализованными струк­турными единицами контроллинга при формировании процессов контрол­линга появляется еще один важный аспект. Передача задач контроллинга децентрализованным контроллерам обеспечивает тесное сотрудничество контроллинга с подразделениями.

Чтобы сотрудничество в местах пересечения централизованного и децентрализованного контроллинга функционировало бесперебойно и беспрепятственно, целесообразным представляется составление диаграмм протекания релевантных процессов. Эти диаграммы отражают в графической форме последовательность шагов контроллинга, ответственных за их реализацию, необходимые исходные данные для осуществления каждого шага и ожидаемые результаты.

Принцип «встраивания» службы контроллинга в организационную структуру управления предприятия меняется в зависимости от ситуации. На рис. 4.5 приведена принципиальная схема централизованного контроллинга.

В российской практике создания службы контроллинга можно отметить следующее.

На практике в большинстве российских компаний служба контроллинга находится в подчинении руководителей финансово-экономического блока. Например, руководством ОАО «Химмашпром» создано подразделение «управление планирования и контроллинга», входящее в финансово-экономический блок, курируемое заместителем генерального директора по экономике и финансам. Известны случаи подчинения служб контроллинга главному бухгалтеру или руководителю коммерческой службы. Иногда службы контроллинга входят в состав подразделений аудита или внутреннего контроля.

Такие решения можно объяснить и непониманием руководством функций контроллинга, и наилучшей подготовленностью специалистов из перечисленных выше служб к реализации отдельных функций и задач контроллинга, и недостаточностью российского опыта организации контроллинга, и, как следствие, недостаточностью методологического обеспечения процессов контроллинга.

Можно сформулировать основные причины того, почему у контроллинга нет широкого применения в России:

-психологический аспект. Предприятия значительное время работали в условиях плановой централизованной экономики, нехватка специалистов;

-в условиях экономической нестабильности организации ориентированы на краткосрочную перспективу и быстрое получение высокой прибыли;

-многие руководители не знают о контроллинге;

-создание службы контроллинга требует определенных материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

По нашему мнению, в России сложились идеальные условия для развития контроллинга.

Во-первых, большое количество организаций получило эффективных собственников (в условиях России это, как правило, владельцы контрольного пакета акций), которые теперь озабочены не только вопросами приобретения собственности, а и ее эффективным использованием. Новые владельцы ставят задачу повышения прибыльности фирмы.

Во-вторых, новые владельцы часто не имеют необходимого опыта управления приобретенным или выросшим бизнесом.

Отдел контроллинга

Служба информационных технологий

Служба организационных структур управления

Служба методологического обеспечения

Служба планирования, учета и анализа

Финансово-экономические службы предприятия

Контроллер

Производственные службы предприятия

Контроллер

Контроллер

Контроллер

Контроллер

Технологические службы предприятия

Маркетинговые службы предприятия

Кадровые службы предприятия

Основное производство

Опытное производство

Вспомогательное производство

Складское хозяйство

Контроллер

Контроллер

Контроллер

Контроллер

Рис. 4.5 Принципиальная схема централизованного контроллинга

В-третьих, политическая стабилизация и экономический рост со­здали условия для привлечения иностранных инвестиций. Западные компании, приходя в Россию, несут с собой и свои технологии управления, вовлекая в процесс управления наш персонал.

В-четвертых, изменения в законодательстве, а именно приближение российских стандартов бухгалтерского учета к международным. Бухгалтерский, налоговый и управленческий учеты становятся более са­мостоятельными и менее зависимыми друг от друга, что создает условия для их развития.

В-пятых, менеджмент российских компаний интенсивно пополняется новыми молодыми кадрами, получившими хорошее профессиональное бизнес-образование и готовыми к принятию новых идей и применению современных технологий управления.

В связи с многообразием внутренних и внешних факторов, которые воздействуют на организационную структуру предприятия, не может быть общих и приемлемых для всех положений организации контроллинга. Однако, как показывает зарубежная практика , можно сформулировать основные требования, которые следует учитывать при организации службы контроллинга: структура контроллинга должна быть простой; служба контроллинга самостоятельна, независима от уровней управления; координация только на высшем уровне управления предприятием; авторитет сотрудников службы контроллинга поддерживается экономическими и административными мерами; взаимодействие службы контроллинга с другими службами предприятия должны быть строго регламентированы; права и обязанности службы контроллинга и специалистов должны быть четко сформулированы и отражены в положениях и должностных инструкциях.

Помимо описанных выше общих задач перед централизованным отделом контроллинга стоят следующие частные задачи:

- создание и применение методики разработки целей и целевых показателей предприятия (контролер сам не ставит цели, но обеспечивает процесс определения целей, например целевого показателя рентабельности капитала);

- ориентация работ по планированию «снизу вверх» с целью обеспечения достижимости цели предприятия, сформулированной «сверху вниз» в рамках правил, установленных целевой картиной;

-сбор предложений на этапе согласования проекта, когда выясняется его несоответствие поставленным целям;

- отслеживание тематики, которая не вошла в утвержденный план на предстоящий хозяйственный год;

- выполнение роли модератора (ведущего дискуссию) на закрытых заседаниях по внесению изменений в целевую картину и целевые показатели предприятия;

- обеспечение процесса установления взаимосвязей между направлениями деятельности;

- взаимоувязка стратегического и текущего планирования;

- обеспечение представления фактической информации, соответствующей плановым показателям, на каждом рабочем месте;

- организация работ по проведению расчетов ожидаемого выполнения плана и агрегирование показателей в прогнозную годовую величину рентабельности капитала, а также расчет планового баланса на конец года;

- обеспечение соблюдения мотивирующих правил в процессе подготовки отчетности, ориентированной на представление прогнозных показателей.

Централизованная службы контроллера должна давать нормативныеуказаниядецентрализованным службам, например, дивизиональному контроллеру, контроллеру в отделе маркетинга, заводскому контроллеру, контроллеру в службе НИОКР или обеспечения.

К этим нормативным указаниям относятся, например, следующие:

- единая система финансово-экономических расчетов, включающая расчеты финансового и управленческого результата, калькулирование, расчеты затрат по местам их возникновения, а также инвестиционные расчеты;

- единая система планирования на предприятии, охватывающая терминологию планирования, технику заполнения плановых форм, прежде всего – соблюдение сроков;

- обеспечение единства правил игры и форм поведения;

- претворение в жизнь специальных прав контроллера, например, в качестве «законодателя» экономической терминологии, а также права рекламацией в случае несоблюдения сроков по календарю планирования.

При централизованной службе контроллинга главный контроллер находится в подчинении председателя совета правления либо директора. Служба контроллинга является самостоятельным подразделением. Она разрабатывает рекомендации по принятию решений и руководит процессом восприятия этих рекомендаций. В задачу главного контроллера входит обобщение рекомендаций и установление контактов с лицами, принимающими решения.

Главный контроллер координирует также деятельность подразделений контроллинга в области текущего планирования, анализа плановых и фактических показателей, отчетности, берет на себя разработку решений для принимающих управленческие решения.

В функции контроллера подразделения включаются работа по разработке планов и контроль ходом их выполнения, а также контроль экономических результатов деятельности предприятия. Главная задача его состоит в том, чтобы разрабатывать обоснованные данные для принятия управленческих решений и представлять их руководству. Он должен консультировать руководителей по всем вопросам выбора наиболее эффективных вариантов действий.

С точки зрения предметной ориентации служба контроллера долж­на обеспечить наличие методики, направляющей предприятие на получение прибыли (недопущение убытков, покрытие затрат, дос­тижение точки безубыточности). На рис. 4.6 приведена типовая структура производственного контроллинга.

Для эффективной деятельности контроллинга важное значение имеет то, как задачи контроллинга с точки зрения логики и времени согласованы между собой и с другими процессами на предприятии. Польза видения задач контроллинга с ориентацией на процессы состоит в отражении логической последовательности выполнения задач контроллинга, распределения ответственности, необходимых исходных данных для реализации отдельных задач, а также результатов, которые, должны быть достигнуты.

Рис. 4.6 Типовая структура производственного контроллинга

Отдел контроллинга предприятия

ПДО

Предприятия

Контроллер

Межцеховой уровень управления

Уровень управления цехом

ЦЕХ 1

ЦЕХ N

Контроллер

Контроллер

Уровень управления участком

Участок 1

Участок К

Контроллер

Контроллер

…

…

Основные задачи контроллинга

1. Информационное обеспечение
2. Методическое обеспечение
3. Формирование производственных планов
4. Контроль за выполнением планов
5. Анализ состояния производства
6. Разработка, согласование и принятие решений
7. Корректировка показателей
8. Прогнозирование показателей

**4.3. Функции и задачи контроллера предприятия**

Специфика производственных процессов как объектов управления предопределяет особый характер труда контроллеров и состав требований, предъявляемых к ним. Труд контроллера носит высоко творческий характер, требует наличия разносторонних знаний, предполагает склонность личности к аналитической деятельности и умение концентрироваться в определенные моменты времени на ограниченных проблемах. Так как основной предмет труда контроллера — управленческая информация, то обязательным условием его эффективной работы является знание и умение использовать современные информационные технологии в управлении предприятиями. **Можно выделить три категории требований к профессиональной компетенции контроллера:**

* знания в области теории и умения в сфере практики управления;
* способность к коммуникациям и умение работать с людьми;
* компетентность в области специализации предприятия.

**Первая категория** **требований** предполагает наличие у контроллера специальной подготовки в области теории управления, знания основ современной макро- и микроэкономики, общей теории принятия управленческих решений, умения применять экономико-математические методы для оптимизации решений, навыков работы на ПЭВМ как в локальном, так и в сетевых вариантах.

**Вторая категория** **требований** обусловлена связующим положением конроллера в системе коммуникаций на предприятии Для проведения анализа любой управленческой ситуации контролер должен обеспечить, как правило, коммуникации между такими субъектами системы, как вышестоящий руководитель, коллеги из смежных подразделений, рабочий коллектив и отдельные подчиненные сотрудники. Каждого из субъектов управленческой ситуации менеджер должен уметь объективно распознавать, адекватно реагировать и оптимально воздействовать на него для достижения цели деятельности.

**Третья категория требований** — компетентность контроллера в области специализации предприятия — предусматривает наличие у них специальных знаний в области технологии производственных процессов, теоретических и практических аспектов осуществляемых производств, особенностей их физических процессов. Достижение требуемых профессиональных качеств осуществляется, как правило, в системах переподготовки и повышения квалификации руководящих работников.

Характер деятельности конкретного контроллера на предприятии определяется составом делегированных ему полномочий в принятии управленческих решений, который устанавливается в соответствии с принятой на предприятии системой разделения труда и специализации. Принципиально в структуре любого предприятия можно обнаружить два вида разделения труда контроллеров: горизонтальное и вертикальное.

Горизонтальное разделение труда связано со специализацией контроллеров преимущественно по функциональному признаку, т.е. закреплением за ними одной или нескольких предметных функций.

Вертикальное разделение труда менеджеров зависит от характера осуществляемых процессов, масштабов деятельности, и выражается в органи­зационной структуре предприятия, составе уровней управления. Как правило, на предприятии можно выделить три иерархических уровня менеджмента: высший, средний и низший. Объем и значимость последствий управленческих решений, принимаемых на каждом уровне, возрастает по мере перехода от низшего к высше­му уровню. Высший уровень включает одну или несколько персон (в зависимости от организационно-правовой формы предприятия) *—* это руководитель предприятия, его заместители. Средний менеджмент — это руководители подразделений, служб и административных органов предприятия и до 60% всех менеджеров на предприятии. К низшему уровню относятся низовые подразделения.

Характер основных решений контроллера зависит от сферы его деятельности и от предметных функций, закрепленных за ним в конкретной организации. Следует отметить, что состав предметных функций существенно изменяется в зависимости от уровня, к которому он относится.

Как уже указывалось, контроллер — специалист, реализующий на предприятии межфункциональные задачи контроллинга.

Контроллер, это тот, кто больше других учится, умеет, знает, системно мыслит и действует ориентируясь на поставленные цели и на будущее, чтобы успешно управлять предприятием . На основе теоретических исследований и практики контроллинга сформулированы **основные требования, предъявляемые к контроллеру.**

**Профессиональные знания**:

1. Основы экономики и организации предприятия.
2. Финансовый учет (бухгалтерия).
3. Расчет затрат на предприятии.
4. Умение читать и анализировать баланс предприятия.
5. Планирование, расчет и анализ инвестиций.
6. Владение методами и инструментами планирования.
7. Владение методикой анализа по отклонениям.
8. Знание ЭВМ, позволяющее поставить задачу программисту.
9. Знание методов и техники контроллинга:

анализ конкурентов;

анализ шансов и рисков организации на рынке;

анализ слабых и сильных сторон фирмы;

анализ жизненного цикла продукции;

анализ существующей и перспективной структуры продукции и

услуг организации;

выбор метода прогнозирования;

технико-экономический анализ;

10. Знание иностранных языков (как минимум английского). **Методические способности:**

Способность мыслить аналитически.

Способность мыслить абстрактно.

Умение объяснять и доказывать.

Способность осваивать новое и учиться.

Коммуникабельность, знание основ коммуникабельности в орга­низациях.

Аналитическая любознательность.

Умение пользоваться техническими средствами коммуникации и
презентации.

Способность к системному мышлению.
**Требования к поведению**:

1. Не держать себя очень «важно» при общении с другими.
2. Проявлять терпимость к другим мнениям и суждениям.
3. Умение преподносить неприятные факты так, чтобы получатель
информации мог легко бы их переносить. Не разглашать фактов, свидетельствующих о неудаче подразделений или работников фирмы.

**Дополнительные требования к контроллеру**:

1. Видеть и оценивать проблемы в условиях неопределенности.
2. Знать факторы, влияющие на успех фирмы.
3. Абстрагироваться от рутинной деятельности.
4. Оценивать новшество и содействовать его продвижению.

Высокий уровень образования помогает контроллеру в построении службы менеджмента и формировании информации, которая оказывает решающую поддержку и помощь руководителям разных уровней управления. Контроллер работает в тесной взаимосвязи с руководителями многих отделов, коллегами — менеджерами, маркетологами и работниками информационно-вычислительных центров. Скоординированные одна с другой службы контроллинга, менеджмента, маркетинга, информации делят между собой ответственность за результаты управления организацией.

 **Работа контроллера, учитывая его межфункциональную деятельность, должна соответствовать определенным принципам** (рис. 4.7). На основе этих принципов разработаны детальные требования к контроллеру.

Система принципов контроллера

Принцип гармонизации

Принцип уважения и доверия

Принцип целостности

Принцип участия

Принцип коллективного принятия решения

Принцип консенсуса

Принцип статуса

Принцип сотрудничества

Принцип справедливости

Принцип индивидуального подхода

Принцип обогащения работы подчиненного

Принцип стимулирования

Принцип горизонтальных связей

Принцип постоянного обновления

Рис. 4.7 Принципы контроллера

**Принцип уважения и доверия к человеку**. Этот принцип выдвигает конкретные требования к контроллеру.

• уважайте личное достоинство сотрудника, признавайте за ним соответствующие права и возможности;

* уважайте и берегите человека в себе и в других;
* предоставляйте сотруднику свободу выбора;
* создавайте атмосферу доверия на основе взаимоуважения;
* уважая сотрудника, проявляйте к нему достаточно высокую требовательность;
* создавайте обстановку, в которой он может проявить себя, раскрыть свои возможности;

• максимально развивайте инициативу, творческие способности;

• поощряйте достижения и личный вклад каждого в общее дело;

**Принцип целостности**. Из него тоже вытекает целый ряд конкретных требований:

• не ограничивайте отношения только должностными обязанностями, вникайте в жизнь, духовный мир и стремления сотрудника, иначе он неизбежно будет чувствовать отчужденность;

•помните, что жизнь сотрудника не ограничиваетсятолько часами, проведенными на работе, она гораздо шире и богаче;

•общаясь с подчиненным, никогда не забывайте, что его работа в то же время составляет большую часть его жизни, она определяет его жизнь, сделайте все возможное, чтобы часы, дни, годы, проведённые на работе, были для него светлыми и радостными;

* контроллер должен понимать, в чем состоят общие потребности;

*•* создавайте обстановку, чтобы личность раскрывалась не только своими служебными сторонами, но и другими, скрытыми от окружающих, но очень ценными для коллектива;

•встречайтесь с коллегами не только в формально-официальной обстановке, но и в неформальной обстановке.

**Принцип сотрудничества** предусматривает переход от коммуникации к общению, от субъектно-объектных к субъектно-субъектным отношениям. Отсюда вытекают следующие требования:

* считайтесь с коллегой как с активным фактором, а не пас­сивным элементом системы;
* знайте и учитывайте личные качества специалистов и создавайте рабочую высокопродуктивную атмосферу в организации;
* цените в специалисте компетентность, инициативу, ответственность;
* создавайте атмосферу не только возложения ответственности, но и принятия ее, осознания им роли и необходимости участия в процессе управления;
* бережно относитесь к проявлению любой целесообразной инициативы со стороны коллег;
* основами совместной деятельности руководителя и коллектива должны быть: человечность, сознательная дисциплина, инициатива, разнообразная работа;
* сначала пристальное внимание, анализ, диагноз, потом принятие решения — вот основа сотрудничества;
* одной из повседневных основных задач деятельности контролера является объединение сотрудников в рабочее единство;

• чутко и бережно относитесь к коллеге по работе.

**Принцип справедливости** — важное руководящее положение. Здесь надо выделить следующие требования:

* стремитесь равномерно распределять работу;
* создавайте условия и предпосылки, дающие возможность про­явить свои профессиональные и другие способности;
* поощряйте, оценивайте деятельность без предвзятости, объективно, на основе предоставления им равных «стартовых» возможностей;
* всегда при оценке труда приводите в соответствие заслуги его труда и их общественное признание;
* помните, что одной из гарантий справедливости в коллективе является гласность, систематическое освещение деятельности;
* ощущение несправедливости возникает тогда, когда человек
признает, что соотношение его вклада и результата оценено
ниже (несправедливо) по сравнению с соотношением вклада
и результата других участников деятельности. Отсюда и возни­
кают конфликты.

**Принцип индивидуального подхода** предусматривает учет индивидуальных особенностей коллег, уровня их профессиональной подготовки, интересов, жизненного опыта. Требования этого принципа выражаются в следующем:

• индивидуальный подход может опираться только на глубокое изучение системы работы каждого специалиста;

* на основе этого изучения индивидуализируйте объем, частоту и форму общения с подчиненным, уровень его самостоятельности, поощрение одних и повышение требований к другим;
* в ходе работы с коллегами помогайте им укреплять положительные, профессиональные свойства и качества, которыми они располагают;
* одна из главных задач - выравнивание профессионального мастерства, постепенное доведение отстающих до уровня передовых;
* определите для каждого специалиста цели и рубежи их достижения, этим вы обеспечите путь к успеху.

 **Принцип обогащения работы** исходит из того, труд сам по себе не лишен элементов однообразия: из года в год одни и те же вопросы, одна и тат же работа. Из этого принципа вытекает целый ряд конкретных требований:

* необходимо через разумные промежутки времени менять, дополнять работу тех, кто работает не творчески;
* определить перспективу профессионального роста каждого, разработав конкретный план;
* проводить совещания, круглые столы, по вопросам совершенствования стиля и метода работы

 **Принцип стимулирования**. Некоторые требования, выте­кающие из этого принципа:

* используйте материальные и моральные стимулы, справедливо, в противном случае они вместо пользы внесут раздор в коллектив;
* каждый контроллер должен иметь хорошо продуманную систему
стимулов и не сводить ее только к премированию, награждению.
* вся работа контроллера должна строиться на основе стимулирования: на создании условий для эффективного труда, атмосферы взаимной удовлетворенности, системы саморазвития;
* используйте стимулы для того, чтобы привлечь внимание сотрудников к ключевым направлениям деятельности;
* стимулы являются действенным инструментом создания
в коллективе здорового микроклимата.

 **Принцип статуса**. Все работники независимо от занимаемой должности и положения должны нахо­диться в одинаковых условиях.

**Принцип консенсуса**. Из этого принципа тоже вытекают свои требования:

* в основе консенсуса должна лежать объективная оценка точек
зрения при обсуждении проблемы или принятия решения;
* контроллер должен четко и логично аргументировать свою точку зрения;
* основным инструментом контроллера при осуществлении прин­ципа консенсуса должен быть логический анализ ошибочных суждений;
* мобилизуйте мнение наиболее влиятельной части коллектива еще до начала совещания, обеспечьте тем самым поддержку большинства членов коллектива обсуж­даемой проблеме;
* широко используйте метод «акцентирования»: повторяйте и варьируйте в разговорах, в выступлениях те или иные идеи, по которым в будущем необ­ходимо будет принять решение. «Приучайте» коллектив заранее к правильному мнению;
* умейте идти на взаимные уступки, но не во вред делу. Люди должны привыкнуть к новой идее, понять ее суть, сами прийти к осознанию того, что без нового им не обойтись.

**Принцип коллективного принятия решений**. Требования этого принципа:

* коллективные решения следует принимать по важным, вопросам;
* с информацией, на основе которой будет приниматься решение, заранее должны познакомиться каждый член коллектива;
* решение только в том случае будет активно поддерживаться коллективом, если сотрудники активно участвовали в его подготовке;
* еще до обсуждения решения контроллеру необходимо учесть расстановку сил в коллективе, наличие или отсутствие «критической массы» членов коллектива;

•всегда необходимо помнить, что там, где решение принято
большинством, бывает и несогласное меньшинство, с которым необходимо вести работу, вовлекая его в процесс выполнения решения.

**Принцип участия и делегирования полномочий.** Исходя из этого требуется:

* включение сотрудника в процесс управления только с его согласия;
* приобщая сотрудника к управлению, старайтесь учитывать его
индивидуальные особенности, способности и стремления;
* помогите сотруднику понять, что включение его в процесс управления — не дополнительная нагрузка, а акт доверия, одна из
возможностей его дальнейшего профессионального роста;
* обязательно добивайтесь, чтобы работа сотрудника на порученном ему участке привела к успеху, оказывайте ему постоянное внимание и помощь;
* всячески поощряйте любой, пусть даже небольшой, положи­
тельный результат, достигнутый на управленческом поприще.
Делайте его достоянием коллектива, добивайтесь общественного признания результатов управленческой деятельности.

**Принцип гармонизации**.Этот принцип предусматривает целеустремленность, целесообразность управления и такую работу контроллера, в результате которой в организации появляется целевая целостность. Требования, вытекающие из принципа:

* работа по целеполаганию должна стать неотъемлемой частью деятельности контроллера. Этому же он должен научить весь коллектив;
* необходимо помнить, что целевая целостность формируется не сразу. Это результат длительной и кропотливой работы контроллера, поэтому вся система этой работы должна быть во всех деталях продумана контроллером и спланирована.

**Принцип горизонтальных связей**. Труд индивидуален по своему характеру, но конечный результат – итог коллективного труда. К осуществлению принципа горизонтальных связей выдвигают­ся следующие требования:

•контроллер должен помнить, что этот принцип может осуществляться не столько сам по себе, сколько через следование контроллера таким принципам, как делегирование полномочий, коллективное принятие управленческого решения, единый статус для всех работников и др.;

* горизонтальные связи необходимо формировать целесообразно, имея программу на длительное время;
* развитая система горизонтальных связей, являясь в известной
степени противоположностью вертикальным иерархическим связям управления, не должна противостоять им.

**Принцип постоянного обновления** — основное положение для организации процесса освоения новых технологий, изменения организационных и структур. Основные требования к его осуществлению:

* любые крупные изменения необходимо заранее подготавливать;
* изменения должны быть основаны на детальном плане и расчете, при обязательной уверенности в успехе;
* надо еще до начала изменений формировать в коллективе чувство их необходимости.

Контроллинг объединяет две функции: руководство и управление.Когда говорят о руководителях, имеют в виду работников, которые должны знать, что им нужно де­лать (свои функции), которых необходимо подбирать и оценивать, мотивировать и стимулировать и которым сегодня контроллер уже не может просто отдавать приказания, он должен убеждать их. Функция управления относится к руководящему аппарату. При реализации функции управления должна быть достигнута цель и спланирован путь достижения этой цели, а также должен существовать набор инструментов, с помощью которых можно регулировать активный бизнес в соответствии с плановым курсом.

Контроллер должен создать аппарат, помогающий определить «местонахождение» предприятия на данный момент на основе сравнений
плановых и фактических показателей и разработать соответствующие корректирующие мероприятия. Вместе с тем планирование
нельзя отделить от руководства. Цели и планы только тогда реалистичны, когда за ними стоит кто-то, занимающийся их реализацией. Этот кто-то должен быть мотивирован и вовлечен в работу. В
связи с этим контроллер должен заниматься линейным менеджментом. Предпочтительнее в 100 случаях стать на 1% лучше, чем в одном случае на 100%. Однако все должны содействовать этому процессу достижения цели. Постановка целей не может быть ограничена только показателем прибыли. Требуется найти компромисс между ростом, уровнем развития и прибылью. Так, в интересах увеличения доли рынка необходимо пожертвовать шансами на повышение цен. В пределах возможной суммы прибыли следует зарезервировать суммы на НИОКР, предназначенные для долгосрочного обеспечения целевой картины.

Справа *-*это методы контроллинга по планированию и управлению Можно представить себе также, что блоки инструменты контроллинга. Центр символизирует тип поведения контроллера.

Методы контроллинга формируют тип поведения контроллера. В практике современного контроллера, в зависимости от размеров и структуры предприятия, применяются соответствующие инструменты. На небольшом предприятии для реализации принципов управления по целям достаточно личного участия владельца предприятия, старающегося объяснить работникам, что они долж­ны делать и почему, вместо того чтобы предписывать им, как они должны это осуществлять. Чем больше предприятие, тем выше потребность в таких инструментах, как зафиксированные в письменной форме должностные инструкции или четко разработанные планы, представляемые в виде типовых форм.

Инструменты контроллинга состоят из: инструмента для руководства и стимулирования работников (реализация менеджером функции руководства людьми); инструмента планирования деятельности подразделений (реализация функции управления).

При выборе инструментов для руководства на первом месте стоят принципы руково­дства*.* Это означает, что цель должна быть конкретизирована с точки зрения функции руководства людьми. Например, можно для каждого руководителя в письменной форме установить: он должен заботиться о том, чтобы у его подчиненных была высокая результативность труда (рост), чтобы они ставили цели по самосовершенствованию и продвигались вперед (развитие) и в зависимости от этого улучшалось их финансовое положение (прибыль, в этом случае жалованье). Таким образом, система пригодна не только для интерпретации того, что находится справа, где речь идет о постановке целей, (рост - развитие - прибыль), но и распространяется на то, что изображено на рис. 4.8 слева, где речь идет о руководстве людьми.

После того как выполнен анализ существующей организации и установлено, соответствует ли она целям руководства, и на этой основе проведены необходимые мероприятия по совершенствованию организационной структуры, можно приступать к определению и описанию функций в форме должностных инструкций. В них ясно излагается, какие задачи стоят перед работником, а также какие полномочия он имеет. Из описания функций следует также, что де­легируется работнику. Эти инструкции, содержащие перечень требований, предъявляемых к реализации функций, хорошо зарекомендовали себя в процессе поиска новых работников и для решения задач стимулирования. Таким образом, описание функции оказывается полезным как с организационной, так и с психологической точки зрения

Должностные инструкции не должны использоваться таким образом, чтобы со­трудники вытесняли своих начальников. Если они применяются именно таким образом, то должностные инструкции бюрократически закрепляют плохой стиль управления.

Далее на рис. 4.8 располагается информация для руководства, которая служит для мотивации работников. Ведь то, чего не знаешь, не имеет значения. Если кто-то должен выполнять определенные задачи и выступать в определенной роли, то он должен знать, для чего это нужно. Информировать его об этом должен его начальник.

Инструментарий оценки и стимулирования работников необходим, чтобы по возможности поддерживать равновесие между требованиями, предъявляемыми к функции, и квалификацией выполняющего ее сотрудника. Часто бывает необходимо пересмотреть задачи в рамках некоторой функции применительно к квалификации работника, особенно если есть проблемы на рынке труда. Вместе с тем следует стимулировать сотрудника, чтобы он мог выполнять все требования, предъявляемые к его функции, и для этого нужно шаг за шагом привлекать его к решению все новых задач. А когда он освоит все, для его стимулирования можно будет использовать либо ротацию, либо перевод с линейной должности на штабную (или наоборот), либо повышение.

Методы контроллинга по планированию и управлению

Методы контроллинга по руководству

Основные принципы руководства

Анализ организации руководства

Описание функций

Информация для руководителей

Стимулирование

Постановка целей

Анализ организации управления

Планирование

Информационная система

Поведение контроллера в соответствии с системами управления

Рис. 4.8 Система информации контролера

Таким образом, задачи руководства людьми не должны быть жестко регламентированными и статичными, а скорее гибкими и динамичными.

Планирование обеспечивает реализуемость целей предприятия во всех его подразделениях. Вместе с тем планы должны получить одобрение с точки зрения их соответствия поставленным целям. Система планирования обеспечивает объединение частных планов в рамках решения общей задачи. Каждый частный план становится индивидуальным расписанием для соответ­ствующего менеджера, выполняющего функции управления. Планы устанавливают количественные рамки для делегирования полномочий. В этом смысле планы реализуют функции, которые, со своей стороны, дают качественную характеристику для установленной меры ответственности.

Результатом действительно реализованных плановых решений является фактическая информация. Она представлена в блоке информационная система контроллинга.

Контроллинг - это прежде всего сопоставление фактических и плановых показателей. Возникшие отклонения являются сигналами для корректировок. Если в системе контроллинга отсутствует объективный количественный критерий результативности, то такую оценку будет проводить руководитель подразделения.

* 1. **Должностная инструкция контроллера**

Основные положения реализации задач контроллера и его роли на предприятии приводятся в должностной инструкции. В должностной инструкции содержится информация о ранге и о подчиненности контроллера, а также точный перечень его задач и прав. Должностная инструкция является хорошим инструментом, позволяющим четко прописать рамки контроллинговой деятельности и документально оформить роль контроллера на предприятии. Далее приводится типовая должностная инструкция руководителя контроллинга предприятия.

Контроллер подчиняется директору предприятия отвечает за: создание аппарата планирования и контроля, ориентирующего предприятие на получение прибыли.

**Специальные обязанности контроллера**

1. Руководство плановой и работой;координация и взаимное согласование отдельных целей и планов.
2. Создание информационной системыотчетности, точно и быстро функционирующей и обеспечивающей получение каждым
именно тойинформации и документации, в которой он нуждается в
своей области принятия решений (информационная система менеджмента).
3. Консультирование работников линейных отделов, прежде всего отдела сбыта, производственного отдела и отдела закупок в процессе принятия ими решений. Описание последствий этих решений, а также разработка альтернатив улучшенияситуации предприятия и рекомендаций по выбору наиболее приемлемых из предложенных альтернатив.
4. Проведение расчетов эффективностиинвестиций и подготовка мероприятий по внедрению современных методов менеджмента в интересах предприятия.
5. Анализ существующих взаимосвязей, методов и состояния
системы управления, их сравнение с поставленными целями, ограничениями,заданными правлением предприятия, и критериями результативности.
6. Сохранение имущественного комплексапредприятия.
7. Осуществление текущего контроля за затратами.
8. Выполнение функций председателя комитета по расчетам *цен*на продукцию.
9. Проявление инициативы в вопросе увязки уровня оплаты труда работников. Контроль за мероприятиями по совершенствованию и поддержка их внедрения в практику работы линейных отделов.

**Должностные обязанности**

1 . Наименование предприятия

2. Наименование должности: Руководитель отдела - контроллер.

3. Место в организационной структуре

3.1. Контроллер административно подчиняется директору предприятия.

3.2. Ему административно и функционально подчиняются работники его отдела.

3.3. Занимающий должность замещается одним из сотрудников отдела или заместитель директора предприятия.

4. Основные задачи

Функции контроллера вклю­чают все, что относится к планированию и контролю экономических результатов деятельности предприятия. Его главная задача состоит в том, чтобы разрабатывать материалы для принятия управленческих решений и представлять их руководству предприятия. Он должен консультировать руководителей по всем вопросам выбора наиболее эффективных вариантов действий и тем самым оказывать влияние на использование всех возможностей получения предприятием прибыли.

6. Необходимые знания и навыки

6.1.Уверенность в определении экономических взаимосвязей напредприятии, прежде всего между показателями выручки от реализации, пропорциональными затратами, постоянными затратами и прибылью.

6.2. Владение методом расчета сумм покрытия.

6.3.Опыт в применении современных методов калькулирования на основе сумм покрытия по продукту с учетом узких мест в производстве.

6.4.Понимание технических аспектов производственных процессов.

6.5. Способность аналитически мыслить.

6.6. Уверенная устная и хорошая письменная речь, необходимые
при ведении переговоров с руководителями предприятия и при составлении отчетов.

6.7. Опыт руководства людьми,
7. Частные задачи. Занимающий должность должен выполнять следующие задачи.

7.1 .Анализ и планирование затрат:

а) составление бюджета затрат по элементам и местам их возникновения; разделение затрат на постоянные и пропорциональные;

б) определение ставок затрат для калькуляций с разделением на предельные и постоянные с учетом имеющихся в распоряжении мощностей.

7.2. Координация планов:

а) помощь в разработке частных планов (например, производственного плана, плана по складским запасам, плана закупок);

б) согласование частных планов с планом реализации;

в) координация частных планов и их интеграция в общий план.

7.3. Определение ожидаемых результатов:

а) определение пропорциональных затрат для планового оборота
на основе нормативов затрат, включая нормы расхода материалов.
План реализации разрабатывает отдел сбыта по показателям объемов реализации и выручки;

б) определение валовой суммы покрытия для планового оборота;

в) расчет ожидаемой величины управленческого результата с
учетом целевого покрытия блока постоянных затрат, включая целевую величину дохода с капитала.

7.4. Контроль:

а) текущие сравнения плановых и фактических показателей, т.е.
контроль за реализацией плана;

б) разделение выявленных отклонений от плана на:

- отклонение по сбыту (изменение объемов и цен реализации и структуры ассортимента),

- отклонения по производству (изменение расходования материалов и оплаты труда),

-отклонение по постоянным затратам (по элементам затрат в сравнении с планом);

в) анализ отклонений и обсуждение их причин с ответственными
руководителями (подразделения, отдела закупок и отдела сбыта), возможных путей их устранения и альтернативных мероприятий, направленных на выполнение плана;

г) разработка сводного отчета для правления предприятия, содержащего оценку показателей с целью регулирования дальнейшей деятельности после выявления отклонений.

7.5. Сравнение рыночного спроса с имеющимся ассортиментом
продукции при наличии узкого места:

а) выявление совместно с руководителями подразделений узких мест;

б) разработка ассортимента продукции с учетом узких мест. Определение приоритетности продуктов по критерию прибыльности единицы изделия в единицу времени загрузки узкого места (стратегический список);

в) выяснение рыночных шансов для полученного ассортимента.

7.6. Расчет эффективности инвестиционных мероприятий:

а) оценка эффективности планируемых или представленных на
обсуждение инвестиционных мероприятий, а также предварительный расчет изменений, которые последуют за их применением;

б) оценка рентабельности инвестиционных мероприятий.

В представленном описании обязанностей выделена руководящая роль контроллерапо основным направлениям деятельности. Постоянно возникает вопрос: что находится в компетенции контроллера. Прежде всего, профессиональное определение экономических перспектив предприятия.

В таком понимании работа контроллера будет заключаться в том, чтобы инициировать дела. Важным этапом в этой работе является применение методики расчета ожидаемых показателей,которая способствует проведению мероприятий на основе возникших отклонений. Многие решения принимаются без обсуждений, когда ссылаются на то, что было раньше, на распоряжение шефа, на мнение эксперта. Контроллер должен все ставить под вопрос:все ли факты проверены, все ли планы скоординированы, достигнут ли консенсус при разработке планов «снизу вверх», что случится, если ...?

Решение вопросов, которые регулирует контроллер, получает отсрочку во времени. Конечно, это обстоятельство можно рассматривать как негативное и говорить, что контроллер препятствует реализации или губит идею. Однако не имеет смысла принимать реше­ния быстро и неправильно.

На практике зарекомендовало себя правило подготовки контроллером своего особого мнения с аналитически обоснованными оговорками.Например, если подразделения разрабатывают перечень требований к плану, то контроллер в случае несогласия может представить свои замечания. Если роль контроллера всем известна и всеми признается, то орган, принимающий решения, например, прав­ление, должен будет вернуть соответствующий перечень требований с принятыми поправками.

Такой подход может распространиться и дальше, так что одобряющая виза контроллера должна проставляться на плане, или проекте разработки нового продукта, или на ведомости отклонений, по которым прошло обсуждение и сделаны выводы.

Кроме того, функцию контроллера хорошо можно встроить там, где речь идет об уступках относительно условий реализации. Почему бы работнику отдела сбыта не сказать клиенту, что именно контроллер не разрешает предоставлять в данном случае дополнительные скидки? Если же ведущий переговоры шеф торгового представительства ссылается на своего руководителя отдела сбыта, то легко может получиться так, что обращение к этому шефу приведет к получению еще большей скидки.

Вообще взаимодействие контроллера с менеджерами совершенно не зависит от того, является контроллер членом правления предприятия или нет.Член правления, выполняющий функции контроллера, должен понимать свой ранг и свою роль*.* Конечно, на кого-то в правлении возложена глобальная ответственность, однако в рамках самого правления контроллер по-прежнему играет роль экономического советника, стремящегося отсрочить принятие решений, профессионально подготовить их, посмотреть на них со стороны, т.е. выполняет функции консультанта.

Вместе с тем, действия контроллера основываются на праве консультировать без запроса*.* Этот незаданный вопрос характеризует право посещать менеджера, что позволяет реализовать принцип доставки информации контроллера.Прежде всего, контроллер имеет право заявлять рекламации в случае нарушения сроков планирования. Иначе кто будет подавать рекламации, если руководители не будут разрабатывать планы или реагировать на сигналы, в том числе слабые? Никто. Значит, нужно самим организовать процесс подачи рекламаций.

**Контрольные вопросы**

1. Краткая характеристика «Блока финансового планирования».

2. Краткая характеристика структуры управления службой контроллинга (альтернатива 1).

3. Краткая характеристика структуры управления службой контроллинга (альтернатива 2).

4. Краткая характеристика структуры управления службой контроллинга (альтернатива 3).

5. Основные требования к профессиональной компетенции контроллера.

6. Краткая характеристика специальных обязанностей контроллера.

7.Основные функции и задачи контроллера.

**Тема 5 Внедрение контроллинга**

**5.1 Факторы, тормозящие внедрение контроллинга**

Деятельность предприятий не сводится к простому реагированию. В быстро меняющихся условиях любые просчеты в управлении сложно корректировать, поэтому возникает потребность модернизировать систему управления. Для поддержки эффективных управленческих решений применяют современные инструменты контроллинга.

Создание системы контроллинга невозможно представить без поддержки информационных технологий.

На практике внедрение контроллинга и его инструментов встречает ряд трудностей, препятствующих успешному внедрению системы контроллинга :

-непонимание сущности контроллинга;

-сложившиеся условия управления;

-административные барьеры;

- психологические проблемы;

- методологические вопросы управления.

**Непонимание сущности контроллинга**. Непонимание сущности и предназначения контроллинга и используемых инструментов является фактором, тормозящим внедрение. Однако стоит отметить, что влияние данного фактора снижается, поскольку все больше руководителей считают систему контроллинга частью процесса принятия решений. Тем не менее, можно выделить ошибки, связанные с непониманием сути контроллинга:

• низкая степень осознания высшими руководителями «реальной» модели целеполагания. В большинстве случаев отсутствует практика управления на основе системы показателей эффективности, а превалирует интуитивный и авторитарный подход к решению задач и принятию решений;

• чрезмерное внимание к показателю «операционная прибыль за текущий финансовый год» как к наиболее очевидному «критерию принятия решений».Большинство решений фактически принимается сквозь призму более широкого круга соподчиненных целей, в целом обеспечивающих органичное развитие компании. Это — уровень ликвидности, покрытие рынка в регионах присутствия, рост объемов продаж (как интенсивный, так и экстенсивный), сохранение и обучение персонала, снижение риска по обязательствам.

**Сложившиеся условия управления**. К их числу относятся факторы:

• устаревшие организационные структуры и правила принимаемых решений;

• несовременные системы планирования и учета ;

• низкий уровень экономических знаний нефинансового топ-менеджмента;

• отсутствие широкой практики анализа рисков;

• неприятие современных форм работы с информацией.

Административные барьеры.

Успешность внедрения контроллинга во многом зависит от организационных факторов. С одной стороны, они могут существенно облегчить внедрение системы, а с другой — не менее существенно ему помешать.

Для получения положительных результатов необходимо:

- начинать работу необходимо тогда, когда высший руководитель становится «бизнес-спонсором» проекта;

- оценить готовность руководителей делегировать принятие оперативных решений на уровень среднего менеджмента (с сохранением необходимого уровня контроля, но без регулярного вмешательства);

- учесть риск влияния контроллеров на менеджеров из-за перераспределения функций;

.- не преуменьшать риск отторжения системы со стороны линейного персонала

-оказывать достаточное «квалифицированное давление» на сотрудников, саботирующих создание системы;

-вовлекать в процесс создания системы ее потенциальных пользователей на всех этапах проектирования;

-уделить должное внимание обучению пользователей методологии и навыкам работе в системе.

|**Психологические проблемы**.

Выделить психологические факторы можно в виде стандартных «почему?» руководителя:

• Почему внедрять контроллинг так дорого и долго?

• Почему нельзя получить пользу уже на первых этапах реализации проекта?

• Почему разработчики/консультанты не могут сделать все сами,

без моей поддержки?

• Почему получилось совсем не то, что я ожидал?

.В случае поддержки внедрения системы контроллинга со стороны руководителей компании топ-менеджменту следует обратить внимание на возможные негативные настроения среди персонала:

• «а зачем мне это надо? И так все работает…»;

• «мне некогда! Все равно у них ничего не получится!»;

• «потеряю свою значимость…».

Все эти психологические проблемы восприятия персоналом компании системы контроллинга вполне преодолимы: применение административных

мер; акцентировать внимание сотрудников не на методологии контроллинга и автоматизации, а вести разъяснительную работу на всех уровнях предприятия.

**Методологические вопросы управления**. Среди факторов, негативно влияющих на внедрение, можно отметить:

-игнорирование реинжиниринга бизнес-процессов ;

- применение различных методологий при планировании и учете;

- несбалансированность в объеме предоставляемой руководству аналитической информации;

- противоречивость методик анализа ;

- отсутствие адекватного учета требуемых и • использование в качестве источников информации данных только бухгалтерского учета;

- использование деструктивных мотивационных моделей, жесткого контроля бюджетов и плановых заданий.

**5.2 Факторы-основания внедрения контроллинга**

Контроллинг, являясь концепцией системного управления организуется, как правило, там, где управление находится в кризисе либо хозяйственная деятельность не удовлетворяет современным требованиям и требованиям рынка.

Факторы, являющиеся основанием для создания системы контроллинга в организации:

* ухудшение (или худшие) в сравнении 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.

При наличии одного или нескольких вышеперечисленных факторов чаще всего имеет место ряд предпосылок внедрения системы контроллинга по направлениям: организация, продукция, закупки, персонал, оборудование, система информационного обеспечения и отчетность.

**Организация:**

* плохое представление об организационной структуре предприятия абсолютного большинства работников, в том числе и руководителей предприятия;
* сложная, многоступенчатая система подчинения, имеющая противоречия;
* отсутствие четко определенных областей и уровней компетенции и ответственности руководителей;
* перегруженность отдельных подразделений;
* организация некоторых служб «под человека».

**Продукция:**

* устаревшие модели и номенклатура продукции;
* несоответствие требованиям современных отечественных и зарубежных рынков по качеству исполнения, дизайну и другим потребительским свойствам;
* плохие перспективы выпускаемой продукции.

**Закупки:**

* низкое качество закупаемых материалов, отсутствие входного контроля;
* необоснованно большие запасы материалов на складе.

**Персонал:**

* восприятие работы как повинности, отстраненность личных интересов сотрудников от результатов деятельности компании;
* неуверенность сотрудников в завтрашнем дне.

**Оборудование:**

* устаревший парк основного оборудования и производственных средств;
* отсутствие системы планово-предупредительных ремонтов, ремонт при возникновении поломок или выходе из строя.

**Система информационного обеспечения и отчетность:**

* отсутствие в отчете пояснительной и аналитической части;
* заполнение документов вручную;
* ограниченность исходной информации, предназначенной для принятия важных решений;
* недостоверность информации;
* отсутствие или недостаточность компьютерной поддержки информационного обеспечения;
* отсутствие системы учета и расчета затрат по носителям и объектам.

**5.3 Фазы внедрения контроллинга**

Принятие решения. 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 слабо заметных тенденциях и признаках.

Немаловажным фактором, который надо обязательно учитывать при выборе момента внедрения системы контроллинга, является наличие у предприятия достаточного 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.** После того как принято решение о разработке системы контроллинга и назначены исполнители, начинается этап формирования инструментальной базы контроллинга. Создание службы контроллинга не тождественно 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 внутри предприятия конкретным пользователям, в противном случае применение разработанных контроллерами инструментов в текущей деятельности менеджеров практически исключается.

**«Вживание» контроллинга в текущую деятельность предприятия.** На этой фазе контроллеры должны продемонстрировать действенность разработанных инструментов и убедить менеджеров в необходимости их применения в практической деятельности. Перечислим основные признаки «вживания» контроллинга в текущую деятельность предприятия:

* четкий и ясный язык представления результатов деятельности анализируемых объектов;
* убедительная для менеджеров предприятия интерпретация 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, рассматриваемая фаза внедрения контроллинга протекает достаточно долго: 1-2 года. Продолжительность фазы «вживания» во многом зависит от степени понимания важности и желания со стороны высшего руководства предприятия иметь систему, позволяющую осуществлять «прозрачный» менеджмент.

**Упрочение позиций.** О наступлении этой фазы свидетельствуют следующие признаки:

* удовлетворение менеджеров результатами деятельности контроллеров заметно растет;
* появляется взаимное доверие, возрастает объем совместных работ и коммуникаций;
* становится заметным улучшение результатов работы подразделений, пользующихся услугами контроллеров;
* руководство подразделений предприятия в своей оперативной деятельности не может больше обходиться без контроллеров;
* служба контроллинга получает более высокий иерархический уровень в организационной структуре предприятия, расширяется спектр решаемых задач;
* контроллеры становятся признанными партнерами менеджеров;
* на предприятии говорят о хорошей и полезной работе подразделения контроллинга.

Появление перечисленных выше признаков говорит о том, что произошло упрочение позиций системы контроллинга: организационно и инструментально создана служба контроллинга, а система контроллинга получила признание и распространение в подразделениях предприятия.

**Рост значимости и объема функций контроллинга.** Для многих предприятий наступление этой фазы в развитии контроллинга — вероятная, но еще достаточно отдаленная перспектива. Тем не менее, анализ практики контроллинга на ведущих предприятиях индустриально развитых стран Запада позволяет выделить некоторые 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 контроллинг распространяется в функциональных подразделениях: возникает контроллинг маркетинга, контроллинг логистики, контроллинг НИР и ОКР и т.п.;
* налаживается сотрудничество с высшими менеджерами при разработке долгосрочных целей предприятия;
* в рамках службы контроллинга появляются подразделения стратегического контроллинга.

На большинстве отечественных предприятий, находящихся на начальных фазах разработки и внедрения контроллинга, задачи последнего сводятся к созданию и апробированию методик учета затрат и результатов в различных аспектах деятельности предприятия. Отдельные предприятия уже практически прошли этап создания системы управленческого учета и находятся в стадии разработки инструментария для планирования и бюджетирования. Однако еще рано говорить о том, что контроллеры на отечественных предприятиях стали равноправными партнерами менеджеров.

**5.4 Типичные ошибки при внедрении контроллинга**

Отдельно стоит остановиться на том, в каких случаях нецелесообразно внедрять контроллинг на предприятии:

1. Контроллинг имеет смысл, если руководство предприятия действительно делает выводы из отчетов и реализует соответствующие мероприятия. Это можно установить исходя из прошлого опыта управления на фирме. Если этого нет, то внедрение системы контроллинга не имеет смысла.
2. Если предприятием руководит авторитарист, который убежден, что он и сам все знает и для принятия решений ему не нужна аналитическая информация. Для такого типа руководителей контроллинг может служить лишь для того, чтобы снять с себя ответственность в случае принятия неверных решений, возложив ее на подразделения контроллинга.
3. Если среднее звено управления осознает, что контроллинг выявит неэффективность работы подразделений и личную некомпетентность, то внедрять контроллинг преждевременно. Очень высока вероятность сопротивления со стороны среднего звена управления мероприятиям по внедрению контроллинга. Возможна также дискредитация контроллинга как концепции управления в глазах рядовых сотрудников. В связи с этим было бы ошибочным начать активную работу по внедрению контроллинга, не проведя работу по анализу, оценке, обучению и воспитанию персонала предприятия.

Изучение опыта и ошибок предшественников, конечно же, не застраховывает от появления новых ошибочных решений. Тем не менее было бы неразумно повторять негативный опыт других предприятий. Мы остановимся лишь на самых распространенных ошибках, возникающих на стадии внедрения и становления контроллинга.

**Ошибки в понимании сущности и задач контроллинга.** К числу очень грубых ошибок, которые могут полностью дискредитировать идею и концепцию контроллинга, следует отнести простое переименование классического бухгалтера в контроллера. Руководитель предприятия должен сначала понять, что такое [**контроллинг**](http://www.elitarium.ru/2006/04/10/distancionnyjj_kurs_kontrolling.html), затем осознать его необходимость для фирмы и лишь потом шаг за шагом начать закладывать кирпичики в фундамент системы контроллинга. Если персонал не поймет собственной выгоды от внедрения контроллинга, то даже самые высококвалифицированные консультанты по контроллингу не смогут ничего сделать. Сотрудники должны быть убеждены в том, что контроллинг дает больше шансов иметь работу в долгосрочной перспективе, получать устойчивую и достаточную заработную плату, т.е. привносит в жизнь работников чувство уверенности в будущем.

Концептуальная ошибка при построении системы контроллинга возникает и в том случае, если контроллеру ставится задача «указывать руководителям подразделений на их ошибки». Задача контроллинга заключается не в поиске виновных лиц, а в выявлении и устранении причин, которые помешали достижению цели. На предприятии должна быть создана атмосфера терпимого отношения к промахам и ошибкам персонала, желания разобраться в причинах и обстоятельствах неправильных действий. Если специалисты и руководители направлений знают, что за их ошибки они получат суровое наказание, то они либо вообще перестанут проявлять инициативу, либо будут советоваться с начальством по каждой мелочи, либо займутся обманом и приукрашиванием реальной ситуации.

**Ошибки в выборе целей.** Одно из определений контроллинга звучит так: «Контроллинг представляет собой такую концепцию организации, которая позволяет выявить ответственность за прибыль на предприятии и предложить обоснованные меры по достижению заданного уровня прибыли». Большинство руководителей считают прибыль главной целью деятельности коммерческого предприятия. На практике же многие предприятия ставят соподчиненные цели: высокий уровень ликвидности, доля рынка, рост объемов продаж, сохранение персонала, снижение риска.

Если прибыль выбрана в качестве основной цели, то нужно обязательно уточнить временной аспект: идет ли речь о прибыли в краткосрочном либо долгосрочном периоде. Так, предприятие может заметно улучшить ситуацию с прибылью, если оно откажется от инвестиций в новое оборудование, прекратит профилактические ремонты, снизит издержки на рекламу. Но это означает, что сегодняшнее благополучие достигнуто за счет перекладывания проблем и трудностей на будущие периоды.

Другая существенная ошибка заключается в смешении различных понятий прибыли. Известно несколько видов прибыли:

* планируемая и фактическая «управленческая» прибыль, т.е. полученная в результате сравнения планируемых и фактических издержек и доходов за период;
* бухгалтерская прибыль, определяемая на основе нормативных документов, издаваемых правительственными органами, полученная по данным бухгалтерского учета.

Для контроллинга как контролирующей и управляющей системы в первую очередь важна прибыль «управленческая». Выбирая в качестве контролируемой величины бухгалтерскую прибыль, следует помнить, что ее исчисление строго регламентируют различные положения и инструкции. Например, существует разрешенный норматив отнесения расходов на рекламу в себестоимость продукции. Таким образом, если руководство запланировало проведение рекламной кампании и ее бюджет превышает нормативную величину расходов, то при расчете налогооблагаемой прибыли в расходы будут включены нормативные затраты на рекламу. Получается, что фактическая прибыль будет ниже той, которую покажет отчет бухгалтерии. Из этого примера видно, что бухгалтерская прибыль не отражает реального состояния дел на предприятии. Иначе и быть не может, так как этот показатель предназначен для внешней отчетности предприятия.

**Избыточное или недостаточное количество информации.** На многих предприятиях становится практикой ежемесячное предоставление отчета отдела контроллинга правлению или директорату. Зачастую эти отчеты носят либо описательный характер (например, «результаты за прошедший период ухудшились, так как снизился объем продаж»), либо напоминают подробный отчет аудитора или ревизора. Этого не должно быть. Отчет контроллинга должен ответить на ряд вопросов:

1. Достигнуты ли поставленные цели? Если нет, то какие причины помешали этому?
2. Какие существуют возможности для устранения установленных отклонений или повышения степени вероятности достижения цели?

Распространенная ошибка заключается в избыточности контролируемых показателей. Желая оперативно и адекватно оценивать экономическую и финансовую ситуацию на предприятии, руководство требует от службы контроллинга создания системы контроля, охватывающей по возможности большее число показателей с еженедельной отчетностью об их состоянии. Либо, напротив, желая продемонстрировать значимость подразделения контроллинга в организации, сотрудники этого отдела перегружают руководителей избыточной текущей информацией.

**Ошибки в выборе источников информации.** Во многих организациях проблему источников поступления сигнальной информации, на основании которой судят о степени достижения предприятием поставленных целей, решают достаточно просто — сигналы должны поступать из тех подразделений, которые занимаются вопросами учета, калькуляции, бухгалтерской и статистической отчетности. Против такого подхода есть ряд возражений:

1. Система бухучета и внешней отчетности регулируется юридическими нормативными актами государства, поэтому задача подразделений финансового учета заключается вовсе не в том, чтобы отразить реальную прибыль или рентабельность предприятия. Главное — своевременно и в соответствии с их требованиями отчитаться перед налоговой инспекцией, различными фондами и акционерами.
2. Зафиксированные в бухгалтерском учете факты не всегда соответствуют реальным событиям (амортизационные отчисления, переоценка средств, начисленные, но не полученные проценты и т.д.)
3. Главное в финансовом учете — информация о процессах, происшедших на предприятии в прошлом, и ее практически невозможно прямо использовать для перспективного управления.
4. Существует опасность, что всеобъемлющая система бухучета будет сигнализировать о значительных отклонениях плановых и фактических величин по малосущественным показателям. Конечно, увеличение в два раза затрат на телефонные разговоры — факт примечательный, однако если в себестоимости производства эта величина составляет сотые доли процента, то вряд ли стоит сообщать об этом на очередном заседании правления.

Если все же в качестве источников сигнальной информации выбраны только подразделения учета и внешней отчетности, то не следует ждать от контроллера большего, чем он может дать в результате анализа и обработки имеющейся вторичной информации.

**Прочие ошибки.** Среди прочих ошибок как наиболее распространенные можно отметить:

* фокусирование внимания на затратах и жесткий контроль бюджетов;
* отсутствие анализа доходов и рисков;
* внедрение контроллинга без предварительного анализа достоверности нормативной базы предприятия и организационно-технологических процессов;
* встраивание контроллинга в структуру финансовой или планово-экономической службы предприятия;
* попытка внедрить контроллинг «снизу вверх».

**Контрольные вопросы**

1. Факторы, тормозящие внедрение контроллинга

2 Факторы-основания внедрения контроллинга

3 Фазы внедрения контроллинга

4 Типичные ошибки при внедрении контроллинга

**Список литературы**

1. Анискин Ю.П., Павлова А.М. Планирование и контроллинг: Учебник. – М.: Омега – Л, 2003.
2. Байдаков С.А. Контроллинг в системе стратегического и оперативного управления мегаполисом. – М.: Изд-во МГТУ им. Н.Э.Баумана, 2010.
3. Дайле А. Практика контроллинга. – М.: Финансы и статистика, 2001.
4. Дедов О.А. Методология контроллинга и практика управления крупным промышленным предприятием: Учеб. Пособие. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2008.
5. Контроллинг: учебник /А.М. Карминский, С.Г. Фалько, А.А. Жевага, Н.Ю.Иванова; под.ред. А.М. Карминского, С.Г. Фалько. –М.: Финансы и статистика, 2006.
6. Контроллинг: учеб. пособие / Н.Г. Данилочкина Н.В. Чернер.- М.: Доброе слово, 2007.
7. Каплан Р., Нортон Д. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию/ пер. с анг. – М.: ЗАО «Олимп – Бизнес», 2003.
8. Клейнер Г.Б. Стратегия предприятия. – М.: Изд-во «Дело» АНХ, 2008.
9. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование/ Horvath & Partners. – М.: Альпина Бизнес Букс.2006.
10. Манн Р., Майер Э. Контроллинг для начинающих. – М.: Финансы и статистика, 2004.
11. Мишин В.М. Исследование систем управления: учебник для вузов. – М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2008.
12. Павленков М.Н., Куликов А.Л. Методы и модели принятия управленческого решения в экономических системах. – Н.Новгород: Изд – во ВВАГС, 2004.
13. Павленков М.Н. Контроллинг промышленного предприятия: Методология, теория, практика. -Нижний Новгород: Изд–во Волго-Вятской академии гос. службы, 2007.
14. Павленков М.Н. Контроллинг бюджетирования: теория практика: монография/ М.Н. Павленков, Е.В. Лабазова, М.М. Павленков, Н.А. Смирнова: под общ. ред. д.э.н. М.Н. Павленкова. – Нижний Новгород: Изд –во Волго-Вятской академии гос. службы, 2009.
15. Павленков М.Н. Контроллинг ресурсного обеспечения предприятия: теория практика: монография/ М.Н. Павленков, Е.В. Лабазова, А.В. Парамонов: под общ. ред. д.э.н. М.Н. Павленкова. – Нижний Новгород: Изд –во Волго-Вятской академии гос. службы, 2011.
16. Павленков М.Н. Контроллинг инвестиционной привлекательности предприятия: теория практика: монография/ М.Н. Павленков, В.В. Портнов: под общ. ред. д.э.н. М.Н. Павленкова. – Нижний Новгород: Изд –во Волго-Вятской академии гос. службы, 2011.
17. Трифонов Ю.В., Павленков М.Н. Методологические основы текущего контроллинга промышленного предприятия: Монография. – Нижний Новгород: Изд-во ННГУ, 2007.
18. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга: Пер. с нем. – М.: Финансы и статистика, 2005.
19. Экономика предприятия: учеб. для вузов / И.Э. Берзинь, С.А. Пикунова, Н.Н. Савченко, С.Г.Фалько; под ред. С.Г. Фалько. – М.: Дрофа, 2006.

Михаил Николаевич **Павленков**

**Контроллинг**

***Учебное пособие***

Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Нижегородский государственный университет им. Н.И.Лобачевского»

603950,Нижний Новгород, пр. Гагарина, 23

Подписано в печать 00.00.2016.Формат 60х84 1/16.

Бумага офсетная. Печать офсетная. Гарнитура Таймс.

Усл.печ.л.0,0.Уч.-изд.л.0,0.

Заказ № 000. Тираж 000 экз.

Отпечатано в типографии Нижегородского университета

им. Н.И. Лобачевского

603600, г. Нижний Новгород, ул.Большая Покровская, 37

Лицензия ПД № 18-0099 от 14.05.01