

**НЕГОСУДАРСТВЕННОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ
ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«МЕЖДУНАРОДНЫЙ ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И ПРАВА»**

На правах рукописи

ЖАКЕВИЧ АЛЕКСАНДР ГЕОРГИЕВИЧ

**ФОРМИРОВАНИЕ ЭФФЕКТИВНОЙ СИСТЕМЫ
КОНТРОЛЛИНГА В ПРОМЫШЛЕННЫХ
ОРГАНИЗАЦИЯХ**

08.00.05 - Экономика и управление народным хозяйством (экономика, организация и управление предприятиями, отраслями, комплексами - промышленность)

**Диссертация на соискание ученой степени
кандидата экономических наук**

Научный руководитель:

доктор экономических наук, доцент

Завалько Наталья Александровна

Москва – 2016

ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение.....	3
ГЛАВА 1. Теоретические основы формирования системы контроллинга в промышленных организациях.....	11
1.1. Сущность и эволюция контроллинга.....	11
1.2. Практика контроллинга на российских промышленных предприятиях.....	30
1.3. Система контроллинга в управлении промышленной организацией..	41
ГЛАВА 2. Организационно-методические основы формирования и развития системы контроллинга в промышленной организации	59
2.1. Методические подходы к формированию и развитию системы контроллинга	59
2.2. Организационные основы создания системы контроллинга	74
2.3. Анализ использования инструментов контроллинга в системе управления промышленной организацией	88
ГЛАВА 3. Комплексная оценка эффективности системы контроллинга в промышленной организации.....	105
3.1. Понятие эффективности контроллинга и методы ее оценки	105
3.2. Методический подход к комплексной оценке эффективности системы контроллинга промышленной организации на основе модифицированной сбалансированной системы показателей	120
3.3. Основные направления использования комплексной оценки эффективности системы контроллинга на предприятиях обувной промышленности	134
Заключение.....	156
Список использованных источников.....	163
Приложения	181

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. В настоящее время наиболее характерными признаками российской экономики являются высокая непредсказуемость и изменчивость ее среды. Промышленные предприятия и организации стремятся к повышению уровня конкурентоспособности, как на внутреннем, так и на внешнем рынках. Промышленный комплекс - базовая отрасль экономики России. Это самая крупная, сложная и важная отрасль, развитие которой обеспечивает социальную устойчивость и обороноспособность страны. Отсутствие проработанной и комплексной стратегии, направленной на стимулирование развития отечественной промышленности, а также санкции зарубежных стран повлекли за собой снижение объемов производства промышленных предприятий и организаций, их кризисное положение. Кроме того, слабая готовность внутрифирменных систем управления к деятельности в условиях кризисных явлений и политики импортозамещения обусловили проблемы эффективности функционирования объектов микроуровня - конкретных промышленных предприятий (организаций).

На российскую экономику негативно повлияли резкое падение цен на нефть, газ, металлы и другие сырьевые товары. Из-за санкций требовалось много валюты для выплат по внешним долгам. Это привело к падению курса рубля. Промышленное производство в РФ в декабре 2015 года снизилось на 4,5 % по сравнению с декабрем 2014 года. В годовом выражении показатель снизился на 3,4 %.

Значительное увеличение информационных потоков, разнообразие и сложность решаемых задач, множество внешних и внутренних факторов и часто меняющихся требований создают проблемы для эффективного управления промышленными организациями. У них возникает потребность во внедрении в свою деятельность современных эффективных, хорошо зарекомендовавших себя в отечественной и зарубежной практике, технологий.

Анализ деятельности промышленных предприятий и организаций в современных условиях показывает тесную взаимосвязь экономической эффективности с проблемой повышения эффективности управления. Эффективность промышленных организаций во многом определяется качеством управленческой деятельности, и в частности системы контроллинга, обеспечивающих их конкурентоспособность.

Учитывая вышеизложенные причины, актуальность диссертационного исследования, вызвана необходимостью совершенствования теоретико-методологической и практической базы по управлению промышленными организациями с применением принципов и технологий современной системы контроллинга, располагающей инструментарием, способным улавливать тенденции разнообразных изменений, приспосабливаться и оперативно реагировать на них, адаптируя организационные структуры и информационное обеспечение подготовки и принятия управленческих решений к достижению целей функционирования и развития промышленных организаций.

Степень изученности и разработанности проблемы. Диссертационная работа выполнена с учетом положений научных публикаций отечественных и зарубежных ученых в области теории и практики контроллинга. Данная проблематика развита в трудах зарубежных исследователей, среди которых стоит выделить работы И. Ансоффа, А. Дайле, Х. Дитгера, П. Друкера, С. Джарела, Т. Коррела, Х.Ю. Кюппера, Т.Р. Кляймана, Р. Манна, Э. Майэра, Дж. Маррина, Д.Г. Марша, Р. Морина, У. Детмера, К. Друри, Х. Пика, Т.М. Фишера, Х. Фольмута, Х. Хунгеберга, Д. Хана, Дж. Шанка, Д. Шнайдера и др.

Среди российских экономистов, занимающихся проблемами становления и развития контроллинга можно выделить таких ученых, как С.А. Агапцов, Е.А. Ананькина, М.А. Артамонова, О.И. Голышкин, С.В. Данилошкин, Н.Г. Данилошкина, Ерзнкян Б.А., Н.Б. Ермасова, В.Б. Ивашкевич, А.М. Карминский, Е.Л. Логинов, П.В. Мартынюк,

А.Н. Петров, Л.В. Попова, Е.Л. Попченко, Е.А. Потылицына, А.Г. Примак, С.Г. Фалько, Э.А. Уткин, В.А. Цветков, Т.Г. Шешукова и др.

Однако на текущий момент существует ряд концептуальных систем контроллинга, и их теоретическое обоснование и практическое применение является предметом дискуссий в вопросе о роли контроллинга в деятельности промышленных организаций, так и в определении пересечении функций службы контроллинга с функциями других структурных подразделений.

Потребность стимулирования работ по разработке и внедрению системы контроллинга в промышленных организациях, недостаточная проработанность затронутых вопросов, их практическая значимость, обусловили выбор темы диссертационного исследования, формулировки его целей и задач.

Цель и задачи исследования. Целью диссертационной работы является разработка теоретических положений и методических рекомендаций по формированию эффективной системы контроллинга в промышленной организации в условиях быстроменяющейся внутренней и внешней среды.

Для достижения поставленной цели необходимо решить **следующие задачи:**

- систематизировать основные подходы к определению контроллинга на основе анализа генезиса и эволюции его теории и практики;
- уточнить определение понятия контроллинга;
- показать роль контроллинга в системе управления промышленной организацией;
- раскрыть взаимосвязь системы контроллинга с другими элементами системы управления;
- построить модель системы контроллинга промышленной организации;
- предложить методический подход к формированию и внедрению системы контроллинга в промышленной организации;

- обосновать необходимость широкого внедрения системы контроллинга на предприятиях легкой, и в частности обувной промышленности;
- разработать методический подход к комплексной оценке эффективности контроллинга промышленной организации;
- построить стратегическую карту промышленной организации как эффективный инструмент стратегического контроллинга;
- разработать рекомендации по внедрению методики комплексной оценки эффективности системы контроллинга на примере предприятий обувной промышленности.

Область диссертационного исследования. Диссертационное исследование выполнено в соответствии с паспортом специальности 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством» (экономика, организация и управление предприятиями, отраслями, комплексами: промышленность): п. 1.1.26. «Теоретические и методические подходы к созданию системы контроллинга в промышленной организации».

Объект исследования - отечественные промышленные организации, в частности предприятия легкой промышленности.

Предмет исследования - организационно-экономические отношения, возникающие в процессе управления промышленной организацией на основе применения системы контроллинга.

Теоретической и методической основой работы послужили фундаментальные положения и выводы, изложенные в трудах отечественных и зарубежных ученых в области теории и практики контроллинга в промышленных организациях. Для решения поставленных задач использовались общенаучные методы и специальные методы системного анализа, финансово-экономического анализа, статистического анализа, экспертных оценок.

Информационно-эмпирическую базу исследования составили нормативно-правовые акты по вопросам развития промышленных предприятий и организаций, официальная информация Федеральной службы

государственной статистики, Министерства промышленности и торговли РФ; материалы, содержащиеся в научной литературе в области контроллинга. В работе использовались материалы научно-практических конференций и семинаров по проблемам формирования, использования и развития контроллинга, как за рубежом, так и в Российской Федерации, данные глобальной информационной сети Интернет; аналитические отчеты экспертов по проблематике контроллинга в промышленных организациях, а также результаты исследований и расчетов автора диссертации

Научная новизна исследования заключается в разработке теоретических положений и методических рекомендаций по оценке и повышению эффективности системы контроллинга промышленных организаций на основе системы сбалансированных показателей с целью улучшения результатов хозяйственной деятельности в условиях динамично изменяющейся внешней среды.

Наиболее существенные результаты исследования, выносимые на защиту:

- систематизированы основные подходы к определению контроллинга на основе анализа генезиса и эволюции его теории и практики, что позволило уточнить определение понятия контроллинга как управления производственной системой, обеспечивающего организационную, информационную и методическую основы процесса принятия управленческих решений, посредством интеграции процессов планирования, контроля и информационного обеспечения. Показана роль контроллинга в системе управления промышленной организацией и раскрыта взаимосвязь системы контроллинга с другими элементами системы управления;

- построена модель системы контроллинга промышленной организации с учетом деления на оперативный и стратегический контроллинг и предложен методический подход к формированию и внедрению системы контроллинга в форме поэтапной схемы организационных мероприятий, которая соответствует потребностям, целям и задачам конкретной

промышленной организации и адаптирована к ее внутренней и внешней средам. В соответствии с этим внедрение контроллинга осуществляется на базе создания собственными силами самостоятельной службы контроллинга, которая будет напрямую подчинена первому руководителю промышленной организации;

- обоснована необходимость широкого внедрения системы контроллинга на предприятиях легкой, и в частности обувной промышленности, что обуславливается современным состоянием и тенденциями развития промышленного комплекса и экономики страны в целом. Это позволило разработать рекомендации по внедрению методического подхода к формированию системы контроллинга на предприятиях легкой промышленности с организацией службы контроллинга, как самостоятельного подразделения промышленной организации, осуществляющей функции собственными силами без привлечения сторонних консалтинговых фирм;

- разработан методический подход к комплексной оценке эффективности контроллинга промышленной организации на основе оценки эффективности деятельности объекта контроллинга с помощью модифицированной сбалансированной системы показателей, базирующихся на характеристике достижения стратегических целей и системно учитывающих требования таких основных стейкхолдеров, как «клиенты», «поставщики», «государство». Это позволило построить стратегическую карту промышленной организации как эффективного инструмента стратегического контроллинга, позволяющего трансформировать сложные слабоформализуемые цели в конкретные практические задачи, понятные всем участникам системы управления, что будет способствовать повышению управляемости и конкурентоспособности промышленной организации;

- даны рекомендации по внедрению методики комплексной оценки эффективности системы контроллинга на примере предприятий обувной промышленности на основе сбалансированной системы показателей. Это

позволит увязать финансово-экономические показатели оценки эффективности системы контроллинга с показателями степени удовлетворенности потребностей клиентов и требований государства, выстраивания партнерских отношений с поставщиками, внедрения инноваций и снижения временных затрат.

Теоретическое значение диссертационной работы заключается в том, что разработанные в диссертации теоретические и организационно-методические положения дополняют и расширяют научное представление о содержании контроллинга в системе управления промышленными организациями. Полученные результаты могут быть использованы при проведении научно-исследовательских и консалтинговых работ для дальнейшего развития теории контроллинга, организационно-методических основ оценки эффективности системы контроллинга в промышленных организациях.

Практическая значимость работы состоит в том, что предложенные в диссертации методические и практические рекомендации по совершенствованию системы контроллинга и комплексной оценке его эффективности могут быть внедрены в промышленных организациях, в частности на предприятиях легкой, в том числе обувной промышленности. Практическая реализация рекомендаций будет содействовать улучшению экономических результатов деятельности промышленных организаций и росту их конкурентоспособности. Теоретические выводы и методические рекомендации, сформулированные в диссертации, могут быть использованы при подготовке учебно-методических комплексов для обеспечения преподавания курсов «Экономика промышленности» и «Экономика, организация и управление промышленными предприятиями» в высших учебных заведениях.

Внедрение и апробация результатов исследования. Результаты диссертационного исследования используются в деятельности ОАО «Омскобувь» при организации и функционировании системы контроллинга.

Результаты диссертационного исследования использованы в учебном процессе в Международном институте экономики и права, Московской академии предпринимательства при Правительстве Москвы.

Основные положения диссертации докладывались автором на международной научно-практической конференции «Выход постсоветского пространства из системной кризисной цикличности: императивы международного сотрудничества на базе ЕАЭС в условиях нового витка глобальной нестабильности» (Москва, 2015); на международной научно-практической конференции, проводимой Лабораторией прикладных экономических исследований имени Кейнса (Москва, 2015); на второй ежегодной международной научно-практической конференции «СНГ: Внутренние и внешние драйверы экономического роста» (Москва, 2015).

ГЛАВА 1. Теоретические основы формирования системы контроллинга в промышленных организациях

1.1 Сущность и эволюция контроллинга

В современных условиях хозяйствования, одним из наиболее востребованных инструментов управления предприятием является контроллинг, соединяющий воедино функции учета, информационного обеспечения, контроля и координации.

В современных условиях контроллинг занимает прочные позиции в экономической науке и практике. При этом необходимо отметить, что вокруг контроллинга сложилась такая ситуация, что, несмотря на то, что контроллингу посвящено много исследований, единого мнения в определении контроллинга нет ни у ученых, ни в бизнес-среде. В экономической литературе можно встретить множество разнообразных определений термина «контроллинг», зачастую эти определения диаметрально противоположны. Такое многообразие определений контроллинга говорит о том, что контроллинг является современным, динамично развивающейся областью теории и практики управления финансово-экономической и хозяйственной деятельностью организации. Неоднозначность в трактовке понятия приводит к неверному восприятию сущности контроллинга и это в свою очередь создает некоторые проблемы его практической реализации на предприятии.

До сих пор нет единой концепции контроллинга, которая удовлетворяла бы ученых и практиков [27].

В связи с этим важным представляется раскрытие сущности контроллинга - его внутреннего содержания, которое выражается в «единстве всех многообразных и противоречивых форм его бытия» [20]. Возникает необходимость структурировать и систематизировать различные взгляды на понятие контроллинга, для чего представляется важным рассмотрение его генезиса, под которым понимают исследование процесса «возникновения, становления и развития» контроллинга [82]. В связи с этим

в основу определения сущности контроллинга положим исследования его исторического развития с последующим анализом современных положений его теории.

На наш взгляд, важно обратить внимание на то, что ряд подходов к трактовке понятия «контроллинг» имеют «национальную специфику». Различное понимание контроллинга в разных странах зачастую обусловлено: местом страны в мировой экономике, законодательством страны, особенностями ведения учета, уровнем образования, сложившейся организационной культурой предприятий, нормами и правилами разработки управленческих решений и т.п.

В экономической литературе зачастую рассматривают два независимых направления контроллинга: американское (или англо-саксонское) и немецкое (европейское). В американской концепции большое внимание уделяется инструментам контроллинга и их практическому применению, а в немецкой – научному обоснованию его принципов и методов. Эти два направления конкурируют и зачастую концептуально отличаются. Другие национальные определения контроллинга имеют их вариации.

Ряд исследователей считает, что наиболее полное описание и широту применения система контроллинга имела в США. Однако, известно, что история контроллинга началась в средние века в Англии в период формирования там государственного управления. В XV веке при английском дворе существовала должность «countollor». Изначально, задачи контроллера ограничивались ревизией и контролем государственных средств: в его обязанностях был контроль товарных и денежных потоков, а также документирование [137]. Более конкретно контроллинг определился к 1778 г., когда в США образовалось ведомство «Controller, auditor, treasurer and six commissionens of accounts». Его задачи заключались в управлении государственным имуществом и контроле движения и использования денежных средств.

Дальнейшее развитие контроллинга как инструмента управления предприятием необходимо связать с индустриальным прогрессом США, в частности, со строительством железных дорог, в конце XIX - начале XX веков. В связи с ускорением темпов экономического роста управленческая нагрузка на производственный бухгалтерский учет возросла, что привело к расширению возложенных на него качественных и количественных задач. Железнодорожное строительство и развитие крупных корпораций вызвало быстрый рост потребности в капитале, и естественным образом, привело к использованию более сложных и объемных форм финансирования. Таким образом, по причине усложнения учетных задач и повышения требований, выделился и организационно оформился контроллинг.

В 1880 году должность контроллера была введена в компании «Atchison, Topeka and Santa Fe Railroad», занимающейся железнодорожными перевозками. Контроллинг был впервые применен на предприятии в основном для решения финансовых и экономических задач, а также управления основным капиталом и финансовыми вложениями. В 1892 компания «General Electric Company» для решения экономических задач управления основным капиталом и финансовыми вложениями также стала применять контроллинг. Однако, необходимо отметить, что в этот период контроллинг не получил достаточного развития.

Основной причиной повышенного интереса к контроллингу в дальнейшем послужил промышленный рост США. Укрупнение предприятий и усложнение процессов производства и планирования, явившиеся следствием бурного развития промышленности, выявили потребность в улучшении методов управления.

Мировой экономический кризис 30-х гг. значительно сказался на развитии системы контроллинга. Его последствия повлекли за собой осознание потребности во внутрифирменном планировании и учете для эффективного управления предприятием. С учетом изменившейся

конъюнктуры задачи контроллинга были значительно расширены и окончательно утверждены.

В связи с этим, представляется важным рассмотрение основных этапов развития научной теории управления, послуживших причиной появления и дальнейшего развития контроллинга.

По мнению ряда экономистов, начало формирования теоретических основ контроллинга тесно связано с возникновением и развитием школы процессного менеджмента. В рамках данного направления Анри Файоль рассмотрел управление как «универсальный процесс, который состоит из нескольких действий». Эти действия были названы им управленческими функциями, а сам процесс управления явился совокупностью всех функций [89]. Он выделил следующие функции: планирование, организация, командование, координация и контроль. В последующем дифференциация общих функций управления углублялась. В частности, Лютер Гьюлик предложил разделить функцию «контроль» на «отчетность» и «бюджетирование», затронул тем самым современный инструментарий контроллинга [45]. Д. Бодди и Р. Пэйтон выделили контроль как «особую область управления» [17].

В результате дальнейшее развитие и расширение традиционной функции контроля послужило объективной причиной возникновения функции контроллинга. Так, ученые Г. Кунц и С. О'Доннел выделили функции: планирование, организацию, набор персонала, руководство, лидерство и контроллинг [146]. Дж. Кинард трактовал контроллинг как управленческую функцию [167].

По мнению Й. Вебера контроллинг это «составная часть управления социальной системой, выполняющая свою основную задачу поддержки руководства в процессе решения им общего задания координации системы управления с упором, прежде всего, на задание планирования, контроля и информирования» [27].

Возникновение и развитие теории управления в США, на наш взгляд, можно считать началом формирования теории контроллинга. Однако, проанализировав вклад теории управления в развитие контроллинга, необходимо отметить, что в США в дальнейшем контроллинг стал рассматриваться в прикладном смысле, ориентируясь на практику.

Большое влияние на развитие системы контроллинга оказал «Controllars Institute of America», который был создан в 1931 году (в 1962 году название было изменено на «Financial Executive Institute» (FEI)). Он представлял собой организацию профессиональных контроллеров, проводящую большую работу по систематизации задач контроллинга. Согласно классификации этой организации функциями контроллера являлось планирование, составление и интерпретация отчётов, оценка и консультирование, ведение внутрифирменного учёта и отчётности для внутренних и внешних пользователей, регулировании различных аспектов налогообложения и страхования, подготовки отчётов для государственных органов, обеспечение сохранности имущества предприятия, проведение экономических исследований [110].

Указанные функции относятся к основным элементам американской модели контроллинга. Такое понимание контроллинга объясняется, в основном тем, что в США и Великобритании отсутствовало чёткое разграничение внешнего и внутреннего учёта. Несмотря на то, что контроллинг в его современном понимании произошёл в США, этот термин в стране не используется – его заменяет понятие «управленческий учёт» (managerial accounting, management accounting), который предполагает решение задач контроллинга.

С точки зрения управленческого учёта (management accounting), управленческая деятельность направлена на своевременное обеспечение управляющего состава предприятия необходимыми данными для принятия эффективных управленческих решений.

Американская школа контроллинга называет контроллинг инструментом управления предприятием.

Относительно генезиса контроллинга в Европе точки зрения экономистов разделились. Одни считают, что контроллинг зародился в Германии. Некоторые задачи, которые сегодня считают задачами контроллинга, имели место в немецкой практике еще до того, как контроллинг появился из США. Другие же экономисты, и их большинство, полагают, что контроллинг в Европе появился в середине 1950-х годов вместе с американской экономической экспансией. Особое признание он получил в Германии, где идеи контроллинга использовались на дочерних предприятиях американских корпораций.

Стоит отметить, что контроллинг изначально был воспринят в Германии довольно критично и не получил должного внимания. Причиной тому послужила неверная интерпретация понятия контроллинга и отождествление его с контролем, а полномочия отдела контроллинга преувеличивали и расценивали «как угрозу для менеджеров» [137].

По истечении времени отношение к внедрению контроллинга в управление немецкими предприятиями стало меняться. В 70-х годах учеными Германии и немецкоязычных стран стала активно развиваться теория контроллинга. Причиной тому отчасти послужили два фактора. Во-первых, во второй половине 60-х годов в Германии на крупных предприятиях формировались центры прибыли, имеющие специфические формы учета. При этом для их управления использовались устаревшие инструменты. Во-вторых, с начала 80-х годов ряд предприятий столкнулись с проблемой неплатежеспособности. Это привело к необходимости совершенствования механизма управления и планирования, а также привлечению специалистов, которые могли бы критически оценить эффективность менеджмента предприятия. Таким образом, была отмечена необходимость комплексного рассмотрения и увязки с целями функций планирования и контроля, как

эффективных инструментов управления для достижения поставленных целей [31].

В настоящее время, как и раньше, немецкие ученые занимаются теоретическими разработками, касающимися процесса внедрения и функционирования системы контроллинга. Большой интерес к контроллингу инициировал возникновение целого ряда научных и образовательных учреждений.

Существенный вклад в формирование теории контроллинга внесли такие ученые, как: Й. Вебер, А. Дайле, П. Прайсслер, Т. Райхман, Х.-Ю. Кюппер, Р. Манн, Э. Майер, Х. Дж. Фольмут, П. Брамземанн, Д. Хан, П. К. Хомбург, П. Хорват, Л. Цюнд, Д. Шнайдер, У. Шэффер и др.

Однако их точки зрения в понимании контроллинга существенно разделились, способствуя формированию ряда групп концепций, отразивших основные тенденции развития его теории.

Наиболее важными группами концепций, по мнению большинства экономистов, стали:

- концепции, ориентированные на учет;
- концепции, ориентированные на информацию;
- концепции с ориентацией на координацию деятельности предприятия.

Концепции с ориентацией на учет, которые появились первыми в 1930-е годы, связаны с использованием информации, аккумулируемой в рамках учета. Основное внимание при этом уделяется показателям успеха в денежном выражении, прежде всего, такому, как прибыль предприятия. Р. Манн и Э. Майер определяют контроллинг как «управление прибылью, систему регулирования, позволяющую фирме получить максимальную для данных условий прибыль». Эти концепции ориентируются преимущественно на данные бухгалтерского учета, что отражает главным образом оперативный уровень контроллинга и лишь частично отвечает стратегическим целям развития предприятия, тем самым оставляя многие области его деятельности

недоступными для управления. Такой подход актуален на начальной стадии внедрения контроллинга.

Наибольшую популярность концепции с ориентацией на информацию приобрели в 1970-1980-е гг., что совпало с развитием компьютерных технологий и коммуникаций. В рамках данной группы концепций контроллинг стал выполнять роль своеобразной поддержки управления путем централизации и координации всех информационных систем, «революционное развитие» которых стало одной из объективных причин его развития [57]. В соответствии с данными концепциями вместе с бухгалтерской используется качественная и количественная информация, источником которой являются конкретные хозяйственные области организации. Один из представителей этого направления П. Прайсслер, определил контроллинг как «выходящий за рамки одной функции управленческий инструмент, который поддерживает внутрифирменный процесс управления и принятия решений с помощью целенаправленного подбора и обработки информации» [106]. Второй сторонник концепции, ориентированной на информацию, Т. Райхманн видел основную задачу контроллинга в обеспечении руководства организации информацией для принятия решений.

Третья группа концепций контроллинга ориентирована на координацию деятельности предприятия, она получила развитие в 1990-х годах. Она основывается преимущественно на различии между системой управления и системой исполнения. Согласно данным концепциям первичное согласование реализации управленческих решений - есть задача системы управления, а вторичная координация внутри управленческой системы относится к контроллингу [123].

При этом по отношению к объему задачи координации контроллинга концепции данной группы разделились на концепции с ориентацией на управленческую систему в целом, и концепции ориентированные только на планирование и контроль.

Основоположник данной группы концепций П. Хорват видит контроллинг как «ориентированную на результат функцию поддержки руководства, интегрирования и координирования процесса планирования на предприятии, а также информационного обеспечения этого процесса». Он отметил, что «контроллинг должен обеспечивать руководство предприятия информацией, настраивая на координирование, реагирование и адаптацию к внутренним и внешним условиям для реализации намеченных целей» [141].

По мнению Д. Шнайдера, еще одного сторонника данного подхода, «функция контроллинга заключается в разработке и координации отдельных планов предприятия и сведении их в единый план, а также в организации внутреннего производственного учета, поставляющего как исходную информацию для планирования, так и данные для контроля реализации планов» [137].

Д. Хан определяет контроллинг как «систему интегрированного информационного обеспечения, планирования и контроля». В концепции контроллинга на первое место он также ставит ряд задач по планированию с единой системой планово-контрольных расчетов на основе информации внутреннего производственного учета [137].

Таким образом, в рамках первой группы контроллинг был определен как система интегрированного информационного обеспечения, планирования и контроля, то есть как подсистема управления, координирующая такие подсистемы, как планирование, контроль и информационное обеспечение.

Концепции, ориентированная на управленческую систему в целом, полагают, что проблемы координации могут как появляться в области планирования и контроля, так и касаться всех этапов управления и сферы деятельности предприятия. Следовательно, задача координации контроллинга должна быть расширена.

Х.-Ю. Кюппер в качестве центральной задачи контроллинга называет координацию системы управления на предприятии - достижение системы целей. При этом из деления системы управления на несколько

составляющих: организацию, систему планирования и контроля, информационную систему, систему руководства персоналом, систему целей и принципы управления - возникает потребность в координации [168].

По мнению ряда ученых, группа концепций, ориентированных на координацию деятельности предприятия трактовала контроллинг как функцию менеджмента, придя к консенсусу с американскими исследователями.

При этом необходимо отметить, что во всех трех группах концепций наблюдается преобладание координирующей составляющей контроллинга.

Вклад первых двух групп концепций в выделении роли информации и методов ее анализа, которые предоставляют возможность видеть полную картину состояния предприятия наряду с детализацией функциональных составляющих. Контроллингу, однако, в этих группах была отведена подчиненная роль. Третья же группа концепций оперировала подсистемами и системами управления, позволив говорить о новой сформировавшейся дисциплине, которая имеет собственный объект исследования - систему управления. Концепция контроллинга с ориентацией на координацию стала использоваться в качестве теоретической базы для анализа теории менеджмента, называемой контроллингом. Стратегическое развитие управления, потребовав позволяющей судить о перспективах компании в будущем стратегической информации, определило дальнейшее развитие теории контроллинга. Под контроллингом менеджеры в европейских странах стали подразумевать некую руководящую концепцию эффективного управления предприятием и обеспечения его долгосрочного существования [82].

В соответствии с системным подходом, Р. Манн и Э. Майер называли контроллинг «системой по управлению процессом достижения целей и результатов деятельности предприятия», подняв вопрос системной сути контроллинга [85].

Несмотря на английские корни, представители немецкой школы бизнес-администрирования оказали наибольшее влияние на развитие современной теории контроллинга [105].

Таким образом, европейский опыт использования контроллинга отличался от американского. Если в США контроллинг развивался исключительно в прикладном аспекте (был ориентирован только на практику), то в Германии и других европейских странах развивалась теоретическая концепция контроллинга.

В соответствии с рисунком 1 немецкая модель сконцентрирована на проблемах внутреннего учета, американская же включает также задачи, как управление финансами и информационные технологии. Так, в Германии контроллинг стремится сначала создать теоретически полную систему, а потом решает конкретные задачи.



Рис. 1. Немецкая и американская модели контроллинга [60]

В США же контроллинг тесно связан с менеджментом, ориентированным на потребности клиентов и вызовы рынка.

В России контроллинг появился в 90-х годах, когда в стране окончательно закрепились рыночные принципы хозяйствования. Но до сих пор находится в стадии становления.

Существенный вклад в развитие теории контроллинга внесли такие отечественные ученые, как: Е.А.Ананышна, Ю.П. Анискин, Р.Х. Гильфанов, Т.А. Головина, И.Б. Гусева, С.В. Данилочкин, Н.Г. Данилочкина, И.Ф. Елфимова, В.Б. Ивашкевич, О.В. Исаева, Р.Е. Исакова, А.М. Карминский, В. Кондратьев, Т.В. Никонова, С.А. Николаева, Ю.Г. Олегов, Л.М. Павлова, Л.В. Попова, А.Г. Примаков, О.А. Романова, В.С.Рубцов, Э.А. Уткин, С.Г. Фалько, В. А. Чиканова, А.Л Шарыкина, Н.Г. Шиманаев и пр..

Появление контроллинга в России и странах СНГ было встречено неоднозначно. Среди российских ученых появилось много противников контроллинга. Причина тому неверное толкование понятия.

Изначально, аналогично западному пониманию, контроллинг был определен как «важнейшая функция менеджмента, состоящая в систематической, на всех уровнях проверке выполнения поставленных задач и принятии мер для предотвращения отклонений от намеченных путей реализации поставленных задач» [119]. По нашему мнению, именно с этим были связаны заблуждения ряда отечественных ученых, отождествивших контроль и контроллинг.

На наш взгляд, возможной причиной неверного понимания контроллинга является попытка прямого перевода термина. По причине того, что «контроллинг» происходит от английского глагола «to control» зачастую приравнивают такие понятия как «контроллинг» и «контроль».

Так, Э.А. Смирнов, признав процесс развития контроля причиной формирования контроллинга, назвал его совокупностью «всех форм контрольной деятельности» [122]. И.А. Бланк дал определение контроллингу как «прогрессивной комплексной системе внутреннего

контроля» [16]. Кроме того, поскольку контроллинг часто выполняет функцию внутреннего контроля на предприятии, поддерживая эффективность работы подразделений и организации в целом [25], его считали «продолжением планирования», сопровождающим «процесс реализации планов» [33].

В 1990-е годы традиционные системы контроллинга были подвергнуты критике по причине их ориентированности на финансовые показатели, а также с точки зрения эффективности. Новая стратегия требовала большей информации для разработки планов, принятия управленческих решений, мониторинга хозяйственных процессов и организации контроля. Функции контроллинга были расширены за счет анализа внешних факторов и накопления стратегической информации, позволяющей судить о перспективах развития компании.

В связи с этим С.В. Данилочкин, Е.А. Ананькина и Н.Г. Данилочкина, затронув стратегическую направленность, определили контроллинг так: «функционально обособленное направление экономической работы на предприятии, связанное с реализацией финансово-экономической комментирующей функции в менеджменте для принятия оперативных и стратегических решений» [4]. Л.В.Попова, Р.Е.Исакова, Т.А.Головина называли контроллинг «системой управления учетно-аналитическими специалистами» [109]. В свою очередь Р.Х. Гильфанов объяснил понятие контроллинга как «системы управления организацией, позволяющей на основе объединенной информационным процессом совокупности технических средств и программного обеспечения, а также во взаимосвязи с человеком (коллективом людей) вырабатывать решение о действии и находить рациональные способы достижения цели организации» [34].

В.Б. Ивашкевич называет контроллинг «системой управления достижением конечных целей и результатов деятельности предприятия» [54].

Существенным вкладом в развитие концепции контроллинга стали теоретические исследования А.Л. Шарыкиной. В своих работах она затронула вопрос динамического состояния системы контроллинга, выделив в его понимании два аспекта:

1. контроллинг как процесс интеграции в единую систему по получению, обработке и обобщению информации и принятию на ее основе управленческих решений таких методов как: учет, анализ, планирование, нормирование и контроль;

2. контроллинг как система, которая управляет экономикой предприятия, будучи ориентирована не только на достижение текущих целей, но также на достижение глобальных стратегических целей [57].

А.М. Карминский и С.Г.Фалько, специалисты российского «Объединения контроллеров», определили контроллинг как «концепцию системного управления организацией, в основе которого лежит стремление обеспечить ее долгосрочное, эффективное существование», они раскрыли его системную и стратегически направленную сущность [61].

Развивая теорию контроллинга, С. Г. Фалько подчеркивает присутствие в концепции двух составляющих понимания контроллинга: как философии и как инструмента. Он считает контроллинг философией и образом мышления руководителей, которые ориентированы на результативное использование ресурсов и функционирование предприятия в долгосрочной перспективе» [131].

Представляется необходимым отметить, что ряд противников контроллинга в России считают, что его методы неприемлемы в российской практике в виду различий в системах учета. Они отмечают, что учитывая специфику российской экономики, при внедрении контроллинга на российских предприятиях применение американской системы контроллинга малоэффективно, так как это может спровоцировать неточности данных, а также усложнить документооборот. Это может произойти по причине того,

что в англо-американских странах в задачи контроллинга включен в основном бухгалтерский, управленческий и налоговый учет.

Европейский (немецкий) подход к контроллингу в первом приближении кажется более приемлемым, ввиду того, что российская теория и практика управления всегда развивалась в тесной связи с европейской. Перенять целиком немецкий опыт контроллинга российским предприятиям, однако, невозможно. Причиной тому является, прежде всего, менталитет работников предприятия, а также различия в традициях и опыте управления.

При этом необходимо отметить, что на нынешнем этапе развития рынка без контроллинга российским хозяйствующим субъектам уже не обойтись, и использование положительного мирового опыта в данной области может существенно помочь отечественным руководителям в формировании такой системы на своих предприятиях. Контроллинг, не смотря на имеющиеся пробелы в методологии, трудности адаптации в российских условиях экономической деятельности и негативные отношения со стороны консерваторов, способен принести предприятию значительную пользу.

Таким образом, российским предприятиям и организациям необходимо найти собственную модель контроллинга, опираясь при этом на положительный зарубежный опыт. Данный процесс, однако, достаточно затруднителен, в первую очередь из-за неустоявшейся терминологии. Одним из остро стоящих вопросов остается соотнесение понятий «управленческий учет» и «контроллинг». В частности, С.А. Николаева, отмечает, что «с практической точки зрения управленческий учет и контроллинг выполняют примерно одинаковые функции». Под управленческим учетом она понимает «систему по учету, планированию, контролю, анализу данных о затратах и результатах, а также оперативное принятие различных управленческих решений» [97]. Исходя из такой формулировки, можно сделать вывод о отождествлении понятий «контроллинг» и «управленческий учет» Н.Г. Данилочкина, в свою очередь, считает, что «зачастую само понятие контроллинга ассоциируется с понятием управленческого учета, но это не

совсем верно. Основная задача управленческого учета — предоставление релевантной информации для принятия управленческих решений. Функции контроллинга шире, они включают в себя не только управленческий учет, но и планирование, контроль, координацию, а также выработку рекомендаций для принятия управленческих решений» [4].

Понимание контроллинга, как интегрированной системы управления, охватывающей планирование, контроль, руководство и менеджмент, выделяет сходство с широким толкованием управленческого учета. Л.Н. Юдина считает: "Контроллинг, в отличие от управленческого учета, отдает предпочтение предварительному, а не последующему анализу и контролю. При этом рассматриваются и оцениваются различные варианты достижения поставленной цели, разрабатываются прогнозные балансы и планы, создается система информационного обеспечения всех управленческих служб. В отличие от управленческого учета в системе контроллинга больше внимания уделяется оценке обоснованности затрат, поиску причинно-следственных связей между затратами и результатами, разграничению уровня ответственности за расходы и доходы" [153]

В экономической литературе и законодательных документах не закреплено четкое определение понятий «контроллинг» и «управленческий учет», что является причиной различных трактовок взаимосвязи контроллинга и управленческого учета.

Таким образом, можно сделать вывод, что контроллинг пока еще является новым явлением для теории и практики управления в России. В литературных источниках существуют различные определения данного термина. Как верно заметил Н.Н. Колосовский: самым трудным и сложным делом во всякой науке оказываются исходные положения и понятия [121].

Таким образом, не смотря на различия в подходах к определению контроллинга, можно утверждать, что отечественные авторы, внесли значительный вклад в развитие его теории.

В последнее время многие ученые сходятся во мнении о необходимости интеграции всех взглядов на контроллинг с целью сведения различных концепций в единую систему.

На основе исследования вопроса генезиса теории контроллинга с использованием комплексного анализа трудов отечественных и зарубежных авторов была осуществлена систематизация основных подходов (наиболее известных и авторитетных авторов) к определению контроллинга (табл. 1):

Таблица 1

Подходы к определению понятия «контроллинг»

<i>Определение</i>	<i>Автор</i>
<i>1</i>	<i>2</i>
Управление прибылью, система регулирования, которая позволяет фирме получить максимальную для данных условий прибыль	Р. Манн Э. Майер[85]
Система интегрированного информационного обеспечения, планирования и контроля	Д. Хан[137]
Система, ориентированная на результат, с учетом обеспечения ликвидности, включающая задачи сбора и обработки информации при разработке, координации и контроле за выполнением планов на предприятии	Т. Райхман[116]
Инструмент управления, выходит за рамки одной функции, поддерживает управление и принятие решений внутри фирмы путем целенаправленного подбора и обработки информации	П. Прайсслер[106]
Процесс овладения экономической ситуацией на предприятии	А. Дайле[43]
Система эффективного управления компанией, направленного на поступательное экономическое эффективное ее развитие	Дж. Паллард [102]
Направление экономической работы на предприятии, обособленное функционально, которое связано с реализацией финансово-экономической функции для принятия тактических и стратегических решений	Е.А.Ананькина С.В.Данилошкин Н.Г. Данилошкина[4]
Система управления организацией, позволяющая на основе объединенной информационным процессом совокупности технических средств и программного обеспечения, а также во взаимосвязи с человеком (коллективом людей) вырабатывать решение о действии и находить рациональные способы достижения цели организации	Р.Х.Гильфанов [34]
Концепция системного управления организацией, в основе которого лежит стремление обеспечить ее долгосрочное, эффективное существование	А.М.Карминский С.Г.Фалько [61]

1	2
Ориентированная на результат функция поддержки руководства, интегрирования и координации планирования на предприятии и информационного обеспечения этого процесса	П. Хорват[141]
Система использования экономической информации для управления предприятием	В.Б.Ивашкевич [54]
Система совершенствования компании путем координации процесса проектирования и организации обратных связей (как отрицательных, так и положительных) в системе управления, действие которых направлено на повышение и усиление внутренних возможностей организации для ее выживания, роста и развития	И.Г. Фахразиев [134]
Концепция руководства предприятием, ориентированная на его долгосрочное и эффективное развитие в постоянно изменяющихся хозяйственных условиях	В. А. Анташов Г. В.Уварова [5]
Концепция управления, обеспечивающая поддержание внутреннего баланса экономики предприятия путем формирования информации о затратах и доходах как основы для принятия оптимальных управленческих решений	С.Н. Петренко [103]
Система управления хозяйствующим субъектом, которая на базе текущего планирования финансово-хозяйственной деятельности должна обеспечить удовлетворение запросов всех заинтересованных в деятельности предприятия пользователей, а также обеспечить выживаемость предприятия в долгосрочной перспективе путем повышения доходности его деятельности, внедрения инвестиционных решений, обеспечивающих его динамическое развитие и более полное удовлетворение потребностей клиентов, а также снижения риска предпринимательской деятельности	Н. В. Палешева [101]

Проанализировав определения контроллинга, встречающиеся в отечественной и зарубежной экономической литературе, изучив историю его возникновения развития в разных странах, можно отметить, что изначально контроллинг рассматривался как бухгалтерский учет, функцией которого являлся контроль финансовых средств, потом как производственный учет с оперативным планированием и контролем. Затем как стратегическое управление, с функцией планирования, ориентированного на будущее. Впоследствии, контроллинг стал рассматриваться как система управления,

индивидуальная для каждого предприятия, т.е. в рамках системного и ситуационного подходов.

Контроллинг прошел разные периоды своего становления: от понимания его как функции и концепции управления к интерпретации его как системы управления. Этапы развития контроллинга представлены в таблице 2.

Таблица 2.

Эволюция концепций контроллинга

<i>Концепции контроллинга</i>					
1980-е гг.	Конец 1980-х гг.	Начало 1990-е гг.	Середина 1990-е гг.	Конец 1990-х гг.	2000 - по настоящее время
<i>Функция управления</i>		<i>Концепция управления</i>		<i>Система управления</i>	
Управленческий учет	Информационная система	Планирование и контроль	Координация	«Управление управлением»	Координация, согласование, интеграция, контроль
Контроллинг как система управления затратами, на основе информационного обеспечения	Контроллинг как накопление информации для использования при планировании, управлении, оценке	Контроллинг как планирование и контроль	Контроллинг как функция менеджмента, которая обеспечивает планирование, реализацию и управление по обратной связи	Контроллинг как мета-система управления	Контроллинг как метафункция, обеспечивающая управление, координацию, согласование и контроль процесса принятия управленческих решений
Р.Манн Э. Майер Х.Й.Фольмут Ч.Хонгрэн И.Глушенко П.Фридман и др.	Т.Рейхман, П.Прайссер Х.Берр А.Карминский Н.Оленев С.Фалько и др.	Д.Хан, П.Хорват и др	Х-Ю.Книппер А.Зунд А.Шмидт Й. Вебер и др	Х.Штайнман Й.Шрайог Е.Ананьин Н.Данилочкина С.Фалько и др.	Г.Пич, Э.Шерм Х. Штайнман А.Беккер А.Дайле и др.

[93]

Необходимо отметить, что концепции контроллинга постоянно модифицируются с учетом изменения факторов внешней среды, а также благодаря появлению новых знаний в области принятия управленческих

решений. В частности, речь идет об использовании знаний из области физиологии труда, социальной и личностной психологии работников.

Таким образом, ретроспективный анализ различных точек зрения позволил определить сущность контроллинга, которая состоит в управлении процессом достижения целей системы, который направлен на ее эффективное и длительное существование.

В рамках настоящего исследования автор считает, что контроллинг - это управление производственной системой, позволяющее обеспечить организационную, информационную и методическую основы процесса принятия управленческих решений, в основе которого лежит стремление к достижению краткосрочных и долгосрочных целей предприятия, направленных на его эффективное управление и развитие, посредством интеграции процессов планирования, контроля и информационного обеспечения в условиях динамично изменяющейся внешней среды.

1.2. Практика контроллинга на российских промышленных предприятиях

Промышленный комплекс - базовая, центральная отрасль экономики России. Это самая крупная, сложная и важная отрасль, развитие которой обеспечивает социальную устойчивость и обороноспособность страны. Отсутствие проработанной и комплексной стратегии, направленной на стимулирование развития отечественной промышленности повлекло за собой снижение объемов производства промышленных предприятий, их кризисное положение. Отсутствие системного подхода к реформированию промышленности на макроуровне, готовности систем управления предприятий к деятельности в условиях рынка обусловили проблемы эффективности функционирования объектов микроуровня - конкретных предприятий.

По данным Росстата промышленное производство в России в декабре 2014 года по сравнению с декабрем 2013 года увеличилось на 3,9% после падения на 0,4% в ноябре и роста на 2,9% в октябре.

Однако, промышленное производство в РФ в годовом выражении в январе 2015 года замедлило рост более чем в четыре раза — до 0,9% с 3,9% в декабре прошлого года. В месячном выражении с исключением сезонности зафиксирован спад — на 1,8% после роста на 1,9% в декабре 2014 года.

Анализ деятельности предприятий в современных условиях показывает тесную взаимосвязь экономической эффективности с проблемой повышения эффективности управления. Эффективность промышленных предприятий во многом определяется качеством управленческой деятельности, обеспечивающей их конкурентоспособность.

Необходимо остановиться на наличии ряда проблем качества управления на российских предприятиях [61]. Для отечественных промышленных предприятий характерны проблемы по следующим направлениям:

Система информационного обеспечения и отчетность

- отсутствие или неполнота компьютерной поддержки информационного обеспечения;
- ограниченность исходной информации, предназначенной для принятия важных управленческих решений;
- неполнота и искаженность информации;
- несовершенство системы расчета затрат и общего учета по носителям и объектам;
- и пр.

Организация:

- сложная, противоречивая, многоуровневая система подчинения;
- перегруженность отдельных подразделений;

- неопределенность областей и степеней компетенции и ответственности руководителей;

- и пр.

Персонал

- ненацеленность личных интересов сотрудников на результаты деятельности предприятия;

- непонимание сотрудниками своих позиций и перспектив в данной организации;

- и т.д.

Продукция

- неопределенное будущее у выпускаемой продукции;

- сомнительные потребительские свойства продукции, не соответствующие требованиям современных отечественных и зарубежных рынков по дизайну, качеству исполнения и др.;

- устаревшие модели и номенклатура продукции;

- и т.д.

Закупки

- невысокое качество материалов, которые закупаются, полное отсутствие входного контроля;

- неоправданно большой объем запасов материалов на складе;

- и пр.

Оборудование

- моральный и физический износ оборудования;

- отсутствие системы профилактических осмотров, ремонт при возникновении поломок или выходе оборудования из строя;

- и т.д.

Необходимо обратить внимание на то, что сложность управления промышленным предприятием обусловлена не только внутренними проблемами предприятия, но и высокой нестабильностью внешней среды.

К основным внешним факторам, влияющим на функционирование промышленных предприятий в России, следует отнести:

- обострение внутренней конкурентной борьбы,
- реформирование правовой системы управления бизнесом,
- динамичность макроэкономической ситуации.

Современный этап развития российского промышленного сектора экономики имеет следующие особенности:

- повышение роли нематериальных активов предприятия, которое проявляется в различных формах, в частности, это увеличение рыночной стоимости фирмы, прирост дохода за счет «премиальной добавки» к цене продукции предприятия, создание продуктовых инноваций, пользующихся повышенным спросом;

- усиление влияния «человеческой» составляющей в организационной системе предприятия в области эффективности принятия решений, обеспечения активности, адаптивности и гибкости его поведения в нестабильной рыночной среде, создания так называемой «продуктивной» организационной культуры;

- увеличение значения финансовых механизмов в деятельности предприятия в целях обеспечения его финансовой устойчивости, оздоровления, снижения рисков, что во многом связано с явлением глобализации, цикличным возникновением мировых финансовых кризисов, переходящих в экономические;

- направленность стратегического управления предприятия на постоянный инновационный рост, оперативное освоение в деятельности предприятия новейших достижений науки и техники, обеспечивающее интенсификацию текущей хозяйственной деятельности и создание радикальных по характеру новых производственных и рыночных возможностей.

В условиях рыночной экономики современная промышленная организация представляет собой многофакторную социально-экономическую систему, обладающую набором, характерных только ей, специфических особенностей:

- единством системы, при которой все структурные элементы и части способствуют реализации общих стоящих перед организацией целей и задач.

- сложностью по причине постоянно проявляющих себя обратных (ответных) связей;

- большой (значительной) инерционностью, что позволяет достоверно определять развитие организаций в ближайшем будущем

- высоким уровнем надежности функционирования, который реализуется через взаимозаменяемость компонентов и способов деятельности этой организации, а также возможностью использования альтернативных соответствующих технологий энергоносителей, материалов, способов организации производства и управления;

- Одновременным изучением (рассмотрением) натуральных и стоимостных аспектов функционирования системы, что позволяет системно и результативно оценивать и соизмерять эффективность деятельности всей организации, а также системы ее управления и реализации стратегии(намеченных планов и задач).

Следовательно, основополагающей задачей управления предприятием является сохранение равновесия на макроуровне, разработка и применение продуктивных механизмов адаптации организации к постоянно меняющимся условиям внешнего мира.

Для развития и эффективной деятельности предприятия в современных условиях необходимы следующие направления [117]:

- повышение гибкости предприятия и скорости реагирования на изменения, происходящие во внешней среде предприятия;

- необходимость в непрерывном контроле за происходящими

изменениями во внешней среде предприятия и его внутренней среде;

- продуманная система действий по обеспечению эффективного функционирования предприятия;

- перевод акцентов с контроля ретроспективного на анализ будущих перспектив для предприятия;

- недостаток релевантной информации требует формирования соответствующей системы информационного обеспечения управления по причине большого информационного потока;

- объединение различных знаний и деятельности человека для реализации стратегических задач.

Исаева О.В., отмечая особенности управления промышленными предприятиями в современных условиях, выделяет следующих аспекты [57]:

- процесс управления промышленным предприятием реализуется в пределах сложной динамической системы - предприятия, которое обладает «способностью изменяться, развиваться, переходить из одного качественного состояния в другое».

- объект воздействия субъекта управления весьма сложен, поскольку состоит из разнообразных, несводимых в один класс предметов и явлений.

- процесс управления включает множество функциональных операций, выполнение которых возложено на различные подразделения предприятия, вступающие в сложные взаимодействия друг с другом и внешней средой.

- промышленное производство, осуществляя переход от «индустриальной эпохи», вступает в новую эру своего развития - «информационную эпоху». Глобализация мировой экономики выдвигает новые требования к предприятиям, обусловленные возникновением совершенно нового вида конкурентной борьбы, при которой главным преимуществом становится скорость реакции на изменения. Определяющей силой в мире становится «информационная технология»,

названная Б. Гейтсом стратегическим ресурсом. Это изменяет структуру и цели производства.

- происшедшие в мировом промышленном производстве инновационные изменения обуславливают необходимость внедрения прогрессивных технологий, увеличивающих возможности производства в России.

- период последних десятилетий характерен весьма существенным износом основных производственных фондов большинства отечественных предприятий.

- кризисное положение отечественной промышленности последних десятилетий обусловило сокращение притока молодых кадров на промышленные предприятия.

- существующие диспропорции в системе хозяйствования затрудняют полноценное развитие промышленного предприятия. Пониженная, по сравнению с коммерческой сферой, скорость обращения оборотных средств, в сочетании со ставкой рефинансирования ЦБ, превышающей рентабельность многих промышленных предприятий, отражаются на вероятности вложения инвестиций в производство.

На современном этапе хозяйствования основой экономической политики России является повышение эффективности и качества работы всех звеньев промышленного производства. Нестабильность развития мировой экономики ставят жесткие условия для эффективного функционирования российских промышленных предприятий, основной задачей которых является теперь выживание, основанное на адаптации к быстроменяющейся внешней среде. Как и прежде, вести производство необходимо экономно, добиваясь при этом получения экономического эффекта с минимальными материальными, трудовыми и финансовыми затратами. В таких условиях предприятия вынуждены экономить, тем самым подвергать себя рискам и снижению конкурентоспособности.

Таким образом, современным промышленным предприятиям необходим механизм, который помог бы модернизировать организационную и информационную структуру предприятия. Для предприятия актуальным становится определение соответствующих стабильных показателей не только в настоящем, но и в будущем [1]. Таким механизмом может быть контроллинг.

Контроллинг как система управления предприятием способствует снижению затрат за счет выявления неоправданных затрат на те или иные ресурсы. Он способен значительно снизить риски, связанные с внутренними конфликтами на предприятии, и обеспечить стабильную работу персонала и достижение максимально возможного результата в деятельности предприятия.

Успешная деятельность российских промышленных организаций на рынке требует постоянного усилия менеджеров по повышению эффективности управления.

Современное развитие контроллинга в европейских странах определяется расширением рыночной ориентации организации, что приводит к увеличению роли управления и реорганизации в системах и методах управления. Обращение к внедрению системы контроллинга на промышленном предприятии чаще всего связано с рядом таких проблем, как:

- постоянные изменения и рост нестабильности внешней среды;
- сложность ориентации в сложной внешней и внутренней среде;
- усложнение корпоративных систем управления предприятием и возрастание информационных потоков, циркулирующих между отдельными подразделениями;
- непрерывное появление новых и возрастание объемов существующих источников информации (при недостатке релевантной информации);
- отсутствие единой базы данных и фильтра информации;
- отсутствие разработчика вариантов решения;

- отсутствие разработчика сценариев будущих последствий разных вариантов решения;

- сложность согласования конфликтных интересов в компании путем объединения целей.

Снизить риски, связанные с ошибочными и/или несвоевременными управленческими решениями, способна только такая система контроллинга, у которой есть информационная система способная аккумулировать информацию со всех возможных (доступных) источников информации и предоставлять оперативный доступ к ней сотрудникам подразделений контроллинга.

Основная цель построения подобных систем – это сокращение времени на сбор необходимой для принятия управленческих решений информации.

Контроллинг должен обеспечить предпосылки для принятия решений как внутренней, так и во внешней среде. Для обеспечения способности реагировать на изменения внешней среды задачей контроллинга является построение контрольной информационной системы, которая обращает внимание руководства организации на возникающие отклонения и дает возможность своевременно принимать необходимые управленческие решения. Для выполнения этой функции контроллинг должен адаптироваться к изменяющимся условиям в организационном, информационном и структурном аспектах.

Контроллинг представляет собой эффективный управленческий инструмент, он помогает предприятию оптимально использовать ресурсы, постоянно сопоставляя полученные результаты с намеченными целями, позволяет предприятию быстро адаптироваться во внешней среде. Контроллинг нацеливает предприятие на стабильное и долгосрочное функционирование. Он способствует рациональному движению информационных потоков на предприятии. Все основные процессы (согласование, управление и достижение целей) происходят внутри самоуправляющейся системы.

В настоящее время менеджмент и контроллинг вынуждены решать вопросы выбора новых инструментов управления и уметь прогнозировать последующие колебания внешней среды. Чтобы соответствовать современным требованиям, в системе управления предприятиями промышленности необходимо совершенствовать инструменты как стратегического, так и оперативного контроллинга.

Кроме того, контроллинг все чаще сталкивается с проблемой расхождения интересов при взаимоотношении с наемным менеджментом, так как в кризисных условиях менеджеры могут реализовывать решения, не соответствующие целям предприятия, и стремиться минимизировать личные потери, связанные с нестабильной работой предприятия и сокращением кадрового состава. Контроллинг же в этих условиях более склонен преследовать цель сохранения достигнутого экономического положения предприятия и искать пути преодоления кризиса, продолжая выполнять сервисную функцию для менеджмента.

Требования к системам и инструментам менеджмента в условиях высокой динамичности параметров внешней и внутренней среды предприятия [169]:

- способность быстро реагировать на краткосрочные изменения на рынке;
- способность подстраиваться под структурные изменения на рынке;
- способность координировать глобальные децентрализованные структуры и направлять их на достижение генеральной цели организации.

Внедрение контроллинга на российских промышленных предприятиях с учетом конкретных условий представляет собой эффективный метод хозяйствования в условиях рыночной экономики. Мировая практика показывает, увеличение эффективности производственного процесса, обусловленное внедрением контроллинга, может достигать до 25-30%, а рост эффективности управления 20-25% (табл. 3).

Эффективность применения контроллинга в крупнейших компаниях мира

<i>Наименование компании</i>	<i>% увеличения эффективности управления</i>	<i>% увеличения эффективности производственного процесса</i>
Sony	25,0	18,4
Samsung	24,2	18,0
LG	18,7	25,9
Akai	11,8	8,4
Kodak	11,7	31,9
Nokia	10,2	25,3
Mazda	9,9	22,9
Siemens	9,3	21,5
BP	9,1	19,6
Shell	8,6	19,0
AIG	7,2	14,9

[175]

Таким образом, можно сделать следующие выводы:

- контроллинг повышает эффективность управленческих решений;
- применение контроллинга оказывает положительное влияние на реализацию основных функций менеджмента и качество управления;
- использование контроллинга повышает производительность труда управленческого персонала;
- применение контроллинга повышает эффективность производственного процесса [77].

Как показывает практика, контроллинг на предприятии выполняет различные функции и решает соответствующие задачи. Согласно Базовым положениям международного объединения контроллеров и международной группы контроллинга, «контроллинг необходим везде, где имеются цели, которые необходимо достигнуть» [12]. Кроме того, «контроллеры отвечают

за адекватный подбор и взаимодействие всех инструментов управления, равно как и дальнейшее развитие инструментария контроллинга» [12].

Изменения, происходящие в настоящее время в промышленности России, показали, что контроллинг в разработке новых и эффективных методов планирования, организации производственных процессов, является важным и актуальным, так как он неразрывно связан с конкурентоустойчивостью промышленных предприятий.

1.3. Система контроллинга в управлении промышленной организацией

Контроллинг является неотъемлемой частью управления промышленной организацией. Это один из инструментов управления бизнесом, причем современный и эффективный. Ряд исследователей считает, что контроллинг обеспечивает руководителей инструментарием, необходимым для принятия управленческих решений в конкретной ситуации. То есть является метасистемой, по отношению к менеджменту. Другими словами, контроллинг есть *управление управлением*. Контроллинг интегрирует традиционные методы планирования, учета, анализа и контроля в единую самоуправляемую систему сбора, обработки, обобщения информации и принятия управленческих решений.

Гусева И.Т. видит место контроллинга в управлении предприятием следующим образом (рис. 2).

Как было указано выше, понятие «контроллинг» трактуется исследователями по-разному: инструмент, концепция, функция или технология управления, система, подсистема управления, один из механизмов, единая система информационной, аналитической и методической поддержки руководителей, анализ, контроля, планирования, синтез элементов учета и т. д.

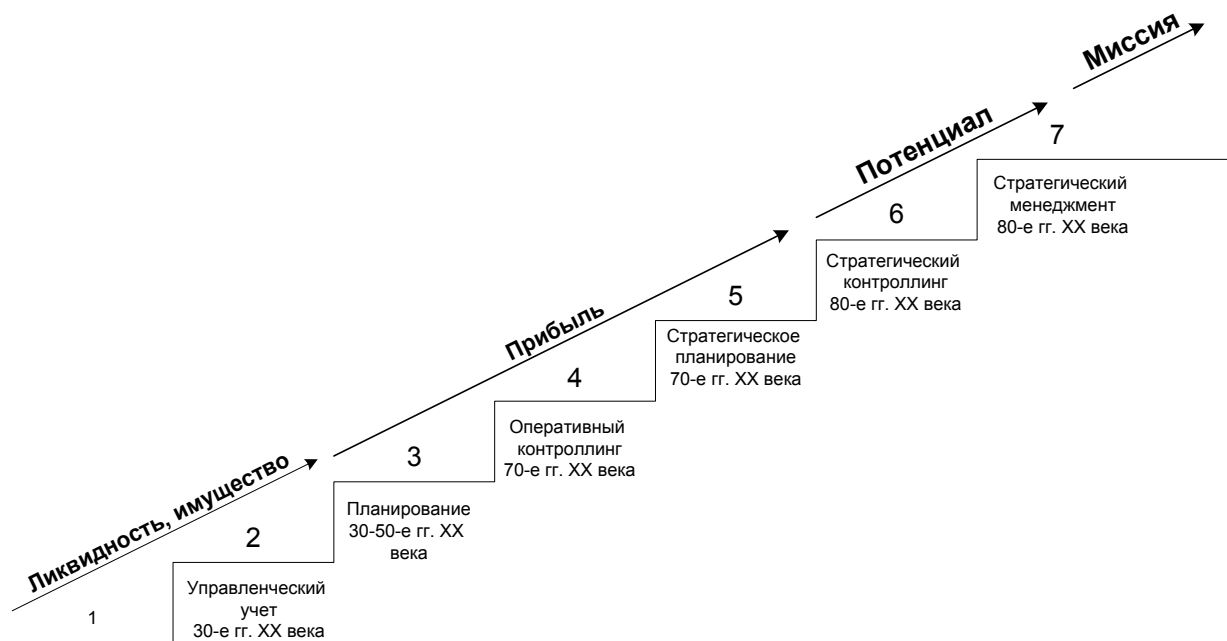


Рис. 2. Место контроллинга в управлении предприятием

При рассмотрении контроллинга как системы его можно представить как совокупность элементов, подсистем и их взаимосвязей, а также процедур, которые созданы для поддержания определенных параметров функционирования организации, за счет взаимодействия которых обеспечивается системная организация, интеграция и координация информационных потоков, процесса управления, организационных единиц, функциональных областей и достигается направление процесса управления в сфере разработки и осуществления управленческих решений.

Эта система объединяет в себе различные элементы, такие как разработка целей, мониторинг, планирование, контроль, учет, анализ, управление информационными потоками и выработка рекомендаций для разработки и принятия управленческих решений. Ввиду своей целостности, контроллинг обеспечивает интегрированный взгляд на деятельность организации, комплексный подход к выявлению и решению встающих перед ним проблем.

Цель создания системы контроллинга – выбор и принятие руководством верных, обоснованных решений, которые направлены на достижение стратегических целей организации. Ряд авторов при рассмотрении сущностного наполнения понятия системы контроллинга, признают, что она зависит от организации или отрасли. Она при этом нацелена на специфику и особенности конкретной организации, ее организационную структуру, внутренние бизнес-процессы, зрелость структуры и эффективность оперативного и стратегического управления, значительную подчиненность результата личностным и профессиональным качествам руководителей. Следовательно, при создании системы контроллинга необходимо учитывать характеристики внешней и внутренней среды непосредственно данной конкретной организации.

При этом ряд исследователей выделяют наиболее общие элементы структуры системы контроллинга.

Так Круссер Н.Г. [74] представляет контроллинг надстройкой системы управления с ядром, представленным экономическим инструментарием разработки мероприятий для выхода организации на необходимый уровень состояния как единой системы. Эта надстройка, по его мнению, на ключевых уровнях управления ответственна за стратегический вектор процесса управления, на низших – за тактический (операционный). Таким образом, упорядочивая набор входящих в систему контроллинга элементов, он указывает на то, что она состоит из таких подсистем, как: методология, структура, процесс и техника контроллинга (рис. 3).

Взяв за основу выше указанную схему, Боровкова В.А. и Бойкова Ю.М. [19,23] предлагают свое видение составляющих системы контроллинга. Они выделяют в структуре системы контроллинга составляющие, каждая из которых состоит из набора элементов (рис. 4).



Рис. 3. Набор элементов системы контроллинга

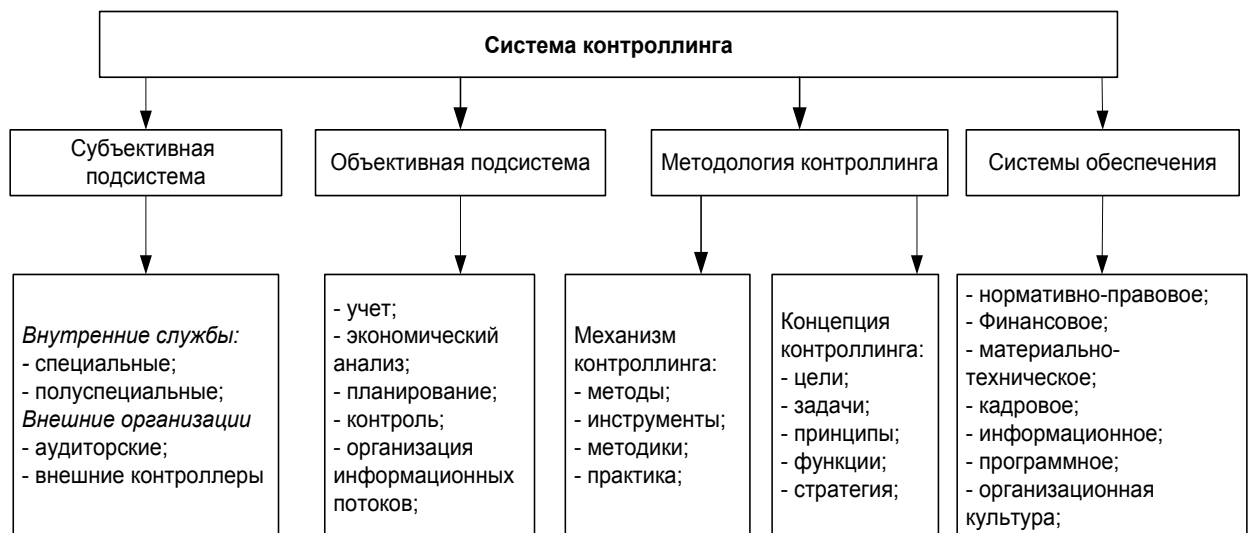


Рис. 4. Система контроллинга организации

Таким образом, исследователи делят подсистему «методология контроллинга» на два блока «механизм контроллинга» и «концепция контроллинга». Что, по мнению автора, оправдано, т.к. более четко раскрывает содержание данной подсистемы. Также они делят структуру контроллинга на две самостоятельные подсистемы – субъективную и объективную. Они значительно расширяют составляющую «техника контроллинга» называя ее «системы обеспечения».

Сравнивая элементы системы контроллинга, выделенные Боровковой В.А., Бойковой Ю.М. и Круссером Н.Г., можно сделать вывод о том, что Круссер Н.Г. рассматривает систему контроллинга более укрупненно нежели Боровкова В.А. и Бойкова Ю.М. Однако, по мнению автора, во второй схеме целесообразно выделить в отдельную подсистему «процесс контроллинга».

Фуфыгина М.Н., рассматривая контроллинг как систему управления, в которой выделяет восемь составляющих. Ее схема представлена на рисунке 5. [135].

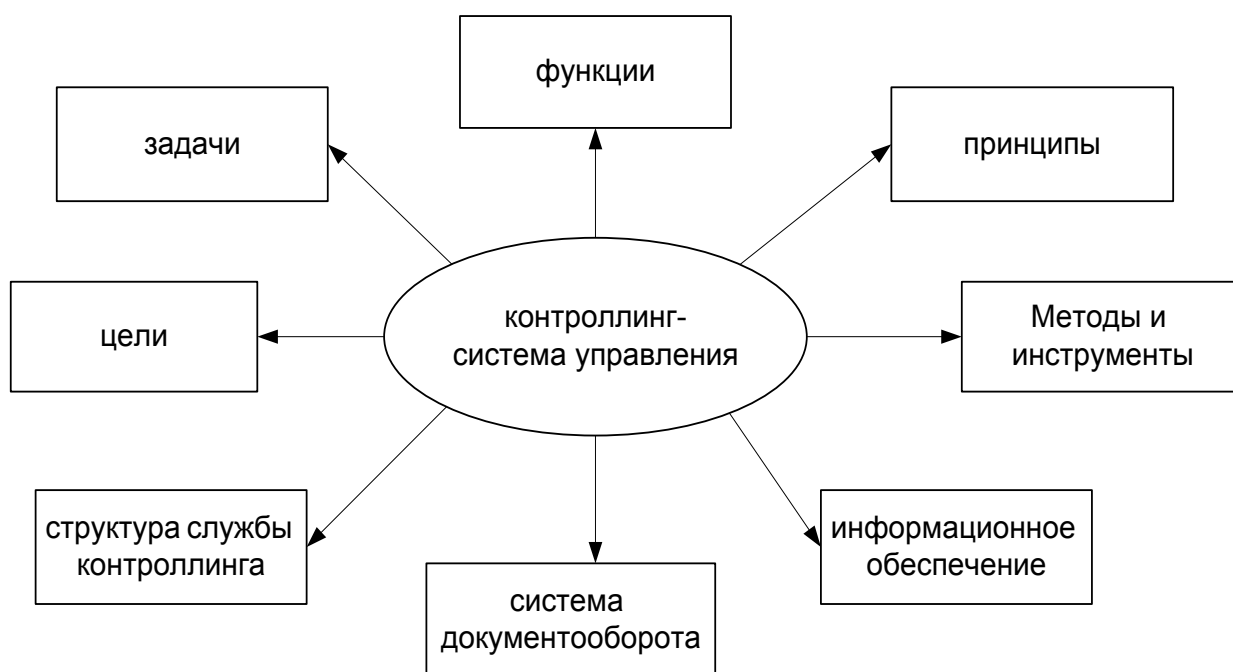


Рис. 5. Элементы системы контроллинга

В свою очередь, Нечеухина Н.С. считает, аналогично Фуфыгиной М.Н., что «элементы организационно-экономического механизма системы контроллинга образуют восемь блоков, которые имеют свои задачи и критерии выбора объектов исследования, свой информационный базис, увязанный в пространстве и времени, а также единство методических основ и процедурных правил применения» (рис 6.) [96].

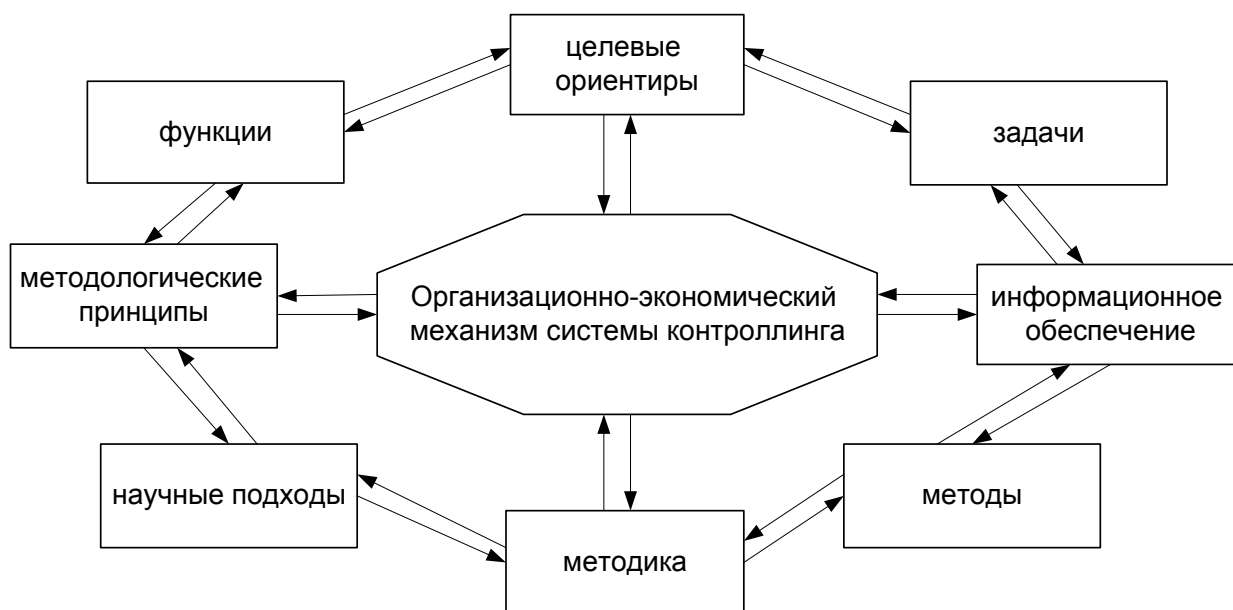


Рис. 6. Организационно-экономический механизм системы контроллинга

Однако, Нечеухина Н.С. несколько конкретизирует блок «методы», не учитывая в нем инструменты, что, по мнению автора, не является верным. Таким образом, можно констатировать, что Фуфыгина М.Н. делает акцент на организационно-управленческом аспекте, Нечеухина Н.С. , в свою очередь, склоняется к научно-методологическому подходу.

Шешукова Т.Г. и Гуляева Е.Л. к составляющим системы контроллинга относят информационную систему и систему управленческого учета [149].

Таким образом, проанализировав подходы к составу системы контроллинга, Климкович Н.И. [64] представила ее набором следующих элементов (рис. 7.):

- методологии контроллинга, которая включает в себя механизм контроллинга и концепцию контроллинга;
- структуры контроллинга, которая состоит из субъективной и объективной подсистем;
- процесса контроллинга, который включает коммуникации, схему процесса, разработку и реализацию управленческих решений;

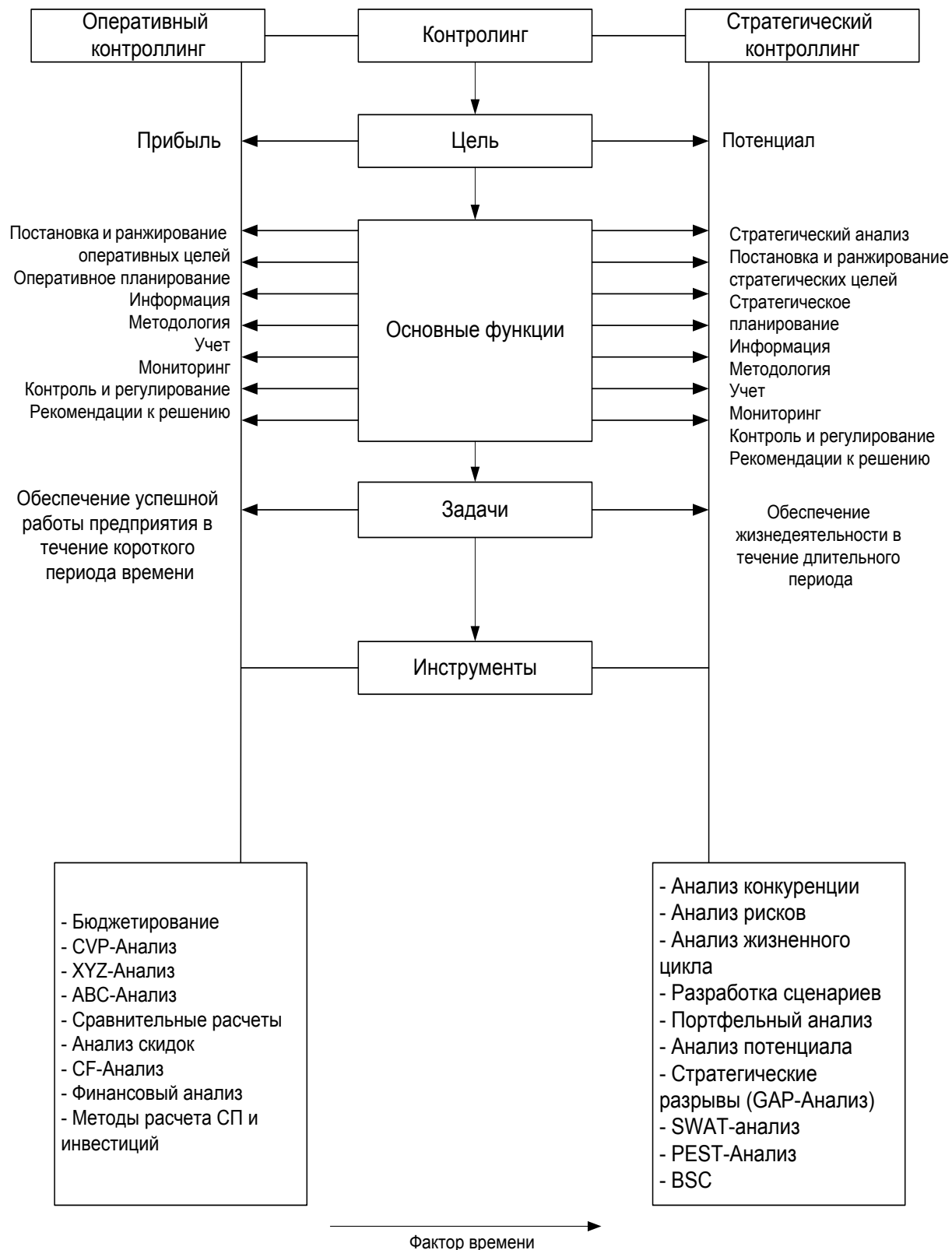


Рис. 7. Элементы системы контроллинга

– системы обеспечения контроллинга, которая состоит из финансового, материально - технического, информационно-правового, программного обеспечения, кадрового, сетей связи, системы документооборота и организационной культуры.

Гусева И.Б. [41] рассматривает систему контроллинга с совершенно иного ракурса и предлагает следующую схему комплексной системы контроллинга на предприятии (рис. 8). В отличие от вышеуказанных исследователей, она не выделяет подсистемы в системе контроллинга, но рассматривает два вида контроллинга – оперативный и стратегический. При этом исследователь не выделяет в отдельный блок методологию контроллинга, а относит ее к его функциям. Особое внимание в схеме Гусева И.Б. уделяет инструментам контроллинга.

Недостатком данной схемы, по мнению автора, является то, что исследователь, равно как и все вышеперечисленные ученые, не упоминает о субъектах и объектах контроллинга, что является немаловажным в построении системы контроллинга.

В свою очередь Швейкерт М.И. [147] в своей схеме системы контроллинга выделяет объекты и субъекты контроллинга. Она видит систему контроллинга, как «взаимосвязь необходимого и достаточного количества элементов», показанных на рис. 9.

Е.А. Боргардтом и М.В. Вишняковой [21] предложена своя модель (схема) системы контроллинга, которая сформирована ими на основе «принципов новой парадигмы управления и новых концепций управления» и, по мнению ее авторов, позволяет объединять и координировать все элементы системы, за счет чего обеспечивается достижение целей предприятия. Она состоит из трех контуров, находящихся в непрерывном взаимодействии: первый определяет цели контроллинга, а второй и третий являются управляемой (объект) и управляющей (субъект) подсистемами контроллинга и их характеристиками (рис. 10.) [106].

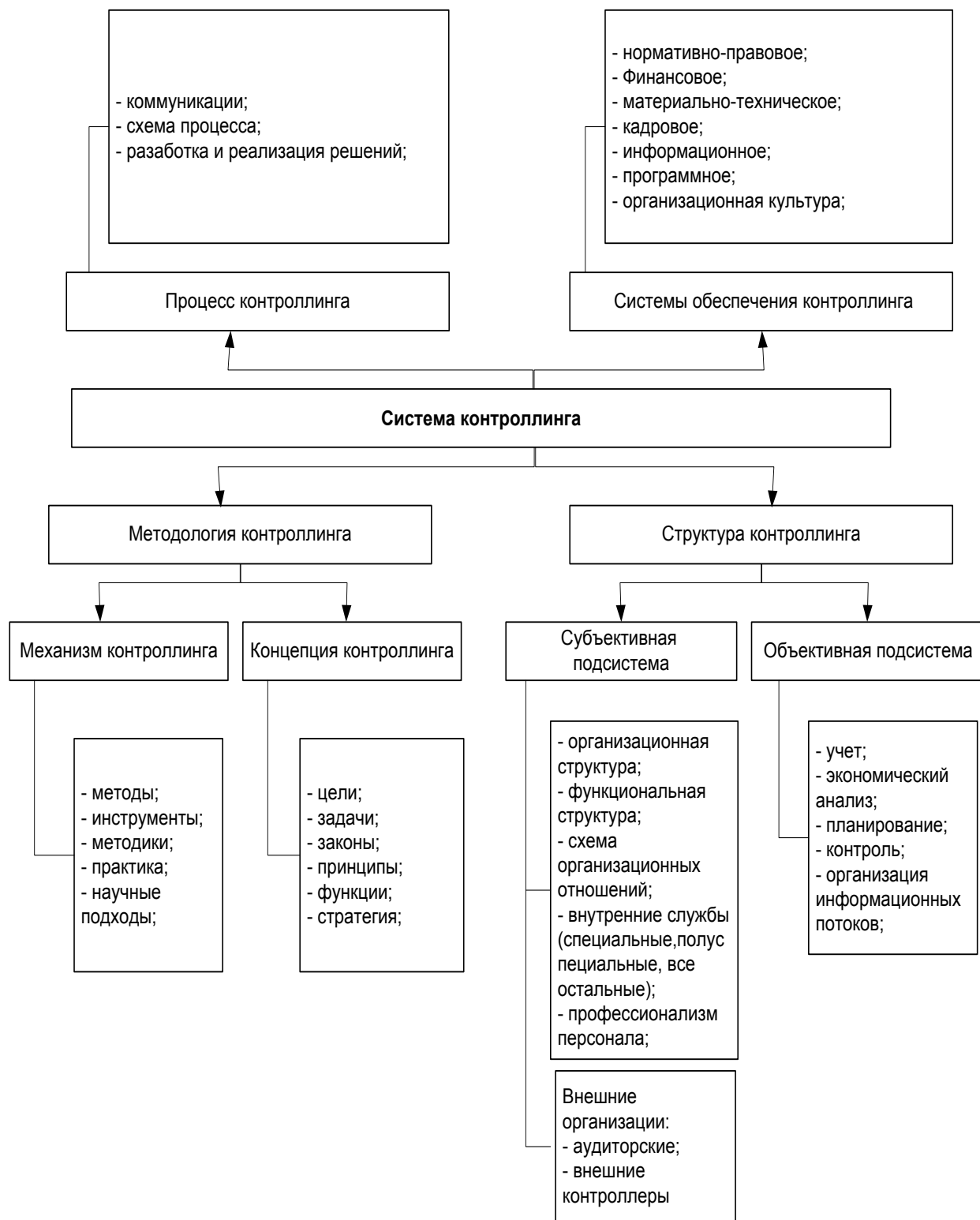


Рис. 8. Система контроллинга

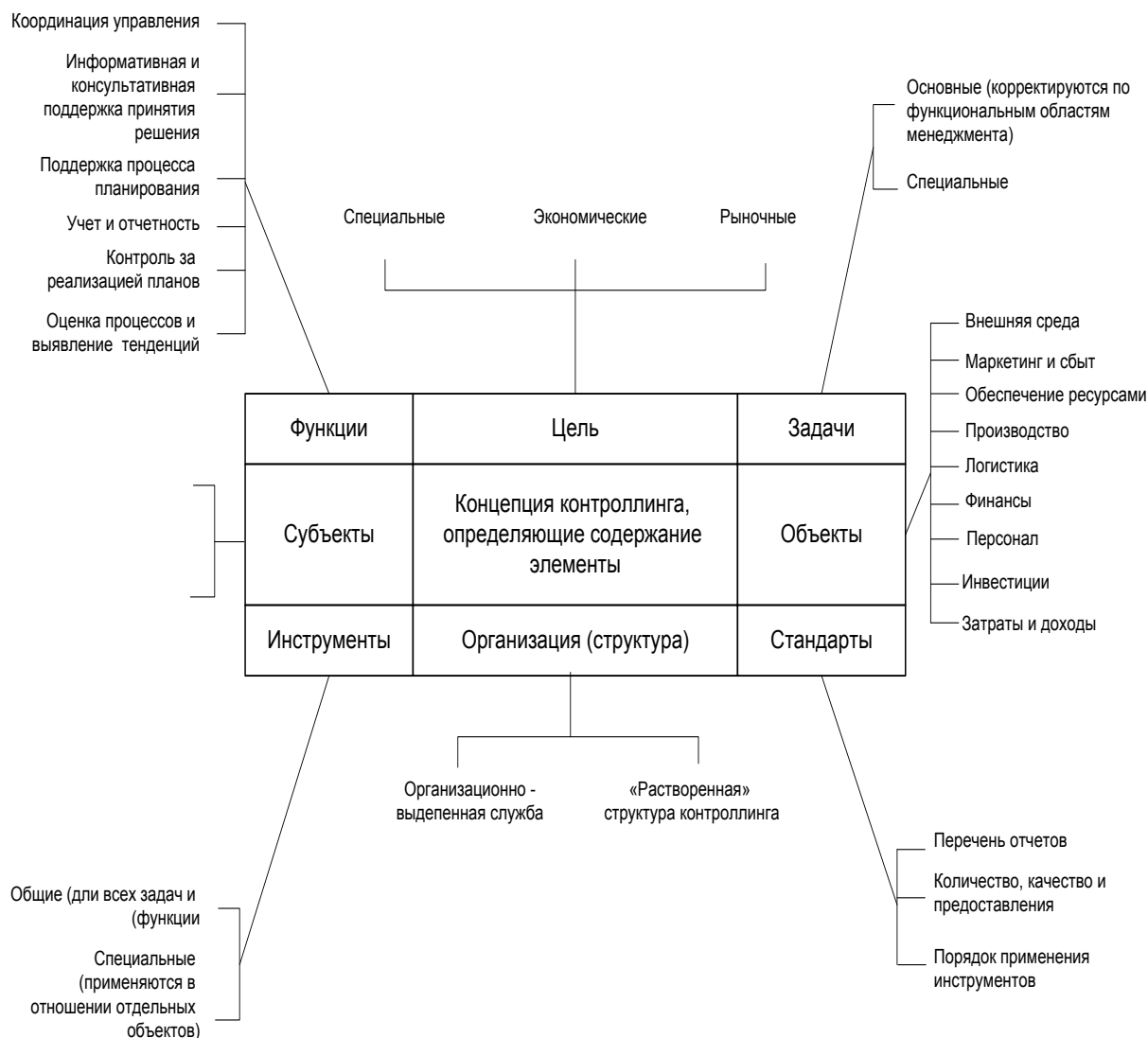


Рис. 9. Схема системы контроллинга

Объектами воздействия контроллинга в данном случае являются рыночная активность логистика, персонал, инновации и инвестиции, а также информационная система, которые представляют собой области деятельности предприятия, и состояние которых представляет система показателей.

Управляющей системой предлагается служба контроллинга, функционирующая по принципам менеджмента и применяет современные инструменты контроллинга.

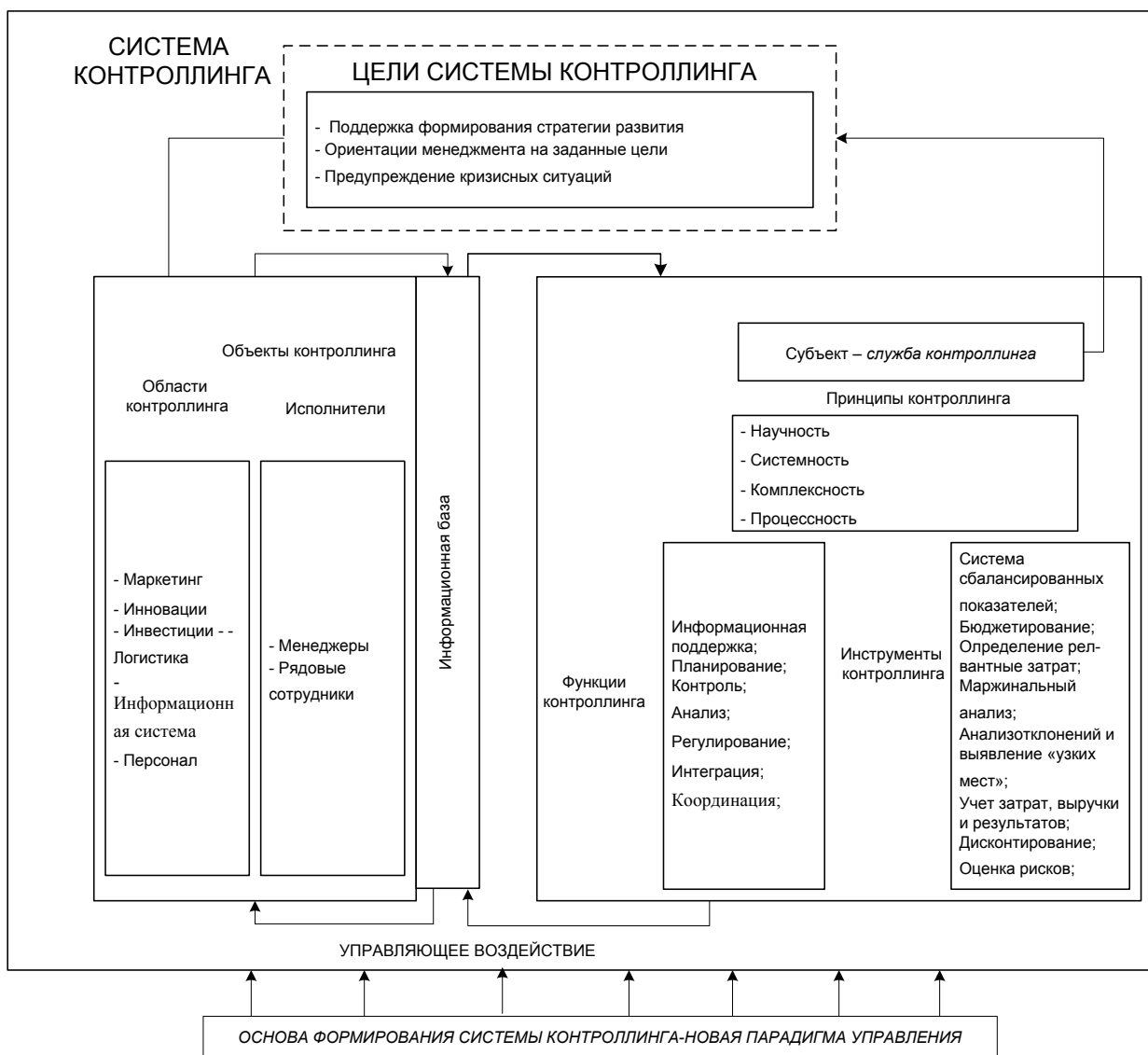


Рис. 10. Модель системы контроллинга

Связкой между субъектом и объектом в данной модели предстают функции контроллинга, которые обеспечивают результативное взаимодействие подсистем за счет информационной базы предприятия, что способствует повышению качества руководства предприятием и в конечном итоге занятию устойчивых позиций на рынке в долгосрочной перспективе.

На основе всех рассмотренных подходов автор предлагает модель системы контроллинга на предприятии с учетом деления на оперативный и стратегический контроллинг в аспекте их жесткой взаимосвязи (рис. 11).

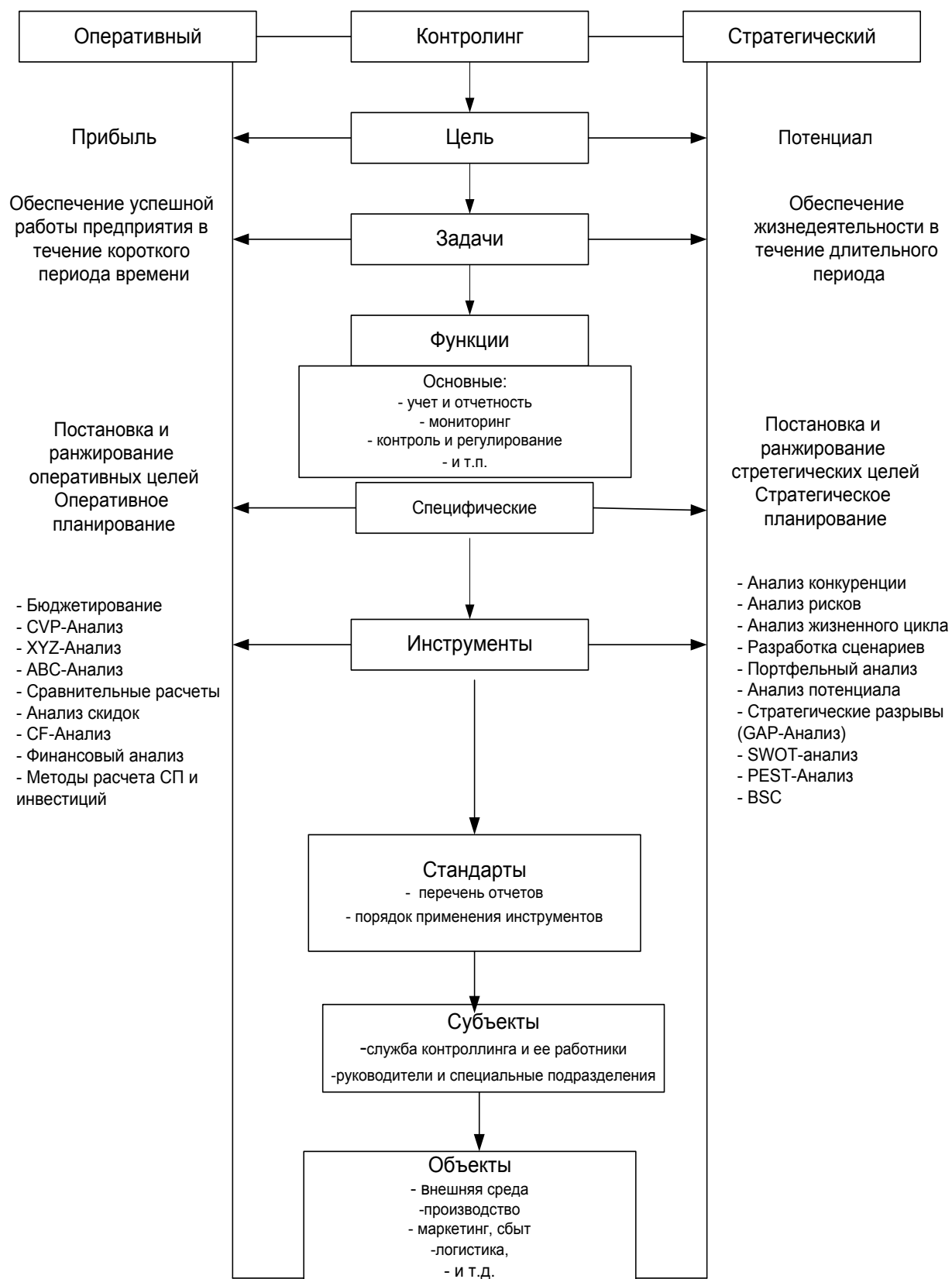


Рис. 11. Модель системы контроллинга (разработано автором)

Таким образом, сложная структура системы контроллинга предприятия должна соответствовать всем потребностям, отвечать целям и задачам конкретного предприятия и быть адаптированной к его внутренней и внешней средам. Одновременно она должна быть единой и гибкой, позволяющей проводить любые ее изменения, зависящие от потребностей и возможностей организации. Для каждой конкретной организации система контроллинга будет своя, ввиду особенностей и специфики каждой промышленной организации, внедрить уже готовую модель системы контроллинга невозможно.

Это объясняется ее стратегией, которая реализуется через четко установленную организацию внутренних процессов и образование оптимальной организационной структуры, которая включает систему контроллинга. Любые преобразования в стратегии, вызванные ситуацией на рынке, определяют необходимость реорганизации внутренних бизнес-процессов и структур, что приводит к необходимости в приспособлении текущей системы контроллинга. Перемены могут быть вызваны также внедрением новых разработок в области теории и практики контроллинга.

Как уже было сказано, контроллинг – это неотъемлемая часть управления предприятием. Система контроллинга формируется по следующим основным этапам: анализ, планирование и контроль. Последний этап – этап повышения эффективности уже существующей системы.

Структурная схема, показывающая какую роль играет контроллинг в управленческом процессе, представлена на рисунке 12.

Таким образом, можно сделать вывод, что цели контроллинга есть цели управления предприятием: результативность и эффективность деятельности, достижение желаемых количественных и качественных целевых показателей деятельности.

Система контроллинга необходима для поддержания конкурентоспособности, что и заставляет современное предприятие заниматься улучшением своих систем и процедур управления предприятием.



Рис. 12 Роль контроллинга в процессе управления [4]

Взаимосвязь системы контроллинга с системой управления предприятия и целевая установка создания системы контроллинга приведены на рисунке 13.

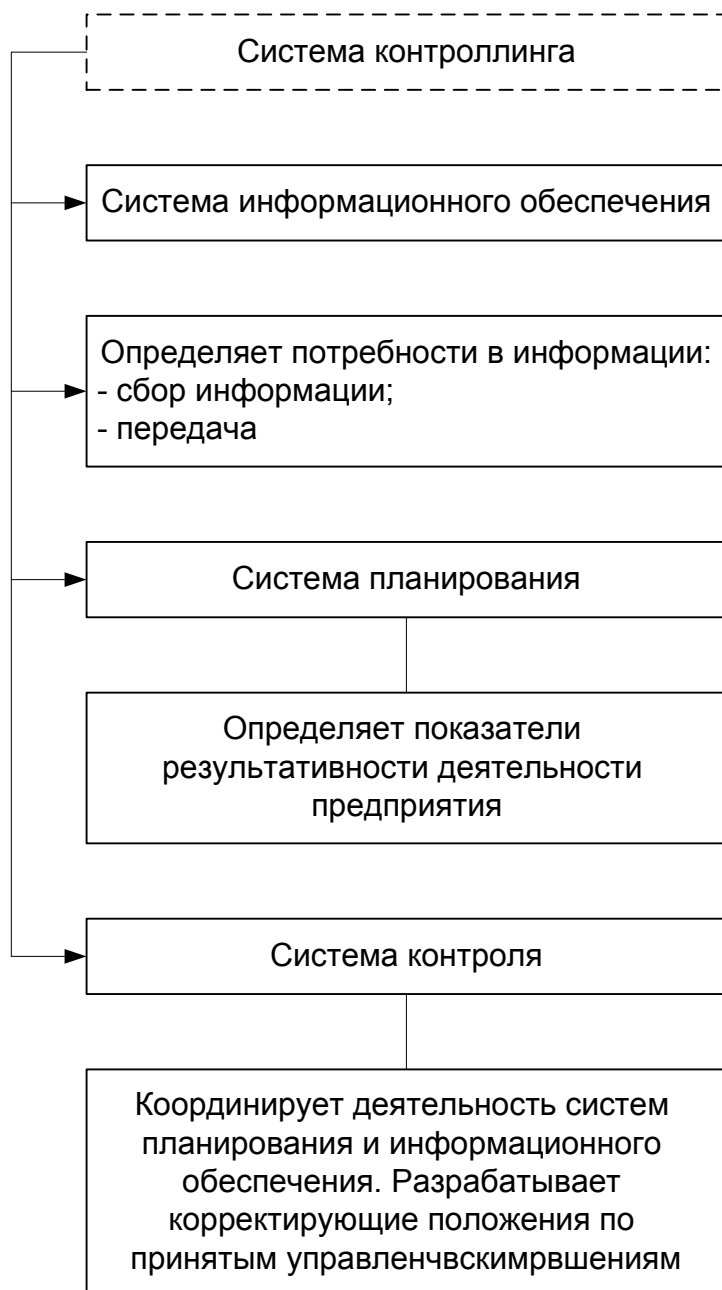


Рис. 13. Взаимосвязь системы контроллинга с системой управления предприятием (разработано автором)

Схематическое изображение роли контроллинга в системе управления бизнесом, предложенное С.Г. Фалько, представлено на рисунке 14. Из схемы

очевидно, что оперативный и стратегический контроллинг, оказывая организационно-методическую и информационно-аналитическую поддержку менеджменту, координируют деятельность направлений бизнеса, т.е. «намагничивают» вектора бизнеса в сторону исполнения миссии, а значит, к достижению целей бизнеса.

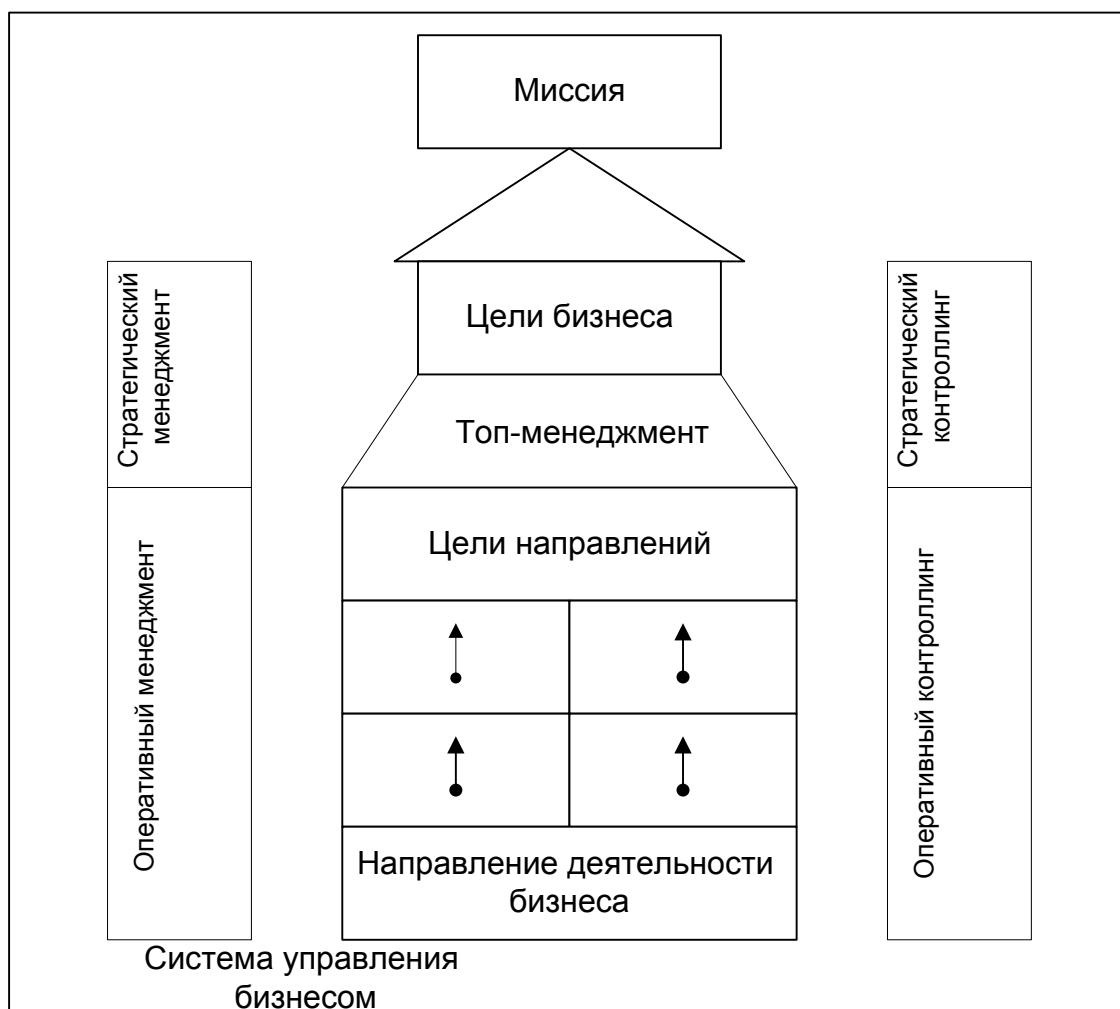


Рис. 14. Роль контроллинга в системе управления бизнесом [131]

Контроллинг должен выстраиваться на предприятии в соответствии с поставленными целями, политикой и задачами предприятия. Это значит, что предприятие должно идентифицировать своих потребителей (заказчиков) и другие заинтересованные стороны, а также их требования, потребности и ожидания, чтобы определить требуемые (предусмотренные) выходы организации.

Выстраивание контроллинга в соответствии с целями предприятия требует сбора, анализа и определения требований потребителя (заказчика) и других заинтересованных сторон, а также других потребностей и ожиданий. Предприятие должно часто контактировать с заказчиками и другими заинтересованными сторонами, чтобы гарантировать продолжающееся понимание их требований, потребностей и ожиданий.

Рассмотрим, какую роль играет контроллинг в процессе управления предприятием в таблице 4.

Таблица 4

**Роль контроллинга в системе управления предприятием
(составлено автором)**

<i>Процесс</i>	<i>Роль контроллинга в процессе управления</i>
Определение целей	• Определение количественных и качественных целей организации; • Выбор критериев, позволяющих оценить степень достижения поставленных целей
Сбор информации	• Сбор информации по текущим процессам; • Установление допустимых границ отклонений плана; • Сбор наиболее важных для принятия управленческих решений данных; • Формирование баз данных и организация информационных потоков; • Предоставление необходимой информации пользователям
Планирование	• Проверка планов, составленных подразделениями предприятия; • Разработка единого плана в целом по предприятию; • Разработка возможных вариантов развития процесса управления (прогнозирование различных вариантов развития предприятия); • Выбор направления процесса управления
Внедрение выбранного метода	• Мониторинг перемен, которые происходят во внешней и внутренней средах предприятия; • Побуждение к выполнению планов по подразделениям; • Учет, анализ и контроль затрат и результатов
Анализ и систематизация	• Анализ происходящих процессов управления; • Корректировка процесса управления (при необходимости)
Оценка эффективности выбранного метода	• Сравнение плановых и фактических величин для оценки достижения цели; • Анализ положительных и отрицательных отклонений, их причин; • Проведение консультаций по необходимым корректирующим мероприятиям и управленческим решениям;

	• Разработка необходимого инструментария для контроля, планирования и принятия управленческих решений
Установление следующих целей	• Составление перспективных планов развития предприятия; • Разработка программ

Контроллинг предоставляет информацию, необходимую для эффективного функционирования процесса управления на предприятии. В свою очередь, информация – это комплекс различных сведений, снижающих степень неопределенности.

Выводы по главе 1.

Контроллинг определен управление производственной системой, позволяющее обеспечить организационную, информационную и методическую основы процесса принятия управленческих решений, в основе которого лежит стремление к достижению краткосрочных и долгосрочных целей предприятия, направленных на его эффективное управление и развитие, посредством интеграции процессов планирования, контроля и информационного обеспечения в условиях динамично изменяющейся внешней среды.

Изменения, происходящие в настоящее время в промышленности России, показали, что контроллинг в разработке новых и эффективных методов планирования, организации производственных процессов, является важным и актуальным, так как он неразрывно связан с конкурентоустойчивостью промышленных предприятий.

Цели контроллинга есть цели управления предприятием: результативность и эффективность деятельности, достижение желаемых количественных и качественных целевых показателей деятельности. Система контроллинга необходима для поддержания конкурентоспособности, что и заставляет современное предприятие заниматься улучшением своих систем и процедур управления предприятием.

ГЛАВА 2. Организационно-методические основы формирования и развития системы контроллинга в промышленной организации

2.1. Методические подходы к формированию и развитию системы контроллинга

Необходимым условием разработки системы контроллинга в промышленных организациях является исследование теоретических наработок и практического опыта внедрения данных систем на предприятиях и организациях различных отраслей экономики.

Вне зависимости от размеров организации, объемов ее хозяйственной деятельности, отраслевой принадлежности и прочих факторов формирование и развитие контроллинга в промышленных организациях требует соответствующего организационного обеспечения.

Ж.А. Ермакова и М.И. Швейкерт [47] делают упор на этапность внедрения контроллинга на предприятии (рис. 15)

Этапы внедрения – это есть определенная последовательность взаимосвязанных действий, необходимых для успешного формирования, внедрения и эффективного функционирования системы контроллинга в организации.

Помимо этапности проводимых процедур, в существующих подходах к внедрению системы контроллинга в организации, выделяются также следующие основные составляющие:

- процесс формирования и функционирования системы контроллинга;
- содержание формируемой системы контроллинга;
- методические рекомендации по оценке эффективности формируемой системы контроллинга.

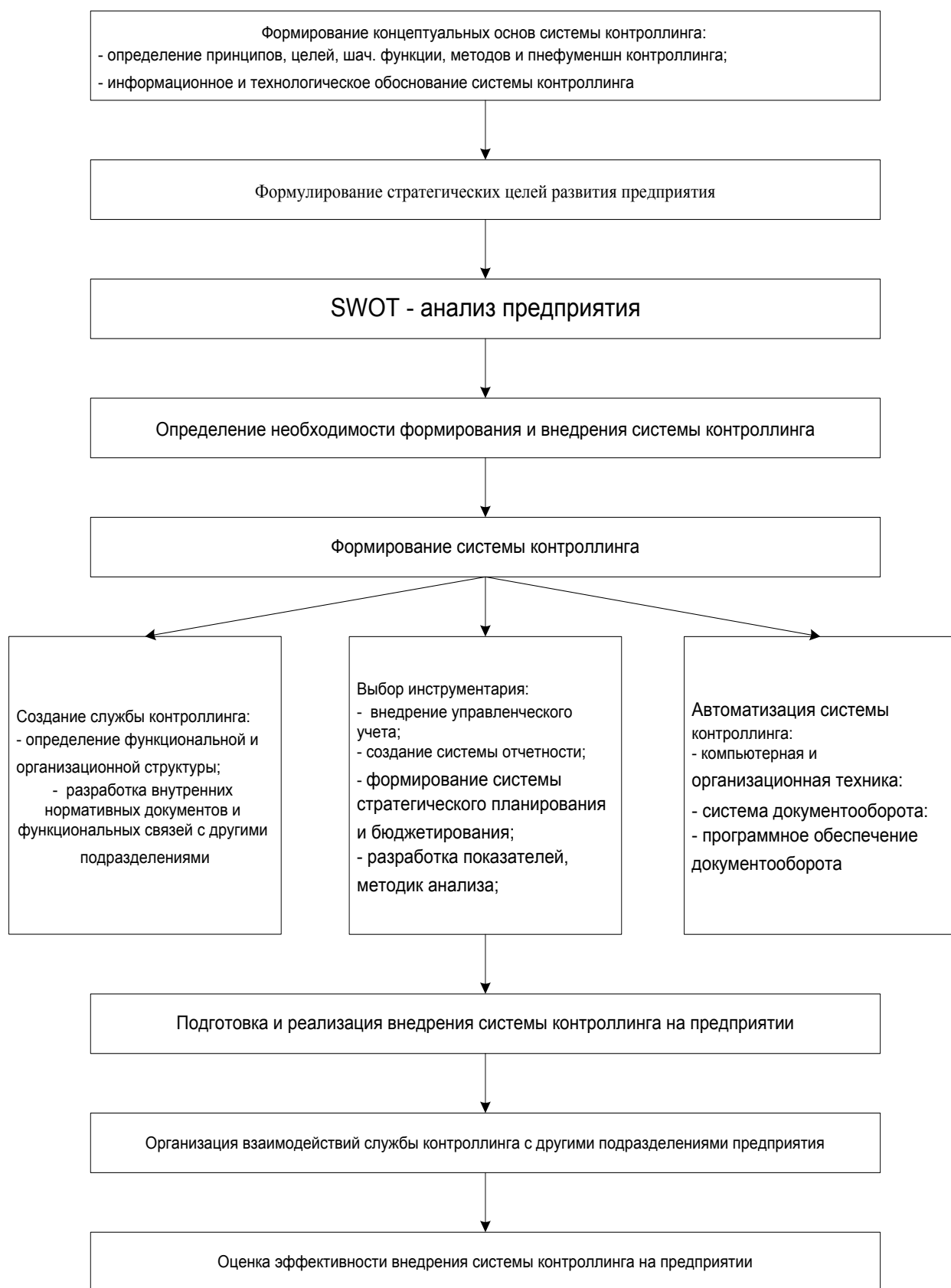


Рис. 15. Этапы создания и внедрения системы контроллинга на промышленном предприятии [47]

Процесс формирования и функционирования системы контроллинга включает в себя такие элементы как:

- этапы внедрения;
- темпы внедрения;
- способ внедрения;
- организационное содержание.

Хан Д. выделяет два крупных этапа формирования и развития контроллинга [137]:

Первый этап, в который входят:

1. подготовительный этап, в рамках которого осуществляется экспресс-анализ или полный анализ текущего состояния организации;
2. этап непосредственного внедрения контроллинга;
3. этап создания, внедрения и «отладки» системы автоматизации контроллинга.

Второй этап, в который входят:

1. этап, в рамках которого происходят содержательные изменения в системе управления организацией;
2. этап, в рамках которого осуществляются необходимые преобразования организационной структуры организации;
3. этап, в рамках которого оптимизируются информационные потоки в системе управления организацией;
4. этап, в рамках которого определяется оптимальный кадровый и профессиональный состав контроллинга.

Надо отметить, что вышеприведенная схема характерна для многих промышленных организаций Германии.

В свою очередь, исследователи Карминский А.М., Оленев Н. И., Примаков А. Г., Фалько С. Г. обобщают основные мероприятия по внедрению в четыре фазы [61]:

1. вхождение контроллинга в «двери» предприятия;
2. «вживание» контроллинга в текущую деятельность предприятия;
3. занятие прочных позиций;
4. фаза роста значимости и объёма функций контроллинга.

Описывая процесс внедрения контроллинга, первоочередным исследователи считают создание службы контроллинга, разработку и адаптацию инструментов контроллинга к конкретным условиям организации, что входит в фазу вхождения контроллинга в двери предприятия. Во второй фазе контроллеры демонстрируют результативность разработанных инструментов и должны убедить менеджеров в потребности их применения в практической деятельности [61]. Иначе говоря, речь идёт об интеграции службы контроллинга и разработанного инструментария в общий процесс управления на предприятии. Фаза занятия прочных позиций, по их мнению, должна характеризовать завершение процесса формирования службы контроллинга и её инструментария.

Наступление заключительной фазы контроллинга характеризуется следующими признаками [61]:

- главенствующая роль контроллера в создании рамочных показателей деятельности предприятия на плановый период;
- освоение контроллером новых сфер деятельности на предприятия: контроллинг маркетинга, контроллинг логистики и т.п.;
- координация с руководителями предприятия при разработке долговременных целей предприятия;
- формирования в службе контроллинга отдельного подразделения, отвечающего за стратегический контроллинг.

Сумина Т.А. [124] считает, что процесс внедрения системы контроллинга в организации состоит из следующих этапов:

1. принятие решения о необходимости разработки системы контроллинга в организации;
2. формирование инструментальной базы контроллинга;

3. непосредственный процесс внедрения контроллинга в текущую деятельность организации

4. укрепление позиций контроллинга.

Попова Л. В., Исакова Р. Е., Головина Т. А. отмечают, что внедрение контроллинга является достаточно сложным и продолжительным процессом, состоящим из нескольких последовательных этапов [109]:

1. описание существующей информационной (бухгалтерской) системы организации;

2. определение требований к необходимой управленческой информации;

3. построение формализованной системы, способной обеспечить менеджеров необходимой управленческой информацией;

4. построение системы управленческой отчетности;

5. построение системы внутрипроизводственного анализа;

6. построение системы финансового планирования.

При этом «на внедрение системы контроллинга влияют такие факторы, как продолжительность существования организации на рынке, отрасль, размер, структура, уровень автоматизации управления и постановка менеджмента в организации» [109].

Горелик О. М. считает наиболее эффективным методом внедрения контроллинга поэтапное изменение информационных и управляющих потоков предприятия. Он выделяет следующие этапы [37]:

1. целеполагание;

2. внедрение управленческого учёта и отчётности;

3. внедрение процедур планирования;

4. внедрение процедур и механизмов контроля.

Исследователь отмечает, что «при внедрении контроллинга необходимо тщательно оценивать те инструменты, которые будут внедряться, и

сопоставлять сложность внедрения, необходимость получаемой информации и соответствие получаемой модели предприятия действительности [37]».

Анализируя процесс внедрения контроллинга Шешукова Т. Г. и Гуляева Е. Л. выделяют следующие этапы [149]:

1. выявление существующих элементов контроллинга;
2. выявление возможных проблемных областей для анализа и проверки эффективности контроллинга;
3. создание рабочих групп для проведения анализа по каждой выявленной проблемной области на предмет её соответствия цели функциям контроллинга;
4. приведение выявленных проблемных областей в соответствие с целью и функциями контроллинга.

Таким образом, существуют различные подходы к составу мероприятий процесса формирования системы контроллинга в организации (предприятии). Зачастую это касается начального и окончательного этапа.

Анализ научной и специальной литературы позволил систематизировать подходы различных авторов к формированию алгоритма внедрения системы контроллинга в промышленных организациях. Представляется необходимым выделить следующие, наиболее общие, встречающиеся в том или ином виде у всех авторов, этапы внедрения системы контроллинга:

1. подготовительный этап (изучение состояния предприятия на текущий момент, экспресс-анализ);
2. этап внедрения контроллинга;
3. этап автоматизации (при необходимости).

Процесс формирования системы контроллинга начинается после принятия решения о внедрении и использовании контроллинга на предприятии. Целесообразно начинать внедрение контроллинга при появлении первых сигналов об ухудшении основных показателей деятельности предприятия или появлении рисков для успешной перспективы

развития. При этом не рекомендуется начинать внедрение контроллинга в период кризиса на предприятии.

Подготовительный этап представляет собой первичное ознакомление с деятельностью данного предприятия. Зачастую в рамках данного этапа выделяют этап детальной проработки элементов системы контроллинга и ее разработки в промышленной организации.

На данном этапе происходит определение статуса предприятия в отрасли, изучается его текущее состояние деятельности, проводится анализ действующей системы управления с целью выявления проблемных факторов, определяющих необходимость использования в структуре управления предприятия нового элемента - системы контроллинга. Важнейшей задачей является подбор первого исполнителя — руководителя службы контроллинга.

Второй этап является самым сложным и неоднозначным. Он описывает организационные мероприятия внедрения в промышленной организации системы контроллинга, а именно:

- выявляются цели создания системы контроллинга, ее функции и задачи.
- определяется количество и квалификация сотрудников входящих в службу контроллинга, распределяются функции между ними, требования и полномочия.
- прорабатывается организационный момент и определяется место контроллинговой службы в организационной структуре организации, рассматривается схема подчиненности и ответственность сотрудников вновь создаваемой службы.
- устанавливаются коммуникационные связи, т.е. взаимоотношения службы контроллинга с основными дирекциями и отделами организации: планово-экономическим отделом, бухгалтерии, финансовым отделом, техническими службами и отделом снабжения и т.д.
- выбираются информационно-методические инструменты, а именно

информационные системы для получения необходимой и своевременной информации, определяются основные методы и способы реализации возложенных функций. Следовательно, на этом этапе, издается приказ о включении в структуру организации контроллинговой службы, разрабатывается положение о вновь созданном структурном подразделении и выполняется подбор сотрудников из опытных или обученных людей по всем направлениям работы основных дирекций и служб предприятия. По мнению автора, создание службы контроллинга в промышленных организациях является необходимым условием, поскольку эти организации производят различные товары, конкурирующие на внутреннем и внешних рынках, имеют специфичную систему управления, сложное производство и организационную структуру.

Данный этап представляет собой следующие четыре направления:

1. реорганизация системы управления;
2. преобразования в организационной структуре;
3. оптимизация информационных потоков в системе предприятия;
4. работа с персоналом и возможные проблемы [108].

Изменение в управлении предприятием при внедрении системы контроллинга предполагает образование центров ответственности.

Выделяют следующие центры финансовой ответственности: центр прибыли, центр доходов, центр затрат и центр инвестиций. Такое распределение применяют для улучшения качества планирования, учета и контроля деятельности предприятия.

Изменения в организационной структуре неминуемы при внедрении системы контроллинга. В отечественной и зарубежной практике нет единого мнения по вопросу структурной организации системы контроллинга. Представляется важным определение места контроллинга в организационной структуре предприятия. Существует два подхода к оформлению контроллинга в иерархии предприятия: создание специализированного отдела или распределение функции контроллинга между уже

существующими структурными подразделениями. Также возможны различные комбинации данных подходов. Важно отметить, что выбор того или иного подхода для конкретного предприятия зависит от целого ряда факторов. П. Хорват выделяет следующие ключевые факторы, влияющие на организацию контроллинга [141]: величина предприятия и динамика внешнего окружения.

Для крупных компаний наиболее приемлемым вариантом считается создание самостоятельной службы контроллинга.

Если учитывать зарубежный опыт, то на крупных промышленных предприятиях сложилась практика создания именно самостоятельных подразделений контроллинга. В то время как в небольших фирмах функции куратора – контроллера возлагаются на одного из топ-менеджеров. Автор выделяет следующие характеристики возможных преимуществ и недостатков создания самостоятельного подразделения контроллинга (табл. 5)

Следует согласиться с мнением большинства авторов о том, что в малых предприятиях формирование отдельных служб контроллинга нецелесообразно. Организационная структура собственно службы контроллинга определяется следующими основными факторами: масштабностью предприятия; типом организации производства; общей организационной структурой управления.

Способы внедрения контроллинга прежде всего определяют исполнителей планируемых преобразований на предприятии. Внедрить систему контроллинга можно собственными силами, то есть привлечь непосредственно сотрудников организации, или с помощью специализированных консалтинговых фирм.

В случае внедрения контроллинга собственными силами функции контроллеров делегируются собственным управленческим службам либо специально сформированному отделу. Данный вариант может быть реализован при соблюдении следующих условий:

Таблица 5.

**Преимущества и недостатки создания самостоятельного
подразделения контроллинга (составлено автором)**

<i>Преимущества</i>	<i>Недостатки</i>
появление конкретного лица (контролера), отвечающего за плановую и контрольную деятельность, а также за ведение управленческого учета и управление информационными потоками	изменение устоявшейся организационной структуры, и возможное увеличение фонда оплаты труда
создание новой ключевой концепции, в основе которой лежит понимание руководства, ориентированного на эффективное применение ресурсов, а также развития предприятия в долговременной перспективе	трудности с поиском высококвалифицированного специалиста, способного возглавить Службу контроллинга
организация интегрированной системы с информационно-аналитической и методической поддержкой руководителей и персонала при планировании, анализе, контроле и принятии управленческих решений во всех основных областях деятельности предприятия	дополнительная нагрузка на сотрудников структурных подразделений компании по предоставлению необходимой информации контроллинговой службе.
ориентация службы на выявление проблем, количественную оценку и поиск путей их решения, что не всегда возможно осуществить самим подразделениям организации	неограниченный доступ сотрудников контроллинговой службы к конфиденциальной информации и документам служебного пользования (ДСП).
создание интегрированного информационного пространства с единой Базой данных	возможность возникновения проблем с подразделениями организации, теряющими отдельные функции и приобретающими новые
предоставление возможности и необходимости анализа деятельности компании и совершенствования документооборота на системной основе	опасность чрезмерного влияния службы контроллинга на другие подразделения
оперативность получения информации благодаря ее сосредоточению в одном подразделении	угроза простой автоматизации управленческих процедур без радикальной перестройки бизнес – процессов, т.е. формальное участие в решении проблем предприятия, недостоверные отчеты об экономической эффективности.
возможность скорейшего внедрения единых правил и стандартов контроля, планирования, учета и отчетности по различным подразделениям предприятия	существенное влияние на эффективность функционирования службы уровня профессиональной подготовки и личных качеств сотрудников
снижение тенденции к изоляции подразделений, благодаря чему планы всех подразделений более правдоподобными	
установление ответственности конкретной службы, за результаты работы и выполнение возложенных на нее обязанностей	

- четкая ориентация и мотивация компании на внедрение контроллинга;
- обоснованное прогнозирование целей и результатов внедрения;
- повышение уровня квалификации работников финансово-экономической службы.

Наем консалтинговой фирмы наиболее простой, но в тоже время наиболее дорогостоящий вариант, который могут себе позволить в основном крупные компании добывающей промышленности. Как правило, консультанты внедряют готовый шаблон системы контроллинга, основанный на опыте построения систем контроллинга за рубежом. В этом случае консультанты зачисляются в штат предприятия, формируют самостоятельную группу по управлению и контроллингу. Происходит разделение функций финансово-экономического блока: прежний персонал выполняет функции финансового управления, а группа консультантов формирует информационно-аналитическую и методическую поддержку управления. Методика внедрения такова, что освоив один инструмент контроллинга, заявленный в договоре, консультанты внедряют следующий. Российским предприятиям такой вариант не всегда приемлем по двум причинам:

1. стоимость внедрения слишком высока,
2. западный вариант контроллинга на базе его информационных технологий, привязывает предприятия к зарубежным поставщикам информационных систем управления.

Выбор того или иного способа внедрения для конкретного предприятия, на наш взгляд, может быть обусловлен такими факторами, как наличие специалистов в компании, уровень знаний которых позволяет осуществить планируемые мероприятия своими силами и финансовая возможность привлечения сторонних консультантов. В целом преимущества и недостатки (риски) этих способов можно охарактеризовать следующим образом (табл. 6).

Таблица 6.

Преимущества и недостатки внедрения контроллинга (составлено автором)

	<i>Преимущества</i>	<i>Недостатки (риски)</i>
Собственными силами	сравнительно меньшие затраты на внедрение системы контроллинга	риск субъективного подхода сотрудников к формируемой системе контроллинга
	непосредственная вовлечённость сотрудников компании к преобразованиям	риск недостаточной квалификации исполнителей и опыта внедрения подобных систем контроллинга
	большее доверие к формируемой системе со стороны сотрудников предприятия	
Привлечение консалтинговых фирм	высокий уровень подготовки исполнителей (специализированные консультанты)	значительные затраты на внедрение системы контроллинга
	возможность использования передового опыта внедрения систем контроллинга на предприятиях (best practice)	риск создания «формальной», неработоспособной системы контроллинга на предприятии
		риск утечки внутрипроизводственной информации
	сторонние специалисты более объективны в принимаемых решениях нежели работники организации	риск низкой мотивации сотрудников предприятия вероятность получить лишь консультативную помощь

В настоящее время управлять предприятием любой отрасли, в т.ч. и промышленным, не владея необходимым объемом информации невозможно. При внедрении системы контроллинга изменяется и оптимизируется вся система информационных потоков (всего документооборота) предприятия. Информационная поддержка управления предприятием - одна из важнейших задач контроллинга, решить которую возможно только при условии согласованного и четко определенного функционирования совокупности информационных потоков на предприятии. Информационные потоки контроллинга должны органично вписаться в общую систему информационных потоков данного предприятия, иначе сотрудниками

предприятия системы контроллинга не будет воспринята должным образом и не приживется на нем.

Зачастую работа по внедрению контроллинга на предприятии встречает сопротивление у персонала предприятия, причем, сопротивляться могут и работники, и даже руководство (табл. 7).

Выдающийся ученый в области контроллинга Данилочкина Н.Г. подчеркивает «...чтобы преодолеть это сопротивление, быстро добиться первых результатов, а затем утвердить на предприятии стабильно работающую систему, следует проанализировать трудности, которые могут возникнуть, их причины и средства, позволяющие им противостоять» [4].

Таблица 7.

Социально-психологические факторы, мешающие быстрому внедрению контроллинга [41]

<i>Источники сопротивления</i>	<i>Предложения по их преодолению</i>
Привычка и страх перед неизвестным	- обучение сотрудников; - постепенное введение новых методов;
Чувство безопасности	- привлечение квалифицированных сотрудников к введению новой системы; - привлечение группы новаторов;
Угроза статусу группы	- четкое разграничение функций; - обособленность в плане подчинения друг другу;
Инерция структур и ее элементов (групп)	- имитация (внимание на опыт передовых западных и российских предприятий, успешно использующих контроллинг в своей деятельности)
Угроза сложившимся отношениям власти внутри предприятия	- убедить в материальной заинтересованности всех ветвей власти при введении системы контроллинга; - семинары, симпозиумы, помогающие раскрыть преимущества контроллинга.

Преодолеть это сопротивление можно следующими способами:

- имитация. В процессе ознакомления персонала организации с особенностями контроллинга особое внимание уделяется опыту известных компаний, успешно использующих его. Здесь действует принцип «как все» - все передовые зарубежные компании используют контроллинг, мы тоже внедряем, следовательно, мы в числе передовых.

- мастерство. В процессе внедрения системы контроллинга имеет смысл провести дополнительную работу с квалифицированными специалистами, воздействуя на их профессиональную гордость. Особое внимание следует уделить творческому аспекту контроллинга.

- выживание. Если сотрудники преданы своему предприятию и не желают терять место на нем, то целесообразно разъяснить им, что в кризисной ситуации изменения неизбежны и использование инструментов контроллинга может оказаться ценным для дальнейшего функционирования предприятия, а следовательно, сохранения рабочих мест.

- поддержание статуса. Необходимо в процессе ознакомления с инструментами (методами) контроллинга объяснить сотрудникам, что знание инструментов контроллинга – это реальная возможность поддержать и повысить свой статус.

В реальных условиях при внедрении контроллинга на промышленных предприятиях целесообразно комбинировать вышеуказанные способы. Также следует разработать компенсационный пакет работников службы контроллинга, состоящий из должностного оклада, персональных надбавок и бонусов по результатам работы, а также социального пакета.

Последним этапом (в некоторых случаях, не обязательным) является этап автоматизации. Внедрение службы контроллинга, как правило, должно сопровождаться автоматизацией информационной службы контроллинга, иначе большая часть положительного эффекта от внедрения системы контроллинга может быть безвозвратно утеряна. Повышение эффективности работы финансово-экономических служб является главной целью автоматизации.

На основе вышеприведенных методик автором разработан свой методический подход к формированию и внедрению в организации промышленности системы контроллинга, изложенный в форме поэтапной схемы организационных мероприятий на рисунке 16.

К проведению преобразований в организациях существует три наиболее распространенных подхода [61]:

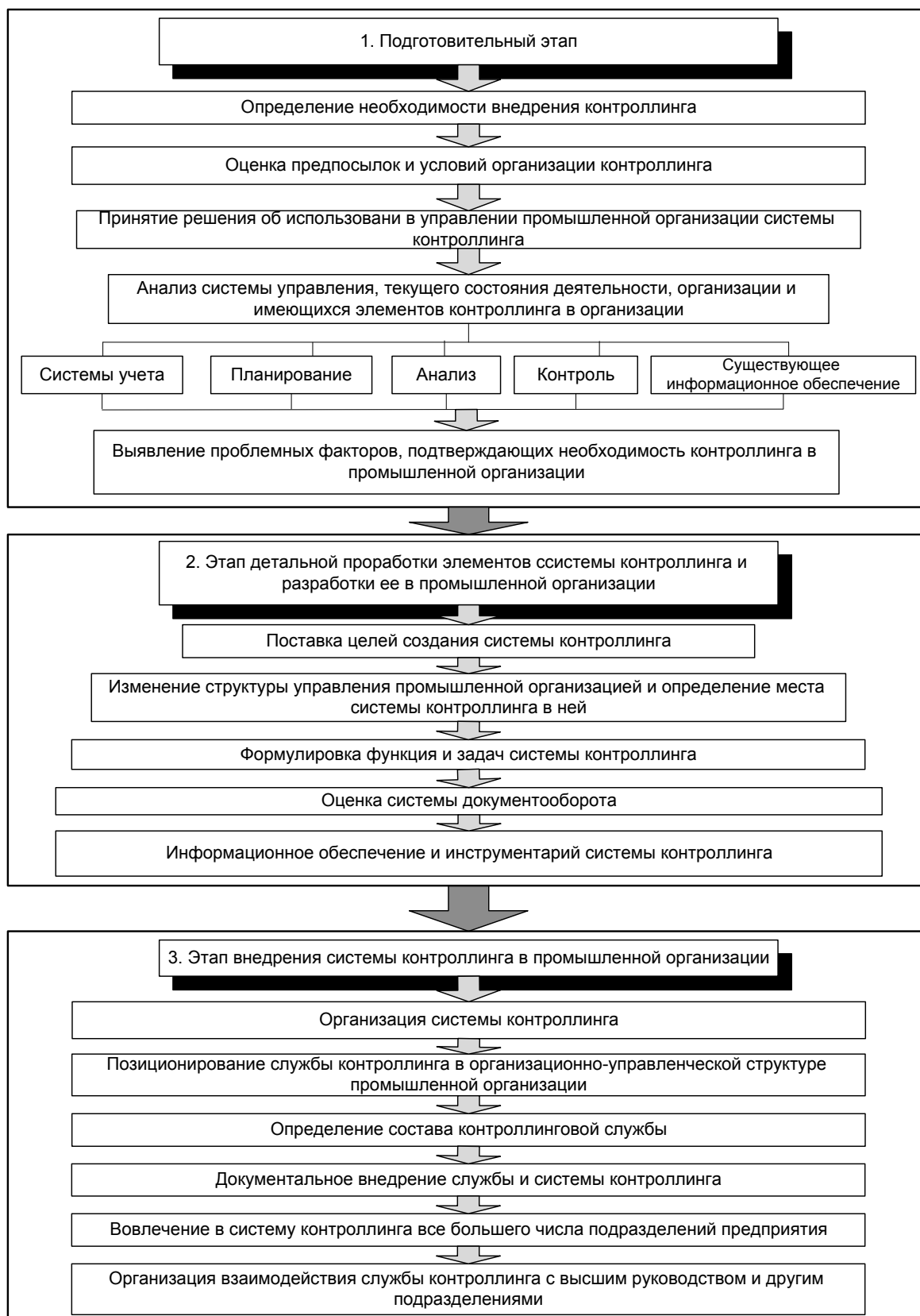


Рис. 16. Схема организационных мероприятий по внедрению контроллинга в промышленной организации (разработано автором)

1. «малыми шагами». В старой структуре управления происходят небольшие изменения с медленным продвижением к намеченной цели. При этом отмечается отсутствие сильного сопротивления к проводимым изменениям внутри промышленных организаций, что является явным преимуществом данного подхода, который, однако, не лишен и недостатка - опасности замедления реорганизации, что в итоге может привести к полному прекращению внедрения.

2. «бомбометание» - глубокое и решительное преобразование старой системы управления. При таком подходе возможно быстрое введение элементов контроллинга, однако, возникает опасность возникновения сильного «трения» внутри организаций.

3. «планируемая эволюция», при котором используются принципы проект-контроллинга. Проект разбивается на ряд этапов (ступеней) с жесткими сроками и целями. По завершению ступени проект заново пересматривается, корректируется по срокам и содержанию. По мнению ряда исследователей, это наиболее оптимальный подход.

Такая классификация описывает внедрение контроллинга с позиции интенсивности - от медленного продвижения (поступательное движение с небольшими изменениями и затягиванием процесса во времени) до решительных изменений (динамичное внедрение).

2.2. Организационные основы создания системы контроллинга

Организационно-методические аспекты создания системы контроллинга на предприятии, как правило, затрагивают такие вопросы как: формирование службы контроллинга, установление ее места в организационной структуре предприятия, анализ системы информационных

потоков и обоснование возможных вариантов внедрения системы контроллинга на предприятии.

Службе контроллинга многие авторы выделяют свое место в организационной структуре организации [49]. Отмечая необходимость образования службы контроллинга В.Б. Ивашкевич отметил: «Подобно современному навигационному оборудованию корабля, контроллинг надежнее ориентирует предприятие в бурном море рыночных отношений, чем прежние системы планирования и контроля, которые в лучшем случае играют роль обычного компаса» [55].

Эффективность службы контроллинга зависит не только от типа организационной структуры (хотя ее значение первостепенно), но и от следующих факторов: профессионализма и личности контроллеров, уровня сотрудничества между службой контроллинга и руководителями направлений.

Для того чтобы понять, каковы должны быть функции контроллинговой службы, целесообразно выделить сферы, к которым она не должна иметь отношения:

- бухгалтерский учет и отчетность, т.к. они находятся в ведении бухгалтерии;
- управленческий учет и бюджетирование, т.к. это сфера активности финансовой службы;
- внутренний аудит, т.к. это зона ответственности ревизоров и аудиторов;
- стратегическое и оперативное планирование, которые входят в компетенцию финансовой службы;
- маркетинг, кадры, мерчандайзинг, разработки и т. д. - все это работа соответствующих подразделений.

Таким образом, служба контроллинга предприятия призвана исполнять функции рационализации и оптимизации процессов управления для

повышения качества управленческих решений. В большей степени это касается двух глобальных параметров:

- экономики предприятия и бизнес-процессов (подразумевается маркетинг, персонал, сбыт, производство, разработки);
- системы управления, точнее менеджмента в области учета, планирования и контроля.

Расхождение мнений наблюдается по вопросу подчиненности службы контроллинга - директору по финансам и экономике, директору по производству, коммерческому директору или генеральному директору (президенту) корпорации напрямую. Ответ на этот вопрос обусловлен видом (характером) самой корпоративной структуры (преимущественно финансовая или производственная), наличием одного или нескольких иерархических уровней, степенью однородности продукции.

Необходимо также определить линейное и функциональное подчинение контроллеров по направлениям (децентрализованных подразделений контроллинга).

При первом варианте контроллер по функциональному направлению подчинен непосредственно линейному руководителю подразделения и функционально — контроллеру, который стоит выше в должностной цепочке. Второй вариант: контроллер дисциплинарно подчиняется контроллеру более высокого уровня управления, руководителю направления - функционально. Данная структура отражает большую самостоятельность службы контроллинга. Третий вариант представляет штабную структуру: контроллер подчиняется руководителю конкретного уровня управления. Контроллер не принимает самостоятельных решений, готовит заключения и выводы по поручению руководителя. Значимость выводов и советов контроллера зависит от наличия поддержки и согласия линейного руководителя.

Преимущества и недостатки вариантов представлены в таблице 8.

Таблица 8.

Преимущества и недостатки вариантов подчинения контроллеров

	<i>Преимущества</i>	<i>Недостатки</i>
Функциональное подчинение контроллера по направлениям центральному отделу контроллинга	четко определенная сфера ответственности контроллера	дисциплинарная ответственность контроллера руководителю направления ставит его в зависимость и может привести к искажению информации
	стабильное и независимое положение контроллера в отношении к другим руководителям	
Линейное подчинение контроллера по направлениям центральному отделу контроллинга	наибольшая самостоятельность службы контроллинга	возможность возникновения конфликтов между контроллером и руководителем направления
	снижено давление руководителей направлений на контроллеров	
	более высокая оперативность обмена информацией между контроллерами	
	улучшение координации при разработке планов	
Штабная структура управления службой контроллинга	полная независимость от руководителя направления, работу которого оценивает	контроллер выполняет функции внутреннего консультанта и не принимает самостоятельных решение по применению новых инструментов

В результате исследования автором было отмечено, что в России служба контроллинга в большинстве случаев подчинена непосредственно генеральному директору. Следовательно, начальник службы контроллинга имеет довольно высокий статус и обособленность от начальников других финансово-экономических служб. Сама служба контроллинга в некотором роде ставится в привилегированное положение, так как остальные службы обязаны оперативно предоставлять сотрудникам службы контроллинга всю требуемую информацию.

Можно быть уверенными, что ряд отделов, например, планово-экономический, воспринимают работу службы контроллинга «вторжением» на свою территорию» и могут открыто или неявно игнорировать деятельность службы.

Организационную форму контроллинга определяет с учетом специфики конкретного предприятия, исходя из ряда критериев. В Приложении 1 представлены три варианта организации контроллинговой деятельности по нескольким критериям.

Внедрение контроллинга, как всего нового, в ряде случаев вызывает сопротивление. Для преодоления этого сопротивления, и для того, чтобы добиться первых результатов, а потом внедрить на предприятии бесперебойно работающую систему, следует изучить трудности, которые возникают при этом, их причины и средства, которые позволят им противостоять.

Внедрению контроллинга мешают две группы факторов: социально-психологические факторы и несовершенство самой модели (табл. 9).

Процесс внедрения системы контроллинга на промышленном предприятии зачастую длительный. Исследователи указывают, что в крупных европейских компаниях период становления контроллинга доходил до 6 лет [4].

В отношении темпов внедрения контроллинга следует согласиться с мнением ряда ученых о целесообразности метода «планируемой эволюции» в противовес методов «малых шагов» и «бомбометания» [68]. Эволюционный метод позволяет преодолеть естественное сопротивление (социальную инертность) руководителей и специалистов других служб, совершенствовать работу служб контроллинга не за счет ущемления прав иных подразделений, использовать принцип «от простого к сложному». При этом внедрение

контроллинга начинается с ограниченного числа подразделений предприятия, а затем вовлекаются другие подразделения.

Таблица 9

Факторы, которые способствуют и препятствуют внедрению контроллинга [108]

<i>Фактор, определяющий быстроту внедрения</i>	<i>Преимущества контроллинга</i>	<i>Недостатки контроллинга</i>
Эффект от внедрения: • экономический, • социальный	• увеличение прибыльности и предприятия в краткосрочном и долгосрочном периодах; • возможность скорого продвижения по службе в связи с созданием службы контроллинга (повышение статуса)	• небезупречность методов анализа, которые существуют; • опасность для статуса групп, таких как бухгалтерия, плановый отдел и т.п., а также конкретных лиц, возглавляющих данные структурные подразделения
Взаимосвязь: • с корпоративной культурой; • с методами информационного обеспечения управления	обусловлено особенностями конкретного предприятия	• малая совместимость с корпоративной культурой; • малая совместимость с традиционными системами информационного обеспечения
Трудность нововведения	доступность моделей	затруднительность в сравнении с традиционными методиками; потребность в дополнительном обучении
Этапность введения, возможность частичного внедрения в виде эксперимента	возможность введения в одном подразделении, а потом, в случае положительного результата, применить опыт на все предприятие.	эффект можно наблюдать только после введения на всем предприятии в целом.
Наглядность	руководителю сразу видны первые результаты	полный результат появляется нескоро

На этапе создания служба контроллинга может представлять собой численно небольшую группу - 3-4 человека - квалифицированных специалистов, которые обладают довольно высокими полномочиями и доступом ко всей необходимой информации на предприятии. Она выступает как аналитическая служба и обеспечивает руководителей, таких как: заместитель директора по экономике, финансовый директор, коммерческий директор - оперативной информацией о величине затрат на предприятии, периодически составляет полные аналитические отчеты, делает прогноз показателей финансово-экономического состояния предприятия, выполняет экспертизу связанных с затратами и прибылью управленческих решений, в планово-экономическом отделе совершенствует методику планирования.

Необходимости в привлечении сотрудников других подразделений для получения контроллинговой информации от цехов предприятия на начальном этапе работы службы контроллинга нет, так как заполнение контроллинговых аналитических форм можно поручить экономистам цехов.

П. Хорват считает, что «смертными» грехами контроллера являются [141]:

- понимание своей роли как контролёра, но не как бизнес-партнера;
- использование в своей работе только данных из системы (бухгалтерского) учета;
- рассмотрение задач контроллинга как задач оперативно-краткосрочных, но не как задач стратегических;
- неумение правильно наладить процесс коммуникации и обмена информацией.

Служба контроллинга в течение определенного периода своего становления налаживает взаимодействие с другими экономическими службами и отделами, устанавливает информационное сотрудничество, таким образом, появляется более четкое разделение функций.

Чуть позже служба контроллинга усиливает свое влияние и может увеличить штат. Для этого в каждый цех назначается свой контроллер,

отслеживающий и анализирующий соответствие фактических показателей работы, прежде всего затрат, плановым.

В службе контроллинга, которая состоит из контроллеров, у каждого сотрудника есть свои должностные обязанности, однако, командный принцип работы тоже должен соблюдаться, особенно, когда серьезное и объемное задание по анализу неких показателей сотрудники службы контроллинга выполняют совместно.

При внедрении службы контроллинга на предприятии важно учитывать минимальные достаточные требования, которые должна иметь служба контроллинга:

- иметь доступ к необходимой информации из бухгалтерии, планово-экономического отдела, финансового отдела, службы сбыта и службы материально-технического снабжения;

- иметь доступ и полномочия организовывать с помощью других экономических служб сбор дополнительной информации, которая требуется для выводов и анализа, которые однако не содержатся в имеющихся документах финансово-экономических служб;

- иметь возможность систематически представлять инновационные способы получения аналитической информации. Решение и как следствие постановление о компенсационных выплатах сотрудникам других служб при увеличении нагрузки должны принимать руководящие сотрудники, приоритетно принимая во внимание информацию контроллинговой службы;

- с помощью использования всех доступных средств иметь возможность доводить информацию до высшего руководства предприятия в максимально короткое время;

- оставаться независимой от любой финансово-экономической службы.

Так, возникают различные варианты создания службы контроллинга и ее расположения в организационной структуре предприятия.

Осуществление функций контроллинга реализуется в следующих видах деятельности и компетенции контроллинговой службы:

1. Создание системы планирования:

- помощь при установлении общего плана деятельности организации, и ее целей;
- руководство задачами по составлению и планированию бюджета, координация этапов достижения целей и задач, а также инкапсуляция их в интегрированный план организации;
- методическая работа по планированию;
- установка необходимой и достаточной информации для планирования.

При этом служба контроллинга не имеет инициативы в планировании мероприятий, а лишь рекомендует время и способы реализации запланированных мероприятий. Ответственность за реализацию планов остается в полномочиях у линейных начальников.

2. Разработка отчетности:

- внедрение всеобъемлющей системы информационного обеспечения и отчетности;
- учет особенных потребностей руководителей в информации и отчетности;
- представление в срок методической информации, касающейся отклонений фактических значений показателей от плановых, характеризующих, затраты, прибыль, состояние финансовых средств и инвестиций;
- анализ отклонений и рассмотрение результатов анализа с ответственными руководителями подразделений предприятия, а также разработка других путей выхода из создавшейся ситуации в качестве контруправления;
- подсчет планируемых результатов деятельности предприятия и составление отчетов для руководства предприятия в отведенное время их представления.

Контроллеры выполняют специфические должностные обязанности, например: обеспечивает контроль за реализацией планов; сравнивает плановые и фактические показатели; выявляет отклонение от плановых показателей; проводят анализ причин отклонений и разрабатывает рекомендации по их устранению и т.д

Так, по мнению Эмара Майера, контроллер – это тот, кто больше всех учится, умеет, знает, системно мыслит и действует и действует с гармонией с окружающей средой, ориентируясь на поставленные цели и на будущее, чтобы успешно управлять предприятием. Т.е. контроллер должен быть разносторонне развитым профессионалом в сфере менеджмента. И соответственно, к нему предъявляются высокие требования, такие как, например: системность знаний; развитость коммуникационных качества и высокая коммуникативная компетентность; аналитический склад ума, умение логически мыслить и быстро рефлексировать сложные ситуации; использовать когнитивные методы при разработке рациональных вариантов решения разнородных проблем [82] .

Профессиональная квалификация контроллера предполагает сочетание «жестких» и «мягких» навыков управления. Контроллер должен уметь обоснованно распределять косвенные затраты, анализировать отклонение плановых показателей от фактических и рассчитать точку безубыточности. Кроме того, контроллер должен уметь работать в команде, выступать публично и мотивировать персонал.

Наиболее типичные недостатки при внедрении контроллинга в компании выражаются прежде всего в следующих качествах поведения контроллера:

- контроллер сводит свою задачу исключительно к контролю и не действует как партнер и советник руководителя;
- контроллер использует в своей работе только финансовые данные из системы учета, игнорируя нестоимостную информацию (к примеру, процент

узнаваемости бренда, индекс удовлетворенности клиентов, скорость выполнения операций, индекс удовлетворенности персонала);

- контроллер рассматривает задачи контроллинга как оперативно-краткосрочные, но не как стратегические;

- контроллер не может правильно наладить процесс коммуникации и обмена информацией, не умеет аргументировать и убеждать.

Служба контроллинга решает стратегические задачи, т.е. задачи улучшения экономической работы. В этом ее основное отличие других финансово-экономических служб предприятия. Служба контроллинга нацелена управлять процедурами текущего анализа и координации плановых и фактических показателей так, чтобы избежать ошибок, отклонений и просчетов как в краткосрочной, так и в долгосрочной перспективе.

Практический опыт российских предприятий показывает, что при внедрении контроллинга оптимальным является штат службы контроллинга, который включает: начальника службы контроллинга, контроллера-куратора цехов, контроллера-специалиста по управленческому учету, контроллера-специалиста по информационным системам (рис. 17) [4].

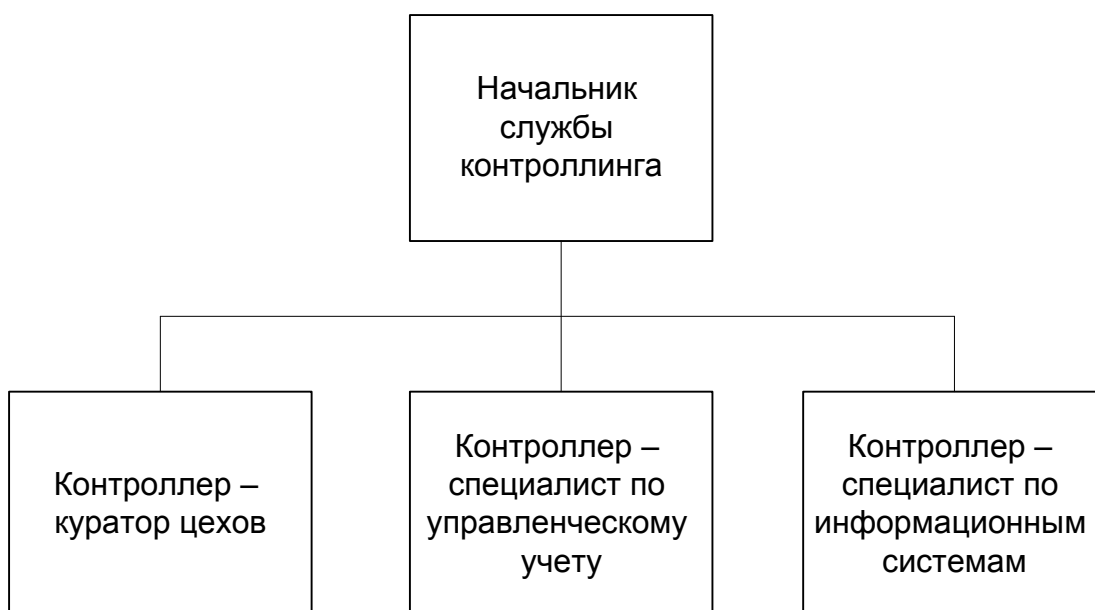


Рис.17 Состав службы контроллинга

Начальник службы контроллинга — опытный и квалифицированный специалист с большим стажем работы на данном предприятии, который знает бухгалтерский учет и разбирается в технологических вопросах работы данного предприятия. Он несет личную ответственность документы и аналитические отчеты, расчеты и прогнозы, выходящие из службы контроллинга, перед своим прямым руководителем (заместителем директора по экономике или финансовым директором), а также перед генеральным директором. Следовательно, требования к интеллектуальным способностям и квалификации начальника службы контроллинга повышенные.

Контроллер-куратор цехов — квалифицированный специалист, который хорошо знаком с организацией работы цехов, технологическими признаками, проблемами каждого цеха данного предприятия. Он обязан проводить:

- разработку форм и методов предоставления аналитической информации цехами предприятия;
- сбор информации для анализа от центров ответственности (цехов);
- обработку полученных данных, разработку нормативов затрат по цехам и их поддержание;
- расчет показателей эффективности деятельности цехов и предприятия в целом;
- прогнозирование дохода, затрат и прибыли с применением методики контроллинга;
- анализ отклонений фактических значений показателей от плановых, обнаружение причин отклонения и определение виновных;
- разработку аналитических отчетов для руководства;
- экспертизу управленческих решений, связанных с затратами на курируемых цехах.

Контроллер-специалист по управленческому учету — специалист, который обладает высокой эрудицией, творческим потенциалом, владеет

инструментами контроллинга. Это специалист, имеющий теоретические и практические знания бухгалтерского учета на предприятии и способный к аналитическому мышлению. Эта должность создается при большом объеме информации, требующей обработки, в службе контроллинга. Он обязан взаимодействовать с бухгалтерией по вопросу получения аналитических данных из учетных регистров. В его обязанности входит:

- разработка порядка передачи данных в службу контроллинга из бухгалтерии;
- контроль процедуры сбора и анализа действительной актуальной учетной информации в службе контроллинга;
- внедрение предложений по координации и оптимизации процесса учета в бухгалтерии;
- экспертиза управленческих решений с точки зрения экономики предприятия.

Сбор аналитической информации необходимо максимально автоматизировать, чтобы избежать ошибок и неточностей. Алгоритм сбора информации и формы отчетности в службе контроллинга специфические, следовательно, важно иметь в штате специалиста, отвечающего за автоматизацию работы службы.

Контроллер-специалист по информационным системам - специалист, который изнутри и четко знает документооборот на предприятии, который способен определить задачу и способы автоматизации контроллинговой работы. Он обязан:

- на отдельных этапах оценивать рациональность автоматизации контроллинговой работы;
- давать оценку вариантов и предложений по автоматизации контроллинговой работы;
- рассчитывать и обосновывать затраты на автоматизацию;
- разрабатывать формы для автоматизированного сбора информации;

- оптимизировать на предприятии документооборот;
- координировать работу по автоматизации контроллинговой работы;
- оценивать качественный уровень работы уже действующих систем автоматизации финансово-хозяйственной деятельности предприятия, а также вносить предложения по усовершенствованию работы данных систем.

Важнейшим элементом системы контроллинга на предприятии является система информационных потоков.

Информационные потоки – это физическое перемещение информации от одной штатной единицы предприятия или организации (сотрудника или подразделения) к другой. Система информационных потоков, в свою очередь, представляет собой комплекс потоков информации, позволяющей предприятию вести финансово-хозяйственную деятельность.

Информационные потоки позволяют предприятию нормально функционировать, оптимизируя его работу.

Информация, собираемая в системе контроллинга для обработки и анализа, должна быть, прежде всего, своевременной, достоверной, полной, понятной, полезной, а также релевантной. Важно, чтобы она могла поступать регулярно.

Выполнение этих требований зачастую представляется затруднительным.

Система сбора контроллинговой информации базируется на существующей системе информационных потоков. Внедрение данной системы в общую, уже существующую систему информационных потоков предприятия должно быть имманентно, иначе сотрудники предприятия отвергнут внедрение новой для них системы контроллинга. И если большинство его отвергнет, внедрить контроллинг будет уже практически невозможно.

При работе по введению системы контроллинга происходят изменения и оптимизация всей совокупности информационных потоков, т.е. всего документооборота на предприятии. Это выходит за рамки

контроллинга, но на практике этим необходимо заниматься для получения положительного результата в системе того же контроллинга.

Если служба контроллинга берется автоматизировать и оптимизировать процессы, происходящие внутри предприятия, то имеет смысл включить автоматизацию в сферу ее интересов. Таким образом, в функции отдела автоматизации будет входить установка компьютеров на рабочих местах, создание программных продуктов, их отладка, и пр., а служба контроллинга при этом будет определять направления развития и основную цель процесса автоматизации - повышение эффективности деятельности финансово-экономических служб.

Задача службы контроллинга на предприятии состоит в обеспечении оперативного сбора и анализе информации по затратам предприятия в целях управления. Генеральный директор, финансовый директор, начальники отделов, т.е. руководители предприятия, должны получить наиболее полную и достоверную информацию, чтобы в случае наметившихся в работе предприятия отклонений (например, затраты возросли по сравнению с плановыми) успеть предпринять соответствующие меры и скорректировать работу предприятия.

Анализ вышесказанного подводит к первой и, возможно, самой важной задаче службы контроллинга — обеспечению оперативного получения полной и достоверной информации о выручке и затратах предприятия. Время решения этой задачи для руководителей (финансового директора, генерального директора) ограничено возможностью принятия конкретных управленческих решений для исправления ситуации.

2.3 Анализ использования инструментов контроллинга в системе управления промышленной организацией

Исследование современных тенденций перспективного развития хозяйственной деятельности передовых отечественных предприятий с одной стороны, и источников их экономического роста – с другой, свидетельствует

о существенном усилении роли инструментов (методов) контроллинга в управлении данных субъектов хозяйствования. Система контроллинга располагает большим количеством разнообразных инструментов. Выступающих в качестве «системы поддержки менеджмента» контроллинг обеспечивает точность, оперативность измерений и достоверность данных системы управления современного предприятия.

При анализе экономической литературы можно проследить множество различных трактовок понятия метода контроллинга. Ковалев С. В. [65] метод контроллинга видит в способе достижения цели контроллинга, который состоит из совокупности приемов теоретического и практического познания объекта контроллинга. Методы контроллинга с практической точки зрения находят свое выражение в комплексе конкретных инструментов, которые позволяют практически реализовать цель контроллинга.

Первоначально используемые инструменты были направлены на оптимизацию затрат предприятия. Однако, по мере усложнения функций контроллинга, расширения охватываемого временного горизонта, более тесного взаимодействия с управлением стали применять все более сложные инструменты.

Скляр Е.Н. предлагает следующую типологию целевых ориентиров инструментов контроллинга (табл. 10) [120]

Таблица 10

Типология целевых ориентиров инструментов контроллинга

<i>Целевая группа инструментов</i>	<i>Предназначение</i>
Управленческий учет	Оперативный сбор и агрегирование учетных данных для решения конкретной управленческой задачи
Анализ	Структурирование комплекса проблем посредством разграничения, исследования, синтеза
Эвристическая группа	Интуитивный поиск информации, ее систематизация и комбинация в целях определения альтернатив решения инновационных задач
Прогноз	Снижение риска при прогнозировании будущего состояния

	предприятия и окружающей среды
Оценка принятия решений	Рациональная оценка и выбор альтернативных решений

Однако, взгляды подавляющего большинства исследователей в области контроллинга сходятся в вопросе содержания инструментов контроллинга и их соответствия задачам, а также их интеграции с методами управления (табл. 11) [4].

Таблица 11

Характеристика общих инструментов контроллинга

<i>Укрупненные задачи</i>	<i>Инструменты</i>	<i>Характеристика</i>
Оперативный сбор информации, представление информации, адаптивное планирование	Инструменты управленческого учета	Сбор, регистрация и обобщение всей информации для принятия управленческих решений. Охват всех сторон бизнеса
Планирование функциональных областей деятельности	Бюджетирование	Бюджет - это результат оперативного планирования, выраженный в экономических показателях. Служит для управления расходами, доходами и ликвидностью. Бюджетирование является формальным процессом планирования
Анализ, контроль	Анализ отклонений; анализ затрат и результатов	Использование основных видов экономического анализа — факторный анализ, стоимостный анализ, сравнительный анализ
Планирование проектов, планирование продуктов	Техника сетевого планирования; инвестиционные расчеты; калькуляции и сметы	Сетевое планирование применяется для сложных объектов и проектов. Калькуляции и сметы используются для определения затрат
Планирование производственной программы	Анализ точки безубыточности; портфельный анализ; расчеты эффективности; инструменты имитационного моделирования и линейного программирования	Позволяют выбрать оптимальный вариант производства в сложившихся условиях, наиболее прибыльный вариант, производства, осуществить расчет влияния факторов риска и выбрать наилучший вариант инвестиций

Все задачи	Банки технико-экономических данных, технико-экономические расчеты	Используются как начальный этап принятия управленческих решений
------------	---	---

Большинство авторов, исследующих проблемы контроллинга, сходятся во мнении, что инструменты контроллинга можно разделить на инструменты стратегического контроллинга и инструменты оперативного контроллинга. Такой вывод очевидно вытекает из назначения этих видов контроллинга.

В Приложении 2 показаны основные признаки стратегического и оперативного контроллинга.

Оперативный и стратегический контроллинг находятся в постоянном взаимодействии. Оперативное планирование зависит от стратегического. И наоборот, оперативные решения дают важные импульсы для стратегической стабилизации предприятия.

Главное отличие стратегического контроллинга от оперативного состоит в том, что стратегический ориентирован на тенденции будущего, а оперативный - опирается на «прошлое». Это и определяет принципиальные различия между стратегическим и оперативным контроллингом в целеполагании, доминировании функциональных зон, объектах планирования и контроля, инструментах (табл. 12).

А. Гавайлер, в свою очередь, определяет цель стратегического контроллинга как «своевременное установление причин отклонения в целях внесения поправок в стратегию предприятия до возникновения “оперативных” проблем.

Стратегический контроллинг ставит нормативные рамки для оперативного контроллинга, т.е. определяет его цели и задачи.

Необходимо отметить, что в экономической литературе делается акцент на вопросы направленности действия стратегического контроллинга. Гавайлер А. выделяет восемь проблем, которые может решить стратегический контроллинг [166]:

1. проверка стратегических планов на их полноту и формальную и материальную консистентность;

2. текущий контроль “критических” внутренних и внешних условий, которые лежат в основе стратегических планов;

Таблица 12

**Сравнительная характеристика стратегического и
оперативного контроллинга**

<i>Наименование</i>	<i>Стратегический контроллинг</i>	<i>Оперативный контроллинг</i>
Цели	Обеспечение устойчивого эффективного функционирования организации; поддержание потенциала успеха	Обеспечение прибыльности и рентабельности деятельности предприятия
Основная функция	Выработка целей и задач организации	Разработка способов и методов достижения целей и решения задач
Ориентация	Обнаружение будущих тенденций (слабых сигналов) во внешней среде и внутри организации	Достижение краткосрочных результатов
Показатели	Показатели, характеризующие потенциал и его реализацию (доля рынка, выход на новые рынки и другие)	Результаты деятельности (прибыль, рентабельность, доход на акцию и другие)
Временной горизонт	Долго- и среднесрочные периоды	Краткосрочный период
Объекты планирования и контроля	Не совпадают	Совпадают
Методы, инструменты	Методы анализа конкуренции, рынков, жизненного цикла, внутренней и внешней среды, стратегических балансов; система сбалансированных показателей	Калькулирование, анализ отклонений и другие общие и специальные методы, идентифицированные по объектам контроллинга
Вид доминирующего контроля	Самоконтроль	Внешний, прежде всего со стороны службы контроллинга
Степень детализации	Невысокая	Относительно высокая
Использование качественных и количественных параметров	Преимущественно качественные параметры (сильные \ слабые стороны, шансы, риск)	Преимущественно количественные параметры (выручка \ расходы)
Лозунг	«Делать правильное дело»	«Делать дело правильно»

3. контроль стратегически важных решений, руководствуясь аспектом сроков;

4. контроль важных целей на различных этапах при исполнении стратегически важных предпосылок, исходя из аспекта сроков;

5. текущий контроль оперативных действий в отношении возможных стратегически вредных побочных и результативных действий;

6. проверка стратегической ситуации предприятия на основе самостоятельных и поступающих анализов, которая предпринимается регулярно или в индивидуальные установленные промежутки времени;

7. периодическая проверка разграничения стратегических единиц предприятия, а также соответственно для этого действующих критериев;

8. периодический контроль принципов деятельности предприятия, которые определяют стратегические решения.

Однако, необходимо отметить, что на российских предприятиях при этом наблюдается уклон в сторону применения оперативного контроллинга, который ориентирован на достижение эффективных краткосрочных целей и контролирует такие показатели, как: рентабельность, затраты, производительность. А между тем, главной целью построения системы контроллинга специалисты называют увеличение стоимости компании в интересах инвесторов и акционеров.

Э. Майер подразумевал определенный порядок работы инструментов оперативного и стратегического контроллинга на основе совместно используемых процессоров (датчиков): планирования, информации, анализа, управления, контроля на базе исчисления полных затрат и сумм покрытия. Они улавливают негативные результаты и «узкие места», тормозящие экономический рост, помогают практически реализовать ориентацию на будущее, самоуправляются на основе системы контроля рентабельности и ликвидности. Э. Майер считает основной задачей оперативного контроллинга «активное управление прибылью», а стратегического – «обеспечение эффективного развития предприятия в долгосрочной

перспективе, а именно обнаружение и устранение стратегических "узких мест" экономического роста». [82]

В свою очередь, отечественные исследователи определяют цель стратегического контроллинга, как обеспечение стабильной работы предприятия и продвижение предприятия к намеченной стратегической цели развития [4]. Кроме того, стратегический контроллинг «призван помочь руководителям выявить и оценить новые потенциалы успешной деятельности» [129]. Целью оперативного контроллинга состоит в создании системы управления для достижения текущих задач предприятия, а также принятии актуальных решений по оптимизации отношения «затраты – прибыль» [4].

Классификация инструментов контроллинга по функциональным областям предполагает выделение областей применения данного инструментария: учёт, планирование и анализ, мониторинг и контроль.

Фалько С. Г. выделяет такие инструменты, как: планирование и бюджетирование, учёт, анализ отклонений, инвестиционные расчёты, система показателей [129].

Исследователи Попова Л. В., Исакова Р.Е., Головина Т.А. выделяют следующие методы [109]: общенаучные (анализ, синтез, индукция, дедукция, моделирование и др.) и специфические (ABC-анализ, анализ величины в точке безубыточности, метод расчёта сумм покрытия, метод расчёта инвестиций).

Несмотря на различия трактовок, инструменты контроллинга должны удовлетворять основному требованию - обеспечению выполнения функций контроллинга.

Службы контроллинга в настоящее время в процессе выполнения своих функций используют различные методы. Стратегические инструменты контроллинга используются прежде всего для определения и оптимизации перспектив и рисков предприятия. Необходимо искать, создавать и сохранять новые потенциалы успеха.

Таким образом, можно сделать вывод, что существуют общие и специальные (специфические) инструменты контроллинга.

Рассмотрим некоторые наиболее общие инструменты контроллинга подробнее.

1. *Управленческий учет* - интегрированная система сбора и интерпретации информации о деятельности организации, в том числе о затратах, доходах результатах деятельности подразделений и себестоимости продукции для получения внутренней отчетности предприятия на различных уровнях, ориентируясь, прежде всего, на внутренние процессы управления.

В свою очередь горизонтальная интеграция управленческого учета подразумевает сопоставимость данных в учетных блоках. Интеграция вертикальная предполагает совокупность принимаемых управленческих решений. Учитывая важность сопоставления затрат и доходов, приоритетным становятся операции управления доходами, управления расходами и управления результатами. Особенностью развития управленческого учета в настоящее время является учет как по отношению к предприятию в целом, так и с точки зрения его отдельных подразделений. Управленческий учет направлен на обеспечение информацией руководства по всем направлениям работы организации: труд, ценообразование, производство, распределение ответственности и т.п.

2. *Бюджетирование* - процесс выработки оптимальных направлений использования доходов и формирования расходов предприятия в ходе осуществления его финансово-хозяйственной деятельности. Бюджетирование охватывает разработку бюджета, организацию его осуществления и контроль за его выполнением.

Бюджетирование представляет собой формализацию процесса планирования и основывается на пяти принципах [139]:

- целесо согласования, то есть согласование планов с целями предприятия и между собой;
- приоритетности, означающий наиболее эффективное

использование дефицитных ресурсов;

- причинности, означающий наличие прямой зависимости плановых показателей от деятельности конкретного подразделения;
- ответственности, включающий передачу как ответственности, так и прав и полномочий;
- постоянства целей.

Бюджетирование позволяет повысить эффективность распределения и использования ресурсов, создает объективную основу для оценки результатов деятельности организации и ее подразделений.

3. *Анализ отклонений*, прежде всего плана от факта, необходим для выявления причин и определения возможных путей минимизации негативных влияний.

Наиболее часто при анализе затрат проводят:

1. Анализ связи количества и качества продукции - определение соотношения этих понятий, т.е. при улучшении каких свойств продукции удовлетворение одних и тех же потребностей достигается меньшим количеством продукции;

2. Анализ конкурентоспособности продукции, т.е. ее способности более полно удовлетворять потребности потребителей, ее превосходство над аналогичной продукцией;

3. Функционально-стоимостной анализ - системное исследование функций продукции с целью поиска баланса между ее себестоимостью и полезностью. Оно предусматривает выявление, предупреждение, уменьшение или ликвидацию излишних затрат при выполнении различных процессов и процедур, в том числе организационных.

4. и пр.

При осуществлении инвестиционных проектов необходимо использование таких инструментов, как сетевое планирование, имитационное моделирование, обоснование экономической эффективности и

т.п. Немаловажным инструментом выступает учет изменения стоимости денежных средств (посредством дисконтирования и капитализации).

Рассмотрим некоторые, на наш взгляд наиболее применяемые, специфическим методам стратегического контроллинга:

1. *Бенчмаркинг* - процесс поиска, исследования и сравнения производственных процессов, продукции, способов достижения цели и методов и иных параметров исследуемого объекта (структурного подразделения) со схожими объектами других промышленных предприятий или структурных подразделений. Его основной целью является выявление отрицательных отклонений в значениях сравниваемых показателей и выявление оснований этих отклонений, а также разработка путей их уменьшения и ликвидации.

Бенчмаркинг помогает найти ответ на вопрос о том, почему кто-то работает успешнее, чем мы. При помощи этого методического инструмента контроллинга определяют основные целевые параметры деятельности предприятия, которых следует придерживаться для обеспечения его стабильной конкурентоспособности.

Задачи бенчмаркинга, по мнению Д. А. Волошина, состоят в: «установлении конкурентного положения предприятия и определение относительно слабых его сторон; аккумулировании идей о том, как добиться крупных прорывов в осуществлении производства; определении «лучших в своем роде» примеров из практики; развитии творческих и новаторских подходов к реконструкции бизнес-процессов; разработке новых методик повышения качества, уровня обслуживания и эффективности производства; содействии переменам в культуре управления предприятием и в социально-психологическом климате в коллективе» [149].

Различают три вида бенчмаркинга:

1) внутренний бенчмаркинг. Он представляет собой анализ и сравнение показателей работы различных структурных подразделений предприятия;

2) бенчмаркинг, который ориентирован на конкурентов. Он направлен на сравнительный анализ продукции, результативности производственных процессов и иных показателей данного предприятия со схожими характеристиками, т.е. предприятий-конкурентов. По мнению экспертов, на роль предприятия для сравнения подходит предприятие – лидер данного рынка. Определение факторов, приводящих к отставанию предприятия от лидера, позволяет разработать рекомендации по преодолению проблем отставания;

3) функциональный бенчмаркинг, который имеет целью анализ отдельных процессов, функций, методов и технологий предприятия в сравнении с другими предприятиями, не являющимися конкурентами для рассматриваемого. Предприятия, которые используют подобные приемы, методы и технологии и при этом не являющиеся конкурентами, обмениваются информацией и зачастую заинтересованы в реализации совместных проектов, направленных на совершенствование тех или иных сравнимых операций.

2. Портфельный анализ - эффективный инструмент стратегического планирования, основанного на концепции эффекта кривой опыта и жизненного цикла продукта.

Портфель компании состоит из следующих элементов: доля рынка, перечень продукции, база клиентов, комплекс направлений деятельности. Портфельный анализ дает возможность выявления стадии жизненного цикла и доходности отдельных групп продукции; прогнозирования потребности разработки новых продуктов и объемов необходимых финансовых ресурсов.

Применяя данный инструмент, предприятие делит производимую им продукцию на четыре стратегические сегменты, в зависимости от фактического состояния и перспектив развития продукции: «новая» продукция, «развивающаяся» продукция, продукция «на взлете» и «умирающая» продукция. По результатам проведенного анализа руководители планируют сокращение выпуска продукции, расширение

финансирования проекта, или его сворачивание, а также переключение мощностей на выпуск более перспективной продукции.

3. *SWOT – анализ*, представляющий собой определение сильных и слабых сторон предприятия, а также возможностей и угроз, исходящих из его ближайшего окружения (внешней среды). Он широко применяется в практике промышленных организаций. Данный вид анализа может применяться как ко всему предприятию в целом, так и к его структурным подразделениям, а также к отдельному виду производимой продукции. Применение SWOT-анализа позволяет руководству организации более четко представлять преимущества и недостатки своего предприятия, а также ситуацию на рынке, что дает возможность выбирать оптимальный путь развития, а также избегать опасностей и максимально эффективно использовать имеющиеся в распоряжении ресурсы.

4. *Анализ конкуренции* представляет собой постоянное сравнение различных показателей собственного предприятия с аналогичными показателями конкурентов. Сопоставление такого рода позволяет выявить как слабые, так и сильные места организации. Конкурентоспособность предприятия зависит от ряда факторов, которые можно разделить на три группы: технико-экономические, коммерческие, нормативно-правовые. Конкурентоспособность организации в отрасли оценивают на основе концепции «4Р». Она основана на сравнительном анализе предприятий конкурентов по следующим факторам: продукт, цена, продвижение на рынке, регион и каналы сбыта. Многие исследователи считают этот метод одним из важнейших методов выживания в конкурентной борьбе. Разновидностью данного метода является анализ потенциала, при котором сравнение характеристик предприятия происходит только с рыночным лидером.

5. *Стратегические разрывы, или GAP-анализ* – это анализ реализации долгосрочной стратегии предприятия: сравнение запланированных и реальных количественных и качественных показателей. Стратегический разрыв представляет собой складывающееся в процессе стратегического

управления организацией отклонение определяемого стратегическими целями желаемого состояния компании в долгосрочной перспективе от текущего состояния, а также желаемой траектории развития организации от ожидаемой или фактически складывающейся в ходе реализации стратегии. GAP-анализ осуществляется на основе исследования внутренней и внешней среды организации, а также анализа ее конкурентов.

6. Разработка «сценариев». Этот метод используется руководством организации для ликвидации стратегических разрывов. Для этого определяется, при помощи каких стратегий и каких мероприятий можно достичь прогнозных целевых показателей и какие финансовые средства для этого потребуются. Используя этот метод, предприятие планирует свою деятельность для неопределенного развития событий. По этой причине сценарий обычно разрабатывается в трех вариантах: оптимистический вариант (наилучший ход событий), пессимистический вариант (наихудший) и наиболее реальный (средний). Менеджерами предприятия разрабатывается алгоритм действий для любого из вариантов с целью сохранения жизнеспособности фирмы.

Главной целью оперативного контроллинга является создание системы управления, которая оптимизирует соотношение «затраты — прибыль» и наиболее эффективно позволяет достигать текущие цели предприятия.

Оперативные инструменты контроллинга должны систематически применяться в течение хозяйственного года. Использование оперативных инструментов контроллинга позволяет руководству предприятия принимать эффективные решения. Кроме того, оно помогает руководству предприятия не потерять из виду и намеченные краткосрочные цели.

Основными инструментами оперативного контроллинга являются:

1. *ABC-анализ* может использоваться при структуризации ресурсов по величине стоимости и важности для реализации задач экономического субъекта, а также может применяться как общий подход при расчете наиболее насущных проблем, требующих наибольшего внимания высшего

руководства (т.е. выявление приоритетов).

Метод подразумевает градацию покупаемых материалов, поставщиков и задач рабочего дня на три группы. Зачастую большое стоимостное выражение соответствует небольшому количественному выражению - это группы «А» и «В». Этим группам необходимо уделить особое внимание, а по группе «С» осуществлять выборочный контроль. Этим методом внимание руководства акцентируется на действительно важных, решающих и дорогостоящих. Данный метод, по мнению экспертов, эффективен при больших оборотах на предприятии, однако, и малым предприятиям можно его использовать.

Данный вид анализа нацелен на выбор наиболее важных для предприятия поставщиков и клиентов, наиболее необходимых видов сырья и материалов, наиболее весомых элементов затрат, самой рентабельной продукции, самых эффективных направлений капитальных вложений.

АВС-анализ направлен на выявление и оценку количественных значений нескольких величин, доля которых наибольшая в общей совокупной величине стоимостных показателей. Таким образом, удастся уделить наибольшее внимание приоритетным направлениям уменьшения себестоимости продукции, а также определить практические пути повышения объемов производства.

Эффективность АВС-анализа сырья (материалов) возможно значительно увеличить, если воспользоваться зачастую используемой в зарубежной практике классификацией отдельных его видов:

А-сырье – виды сырья (материалов), на которые приходится более 50 % затрат от всех закупок;

В-сырье – виды сырья (материалов), которые в общей структуре затрат составляет 25 % всего сырья и более;

С-сырье – прочие, не имеющие значительной доли в себестоимости виды сырья (материалов).

2. *XYZ-анализ* - инструмент, позволяющий разделить продукцию по

степени стабильности продаж и уровня колебаний потребления. Метод данного анализа подразумевает группировку закупаемых для производства материалов на три типа в структуре потребления: потребление постоянного характера; потребление колеблющегося характера; потребление, носящее разовый характер. Этот коэффициент показывает отклонение расхода от среднего значения и выражается в процентах.

XYZ-анализ широко применяется для нормирования оборотных средств и создания производственных запасов. При проведении XYZ-анализа в зависимости от уровня потребления и частоты использования виды сырья делят на три группы:

X-сырье – сырье, которое равномерно потребляется в процессе производства без существенных изменений;

Y-сырье – сырье, которое потребляется с существенной динамикой, зависящей, например, от производственного цикла или сезонности производства;

Z-сырье – сырье, которое потребляется нерегулярно из-за ощутимых колебаний потребности в них.

Эффективно комбинирование данного метода с «ABC-анализом».

3. *Анализ величин в точке безубыточности (маржинальный анализ)* направлен на определение критической величины, которая показывает, когда выручка покрывает общие затраты предприятия. Точка безубыточности – минимальный уровень производства, при котором величина выручки от реализации произведённой продукции равна издержкам производства и обращения этой продукции.

4. *Анализ сумм покрытия* - наиболее точный результат доходности или убыточности изделия. При расчете сумм покрытия различают переменные и постоянные затраты. Сумма покрытия представляет собой разность между выручкой от продаж и переменными издержками. Прибыль возникает в том случае, когда накопленные суммы покрытия по всей проданной продукции больше величины постоянных затрат организации

(предприятия).

5. *Функционально-стоимостной анализ* – один из важнейших инструментов оперативного контроллинга. Наиболее сложный и дорогостоящий метод. Его цель состоит в поиске возможностей реализации функций производимой предприятием продукции при меньших затратах, но с обеспечением высоких требований к качеству, безопасности и рыночной привлекательности продукции. В процессе анализа происходит детализация процесса производства на элементы, каждый из которых подробно изучается, определяется его необходимость, а также целесообразность связанных с каждым из них затрат времени и сырья. Затем, изученные элементы синтезируются, благодаря чему создается новая система. Зачастую функционально-стоимостной анализ дает возможность значительно сократить расходы.

Выводы по главе 2.

В результате анализа научной и специальной литературы были систематизированы подходы различных авторов к формированию алгоритма внедрения системы контроллинга в промышленных организациях. На основе данного анализа был разработан методический подход к формированию и внедрению в организации промышленности системы контроллинга, представляющий собой поэтапную схему организационных мероприятий.

Многие авторы выделяют свое особое место службе контроллинга в организационной структуре организации, отмечая необходимость ее создания. Внедрение контроллинга зачастую вызывает сопротивление, ввиду его новизны как явления и неоднозначности понимания.

Из опыта крупных российских промышленных предприятий можно заключить, что оптимальным и наиболее рациональным является состав службы контроллинга, включающий начальника службы контроллинга, контроллера-куратора цехов, контроллера-специалиста по управленческому учету, контроллера-специалиста по информационным системам.

Самой важной задаче службы контроллинга — обеспечению оперативного получения информации о выручке и затратах предприятия. Время решения этой задачи для руководителей ограничено возможностью принятия конкретных управленческих решений для исправления ситуации.

Исследование современных тенденций перспективного развития хозяйственной деятельности передовых отечественных предприятий с одной стороны, и источников их экономического роста – с другой, свидетельствует о существенном усилении роли инструментов (методов) контроллинга в управлении данных субъектов хозяйствования. Система контроллинга располагает большим количеством разнообразных инструментов. Выступающих в качестве «системы поддержки менеджмента» контроллинг обеспечивает точность, оперативность измерений и достоверность данных системы управления современного предприятия.

Несмотря на наличие различий в трактовках, инструменты контроллинга должны удовлетворять основному требованию: обеспечивать выполнение функций контроллинга.

ГЛАВА 3. Комплексная оценка эффективности системы контроллинга в промышленной организации

3.1. Понятие эффективности контроллинга и методы ее оценки

Для обоснования целесообразности применения контроллинга в промышленных организациях необходимо определить его эффективность. Эффективность внедрения системы контроллинга в промышленных организациях определяется, прежде всего, эффективностью решения поставленных при внедрении задач.

На текущий момент существует целый ряд подходов к трактовке понятия «эффективность». В наиболее общем виде эффективность представляет собой определенное отношение (результатов и целей или результатов и затрат на его получение).

Вопрос оценки эффективности внедрения контроллинга на предприятии ставится в ряде исследований по данной тематике. При этом у исследователей нет единства точек зрения по этому вопросу.

Анализ литературных источников показывает, что все трактовки сводятся к тому, что эффективность рассматривается как соотношение полученных результатов и затраченных ресурсов. Наиболее точно эту категорию, по мнению автора, характеризует определение А. Н. Чаплиной, которая эффективность оценивает соотношением затраченных усилий, ресурсов или энергии на получение определенных результатов [143].

С.А. Пырков рассматривает эффективность как обоснование безубыточности деятельности предприятия с учетом расходов на систему контроллинга, а также оценку эффективности на основе сбалансированной системы показателей [112]. По мнению П.Ю. Комарова при оценке системы

контроллинга рассматривается эффективность системы по отношению к эффективности организации в целом, что, в свою очередь, мешает видеть возможные пути оптимизации системы. [66]. Оценка эффективности по Н.Г. Круссеру основана на выявлении экономии времени на осуществление процесса управления, а также сопоставлении с затратами на внедрение данной системы [73].

С.Д.Ташенова, в свою очередь, рекомендует проводить оценку путем сравнения ключевых показателей, характеризующих деятельность предприятия и качество информационного обеспечения управления [125].

Подавляющая часть исследователей придерживается мнения об оценке эффективности путем соизмерения показателей деятельности организации или определением результативности системы управления в целом до и после внедрения контроллинга.

Королева Л.П. для оценки эффективности функционирования системы контроллинга предлагает свой подход к созданию системы оценочных критериев при использовании контроллинга и рекомендует использовать количественные и качественные измерители (рис.18).



Рис. 18 Классификация методов оценки эффективности использования контроллинга [69]

Автор придерживается мнения, что контроллинг направлен на повышение эффективности управления, что является главным критерием его оценки. В частности, выбор наиболее эффективных методов контроля и планирования будет определять эффективность управления предприятием.

При внедрении системы контроллинга могут быть выявлены несколько вариантов методов управления, и выбор подходящего будет являться принятием решения в области контроллинга [84].

Оценка эффективности управления, а, следовательно, и контроллинга, вызывает большой интерес и неоднозначность подходов. Единое мнение по данному вопросу до сих пор не сформировано, что подтверждается множеством разнообразных методик, которые явились следствием определенных трудностей при оценке изучаемого показателя на практике.

При определении эффективности управления промышленной организацией применяют такие критерии, как: экономическая эффективность, социальная эффективность, управленческая эффективность [71].

Управленческая эффективность, по мнению автора, является главной при оценке контроллинга. Она показывает результативность обеспечения социально-экономического развития организации. Эффективность управления проявляется в результативных показателях деятельности предприятия (организации).

Целевые показатели экономической эффективности достигаются путем взаимодействия ресурсов, что находит отражение в расходах и результатах деятельности. Т.е. это соотношение ресурсов и показателей их использования. Анализируются показатели при этом в динамике, т.е. в сравнении с предыдущими периодами и с планом.

Социальная эффективность определяется совокупностью индивидуальных, коллективных и общественных интересов. Данный вид эффективности проявляется непосредственно в: развитии потенциала персонала и повышении уровня удовлетворенности клиентов.

Изучив основные виды эффективности, автором предложена система показателей оценки каждого из вышеприведенных видов эффективности (табл.13)

Таблица 13

Система показателей оценки эффективности

<i>Область</i>	<i>Показатель</i>		
	<i>Экономическая эффективность</i>	<i>Социальная эффективность</i>	<i>Управленческая эффективность</i>
Характеристика продукции	Рентабельность продаж по прибыли от продаж; Рентабельность затрат на продажу	Ассортимент продукции	Целесообразность системы планирования
Потребители	Рентабельность продаж по прибыли от продаж	Уровень удовлетворенности потребителей	Оптимальность сбытовой политики; Разработка

	постоянным клиентам; Коэффициент постоянных клиентов	качеством продукции; Уровень удовлетворенности качеством обслуживания	и внедрение новых технологий сбыта и продвижения продукции
Внутренние бизнес-процессы	Степень выполнения плана по закупкам	Оптимальность мотивационной политики; Микроклимат в коллективе; Профессиональные качества	Качество информационных потоков; Эффективность целеполагания; Степень координации и согласованности действий
Поставщики	Удельный вес качественной продукции; Удельный вес договоров поставки, выполненных в срок	Организация процесса оплаты с поставщиками	Рациональность системы работы с поставщиками

На эффективность контроллинга оказывают влияние различные факторы. Ряд авторов выделяет две группы таких факторов:

1. факторы, влияющие на эффективность внедрения системы контроллинга на предприятии;
2. факторы, влияющие на эффективность функционирования системы контроллинга.

Каждая из групп, в свою очередь, включает в себя внутренние и внешние факторы.

Выделяют факторы, способствующие и факторы, препятствующие внедрению системы контроллинга. Все они обусловлены спецификой контроллинга.

По мнению И.В. Бородушко и Э.К.Васильевой, факторами, снижающими эффективность внедрения контроллинга на российских предприятиях являются:

- психологические особенности персонала и руководства, нерешительность при внедрении новых методов управления;

- руководство предприятия не обладает достаточной информацией о содержании и принципах контроллинга;

- в связи с общей нестабильностью экономической ситуации, руководство предприятий часто ориентировано на решение краткосрочных задач, что мешает проявлению интегративных свойств контроллинга в стратегической перспективе;

- недостаток ресурсов для адекватной оценки ситуации на предприятии, для построения целостной системы контроллинга;

- отсутствие типовой модели организации контроллинга на предприятии, недостаточный российский опыт в этой области [24].

Мордухай С.А. [97] выделяет следующие факторы, влияющие на эффективность функционирования системы контроллинга:

- степень участия руководства в использовании результатов контроллинга;

- достоверность получаемой из внутренней и внешней среды информации;

- соответствие целей системы контроллинга целям предприятия;

- соответствие инструментов управления поставленным целям и выработанным планам;

- соответствие информации потребностям ее получателей;

- наличие критериев существенности отклонений от плана;

- наличие возможности для реализации корректирующих мер.

По мнению Бойковой Ю.М. [19] на эффективность системы контроллинга оказывает влияние единство таких факторов, как:

- потенциал работников и их способность выполнять поставленные задачи;

- социальные аспекты сотрудников и коллектива в целом;

- средства производства;

- материальные и нематериальные ресурсы организации;

- организационная культура предприятия.

Таким образом, можно выделить два подхода к оценке эффективности контроллинга экспертный и затратный подход (его также называют расчетно-аналитическим). Возможно также использование комбинированного подхода. В рамках этих подходов возможно применение различных методов и инструментов.

Для оценки качественных показателей применяется лишь метод экспертных оценок. Для этого выбираются компетентные эксперты, поскольку объективность, адекватность, полнота полученных результатов оценки управленческой эффективности во многом зависят от квалификации и профессионального уровня эксперта и сферы его интересов. Поскольку потребителями услуг службы контроллинга являются менеджеры, финансисты, инженеры, их мнение будет ключевым в ходе оценки. Должно учитываться мнение как отдельных лиц (например, руководителя организации), так и мнение экспертов (например, менеджера). Существенным недостатком данного метода является его субъективность, для снижения которой рекомендуется максимально четко формулировать критерии и вопросы, на которые должны ответить респонденты.

А.Т. Петрова и Т.В. Живаева [104] предлагают следующую последовательность расчета величины качественных показателей оценки контроллинга (табл. 14)

Таблица 14

Расчет величины качественных показателей оценки контроллинга

Название	Методика расчета	Формула
Оценка эффективности критериев каждого эксперта	Среднеарифметическое значение оценок по всем критериям (K – количество критериев)	$b_{ij} = \sum b_{ij} / K$
Среднее значение оценки всех экспертов по всем критериям эффективности	Среднеарифметическое значение оценок всех экспертов (J - количество экспертов)	$b_i = \sum b_{ij} / J$
Оценка эффективности контроллинга	Среднеарифметическое значение оценок всех экспертов (I - количество показателей)	$b = \sum b_i / I$

[104]

Оценка производится по принципу: 0-нет, 1-да. Следовательно, максимальная оценка каждого показателя будет равна количеству критериев его оценки.

В свою очередь Г.А. Васильева [26] предлагает свою методику оценки качественных показателей. На базе Пирамиды контроллинга, предложенной С.Г. Фалько, она определила ряд вопросов для оценщиков. Вопросы разделены по группам задач, которые соответствуют этапам становления системы контроллинга.

Первая ступень пирамиды включает следующие задачи:

- создание системы управленческого учета;
- разработка систем планирования и контроля деятельности предприятия и поддержка данных процессов;
- сбор, измерение, анализ и интерпретация плановых и фактических данных, а также внутренней и внешней информации, касающейся различных видов деятельности предприятия.

При переходе на вторую ступень перед контроллером встают задачи повышения эффективности работы предприятия за счет организации рабочих мест и производственных процессов на принципах научной организации труда.

Оценка производится по шкале от 1 до 3 с шагом в 1 балл. Оценка каждого субъекта по каждой группе вопросов определяется как среднеарифметическое значение оценок.

Если оценка находится в диапазоне от 2 до 3, работа отдела признается эффективной и определяются новые задачи. Если оценка находится в диапазоне от 1 до 2, работа отдела считается неудовлетворительной и появляется необходимость в выявлении объективных и субъективных причин всех недостатков. По результатам анализа субъективных причин руководитель может принять решения о: постановке перед отделом контроллинга новых задач; доработке нерешенных задач; сокращении/увеличении численности отдела.

Если оценка менее 1 балла – работа отдела признается неэффективной. В этом случае деятельность контроллеров пересматривается. Руководитель организации может принять решение о выводе отдела контроллинга из структуры управления организацией, увольнении сотрудников по причине некомпетентности [26].

Также важно учитывать необходимость оценки отношения работников других подразделений к эффективности работы службы контроллинга, каким бы субъективным данный фактор не представлялся. Например, в ходе анонимного опроса целесообразно получить сведения, удовлетворены ли менеджеры результатами деятельности контроллеров, можно ли обойтись этих услуг, часты ли совместное проведение работы, обращение к контроллерам за помощью. Надо отметить, что эти методы не позволяют получить явные количественные показатели.

Л.П. Королева [69] предлагает для количественной оценки результатов работы подразделения контроллинга вести такие документы, как:

- заявку на консультации, анализу, методическую поддержку и журнал регистрации заявок. Руководитель или начальник подразделения может официально запросить материалы, которые необходимы для принятия управленческих решений. При этом фиксируется дата поступления запроса, дата передачи материалов и краткая характеристика предоставленных материалов;

- ведомость работ по оптимизации процессов управления, интегрированной информационной системы управления и прочих непрофильных работ по заявке аппарата управления. Регистрации в ведомости подлежит только официально заявленная работа. Для предотвращения регистрации реально неосуществляемых работ необходимо ввести строгий регламент;

- ведомость определения и анализа выявленных рисков. Разрабатывается метод количественной оценки рисков, который выявлен контроллером и предотвращён в результате принятия оперативных решений

руководителем с подачи контроллинга. Комплекс таких оценок по итогам года будет отражать количественные результаты деятельности подразделения контроллинга.

При этом оценку количественных оценок имеет смысл включить в обязанности или отделу внутреннего контроля (на крупных предприятиях) или управленческой бухгалтерии, но не самому подразделению контроллинга.

По результатам определенного периода подразделение контроллинга получает определенное количество средств. Их количество сопоставляется с затратами подразделения, что позволяет дать оценку эффективности осуществления функций контроллинга. Однако, оценить всю контроллинговую деятельность таким образом не представляется возможным. Оценка эффективности всей деятельности любого подразделения должна исходить из степени выполнения поставленных перед ними целей [69].

Состав затрат на разработку и внедрение системы контроллинга зачастую включает:

- затраты на модернизацию системы управленческого учета и бюджетирования на предприятиях;
- затраты на формирование информационной системы;
- затраты на обучение сотрудников, в том числе контроллеров;
- затраты на привлечение (отбор, наем) контроллеров из внешних источников (при необходимости);
- затраты на услуги консультантов, изучение опыта других предприятий.

На этом этапе необходимо определять какую долю составляют затраты на разработку и внедрение контроллинга от общей суммы затрат на содержание системы управления предприятием и организации производства. На промышленном предприятии такой базой сравнения выступают общехозяйственные расходы, в состав которых входят: заработная плата

административно-управленческого аппарата, затраты на содержание административных зданий, хозяйственные расходы, затраты на содержание служб - общезаводского назначения, оплата услуг связи, внешней охраны, расходы по обслуживанию краткосрочных кредитов и т.п.

Сумма затрат на функционирование системы контроллинга также немаловажный момент для руководства организации. Состав затрат в этом случае следующий:

- заработная плата работников служб контроллинга (контроллеров) с учетом обязательных отчислений;

- периодическая модернизация информационной системы (лицензионного программного обеспечение, модернизация компьютерного парка и др.);

- расходы на содержание службы контроллинга (содержание помещений, хозяйственные расходы, оплата услуг связи, периодическое повышение квалификации и т.п.).

Необходимо отметить, что в практической деятельности крупных предприятий главной статьёй расходов будет являться фонд оплаты труда контроллеров.

Norvath&Partners предлагают итеративный подход к повышению эффективности контроллинга. Для этого необходимы следующие мероприятия:

1. Позиционирование контроллинга (определение имеющихся пожеланий и требований к системе).

2. Анализ существующей системы контроллинга (при помощи экспертных и расчетных методов).

3. Проведение бенчмаркинга (на примере других организаций, по материалам литературы и т.д.).

4. Поиск новых методов и инструментов (сделать их обзор, выбрать и адаптировать нужные для предприятия).

5. Разработка нового дизайна контроллинга (переосмыслить задачи, структуру, процессы контроллинга на предприятии).

6. Воплощение принятых решений (согласно планам, бюджетам, с применением контроллинга проекта и современные информационных технологий).

7. Управление процессом обучения и изменения (благодаря развитию персонала и подбору кадров, активному учету мотивационных аспектов) [4].

Непрерывное применение этой схемы с активным участием руководства организации будет способствовать адаптации системы контроллинга к постоянным изменениям внешней и внутренней среды.

Независимо от применяемых методик оценки эффективности внедрения контроллинговых мероприятий, организации, использующие потенциал контроллинга в менеджменте стабильно показывают высокие результаты хозяйственной деятельности. В таблице 15 приведен пример эффекта от внедрения контроллинга при принятии управленческих решений в крупных промышленных организациях России и СНГ.

Таблица 15

Эффект от внедрения контроллинга при принятии управленческих решений в крупных промышленных организациях России и СНГ

<i>Название организации</i>	<i>Повышение эффективности принятого решения, %</i>	<i>Повышение производительности труда управленческих кадров, %</i>
АФК «Система»	11	12,6
ОАО «Бишкекский машиностроительный завод»	13,2	9,6
РАО «ЕЭС»	15	14,3
ЗАО «Система ГАЛС»	15,9	12,2
ОАО «Силовые машины»	16,2	16,0
ЗАО «СУИ холдинг»	18,9	14,5

Из данных таблицы видно, контроллинг помогает на 11-19% увеличить эффективность принимаемых решений, что в результате положительно отразится на росте производительности труда управляющих.

Как правило, эффективность системы контроллинга оценивается на стадии внедрения, когда планы по ее использованию находятся в

перспективе, то есть с точки зрения инвестиционного проекта. При этом возникают не только трудности с расчетом оценки эффективности инвестиций (которые не имеют конкретных цифр будущих денежных потоков во времени), но и сильный вероятностный характер будущих доходов.

Чтобы оценить эффективность уже функционирующей системы контроллинга на предприятии необходимо рассматривать показатели финансово-хозяйственной деятельности всего предприятия в целом. Для оценки эффективности работы системы контроллинга необходимо сравнивать различные показатели деятельности предприятия до и после внедрения системы контроллинга, то есть за прошедший период, когда она уже функционировала.

Кроме экономической оценки эффективности контроллинга необходимо учитывать неявные эффекты, которые выражаются временными показателями, повышением достоверности информации, степенью обоснованности управленческих решений и т.п. Таким образом, можно определить два основных направления повышения ее эффективности:

1. максимизация результатов, которые могут быть получены от внедрения системы контроллинга;
2. минимизация затрат (израсходованных ресурсов), обеспечивших этот результат (затрат на распространение нововведений и достижение практического использования идей контроллинга).

Максимизация результатов может достигаться путем проведения усовершенствований нововведений в функциональных сферах: учет, анализ, организация информационных потоков, контроль. А также сфере планирования, где ключевыми направлениями повышения эффективности контроллинга является увеличение количества и качества факторов, учитываемых при планировании, повышение точности прогнозов.

Минимизация затрат может включать минимизацию расходов на внедрение системы бюджетирования на предприятии, усовершенствование системы бухгалтерского и управленческого учета, уменьшение расходов на усовершенствование и обновление информационных систем, дополнительных затрат на оплату сотрудникам дополнительного объема работ. Также за счет уменьшения расходов на оплату услуг привлеченных специалистов (контроллеров), аудиторских организаций, внешних консультантов, затрат на обучение и переподготовку сотрудников, а также покупку нового программного обеспечения.

Повышение эффективности системы контроллинга в промышленных организациях - это процесс количественных и качественных преобразований системы, с учетом изменяющейся внешней среды, с целью повышения эффективности деятельности предприятия в целом. В отношении процесса повышения эффективности работы системы контроллинга в организации промышленности должен использоваться эволюционный подход, который требует разработки ряда правовых, экономических, организационных и социально-психологических мероприятий. Он должен быть основан на принципах целесообразности, осознанности и программируемости.

С целью увеличения эффективности системы контроллинга автором предлагается осуществлять ряд мероприятий:

- позиционирование контроллинга, т.е. определение его места в структуре управления предприятием, его соотношение с целями, задачами, стратегией и менеджментом предприятия, уточнение (изменение) требований к системе контроллинга;
- проведение анализа системы контроллинга, который включает оценку эффективности его функционирования в целом, ее отдельных элементов, их взаимосвязей. А также координации системы контроллинга с внешней средой для установления сильных и слабых сторон системы;

- разработка мероприятий по усовершенствованию системы контроллинга, учитывая новые требования и положительный отечественный и зарубежный опыт;

- последовательное использование новых прогрессивных инструментов и методов контроллинга, включение актуального программного обеспечения в рабочий процесс, адаптация их с учетом особенностей предприятия;

- совершенствование координации подразделений путем создания интегрированного информационного пространства на предприятии;

- получение профессиональных консультаций: повышение качества и увеличение количества информационной помощи в разработке и принятии управленческих решений;

- получение возможности отслеживания любых информационных и материальных потока;

- использование бенчмаркинга для применения положительного опыта других предприятий отрасли и их наработок в своей работе;

- оптимизация и рационализация средств и действий внутри предприятия при принятии управленческого решения;

- согласование в ходе реализации стратегических (общих) и частных целей подразделений предприятия;

Требования к организации службы контроллинга, которой должны быть предоставлены следующие возможности:

- ✓ Беспрепятственно и своевременно иметь доступ к необходимой информации от различных служб предприятия и оперативно доводить ее до сведения высшего руководства;

- ✓ Полномочия с помощью других служб организовывать сбор нужной информации, которая отсутствует в существующих документах;

✓ Интегрировать в работу новые методы и процедуры сбора и обработки информации, а также методы управления предприятием, инструменты контроллинга;

✓ Не быть зависимой от служб предприятия и подчиняться непосредственно высшему руководству;

• Мотивация, обучение персонала, тренинги и развитие в профессиональной сфере, при необходимости с использованием аутсорсинговых ресурсов.

В конечном итоге прослеживается потребность в постоянном осуществлении мониторинга и диагностики системы контроллинга, переосмыслении целей и задач, анализ используемых методов и инструментов, при необходимости их изменение в соответствии с новыми принципами ориентации (на процессы, клиентов, поставщиков и т.п.).

3.2. Методический подход к комплексной оценке эффективности системы контроллинга промышленной организации на основе модифицированной сбалансированной системы показателей

Процесс управления на предприятии представляет собой циклически повторяющийся процесс по планированию, учету, контролю и принятию решений, приводящим к надлежащему исполнению управленческой программы. Основным инструментом для содействия управленческой деятельности является планово-контрольная система.

Вся информация такой системы необходима для осуществления бизнес-процессов в организации и, достижения, как следствие, целей организации. Подставляется важным отметить появляющееся при этом противоречие: с одной стороны такой объем информации объективно необходим; с другой – этот объем слишком велик для обработки лицами, принимающими решения. С помощью ряда показателей это противоречие может быть разрешено.

По определению П. Хорвата показатели - это «числа, которые в сжатой форме несут информацию о состоянии дел на предприятии» [141].

Показатель – информационный фильтр, при помощи которого выбирается необходимая и достаточная информация для принятия управленческих решений.

Следовательно, вся планово-контрольная система может быть представлена системой соответствующих показателей. Однако, она не дублирует систему планов, а лишь описывает эту систему в сжатом виде для целей управления.

Сбалансированная система показателей является одним из инструментов, который оказывает содействие в достижении намеченных стратегических и оперативных целей организации. Этот инструмент позволяет на основании полученных данных разрабатывать и внедрять новые методики, повышать конкурентоспособность и находить новые возможности предприятия в бизнесе.

Таким образом, сбалансированная система показателей может быть инструментом для всесторонней оценки эффективности функционирования системы контроллинга в промышленных организациях. В настоящее время отечественным предприятиям присуще серьезное отставание в формировании и развитии системы контроллинга, поэтому такой инструмент способен помочь с организацией, планированием и контролем эффективности деятельности предприятия.

Сбалансированная система показателей (ССП) - Balanced Scorecard (BSC) разработана Р. Капланом и Д. Нортон в 1992г. с целью разрешения задачи более полного представления результативности работы предприятия за счет включения в методику оценки экономической эффективности помимо финансовых показателей средств мониторинга, позволяющих прогнозировать успех бизнеса в будущем [58,62,63]. Несмотря на относительную зрелость этого инструмента, в настоящее время остаётся открытым ряд вопросов относительно ее разработки и применения.

Основное назначение СПП заключается в обеспечении разработки и контроле выполнения стратегии предприятия. Ее основной идеей является то,

что предприятие, поставившее перед собой цели стратегического развития, должно отдавать себе отчет в том, что достижение стратегических преимуществ в современной экономике возможно только при внедрении инноваций. Инновации, являясь генератором количественного и качественного роста предприятий, формируют стратегический резерв в виде запаса навыков персонала, совершенства организационных процессов, контента общедоступных корпоративных знаний и стандартов. Они отображаются на внутренних бизнес-процессах и переводят эти процессы на качественно новый уровень.

Сбалансированная система показателей дополняет систему финансовых параметров уже свершившегося прошлого, а также:

- указывает, откуда берется рост доходов, какие клиенты его обеспечивают и почему;

- выявляет те ключевые бизнес-процессы, на усовершенствовании которых должна сосредоточиться организация, чтобы как можно лучше донести свое уникальное предложение до потребителя.

- помогает направить инвестиции и сориентировать в этом направлении работу с персоналом, развитие внутренних систем организации, корпоративной культуры и климата.

В настоящее время данная система является той, которая способна разрешить следующие задачи:

- запустить процесс разработки стратегии;
- адаптировать стратегию предприятия к конкретным действиям;
- обозначить стратегическую работу;
- оценить полноту реализации стратегии.

Баланс в системе проявляется между монетарными и немонетарными показателями, между текущей результативностью и потенциалом предприятия, между целями и средствами их достижения. Замысел сбалансированной системы показателей соответствует цели

организации, которая состоит в том, чтобы сформулировать и обрести взвешенный набор финансовых и нефинансовых показателей для внутрифирменных управленческих целей.

Важными особенностями сбалансированной системы показателей является то, что в ней:

- прослеживается направленность на краткосрочные цели и отражающие их показатели сбалансированы с долгосрочными целями;

- внешние оценки деятельности предприятия соотносятся с внутренними; опережающие показатели, отражающие желаемые результаты и факторы, влияющие на их достижение, рассматриваются наравне с опаздывающими показателями уже произошедших событий;

- в системе сбалансированных показателей присутствуют как финансовые, так и нефинансовые показатели оценки деятельности предприятия.

Необходимо отметить, что в системе уделяется много внимания нематериальным активам, к которым, по мнению Р. Каплана и Д. Нортон, относятся человеческий капитал (опыт, знание, обучение), информационный капитал (системы, базы данных) и организационный капитал (культура предприятия, соответствие индивидуальных и коллективных целей стратегии предприятия).

ССП включает в себя: стратегическую карту, систему показателей, целевые значения этих показателей и стратегические инициативы (основные мероприятия по достижению стратегических целей). Искусство руководства организацией в системе уравновешенных показателей реализуется через множество обозначенных целей. Те цели, которые связаны между собой причинно-следственными связями, образуют стратегическую карту. Наличие обусловленной связи между двумя целями показывает, что достижение одной цели – «причины» создаёт предпосылки к достижению другой цели – «следствия». Множество стратегических целей делится на «перспективы».

Адепты системы сбалансированных показателей рассматривают предприятие с точки зрения четырех перспектив (рис. 19):



Рис.19 Перспективы сбалансированной системы показателей

- финансы;
- заинтересованные стороны;
- бизнес-процессы;
- развитие и обучение.

Таким образом, она призвана дать ответы на четыре важнейших для предприятия вопроса:

- как оценивают предприятие акционеры («Финансы»);
- как его оценивают клиенты (направление оценки — «Заинтересованные стороны»);
- какие бизнес-процессы можно оптимизировать (внутрифирменный аспект, направление оценки — «Бизнес-процессы»);
- каким образом можно добиться дальнейшего улучшения положения предприятия («Развитие и обучение»).

Перспектива «финансы» является главной, ее цели определяются соответственно ответам на вопрос: «Каких результатов ожидают от предприятия собственники?». Эти цели должны быть определены в первую очередь, ввиду того, что они являются целями самого верхнего уровня.

Цели перспективы «заинтересованные стороны» - это цели связанные с работой участников взаимодействия организации с внешней средой. С их помощью достигаются цели из перспективы «финансы». Данные цели задаются соответственно ответам на вопрос: «С кем и как мы должны работать, чтобы достичь финансовых целей?».

Цели перспективы «бизнес-процессы» связаны с бизнес-процессами организации. Они показывают как необходимо усовершенствовать бизнес-процессы внутри организации, чтобы достичь целей, которые определены в перспективах «финансы» и «заинтересованные стороны». Цели данной перспективы задаются соответственно ответам на вопрос: «Как мы должны организовать нашу работу, чтобы отвечать требованиям наших собственников и заинтересованных сторон?».

Цели перспективы «развитие и обучение» связаны с развитием потенциала организации. Они указывают на то, какие средства труда и технологии должны быть использованы и какими знаниями должны обладать сотрудники предприятия для успешного достижения целей, заданных на предыдущих перспективах, и прежде всего, для совершенствования внутренних бизнес-процессов.

Показатели служат для измерения степени достижения целей. Каждой цели присваивается, по крайней мере, один показатель. Ключевой вопрос при выборе показателя - показывает ли он и насколько достижение стратегической цели на карте.

Слово «сбалансированный» (Balanced) в названии системы означает одинаковую важность всех показателей. Таким образом, внедряя сбалансированную систему показателей организации

необходимо проанализировать и рассмотреть свою стратегию со всех четырех взаимосогласованных сторон.

Сбалансированная система показателей дает руководству предприятия абсолютно новый инструмент управления, переводящий видение организации, ее стратегии в набор взаимосогласованных и сбалансированных показателей, которые оценивают критические факторы не только в настоящий момент, но и на перспективу. А также позволяет объединить стратегию предприятия с набором взаимосвязанных ключевых показателей эффективности, которые разрабатываются индивидуально для каждого уровня управления и связаны между собой. Ключевые показатели результативности лежат в основе сбалансированной системы показателей.

Сбалансированная система показателей включает ключевые показатели эффективности, требуемые для каждого объекта контроля и способы их оценки. Эти системы или методики являются основой при принятии решений, опираются на оценку эффективности деятельности организации и ориентированы на достижение стратегических целей предприятия.

По мнению автора к недостаткам сбалансированной системы показателей можно отнести то, что в качестве заинтересованного лица предприятия в ССП рассматривается только клиент или потребитель, хотя им может выступать и поставщик, и инвестор предприятия, и государственный орган.

Таким образом, автором разработана методика комплексной оценки эффективности функционирования контроллинга промышленной организации, которая предполагает несколько модифицировать классический вариант сбалансированной системы показателей Р. Каплана и Д. Нортон.

По мнению автора, целесообразно разделить классическую перспективу «заинтересованные стороны» на перспективы «клиенты», «поставщики», «государство», а также модифицировать эту перспективу путем добавления вспомогательной перспективы «факторы успеха», оценка которых

позволит комплексно и системно учитывать требования заинтересованных сторон.

Перспектива «Финансы» содержит главные критерии оценки деятельности организации – финансовые результаты. В качестве основных целей для достижения финансовых результатов, как правило, выступают такие как: увеличение рентабельности, увеличение объема продаж, чистой прибыли и др. Для измерения показателей данного раздела наравне с такими традиционными показателями как коэффициенты рентабельности и ликвидности, на сегодняшний день все большее значение имеет такой индикатор как стоимость бизнеса (EVA, CFROI и др.).

Перспектива «Клиенты». В настоящее время промышленная организация должна все делать упор на удовлетворение клиента во всех аспектах. Главным в этом случае является тот факт, что неудовлетворенный клиент может уйти к другому поставщику. Неудовлетворительная результативность в этом направлении является показателем будущего упадка предприятия, даже если текущая финансовая деятельность положительна.

Для разработки индикаторов, отражающих удовлетворённость клиентов, требуется проанализировать типы клиентов и процессов, для которых производится та или иная продукция. Показателями эффективности в таком случае будут выступать такие как: удовлетворенность потребителей, приобретение новых и удержание старых клиентов, прибыльность клиентов, доля рынка и т. д.

В этот раздел также необходимо включить показатели, определяющие ценностное предложение со стороны организации, которая в свою очередь во многом определяет лояльность клиентов по отношению к поставщику продукции. Так, например, ценность для клиента может представлять скорость реагирования на полученный заказ.

Таким образом, данная перспектива позволит усилить стратегию в области маркетинга и продаж, что приведет к росту финансовых показателей.

Перспектива «Поставщики». Согласованные действия с поставщиками оказывают значительное влияние на развитие промышленной организации и способствует повышению ее конкурентоспособности на отраслевом рынке. Таким образом, основные элементы процесса обслуживания клиентов организации выражаются в обеспечении наличия необходимого ассортимента продукции и установление партнерских отношений с ключевыми поставщиками.

Перспектива «Государство». Здесь рассматриваются и анализируются аспекты, характеризующие насколько предприятие удовлетворяет требованиям государства. Показатели, которые используются для этого раздела показывают, соблюдает ли предприятие экологическую безопасность, выплачивает ли в полной мере налоги.

В классическом варианте перспектива «заинтересованные стороны» включает в себя цели по удовлетворению заинтересованных сторон, поставленные организацией. При этом прослеживается важный момент: отсутствие возможности достоверной и объективной оценки удовлетворенности. Конечно, в некоторых частных случаях имеет смысл провести опрос и по средствам его измерить удовлетворенность. Но в большинстве случаев это невозможно.

Если одновременно рассматривать перспективы «финансы» и «заинтересованные стороны», прослеживается некая противоположность целей: с одной стороны, руководство организации ставит цель для достижения финансового результата для себя, а с другой стороны, оно вынуждено ставить цели удовлетворить заинтересованные стороны, что при абстрактном рассмотрении, приводит к прямому ухудшению финансовых результатов организации.

Для более легкого моделирования ситуации предлагается ввести вспомогательную перспективу «факторы успеха». Данная перспектива должна указывать факторы, связанные непосредственно с заинтересованными сторонами, оказывающими влияние на финансовые

результаты организации, определенные на перспективе «финансы». Таким образом, перспектива «факторы успеха» будет отражать механизм взаимодействия организации с внешней средой. Здесь важно разграничить факторы успеха и факторы моделей представления финансовых результатов.

Первые отражают способ достижения этого результата, а вторые представляют собой результат в виде его фактора. Увеличение производства уже представленной продукции – это цель (результат), предполагаемое средство (способ) достижения результата – применение эффективных технологий производства.

Следующим этапом идет определение точек воздействия на заинтересованные стороны менеджерами организации. Это то, что данная организация предлагает заинтересованным сторонам в обмен на получаемые от них результаты – показатели успеха.

Антонов И.В. [8] выделяет следующие два вида возможных рычагов воздействия:

- поощряющие рычаги, стимулирующие заинтересованную сторону к взаимодействию с промышленной организацией;
- принуждающие рычаги, которые являются условиями обеспечения управления заинтересованными сторонами при работе с промышленной организацией.

Выявленные таким образом рычаги воздействия на заинтересованные стороны становятся стартом для установления бизнес-процессов, которые отвечают за обеспечение существования этих рычагов.

Важно отметить, что контроллинг, при создании и поддержке системы показателей, поддерживает управление организацией, в свою очередь управление организацией сводится к управлению людьми. Таким образом, квалификация сотрудников, также как и недостатки в средствах труда и уровень технологий оказывает влияние на эффективность бизнес-процессов.

Сбалансированная система показателей представляет собой инструмент руководства для оценки эффективности системы контроллинга и принятия

управленческих решений, а также функционирования организации. С помощью этой системы возможна оценка показателей, напрямую не связанных с монетарными показателями, таких как уровень квалификации сотрудников или удовлетворенность поставщиков и клиентов.

Сбалансированная система показателей промышленной в организации использует накапливаемые за определенное время сведения из таких источников, как бухгалтерия, финансовый отдел, отдел маркетинга и коммерческий отдел. Также ССП позволяет осуществлять анализ по основным критериям и показателям: прибыли, срокам, клиентам и продукции.

Таким образом, автором разработана сбалансированную систему показателей промышленной организации, которая выглядит следующим образом (рис. 20).

Между составляющими сбалансированной системы показателей системы существуют четко определенные причинно-следственные связи. На основе стратегического видения руководства организации определяются финансовые цели и ориентиры.

Основной целью разработки и внедрения сбалансированной системы показателей в промышленной организации является повышение управляемости организацией, в первую очередь за счет повышения ответственности у сотрудников за выполняемые ими действия, повышение этих действий. Для этого необходимо усовершенствовать систему мотивации персонала. Только постоянный и эффективно работающий персонал может организовать производство конкурентоспособной продукции.

Таким образом, были определены миссия, стратегия и цели и показатели ССП. Миссия промышленной организации (в общем виде) - «Удовлетворять клиентов, производя качественную продукцию, разрабатывая новые продукты, сокращая время их вывода на рынок, улучшая производительность и совершенствуя процессы

производства, налаживая контакты со служащими, клиентами и поставщиками».

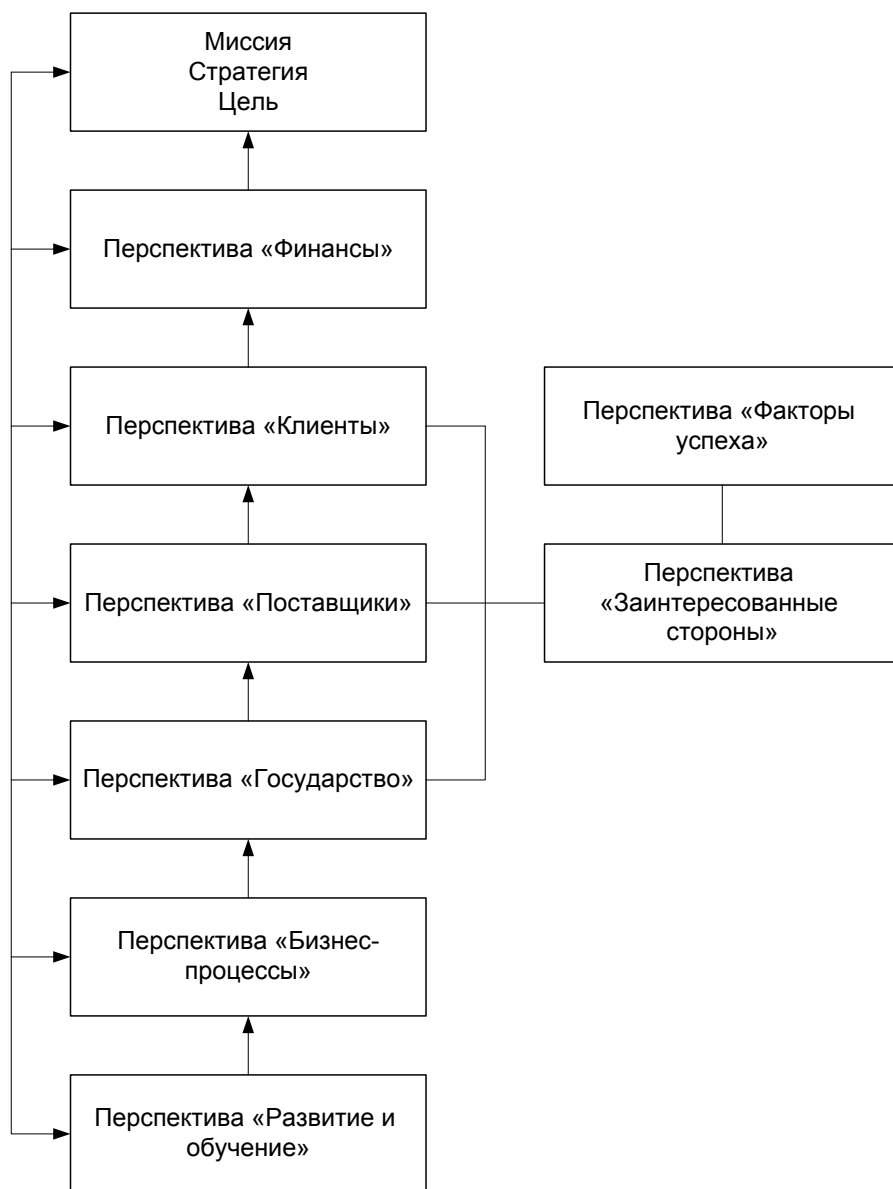


Рис.20 Сбалансированная система показателей промышленной организации (разработано автором)

Организация придерживается стратегии увеличения прибыли, в соответствии с чем был разработан стратегический план, на основе которого построена стратегическая карта промышленного предприятия (рис. 21).

Оценка функционирования системы контроллинга на основе ССП представляет собой комплексный анализ по всем предложенным перспективам деятельности промышленной организации (табл.16). Такой

подход дает возможность всесторонне оценить систему контроллинга. Учитывая многообразие финансовых процессов, наличие большого числа

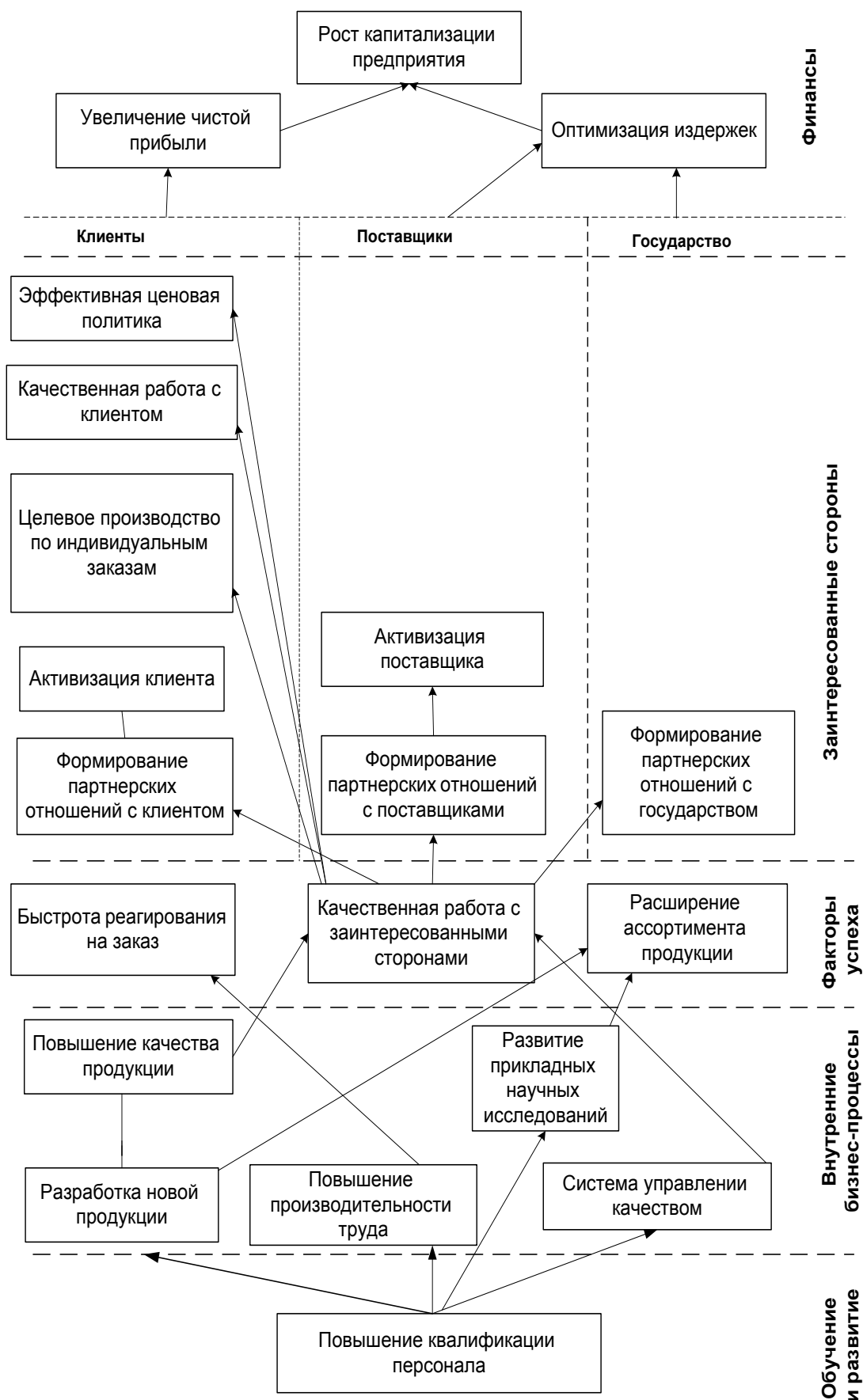


Рис.21. Стратегическая карта промышленного предприятия (разработано автором)

материальных и нематериальных показателей, различие в уровне их критических оценок, сложности в общей оценке результативности системы контроллинга, целесообразно воспользоваться системой бально-рейтинговой оценки.

Таблица 16

**Оценка функционирования системы контроллинга на основе
сбалансированной системы показателей (разработана автором)**

<i>Перспектива</i>	<i>Показатель для оценки достижения целей</i>	<i>Алгоритм расчета показателей</i>
Финансы	Коэффициент текущей ликвидности	Текущие активы/Текущие (краткосрочные) обязательства
	Рентабельность активов	Чистая прибыль/Величина активов
	Рентабельность продаж	Прибыль от продаж/Выручка
Клиенты	Степень удовлетворенности клиентов	Экспертный опрос
	Привлечение новых клиентов	Количество новых клиентов/Общее количество клиентов
	Сохранение старых клиентов	Количество клиентов обратившихся повторно/ Общее количество клиентов
Поставщики	Просрочка поставок	Количество просроченных поставок/ Общее количество поставок
	Степень эффективности деятельности поставщиков	Экспертный опрос
Государство	Налоги	Сумма уплаченных налогов/Прибыль
Факторы успеха	Быстрота реагирования на заказ	Своевременное выполнение заказа/ общее количество заказов
	Коэффициент некачественной продукции	Количество возвратов бракованной продукции/ Общее количество продукции
Внутренние бизнес-процессы	Система управления качеством	Количество продукции, удовлетворяющей конкретные потребности/Общее количество продукции, выпускаемой предприятием
	Развитие прикладных научных исследований	Количество реализованных исследований на практике/ Общее количество исследований
Развитие и обучение	Уровень образования	Число сотрудников с высшим образованием/общее число сотрудников организации
	Повышение квалификации персонала	Число прошедших курсы повышения квалификации/Общее число сотрудников организации
	Улучшение мотивации сотрудников	Экспертный опрос

Суть такой оценки состоит в том, что предприятия классифицируются по уровню поставленных целей в зависимости от набранного количества баллов, исходя из фактических значений итоговых показателей. При этом предварительно разрабатываются критерии оценки итоговых показателей по всем перспективам.

Автором разработана комплексная оценка функционирования системы контроллинга на основе сбалансированной системы показателей (табл. 16)

По результатам оценки можно сделать выводы о том, на сколько эффективно сработало предприятие в связи с достижениями целей по всем перспективам, основываясь на внедрении системы контроллинга и сбалансированной системы показателей.

Таким образом, в соответствии с целями системы контроллинга в промышленной организации создается сбалансированная система показателей, которая дает возможность распознать, привлечь и использовать все ресурсы, имеющиеся в наличии, на достижение целей предприятия: обеспечение конкурентоспособности, увеличение прибыли, повышение эффективности деятельности.

3.3. Основные направления использования комплексной оценки эффективности системы контроллинга на предприятиях обувной промышленности

В ВВП России доля промышленного производства составляет примерно 37%, около 32% занятого населения работают в сфере промышленности. В российской промышленности к основным подотраслям относятся машиностроение, металлургия, судостроение, автомобилестроение, оборонно-промышленный комплекс, авиакосмическая отрасль, нефтеперерабатывающая и химическая отрасли, атомная и электроэнергетика, пищевая промышленность и легкая промышленность.

Легкая промышленность - это комплексная отрасль народного хозяйства, производящая потребительские товары: одежду, обувь, ткани,

пряжу, текстиль и пр. На сегодняшний день доля легкой промышленности в общем объеме производства страны составляет около 1,3%. Она имеет сложную структуру, включая две группы производств:

1. текстильное и швейное производство, на которые приходится около 80% объема выпуска;
2. производство кожи, изделий из кожи и производство обуви, на которые приходятся остальные 20% выпуска (Приложение 3).

Российская легкая промышленность регулируется принятым 31 декабря 2014 г. Федеральным законом № 488-ФЗ «О промышленной политике в Российской Федерации», а также утвержденной ещё в 2009 г. Стратегией развития легкой промышленности до 2020 г. Согласно условиям последней, в ходе второго этапа развития отрасли, который начался в 2013 г., она должна была вступить в фазу стабильного развития, а также масштабного привлечения инвестиций (особым образом отмечено, что иностранных) на техническое перевооружение и модернизацию производства.

Предприятия легкой промышленности достаточно мобильны, а сама она быстро приносит доход от вложенных средств. Несмотря на это, ситуация в данной отрасли ухудшается год от года. В настоящее время спад легкой промышленности связан с падением курса рубля и, как следствие, с трудностями в закупке сырья для производства, от которого зависит отрасль.

В двухтысячные годы производство кожи, изделий из кожи и обуви увеличилось более чем в 2 раза: в декабре 2013 г. индекс интенсивности производства кожи, изделий из кожи и обуви был на 126,3% выше показателя января 2000 г. Небольшой спад наблюдался в кризисный период, пиком которого можно считать начало 2009 г. Преодолеть кризисную ситуацию предприятиям удалось уже к концу 2009 г. В 2012 г. суммарный объем отгруженных товаров собственного производства и выполненных работ и услуг собственными силами (без НДС и акцизов) в отрасли составил 55,5 млрд руб. (в 2011 г. — 48,8 млрд руб.), что в 2,3 раза выше, чем в 2005 г. (23,1 млрд руб.). Из общего объема отгруженных товаров собственного

производства 52,4% приходится на производителей обуви, 28,1% — на предприятия сферы дубления и отделки кожи и 19,5% — на производителей чемоданов, сумок и аналогичных изделий из кожи.

Согласно данным базы СПАРК, в июле 2013 г. в сфере *производства обуви* насчитывается 1649 действующих предприятий и 1606 индивидуальных предпринимателей. Уровень территориальной концентрации в данной сфере умеренный. В сфере производства обуви 21,8% предприятий зарегистрированы в Москве, 7,8% действуют в Санкт-Петербурге и 5,9% — в Московской области. Что касается индивидуальных предпринимателей, то 10,8% из них представлены в Ростовской области, 6,7% — в Республике Дагестан, 5% — в Республике Саха (Якутия) и 4,8% — в Краснодарском крае. По времени 28,6% предприятий зарегистрированы в 1990-х годах и ранее, 63% возникли в период 2000-х годов и 8,4% организаций действуют лишь с 2012 г.

В данной сфере по количеству преобладают малые предприятия (79,2%), на них приходится в общей сложности 21,7% занятых и 30,3% выручки. Доля же крупных и очень крупных предприятий в общем числе предприятий равна 8,6%, но при этом они обеспечивают местами 61,4% работников отрасли и формируют 43,5% общей выручки. Таким образом, как и в других подотраслях легкой промышленности, здесь присутствует большое количество малых предприятий, средний доход которых в десятки раз уступает среднему доходу крупнейших предприятий. Уровень концентрации также увеличивается: в 2012 г. по сравнению с 2009 г. доля тройки крупнейших предприятий выросла с 10,07 до 26,6%. В 2011 г. средний уровень производительности труда у производителей обуви был равен 1039,8 тыс. руб. на 1 занятого в год.

ОАО «Омскобувь» работает на российском рынке с 1942года. Накопленный опыт позволяет реализовать производство качественной, удобной и красивой обуви для всей семьи.

В настоящее время Обувная Фабрика предлагает своим клиентам широкий выбор моделей женской, мужской и детской обуви.

Организационная структура ОАО «Омскобувь» представлена на рис. 22

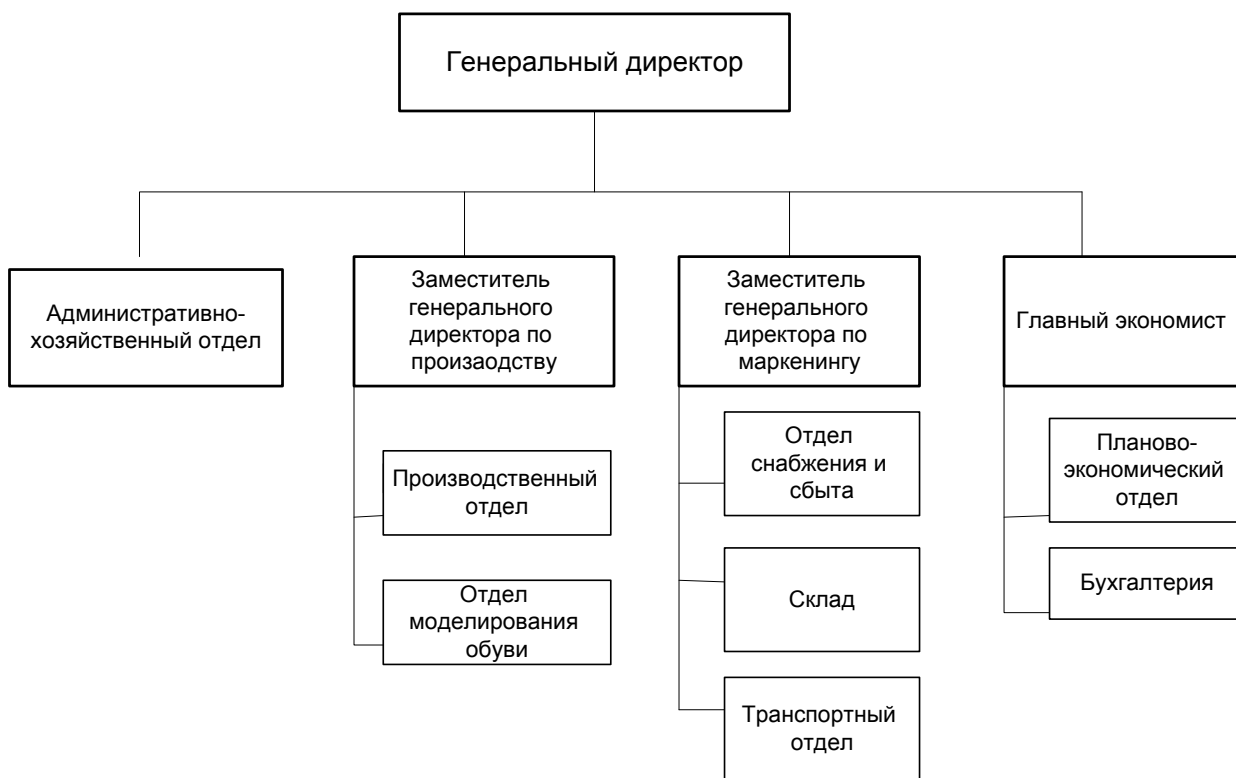


Рис.22. Организационная структура ОАО «Омскобувь»

В соответствии с разработанным автором методическим подходом внедрения системы контроллинга на предприятии промышленности (рис 16) предлагается следующий план действий по его внедрению на ОАО «Омскобувь».

Для обоснования необходимости внедрения контроллинга, на ОАО «Омскобувь» был проведен анализ системы управления, текущего состояния основных показателей хозяйственной деятельности, а также имеющихся элементов контроллинга на фабрике.

В начале был проведен экономический анализ хозяйственной деятельности фабрики (данные таблиц Приложения 4)

За 2013-2015 гг. наблюдалось увеличение товарной продукции в действующих ценах на 120,8%. Рост товарной продукции сопровождался ростом затрат на производство продукции. Автор связывает это частично с

мировым кризисом, который привел к удорожанию сырья для производства, а, следовательно, и к росту цен на продукцию фабрики.

Так, затраты на рубль товарной продукции выросли на 0,05 руб., что говорит о росте затратности производства и снижения эффективности работы предприятия, так как рост затрат на рубль товарной продукции привёл к снижению прибыли от реализации. Так, прибыль от реализации продукции снизилась на 69% и составила в 2015 г. 1393 млн руб., в то время как в 2013 г. сумма прибыли от реализации составила 4499 млн руб.

Снижение удельного веса прибыли в выручке предприятия привело к снижению уровня рентабельности реализованной продукции. Так, в 2015 г. рентабельность реализованной продукции составила 3,61%, в то время как в 2013 г. рентабельность составляла 13,4%.

За рассматриваемый период объём продаж продукции предприятия вырос, но отмечается тенденция снижения прибыльности работы предприятия. Учитывая тот факт, что предприятие ОАО «Омскобувь» работает в основном на рынки России и стран СНГ, для сохранения рентабельности продаж планируется укрепление позиций на российском рынке.

В целом можно отметить, что наблюдается ухудшение финансово-экономической деятельности предприятия. Это вызвано главным образом снижением покупательского спроса и вводом в действие новых дорогостоящих основных фондов, что в свою очередь вызвало рост издержек на производство и сбыт продукции.

Затем осуществлялась оценка качества управления предприятием. Таким образом, обоснованием для внедрения системы контроллинга могут быть такие недостатки как:

- несвоевременное (медленное) получение фактической информации о текущей ситуации на предприятия;
- зоны ответственности и обязанности сотрудников не определены четко, присутствует недостаточный уровень мотивации персонала, а

также его ориентация на рост эффективности предприятия и его деятельности;

- недостаточный (низкий) уровень функциональности рабочих мест в контексте решения управленческих задач;
- ограниченность эффективности процедур планирования, контроля, анализа;
- дублирование или отсутствие каких-либо функций, конфликты при выполнении задач по причине недостатка корпоративной информации;
- слабая координация между подразделениями, участвующими в процессе;
- недостатки организации системы документооборота.

В рамках исследования были изучены системы планирования, учета и контроля и анализа, а также оценена эффективность работы информационной системы. Основные результаты диагностики существующих элементов контроллинга сведены к следующим пунктам:

1. на фабрике успешно используется система управленческого учета: функционирует отлаженная система первичного документооборота и применяются методы расчета затрат по местам возникновения, видам и продуктам. Однако, потенциал управленческого учета реализуется слабо: в большинстве случаев в управленческих целях используется расчет по прямым затратам. Это объясняется как объективными причинами (например, высокая трудоемкость), и субъективными – в частности, нежелание руководства показывать убыток в отчетном периоде.

2. система планирования и бюджетирования. Планирование на фабрике ведется на регулярной основе. Но механизм планирования и бюджетирования весьма ограничен и не достаточно детализирован. В частности, предприятие ведет ежегодное планирование на уровне брендов, не легализируя его по продуктовым группам и продуктам в отдельности, что приводит к

ограничению возможностей последующего анализа. Недостатком также является отсутствие пересмотра плана в течение года. Результатом отсутствия корректировок плана являются трудности анализа фактических показателей, которые сравниваются с устаревшими плановыми показателями.

3. контроль и анализ. Вся аналитическая деятельность на предприятии проводится планово-экономическим отделом. На основании полученных данных бухгалтерия составляет затратные сметы и калькуляцию, выявляет отклонения. На предприятии четко контролируются результаты хозяйственной деятельности. На уровне брендов проводится план-фактный контроль и анализ плановых и бюджетных показателей. Фабрика использует также маржинальный анализ для принятия управленческих решений. Недостатком является то, что фабрика не использует методику факторного анализа себестоимости и прибыли предприятия, из-за чего является невозможным определения вклада в изменение прибыли того или иного фактора-показателя.

4. основной проблемой на фабрике в настоящее время является не отсутствие, а переизбыток информации. Различные финансовые показатели рассчитываются отдельно друг от друга. Как правило, при анализе связи между ними не учитываются. Это приводит к противоречивым или даже неправильным выводам при попытке дать комплексную оценку финансового состояния предприятия.

Оценка существующих элементов системы управления ОАО «Омскобувь» показала, что частично функции контроллинга выполняются различными отделами предприятий.

Это такие функции, как:

- создание систем контроля и поддержка процедур и планирования деятельности предприятия;
- сбор, анализ, измерения и интерпретация плановых и отчетных показателей, а также внешней и внутренней информации, касающейся

непосредственно выпускаемой продукции предприятия;

- координация и объединение управленческих процессов в области разработок, производства, закупок, продаж, финансирования и пр.

Однако, используемые методики не обеспечивают и полной мере потребностей управления. Данные причины приводят к недостаточной оперативности контроля затрат компании в целом и отдельных ее подразделений, к невозможности гибкого использования ресурсов. Основываясь на результатах анализа экономического состояния предприятия и системы управления, был сделан вывод о целесообразности введения системы контроллинга в деятельность предприятия.

Таким образом, по результатам анализа финансового состояния и качества управления предприятием требуется определить области деятельности системы контроллинга, которая встраивается в бизнес предприятия. В результате исследования были выделены и определены основные области, где необходимо провести комплекс мероприятий по изменению в функциональных областях управления и хозяйственной деятельности всего предприятия, применения систему контроллинга и преимущества, которые она обеспечивает (табл.17).

Для повышения эффективности и улучшения качества системы управления системой контроллинга на предприятии охвачена вся хозяйственная деятельность предприятия. Деятельность системы контроллинга направлена на оптимизацию решения управленческих задач и принятия управленческих решений на основе аналитической информации, освоенной и пропущенной через нее.

Для того, чтобы максимально точно определить условия внедрения контроллинга, были проанализированы внутренние и внешние факторы, которые могут повлиять на организацию контроллинга.

**Процессные изменения в управлении фабрикой при внедрении
контроллинга**

<i>Область управления фабрикой</i>	<i>Процессное изменение в управлении</i>	<i>Результат от внедрения контроллинга</i>
Планирование	Увеличение количества и повышение качества факторов и динамики прогнозов экономической ситуации, учитываемых в процессе планирования.	Планирование более реально отражает экономическую ситуацию в будущем Более точное исполнение плана за счет уменьшения отклонения. Своевременное планирование источников покрытия вероятных убытков, дефицита средств в будущих периодах
Контроль	Расширение возможностей сравнений показателей, характеризующих различные факторы	Система целостностного контроля на предприятии
Учет	Создание системы управленческого учёта, учёт причин изменения и неявных факторов экономической ситуации	Учёт вменённых издержек, упущенной выгоды и т.д. Более совершенный учёт обязательств перед бюджетом и внебюджетными фондами
Анализ	Определение причин отклонений, а также влияния различных факторов на экономическую ситуацию, увеличение количества вариантов раскрытия резервов, оценок уровня рисков, анализ состояния в будущем.	Обнаружение экономических резервов в деятельности предприятия
Мониторинг	Расширение возможности мониторинга любого информационно-материального потока в организации	Обнаружение резервов и скрытых ресурсов в деятельности предприятия
Координация	Совершенствование взаимозависимости операций и внутренних средств предприятия в процессе принятия управленческого решения; приведение к общему знаменателю частных целей подразделений и стратегических целей	Сокращение времени реализации управленческого решения, повышение производительности труда и т.п.
Информационная поддержка	Расширение возможности получения своевременной, релевантной информации со всех сфер деятельности предприятия	

Внутренними факторами являются все процессы внутри предприятия. В

принципе, напрямую или опосредованно должны учитываться практически все основные бизнес-процессы предприятия. Рекомендуется следующая структура системного анализа внутренней

среды предприятия:

- 1) Функциональных подразделений;
 - 2) Основных бизнес-процессов;
 - 3) Бизнес-процессов управления;
 - 4) обеспечивающих бизнес-процессов.
6. Измерение факторов внешней среды, к которым можно отнести:
- информатизация мирового пространства;
 - нестабильность финансово-кредитной политики;
 - уровень инфляции;
 - курс национальной валюты;
 - уровень спроса, предложения и цены конкурентов на рынке;
 - изменения, происходящие в нормативно-правовой сфере;
 - окружение предприятия;
 - модели контроллинга зарубежных предприятий;
 - внедрение контроллинга у потенциальных клиентов;
 - проблемы внедрения контроллинга в мировой практике и т.д.

Внешние факторы определяются внешней средой предприятия. К внешним факторам относятся: законодательство, рынок сбыта, структура экономики, рынок снабжения, политическая и социальная среда, рынок кадров, технологии, рынок денег и капитала. Чем стабильнее состояние предприятие, тем менее чувствительно оно к изменениям внешней среды. На предприятии были рассмотрены наиболее важные при организации контроллинга внешние факторы.

Любая организация обладает сильными и слабыми сторонами.

Проведем SWOT-анализ, который позволяет выявить и структурировать сильные и слабые стороны нашей организации, а также потенциальные возможности и угрозы. Достигается это за счет того, что менеджеры должны

сравнивать внутренние силы и слабости своей организации с возможностями, которые дает им рынок. Исходя из качества соответствия, делается вывод о том, в каком направлении организация должна развивать свой бизнес и в конечном итоге определяется распределение ресурсов по сегментам.

На основании выделенных сильных и слабых сторон, проведем SWOT-анализ ОАО «Омскобувь», определим возможности и угрозы предприятия (табл. 18).

Таблица 18

Матрица SWOT-анализа ОАО «Омскобувь»

<i>Сильные стороны</i>	<i>Слабые стороны</i>
более низкая цена	недостаточная конкурентоспособность продукции вследствие низкого качества и дизайна, не соответствующего предпочтениям потребителей
широта ассортимента	неполное использование имеющихся мощностей
наличие традиционных потребителей	недостаточная работа по проведению маркетинговых исследований (в основном кабинетные исследования)
опытный персонал	морально и физически устаревшее оборудование
отлаженная сбытовая сеть	недостатки в рекламной политике
хорошая репутация предприятия как добросовестного партнера	сбои в поставках
- многолетний опыт работы предприятия на рынке	
<i>Возможности</i>	<i>Угрозы</i>
увеличение спроса на продукцию	вытеснение с рынка конкурентами
появление новых инвесторов	снижение платежеспособности потребителей
создание дочерних и совместных предприятий за рубежом	насыщение рынков сбыта продукции
повышение качества продукции вследствие технического перевооружения производства	изменение предпочтений потребителей;
снижение кредитной процентной ставки	нестабильность российского законодательства
неудачное поведение конкурентов	
проведение эффективной рекламной компании	

После того как обоснована необходимость создания и определено место службы контроллинга в организационной структуре предприятия необходимо рассмотреть все возможные варианты организации службы контроллинга и выбрать наиболее предпочтительный для конкретного предприятия.

Организационное обеспечение реализации системы контроллинга представляет собой мероприятия по созданию и внедрению контроллинговых структур.

Выделяют несколько вариантов организации субъектной подсистемы (службы) контроллинга на данном предприятии:

1. Временная группа.
2. Подразделение в составе планово-экономического отдела.
3. Обособленная служба контроллинга.
4. «Разрозненный» контроллинг.

Автор предлагает организовать самостоятельную специальную службу контроллинга для ОАО «Омскобувь», которую целесообразно подчинить напрямую генеральному директору, что обеспечивает его единоначалие и независимость по отношению к другим дирекциям (рис. 23).

Основными преимуществами такого подхода к внедрению контроллинга является системность, быстрота и качество контроллинговых процедур. Недостатком может быть конфликт интересов с планово-экономической службой.

Необходимо отметить, что для внедрения контроллинга важнейшим аспектом является подбор кадров и специалистов в этой области.

На основе исследований проведенных в п.2.2. данной работы автор считает наиболее рациональным для обувной фабрики является такой состав службы контроллинга, который включает в себя начальника службы контроллинга -1 чел.; контроллера-куратора цехов – 1 чел; контроллера-

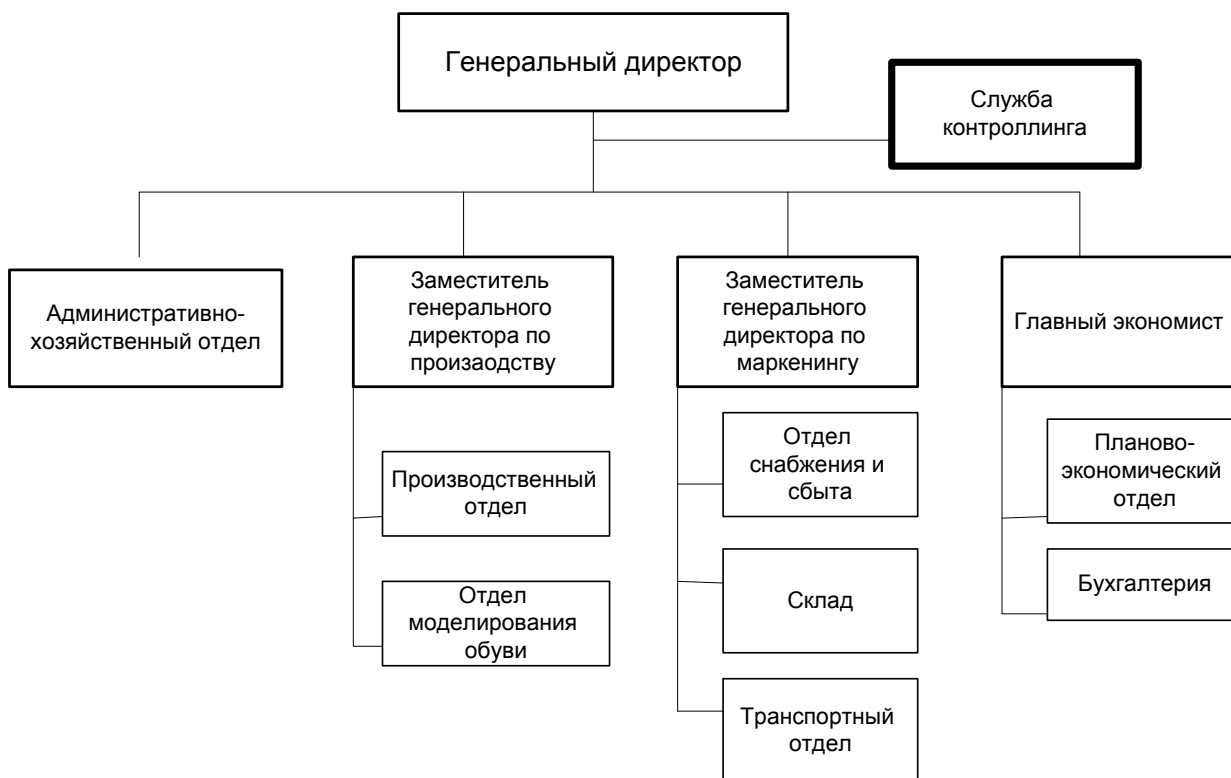


Рис. 23. Служба контроллинга в организационной структуре

специалиста по управленческому учету- 1 чел; контроллер-специалист по информационным системам -1 чел.

Автор предлагает предписать следующие основные должностные обязанности работников отдела контроллинга ОАО «Омскобувь»:

1. Руководитель отдела контроллинга:

- осуществляет руководство и обеспечивает эффективное функционирование отдела контроллинга;
- координирует разработку и развитие нормативов и стандартов предприятия в сфере контроллинга;
- определяет оптимальную организацию работы и планирование работы каждого сотрудника отдела.

2. Контролер – куратор цехов:

- проводит сбор аналитической производственной информации;
- обрабатывает и анализирует производственные данные, в т.ч. отклонения от плановых величин, выявляет их причины;

- проводит разработку нормативов по цехам;
- рассчитывает аналитические показатели деятельности цехов и предприятия в целом;
- составляет аналитическую отчетность.

3. Контролер – специалист по управленческому учету:

- определяет правила сбора и контроля аналитической информации;
- во взаимодействии с другими отделами фабрики организует аналитическую работу;
- разрабатывает методики планирования, бюджетирования, плановых документов и доведение до ответственных лиц;
- готовит аналитическую информацию, необходимую для принятия управленческого решения;
- готовит финансовый план предприятия, контролирует его выполнение, анализирует отклонения;
- разрабатывает инструментарий анализа альтернатив управленческих решений и выбор из них оптимальных;
- осуществляет стратегическое планирование;
- обеспечивает унификацию методов и критериев оценки деятельности предприятия.

4. Контролер – специалист по информационным технологиям:

- определяет правила, методы, формы сбора информации;
- разрабатывает методику проведения обследования деятельности отделов организации;
- разрабатывает унифицированные документы;
- проводит оценку целесообразности автоматизации контроллинговой работы на отдельных этапах;
- производит расчеты и обоснования расходов на автоматизацию контроллинговой работы;

- разрабатывает и подбирает программные средства финансово-хозяйственной деятельности фабрики;
- проводит обучение пользователей работе с информационным обеспечением.

Необходимо отметить, что служба контроллинга позволит оптимизировать работу всех служб и отделов и реализовать возможность выработки и обоснования информативных подходов для принятия оперативных и стратегических управленческих решений, направленных на достижение целей фабрики.

В качестве инструмента контроллинга можно рассматривать сбалансированную систему показателей, суть которой подробно представлена автором в п. 3.2.

Оценка эффективности функционирования системы контроллинга на основе сбалансированной системы показателей ОАО «Омскобувь» представлена в табл. 19.

Расчеты показателей в перспективе «Финансы» ведутся на основе основных показателей деятельности фабрики, представленных в Приложении 4.

Расчеты показателей в перспективе «Клиенты»

Показатель «Степень удовлетворенности клиентов» (табл.20) оценивался с помощью метода экспертного опроса. Респондентами являются десять постоянных и крупных фирм-клиентов. Применяла сто бальная система оценивания. Респондент присуждает каждому объекту оценки соответствующие баллы, затем они суммируются и делятся на количество респондентов.

Критерии оценки экспертного опроса:

- ✓ 0 - 30 баллов - плохо;
- ✓ 30 - 50 баллов - удовлетворительно;
- ✓ 50 - 75 баллов - хорошо;

✓ 75 - 100 баллов отлично.

Таблица 19

**Оценка эффективности функционирования системы контроллинга
на основе сбалансированной системы показателей ОАО «Омскобувь»
(составлено автором)**

Показатели деятельности объекта контроллинга –ОАО «Омскобувь»	<i>Значение показателя</i>		
	2013	2014	2015
Коэффициент текущей ликвидности	2,35	3,14	2,12
Рентабельность активов	4,3	3,9	1,8
Рентабельность продаж	13,4	4,96	3,61
Степень удовлетворенности клиентов	0,30	0,37	0,49
Привлечение новых клиентов	0,11	0,14	0,11
Сохранение старых клиентов	0,66	0,67	0,6
Просрочка поставок	0,2	0,23	0,1
Степень эффективности деятельности поставщиков	0,37	0,37	0,45
Налоги	0,6	0,6	0,92
Быстрота реагирования на заказ	0,73	0,69	0,9
Коэффициент некачественной продукции	0,077	0,071	0,057
Система управления качеством	0,8	0,8	0,9
Развитие прикладных научных исследований	0,5	1	0,25
Уровень образования	0,13	0,13	0,14
Повышение квалификации персонала	0,02	0,05	0,02
Улучшение мотивации сотрудников	0,71	0,73	0,70

Таблица 20

**Сводная анкета экспертного опроса оценки степени удовлетворенности
клиентов предприятия (составлено автором)**

<i>№</i>	<i>Критерий оценки</i>	<i>2013</i>	<i>2014</i>	<i>2015</i>
1	Качество продукции	4	3	5
2	Цена продукции	5	6	7
3	Качество обслуживания	7	8	9
4	Срок исполнения заказа	3	5	6
5	Отсутствие срывов в работе, включая случаи возврата изделий	2	4	5
6	Качество оформления документов	3	5	9
7	Оперативность взаимодействия по Вашим запросам	6	6	7
8	Итого	30	37	49

Показатель «Привлечение новых клиентов» рассчитывается как отношение вновь обретенных клиентов к общему числу клиентов (табл. 21).

Таблица 21

Сводная таблица расчета показателя (составлено автором)

<i>Годы</i>	<i>Привлечение новых клиентов</i>	<i>Новые</i>	<i>Общее число</i>
2013	0,11	5	42
2014	0,14	8	56
2015	0,11	8	71

Показатель «Сохранение старых клиентов» рассчитывается как отношение повторно обратившихся клиентов к общему числу клиентов (табл. 22).

Таблица 22

Сводная таблица расчета показателя (составлено автором)

<i>Годы</i>	<i>Сохранение старых клиентов</i>	<i>Повторно обратившиеся</i>	<i>Общее число</i>
2013	0,66	28	42
2014	0,67	38	56
2015	0,6	43	71

Расчеты показателей в перспективе «Поставщики»

Показатель «Просрочка поставок» рассчитывается как отношение количества просроченных поставок к общему количеству поставок (табл. 23).

Таблица 23

Расчеты показателя «Просрочка поставок» (составлено автором)

<i>Годы</i>	<i>Просрочка поставок</i>	<i>Количество просроченных поставок</i>	<i>Общее число</i>
2013	0,2	7	36
2014	0,23	12	52
2015	0,1	5	52

Показатель «Степень эффективности деятельности поставщика» оценивается с помощью метода экспертного опроса. Респондентами являются генеральный директор, руководители структурных подразделений, менеджеры. Оцениваются 10 наиболее крупных поставщиков. Сумма баллов

– 100. Респондент присуждает каждому объекту оценки соответствующие баллы, затем они суммируются и делятся на количество респондентов (табл. 24).

Критерии оценки опроса экспертов:

- ✓ 0 - 30 баллов - плохо;
- ✓ 30 - 50 баллов - удовлетворительно;
- ✓ 50 - 75 баллов - хорошо;
- ✓ 75 -100 баллов отлично.

Таблица 24

**Сводная анкета экспертного опроса оценки эффективности
деятельности поставщика (составлено автором)**

<i>№</i>	<i>Критерий оценки</i>	<i>2013</i>	<i>2014</i>	<i>2015</i>
1	Соблюдение сроков поставки продукции	7	5	9
2	Цена продукции	4	5	5
3	Качество обслуживания	6	7	7
4	Срок исполнения заказа	3	3	6
5	Отсутствие срывов в работе, включая случаи возврата изделий	4	5	5
6	Качество оформления документов	6	6	6
7	Оперативность взаимодействия по Вашим запросам	7	6	7
8	Итого	37	37	45

Расчеты показателей в перспективе «Государство» ведутся на основе основных показателей деятельности фабрики, представленных в Приложении 4.

Расчеты показателей перспектив «Факторы успеха»

Показатель «Быстрота реагирования на заказ» рассчитывается как отношение количества своевременно выполненных заказов на общее количество заказов (таблица 25).

Показатель «Коэффициент некачественной продукции» рассчитывается как отношение количества возвращенной бракованной продукции к общему количеству продукции (табл. 26).

Расчеты показателя «Факторы успеха» (составлено автором)

<i>Годы</i>	<i>Быстрота реагирования на заказ</i>	<i>Количество своевременно выполненных заказов</i>	<i>Общее число</i>
2013	0,73	53	72
2014	0,69	61	88
2015	0,9	94	104

Расчет показателя «Коэффициент некачественной продукции» (составлено автором)

<i>Годы</i>	<i>Коэффициент некачественной продукции</i>	<i>Количество бракованной продукции</i>	<i>Общее количество продукции</i>
2013	0,77	2300	29854
2014	0,71	2105	29546
2015	0,57	2066	36068

Расчеты показателей перспективы «Внутренние бизнес-процессы»

Показатель «Система управления качеством» рассчитывается как отношение количества продукции, удовлетворяющей конкретные потребности к общему количеству продукции, выпускаемой предприятием.

Показатель «Количество продукции, удовлетворяющей конкретные потребности» определен 90% (на основе маркетинговых исследований, путем анкетирования коне)

Показатель «Развитие прикладных научных исследований» рассчитывается как отношение количества реализованных исследований на практике/ общее количество исследований (табл.27).

Расчет показателя «Развитие прикладных научных исследований» (составлено автором)

<i>Годы</i>	<i>Коэффициент развитие прикладных научных исследований</i>	<i>Количество реализованных исследований</i>	<i>Общее количество исследований</i>
2013	0,5	1	2
2014	1	1	1
2015	0,25	1	4

Расчеты показателей перспективы «Развитие и обучение»

Показатель «Повышение квалификации персонала» рассчитывается как отношение количества сотрудников фабрики повысивших квалификацию к общей численности персонала (табл. 28)

Таблица 28

Расчет показателя «Развитие и обучение» (составлено автором)

Годы	Коэффициент повышения квалификации	Количество человек, повысивших квалификацию	Общая численность персонала
2013	0,02	12	688
2014	0,05	38	702
2015	0,02	17	717

Показатель «Уровень образования» рассчитывается как отношение количества сотрудников с высшим образованием к общей численности персонала (табл. 29).

Таблица 29

Расчет показателя «Уровень образования» (составлено автором)

Годы	Коэффициент повышения квалификации	Количество человек, повысивших квалификацию	Общая численность персонала
2013	0,13	90	688
2014	0,13	93	702
2015	0,14	100	717

Показатель «Улучшение мотивации сотрудников» оценивается с помощью метода экспертного опроса. Респондентами сотрудники фабрики, проработавшие на ней не менее 1 года. Опрошены 100 сотрудников по случайной выборке. Сумма баллов – 100. Респондент присуждает каждому объекту оценки соответствующие баллы, затем они суммируются и делятся на количество респондентов (табл. 30).

Критерии оценки опроса экспертов:

- ✓ 0 - 30 баллов - плохо;
- ✓ 30 - 50 баллов - удовлетворительно;
- ✓ 50 - 75 баллов - хорошо;
- ✓ 75 - 100 баллов отлично.

Расчет показателя «Улучшение мотивации сотрудников» (составлено автором)

<i>№</i>	<i>Критерий оценки</i>	<i>2013</i>	<i>2014</i>	<i>2015</i>
1	Размер заработка	4	6	5
2	Режим работы	3	5	3
3	Разнообразие работы	3	3	3
4	Необходимость решения новых проблем	5	5	5
5	Самостоятельность в работе	5	6	6
6	Соответствие работы личным способностям	7	8	8
7	Возможность карьерного роста	4	5	4
8	Санитарно-гигиенические условия	6	7	6
9	Уровень организации труда	5	6	7
10	Отношения с коллегами	7	7	7
11	Отношения с непосредственным руководителем	3	6	7
12	Уровень технической оснащенности	6	6	6
13	Возможность решения жилищно-бытовых проблем	3	3	3
	Итого	71	73	70

Таким образом, данный подход к оценке эффективности функционирования системы контроллинга поможет увязать монетарные показатели с операционными критериями таких сфер деятельности предприятия, как степень удовлетворенности клиентов, поставщиков и государства, выстраивание партнерских отношений с поставщиками, применение инноваций, также снизить временные издержки, оптимизировать аналитическую работу.

Выводы по главе 3:

Для обоснования целесообразности применения контроллинга в промышленных организациях необходимо определить его эффективность, в определяется в промышленных организациях, прежде всего, эффективностью решения поставленных при внедрении задач.

Контроллинг направлен на повышение эффективности управления, что является главным критерием его оценки: выбор наиболее эффективных методов контроля и планирования будет определять эффективность управления предприятием.

Выделяют два подхода к оценке эффективности контроллинга экспертный и затратный подход. Возможно также использование

комбинированного подхода. В рамках этих подходов возможно применение различных методов и инструментов. Инструментом для всесторонней оценки эффективности функционирования системы контроллинга в промышленных организациях выступает система сбалансированных показателей.

Разработан методический подход к комплексной оценке эффективности контроллинга промышленной организации на основе оценки эффективности деятельности объекта контроллинга с помощью модифицированной сбалансированной системы показателей, базирующихся на характеристике достижения стратегических целей и системно учитывающих требования таких основных стейкхолдеров, как «клиенты», «поставщики», «государство». Выявлена необходимость внедрения системы контроллинга на ОАО «Омскобувь». Для чего на ОАО «Омскобувь» был проведен анализ системы управления, текущего состояния основных показателей хозяйственной деятельности, а также имеющихся элементов контроллинга на фабрике, были проанализированы внутренние и внешние факторы, влияющие на организацию контроллинга.

Предлагается организовать самостоятельную специальную службу контроллинга для ОАО «Омскобувь», подчиняемую напрямую генеральному директору.

В качестве инструмента контроллинга рассмотрена сбалансированная система показателей, на основе которой проведена комплексная оценка эффективности функционирования системы контроллинга ОАО «Омскобувь». Данный подход позволил увязать монетарные показатели с операционными критериями таких сфер деятельности предприятия, как степень удовлетворенности клиентов, поставщиков и государства, выстраивание партнерских отношений с поставщиками, применение инноваций, также снизить временные издержки, оптимизировать аналитическую работу.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

По результатам проведенного исследования можно сделать теоретические и методические выводы, а также разработать рекомендации, в том числе по внедрению контроллинга в промышленной организации.

1. Анализ формирования и развития теории контроллинга показал, основные исследования в этой области проводились на второй половине 20 века. Причиной тому послужило повышение уровня неопределенности и динамичности внешней среды функционирования предприятий и организаций, необходимость оперативного восприятия сигналов, формируемых внешней и внутренней средой предприятия. Выделяют американскую и немецкую модели контроллинга, которые различаются соотношением прагматизма и степенью оптимизации системы. Американский контроллинг развивался исключительно в прикладном аспекте, в Германии и других европейских странах развивалась теоретическая концепция контроллинга.

Причиной теоретических и практических наработок по вопросу применения контроллинга на отечественных предприятиях явилось становление рыночной экономики с начала 90-х годов 20 века. Различные авторы в своих исследованиях определяют контроллинг по своему: как управленческую функцию, функциональную область в системе управления, инструмент или средство управления, систему информационного обеспечения управления и так далее. Автор предлагает свое видение данного понятия.

На основе комплексной оценки в теоретической части определены:

- роль и место контроллинга в управленческой системе организации;
- структура и содержание контроллинга в организации;
- условия и факторы разработки и внедрения контроллинга в промышленной организации;
- актуальность создания системы контроллинга на российских промышленных предприятиях и организациях.

2. В отечественной и зарубежной практике нет единого мнения по вопросу структурной организации системы контроллинга. Вне зависимости от размеров промышленной организации, объемов ее хозяйственной деятельности, отраслевой принадлежности и прочих факторов формирование и развитие контроллинга в промышленных организациях требует соответствующего организационного обеспечения. Одни исследователи делают упор на этапность внедрения контроллинга, другие помимо этапов выделяют некие элементы и составляющие.

Существует два подхода к оформлению контроллинга в иерархии предприятия: создание специализированного отдела или распределение функции контроллинга между уже существующими структурными подразделениями. Внедрить систему контроллинга также можно собственными силами, то есть привлечь непосредственно сотрудников организации, или с помощью специализированных консалтинговых фирм. В ходе исследования автор приходит к выводу, что целесообразно создать собственными силами самостоятельную службу контроллинга, которая будет напрямую подчинена генеральному директору. Таким образом, автором разработан свой методический подход к формированию и внедрению в организации промышленности системы контроллинга, изложенный в форме поэтапной схемы организационных мероприятий.

Обобщив подходы различных исследователей к структуре системы контроллинга, автор предложил свою модель, отвечающую целям и задачам, специфике, потребностям конкретной организации и адаптированную к внешней и внутренней среде. Также автор предложил свое видение роли контроллинга в системе управления промышленным предприятием.

3. Службе контроллинга многие исследователи выделяют свое место в организационной структуре организации. Эффективность службы контроллинга зависит не только от типа организационной структуры (хотя ее значение первостепенно), но и от следующих факторов: профессионализма и личности контроллеров, уровня

сотрудничества между службой контроллинга и руководителями направлений. В результате исследования автором было отмечено, что в России служба контроллинга в большинстве случаев подчинена непосредственно генеральному директору. Следовательно, начальник службы контроллинга получает достаточно весомый статус и полную свободу действий, которые не требуют согласования с начальниками других служб. На предприятии задача службы контроллинга в том, чтобы обеспечить оперативный сбор и анализ информации по затратам предприятия в целях управления.

4. Исследование современных тенденций перспективного развития хозяйственной деятельности передовых отечественных предприятий с одной стороны, и источников их экономического роста – с другой, свидетельствует о существенном усилении роли инструментов (методов) контроллинга в управлении промышленными предприятиями. Большинство ученых, исследующих проблемы контроллинга, сходятся во мнении, что инструменты контроллинга можно разделить на инструменты стратегического и оперативного контроллинга, также признается классификация инструментов контроллинга по функциональным областям, которая предполагает выделение областей применения данного инструментария: учёт, планирование и анализ, мониторинг и контроль. По мнению автора, независимо от выбранной трактовки инструменты контроллинга должны соответствовать ключевому требованию: обеспечивать выполнение функций контроллинга.

5. Эффективность внедрения системы контроллинга в промышленных организациях определяется, прежде всего, эффективностью решения поставленных при внедрении задач. Вопрос оценки эффективности внедрения контроллинга на промышленном предприятии ставится в ряде исследований по данной тематике. При этом у исследователей нет единства точек зрения по этому вопросу. Автор придерживается мнения, что контроллинг направлен на повышение эффективности управления, что

является главным критерием его оценки. В частности, выбор наиболее эффективных методов контроля и планирования будет определять эффективность управления предприятием. Для определения эффективности управления промышленной организацией применяют такие критерии, как: экономическая эффективность, социальная эффективность, управленческая эффективность. Изучив основные виды эффективности, автором предложена система показателей оценки каждого из вышеприведенных видов эффективности.

Исследователи выделяют две группы факторов, оказывающих влияние на эффективность контроллинга: факторы, влияющие на эффективность внедрения системы контроллинга на предприятии; факторы, влияющие на эффективность функционирования системы контроллинга. Таким образом, можно выделить два подхода к оценке эффективности контроллинга: экспертный и затратный подход. По результатам исследования автор делает вывод, что контроллинг позволяет на 11-19% увеличить результативность принимаемых решений, что в результате положительно отразится на росте производительности труда управляющих. Таким образом, можно определить два основных направления повышения ее эффективности: максимизация результатов от создания системы контроллинга и минимизация затрат, определивших этот результат. С целью увеличения эффективности системы контроллинга автором предлагается осуществлять ряд мероприятий, таких как: позиционирование контроллинга; анализ системы контроллинга, который включает определение результативности функционирования системы контроллинга в целом, каждого из ее элементов, их взаимосвязей; динамику структуры контроллинга, концентрация внимания по отдельным функциональным областям; разработку мероприятий по усовершенствованию системы контроллинга с учетом новых требований и положительного отечественного и зарубежного опыта; последовательное использование, введение новых прогрессивных методов и инструментов контроллинга, их комбинации; углубление взаимодействия подразделений

путем поддержания единого информационного пространства предприятия; увеличение объема и качества информационной помощи в принятии управленческого решения, получение квалифицированных консультаций; расширение возможности отслеживания любых информационных и материальных потоков; использование бенчмаркинга с целью применения положительного опыта других хозяйствующих субъектов и их достижений в своей собственной работе; углубление взаимозависимости между действиями и средствами внутри предприятия при реализации управленческого решения; согласование в ходе реализации частных целей подразделений и общих (стратегических) предприятия; учет требований к организации службы контроллинга; обучение и мотивация персонала, тренинги и профессиональное развитие, при необходимости использование аутсорсинга.

6. Одним из инструментов всесторонней оценки эффективности функционирования системы контроллинга в промышленных организациях является система сбалансированных показателей, основное назначение которой заключается в обеспечении разработки и контроле выполнения стратегии предприятия. В настоящее время она представляет собой систему, способную решить следующие задачи: организация процесса разработки стратегии; перевод стратегии предприятия на язык конкретных действий; выявить работу стратегии; оценить этап реализации стратегии. Сбалансированная система показателей рассматривает предприятие с точки зрения четырех перспектив: финансы, заинтересованные стороны, бизнес-процессы, развитие и обучение. Автор предлагает несколько модифицировать классический вариант системы сбалансированных показателей, путем разделения перспективы «заинтересованные стороны» на перспективы «клиенты», «поставщики», «государство», а также добавить вспомогательную перспективу «факторы успеха», оценка которых позволит комплексно и системно учитывать требования заинтересованных сторон. Определив миссию, цели и показатели системы

сбалансированных показателей автором был разработан стратегический план, на основе которого построена стратегическая карта промышленного предприятия.

7. В ВВП России доля промышленного производства составляет примерно 37%, около 32% занятого населения работают в сфере промышленности. Доля легкой промышленности в общем объеме производства страны составляет около 1,3%. Она имеет сложную структуру, включая две группы производств: текстильное и швейное производство, на которые приходится около 80% объема выпуска; производство кожи, изделий из кожи и производство обуви, на которые приходятся остальные 20% выпуска. Для примера внедрения контроллинга на предприятиях легкой промышленности автором было взято одно из предприятий легкой промышленности - ОАО «Омскобувь». Для обоснования необходимости внедрения контроллинга, на ОАО «Омскобувь» был проведен анализ системы управления, текущего состояния основных показателей хозяйственной деятельности, а также имеющихся элементов контроллинга на фабрике.

В целом можно отметить, что наблюдается ухудшение финансово-экономической деятельности предприятия. Это вызвано главным образом снижением покупательского спроса и вводом в действие новых дорогостоящих основных фондов, что в свою очередь вызвало рост издержек на производство и сбыт продукции.

Оценка существующих элементов системы управления ОАО «Омскобувь» показала, что частично функции контроллинга выполняются различными отделами предприятий.

Автор считает целесообразным организовать самостоятельную специальную службу контроллинга для ОАО «Омскобувь», которая будет подчиняться напрямую генеральному директору, что обеспечит его единоначалие и независимость по отношению к другим дирекциям.

В качестве инструмента контроллинга рассмотрена сбалансированная

система показателей, на основе которой проведена комплексная оценка эффективности функционирования системы контроллинга ОАО «Омскобув». Данная методика позволила увязать монетарные показатели с операционными параметрами таких сфер деятельности организации, как степень удовлетворенности заинтересованных лиц, налаживание партнерских отношений с клиентами и поставщиками, использование инноваций, а также снизить временные издержки, оптимизировать аналитическую работу.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

Литература на русском языке:

1. Акофф Р. Планирование будущего корпорации / Р. Акофф. - М.: Прогресс, 1995,- 328 с.
2. Александров С. Практика российского контроллинга: что препятствует успеху?: Журнал «Консультант» № 23, декабрь 2007 г.
3. Алексеев М.И. Исторические аспекты развития концепции контроллинга // Вестник Астраханского государственного технического университета. 2006. № 4. 71 с.
4. Ананькина Е.А., Данилошкин С.В., Данилошкина Н.Г. Контроллинг как инструмент управления предприятием/под ред. Н.Г. Данилошкиной. М.: ЮНИТИ, 2002.- 279 с.
5. Анташов В.А., Уварова Г.В. Экономический советник менеджера. Минск: Финансы, учет, аудит, 1996. – 384 с.
6. Анискин Ю.П. Планирование и контроллинг: учебник по специальности «Менеджмент организации»/Ю.П.Анискин, А.М.Павлова. – 2-е изд. – М.: Омега-Л, 2005. – 280 с.
7. Антонов И.В. Концепция контроллинга и практика применения. // МСФО и МСА в кредитной организации. 2008. – №3. – 31-34 с.
8. Антонов И.В. Сбалансированная система показателей в контроллинге. Аудит и финансовый анализ. 2006, №1.
9. Артамонова М. Ю. Система контроллинга в управлении морскими портами: автореферат дис. ... кандидата экономических наук: 08.00.05 / Санкт-Петербург, 2012. - 19 с.
10. Ахметова В.Н., Яковлев В.Ю. Содержательные и организационные аспекты формирования системы контроллинга промышленной организации. Вопросы экономики и права. 2012. №11
11. Бавдик Т. П. Контроллинг в системе эффективного управления // Известия ИГЭА. 2006. - №3. – С. 53– 55.

12. Базовые положения международного объединения контроллеров (ICV) и международной группы контроллинга / Под ред. З. Генслена и Х. Лосбихлера. – Мюнхен; Санкт-Галлен: 2012. – 8 с
13. Баталов Д.А., Рыбьянцева М.С. Методы и инструменты оперативного и стратегического контроллинга/Д. А. Баталов, М. С. Рыбьянцева / Научный журнал КубГАУ. 2011. № 67 (03). С. 1–19.
14. Бальтцер Б., Хойссер Л. Инструменты контроллинга в науке и на практике //Контроллинг. №4(54). 2014. С.50-66.
15. Беккер В., Бальтцер Б., Горчакова Л. Взаимодействие менеджмента и контроллинга: опыт Германии и России /В. Беккер, Б. Бальтцер, Л. Горчакова/ Контроллинг. 2010. № 3 (36). С. 20–30.
16. Бланк, И. А. Основы финансового менеджмента / И.А. Бланк. Киев, 2003. Т. 2. - 213 с.
17. Бодди Д., Пэйтон Р. Основы менеджмента: пер. с англ. / Под ред. Ю. Н. Каптуревского - СПб: Издательство «Питер», 1999. - 816 с.
18. Бобкова Е.Ю. Формирование системы контроллинга на предприятии. / Гуманитарные научные исследования. 2013. № 11
19. Бойкова Ю.М. Разработка и внедрение системы контроллинга на предприятиях торговли : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.05 Бойкова Юлия Михайловна; [Место защиты: С.-Петерб. торгово-эконом. ин-т] -183 с.
20. Большая Советская Энциклопедия (В 30 томах) Гл. ред. А.М.Прохоров. Изд. 3-е. М.: «Советская энциклопедия», 1976, Т 25 Струнино-Тихорсцк. - 600 с.
21. Боргардт Е.А., Вишнякова М.В.. Система контроллинга как современная концепция управления. Вектор науки ТГУ. 2015. № 1 (31)
22. Борисов А.Б. Большой экономический словарь. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Книжный мир, 2006. — 860 с.

23. Боровкова В.А. Некоторые аспекты повышения эффективности системы контроллинга на торговых предприятиях /В.А. Боровкова, Ю.М. Бойкова /Проблемы современной экономики. – 2009.– № 1 (29). с. 142–147.
24. Бородушко И.В., Васильева Э.К. Стратегическое планирование и контроллинг. - СПб.; Питер, 2006. - 192 с.
25. Бурцев В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. - М.: «Экзамен», 2000. — 320 с.
26. Васильева Г.А. Показатели оценки эффективности работы подразделения контроллинга // Журнал объединения контроллеров «Контроллинг. Технологии управления» № 2 2003 г. № 2, с. 38 – 42.
27. Вебер Ю., Шеффер У. Введение в контроллинг: пер. с нем./Под ред. и с предисл. С.Г.Фалько.- М.: Изд-во НП «Объединение контроллеров», 2014.- 416 с., с.30
28. Верещагина Л.С. Методология и инструментарий развития организационно-экономического механизма управления промышленным предприятием Саратов: Саратовский государственный социально-экономический университет, 2012. – 508 с.
29. Власова В. Контроллинг: Успех обеспечивает сотрудничество. // Журнал «Экономика и жизнь». 2006. – №22 – 31 с.
30. Войтоловский Н. В., Морозова В. Д., Таныгина М. В. Актуальные аспекты управления затратами на промышленных предприятиях в современных условиях рыночной экономики // Проблемы современной экономики . 2013. №3 (47). С.194-197.
31. Вольфганг Пилльманн, Основы управления предприятием / перевод с немецкого и научное редактирование В.А. Антонова. - М.: ТЕИС, 2002.-100 с.
32. Габелев А.М. Целесообразность внедрения механизмов контроллинга на промышленных предприятиях // Вестник Нижегородского университета. Сер.: Экономика и финансы. 2002. № 1. 63 с.

33. Гибкое развитие предприятия: Эффективность и бюджетирование. -М.: Депо, 2000.-352 с.
34. Гильфанов Р.Х. Использование метода самоорганизации в системе контроллинга // Автоматизация и современные технологии. 2001. № 2, с.41 -43.
35. Глухова Н. Н. Контроллинг: необходимость и перспектива развития // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. 2009. № 01. С. 35-38.
36. Голышкин О. И. Система контроллинга в промышленной организации: диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.05. - Москва, 2003. - 208 с.
37. Горелик О. М. Модель контроллинга и этапы внедрения контроллинга [Электронный ресурс]. Режим доступа - http://www.elitarium.ru/2009/03/06/vnedrenije_kontrollinga.html
38. Гурова Е.А. Кузьменко И.П., Петриевский И.В. Информационная составляющая современных методов управления устойчивым развитием предприятия // Вестник Адыгейского государственного университета. 2012 - № 2 (100). С. 236–243.
39. Гурова Е.А., Кузьменко И.П. Информация как естественный ресурс экономического роста // Ежеквартальный научно- практический журнал «Вестник АПК Ставрополя». 2011 - Вып. 2. С. 71–74.
40. Гусев М.М. Программа построения эффективной системы производственного контроллинга на промышленном предприятии // Вопр. экономики и права. 2011. № 5. С. 120-124;
41. Гусева И.Б. Методологические основы формирования системы контроллинга на промышленных предприятиях: автореферат дис. ... доктора экономических наук : 08.00.05; -48 с.
42. Гусева, И.Б. Нефинансовые критерии управления в системе контроллинга / И.Б. Гусева // Российское предпринимательство. 2002. № 6. С. 15 – 19.

43. Дайле А. Практика контроллинга. - М.: Финансы и статистика, 2001. 336 с.
44. Дедов О.А. Методология контроллинга и практика управления крупным промышленным предприятием. - М.: Альпина Бизнес Букс. 2008г. 248с.
45. Евенко Л.И. Организационные структуры управления промышленными корпорациями США (теория и практика формирования). - М.: Издательство «Наука», 1983.-350 с.
46. Ерзнкян Б.А. От синергетической экономики к экономической синергетике //Экономическая наука современной России. 2010. № 2. С. 161-171.
47. Ермакова, Ж.А. К вопросу о формировании системы контроллинга в корпоративных структурах / Ж. А. Ермакова, М. И. Швейкерт // Вестник ОГУ. – 2010. – № 8 (114). – С. 64–69.
48. Завалько Н.А., Никодимова Н.А. Кластеры промышленных предприятий как средство повышения конкурентоспособности экономики региона // Вестник Академии. 2015, №2, С.33-36
49. Завалько Н.А. Промышленность и цены: точки соприкосновения// Сборник материалов ежегодной второй международной научно-практической конференции. Москва 2015. С.31-34
50. Зиядуллаев Н.С. Альбитер Л.М., Петросян А.Д. Управление производственной инфраструктурой регионального промышленного комплекса //Экономика строительства. 2014. № 5 (29). С.10-21
51. Зиядуллаев Н.С., Попов А.Р., Оценка эффективности научно-технических новаций в промышленности и капитальном строительстве в условиях волатильности экономической среды //М. Экономика строительства. 2015, №4
52. Зырянова Т.В., Терехова О.Е. Контроллинг как образ мышления современного менеджера // Чиновникъ. 2007. № 607 (52). 35 с.

53. Иванов А. А., Шевченко С. Ю. Многокритериальная оценка концепций измерения результативности в управлении предприятием// Вестник ЮУрГУ. Серия: Экономика и менеджмен . 2014. №3. С.66-75.
54. Ивашкевич В.Б. Контроллинг: сущность и назначение. Бухгалтерский учет. 1991, № 7. с. 8-12.
55. Ивашкевич В.Б. Практикум по управленческому учету и контроллингу. Учеб.пособие. – 2-е изд.М.ФиС, Инфра-М, 2009-192с.
56. Информатизация бизнеса: концепции, технологии, системы/ А.М. Карминский, С.А. Крминский, В.П. Нестеров, Б.В. Черников; Под ред. А.М. Карминского — 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2004. — 624 с.
57. Исаева О.В. Организационно-экономический механизм контроллинга промышленного предприятия [Текст]. автореф.дисс...канд.эк.наук/Исаева О.В. – Воронеж, 2006
58. Каплан Роберт С. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию / Роберт С. Каплан, Дейвид П. Нортон. — Пер. с англ. М. Павлова. - М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2003. - 304 с.;
59. Карминский А.М. Контроллинг на промышленном предприятии / А.М.Карминский, С.Г.Фалько, И.Д.Грачев, Н.Ю.Иванова, С.Г.Маликова; под ред. А.М. Карминского, С.Г. Фалько. – М.: ИД «ФОРУМ»: ИНФРА-М, 2013. – 304 с.
60. Карминский А.М., Фалько С.Г. «Контроллинг»: американская и немецкая модели. – М.: Финансы и статистика, 2006 – 12-13 с.
61. Карминский, А.М. Контроллинг в бизнесе. Методологические и практические основы построения контроллинга в организациях / А.М. Карминский, Н.И. Оленев, А.Г. Примаков, С.Г. Фалько. М. : Финансы и статистика, 2002. 256 с.
62. Кандалинцев В.Г. Сбалансированное управление предприятием: учебное пособие/В.Г. Кандалинцев. –М.КноРус, 2006. – 224с

63. Каплан Р., Нортон Д. Организация, ориентированная на стратегию.–М.:Олимп-Бизнес, 2011. – 416 с.
64. Климкович Н.И. Система контроллинга: структура и ее характеристика. Материалы II Международной научно-практической конференции «Проблемы современной экономики: глобальный, национальный и региональный контекст». Гродно, 2013
65. Ковалев, С. В. Оценка эффективности управления на основе контроллинга: позитивные и негативные аспекты/Финансовый менеджмент. 2011. № 1. с. 67–78.
66. Комаров П.Ю. Развитие научно-методических принципов оценки корпоративного контроллинга: Автореф. дис. канд.эк.наук. Москва, 2006, 12с.
67. Концепция контроллинга: управленческий учет, система отчетности, бюджетирование / Horvath & Partners; пер. с нем. – 2-е изд. – М.: Альпина Биз нес Букс, 2006. – 269 с.
68. Контроллинг: учебник /А.М. Карминский, С.Г. Фалько, А.А. Жевага, Н.Ю. Иванова; Под ред. А.М. Карминского и С.Г. Фалько. – М.: ИНФРА-М, 2013. 335 с.
69. Королева Л. П. Оценка эффективности контроллинга // Управленческий учет. – 2007. – № 1. [Электронный ресурс]. Режим доступа - <http://www.upruchet.ru/articles/2007/1/4652.html>
70. Королева Л.П. Формирование системы контроллинга на промышленном предприятии [Текст]: автореф.дис. ... канд. экон. наук: 08.00.05. М.: РГБ, 2007. 18с.
71. Коротков Э.М. Концепция российского менеджмента. М., 2004.
72. Коротков Э.М. Менеджмент: учебник. – М.: Изд-во Юрайт, 2010. – 640 с.
73. Круссер Н. Г. Контроллинг как инструмент обеспечения стабильности организации в период кризиса /Корпоративное управление и инновационное развитие Севера. Вестник научно-исследовательского центра

корпоративного права, управления и венчурного инвестирования Сыктывкарского государственного университета. - 2009. - № 2. - С. 47-58.

74. Круссер, Н.Г. Контроллинг как инструмент координации управленческих воздействий при реализации стратегии предприятия (на примере предприятий газовой отрасли)/Н.Г. Круссер // koet.syktsu.ru [Электронный ресурс]. – 2005.

75. Курмангалиева А.К., Турсынбаева Ж.Е. Система контроллинга в управлении деятельностью предприятий //Материалы международной научно- практ.конф. «Экономическая безопасность субъектов хозяйствования: проблемы и механизмы обеспечения». – Екатеринбург: Российский государственный профессионально-педагогический университет, 2013. – С. 25-30.

76. Кутанин Ю. В. Механизм организации контроллинга на промышленном предприятии [Текст]: диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.05 / Кутанин Юрий Владимирович. Москва, 2010. - 162 с.

77. Кутанин Ю.В. Особенности организация управленческого учета в России // Научные труды Москов- ского гуманитарного университета. – 2008, вып. 94. – С. 25–32.

78. Ланская Д.В. Проблемы институционального оформления контроллинга как интеллектуального сервиса менеджмента // Науный журнал Кубанского государственного аграрного университета. 2013. №94. С. 1-19.

79. Лаптев П.В. Системный анализ модели контроллинга на промышленном предприятии/П.В. Лаптев, И.И. Потапова/ Актуальные проблемы экономики и права. – 2012. – 2 (22). – С. 61–69.

80. Логинов Е.Л., Цветков В.А., Райков А.Н. Комплексное сетевое взаимодействие сферы образования с наукой и производством// Образовательные технологии и общество, Изд-во Казанский национальный исследовательский технологический университет. 2016. № 19. С.389-398

81. Логинов Е.Л., Агеев А.И. Стратегические тренды конструируемой экономической реальности // Экономические стратегии. 2012. Т14 № 10. С.6-10
82. Майер Э. Контроллинг как система мышления и управления: пер. с нем./под ред. С.А. Николаевой. М.: Финансы и статистика, 1993. – 92 с.
83. Макарова Е.А., Осокин В.В., Николаев М.Б. К вопросу о понятиях «управленческий учет» и «контроллинг» // Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. Серия: Экономика и финансы. 2004. № 2. С. 560-564.
84. Малышева Л. Контроллинг на предприятии. –М.: Открытые системы, №1-2, 2000. с. 68-78
85. Манн Р., Майер Э. Контроллинг для начинающих / Под ред. В.Б. Ивашкевича; пер. с нем. Ю.Г. Жукова.- М.: Финансы и статистика, 1995. 304 с.
86. Медведев А. Как организовать службу контроллинга на предприятии и выбрать оптимальную модель организации службы контроллинга // <http://www.intalev.ua/library/articles/article.php?ID=24558>.
87. Мезенцева Т.М., Саенко К.С., Поляков А.В. Финансовая стратегия развития предприятия: бюджетирование и трансфертные цены // Аудиторские ведомости. — № 1. — 2001. С. 12-25
88. Мельник Е. С. Особенности внедрения контроллинга на предприятии [Текст] / Е. С. Мельник // Экономика, управление, финансы: материалы II междунар. науч. конф. (г. Пермь, декабрь 2012 г.). — Пермь: Меркурий, 2012. — С. 132-134.
89. Мескон М.Х., Альберт М., Хедоури Ф. Основы менеджмента: Пер. с англ. - М.: «Дело», 1992. - 702 с.
90. Мешков В.А. Контроллинг в системе управления предприятия/Сборник статей ежегодной всероссийской с международным участием научно-практической конференции «Актуальные проблемы экономики и управления в современном обществе» 17 ноября 2011г./Под ред.

Е.В. Поносовой – Пермь: АНО ВПО «Пермский институт экономики и финансов», 2011. – 556 с., с.352-354

91. Мордухай С.А. Внедрение системы контроллинга как часть организационного развития // Вестник университета (Государственный университет управления). – 2007, № 6. – С. 78–93.

92. Мордухай С.А. Контроллинг в управлении организациями малого бизнеса : теоретико-методический аспект : автореферат дис. ... кандидата экономических наук : 08.00.05 Мордухай Софья Александровна; [Место защиты: Гос. ун-т упр.]– 23 с.

93. Набок, Р., Набок,А. Американская и немецкая модели контроллинга[Текст]//Финансовый директор, - 2008. - № 12.

94. Негашев Е.В., Шеремет. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организаци. –М.: Инфра-М, 2008

95. Назаревич А. В. Проблемы оперативного контроллинга производственных предприятий малого и среднего бизнеса в современных условиях // Предпринимательство. 2011. № 4.

96. Нечеухина Н.С. Контроллинг в системе стратегического направления развития экономического потенциала предприятия/Н.С. Нечеухина // Электронный журнал «Известия Иркутской государственной экономической академии» [Электронный ресурс]. – 2010. – № 6.

97. Николаева, С. А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости / С. А. Николаева. - М. : Аналитика-Пресс, 1997.

98. Одинцова Т.М. Роль контроллинга в обеспечении сбалансированного устойчивого развития предприятия.- Вестник ЖДТУ. 2012. № 1 (59). С. 178–183.

99. Орлов А.И., Гуськова Е.А. Информационные системы управления предприятием в решении задач контроллинга //Контроллинг. – 2003. - № 1 (5). – С.52-59.

100. Основы управления предприятием: Современные тенденции в управлении: Учеб. пособие в 3-х кн. Кн. 1 / Под ред. Г.И. Андреева, В.А. Тихомирова. — М.: Финансы и статистика, 2005. — 400 с.
101. Палешева Н.В. Бухгалтерский учет и контроллинг доходов на малых предприятиях общественного питания: автореф. дис. ... канд. экон. наук. Киров, 2005. — 195 с.
102. Паллард Дж. Справочник по вычислительным методам статистики. — М.: Финансы и статистика, 1982. — 344 с. 88)
103. Петренко С.Н. Контроллинг: учеб. пособие. Киев: Ника-Центр, Эльга, 2004. 328 с.
104. Петрова А. Т., Живаева Т. В. Оценка эффективности внедрения контроллинга управления товарными запасами/ Экономические науки. 2011. № 85. С. 311-314.
105. Писчасов Ф., Попов Е. Инструментарий контроллинга предприятия/ Проблемы теории и практики управления. № 5, 2003
106. Пич Г., Шерм Э. Уточнение содержания контроллинга как функции управления и его поддержки/Проблемы теории и практики управления. 2001, № 3. с. 102 - 107.
107. Пономарев В.В. Место контроллинга в системе управления конкурентоспособностью в организациях сферы информационных технологий/В.В. Пономарев/Промышленная политика в Российской Федерации. № 1–2, 2009г.с. 99–104.
108. Попанин А.А. Контроллинг на промышленном предприятии: особенности процедуры внедрения [Электронный ресурс]: Методический материал: Менеджмент в России и за рубежом. — 2003. №2. URL: http://www.up-pro.ru/library/management_accounting/controlling/osobennosti-vned.html.
109. Попова Л.В., Исакова Р.Е., Головина Т.А. Контроллинг: учеб. пособие. М.: Дело и Сервис, 2003. — 192 с.

110. Потолицына Е.А. Генезис понятия «контроллинг» // Проблемы современной экономики. 2011. № 2. С. 109-112.
111. Попченко Е.Л. Бизнес-контроллинг / Е. Л. Попченко, Н. Б. Ермакова. – М.: Издательство «Альфа-Пресс», 2006.– 288 с.
112. Практические основы организации и внедрения службы контроллинга на предприятии // <http://www.dn-weekly.kiev.ua/fin/520-prakticheskie-osnovy-organizacii-i-vnedrenija.html>.
113. Пыров, С. А. Модели и алгоритмы контроллинга на предприятиях промышленности строительных материалов. автореферат дис.... канд. эконом, наук : 08.00.05 / С. А, Пыров, Самара: ГОУ «Самарский государственный экономический университет», Самара, 2010. -20 с
114. Рагулина Ю.В. Роль промышленной политики в экономическом развитии компании // Промышленная политика в Российской Федерации. 2009. № 1-2. С.24-28.
115. Рагулина Ю.В. О конкурентоспособности отечественной экономики // Научное обозрение .2011. №5. С. 486-491.
116. Романова М.М. Инструменты стратегического контроллинга на промышленных предприятиях : автореферат дис. ... кандидата экономических наук : 08.00.05 Романова Марина Михайловна; [Место защиты: Нижегород. гос. ун-т им. Н.И. Лобачевского]- 23 с.
117. Сатывалдиев А.В. Формирование системы контроллинга, ориентированной на управление стоимостью промышленного предприятия (на материалах деревообрабатывающей промышленности) [Текст]. автореферат дисс.канд.эк.наук. 08.00.05. Санкт-Петербург, 2015 – 17с.
118. Семь нот менеджмента. - Издание третье, дополненное. ЗАО «Журнал Эксперт», 1998. - 424 с.
119. Склад Е.Н. Теоретические основы формирования системы интегрированного контроллинга на промышленном предприятии/Е.Н. Склад, И.О.Зверкович, Т.Д.Хрычикова /Менеджмент в России и за рубежом. – 2005. – № 2.;

120. Слуцкий М.Л. Контроллинг как система повышения эффективности управления промышленным предприятием. — СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2004. 259 с.
121. Смирнов Э.А. Основы теории организации: Учеб. Пособие для вузов. — М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998.
122. Стратегический менеджмент Под ред. А.Н.Петрова. - СПб.: Питер, 2005 с. 440.
123. Сумина Т. А. Контроллинг в системе управления организацией [Текст]: дис. ... канд. экон. наук : 08.00.05 : Москва, 2002 187 с.
124. Ташенова С.Д. Экономические аспекты проведения контроллинга [//www.uprav.biz/materials/finance/view/6947.html](http://www.uprav.biz/materials/finance/view/6947.html)
125. Теплякова Т. Ю. Контроллинг / Т. Ю. Теплякова. Ульяновск: УлГТУ. 2010. 143 с.
126. Тишков П.И. Формирование системы контроллинга на промышленном предприятии// Экономика и управление: сборник научных трудов: в двух частях. Ч. II / под редакцией д. э.н.,проф. А. Е. Карлика. — СПб.:Изд-во СПбГЭУ, 2014
127. Управление стратегической конкурентоспособностью промышленного предприятия на основе развития его потенциала / В.Е.Рохчин, Е.Н.Ветрова, А.В.Полянский; под ред. А.Е.Карлика. - Санкт-Петербург: Изд-во СПбГУЭФ, 2012. - 262 с.
128. Фалько С. Г. Предмет контроллинга как самостоятельной научной дисциплины// Контроллинг. — 2005. - №1 (13). — с. 2-6.
129. Фалько С., Расселл К., Левин Л., «Контроллинг в России» Режим доступа: <http://www.cfin.ru/management/controlling/controlling.shtml>.
130. Фалько С.Г. Контроллинг для руководителей и специалистов / Фалько С.Г. — М.: «Финансы и статистика», 2008. — 272 с.
131. Фалько С.Г. Трансформация инструментов организации и управления предприятиями в современных условиях //Инновации в менеджменте. №1(1).2014.С16-21.

132. Фалько С.Г., Ассадулин Р.А. Перспективы развития контроллинга. // Контрол-линг. 2006. № 19. С. 10–13.
133. Фахразиев И.Г. Концепция контроллинга в аспекте организационного развития. КонтроллингЮ №1(5), 2003
134. Фольмут Х. Й. Инструменты контроллинга от А до Я / Пер. с нем. Под ред. М.Л.Лукашевича и Е.Н.Тихоненковой. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 288 с
135. Фуфыгина М. Н. Контроллинг как система управления/ М. Н. Фуфыгина// Экономические проблемы и решения: Научный журнал. КрасГУ. - №5. – 2006. - С.76-86
136. Хан Дитгер, Хунгенберг Харальд Пик. Стоимостно-ориентированные концепции контроллинга: пер. с нем./Под ред. Л. Т. Гловача, М. Л. Лукашевича и др. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 928 с.
137. Хан Дитгер. Планирование и контроль: концепция контроллинга/ пер.с немец., Под ред. и с предисл. А.А.Турчака.—М.: Финансы и статистика, 1997. — 800 с.
138. Харитонов А. Н., Медведева Д. С. Контроллинг как инструмент управления организацией/ Современная наука: Актуальные проблемы теории и практики. Серия: Экономические науки. 2012. № 10. с. 33–37.
139. Цветков В.А. Финансовый аудит как система контроля качества всего процесса управления организацией//Финансы и кредит. 2015. № 37. С.31
140. Цветков В.А. Циклы и кризисы: теоретико-методологический аспект //М.; СПб.:Нестор-История 2013. 504с.
141. Ципоренко А.А. Теоретические аспекты контроллинга // Проблемы современной экономики. – 2011, № 1. – С. 97–99.
142. Чаплина А.Н., Щедрина И.В. Менеджмент в торговле: учебное пособие. : Красноярск. - изд-во КГПУ 2010. 192 с.

143. Чувашлова М.В. Внедрение контроллинга в систему управления предприятием авиационной промышленности: монография. М.: РАЕ, 2013. - 322 с.
144. Чурилова А.Н. Особенности внедрения и развития системы контроллинга на предприятиях пищевой промышленности // Экономика, управление и учет на предприятии. – 2013. -№ 1.- С.46-51.
145. Шарыкина А.Л. Система контроллинга в управлении деятельностью предприятия : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.05 - 231 с.
146. Швейкерт М. И., Формирование системы контроллинга в промышленной корпорации [Текст]: автореферат дис...канд.эк.наук./ Швейкерт М. И. – Оренбург, 2011. – 24 с.
147. Шевченко Б. И., Цуприк Г. Г. Служба контроллинга на предприятиях промышленности // Экономический журнал. 2011. №22. С.46-54.
148. Шешукова Т.Г. Теория и практика контроллинга: учеб. пособие / Т.Г. Шешукова, Е.Л. Гуляева. – М.: Финансы и статистика; ИНФРА-М, 2011. – 176 с.
149. Шигаев А. И. Контроллинг стратегии развития предприятия: учеб. пособие / А. И.Шигаев. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008. – 351 с.
150. Шоменко И.Ю. Основы формирования системы контроллинга в управлении предприятием / В.А. Столярова, И.Ю. Шоменко // Вестник Белгородского университета потребительской кооперации. – 2010. – № 1(33). – С. 270 – 275.
151. Элияху М. Голдратт, Джефф Кокс Цель. Процесс непрерывного улучшения. Цель-2. Дело не в везенье— Максимум, 2008. — 778 с.
152. Юдина Л.Н. Управленческий учет и контроллинг // Финансовый менеджмент. — 2005. — № 1.

153. Юсупова С. Я. Теория и практика внедрения системы контроллинга в условиях информационного общества: автореф. дис. д-ра экон. наук / М.:, 2008. – 37 с.

Литература на иностранных языках:

154. Becker Albrecht. Accounting for «Controlling». Contradictions in the Theoretical Foundations of Management Accounting and Control in German Business Administration. Berlin: Department of Business Administration Free University, 1999. P. 223.

155. Eitemann, D. K., Stonehill, A. I., Moffett, M. H., Multinational Business Finance, 8. Aufl., New York 1997.

156. Emmerich, G., Risikomanagement in Industrieunternehmen – gesetzliche Anforderungen und Umsetzung nach dem KonTraG, zfbf 1999, S. 1075 ff.

157. Engel, C., Konzerntransferpreise im Internationalen Steuerrecht, Köln 1986.

158. Evans, P., Wurster, T. S., Blown to Bits: How the New Economics of Information Transforms Strategy, Boston 1999.

159. Ewert, R., Wagenhofer, A., Interne Unternehmensrechnung, 4. Aufl., Berlin u.a. 1999.

160. Faulkner, T. W., Applying «Options Thinking» To R&D Valuation, Research Technology Management, May-June 1996, S. 50 ff.

161. Financial Accounting Standards Board (FASB), Original Pronouncements – Accounting Standards as of June 1, 1999, Volume 1: FASB Statement Standards, New York u.a. 1999.

162. Financial Accounting Standards Board (FASB), Statement of Financial Accounting Concepts – Accounting Standards, New York u. a. 2000.

163. Fink, A., Schlake, O., Siebe, A., Wie Sie mit Szenarien die Zukunft vorausdenken, Harvard Business Manager 2/2000, S. 34 ff.

164. Fischer, T. M. (Hrsg.), Kosten-Controlling, Stuttgart 2000.

165. Ga Weiler, A., Strategische Unternehmensführung, 2, Aufl Frankfurt M.- NewYork, 1990
166. Kinard, Jerry. Menegement. - Toronto: D. C. HEATH AMD COMPANY, 1988.-547 p.
167. Küpper H.-U.: Controlling – Konzeptionen: Aufgaben, Instrumente: Stuttgart, 2005.
168. Losbichler H. Anforderungen an moderne Managementsystem //Controller Magazin. -2012.- №2.- S.123-127. 40 Horvath P. Controlling. – Munchen.: Vahlen Velag, 2012.
169. Marsh D.G. (1999), Making or breaking value, New Zealand Management, March, pp. 58-59.
170. Morin R., Jarell S. Driving Shareholder Value: Value-Building Techniques for Creating Shareholder Wealth. McGraw-Hill: N. Y., 2001.
171. Myers R. 1996. Metric wars. CFO Magazine 12 (10): p. 41–47.
172. Pass C., Lowes B., Pendleton A., Chadwick L. Collins Dictionary of Business.Glasgow: HarperCollinsPublishers, 1991.
173. Simms J., Marketing for value// Marketing – №6 – 2001. C. 34-35.
174. The Pricewaterhouse Cooper’s bulletin. London, - №2. 2002. C. 43
175. Tim Koller. What is value Based management? // THE McKINSEY QUARTERLY. 1994 - №3 – p. 97-109
176. Tom Copeland, Tim Koller, Jack Murrin. Valuation, Measuring and Managing the Value of Companies. 4 th Edition. - NY - John Wiley & Sons, Inc , 2005
177. Weber J. Marktorientiertes Controlling: Wiley-VCH Verlag GmbH, 2008.

Интернет-источники:

178. Официальный сайт Министерства промышленности и торговли РФ [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.minpromtorg.gov.ru/ministry>

179. Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики РФ [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www. gks.ru](http://www.gks.ru)

180. Портал легкой промышленности [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://legport.ru>

181. Официальный сайт Академии контроллинга [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.controlling-akademie.ru>

182. Официальный сайт Управление производством [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.up-pro.ru>

ПРИЛОЖЕНИЕ 1

Сравнение вариантов организации контроллинговой деятельности на предприятии

Задачи службы контроллинга	Отдел контроллинга (служба)		Группа в составе ПЭО		Временная группа	
	плюсы	минусы	плюсы	минусы	плюсы	минусы
1. Создание системы сбора оперативной информации	Сбор информации происходит быстро	Вторжение на территорию ПЭО (конфликт интересов ПЭО и отдела контроллинга)	Отсутствие конфликта интересов ПЭО и отдела контроллинга	Традиционное мышление сотрудников ПЭО может тормозить контроллинговую деятельность		Работа идет медленно, стимулируется только через приказы финансового директора
2. Аналитические отчеты по затратам для руководи-телей	Составление качественных полезных отчетов	Анализ ПЭО становится ненужным	Составление качественных полезных отчетов	Отсутствует альтернативная точка зрения, выводы только ПЭО	Отчеты высокого качества, работает команда специалистов из разных отделов	Трудно спросить за сроки составления отчетов
3. Увеличение степени детализации информации о затратах	Сбор данных осуществляется относительно быстро	ПЭО может не захотеть переходить на новую систему		ПЭО может не захотеть переходить на новую систему		Выполнение работы только через приказы финансового директора, медленно
4. Рекомендации по ценообразованию, видам продукции и услуг	Получение качественных результатов	Другие службы (в частности, ПЭО) могут отказаться представлять необходимые данные	Получение качественных результатов		Ценные рекомендации специалистами из разных отделов	Игнорирование подразделениями рекомендаций группы
5. Анализ документооборота	Отдел контроллинга — центр анализа документооборота		Группа контроллинга — центр анализа документооборота	Эта работа может отойти на второй план, так как у ПЭО много других дел		Неясна ответственность за поддержание схем документооборота в актуальном состоянии
6. Совершенствование документооборота	Совершенствование документооборота на системной основе		Значительное совершенствование процесса планирования (другие отделы доверяют ПЭО)		Команда специалистов из разных отделов может усовершенствовать документооборот	Специалисты временной группы отвлекаются на выполнение текущей работы; сложно спросить за результаты
7. Помощь в постановке задачи автоматизации финансово-хозяйственной деятельности	Ответственность за постановку задачи для отдела автоматизации		Ответственность за постановку задачи для отдела автоматизации	Бухгалтерия может не допустить группу в область своей деятельности	Помощь отделу автоматизации по всем направлениям работы	Отсутствие регулярной ответственной работы, отсутствие индивидуальной ответственности
8. Методические указания по экономическому анализу и оценке инвестиционных проектов	Составление указаний на системной основе		Составление методических указаний на системной основе			Проблемы с координацией расчетов и сбором данных
Общие (качественные) характеристики работы						
1. Желание работать	Есть чувство перспектив, возможность влиять на решения руководителей	Возможно пассивное отношение к работе	Нестрашно предлагать оригинальные решения, застрахованы высоким статусом ПЭО	Начальник ПЭО может отсечь информацию, с которой он не согласен		Из-за отсутствия четкого статуса в группе не будет большой активности
2. Возможность спросить за выполненную или невыполненную работу	Можно спросить за выполненную работу по заранее составленному плану		Можно спросить с начальника ПЭО	Сотрудники привлекаются для текущей работы, что служит оправданием невыполнения контроллинговой работы		Практически невозможно спросить с группы за невыполненную работу, оправдание - выполнение текущей работы
3. Взаимоотношения с начальниками других отделов	Отдел будет не ниже по статусу, чем другие	Начальники других отделов могут отказываться предоставлять необходимую информацию отделу контроллинга		Общаться можно только через начальника ПЭО. Другие отделы будут считать, что ПЭО «отбирает» их работу		Конфликт интересов: начальники отделов хотят, чтобы выполняли текущую работу, финансовый директор - стратегическую
4. Скорость достижения целей службы контроллинга	Относительно быстро	Есть угроза противодействия со стороны ПЭО, так как ставится под вопрос существование самого ПЭО	Можно пользоваться уже имеющимся потенциалом ПЭО	Стратегические задачи тормозятся привлечением к текущей работе сотрудников группы		Наиболее медленный вариант, есть угроза не достичь целей

[Источник: 4]

Классификация видов контроллинга

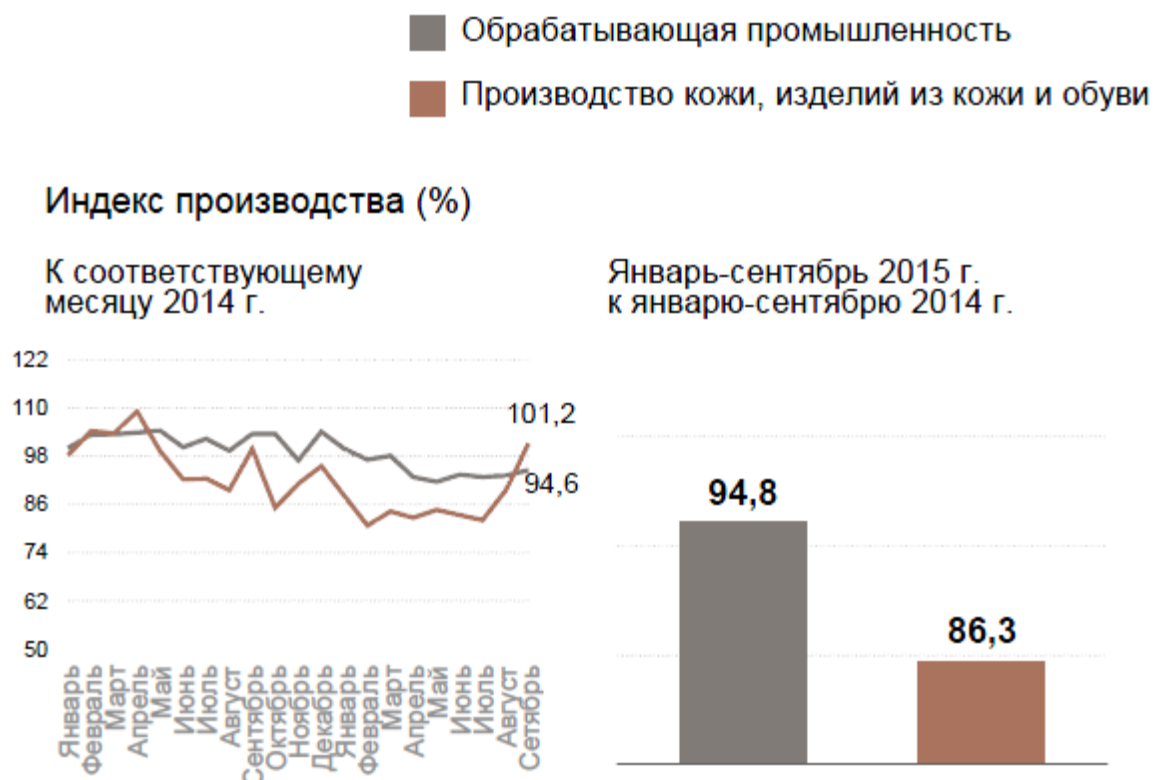
№	Критерий	Контроллинг	
		оперативный	стратегический
1	Среда	внутренняя	внутренняя и внешняя
2	Уровень управления	тактический и оперативный	стратегический
3	Цели	Прибыльность и ликвидность	обеспечение выживаемости в долгосрочной перспективе (поддержание потенциала успеха)
4	Основные функции	• постановка и ранжирование целей менеджмента; • планирование; • управленческий учет и отчетность; • информационно-аналитическое и методическое обеспечение; • мониторинг; • контроль и регулирование; • разработка рекомендаций для принятия управленческих решений.	• стратегический анализ; • постановка и ранжирование целей менеджмента; • прогнозирование и планирование; • управленческий учет и отчетность; • информационно-аналитическое и методическое обеспечение; • мониторинг; • контроль и регулирование; • разработка рекомендаций для принятия управленческих решений.
5	Основные задачи	• текущее и оперативное планирование в соответствии со стратегическими планами и сценариями в разрезе центров ответственности; • мотивация; • определение «узких мест» для оперативного управления; • создание систем информации для принятия текущих управленческих решений; • создание «следящей» системы оперативного управления, обеспечивающей сравнение плановых и фактических показателей результатов и затрат; • принятие управленческих решений по <u>контруправлению</u> и т.д.	• стратегическое планирование; • создание системы мотивации; • определение «узких мест» для стратегического управления; • создание единой информационной системы для принятия стратегических управленческих решений; • анализ влияния отклонений на выполнение стратегических планов, пересмотр сценариев, определение новых возможностей создания конкурентного преимущества и внесение корректив в миссию, переформулировка стратегических задач; • принятие управленческих решений по <u>контруправлению</u> и изменению стратегий и т.д.
6	Структуризация решаемых задач	довольно четкая	слабая
7	Измерения	затраты/доходы, издержки/объемы производства.	шансы/риски; сильные стороны/слабые стороны
8	Инструменты	оперативные	стратегические
9	Временные рамки	краткосрочные (до 1 года), реже-среднесрочные (до 3-х лет)	как правило, <u>долгосрочные</u> (более 3-х лет)

[Источник: 41]

Состояние промышленного производства России

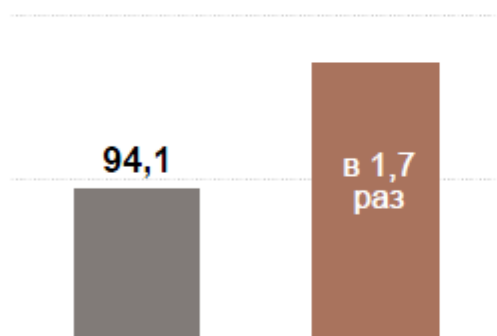
Легкая промышленность

Производство кожи, изделий из кожи, обуви



Индекс инвестиций в основной капитал (%)

Январь-июнь 2015 г.
к январю-июню 2014 г.



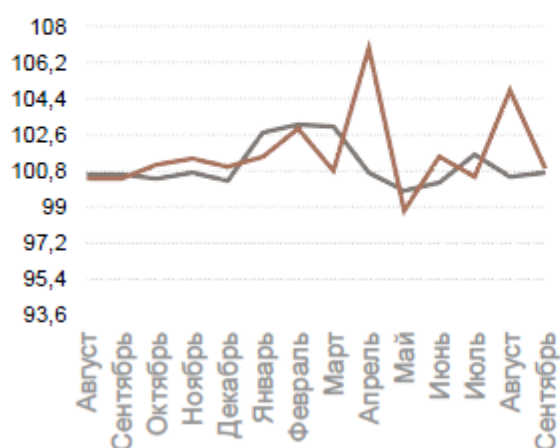
Сальдированный финансовый результат (%)

Январь-июль 2015 г.
к январю-июлю 2014 г.

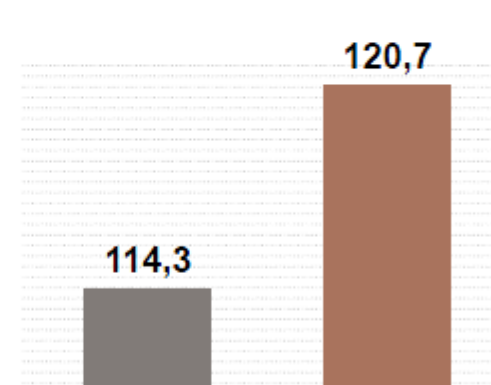


Индекс цен производителей (%)

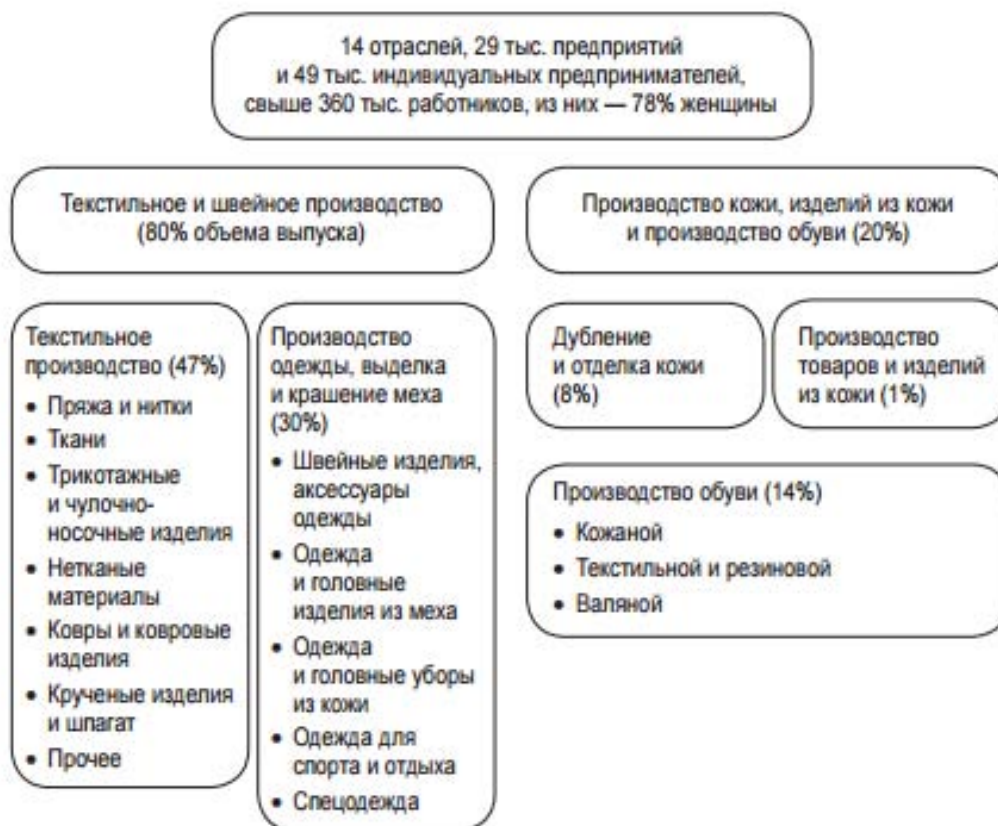
К предыдущему месяцу



Сентябрь 2015 г.
к сентябрю 2014 г.



Структура легкой промышленности в России



Структура российской отрасли производства обуви

Число работников на предприятии, человек	Производство обуви						
	Количество предприятий		Занятость		Выручка		Средний доход на 1 предприятие, млн руб.
	число	доля, %	чел.	доля, %	млн руб.	доля, %	
19 и менее	70	30,3	767	3	694,8	2,5	9,9
От 20 до 49	80	34,6	2 553	9,8	2 282,5	8,4	28,5
От 50 до 99	33	14,3	2 318	8,9	5 312,8	19,4	161,0
От 100 до 249	28	12,1	4 383	16,9	7 153,9	26,2	255,5
От 250 до 499	7	3	2 324	8,9	1 477,5	5,4	211,1
От 500 до 999	9	3,9	6 740	25,9	5 365,8	19,6	596,2
От 1000 и более	4	1,7	6 900	26,6	5 049,4	18,5	1262,4
Всего	231	100	25 985	100	27 336,7	100	

ПРИЛОЖЕНИЕ 4

Таблица 1

Основные показатели финансово-экономической деятельности ОАО «Омскобувь»

Наименование показателя	Ед. изм.	2013 г.	2014 г.	2015 г.
Выручка от реализации товаров, продукции, работ, услуг (без налогов)	млн руб.	33571	30782	38569
Товарная продукция в действующих ценах (без налогов)	млн руб.	29854	29546	36068
Затраты на рубль товарной продукции	руб.	0,97	0,98	1,02
Экспорт – отгрузка, всего:	тыс.\$	1668	1724	1041
в т.ч в Россию	тыс.\$	1003	727	458
страны СНГ	тыс.\$	665	997	583
Численность ППП, всего:	чел.	688	702	717
Производительность труда:	млн руб.	43,39	42,09	50,30
Прибыль от реализации продукции, работ, услуг	млн руб.	4499	1526	1393
Рентабельность реализованной продукции, работ, услуг	%	13,4	4,96	3,61

Таблица 2

Информация о составе и динамике активов ОАО «Омскобувь» в 2013-2015 гг.

млн руб.

Наименование статей баланса	На конец 2013 г.	На конец 2014 г.	На конец 2015 г.
Долгосрочные активы	14735	16650	20079
основные средства	14699	16643	20031
нематериальные активы	12	3	4
вложения в долгосрочные активы	24	4	44
Краткосрочные активы	11 977	10353	12796
В том числе:			
Запасы и затраты	6703	6506	8164
сырье и материалы	1972	2334	3136
незавершенное производство	1038	608	1142
готовая продукция и товары	3541	3417	3524
расходы будущих периодов	152	147	362
Налоги по приобретенным активам	402	310	581
Краткосрочная дебиторская задолженность	3300	3210	2716
В том числе:			
покупателей и заказчиков	2664	2830	2278
поставщиков и подрядчиков	525	340	398
по налогам и сборам	97	20	21
по расчетам с персоналом	12	17	16
разных дебиторов	2	3	3
Денежные средства	1572	327	1335
Баланс	26712	27 003	32875

Таблица 3

Показатели платежеспособности ОАО «Омскобувь»**доли единицы**

Наименование коэффициента	Норматив коэф-та	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Изменения за период (+/-)
Коэффициент текущей ликвидности	$\geq 1,7$	2,34	3,13	2,11	-0,23
Коэффициент критической ликвидности	$\geq 1,0$	0,95	1,07	0,67	-0,28
Коэффициент абсолютной ликвидности	$\geq 0,2$	0,31	0,1	0,22	-0,09

Таблица 4

Показатели финансовой устойчивости ОАО «Омскобувь»**доли единицы**

Наименование коэффициента	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Изменения за период (+/-)
Коэффициент финансовой автономии	0,63	0,68	0,60	-0,03
Коэффициентом финансового левериджа	0,59	0,46	0,66	+0,07
Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами	0,17	0,18	-0,02	-0,19

Таблица 5

**Объем производства обуви за 2013-2015 гг. в стоимостном выражении
ОАО «Омскобувь»**

млн руб.

Наименование показателей	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Темп роста 2014 г. в % к 2013 г.	Темп роста 2015 г. в % к 2014 г.
Мужская обувь					
Полуботинки	311	297	409	95,4	137,7
Мокасины	94	105	100	111,3	95,4
Ботинки	342	368	412	107,5	112,0
Полусапоги и сапоги	274	266	334	97,0	125,9
Сандалеты и пантолеты	10	14	154	140,9	1092,6
Текстильная обувь	513	480	886	93,6	184,7
Женская обувь					
Ботинки	642	616	648	95,9	105,2
Полусапоги и сапоги	805	794	981	98,6	123,7
Туфли и пантолеты	23	32	32	139,5	99,6
Обувь из морозостойких материалов	5212	5248	7792	100,7	148,5
Текстильная обувь	4206	4119	2137	97,9	51,9
Детская обувь					
Сандалии и туфли	-	14	1065	-	7868,1
Для мальчиков и мальчиковая	8302	8294	10283	99,9	124,0
Для девочек и девичья	573	586	700	102,2	119,5
Текстильная обувь	588	557	674	94,7	121,1
Обувь по спецзаказам					
Обувь для военнослужащих	7046	6946	8458	98,6	121,8
Обувь по ГОСТ 26167	230	210	266	91,5	126,6
Обувь производственная и специальная	683	602	736	88,2	122,2
Итого	29854	29546	36068	99,0	122,1