

Владимирский государственный педагогический университет

Владимирский государственный университет

Владимирский институт бизнеса

Агентство муниципального развития

*КОНТРОЛЛИНГ
ФУНКЦИОНАЛЬНЫХ СТРАТЕГИЙ*

ВЛАДИМИР - 2004

УДК 338 (075.8)
ББК 65.290-2

Рецензенты:

Гутман Г.В. - доктор экономических наук, профессор, зав. кафедрой Экономической теории Владимирского государственного педагогического университета.

Андрианов А.Ю. - кандидат экономических наук, доцент Автономной некоммерческой организации «Владимирский институт бизнеса».

АВТОРСКИЙ КОЛЛЕКТИВ

Лапыгин Ю.Н. (1, 2, 3, 4), Боровкова А.В. (2.2), Догадин М.М. (2.1, 2.5), Еронин В.А. (3.1), Захаров П.Н. (2.4), Захарова Ж.А. (2.2), Зинина Н.А. (2.2), Илларионов А.Е. (1.3), Кузнецов С.А. (2.4), Лапыгин Д.Ю. (4.5, 4.6, 4.7), Лачинина Т.А. (2.3), Лёшин А.Е. (4.2, 4.3, 4.4), Матвеев Д.А. (2.4), Прохорова Н.Г. (3.2, 3.3, 3.4), Рыбакова С.В. (3.5), Скуба Р.В. (2.2, 2.3), Федорова В.Ю. (3.6).

Контроллинг функциональных стратегий / Под ред. проф.

Ю.Н. Лапыгина. – Владимир: ВГПУ, ВлГУ. – 276 с.

Учебное пособие посвящено формированию механизмов реализации стратегии развития организации.

Даны основные подходы к формированию содержания стратегии и ее составляющих в виде функциональных политик. Рассмотрены основы контроллинга в процессе реализации стратегии на основе сбалансированной системы показателей.

Для студентов, аспирантов, руководителей организаций.

ISBN – 5 – 87846 – 345 –8

©.Коллектив авторов, 2004

© ВГПУ, ВлГУ, ВИБ, АмуР, 2004

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	4
ГЛАВА 1. СТРАТЕГИЧЕСКОЕ УПРАВЛЕНИЕ ОРГАНИЗАЦИЕЙ	5
1.1. СТРАТЕГИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К УПРАВЛЕНИЮ.....	5
1.2. КОНТРОЛЬ В СТРАТЕГИЧЕСКОМ УПРАВЛЕНИИ.....	7
1.3. СУЩНОСТЬ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНИЯ.....	12
ГЛАВА 2. ФУНКЦИОНАЛЬНЫЕ СТРАТЕГИИ ОРГАНИЗАЦИИ	21
2.1. ПРОБЛЕМЫ ФОРМИРОВАНИЯ ПОЛИТИК.....	21
2.2. ЭКОНОМИЧЕСКИЕ ПОЛИТИКИ.....	32
2.3. СОДЕРЖАНИЕ СОЦИАЛЬНЫХ ПОЛИТИК.....	52
2.4. СОЧЕТАНИЕ ОРГАНИЗАЦИОННО-УПРАВЛЕНЧЕСКИХ ПОЛИТИК.....	66
2.5. ОПРЕДЕЛЕНИЕ ПРИОРИТЕТОВ ПОЛИТИК.....	88
ГЛАВА 3. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ КОНТРОЛЛИНГА	101
3.1. МЕСТО КОНТРОЛЛИНГА В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ОРГАНИЗАЦИЕЙ.....	101
3.1.1. Концепции контроллинга.....	101
3.1.2. Функции управления организацией.....	105
3.1.3. Системный подход в управлении организацией.....	107
3.1.4. Система управления организацией.....	109
3.1.5. Место контроллинга в системе управления организацией.....	112
3.2. ПРОБЛЕМЫ ВЗАИМОДЕЙСТВИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И БУХГАЛТЕРСКОГО ФИНАНСОВОГО УЧЕТА.....	116
3.3. ПРОБЛЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ НА ПРЕДПРИЯТИИ.....	124
3.3.1. Понятие и виды себестоимости продукции.....	124
3.3.2. Принципы учета затрат на производство.....	127
3.3.3. Классификация затрат.....	131
3.3.4. Классификация методов учета затрат и способов калькулирования себестоимости.....	148
3.3.5. Составляющие производственных затрат.....	153
3.3.6. Учет затрат на оплату труда.....	168
3.3.7. Учет и распределение накладных затрат.....	172
3.4. ПРОБЛЕМЫ АНАЛИЗА НА ОСНОВЕ УЧЕТНЫХ ДАННЫХ.....	175
3.5. СИСТЕМА БЮДЖЕТНОГО УПРАВЛЕНИЯ ОРГАНИЗАЦИЕЙ.....	181
3.6. БЮДЖЕТИРОВАНИЕ В НАУЧНО-ПРОИЗВОДСТВЕННОМ ОБЪЕДИНЕНИИ.....	203
ГЛАВА 4. РАЦИОНАЛИЗАЦИЯ КОНТРОЛЛИНГА В СБАЛАНСИРОВАННОЙ СИСТЕМЕ ПОКАЗАТЕЛЕЙ	217
4.1. СБАЛАНСИРОВАННАЯ СИСТЕМА ПОКАЗАТЕЛЕЙ КАК ИНСТРУМЕНТ ДЕТАЛИЗАЦИИ СТРАТЕГИИ.....	217
4.2. ОПРЕДЕЛЕНИЕ ОТКЛОНЕНИЙ ОТ ЗАДАННОЙ ТРАЕКТОРИИ РАЗВИТИЯ В ССП.....	227
4.3. ВЫБОР ПАРАМЕТРОВ КОНТРОЛЯ ВЫПОЛНЕНИЯ ФУНКЦИОНАЛЬНЫХ СТРАТЕГИЙ.....	235
4.4. ОПРЕДЕЛЕНИЕ МЕТОДОВ КОНТРОЛЯ В ССП.....	238
4.5. АЛГОРИТМ АНАЛИЗА ИНФОРМАЦИИ.....	248
4.6. ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ПРИНЯТИЯ РЕШЕНИЙ ПО КОРРЕКТИРОВКЕ СТРАТЕГИЙ.....	255
4.7. НЕПРЕРЫВНЫЙ ИНФОРМАЦИОННЫЙ ПРОЦЕСС.....	259
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ	266
СЛОВАРЬ	271

Введение

Словосочетание «стратегическое управление» уже вошло в обиход руководителей российских организаций, хотя еще не каждый из них представляет полное содержание приведенной языковой конструкции. Такое состояние объясняется не только недостатком знаний российских менеджеров, но и тем состоянием стратегического направления в развитии современного менеджмента, которое представляет собой этап становления как самостоятельной дисциплины. Контроллинг же, воспринимаемый в большей степени как контроль, на самом деле представляет собой управленческий учет, аналитическая обработка которого предоставляет менеджерам информацию, необходимую для принятия управленческих решений.

Таким образом, стратегический контроллинг направлен на сбор и обработку информации об изменениях внешней и внутренней среды в процессе реализации стратегии развития организации для последующей выработки решений как в части изменения самой организации, так и в части корректировки стратегии ее развития.

Стратегия организации представляет собой совокупность функциональных стратегий (или, как их еще называют, политик), а также межфункциональных стратегически значимых проектов и программ. Контроллинг функциональных стратегий должен предусматривать наличие показателей реализации стратегии, которые по возможности должны быть представлены показателями деятельности подразделений организации и быть сбалансированными.

Сбалансированная система показателей, как метод детализации стратегии до уровня исполнителей и как способ контроля и сбора соответствующей информации о процессах, происходящих в организации в ходе стратегических изменений, позволяет соединить возможности контроллинга с потребностью осуществления корректировок как самой стратегии, так и составляющих ее политик – кадровой, маркетинговой, ценовой, инвестиционной, инновационной, социальной, экономической, технической, структурной и т.п.

Структура работы выстроена так, что в начале даны начальные сведения о стратегическом управлении, а затем структурированы его функциональные составляющие. Далее приведены основные положения контроллинга, рационализация которого в завершении рассмотрена под углом зрения сбалансированной системы показателей стратегического развития организаций.

Глава 1. Стратегическое управление организацией

1.1. Стратегические подходы к управлению

В эпоху стремительных перемен, происходящих во внешней среде организаций, обычное планирование не обеспечивает эффективного функционирования хозяйствующих субъектов в конкурентных условиях современного бизнеса.

Конкурентным преимуществом становится способность организации формировать ключевые факторы успеха путем определения стратегических целей развития и самой стратегии.

Век ушедший заложил основу не только классического менеджмента, но и одной самых перспективных его ветвей – стратегического менеджмента. Нескольким поколениям зарубежных специалистов в области менеджмента довелось обобщать опыт и создавать новые знания в области стратегического управления: Альфред Слоун (1921), Питер Друкер (1964), Игорь Ансофф (1965), Брюс Хендерсон (1967), Генри Минцберг (1970), Майкл Портер (1980), Гарри Хэмел (1989), Роббер Каплан (1996), Ричард Кох (2000)¹.

О том, что исследователи и практики находятся только на пути к формированию научной дисциплины свидетельствуют десять школ стратегического управления, подробно рассмотренных Генри Минцбергом в его известной монографии «Школы стратегий»².

Этапы становления стратегического управления как самостоятельной дисциплины отражены в таблице 1.1., из которой следует, что если на этапе становления стратегическое планирование исходило из того, что есть или представляло собой совокупность стратегических планов отделов и структурных подразделений организации, то в настоящее время упор делается не столько на разработку стратегии, сколько на ее реализацию на основе сбалансированной системы показателей, а в процессе разработки стратегии осуществляется ориентация на потребителей в создании таких факторов успеха, которые не могут обеспечить потенциальные конкуренты.

¹ Стратегия. Как создавать и использовать эффективную стратегию. 2-е изд./ Р. Кох. — СПб.: Питер, 2003. – 320 с.

² Минцберг Г., Альстрэнд Б., Лэмпел Дж. Школы стратегий / Пер с англ под ред Ю.Н. Каптуревского. – СПб: Издательство «Питер», 2000. – 336 с.

Таблица 1.1

Этапы становления

Временной интервал	Обозначение этапа	Характерные особенности	Фамилия представителя
1950 – 1960	Планирование и стратегические цели	Правильный подход к постановке целей обеспечивает успех бизнеса.	Друкер П.
1965-1970	Стратегические модели и генерические стратегии	Стратегические модели (кривая опыта, матрица БКГ, SWOT-анализ, фокусирование, лидерство по издержкам и т.д.) как сочетание консультационной практики и интеллектуальной инновации.	Хндерсон Б
1965-1975	Стратегия корпораций и бизнес-единиц	Программа планирования целей фирмы и политики развития на основе товарно-рыночных позиций.	Ансофф И.
1970-1980	Стратегия, основанная на интуиции и конфигурации	Классификация природных параметров стратега.	Миццберг Г.
1980-1985	Конкурентное стратегическое преимущество	Прибыльность корпорации определяется не только относительной конкурентной позицией, но и структурными характеристиками отрасли.	Портер М.
1989-1995	Стратегические амбиции	Стратегические намерения как амбиции, превышающие текущие возможности фирмы.	Хэмел Г.
1994-1999	Стратегические альянсы	Корпоративная стратегия, основанная на родительских началах	Кэмпбел Э.
1996-2000	Реализация стратегии на основе управления микропараметрами	Сбалансированная система показателей в области финансов, бизнес-процессов, саморазвития, а также взаимодействия с потребителем.	Каплан Р., Нортон Д.

То есть при сохранении актуальности прежних идей о лидерстве и фокусировании на исключительных компетенциях организации важным становится обладание господствующими высотами (обладать «пионерской» технологией, быть главным звеном в предоставлении ценностей для конечного потребителя и т.д.).

Однако следует помнить о том, что даже прекрасно разработанная стратегия требует периодической корректировки, побудительные причины которой кроются в изменениях внешней и внутренней среды и являются предметом анализа такой функции управления как контроллинг.

1.2. Контроль в стратегическом управлении

Контроль исполнения принятых решений является одной из функций управления и играет роль обратной связи, когда управляющая система сверяет параметры на выходе из управляемой системы с заданными критериями и вырабатывает соответствующие управляющие воздействия, которые направляет на вход в управляемую систему. Графическая модель приведенной схемы управления представлена на рисунке 1.1.

Контроль, как процесс, обеспечивающий оценку и достижение поставленных целей, в случае стратегического управления ориентирован на достижение стратегических целей, а в качестве контролируемых параметров выступают показатели, устанавливаемые управляемой организацией, достижение которых обеспечивает стратегическое развитие.

Сопоставление намеченных и фактически полученных результатов развития организации позволяет определить рассогласование, для устранения которого необходима корректировка стратегически значимых управляющих воздействий. Для принятия соответствующих решений необходима аналитическая информация, основу которой составляют материалы контроля.

Таким образом, основные задачи контроля реализации стратегии заключаются в следующем:

- мониторинг стратегически значимых показателей как внутренней, так и внешней среды организации;
- организация рациональной циркуляции информации внутри организации о результатах ее деятельности и во внешней среде;

- анализ, полученной в результате контроля информации, для последующей передачи ее лицам, принимающим решения;
- участие в разработке альтернативных вариантов решения стратегических проблем развития организации или корректировки уже разработанной и реализуемой стратегии.



Примечание:

X – входные параметры; Y – выходные параметры;
 C – управляемая система; S – управляющая система;
 V – управляющие воздействия внешней среды;
 U – управляющие воздействия системы S; N – нормирование;
 A 1, A 2, A 3 – сигналы, идентифицируемые с помощью контроллинга.

Рис. 1.1. Схема управления системой с обратной связью

Что же касается обычного текущего контроля, то он в большей степени обеспечивает оценку рассогласования результативных параметров деятельности организации по достижению функциональных целей (в области маркетинга, управления

персоналом, финансов, инвестиций, экономики производства и т.п.), программных целей отдельных межфункциональных стратегических программ развития организации или целей реализации стратегических проектов и аналогичных бизнес-планов.

Место контроллинга в стратегическом процессе представлено на рисунке 1.2.

Как видим, стратегический контроллинг отличается от тактического не только объектом контроля (стратегические цели и отдельные функции соответственно), но и предметом контроля.



Рис. 1.2. Контроллинг в стратегическом процессе

Если тактический контроллинг рассматривает параметры деятельности отдельных работников и отдельных подразделений в отрыве от работы организации в целом, то предметом стратегического контроллинга являются показатели, сбалансированные по горизонтали управления организацией (показатели, согласованные на непротиворечивость между подразделениями организации) и ориентированные на достижение стратегических целей развития организации.

Таким образом, роль стратегического контроллинга проявляется не в том, чтобы пассивно фиксировать результаты реализации стратегии и не ограничивается функциями традиционного управленческого учета, задачей которого является обеспечение руководства компании внутренней информацией, необходимой для принятия управленческих решений. Стратегический контроллинг выполняет более сложную и системную роль, состоящую в обеспечении руководства всей информацией, необходимой для управления и контроля развития организации в интересах собственников, партнеров и работников организации.

Так, например, контроллинг (управленческий учет) встроен в структуру финансового управления организацией (см. рис. 1.3) и является составной частью финансового контроля, необходимого для принятия финансовых управленческих решений.

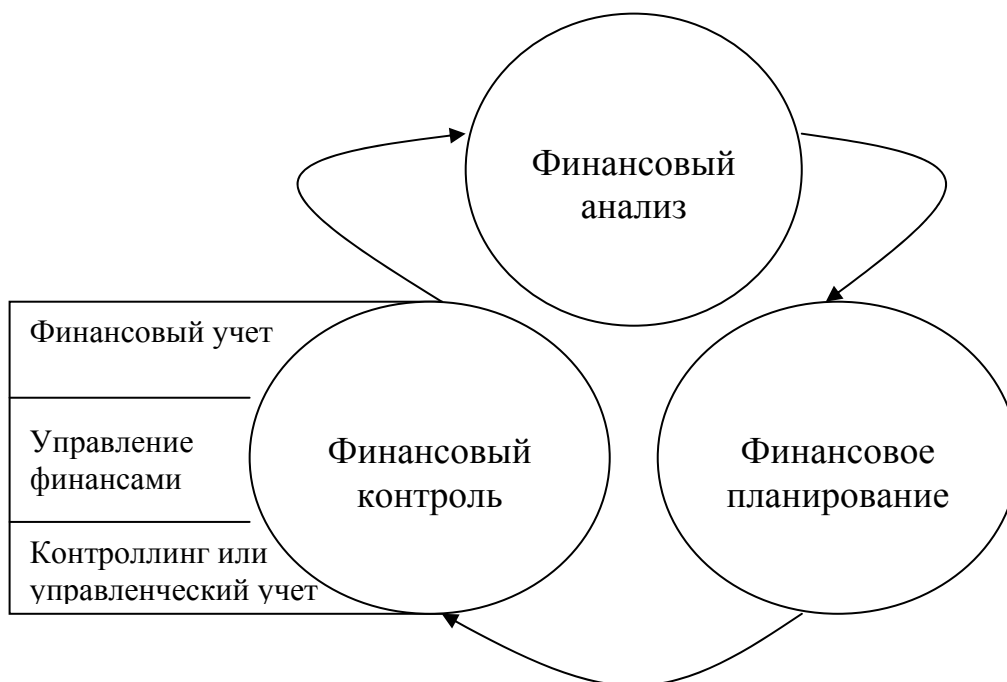


Рис. 1.3. Три функции финансового управления

Некоторые специалисты в области стратегического контроля склонны считать³, что стратегическое управление можно свести к трем процессам: анализу, планированию и контролю. С этим можно согласиться лишь в той части, что контроль в стратегическом управлении необходим и является тем самым инструментом, который должен быть встроен в систему реализации выработанной стратегии. Однако на практике процесс финансового контроля часто представляют в виде инструмента распределения вины за неудачи или как повод заявить о достигнутых успехах и претендовать на поощрение.

Стратегический контроллинг является своего рода *системой обоснования управленческих решений*, т.е. он должен обеспечить необходимой информацией руководителей организации, ответственных за принятие стратегических управленческих решений. При этом важно, чтобы *нужная информация предоставлялась нужным людям в нужное время*.

Стратегия состоит из большого количества стратегически значимых элементов (политик, проектов, программ, мероприятий) каждый из которых требует детализации и планирования, а это означает, что стратегические решения должны приниматься на всех уровнях организации и необходимую учетную и аналитическую информацию следует предоставлять соответствующим менеджерам. Контроль осуществляется с учетом изменений, происходящих во внешней и внутренней среде (см. рис. 1.4), поэтому анализ собираемой информации включает оценку необходимости стратегических перемен в организации.

В качестве примера оценки ситуации с помощью инструментов контроллинга приведем цитату из монографии Уорда Кита: «Главное – обеспечить, чтобы управленческие отчеты содержали относительные данные, а не абсолютные. Фактический рост затрат компании на 5% по сравнению с запланированным в бюджете ростом на 8% при местной инфляции на уровне 10% может выглядеть как хороший показатель, и во внутрифирменных управленческих отчетах он, вероятно так и будет интерпретирован. Однако предположим, что главный конкурент базируется за границей, где нет местной инфляции, и что в результате повышения эффективности основной деятельности у этого конкурента за тот же период затраты *снизились* на 3%. Очевидно, что в данном случае упомянутые выше достижения уже не будут выглядеть впечатляюще. Стратегический анализ такого конкурента следует проводить с учетом той внешней среды, в

³ Кит У. Стратегический управленческий учет / Пер. с англ. — М.: ЗАО «Олимп—Бизнес», 2002. — 448 с.

которой он функционирует. Для того, чтобы компенсировать разницу в условиях конкуренции, можно воспользоваться моделью паритета покупательной способности (purchasing power parity, PPP), согласно которой обменные курсы валют приходят в соответствие с изменениями темпов инфляции. Однако учитывая степень государственного регулирования обменных курсов было бы стратегически неправильно использовать модель паритета покупательной способности для целей стратегического анализа. Хорошая система стратегического управленческого учета способна прогнозировать такую потенциальную проблему и стимулировать применение хеджирования»⁴.

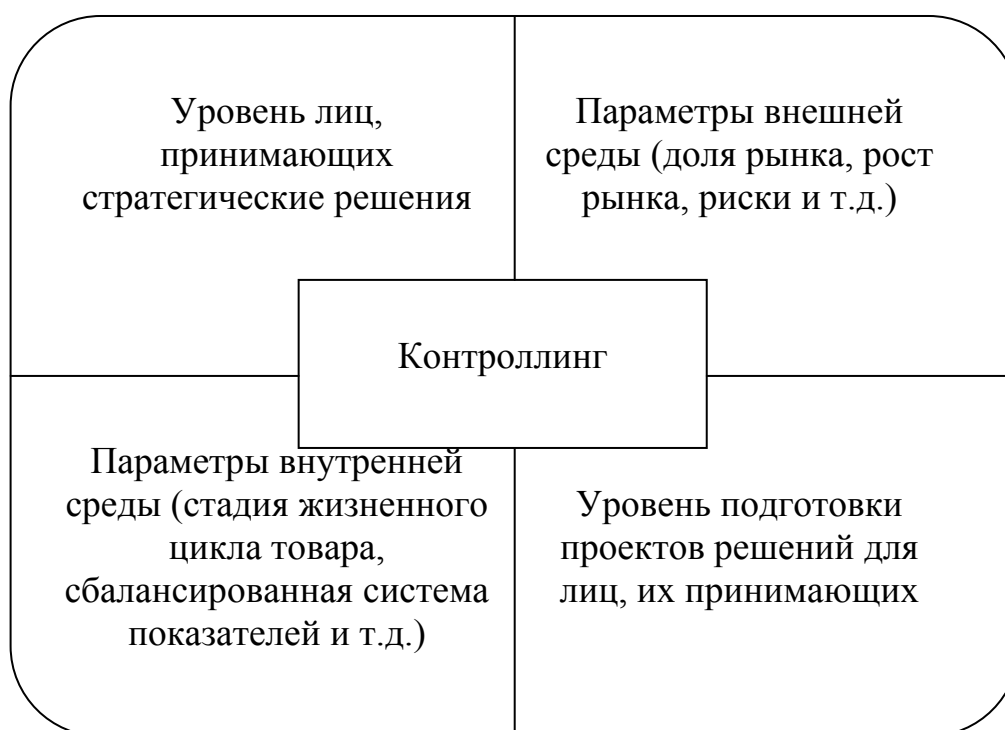


Рис. 1.4. Параметры, учитываемые в контроллинге

1.3. Сущность стратегического управления

Под стратегией, чаще всего, понимают модель достижения поставленных целей.

Стратегия затрагивает организацию и ее окружение. Она не бывает простой. Это содержание и процесс. Ее невозможно

⁴ Уорд Кит. Стратегический управленческий учет / Пер. с англ. — М.: ЗАО «Олимп—Бизнес», 2002, С..

продумать до конца. Они существуют на разных уровнях. Она предполагает разнообразные мыслительные процессы. От нее зависит благополучие организации.

Плюсы и минусы стратегии приведены в таблице 1.2.

Таблица 1.2
Преимущества и недостатки стратегии как явления

Наименование характеристики	Достоинства	Недостатки
Стратегия задает направление	Указывает курс развития	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Может заслонить опасности ▪ В условиях неопределенности ведет к столкновению с неожиданными препятствиями ▪ Иногда выгоднее двигаться «на ощупь»
Стратегия координирует усилия	Ликвидируется хаос	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Принятая стратегия довлеет над организацией ▪ Координация ведет к утрате периферийного зрения, потере вновь открывшихся возможностей
Стратегия характеризует организацию	Демонстрирует отличительные особенности организации	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Упрощенное определение организации через ее стратегию может привести к недооценке организации
Стратегия обеспечивает логику	Устраняет неопределенность, больше внимания делу, а не дискуссиям	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Творчество не терпит последовательности ▪ Стратегия упрощает, а потому искажает реальность

Стратегическое управление представляет собой *циклический процесс*, состоящий из процедур формулирования, внедрения и контроля.

Теоретиков, занимающихся управлением, в большей степени интересуют процессы и этапы стратегического развития организаций, в то время как для *практиков* важны процедуры стратегических изменений, а изучение союзов, коллективной стратегии и изыскания в области мыслительных процессов. За рубежом в последние годы возрастает популярность подходов стратегической школы обучения в части так называемых самообучающихся организаций и ключевых факторов успеха (стержневых компетенций).

Основные вопросы заключаются в определении содержания стратегии и в степени контроля процесса ее создания, детализации и реализации.

В ряду прочих проблем формирования подходов к стратегическому управлению⁵ исследователи выделяют проблему стратегического контроля.

Жизненно важной является проблема контроля процесса создания эффективной стратегии (с точки зрения степени ее продуманности или формирования по ходу деятельности организации). Важно представить: насколько этот процесс предначертан, продуман, интеллектуален, централизован и поддается контролю. Например, все предписывающие школы стратегий (дизайна, планирования и позиционирования)⁶ и школа предпринимательства продвигают идею о предначертанности, продуманности стратегий. В то же время как школа обучения отдает предпочтение формированию стратегии «по ходу».

Детализация стратегии должна предусматривать декомпозицию стратегических целей на подцели подразделений и непосредственных исполнителей. Подобная идеальная модель стратегического управления внутренней средой организации разработана Дейвидом Нортоном и Робертом Капланом⁷.

Проблема реализации стратегий в большей степени обусловлена стратегичностью тех изменений, которые требуются для воплощения разработанных решений в жизнь. Проблема изменений распадается на три: проблему источника изменений, наличия этих изменений в организации и проблему определения характера изменений (при каких условиях они происходят).

Указанные проблемы вызваны тем обстоятельством, что организации одновременно должны и развиваться, и оставаться стабильными. Поэтому важно определить, как организации обеспечивают сочетание порядка и адаптации к изменениям внешней среды, эффективности организационной структуры и внутренних новаций работников. В этом отношении контроллинг выступает основной функцией управления, обеспечивающей подготовку информации, необходимой для корректировки принятых ранее решений.

Очевидно, что в силу разнообразия организаций стратегические изменения, проводимые в них, всегда разнообразны, как и условия

⁵ Подробнее см.: Минцберг Г., Альстрэнд Б., Лэмпел Дж. Школы стратегий / Пер с англ под ред Ю.Н. Каптуревского. – СПб: Издательство «Питер», 2000. – 336 с.

⁶ Подробнее см.: Лапыгин Ю.Н. Основы стратегического управления / 2-е изд., перераб. и доп. – М.: КноРус, 2004. – 245 с.

⁷ Каплан Роберт С., Нортон Дейвид П. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. — 2-е изд., испр. и доп. / Пер. с англ. — М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2003, 320с.

внедрения таких изменений, что обуславливает сложности определения содержания самих изменений и вариантов применения контроллинга.

В процессе выработки стратегических решений и проведения изменений меняется не только форма, но и содержание организации как самообучаемой системы в процессе: деятельности (как утверждает школа обучения), мышления (школа дизайна), нормирования деятельности (школа планирования), анализа внешней и внутренней среды (школа позиционирования) или обсуждения проблем (школа власти). Однако способность систем к самообучению – свойство специфичное и не присущее всем организациям одновременно.

Прежде, чем приступить к рассмотрению модели реализации стратегии, отметим, что, в связи с широким распространением стратегического управления на уровне организаций, наблюдается тенденция проникновения стратегического управления на уровень функциональных подразделений, которые еще недавно были во власти правил и инструкций, определяемых деятельностью организации. Указанное обстоятельство способствует формированию в организации политик или функциональных стратегий, что вносит новизну в деятельность организации.

В явном виде политики не имеют целевого начала, а могут быть рассмотрены как детализация стратегии организации по функциям, ею выполняемым. Поэтому функциональные стратегии носят предписывающий характер. Тем не менее, совокупность функциональных стратегий образует систему, поскольку они, как элементы, связаны между собой, обособлены от внешней среды и взаимодействуют с ней как нечто целое. Попробуем построить модель системы, состоящей из функциональных стратегий.

При разработке функциональных стратегий необходимо определять не только роль и конкретное содержание функций, но и быть уверенным в том, что конкретному руководителю функционального подразделения ясна миссия организации, а также необходимо уточнить, как выполнение каждой функции способствует развитию деятельности организации. Кроме того, необходимо провести ревизию всех функций и их разграничить между собой. Чтобы избежать угрозы узкофункционального подхода, необходимо направить энергию исполнителей всех функций в единое русло миссии организации. А для того, чтобы не допустить возникновения конфликтов в межфункциональном плане, необходимо сбалансировать тенденции, связанные профессиональной компетентностью, профессиональной этикой и практической деятельностью.

Как правило, разрабатываются следующие функциональные стратегии:

финансовые стратегии, которые заключаются в прогнозировании финансовых результатов деятельности организации и расходовании финансовых ресурсов;

стратегии управления персоналом, направленные на эффективное использование такого фактора производства, как труд, во всех его проявлениях (в том числе в виде идей и деятельности);

инновационные и инвестиционные стратегии, проявляющиеся в активизации деятельности организации;

производственные стратегии как стратегии эффективного использования факторов производства – труда, собственности и капитала;

маркетинговые стратегии, которые определяют что производить, где это будет продано и на каких условиях.

Иногда разрабатываются и другие функциональные стратегии: информатизации, реинжиниринга, безопасности и т.д.

Тем самым, следует говорить о том, что модель состава стратегии может быть представлена классифицированным перечнем, состоящим из функциональных стратегий.

Нельзя сказать, что функциональные стратегии не связаны между собой и реализуются независимо. Напротив, важно получить синергический эффект от их совместной реализации или, как говорят специалисты в области теории систем, реализовать эмерджентность системы. Выстраивая совокупность необходимых и достаточных для достижения стратегической цели отношений между функциональными стратегиями, мы можем построить модель, которая будет носить название модели структуры системы.

Сами стратегии только направляют работников на определенные действия, но действий не содержат. Поэтому вслед за функциональными стратегиями разрабатываются соответствующие им мероприятия и определяются ресурсы, необходимые для их реализации.

Наряду с политиками или, точнее, вместо функциональных стратегий в организациях чаще всего разрабатываются программы и проекты, направленные на достижение стратегических целей. Рассмотрим эту ситуацию подробнее.

Модель структуры стратегии приведена на рисунке 1.5, из которого следует, что на первом уровне декомпозиции стратегии могут фигурировать как функциональные стратегии (политики), так и стратегические проекты и межфункциональные программы. Политики могут состоять из функциональных программ и проектов, а программы могут включать программные проекты.

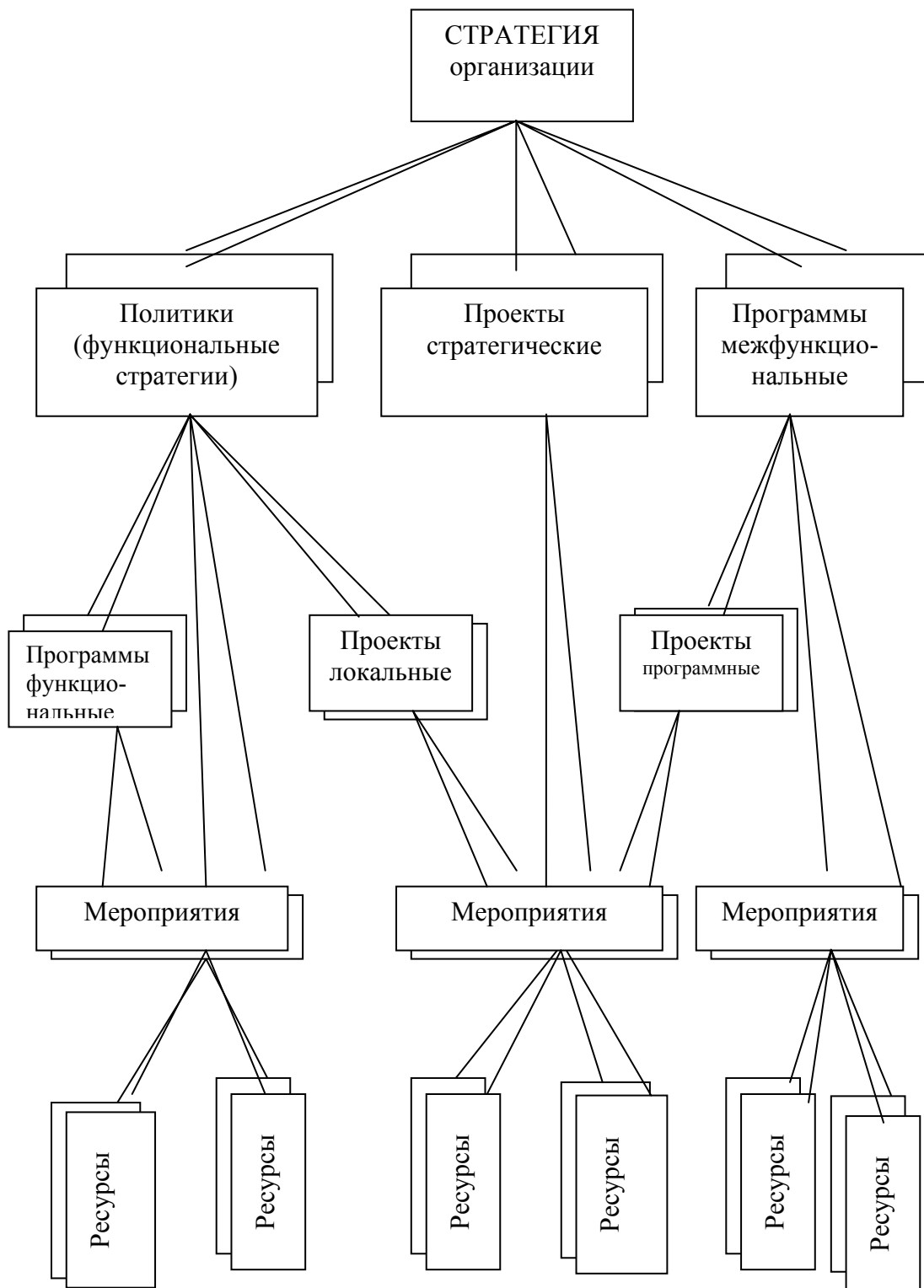


Рис. 1.5. Модель структуры стратегии

Большое значение имеет детализация указанных подсистем и разработка мероприятий. Но более важным, значимым и трудным является реализация разработанной и детализированной стратегии.

Выполнение принятых решений – наименее формализуемая часть управления и наиболее неопределенная с точки зрения ее конечного результата, поскольку базой для управления изменениями являются личный опыт, накопленная информация и результаты анализа существующей конкретной ситуации, на основе контроля главных параметров стратегического развития организации.

Вопросы и контрольные задания

1.1

Почему стратегия становится конкурентным преимуществом?

Назовите этапы становления стратегического управления организациями?

Что находится в фокусе внимания современного стратегического управления?

Что становится важным в завоевании лидерских позиций на рынке?

Требует ли стратегия периодической корректировки или необходимо строго ей следовать?

В чем кроются причины стратегических изменений?

Что является предметом анализа такой функции управления как контроллинг?

1.2

Можно ли сказать, что контроль играет роль обратной связи в управлении организацией?

Какова значимость контроля исполнения принятых решений?

На что ориентирован контроль, как процесс, обеспечивающий оценку и достижение поставленных целей?

Что выступает в качестве контролируемых параметров в организации?

В чем заключаются задачи контроля реализации стратегии организации?

Определите место контроллинга в стратегическом процессе.

Что является предметом стратегического контроллинга?

В чем проявляется роль стратегического контроллинга?

Чем обеспечивает контроллинг руководителей организации?

Можно ли сказать, что стратегический контроллинг является своего рода системой обоснования решений?

1.3

Что понимают под стратегией чаще всего?

В чем заключаются сильные и слабые стороны стратегии?

Из каких процедур состоит циклический процесс стратегического управления?

В чем заключается проблема контроля процесса создания эффективной стратегии?

Чем обусловлена проблема реализации стратегии больше всего?

В чем заключается проблем стратегических изменений в организации?

Что представляют собой функциональные стратегии организации?

Какие функциональные стратегии разрабатываются в организациях?

Что разрабатывают в процессе детализации стратегии организации наряду с функциональными стратегиями?

Опишите графическую модель структуры стратегии организации.

Перечень рекомендуемой литературы

1. Боумен К. Стратегия на практике. – СПб.: Питер, 2003. – 251 с.
2. Кемпбэл Э., Саммерс Лаче К. Стратегический синергизм, 2-е изд. – СПб.: Питер, 2004. – 416 с.
3. Кныш М.И., Пучков В.В., Тютиков Ю.П. Стратегическое управление корпорациями. – СПб.: КультИнформПресс, 2002. – 240 с.
4. Коленсо М. Стратегия кайзен для успешных организационных перемен: Пер с англ. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 175 с.
5. Лапыгин Ю.Н. Лаптева Е.Е., Сокольских Е.В. Стратегическая эффективность. – Владимир: ВГПУ, 2003. – 164 с.
6. Минцберг Г., Альстрэнд Б., Лэмпел Дж. Школы стратегий / Пер с англ под ред Ю.Н. Каптуревского. – СПб: Издательство «Питер», 2000. – 336 с.
7. Стратегическое развитие организаций / Под рук. и ред. д.э.н., проф. Ю.Н. Лапыгина. – Владимир: Владимирская книжная типография, 2004. - 273 с.
8. Стратегия. Как создавать и использовать эффективную стратегию. 2-е изд./ Р. Кох. — СПб.: Питер, 2003.
9. Тренев Н.Н. Стратегическое управление: учебное пособие для вузов. – М.: Издательство ПРИОР, 2003 - 288 с.

10.Хамел Г., Прахалад К. К. Конкурируя за будущее. Создание рынков завтрашнего дня/ Пер. с англ. — М.: ЗАО «Олимп—Бизнес», 2002. — 288 с.

Глава 2. Функциональные стратегии организации

2.1. Проблемы формирования политик

Как известно, общая стратегия развития организации решает три основных задачи: отбор основных элементов стратегии; установление роли подразделений в реализации стратегии; определение способов распределения ресурсов. Решение указанных задач и формирование общей реалистичной стратегии невозможно без её детализации. Данное обстоятельство способствует формированию в организации политик или функциональных стратегий, которые хотя и являются более узкими по сравнению с деловой стратегией, конкретизируют отдельные детали в общем плане развития компании за счет определения подходов, необходимых действий и практических шагов по обеспечению управления отдельными подразделениями или функциями бизнеса. Функциональный аспект стратегии может быть представлен продуктивно-маркетинговой стратегией, стратегией управления персоналом, производственной, финансовой, инвестиционной, инновационной и т.д.

Роль функциональной стратегии заключается в поддержке общей деловой стратегии и конкурентоспособности компании⁸. Кроме этого, значение функциональной стратегии заключается в создании управленческих ориентиров для достижения намеченных функциональных целей фирмы.

Главная ответственность за формирование функциональной стратегии обычно возлагается на руководителей подразделений. При выполнении стратегии руководитель подразделения работает в тесном контакте со своими заместителями и зачастую обсуждает основные вопросы с главами других подразделений.

Если руководители функциональных направлений проводят свою стратегию независимо друг от друга или от руководителя

⁸ Томсон А.А., Стрикленд А.Дж. Стратегический менеджмент. Искусство разработки и реализации стратегии: Учебник для вузов./ Пер. с англ. Под ред. Л.Г. Зайцева, М.И. Соколовой. - М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1998.- С.83.

хозяйственного подразделения это может привести к реализации нескоординированных или конфликтных политик. Скоординированные и взаимодополняющие функциональные политики необходимы для успешной реализации деловой стратегии.

Любая конкретная организация может разрабатывать столько отдельных функциональных стратегий, сколько считает нужным исходя главным образом из принципа оптимальности создания функционального аспекта корпоративной стратегии.

При разработке функциональных стратегий необходимо определять не только роль и конкретное содержание функций, но и быть уверенным в том, что конкретному руководителю функционального подразделения ясна миссия организации, а также необходимо уточнить, как выполнение каждой функции способствует развитию деятельности организации. Кроме того, необходимо провести ревизию всех функций и их разграничить между собой. Чтобы избежать угрозы узкофункционального подхода, необходимо направить энергию исполнителей всех функций в единое русло миссии организации. А для того, чтобы не допустить возникновения конфликтов в межфункциональном плане необходимо сбалансировать тенденции, связанные с профессиональной компетентностью, профессиональной этикой и практической деятельностью.

Функциональная стратегия как категория все больше входит в оборот менеджеров. С её помощью обозначается направление деятельности той или иной функциональной службы или отдела в рамках общей стратегии данного хозяйственного субъекта. Ныне понятие функциональной стратегии приобрело особый смысл, поскольку оно отражает проникновение стратегического мышления на тот уровень управления, который еще недавно находился под прямым контролем и был во власти правил и инструкций, жестко обусловленных корпоративной миссией⁹.

В специальной зарубежной и отечественной экономической литературе можно встретить различные толкования определения «функциональная стратегия». Рассмотрим взгляды ряда ведущих

⁹ Маккей Х. Как уцелеть среди акул: (Определить кокурентов умения продавать, руководить, стимулировать, заключать сделки) / Х. Маккей. Деловая стратегия: (Концепция, содержание, символы): Пер. С англ. / Б. Карлоф. – Уфа: Акад. Менеджмента; М.: Экономика, 1993. – с. 241.

специалистов, которые профессионально исследуют основные проблемы, чаще всего, возникающие при разработке определенной стратегии предприятия.

По мнению специалиста в области консультационного бизнеса, Бенгта Карлофа функциональная стратегия сводится к такой ориентации того или иного функционального подразделения (отдела) в соответствии с общей деловой стратегией, которую каждый имеющий к ней отношение работник воспринимает как логическое продолжение своей деятельности¹⁰.

Российские специалисты в области управления И. И. Мазур, В. Д. Шапиро и Н. Г. Ольдерогге придерживаются следующего определения: «Функциональные стратегии – это комплекс мероприятий и программ развития отдельных функциональных сфер и подразделений организаций, которые имеют подчиненное значение, являются по существу ресурсными программами, обеспечивающими развитие фирмы»¹¹.

В работе «стратегический менеджмент» известных зарубежных специалистов, занимающихся проблемами стратегического управления А.А. Томпсона и А.Дж. Стрикленда сказано, что «... функциональная стратегия в производстве представляет собой план производства, содержащий необходимые мероприятия для поддержки деловой стратегии и достижения производственных целей и миссии компаний...»¹².

Мы привели лишь некоторые определения функциональной стратегии, на основе которых предлагаем свое видение (формулировку) этого понятия, которое является симбиозом основных характеристик приведенных выше, определений, а именно: «Функциональная стратегия – это совокупность действий определенных структурных подразделений направленных на достижение главной стратегии предприятия в целом и за счет осуществления реальных шагов, которые вписываются в стратегические задачи, поставленные менеджерами на корпоративном

¹⁰ Там же. – с. 241

¹¹ Мазур И.И., Шапиро В.Д., Ольдерогге Н.Г. Эффективный менеджмент: Учебное пособие для вузов/Под общ. Ред. И.И. Мазура. –М.: Высшая школа, 2003 – С.208.

¹² Томпсон А.А., Стрикленд А.Дж. Стратегический менеджмент. Искусство разработки и реализации стратегии: Учебник для вузов/ Пер. с англ. Под ред. Л.Г. Зайцева, М.И. Соколовой. – М.: банки и биржи, ЮНИТИ, 1998. –С.83.

уровне, и всецело осознаются ее непосредственными исполнителями».

Таким образом, функциональные стратегии представляют план действий фирмы в частных направлениях. Функциональные стратегии добавляют детали в стратегию бизнеса и показывают, какие функциональные действия будут предприняты. Главная роль—поддержка общей стратегии бизнеса¹³. Кроме этого, значение функциональной стратегии заключается в создании управленческих ориентиров для достижения намеченных функциональных целей фирмы¹⁴.

Разработка функциональной стратегии подразумевает поиск правильного поведения в рамках заданной функции.

Автор популярной книги «Деловая стратегия» Бенгт Карлофф считает, что при разработке функциональной стратегии необходимо сделать следующее:

- определить роль и конкретное содержание данной функции;
- заручиться уверенностью в том, что соответствующему менеджеру ясна корпоративная миссия;
- уточнить, как выполнение данной функции способствует развитию вашего бизнеса;
- четко провести разграничения между функциями;
- если это, возможно, провести одновременную ревизию всех функций;
- направить энергию исполнителей всех функций в единое русло корпоративной миссии, чтобы избежать угрозы узкофункционального подхода;
- Сбалансировать тенденции, связанные с профессиональной компетентностью, профессиональной этикой и предпринимательством, таким образом, чтобы не допустить возникновения конфликтов¹⁵.

¹³ Мазур И.И., Шапиро В.Д., Ольдерогге Н.Г. Эффективный менеджмент: Учебное пособие для вузов/Под общ. Ред. И.И. Мазура. –М.: Высшая школа, 2003 – С.226.

¹⁴ Томпсон А.А., Стрикленд А.Дж. Стратегический менеджмент. Искусство разработки и реализации стратегии: Учебник для вузов/ Пер. с англ. Под ред. Л.Г. Зайцева, М.И. Соколовой. – М.: банки и биржи, ЮНИТИ, 1998. –С.83.

¹⁵ Маккей Х. Как уцелеть среди акул: (Определить конкурентов в умении продавать, руководить, стимулировать, заключать сделки)/ Х. Маккей. Деловая стратегия: (Концепция, содержание,

Идеальное функциональное подразделение должно быть и производительным и эффективным: оно должно выполнять ту работу, с которой способно хорошо справляться, и располагать продуманной функциональной стратегией, увязанной с деловой стратегией хозяйственного подразделения¹⁶.

Нельзя сказать, что функциональные стратегии не связаны между собой и реализуются независимо. Напротив, важно получить синергический эффект от их совместной реализации или, как говорят специалисты в области теории систем, реализовать эмерджентность системы. Выстраивая совокупность необходимых и достаточных для достижения стратегической цели отношений между функциональными стратегиями, мы можем построить модель, которая будет носить название модели структуры системы.

Говоря о так называемом синергическом эффекте, следует отметить, что его достижение при формировании системы функциональных стратегий организации в структуре общей стратегии, не в целях её детализации, а для сбалансированности работы функциональных подразделений и обеспечения возможности корректировки корпоративной стратегии с учетом факторов внутренней среды предприятия, позволяет преодолеть три основные проблемы формирования функциональных политик, а именно проблему полноты, совместимости и непротиворечивости. Тем самым изначально предопределяется эффективность разрабатываемых политик по всем функциональным направлениям.

Действительно, синергия имеет место тогда, когда эффект совместных действий по функциональным направлениям существенно больше, чем простая сумма эффектов от индивидуально разработанных действий по отдельным функциональным политикам. То есть иными словами достигается системный эффект в разработке функциональных стратегий, который обеспечивает совместимость, непротиворечивость и взаимную направленность политик между собой и порождая движущую силу реализации общей корпоративной стратегии.

символы): Пер. с англ. / Б. Карлоф. – Уфа: Акад. Менеджмента; М.: Экономика, 1993. – С. 241-242.

¹⁶ Там же. – С. 242

Что касается проблем формирования политик в организации, то они представляют собой нечто иное, как результат построения функциональных стратегических планов исходя из узких целей подразделений, а не из общей корпоративной цели и миссии компании.

Полнота разрабатываемой функциональной политики определяется исходя из целей, которые поставлены перед её разработчиками для обеспечения функционального аспекта по данному направлению для общей стратегии развития организации, на основе совокупности программ и проектов её наполняющих. Другими словами, структура непосредственно какой-либо определенной функциональной политики образуется совокупностью программ и проектов, составленных из отдельных мероприятий и функциональными связями между ними. Количество программ и проектов определяется по результатам формирования корпоративной стратегии и её последующей детализации.

Как известно, результаты анализа внешней и внутренней среды играют определяющую роль в разработке и формулировании стратегии организации. Результаты диагностики сильных и слабых сторон предприятия, а также возможностей и угроз внешней среды позволяют выделить ключевые моменты, т.е. определяющие проблемы деятельности предприятия, его главные сильные стороны, основные непосредственные угрозы в дальнем и ближнем окружении предприятия и потенциал имеющейся вовне. Проведя синтез полученных результатов и агрегируя их в своего рода матрицу можно получить основные стратегические решения функционального уровня деятельности предприятия, которые и будут в дальнейшем выстраиваться в цепь программ и проектов исходя из критерия значимости для целей функциональной политики и, следовательно, для целей генеральной стратегии развития организации. Полученные программы и проекты, конкретизированные определенными мероприятиями с установленными количественными результатами и обеспечивают полноту разрабатываемой функциональной политики.

Определение полноты каждой отдельно разрабатываемой политики обуславливается критерием целенаправленности. Достижение достаточности структуры политики через совокупность

программ и проектов осуществляется только в том случае если логически построенная функциональная цепочка от целей, поставленных перед разрабатываемой политикой, до конкретных мероприятий в составе указанных программ содержит, не только набор конкретных задач в каждом звене, но и набор инструментов и методов их достижения. Таким образом, каждый отдельно взятый проект или программа будет реализовываться по определенному, специально для неё разработанному плану и отвечать конкретной функциональной цели, поставленной перед ней. Результатом послужит достижение указанной конкретной цели и возможность перехода подразделению для реализации следующего проекта (если нет возможности реализовывать их параллельно) и так, поэтапно, функциональная цепь вновь замкнется на цели функциональной политики, которая автоматически будет достигнута. На рисунке 2.1 графически представлено возможное обеспечение полноты разрабатываемой подразделением функциональной стратегии.

Итак, полнота функциональной политики обеспечивает эффективную реализацию непосредственно самой политики, безусловно, не без акцента на ресурсный потенциал предприятия.

Многообразии функциональных стратегий в организации определяется сложностью и многофакторностью её деятельности, а также многообразием основных направлений её деятельности. «Функциональная стратегия относится к плану управления текущей и основной деятельностью подразделения (НИОКР, производство, маркетинг, обслуживание клиентов, распределение, финансы, кадры и т.д.) Корпорации необходимо иметь столько функциональных стратегий, сколько у нее основных направлений деятельности»¹⁷.

Учитывая данное обстоятельство, при разработке всего многообразия функциональных стратегий организации возникает проблема обеспечения их совместимости. Как уже было отмечено, обеспечивая эффективную реализацию каждой отдельной функциональной стратегии, не следует забывать о её взаимодействии

¹⁷ Томпсон А.А., Стрикленд А.Дж. Стратегический менеджмент. Искусство разработки и реализации стратегии: Учебник для вузов/ Пер. с англ. Под ред. Л.Г. Зайцева, М.И. Соколовой. – М.: банки и биржи, ЮНИТИ, 1998. –С.82.

со стратегиями других подразделений, в противном случае она не будет отвечать требованиям общей стратегии предприятия.

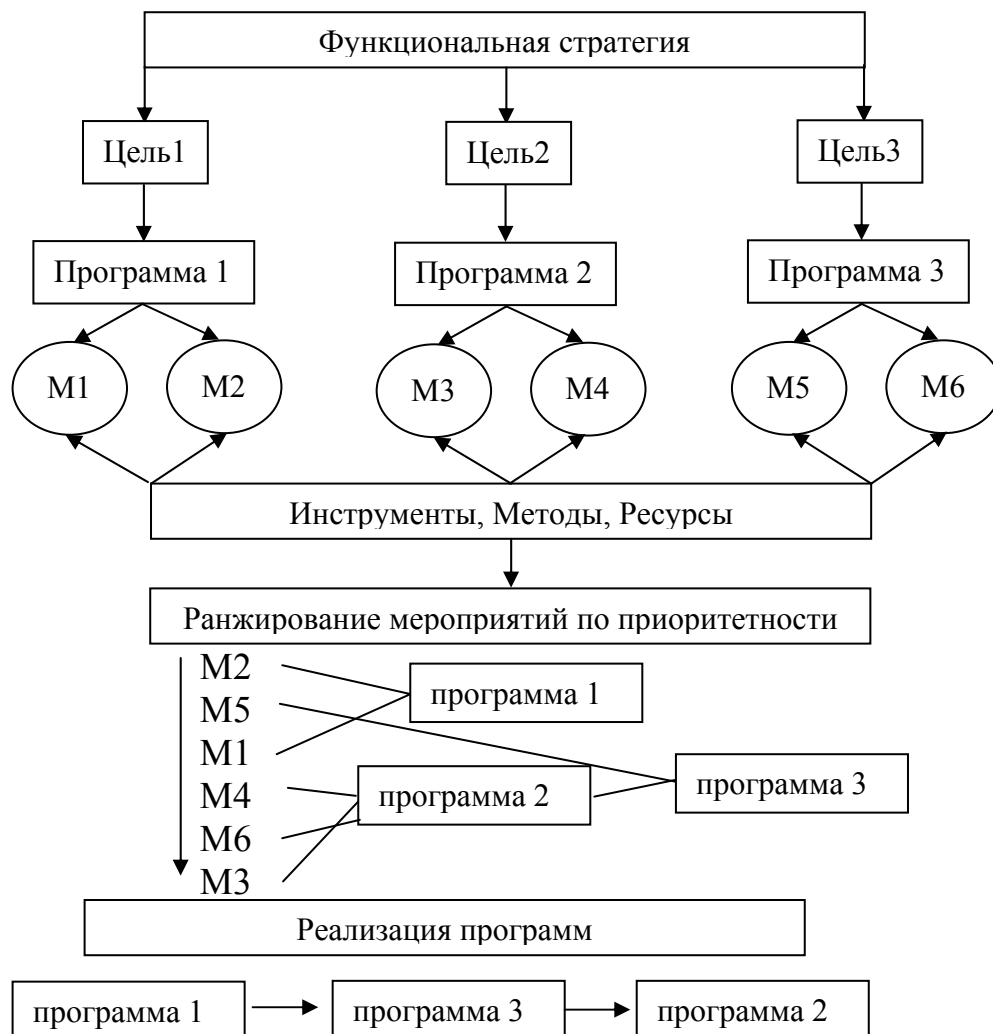


Рис. 2.1. Обеспечение полноты функциональной стратегии

На самом деле, только в случае совместимости при наложении политик друг на друга при их скоординированной совместной реализации возможно достижение поставленных перед подразделениями целей и задач и как следствие эффективное движение функциональных подразделений в разрезе общего стратегического направления развития организации. Это достигается взаимной координацией между разработчиками функциональных стратегий на стадии обсуждения и постоянным согласованием с руководством в целях соответствия главной стратегической целью.

Процесс разработки общей стратегии организации представляет собой комплекс процедур, которые начинаются с анализа и заканчиваются детализацией сформулированной стратегии. В связи с этим, построение системы функциональных стратегий в виде детализированной формулировки генеральной стратегии, казалось бы, подразумевает разработку таких функциональных стратегий, совместимость которых не подвергается сомнению. Однако это не всегда так. В тех случаях, когда, исходя из формулировки общей стратегии деятельности предприятия, на уровень структурных подразделений спускается определенный целевой ориентир, которого они должны достичь разработка каждой отдельной политики начинается формулировкой цели, вытекающей из указанного ориентира. Тогда функциональные стратегии разрабатываются каждая в своем направлении. Далее при возникновении необходимости параллельной реализации двух или нескольких стратегий проявляется их несовместимость, поскольку инструменты реализации одной политики внутри организации противоречат методам, выбранным за основу при разработке другой. Таким образом, несовместимость политик на уровне функциональных подразделений порождает противоречия внутри общей стратегии.

Отдельные позиции какой-либо функциональной стратегии могут быть узловыми для нескольких стратегий и целевой функцией третьей стратегии. Тогда реализация каждой стратегии будет зависеть от успешной реализации основной стратегии, для которой этот критерий является целевым. В связи с этим вся система функциональных стратегий должна быть поэлементно совместима.

Совместимость политик определяется возможностью их совместной реализации для достижения единой цели. Если каждая отдельно взятая стратегия будет разработана адекватно миссии и главной стратегической цели организации и будет направлена на реализацию мероприятий для её достижения на уровне функциональных подразделений, то все функциональные политики будут совместимы между собой. Совместимость политик может быть достигнута при постоянном согласовании между структурными подразделениями при разработке составляющих их программ и особенно механизмов их реализации через конкретные мероприятия.

Конечная эффективность функциональной стратегии существенным образом обусловлена не только её собственным содержанием, но и тем, насколько комплексно и органично она взаимосвязана и совместима со всеми другими специализированными стратегиями организации. Совместимость как системное взаимодействие с различными специализированными подразделениями организации необходима и для качественной собственности содержания отдельной функциональной стратегии. Так, например, специалисты по маркетингу должны обеспечивать разработчиков производственной стратегии информацией как об общей реализации продукта, так и о его сбыте на соответствующих конкретных рынках; технологи должны сообщать о новинках и всех других значимых изменениях на рынке технологий и т.д.¹⁸. То есть направленность функциональных политик должна обуславливаться не только главной стратегической целью, но и обеспечением необходимых условий для разработки и реализации других специализированных стратегий. Это является гарантией совместимости политик и их взаимной направленности.

Однако обеспечение совместимости функциональных политик является необходимым, но недостаточным условием построения эффективной их системы как основы общей стратегии организации. При разработке политик необходимо также сделать акцент на преодоление проблемы непротиворечивости создаваемых функциональных аспектов стратегии между собой. В данном случае подразумевается например ситуация разработки долгосрочной стратегии предприятия включающей проект по организации производства какого-либо абсолютно нового для данного предприятия товара. Тогда ключевыми политиками в этом ключе будут финансовая и инвестиционная, которые в крупных хозяйствующих субъектах разрабатываются разными структурными подразделениями или бизнес единицами. Таким образом, здесь на первый план выходит именно проблема непротиворечивости указанных политик между собой. Действительно, в разрезе узловой позиции такой например как сокращение издержек производства в

¹⁸ Попов С.А. Стратегический менеджмент: Видение – важнее, чем знание: Учеб.пособие. – М.:Дело,2003. с165.

краткосрочном периоде для финансовой политики может произойти противоречие с мероприятиями инвестиционной политики, включающей разработку плана потока инвестиций в виде капитальных затрат, которые тут же повлияют на постоянные издержки предприятия. Это приведет к тому, что финансовая и инвестиционная политика априори будут не эффективными, да и просто не будут реализованы адекватно установленным стратегическим целям. В связи с этим очевидным является тот факт, что необходимым и достаточным условием грамотной разработки всей совокупности функциональных политик в организации является обеспечение их полноты совместимости и непротиворечивости как объективных проблем, возникающих в процессе разработки специализированных стратегий.

Функциональным подходом здесь может служить выбор какого-либо определенного ключевого критерия (измерителя) эффективности разработки всех функциональных стратегий в разрезе соответствия главной стратегической цели и генеральной стратегии. Таким критерием может служить, например финансовый измеритель, поскольку он является единым измерителем всех ключевых моментов любого бизнеса. Финансовый аспект присущ каждой специализированной стратегии и для всех них является существенным¹⁹.

Применение такого измерительного критерия может позволить также агрегировать в нем финансовые составляющие стратегических ориентиров всех специализированных стратегий, что в свою очередь сделает возможным особое интегрирование функциональных политик и всех отдельных стратегических позиций в единую целостную и органическую корпоративную стратегию.

Через данный ключевой критерий может осуществляться и обеспечение преодоления проблем формирования политик и он может стать одним из инструментов при построении механизма определения приоритетности функциональных стратегий. Необходимость которого очевидна в связи с ограниченностью ресурсов предприятия на этапе реализации общей стратегии

¹⁹ Попов С.А. Стратегический менеджмент: Видение – важнее, чем знание: Учеб.пособие. – М.:Дело,2003. с179.

организации посредством детализации в виде совокупности функциональных стратегий.

2.2. Экономические политики

2.2.1. Ценовая политика предприятия

Большинство современных исследователей определяют цену как один из основных элементов рыночного механизма²⁰. Цена в условиях рыночной экономики является важнейшим параметром деятельности предприятия. Именно цены определяют структуру производства, оказывают решающее воздействие на движение материальных потоков, уровень доходности предприятия²¹. Правильная методика установления цены, разумная ценовая политика и последовательная ее реализация составляют компоненты успешной деятельности любого коммерческого предприятия в условиях рыночной экономики.

Для любой фирмы цена, как считает немецкий экономист Х. Швальбе, - вознаграждение за результаты своей деятельности, и фирмы хотят получить цену, соответствующую этим результатам²². Значимость цены для предприятия состоит, прежде всего, в обеспечении прибыли от реализации продукции, поэтому ценовая политика должна быть хорошо обоснована и продумана. Ценовая политика не всегда бывает достаточно проработана и может включать определенные ошибки и просчеты. Наиболее распространенными являются²³:

- ценообразование излишне ориентированное на издержки;
- цены не достаточно адаптированы к изменению рыночных условий;
- цена рассматривается в отрыве от других элементов системы маркетинга²⁴;

²⁰ Составными элементами рыночного механизма являются: спрос, предложение, *цена* и конкуренция (см. Макконелл К.Р., Брю С.Л. Экономикс : принципы, проблемы и политика. Учебник в 2-х тт. Пер. с англ. М.: ИНФРА -М.; 2000, Вальрас Л. Элементы чистой политэкономии или теория общественного богатства : Пер. с фр. - М., Экономика, 2000; Мэнкью Н.Г. Принципы экономикс : Пер. с англ. -2-е изд., сокр. - СПб., 2000, 36. Экономика). Учебник. / Под ред. А.С. Булатова. - М., 1999; Экономическая теория (политэкономия). Учебник. / Под общ. ред. В.И. Видяпина, Г.П. Журавлевой. - М.: ИНФРА -М, 1997)

²¹ Цены и ценообразование./ Под ред. В.Е. Есипова. – СПб: Питер, 2001. – 464 с.

²² Швальбе Х. Практика маркетинга для малых и средних предприятий. – М.: Республика, 1995

²³ Тарасевич В.М. Ценовая политика предприятия. 2-е изд. – СПб.: Питер, 2003. – 288 с.

²⁴ Имеется в виду так называемая система «Marketingmix» (см.Марченко А.А. Маркетинг: Учеб. Пособие / Владим. гос. ун-т. Владимир, 1997 – 156 с.)

- цены недостаточно учитывают отдельные варианты исполнения продукта и сегменты рынка.

Ценовая политика как функциональная стратегия второго порядка может быть отнесена к маркетинговым стратегиям²⁵. Действующее российское законодательство трактует ценовую политику как «общие цели, которые предприятие собирается достичь с помощью цен на свою продукцию и услуги»²⁶. Следовательно, ключевым моментом ценовой политики является направленность на достижение целей организации²⁷.

В.Е. Есипов выделяет следующие цели ценовой политики:

1. Дальнейшее существование организации²⁸;
2. Краткосрочная максимизация прибыли²⁹;
3. Краткосрочная максимизация оборота;
4. Максимальное увеличение сбыта;
5. «Снятие сливок»³⁰;
6. Лидерство в качестве.

Необходимо подчеркнуть тот факт, что любая организация не может быть рассмотрена как закрытая система³¹. Указанное обстоятельство позволяет сделать заключение о том, что цели ценовой политики формируются под воздействием факторов внешней среды как ближнего так и дальнего окружения. Выбор ценовой политики зависит от целого ряда причин, которые не контролируются

²⁵ К маркетинговым стратегиям также могут быть отнесены товарная и сбытовая (см. Маккей Х. Как уцелеть среди акул: (Опередить конкурентов в умении продавать, руководить, стимулировать, заключать сделки) // Х. Маккей Деловая стратегия: (Концепция, содержание, символы): Пер. с англ./ Б. Карлофф – Уфа: Академия менеджмента. М.: Экономика, 1993, с. 297)

²⁶ Методические рекомендации Министерства экономики РФ, утверждены приказом от 01.10.1997 № 118

²⁷ В соответствии со ст. 50 ч. I ГК РФ основная цель деятельности коммерческой организации состоит в извлечении прибыли

²⁸ Данная целевая установка может рассматриваться только с точки зрения краткосрочного периода

²⁹ Указанный подход может быть использован с точки зрения неустойчивого положения социально-экономической системы, однако при этом носит негативный оттенок с точки зрения межличностных отношений

³⁰ Некоторые исследователи называют данную цель «премиальным ценообразованием»

³¹ Данное утверждение является одной из «аксиом» современной науки об управлении (см. Дженстер Пер, Хасси Дэвид. Анализ сильных и слабых сторон компании: определение стратегических возможностей.: Пер с англ. – М.: Издательский дом «Вильямс», 2003. – 368 с.; Лапыгин Ю.Н. Основы стратегического управления. (Курс лекций. Части 1 и 2). - Владимир: Изд-во ВлГУ, ВГПУ, ВИБ, 2002. – 189 с.; Смирнова В.Г. и др. Организация и ее деловая среда: 17-модульная программа для менеджеров «Управление развитием организации». Модуль 2. – М.: ИНФРА-М, 2000. – 192 с.; Минцберг Г. Структура в кулаке: создание эффективной организации. – СПб.: Питер, 2002. – 512 с.; Виханский О.С. Стратегическое управление: Учебник. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Гардарики, 1998.; Герчикова И.Н. Менеджмент: Учебник. – 3-е изд., перераб и доп. – М.: ЮНИТИ, 2000. – 501 с.; Дойль П. Менеджмент: стратегия и тактика / Пер с англ под ред. Ю.Н. Каптуревского – СПб: Изд-во «Питер», 1999. – 560 с.)

организацией. Основными факторами, влияющими на установление цен являются³²:

- потребители;
- государственное регулирование;
- участники каналов сбыта;
- конкурентная среда;
- издержки производства.

Потребители товаров оказывают существенное влияние на установление цен. Зависимость между ценами и количеством покупок, совершенных по этим ценам, объясняется двумя причинами: законом спроса, с одной стороны, а с другой – неодинаковой реакцией покупателей различных сегментов рынка на цену³³.

В современной экономической литературе общепринятой является классификация государственного регулирования цен на прямое и косвенное, причем термин «регулирование» в западной экономической литературе имеет два значения³⁴. В широком смысле он отождествляется с государственным вмешательством в экономику вообще, в узком – в основном, с административно-правовой регламентацией бизнеса. В США целый ряд отраслей именуется «регулируемыми» именно потому, что в отношении их действует особый правовой режим.

Применение экономического регулирования необходимо для³⁵:

- обеспечения баланса интересов потребителей (доступные цены) и регулируемых предприятий (финансовые результаты, привлекательные для кредиторов и новых инвесторов);
- определения структуры тарифов на основе принципов справедливого и эффективного отнесения издержек на тарифы для различных типов потребителей;
- стимулирование предприятий к сокращению издержек и излишней занятости, улучшению качества обслуживания, повышению эффективности инвестиций и т.д.;

³² Марченко А.А. Маркетинг: Учеб. Пособие / Владим. гос. ун-т. Владимир, 1997 – 156 с., с. 93

³³ Принято различать четыре категории покупателей по их ценовосприимчивости и ориентации в покупках: экономные; персонифицированные; этичные и апатичные (см. Котлер Ф., Армстронг Г., Сондерс Дж. и др. Основы маркетинга: Пер. с англ. — 2-е европ. изд. — М.; СПб.; К.; Издательский дом "Вильямс", 2001. — 944 с.)

³⁴ См. Berndt R. Marketing 2 / Marketing politik/ 3 Auflage/ Wiesbaden/ Wien, 1996; Simon H/ Preismanagement kompakt: Probleme und Methoden des modern pricing / Hermann Simon. - Wiesbaden: Gambler, 1995; Simon H/ Profit durch power pricing: strategien aktiver Preispolitik / Robert J. Dolan; Hermann Simon. Aus dem Engl. Von Ulrich Zorenz. – Frankfurt / Main; New York: Campus Verlag, 1997; Simon H/. Preismanagement: Analyse, Strategie, Umsetzung/ Hermann Simon – 2., Wollst. Uberarb. Und erw. Aufi. – Wiesbaden: Gambler, 1992

³⁵ См. там же

– создания условий для развития конкуренции.

Прямое государственное регулирование цен происходит за счет осуществления государственных закупок (государственный заказ) и дотаций из государственного бюджета. Косвенное государственное регулирование цен выражается в установлении правил и ограничений, регламентирующих процесс ценообразования. В качестве инструментов косвенного регулирования используются нормативно-правовые акты в сферах ценообразования, антимонопольного законодательства, внешнеэкономической деятельности, кредитно-финансовых отношений и т.п.

Большое влияние на установление цен оказывают участники каналов сбыта³⁶ (торговые посредники). Причем каждый из их числа стремится всеми доступными способами увеличить объем реализации и прибыли, установить жесткий контроль над ценами.

С точки зрения исследования конкурентной среды организации, то наиболее распространенным является выделение трех типов³⁷:

- среда, контролируемая рынком;
- среда, контролируемая организациями;
- среда, контролируемая государством.

Несомненное, что уровень цен во многом определяется издержками производства, причем организация не всегда может их контролировать, но затраты учитываются в процессе ценообразования.

Наряду с внешними факторами, ценовая политика предприятия определяется ее собственным потенциалом (наличием достаточного капитала, квалифицированных кадров, качеством менеджмента, применяемой технологией производства и управления бизнесом)³⁸.

Каждая организация уникальна и решения по вопросу реализации ценовой политики определяются на основе анализа внешней и внутренней среды. Но при этом существуют типовые («эталонные») варианты реализации³⁹:

1. Установление высоких цен. Данная концепция предусматривает установление цены товара выше его ценности.

³⁶ Ф. Котлер предлагает следующую классификацию типов посредников: агент, фактор, джоббер, дистрибьютор, дилер, брокер (см. Котлер Ф., Армстронг Г, Сондерс Дж, и др. Основы маркетинга: Пер. с англ. — 2-е европ. изд. — М.; СПб.; К.; Издательский дом "Вильямс", 2001. — 944 с.)

³⁷ Марченко А.А. Маркетинг: Учеб. Пособие / Владим. гос. ун-т. Владимир, 1997 – 156 с., с. 96

³⁸ Уткин Э.А. Цены. Ценообразование. Ценовая политика. – М.: ЭКМОС, 2000. – 224 с.

³⁹ Тарасевич В.М. Ценовая политика предприятия. 2-е изд. – СПб.: Питер, 2003. – 288 с.; Шуляк П.Н. Ценообразование: Учебно-практическое пособие. – 3-е изд. перераб. и доп.- М.: «Дашков и К», 2000. – 192 с.; Ценообразование: Учеб. пособие / Под ред. Г.А. Тактарова. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 176 с.

2. Установление низких цен. Указанный вариант предусматривает установление цены товара на уровне ниже его ценности, воспринимаемой покупателями.
3. Установление средних цен на уровне, соответствующем воспринимаемой покупателями ценности товара.
4. «Целевые» цены. В этом случае целевой величиной является заданная сумма прибыли или планируемый процент прибыли на вложенный капитал.
5. Неизменные цены. При этой ценовой политике организация как можно дольше стремится не менять цены на свои товары.
6. Гибкие цены. Согласно данной политике предприятие меняет цены на один и тот же товар или услугу в зависимости от покупательской силы (способности торговаться).
7. Льготные цены (убыточный лидер продаж). Суть данной политики состоит в установлении на ходовые товары цены ниже нормальной прибыли в надежде на увеличение оборота.
8. Ценовая политика, ориентированная на условия конкуренции (ценовое лидерство, следование за ценовым лидером, ценовая война, упреждающие цены, «дробные» цены, ценовые линии и т.п.).
9. Ценовая политика внутри жизненного цикла продукта.
10. Ценовые скидки (функциональные скидки, скидки за платеж наличными (сконто), скидки за большой объем покупок, внесезонные скидки, скидки за поощрение продаж, скидки конечным покупателям, бонусные скидки, скидки за преданность покупателей, дилерская скидка, специальные скидки, экспортные скидки, клубные скидки, льготные скидки, упаковки по льготной цене, премия, скидки с цен на определенный период времени, скидки с цены по поводу национального праздника, распродажи).

Исследование методических подходов к формированию ценовой политики в отечественной и зарубежной литературе позволяют сформировать системный конфигуратор факторов, определяющих ценовую политику организации, графическая модель которого приведена на рис. 2.2.

2.2.2. Инвестиционная политика

Существуют различные формулировки понятия «инвестиции». Так, утверждается, что инвестиции – это затраты на производство и накопление средств производства и увеличение материальных запасов⁴⁰. Или **инвестиции** – увеличение объема, функционирующего

⁴⁰ Макконнелл Кемпбелл Р., Брю Стенли Л., Экономикс: принципы, проблемы и политика, в 2 т.: пер. с англ. 11-го изд., т. 1-М., Республика, 1992г., с. 210.

в экономической системе капитала, то есть предложенного количества средств производства, созданных людьми⁴¹.

Можно утверждать, что инвестиции являются определенным товаром на соответствующем рынке. Для научной обоснованности такой постановки следует привести следующее. Например, вполне правомерно мнение о том, что **инвестиции** (капиталовложения) – это совокупность товаров, приобретаемых предприятиями или частными лицами для увеличения накопленного капитала⁴².



Рис. 2.2. Системный конфигуратор факторов, определяющих ценовую политику предприятия

Обобщая рассмотренные положения, взгляды, можно сформулировать понятие «инвестиционного рынка» или «рынка инвестиций». Под **рынком инвестиций** следует понимать совокупность отношений, соглашений, договоров и экономических процессов, в которые покупатель (предъявитель спроса) и продавец (инвестор) вступают по случаю купли-продажи специфически особого товара – инвестиций, приобретаемых предприятиями и частными лицами в целях увеличения накопленного для воспроизводства и инноваций капитала как предпосылки

⁴¹ Долан Э., Линдсей Д., Рынок: микроэкономическая модель, Санкт-Петербург, 1992г., с. 13.

⁴² Мэக்கью Н. Грегори, Макроэкономика, Московский университет, 1984г., с. 710.

экономического роста, увеличения, обновления выпуска товаров конечного потребления и получения прибыли и отличающихся от обычных потребительских товаров тем, что удовлетворяют потребности в определенной мере опосредованно, увеличивая основной капитал фирмы.

И если на рынке товаров предъявитель спроса (покупатель) за потребительский товар платит деньги или их заменители, то на инвестиционном рынке деньги или их эквиваленты сами становятся товаром, а покупатель и продавец как бы меняются местами, а инвестор становится поставщиком предложения. Уплачивая деньги, он одновременно повышает величину своего капитала, приобретая право на долю собственности той фирмы, в которую он вкладывает инвестиции (капитал) с целью получения максимальной (оптимальной) прибыли.

Инвестиционная политика государства – это система мер, направленных на стимулирование инвестиционной активности, включающих формирование благоприятного инвестиционного климата, привлечение неинфляционных источников инвестирования и создание единых стандартов обоснования эффективности инвестиций⁴³.

Инвестиционной деятельностью является вложение инвестиций (инвестирование) и совокупность практических действий по их реализации⁴⁴. В связи с этим проблемы формирования и развития инвестиционной деятельности в условиях экономических преобразований требует глубоких теоретических обоснований, разработки концептуальных положений осуществления этого процесса.

Инвестиционная политика определяет выбор и способы реализации наиболее рациональных путей обновления и расширения производственного, научно-технического, финансового потенциала предприятия. Данная политика направлена на достижение финансовой устойчивости и создание условий для будущего развития⁴⁵.

В процессе формирования инвестиционной политики определяется общий объем инвестиций, способы рационального использования собственных средств и возможности привлечения дополнительных денежных ресурсов. Инвестиционные проекты согласуются между собой по объемам выделяемых ресурсов и срокам

⁴³ "Государственное регулирование рыночной экономики: федеральный, региональный и муниципальный уровень (Вопросы теории и практики)" / Под ред. Н.А.Волгина, В.И. Кушлина, А.Н. Фоломьева, - М.: Изд-во РАГС, с. 210.

⁴⁴ Там же, с. 119.

⁴⁵ Бочаров В.В. Инвестиции. - СПб.: Питер, 2003.

реализации исходя из достижения максимального общего экономического эффекта.

При реализации целей и задач инвестиционной политики могут быть разработаны исключительно инвестиционные проекты или программы. Например, программа «Выход на рынок ценных бумаг» (проект дополнительного выпуска акций предприятия и проект подготовки акций предприятия к котировке на бирже). В результате ее реализации будет решена проблема привлечения дополнительных финансовых ресурсов за счет очередной эмиссии акций, и будет заложен потенциал новых эмиссий в результате котировки акций на бирже. Программа потребует вложений для ее реализации, а по окончании срока реализации даст приток инвестиционных ресурсов.

Из общего объема инвестиций часть направляется на исполнение таких элементов корпоративной стратегии, как межфункциональные стратегические программы и проекты. Они предусматривают решение отдельных задач, входящих в общую корпоративную стратегию, но сформулированных обычно как достижение отдельных этапов на пути к вершине миссии организации (такие, как «программа качества», «программа сертификации продукции», «проект реконструкции производственного корпуса»). Каждая программа или отдельный целевой план требует вложения ресурсов (трудовых, производственных, организационных и др.), на первом месте из которых целесообразно назвать финансовые ресурсы.

Как правило, все планы и программы разрабатываются с учетом инвестирования. Каждый этап целевой программы требует финансирования. Кроме того, эффективная реализация отдельных проектов и программ, а также функциональных стратегий может привести к достижению финансовых результатов (прибыли), которые могут, в свою очередь, являться источниками инвестирования на последующих этапах реализации стратегии предприятия. То есть, инвестиции – сами по себе являются ресурсами для отдельных проектов, а результатами реализации проектов может быть возникновение новых источников инвестиций. При разработке схемы финансирования проекта учитываются, таким образом, не только привлеченные инвестиции, но и высвобождаемые со временем инвестиционные ресурсы (прирост собственных оборотных средств, средства из амортизации основных производственных фондов).

Инвестиционная политика использует стандартные подходы для принятия решений при выборе и реализации инвестиционных проектов⁴⁶. Сначала анализируются внешняя и внутренняя среды инвестирования, формируются цели, приоритеты и критерии

⁴⁶ Минцберг Г., Куинн Дж. Б., Гошал С. Стратегический процесс / Пер с англ под ред Ю.Н. Каптуревского. – СПб.: Питер, 2001. – 688 с.

инвестиционного проекта. Затем создаются варианты (альтернативы) инвестирования, из которых по критерию максимизации положительного эффекта при минимизации отрицательных последствий выбирается лучший. Создается система управления, мониторинга и оценки результатов внедряемого проекта, связанная обратными связями со всеми предшествующими этапами.

Одним из обязательных условий реализации инвестиционного проекта является эффективность использованных инвестиционных ресурсов. При этом используются следующие критерии: рост доходности проекта, прибыль от проекта, ликвидность, рост объемов продаж, конкурентоспособность⁴⁷. Инвестиционный проект становится реальным, выполнимым, если соблюдаются следующие условия:

- проект конкурентоспособен, расчетным путем доказано превосходство данного проекта над другими;
- при реализации проекта будут достигнуты определенные цели;
- возможные конфликты разрешены;
- имеется подготовленная команда менеджеров, готовых реализовать проект;
- проект обеспечен необходимыми ресурсами;
- разработаны детальные планы с учетом возможных отклонений.

Управление инвестиционными ресурсами предприятия происходит внутри всех целевых проектов и программ и одновременно внутри отдельных инвестиционных проектов. Таким образом, инвестиционная политика – сложная система, управляющая инвестиционными ресурсами организации. Основная задача инвестиционной политики – четко распределить инвестиционные ресурсы (финансовые и нематериальные) между отдельными проектами и программами фирмы, сформировать «портфель инвестиций» - реальные инвестиционные проекты, достигнуть при их реализации определенных результатов и добиться эффективности каждого инвестиционного проекта.

Необходимо отметить, что инвестиционная политика должна разрабатываться как на микроуровне, так и высшем уровне управления государством. На микроуровне – для предприятий, финансово-промышленных групп, холдингов, банков, фондов и даже семей, осуществляющих инвестиционные проекты.⁴⁸

⁴⁷ Маленков Ю.А. Новые методы инвестиционного менеджмента.-СПб.:Изд.дом «Бизнес-пресса», 2002.-208 с.

⁴⁸ См.: Гуртов В.К. Инвестиционные ресурсы./ В.К. Гуртов. – М.: Экзамен, 2002. - 384 с.; Игонина Л.Л. Инвестиции. – Учебное пособие / Под. ред. д-ра. экон. Наук, проф. В.А. Слепова. – М.: Юрист, 2002. - 478 с.

2.2.3. Экономическая политика

В условиях социализма управление народным хозяйством велось централизованно. Вертикальная структура управления от Госплана, отраслевых министерств и ведомств, объединений, трестов, главков до предприятия, лишала управленческий аппарат предприятий самостоятельно принимать решения. Им отводилась лишь роль исполнителя «вышестоящих» решений.

Экономические преобразования в России, вступление страны в рыночную экономику, заставляет руководителей предприятий самостоятельно принимать стратегические решения управления фирмой. При этом руководитель несет полную ответственность перед коллективом, государством за все экономические, юридические и иные последствия принимаемых решений.

По мнению американского ученого Д. Котуа, управление означает действия по руководству производством, включая выработку, принятие решений и координацию деятельности фирмы. Контроль (в том числе и финансовый) – это возможность определять результаты управления деятельности в той ее части, которая относится к выработке политики корпорации⁴⁹.

Для современной российской экономики проблема разработки стратегии экономического управления весьма актуальна и недостаточно описана в отечественной литературе.

Изучение стратегии и разработка основ стратегического мышления начались еще в 50-х годах XX века Альфредом Уэндлером. В его книге «Стратегия и структура» говорилось, что корпорациям прежде чем приступать к определению структуры, необходимо разработать свою стратегию. Он определял стратегию как постановку долгосрочных задач и целей.

Экономическая стратегия позволяет эффективно достигать поставленной цели экономическими методами и средствами. Понятие экономической эффективности означает соизмеримость затрат и результатов. Экономическая стратегия отвечает на те же вопросы, что и любая экономическая система:

- что и в каком количестве производить;
- как и какими средствами производить;
- для кого и когда производить.

И если перед руководителями предприятий в условиях социалистической экономики эти вопросы не ставились, проблем с рынком сбыта не было, основной задачей было: выполнить план производства с определенным процентом прибыли, то в условиях

⁴⁹ Котуа Д. Банковский контроль над крупными корпорациями в США. М., 1982 (пер. с англ.). с.33

рынка собственник, создавший фирму, имеющий средства производства, руководствуется интересами процветания фирмы, понимает, что не удовлетворяя нужды, потребности и запросы потенциальных покупателей своих товаров и услуг, выжить в условиях конкуренции нельзя.

«Именно потребитель определяет, что из себя представляет бизнес, именно потребитель, имеющий желание оплатить товар или услугу, превращает экономические ресурсы в богатство, а вещи – в товар. То как бизнес представляет себе свое производство, не так уж важно, а уж тем более не важно для его будущего и успеха. Решающим является то, что думает потребитель, когда делает покупку, как он расценивает стоимость, - это определяет, что из себя представляет бизнес, что он производит и будет ли он процветать. А то, что потребитель покупает и ценит, никогда не является продуктом. Он всегда покупает и ценит ту пользу или выгоду, которую приобретает, покупая продукт или услугу. Потребитель является основой бизнеса и гарантом его существования»⁵⁰.

Это золотое правило товарно-денежных отношений было прописано еще К. Марксом в I томе «Капитала» и дано студентам-экономистам на первых уроках политэкономии, что товар имеет стоимость и потребительную стоимость и лишь когда второе превосходит первое, производство развивается, получает прибыль и имеет шансы существовать.

Поэтому стратегическое управление фирмой в условиях рынка предполагает постоянное изучение нужд, потребностей и запросов потенциальных покупателей, а также стратегии конкурентов, и выработки такой стратегии собственной фирмы, которая была бы направлена на формирование и поддержание ее конкурентных преимуществ в достаточно длительной перспективе.

Исходным пунктом процесса стратегического управления целесообразно считать зарождение и формулирование бизнес-идеи. Бизнес-идея — это «душа» любой производственно-коммерческой деятельности. Не может быть «неодушевленного» бизнеса.

На основе бизнес-идеи появляются целевые установки организации, те результаты, которые она хотела бы получить, в конце концов, от своей деятельности.

Разработка системы принципов, правил и приоритетов, определяющих образ действий производственно-коммерческой организации, составляет суть стратегического бизнес-планирования. Таким образом, бизнес-идея складывается как бы как мозаика из:

- 1) потребностей рынка;

⁵⁰ Peter Drucker. Tasks, Responsibilities and Practices. New-York: Harper & Row, 1974, p.61

- 2) внутренних способностей организации;
- 3) возможностей развития способностей организации;
- 4) условий осуществления бизнеса

Суть анализа бизнес-идеи заключается в переосмыслении того, какой продукт создается организацией, какой собственный капитал затрачивается организацией и какой прибавочный продукт при этом ей самой принадлежит. Отношение прибавочного продукта к затрачиваемому капиталу, в конечном счете, и характеризует эффективность бизнес-идеи.

Вопрос изучения потребностей рынка – это отдельная, самостоятельная тема, которая опускается в данной статье. А вот анализ внутренних способностей организации составляет основу экономической стратегии фирмы. Не всегда на вопрос «Почему организация оказалась неспособной (или способной) достичь лучшего (или данного) положения?» находится правильный ответ.

Происходит это потому, что способности, которыми обладает организация и на которых она строит свой бизнес, не находят отражения в «классических» моделях стратегического анализа и планирования. А ведь именно отличительные способности организации составляют основу любого ее бизнеса: и текущего, и потенциального. На это обстоятельство обращали внимание классики теории стратегического управления еще тридцать лет тому назад. Так, профессор Гарвардской Школы Бизнеса Кенет Эндрю в 1965 году писал, что «стратегия указывает на тот вид бизнеса, в котором компания сможет конкурировать, главным образом, посредством такой концентрации своих ресурсов, которая позволяет ей превращать свои отличительные способности в конкурентные преимущества»⁵¹. Тогда же и Игорь Ансофф отмечал, что «фирмы должны уметь представлять себе свои способности, чтобы уметь правильно оценивать структуру своего бизнес-портфеля и возможностей его диверсификации. Это тем более необходимо, так как иногда фирма может до конца не осознавать весь свой потенциал прибыли или даже может нести значительные потери в одном виде бизнеса, тогда как могла бы существенно преуспеть в другом»⁵².

Понятие «отличительные способности» фактически отождествляются с ее сильными сторонами. Это не совсем так. Сильные стороны компании — это не то же самое, что ее отличительные способности. Многие сильные стороны компаний не

³ Andrews, Kenneth R. The Concept of Corporate Strategy. Revised edition. Richard D. Irwin, toe., Homewood, Illinois, 1980 (first published 1965), С.

⁵² Ansoff H. Lgor. Corporate Strategy. McGraw-Hill, 1965, С.

являются уникальными по своей сути и могут быть легко скопированы существующими или новыми конкурентами.

Если анализировать и планировать стратегию бизнеса компании так, как это предполагает «классическая» теория стратегического управления, т.е. углубляясь в основы корпоративного бизнеса, а не так, как это принято в «классических» моделях стратегического планирования, то компанию необходимо представлять себе как своеобразный интегратор определенных способностей, необходимых и достаточных для осуществления определенной производственно-коммерческой деятельности, а не как простой набор отдельных видов деятельности. С такой точки зрения область стратегического выбора компании оказывается значительно богаче, а стратегические решения — намного точнее⁵³.

Способности фирмы на пути достижения намеченных экономических целей определяются наличием следующих ресурсов:

- технических;
- технологических;
- кадровых;
- пространственных;
- информационных;
- организационных структур систем управления;
- финансовых.

Но производственная система не может функционировать только внутри своей среды и развиваться под воздействием внутренних факторов.

Внешние факторы играют немаловажное значение и оказывают влияние на повседневную и стратегическую деятельность фирмы.

Факторы внешней среды можно поделить на социальные, культурные, политические, демографические, экологические, юридические и технологические.

Основным социальным фактором является население страны. Знание результатов демографических исследований и приспособление к их постоянным изменениям позволяет предпринимателям приобрести преимущественные позиции на рынке, укрепить конкурентоспособность.

Высокие темпы роста населения выгодны бизнесу, так как означают растущий потенциальный рынок потребления и богатый рынок труда.

Тенденции в возрастной структуре населения и изменения социально-экономических классов, а также стиля, привычек,

⁵³ Ефремов В.С. «Стратегия бизнеса» Учебное пособие .Москва изд-во «Финпресс»,1998 г.

этических и религиозных основ общества, позволяют учитывать потребительский спрос определенных товаров и услуг.

Юридические факторы выражаются в том, что любая деятельность ограничена сводом законов, нормативных актов, правил, которые регулируют отношения как между производителями, так и потребителями произведенных товаров и услуг, между обществом и государством в целом.

Влияние политические факторы выражено в основном в роли государства в экономике. Государственный сектор в экономике состоит в основном из отраслей социального обслуживания, здравоохранения, образования и некоторых национализированных отраслей. Государство является не только поставщиком данных услуг, но и потребителем определенных товаров и услуг. Другая роль государства заключается в том, что оно является регулирующим, контролирующим и где-то ограничивающим звеном в процессе производственных отношений.

Предприятие должно эффективно приспосабливаться к технологическим изменениям и использовать их для получения преимуществ в конкурентном рынке. Основным направлением, в котором технологические изменения влияют на производственную систему, является спрос на продукт и используемый для его производства технологический процесс.

На технологическое развитие отрасли могут влиять фирмы, обладающие монопольной силой: они склонны сдерживать технологическое развитие, которое может представлять угрозу успешному продвижению собственного товара.

Факторы экономической среды, подобно всем остальным находятся в постоянных динамических изменениях и оказывают, по моему мнению, наиболее сильное влияние на сферу производства. Традиционными категориями экономической среды являются:

уровень занятости, платёжный баланс, темпы экономического роста

Каждая категория может иметь как позитивные так и негативные последствия на деятельность фирмы. Так высокий уровень безработицы, с одной стороны, предлагает на рынок достаточно дешёвую рабочую силу, но с другой стороны, чем выше безработица, тем ниже спрос на предлагаемые товары и услуги.

Платёжный баланс в обществе зависит от уровня инфляции, которая в свою очередь вызывает возрастание налогового бремени, падения объёма продаж. Одним из неприятных последствий инфляции для бизнеса является, тот факт, что она усложняет процесс перспективного планирования.

Экономический рост предполагает рост национального продукта на душу населения и соответственно повышение жизненного уровня населения и увеличение покупательского спроса, что даёт основной толчок к развитию новых и расширению старых производств.

Таким образом, необходимо проанализировать и принять на вооружение все факторы, оказывающие влияние на деятельность фирмы, чтобы занять соответствующее место на экономическом рынке.

Так как экономическая стратегия бизнеса является достаточно долгосрочной программой, необходимо детализировать стратегию управления на уровень функциональных подразделений, то есть выработать в организациях политики, в том числе и экономическую (или функциональную стратегию). Экономическая политика рассматривается как часть стратегического управления. Она позволяет решать каждодневные вопросы управления предприятием. Экономическая политика- это набор правил и инструментов на определённый период времени, для достижения поставленных целей. Экономическая политика определяет:

- порядок ценообразования на предприятии;
- порядок планирования и учета затрат (производственных издержек);
- систему оплаты труда;
- порядок использования и распределения прибыли, (финансовая и инвестиционная политика);
- выбор системы налогообложения.

Для производителей, работающих на рынке, независимо от форм собственности цена является определителем рентабельности, ее жизнеспособности и финансовой стабильности.

Цена- это денежное выражение стоимости товара (услуги).

От определения уровня цен и возможных вариантов их изменения в зависимости от целей и задач, решаемых фирмой как в краткосрочном плане, так и в перспективе зависит достижение финансовых результатов.

Существует несколько способов расчета цен. Ф. Котлер выделил следующие⁵⁴.

1. Расчет цены по методу «средние издержки плюс прибыль».

Это самый простой метод, он заключается в вычислении определенной наценки на себестоимость. Данный метод не учитывает особенностей потребительского спроса, хотя является весьма популярным, т.к. продавец упрощает для себя проблему

⁵⁴ Экономическая стратегия фирмы. Учебное пособие / Под редакцией д.э.н. А.П. Градова. – СПб.: изд-во «СпецЛит» С.-Петербург, 2000.

ценообразования, больше зная об издержках, чем о спросе, ему не приходится часто корректировать цену в зависимости от колебаний спроса.

2. Расчет цены на основе анализа безубыточности и обеспечения целевой прибыли.

Эта методика основана на графике безубыточности, который построен на расчете общих издержек и ожидаемых общих поступлений при разных объемах продаж. Этот метод можно использовать для короткого промежутка времени и небольшого объема продукции, так как в реальности невозможно продать неограниченное количество товара и трудно определить издержки для отдельных видов изделий.

3. Установление цены на основе ощущаемой ценности.

Основным фактором в этом случае являются не издержки производителя, а покупательское восприятие. В этом случае производитель должен установить такую цену, чтобы не «спугнуть» покупателя. Этим методом сложно воспользоваться особенно на новых товарах.

4. Установление цены на уровне текущих цен.

Основным ориентиром в этом случае служат цены конкурентов.

5. Установление цены на основе закрытых торгов.

Такое ценообразование применяется в случаях борьбы фирм за подряды в ходе торгов. Для того чтобы получить контракт, фирма должна назначить цену ниже, чем у конкурентов, но не ниже себестоимости.

К этому списку методов ценообразования можно добавить определение цен и оптимальных объемов производства на основе равенства предельного дохода предельным издержкам. Этот метод является одним из самых распространенных в странах с развитой рыночной экономикой, так как позволяет фирмам максимизировать прибыль и минимизировать издержки.

Но несомненно в фирмах с большим разнообразием выпускаемых товаров и услуг необходимо пользоваться практически всеми методами определения цен в различных периодах времени.

Вспоминая классическое определение цены товара, что цена есть себестоимость плюс прибыль, фирмам необходим постоянный контроль над себестоимостью и анализ издержек производства.

Стратегический анализ издержек строится на построении полной структуры издержек от начала производства до получения продукта конечным пользователем, ведь нередки ситуации, когда издержки на производство гораздо ниже издержек на реализацию. Фирма лишь тогда имеет преимущества перед конкурентами, когда ее совокупные издержки ниже, чем аналогичные у конкурентов.

Можно выделить три основных составляющих структуры затрат:

- 1) затраты, связанные с поставщиками;
- 2) собственные внутренние издержки фирмы;
- 3) внешние послепроизводственные (сбытовые) издержки.

Умение планировать затраты, находить пути их снижения, оптимизировать производственный процесс является основой экономического управления и конкурентоспособности фирмы.

Система оплаты труда, принятая на предприятии должна быть построена таким образом, чтобы наиболее рационально распределить уровень доходов и расходов работников, ответственных за формирование и достижение стратегических целей фирмы и увязать принимаемые ими решения и результаты их труда со «стратегической полезностью». Здесь интересно привести высказывание английского священника Чарльза Колтона (1822 г.): «Доходы, как и башмаки, должны быть в пору, ибо если они малы, то сковывают движения и доставляют массу неприятных ощущений, ну а если не в меру велики, то легко споткнуться и упасть»⁵⁵.

Одним из важных моментов экономической политики фирмы является выбор наиболее эффективных направлений вложения средств в повышение конкурентного статуса фирмы. Полученная прибыль или временно свободные денежные средства могут быть источником инвестиций как в собственную деятельность, так и во внешние условия. Внутренние инвестиции направлены на развитие стратегического потенциала фирмы за счет прироста технических, технологических и иных материальных ресурсов.

Инвестиции во внешние условия осуществляются, в основном, в виде долевого участия в совместных проектах или за счет деятельности на рынках ценных бумаг.

Нельзя не отметить, что у фирмы должны оставаться средства на формирование и поддержание на соответствующем уровне стратегической гибкости производства. Иначе жесткий производственный профиль фирмы в условиях динамичного рынка может привести к банкротству.

Выбор системы налогообложения, особенно для вновь создаваемых предприятий, является хотя и не основным, но немаловажным фактором экономической политики предприятия. Государство предлагает несколько систем налогообложения, в зависимости от видов деятельности и некоторых экономических показателей производства, и нет секрета в том, что минимизация

⁵⁵ Экономическая стратегия фирмы. Учебное пособие под редакцией д.э.н А.П.Градова .изд-во СпецЛит С.Петербург 2000 г.

налогового бремени является на сегодня одной из первостепенных задач экономического управления предприятием.

Ввиду того, что на сегодняшний день в России отсутствуют чётко сформулированная концепция экономического порядка, происходит постоянная смена бюджетной, налоговой, социальной политики государства, предприятиям сложно выстроить долгосрочную стратегию развития и экономическая политика заключается чаще всего в решении сиюминутных задач выживания фирмы.

Нестабильность государственной политики, на мой взгляд, является основным тормозом в развитии производственных отношений.

2.2.4. Маркетинговая политика

Процесс формирования маркетинговой стратегии (политики) – всеобъемлющий процесс приспособления к использованию наиболее выгодных из открывающихся рыночных возможностей. При этом *под рыночной возможностью* организации понимается привлекательное направление маркетинговых усилий, на котором конкретная фирма может добиться конкурентного преимущества⁵⁶.

Процесс формирования маркетинговой стратегии состоит из следующих этапов:

Анализ рыночных возможностей. Он связан с выявлением новых рынков и их оценкой: ни одна фирма не может вечно полагаться на свои нынешние товары и рынки. Заниматься поисками новых возможностей организация может либо время от времени, просто внимательно следя за переменами на рынке, либо систематически, применяя формальные приёмы, например, использование направлений сетки развития товара и рынка (рис. 2.3).

После того как возможности выявлены, необходимо определить, какие из них подходят для фирмы. Любую рыночную возможность всегда оценивают с двух точек зрения:

- с точки зрения её совместимости с целями фирмы;
- с точки зрения наличия у фирмы необходимых ресурсов.

Отбор целевых рынков. Нередко подлинная задача фирмы заключается в отборе из ряда хороших идей, соответствующих целям и ресурсам фирмы, лучших. В свою очередь данный отбор распадается на 4 подэтапа:

- а) количественная оценка спроса и его прогноз: определяется ёмкость рынка и перспективы (тенденции) его развития;

⁵⁶ Котлер Ф. Основы маркетинга. – М.: Прогресс, 1990. – 736 с.

б) сегментация рынка: определяется, какие сегменты рынка, который складывается из множества покупателей и потребностей, предоставляют лучшие возможности для достижения целей компании;

в) отбор целевых сегментов рынка: есть один из пяти возможных путей выхода на рынок (рис. 2.4). На рис. 2.4, в простейшей двумерной модели, по вертикали – признак покупательской

	Существующие товары	Новые товары
Существующие рынки	1) Более глубокое проникновение на рынок связано с изменением комплекса мар-кетинга, чтобы привлечь потребителей аналогичных продуктов других товарных марок и не потерять своих покупателей	2) Разработка товара связана с модификацией товара путём добавления в него новых компонентов, а также путём новой расфасовки и упаковки; с выходом на рынок с новыми товарами, как правило, под новыми марками; с предложением сопутствующих товаров и товаров с подкреплением
Новые рынки	3) Расширение границ рынка связано с изучением и поиском новых сегментов рынка, как правило, по демографическому и географическому принципам	4) Диверсификация связана, как правило, с созданием и покупкой новых производств, никак не связанных с нынешними ассортиментом и рынками

Рис. 2.3. Сетка развития товара и рынка

потребности, например цвет, размер или интенсивность, а по горизонтали – признак потребителя сегмента, например возраст;

г) позиционирование товара на рынке: компания, позиционируя свой продукт на основе нескольких важных отличительных свойств товара, должна предпринять решительные шаги, чтобы донести позицию до сознания целевых покупателей.

Разработка комплекса маркетинга. Она связана с детальной проработкой набора поддающихся контролю переменных факторов маркетинга:

а) разработка товара – изменение качества, стиля, характеристик существующих товаров или создание новых, оригинальных товаров, а также связанного с ними целого ряда услуг;

б) система ценообразования – установление определённых цен (или уровня цен) и способов маневрирования ими в зависимости от

положения предприятия на рынке, позволяющее решить стратегические и тактические задачи;



Рис. 2.4. Пути отбора целевых сегментов рынка

в) методы распространения товаров – действия фирмы, связанные с организацией продажи на местах товара, которые позволяют сделать его доступным для целевых покупателей;

г) продвижение и стимулирование сбыта товаров – это действия фирмы, связанные с распространением позитивной информации о товаре, которые позволяют убедить целевых потребителей приобрести его.

Претворение в жизнь маркетинговых мероприятий. Оно требует наличия вспомогательных систем управления маркетингом:

а) маркетинговая информационная система – система взаимосвязи людей, оборудования и методических приёмов, используемых для сбора, классификации, анализа, оценки и распространения актуальной, своевременной и точной информации для принятия маркетинговых решений⁵⁷;

б) система планирования маркетинга – это сложный управленческий процесс создания и поддержания стратегического соответствия между целями фирмы и её потенциальными

⁵⁷ Котлер Ф., Армстронг Г., Сондерс Д., Вонг В. Основы маркетинга. – М.; СПб.; Киев: Изд. дом «Вильямс», 1999 – 1152 с.

возможностями в сфере маркетинга. Стратегическое планирование опирается на последовательную проработку следующих компонентов: миссия и стратегические императивы; цели и задачи; стратегический аудит; формирование бизнес-портфеля; разработка стратегий роста; составление детализированных маркетинговых планов производственных подразделений компании;

в) система организации службы маркетинга – непрерывный процесс формирования и совершенствования системы управления маркетинговой деятельностью фирмы, связанный с проектированием организационной структуры управления маркетингом, планировкой, оснащением и обеспечением рабочих мест в этой системе, а также расстановкой управленческих кадров в соответствии с их личностными особенностями;

г) система маркетингового контроля – это процесс количественного определения и анализа результатов реализации маркетинговых стратегий и планов, а также осуществление корректирующих действий для достижения поставленных целей.

Итак, подводя определённый итог, можно сделать следующие выводы: компания, ориентируясь на нужды целевых покупателей, при разработке стратегии маркетинга выбирает рынок, выделяет внутри него сегменты, отбирает наиболее перспективные из них и концентрирует всё своё внимание на обслуживании и удовлетворении этих сегментов. Для этого фирма позиционирует на выбранном целевом рынке свою продукцию, разрабатывая комплекс маркетинга. Для претворения в жизнь оптимального маркетингового комплекса компания проводит анализ маркетинговой информации, осуществляет планирование маркетинга, создаёт или совершенствует службу маркетинга, отлаживает маркетинговый контроль. Всё это, в конечном итоге, позволяет фирме приспособливаться к изменениям и достигать поставленных целей.

2.3. Содержание социальных политик

2.3.1. Политика в области оплаты труда

Оплата труда – система отношений, связанных с обеспечением установления и осуществления работодателем выплат работникам за их труд в соответствии с законами и иными нормативными актами. *Заработная плата* – это вознаграждение в зависимости от квалификации сотрудника, сложности, количества, качества и

условий выполняемой работы, которое работодатель обязан начислить и выплатить работнику за его труд⁵⁸.

Величина заработной платы определяется на основе разработанной в организации *тарифной системы* – совокупности нормативов, установленных централизованно или в локальном порядке, обеспечивающих дифференцированную (различную) оплату труда работников в зависимости от следующих критериев⁵⁹:

- сложность выполняемой работы;
- условия труда;
- интенсивность труда;
- ответственность и значимость выполняемой работы;
- природно-климатические условия выполняемой работы.

Политика предприятия в области оплаты труда должна опираться на общую стратегию развития организации, её кадровую и социальную политики. Она, как совокупность обоснованных параметров, по которым необходимо принять принципиальное решение, включает в себя следующие элементы:

1. Расчёт средств на оплату труда.

Расчёт средств на оплату труда на очередной плановый период в целом может осуществляться 3 способами:

- укрупнённый метод – когда плановая численность работников умножается на среднюю зарплату по предприятию;
- детальный расчёт – когда подробно рассчитывается фонд прямой и дополнительной зарплаты;
- нормативный метод – когда фонд оплаты труда в виде определённого процента привязывается к конкретному финансово-денежному показателю (выручке, себестоимости, прибыли).

Данные подходы могут применяться как в масштабе предприятия, так и на уровне его подразделений.

2. Формы и системы оплаты труда.

Форма оплаты труда – это модель её организации, направляющая усилия работника на достижение определённых показателей трудовой деятельности. Различные формы оплаты труда имеют свои разновидности, называемые системами. *Система оплаты труда* – это способ соизмерения размера оплаты за труд с его результатами, либо затратами.

Различают: а) *повременная форма оплаты труда* – когда заработок работнику начисляется по установленной тарифной ставке за фактически отработанное время; она имеет две разновидности (системы): простая повременная и повременно-премиальная системы;

⁵⁸ Трудовой кодекс Российской Федерации. – М.: ООО «ВИТРЭМ», 2002. – 192 с.

⁵⁹ Мазманова Б.Г. Управление оплатой труда. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 368 с.

б) *сдельная форма оплаты труда* – когда заработная плата работнику (или группе работников) начисляется в заранее установленном размере за каждую единицу выполненной работы или изготовленной продукции; она имеет пять разновидностей: прямая сдельная, сдельно-премиальная, сдельно-прогрессивная, косвенная сдельная и аккордная системы;

в) *бестарифная форма оплаты труда* – распределительный вариант организации заработной платы, при котором величина оплаты труда работника напрямую зависит от конечных результатов работы трудового коллектива.

3. Тарификация работ и работников.

Тарификация работ – установление разряда работы и отнесение её к соответствующей группе оплаты в зависимости от характера и условий труда, в которых она осуществляется, а также специфики данного производства. *Тарификация работников* – присвоение работникам определённого квалификационного (тарифного) разряда, соответствующего имеющейся у них квалификации. Тарификация работ и работников производится с учётом *единого тарифно-квалификационного справочника (ЕТКС)* – нормативный акт, представляющий собой систематизированный перечень работ и профессий рабочих, имеющих в народном хозяйстве страны.

4. Тарифные ставки.

Тарифные ставки – это выраженный в денежной форме фиксированный размер оплаты труда различных групп и категорий работников в единицу времени (час, день, месяц) за выполнение норм труда (трудовых обязанностей). Именно они определяют величину заработной платы работников. Устанавливаются тарифные ставки по каждому тарифно-квалификационному разряду. При этом за начало отсчёта принимается ставка первого разряда как наиболее простого по содержанию труда.

5. Тарифные сетки.

Тарифные сетки – это совокупность квалификационных разрядов и соответствующих им тарифных коэффициентов, с помощью которых осуществляется дифференциация оплаты труда работников в зависимости от их квалификации. *Тарифные коэффициенты* показывают, во сколько раз тарифные ставки второго и последующих разрядов тарифной сетки выше ставки первого разряда. Тарифный коэффициент первого разряда всегда равен единице.

Для анализа внутренней структуры тарифной сетки определяются величины абсолютного и относительного возрастания тарифных коэффициентов. Степень их возрастания, имеющая прогрессивный, регрессивный и постоянный характеры, должна соответствовать

степени повышения квалификационного уровня работников, отнесённых к вышестоящему разряду.

Соотношение между тарифными коэффициентами, соответствующими крайним разрядам тарифной сетки, принято называть *диапазоном тарифной сетки*. Применение тарифных сеток с увеличенным диапазоном позволяет усилить заинтересованность работников в повышении квалификации, выполнении сложных и ответственных работ при переходе на более высокие тарифные разряды на основе прогрессивного нарастания размера тарифных ставок.

6. Схемы должностных окладов руководителей, специалистов и служащих.

Должностной оклад – ежемесячный размер оплаты труда работников, зависящий от занимаемой должности, квалификации (образования и стажа), специфики отрасли, эффективности труда и деловых качеств работника⁶⁰. В *схеме должностных окладов* содержится перечень (номенклатура) должностей и размеры месячных окладов по каждой должности, предусматривающие минимальное и максимальное значения. Это так называемая «вилка» окладов даёт возможность устанавливать оклады конкретным работникам с учётом их подготовки, практических навыков, деловых качеств, инициативы, учитывать объём выполняемых работ.

Основным нормативным документом при централизованном порядке установления схем должностных окладов является *штатное расписание*. Оно выполняет следующие функции⁶¹:

- установление уровня оплаты труда;
- фиксирование структуры управления предприятием;
- нормирование численности работников в профессионально-квалификационном разрезе;
- регулирование соотношения ведущих, старших и рядовых специалистов;
- контроль за соблюдением общего уровня административно-управленческих расходов.

7. Доплаты и надбавки к тарифным ставкам и окладам.

Развёрнутый перечень доплат и надбавок приведён в Инструкции о составе фонда заработной платы и выплат социального характера (Постановление Госкомстата России от 10 июля 1995 г. №89). Различают: а) *стимулирующие выплаты* – компенсируют дополнительную нагрузку работника в течение рабочего дня (например, за профессиональное мастерство, за совмещение

⁶⁰ Яковлев Р.А. Оплата труда на предприятии. – М.: Центр экономики и маркетинга, 2001. – 344 с.

⁶¹ Шкатулла В.И. Кадровая политики в современных условиях. Часть 3. Оплата труда. Оценка трудовой деятельности. Работа с консультационными фирмами. – М.: ИНФРА-М, 1995. – 347 с.

профессий и должностей, за расширение зон обслуживания и увеличение объёма выполняемых работ и т.д.);

б) *компенсационные выплаты* – связаны с особым характером выполняемой работы (например, за многосменный режим работы), с работой в неблагоприятных условиях труда, с работой в местностях с тяжёлыми климатическими условиями, с работой в ночное время.

Важнейшей составляющей политики предприятия в области оплаты труда является разработка её тарифных условий (элементы 3, 4, 5). Она осуществляется в три больших этапа⁶²:

I. Определение размера минимальной ставки оплаты труда работников предприятия: минимальная тарифная ставка ложится в основу построения тарифной оплаты всех работников предприятия и обязательно фиксируется в коллективном договоре. По ней оплачиваются самые простые работы, наименее значимые для предприятия, которые осуществляются в нормальных условиях труда с нормальной интенсивностью. Расчёт минимальной ставки оплаты труда на конкретном предприятии осуществляется, как правило, на базе фактической средней зарплаты за месяц работников простого труда, обеспечивающей прожиточный минимум в данном регионе. Его размер должен быть не ниже официально установленного правительством минимума месячной зарплаты.

II. Выбор путей разработки тарифных условий оплаты труда работников предприятия:

- либо пойти по традиционному пути разработки отдельных условий оплаты труда для рабочих и для руководителей, специалистов и служащих;
- либо разработать единую тарифную систему для всех категорий работников предприятия по типу действующей в бюджетных отраслях *единой тарифной сетки* – системы тарифных коэффициентов, определяющих размеры ставок (окладов) для всех профессий, должностей и профессионально-квалификационных групп работников относительно тарифной ставки первого разряда, установленного в коллективном договоре.

III. Расчёт тарифных условий оплаты труда работников предприятия: сначала разрабатывается так называемая *вертикаль ставок первого разряда*, по которой тарифные ставки первого разряда дифференцируются по следующим тарифообразующим факторам:

- по формам оплаты: для сдельщиков и повременщиков;

⁶² Мазманова Б.Г. Управление оплатой труда. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 368 с.

- по отдельным профессиональным группам: группы с повышенной интенсивностью труда или с повышенной ответственностью;
- по условиям и тяжести труда: тарифные ставки повышаются на определённый процент в зависимости от степени отклонения условий труда на рабочем месте от нормальных.

Эти признаки могут быть приняты предприятием полностью, частично или заменены другими, вытекающими из его специфики.

При разработке вертикали ставок, как правило, в первую очередь рассчитывается минимальная тарифная ставка для повременщиков, работающих в нормальных условиях труда нормальной интенсивности (напряжённости). Далее строится вертикаль ставок первого разряда, исходя из принятых на предприятии тарифообразующих факторов.

После построения вертикали ставок первого разряда строится *горизонталь ставок* или *тарифная сетка*, т.е. тарифные ставки дифференцируются по сложности труда – по разрядам. При её построении и совершенствовании тарифные сетки могут быть модифицированы руководством предприятия в желательном для него направлении: а) может быть увеличен или уменьшен диапазон сетки, т.е. соотношение ставок крайних разрядов; б) может быть принят смешанный характер построения её параметров, основанный на сочетании прогрессивного, регрессивного и постоянного абсолютного и относительного возрастания тарифных коэффициентов.

Таким образом, формирование политики предприятия в области оплаты труда не может быть просто расчётной процедурой. Этот процесс требует учёта и согласования многих факторов, в том числе социальных факторов.

2.3.2. Содержание кадровой политики предприятия

Любое промышленное предприятие представляет собой социально-экономическую систему, в которой происходит трансформация всех видов ресурсов поступающих из внешней среды в готовую продукцию. Среди основных ресурсов, к которым следует отнести финансы, материалы, энергию, информацию, людские ресурсы и время как ресурс, наиболее значимым является человеческий ресурс, с помощью которого перерабатываются все остальные виды ресурсов в конечный продукт. Поэтому оправдано первостепенное внимание к формированию кадровой политики предприятия.

Кадровая политика является одним из важнейших элементов системы управления персоналом.

В понятие «кадровая политика» каждый из специалистов в области управления персоналом вкладывает свое смысловое содержание.

Базаров Т.Ю. в своей работе дает широкое и узкое толкование данного понятия:

- система принципов и норм, приводящих человеческий ресурс в соответствии со стратегией фирмы;
- набор конкретных правил, пожеланий и ограничений во взаимоотношениях людей и организации⁶³.

Авторы учебного пособия «Управление персоналом организации» Вячеслав Николаевич Федосеев и Сергей Николаевич Капустин считают, что под кадровой работой в настоящее время понимается единство двух основных мер:

- обеспечение всех подразделений организации необходимой и качественной рабочей силой;
- обеспечение мотивации сотрудников на достижение высоких результатов трудовой деятельности⁶⁴.

В книге Егоршина А.П., посвященной актуальным проблемам управления персоналом на предприятиях говорится, что «кадровая политика определяет генеральную линию и принципиальные установки в работе с персоналом на длительную перспективу»⁶⁵.

На наш взгляд приведенные выше определения не раскрывают полностью всю сущность кадровой политики предприятия.

Мы считаем, что полное и всесторонне раскрытое определение дает д.э.н., профессор А.Я. Кибанов: «Кадровая политика организации – генеральное направление кадровой работы, совокупность принципов, методов, форм, организационного механизма по выработке целей и задач, направленных на сохранение, укрепление и развитие кадрового потенциала, на создание квалифицированного и высокопроизводительного сплоченного коллектива, способного своевременно реагировать на постоянно меняющиеся требования рынка с учетом стратегии развития организации»⁶⁶.

Таким образом, кадровая политика предприятия является единством основополагающих принципов и правил работы

⁶³ Материалы сайта <http://www.cfin.ru>

⁶⁴ Управление персоналом организации. Учебное пособие. / В.Н. Федосеев, С.Н. Капустин. – М.: Издательство «Экзамен», 2003. – С. 59.

⁶⁵ Егоршин А.П. Управление персоналом. – 2-изд. – Н. Новгород: НИМБ, 1999. – С. 589.

⁶⁶ Управление персоналом организации: Учебник / Под ред. А.Я. Кибанова. – 2-ое изд., доп. и перераб. – М.: ИНФРА-М, 2002. – С. 188.

конкретного предприятия в части работы с персоналом, которые необходимы для достижения поставленных перед ним стратегических целей.

В практике передовых предприятий существует ряд принципов кадровой политики:

- ✓ демократизм управления и готовность к сотрудничеству, предполагающие соблюдение ряда условий (она должна быть понятной тем, кто направляет ее деятельность и для кого она предназначена, быть достаточно гибкой, способной сохранять совместимость с возможными изменениями в системе управления производством и коллективом);
- ✓ знание отдельных людей и их потребностей, учет интересов индивида и социальной группы;
- ✓ справедливость, соблюдение равенства и последовательность⁶⁷.

Цель кадровой политики – обеспечение оптимального баланса процессов обновления, сохранения и развития необходимого качественного и количественного состава кадров организации в соответствии с потребностями бизнеса⁶⁸.

На наш взгляд в таком подходе упускается важная деталь – ориентация кадровой политики на достижение стратегической цели предприятия в целом, поскольку назначение кадровой политики – своевременно сформулировать цели в соответствии со стратегией развития организации, ставить проблемы и задачи, находить способы и организовывать достижение целей. Для достижения поставленных целей особенно важно обеспечить требуемое организации производственное поведение каждого из ее сотрудников. Как и стратегия развития организации в целом, кадровая политика разрабатывается с учетом внутренних ресурсов и традиций организации и возможностей, предоставляемых внешней средой. Кадровая политика является частью политики организации и должна полностью соответствовать концепции ее развития⁶⁹.

Объективная потребность в кадровой политике как ориентире мышления при принятии решений возникает в связи с тем, что от персонала – наиболее сложного и перспективного, потенциально неисчерпаемого ресурса организации – зависит ее выживание и конкурентоспособность⁷⁰.

⁶⁷ Одегов Ю.Г., Карташова Л.В. Управление персоналом, оценка эффективности. Учебное пособие для вузов. – М.: Издательство «Экзамен», 2002. – С. 39.

⁶⁸ Мазур И.И., Шапиро В.Д., Ольдерогге Н.Г. Эффективный менеджмент: Учеб. пособие для вузов / Под общ. ред. И.И. Мазура. – М.: Высшая школа, 2003. – С. 365.

⁶⁹ Управление персоналом организации: Учебник / Под ред. А.Я. Кибанова. – 2-ое изд., доп. и перераб. – М.: ИНФРА-М, 2002. – С. 184.

⁷⁰ Одегов Ю.Г., Карташова Л.В. Управление персоналом, оценка эффективности. Учебное пособие для вузов. – М.: Издательство «Экзамен», 2002. – С. 37.

Для организации чрезвычайно важна разработка кадровой политики. Наличие кадровой политики в организации означает, что:

- определены подходы к важнейшим элементам кадровой работы и их взаимосвязи;
- экономится время на принятие кадровых решений;
- уменьшается зависимость принятия кадровых решений от ошибок, которые могут потенциально допускать отдельные личности;
- обеспечивается постоянно стабильность подходов при проведении кадровой работы;
- осуществляется контроль за соблюдением трудового законодательства;
- облегчается процесс адаптации работников к условиям организации;
- обеспечивается поддержка принимаемых кадровых решений со стороны работников предприятия⁷¹.

Существующие в конкретных организациях виды кадровой политики, имеют два основания для их группировки.

Первое основание связано с уровнем осознанности тех правил и норм, которые лежат в основе кадровых мероприятий и с обусловленным этим уровнем непосредственным влиянием управленческого аппарата на кадровую ситуацию в организации. По данному основанию можно выделить следующие типы кадровой политики:

- ✓ пассивная;
- ✓ реактивная;
- ✓ превентивная;
- ✓ активная.

Вторым основанием для классификации форм кадровой политики может быть принципиальная ориентация на собственный персонал или на внешний персонал, степень открытости по отношению к внешней среде при формировании кадрового состава. По этому основанию традиционно выделяют два типа кадровой политики – открытую и закрытую.

Основные типы кадровой политики иллюстрирует рисунок 2.5.

Более подробно рассмотрим указанные выше типы кадровой политики.

Пассивная кадровая политика характеризуется тем, что руководство организации не имеет выраженной программы действий в отношении персонала, а кадровая работа сводится к ликвидации негативных последствий. Для такой организации характерно

⁷¹ Там же.– С. 39-40.

отсутствие прогноза кадровых потребностей, средств оценки труда и персонала, диагностики кадровой ситуации в целом. При такой кадровой политике руководство работает в режиме экстренного реагирования на возникающие конфликтные ситуации, которые стремится погасить любыми средствами, зачастую без попыток понять причины и возможные последствия.

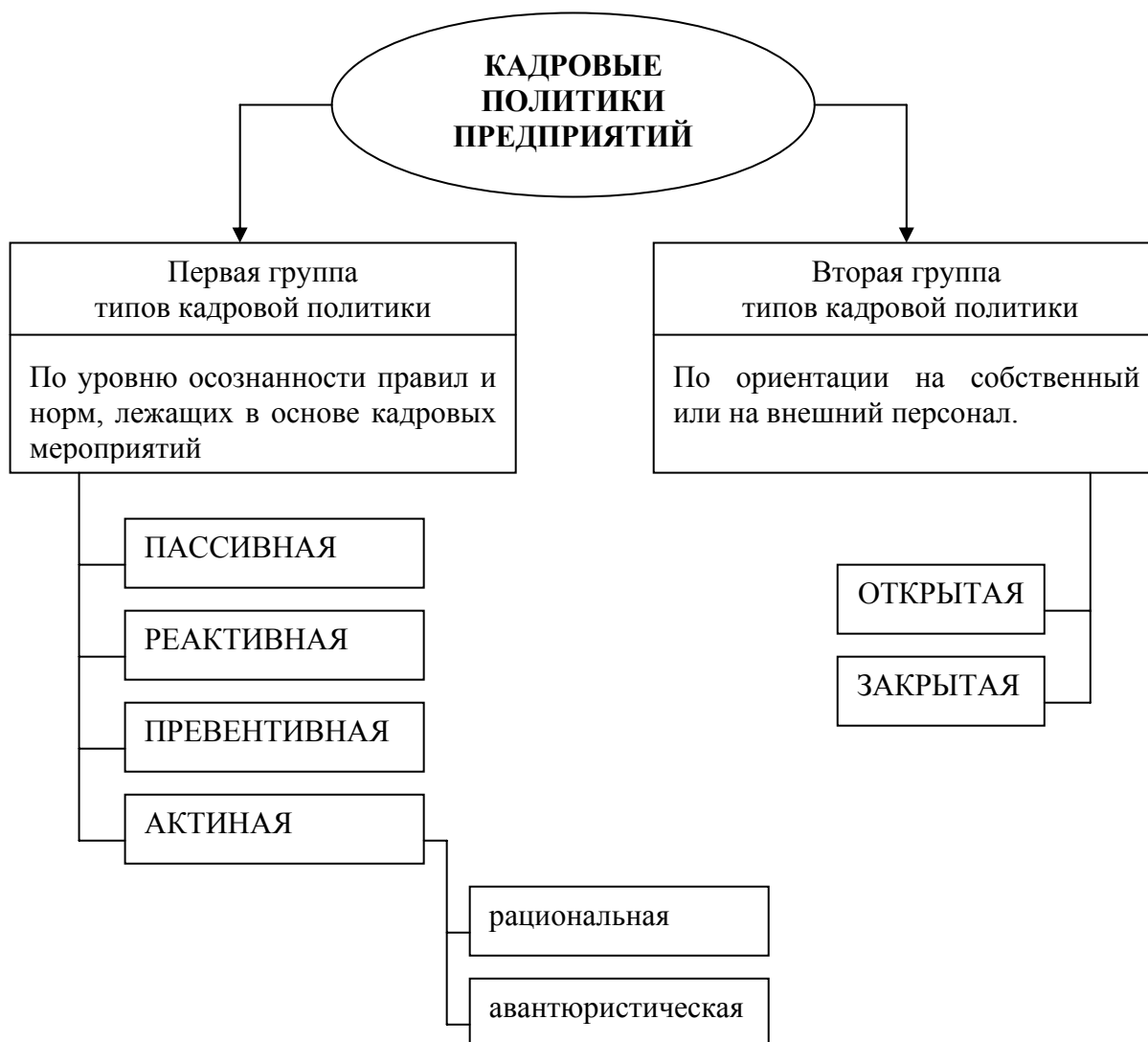


Рис. 2.5. Типы кадровой политики

Реактивная кадровая политика заключается в том, что руководство предприятия осуществляет контроль над симптомами негативного состояния в работе с персоналом, причинами и ситуацией развития кризиса: возникновение конфликтных ситуаций, отсутствие достаточно квалифицированной рабочей силы для решения стоящих задач, отсутствие мотивации к высокопродуктивному труду. Руководство предприятия

предпринимает меры по локализации кризиса, ориентировано на понимание причин, которые привели к возникновению кадровых проблем. Кадровые службы таких предприятий, как правило, располагают средствами диагностики существующей ситуации и адекватной экстренной помощи. Хотя в программах развития предприятия кадровые проблемы выделяются и рассматриваются специально, основные трудности возникают при среднесрочном прогнозировании.

Превентивная кадровая политика возникает лишь тогда, когда руководство фирмы имеет обоснованные прогнозы развития ситуации. Однако организация, характеризующаяся наличием превентивной кадровой политики, не имеет средств для влияния на нее. Кадровая служба подобных предприятий располагает не только средствами диагностики персонала, но и прогнозирования кадровой ситуации на среднесрочный период. В программах развития организации содержатся краткосрочный и среднесрочный прогнозы потребности в кадрах, как качественный, так и количественный, сформулированы задачи по развитию персонала. Основная проблема таких организаций – разработка целевых кадровых программ.

Активная кадровая политика состоит в том, что руководство имеет не только прогноз, но и средства воздействия на ситуацию, а кадровая служба способна разрабатывать антикризисные кадровые программы, проводить постоянный мониторинг ситуации и корректировать исполнение программ в соответствии с параметрами внешней и внутренней ситуации. Но механизмы, которыми может пользоваться руководство в анализе ситуации, приводят к тому, что основания для прогноза и программ могут быть как рациональными (осознаваемыми), так и нерациональными (мало поддающимися алгоритмизации и описанию). В соответствии с этим выделяют два подвида активной кадровой политики: рациональную и авантюристическую.

При *рациональной* кадровой политике руководство предприятия имеет как качественный диагноз, так и обоснованный прогноз развития ситуации и располагает средствами для влияния на нее. Кадровая служба предприятия располагает не только средствами диагностики персонала, но и прогнозирования кадровой ситуации на среднесрочный и долгосрочный периоды. В программах развития организации содержатся краткосрочный, среднесрочный и долгосрочный прогнозы потребности в кадрах. Кроме того, составной частью плана является программа кадровой работы с вариантами ее реализации.

При *авантюристической* кадровой политике руководство предприятия не имеет качественного диагноза, обоснованного

прогноза развития ситуации, но стремится влиять на нее. Кадровая служба предприятия, как правило, не располагает средствами прогнозирования кадровой ситуации и диагностики персонала, однако в программы развития предприятия включены планы кадровой работы, зачастую ориентированные на достижение целей, важных для развития предприятия, но не проанализированных с точки зрения изменения ситуации. План работы с персоналом в таком случае строится на достаточно эмоциональном, мало аргументированном, но, может быть, и верном представлении о целях работы с персоналом.

Открытая кадровая политика характеризуется тем, что организация прозрачна для потенциальных сотрудников на любом уровне, сюда можно прийти и начать работать как с самой низовой должности, так и с должности на уровне высшего руководства. Организация готова принять на работу любого специалиста, если он обладает соответствующей квалификацией, без учета опыта работы в этой или родственных ей организациях.

Закрытая кадровая политика характеризуется тем, что организация ориентируется на включение нового персонала только с низшего должностного уровня, а замещение происходит только из числа сотрудников организации⁷².

Сравнение двух последних типов кадровых политик по основным кадровым процессам представлено в таблице 2.1.

В настоящее время особое внимание стало уделяться вопросу, каким образом функции кадрового управления смогут повысить адаптационные способности предприятия, расширить его научную базу. В условиях возрастающей динамики изменений внешнего окружения эта способность для многих организаций станет ключевой проблемой уже в ближайшем будущем.

Руководителям предприятий становится все более понятным, что производительность, мотивация и творческий потенциал персонала являются важнейшими конкурентными преимуществами, во многом определяющими успех функционирования предприятия. Да и само отношение к кадровому обеспечению в последние десятилетия существенно изменилось. Широкое использование таких понятий, как управление персоналом, кадровый менеджмент, управление человеческими ресурсами, показывает, что проблемы персонала входят в общую систему организационного управления и прочно увязываются с другими управленческими элементами такими как, например, постановкой целей предприятия, выработкой стратегии, планированием, организацией, контроллингом и др.

⁷² Материалы сайта <http://www.cfin.ru>

Таблица 2.1

**Сравнительная характеристика
открытой и закрытой кадровой политики**⁷³

Кадровый процесс	Тип кадровой политики	
	открытая	закрытая
<i>Набор персонала</i>	Ситуация высокой конкуренции на рынке труда.	Ситуация дефицита рабочей силы, отсутствие притока новых рабочих рук.
<i>Адаптация персонала</i>	Возможность быстрого включения в конкурентные отношения, внедрение новых для организации подходов, предложенных новичками.	Эффективная адаптация за счет института наставников, высокой сплоченности коллектива, включение в традиционные подходы.
<i>Обучение, развитие персонала</i>	Часто проводится во внешних центрах, способствует заимствованию нового.	Часто проводится во внутрикорпоративных центрах, способствует формированию единого взгляда, общих технологий, адаптировано к работе в организации.
<i>Продвижение персонала</i>	Затруднена возможность роста, так как преобладает тенденция набора персонала.	Предпочтение при назначении на вышестоящие должности всегда отдается сотрудникам компании, проводится планирование карьеры.
<i>Мотивация и стимулирование</i>	Предпочтение отдается вопросам стимулирования (внешней мотивации).	Предпочтение отдается вопросам мотивации (удовлетворение потребности в стабильности, безопасности, социальном принятии).
<i>Внедрение инноваций</i>	Постоянное инновационное воздействие со стороны новых сотрудников, основной механизм инноваций – контракт, определение ответственности сотрудника и организации.	Необходимость специально инициировать процесс разработки инновации, высокое чувство причастности, ответственности за изменения за счет осознания общности судьбы человека и предприятия.

⁷³ Построено по: Управление персоналом: Учебник для вузов / Под ред. Т.Ю. Базарова, Б.Л. Еремина. – М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1998. – С. 132.

Контроллинг персонала – концепция управления персоналом, интегрированная с ориентированным на качественный анализ контроллингом экономического и социального компонентов эффективности.

Основными функциями контроллинга персонала являются:

- анализ задействования персонала и достигнутых за счет этого результатов;
- координация планирования персонала с другими сферами планирования;
- создание и поддержание целеориентированной интегрированной базы данных по персоналу.

Цель функции контроллинга заключается в поддержке планирования, управления, контроля и информационного обеспечения всех мероприятий в области кадрового хозяйства.

В рамках контроллинга персонала уже разработан ряд дифференцированных систем показателей. В последнее время на предприятиях внедривших систему контроллинга проводится регистрация неявки персонала на работу для принятия мер по планомерной борьбе с прогулами. Данная система в других условиях может применяться для улучшения организации рабочего времени, проверки систем стимулирования, переориентации мероприятий по развитию персонала, а также в области внутрифирменных коммуникаций.

Увеличение возможностей сбора данных повышает и риск их обесценения. Поэтому необходимо более четко выявлять связи между показателями и целями кадрового хозяйства. Особое внимание следует обращать на качественные параметры. Возрастает роль внутрифирменных опросов, которые помогают установить степень удовлетворенности персонала.

В связи с кадровым контроллингом следует учитывать проблему приемлемости и защиты данных. Опасность злоупотребления ими возрастает с повышением сложности контроллинга, а также с увеличением количества людей, имеющих доступ к данным⁷⁴.

К сожалению, на современном этапе управление людьми до сих пор остается наиболее слабым звеном в системе управления предприятием, что в свою очередь мешает ему достичь стабильного предпринимательского успеха. Это неизбежно, если предприятие так и будет работать в рамках прежней системы управления кадрами. Поэтому, необходимо кардинально изменить отношение к кадровой

⁷⁴ Норберт Том. Тенденции и перспективы развития управления персоналом // Проблемы теории и практики управления. – 2000. № 6.

политике предприятия и выработать прогрессивные подходы к управлению изменениями на предприятии. Любое предприятие должно ясно представлять, как оно будет развивать свой потенциал успеха, важным компонентом которого являются способности персонала.

2.4. Сочетание организационно-управленческих политик

2.4.1. Инновационная политика

Развитие предприятия невозможно на статичной базе, что создает возможности для применения новых знаний, подходов, методов и, в конечном счете, является катализатором научно-технического прогресса. Экстенсивное развитие оправдано при несовершенной конкуренции, а выбор интенсивного пути развития требует от предприятия применения инновационной политики развития.

При рассмотрении сущности инновационной политики целесообразно остановится на содержании таких понятий как инновации, инновационный процесс, инновационная деятельность.

Термин инновация распространяется на новый продукт или услугу, способ их производства, новшество в самых различных сферах деятельности человека, любое усовершенствование, способствующее сокращению затрат при прочих равных условиях.

Инновация подразумевает использование в той или иной сфере общества результатов интеллектуальной (научно-технической) деятельности, направленных на совершенствование процесса деятельности. Инновации могут относиться к сферам производства, экономическим, правовым, социальным отношениям, области науки, культуры, образования, другим сферам деятельности общества. Этот термин может иметь различные значения в разных контекстах, и выбор их зависит от конкретных целей измерения или анализа.

В рамках экономической теории различают следующие типы инноваций: введение нового продукта, введение нового метода производства, создание нового рынка, освоение нового источника поставки сырья или полуфабрикатов, реорганизация структуры управления.

Внедрение новой технологии или существенное изменение существующей технологии производства рассматривается как технологическая инновация, а внедрение нового продукта – как продуктовая инновация (при этом возможная область применения нового продукта, а также функциональные характеристики, свойства, конструктивные или использованные материалы и компоненты

существенно отличают его от ранее выпускавшихся продуктов). В тоже время инновация – это в первую очередь совершенствование потребительских качеств продукции (увеличение потребительской стоимости), и уже потом совершенствование технологии.

Технологические инновации нацелены на создание новых или усовершенствованных продуктов, выпуск которых невозможен при использовании имеющегося оборудования или применяемых методов производства, либо на существенное повышение эффективности производства наличествующих продуктов.

Инновация подразумевает под собой высокий показатель риска в достижении научно-технического результата, значительный срок окупаемости инвестиций в подобные проекты. Спрос на результаты внедрения инноваций лежит в области неопределенности, что не позволяет с высокой степенью вероятности прогнозировать экономический эффект.

Можно выделить две группы факторов формирования инновационной политики: внутренние и внешние. Внутренний стимул инновационной активности — необходимость замены устаревшего оборудования с целью повышения конкурентоспособности продукции на рынке. Именно этот путь зачастую лежит в основе расширенного воспроизводства, научно-технического процесса и экономического развития вообще. Внешние факторы – это усиление конкурентной борьбы, которая заставляет предпринять попытку перейти от экстенсивного к интенсивному развитию, что означает усиление конкурентных преимуществ производимой продукции и предприятия в целом.

Инновации — это возможность в несколько раз увеличить все показатели деятельности предприятия. Для реализации этой возможности необходим набор определенных качеств, таких как научные знания, профессиональная компетенция и достаточная информированность участников реализации проекта.

Инновационная продукция – это технологически новая продукция. Инновационная продукция охватывает изделия новые (вновь внедренные) или подвергавшиеся усовершенствованию, а также изделия, основанные на новых или значительно усовершенствованных методах производства (прочая инновационная продукция).

Процесс от зарождения инновационной идеи до ее непосредственной реализации называется инновационным процессом, в результате которого появляется новая продукция, услуга, технология, которые распространяются на определенный круг потребителей. Инновационный процесс лежит в основе инновационной политики. Следует отметить, что инновационный

процесс более коммерчески ориентирован, т.к. целью НТП является разработка и внедрение, в то время как в ходе инновационного процесса происходит не только внедрение, но и последующее совершенствование продукции, услуги, технологии. Это расширяет область применения, открывает новые сегменты потребителей и увеличивает коммерческий успех инновационной продукции.

Зарождению идеи предшествует процесс исследований, целью которых является получение новых знаний и выявление закономерностей, способных раскрыть связи между явлениями. В рамках инновационного процесса исследования делятся на теоретические и поисковые.

Результаты теоретических исследований проявляются в научных открытиях, обосновании новых понятий и представлений, создании новых теорий. К поисковым относятся исследования, задачей которых является открытие новых принципов создания изделий и технологий: новых, неизвестных ранее, свойств материалов и их соединений, методов анализа и синтеза. В поисковых исследованиях обычно известна цель намечаемой работы, более или менее ясны теоретические основы, но отнюдь не конкретные направления. В ходе таких исследований находят подтверждение теоретические предположения и идеи, хотя они иногда могут быть отвергнуты или пересмотрены.

Исследования приносят конкретный результат (новшество, идею) только в 5%, поэтому финансирование исследований для предприятий в целом является затратным процессом, отдача от которого обладает невысокой степенью вероятности. В данном случае важна роль государства, которое может развивать приоритетные направления с целью их последующей реализации на коммерческой основе.

Процесс исследований включает в себя мероприятия прикладного характера, которые направлены на исследование возможной реализации результатов теоретических и поисковых исследований. Прикладные исследования призваны решить технические вопросы, получить конкретные практические результаты, которые будут использованы в опытно-конструкторских работах.

Опытно-конструкторские работы необходимы для разработки определенной конструкции изделия, соответствующего набору конкретных требований. При этом происходит разработка нескольких вариантов, из которых путем опытных мероприятий выбирается оптимальный. В рамках опытно-конструкторских работ выполняются экспериментальные работы, направленные на изготовление, ремонт и обслуживание специального оборудования, аппаратуры, приборов,

установок, стендов, макетов и т. п., необходимых для проведения научных исследований и разработок. Зачастую опытно-конструкторские работы подразумевают мелкосерийное производство продукции.

Опытно-конструкторские работы производятся на определенной базе, которая включает трудовые и материально-технические ресурсы, необходимые для проведения опытных и экспериментальных работ. Данная база может быть заводом, цехом, мастерской, опытно-экспериментальным подразделением, опытной станцией, иметь различную организационно-правовую форму, а также может реализовывать результаты своей деятельности сторонним организациям.

На этапе опытно-конструкторских работ происходит окончательная проверка результатов теоретических исследований, которая в 95% случаев заканчивается положительно, что означает возможность серийного производства опытной продукции.

Завершающей стадией процесса исследования научной разработки является освоение промышленного производства нового изделия. Этой стадией заканчиваются работы, связанные со сферой науки, и начинается процесс промышленного производства.

Процесс промышленного производства можно разделить на два этапа: производство продукции и ее последующая реализация. На первом этапе происходит производство продукции, созданной в процессе исследовательских и опытно-конструкторских работ. На втором этапе происходит доведение произведенной продукции до конечных потребителей с учетом сложившегося спроса. После реализации осуществляется послепродажный сервис.

При планировании затрат на каждый из вышеуказанных этапов следует учесть, что затраты от этапа к этапу возрастают в квадратичной зависимости. Данная тенденция требует резервирования средств, в противном случае работы могут быть приостановлены на одном из завершающих этапов, что не обеспечит коммерческого успеха инновационного процесса.

Весь вышеописанный процесс от начала исследований до реализации конечного продукта в пользу потребителей называется жизненным циклом инновационного процесса. Жизненный цикл инновационного процесса ориентирован на рынок, поэтому на каждом этапе необходима ориентация на конечного потребителя для повышения коммерческого успеха проекта.

Инновационному процессу сопутствует некоторая деятельность (инновационная), которая призвана реализовать комплекс мероприятий (исследовательские, опытные, внедренческие,

реализационные), совокупность которых приводит к достижению поставленных целей.

Инновационная деятельность неразрывно связана с научно-технической, которую можно определить как деятельность, ориентированную на создание, развитие, распространение и применение научно-технических знаний в науке и технике. Научно-техническая деятельность проявляется в трех видах:

- а) научные исследования и разработки;
- б) научно-техническое образование и подготовку кадров;
- в) научно-технические услуги.

Содержание первых двух видов научно-технической деятельности лежит в рамках их определений.

В рамках научно-технических услуг осуществляется деятельность, связанная с научными исследованиями и разработками и способствующая созданию, распространению и применению научно-технических знаний, в частности: деятельность в области научно-технической информации; перевод, редактирование и издание научно-технической литературы; изыскания; метрология и стандартизация, контроль качества.

Научно-техническая деятельность характерна для научных организаций, выполняющих научные исследования и разработки в качестве основной деятельности либо имеющих в своем составе подразделения, основной деятельностью которых является выполнение научных исследований и разработок, независимо от ее принадлежности к той или иной отрасли экономики, организационно-правовой формы и формы собственности.

Рассмотрев вышеописанные понятия и их содержание, становится понятным, что представляет собой инновации, инновационные процессы и деятельность. На понимании этих понятий строится представление об направленности инновационной политики. Сама же инновационная политика предполагает определение целей и стратегий развития предприятия на ближнюю и дальнюю перспективы, исходя из оценки потенциальных возможностей предприятия и обеспеченности его соответствующими ресурсами. При этом следует учесть, что в жизненном цикле любого предприятия четко прослеживаются элементы относительных статичности и динамики. При этом для каждого из этапов характерно определение собственных целей. Цели принято подразделять по степени «амбициозности» на функциональные (поддержание достигнутого состояния системы) и новые (приобретение нового качественного состояния системы).

На каждой из стадий жизненного цикла может быть сочетание и тех, и других. Так, если на стадии «текущая деятельность» ставятся

только функциональные цели, направленные на поддержание баланса в достигнутом ранее состоянии системы, то на других стадиях мы имеем дело в основном со второй разновидностью. Новые цели требуют выхода на новые ориентиры, новые критерии равновесия в системе, новые решения, новые организационные структуры, то есть вызывают необходимость разработки и осуществления комплекса действий, которые определяются как стратегии.

Инновационная стратегия в обобщенном виде — это поиск наиболее результативных вариантов ввода в действие ресурсов (капитала, рабочей силы) в соответствии с главными целями предприятия и с учетом ситуации на рынке как в настоящий момент, так и ожидаемой в будущем (с точки зрения НТП). Стратегия предполагает разработку обоснованных мер и планов (программ, проектов) достижения намеченных целей, в которых должны быть учтены научно-технический и производственный потенциалы предприятия и его рыночно-сбытовые возможности. Что же касается управления инновационным процессом, то его важнейшей задачей является разработка и реализация инновационной стратегии данного хозяйственного образования, которая подчинена его общей стратегии. Инновационная стратегия задает цели инновационной деятельности, выбор средств их достижения и источников привлечения этих средств.

Цели стратегического масштаба позволяют решать следующие задачи:

- Ознакомление с проблемой путем сопоставления существующего состояния с желаемым — функция инициативы.
- Выработка руководящих требований к действиям — инструмент управления.
- Определение критериев оценки информации и выбора альтернатив — принятие решений.
- Обеспечение бесконфликтного сосуществования лиц, принимающих решения, — инструмент координирования.
- Создание предпосылок для последующего контроля — инструмент контроля.

Цели подразделяются на следующие виды: по охватываемой сфере (общая, частная); по значению (главная, второстепенная); по денежному выражению (денежные, безденежные); по количеству переменных в цели (одно- и многопеременные); по предмету цели (на общий результат и на производственный результат); по месту в иерархии целей (высшие, промежуточные и низшие); по взаимному соотношению целей (комплементарные, индифферентные и конкурирующие цели).

Стратегические цели отражают генеральную линию развития предприятия. Они призваны с учетом условий окружения и достигнутого потенциала материализовать принципы и намерения, которые заложены в философии, предпринимательской политике и стратегическом облике (миссии) предприятия. По предмету цели они находят отражение в совокупности планируемых продуктово-рыночных комбинаций и показателях, характеризующих желаемое развитие предприятия и необходимые для этого ресурсы. Стратегическая цель в конечном счете ориентирована на решение той или иной проблемы, или задачи, связанной с рынком, или с принципиальным вопросом выживаемости предприятия.

Наиболее распространенным приемом целеполагания на предприятии является построение так называемого дерева целей, представляющего собой процесс разделения главной (глобальной) цели, определяющей стратегическое направление всей деятельности предприятия, на ее составные части (частные цели) и расположение их по иерархическому принципу. В дереве целей различают несколько уровней стратегических целей:

1. Цели предприятия в целом — ожидаемое состояние совокупности стратегических хозяйственных единиц (продуктово-рыночных комбинаций) и соответствующие качественные и количественные показатели.

2. Цели стратегических хозяйственных единиц — целевые установки для отдельных подразделений предприятия.

3. Цели функциональных сфер деятельности — директивные задания для функциональных подразделений предприятия, которые закладываются в основу разработки стратегий, планов мероприятий и программ в этих сферах и подразделениях.

Между целями складываются множественные отношения по горизонтали и вертикали, которые должны обязательно учитываться в процессе целеполагания. Например, горизонтальные отношения.

- Идентичность целей (равенство) — реализация одной цели приводит к реализации в таких же размерах другой, например доход и рентабельность при постоянном размере капиталовложений.

- Дополняемость целей — имеет место тогда, когда реализация одной цели способствует (продвигает к) другой цели.

- Комплементарность целей (гармония) — осуществление одной цели способствует в то же время осуществлению еще одной цели (например, доход и оборот при постоянных расходах).

- Индифферентность целей (нейтралитет) — выполнение одной цели не оказывает влияния на выполнение другой цели. Связи между ними нет.

- Конкуренция целей — реализация одной цели возможна лишь при реализации другой (например, наивысшая прибыль возможна лишь при реализации цели «наивысшая надежность» вкладываемых средств, поскольку высокий шанс прибыли связан всегда с риском потери).

- Антагонизм целей (противостояние) — взаимоисключение, несовместимость целей (например, защита окружающей среды и доход от радиоактивной продукции).

Стратегические цели предприятия характеризуют количественную или качественную сторону ожидаемого результата. Так, к количественным целям относятся:

- рыночные цели (оборот, рост, доля рынка);
- экономические цели (прибыль, рентабельность);
- финансовые цели (структура капитала, ликвидность).

К качественным относятся:

- стандарт качества продукции;
- независимость предприятия;
- стратегический облик предприятия (миссия);
- инновационное поведение;
- постановка сервисного обслуживания клиентов;
- уровень управления фирмой;
- политическое и общественное влияния.

Стратегические цели разрабатываются с учетом возможности привлечения в процесс их реализации всех работающих на предприятии. Цели должны быть восприняты коллективом. Если предприятие не ставит перед коллективом таких целей, то работающие рано или поздно вырабатывают цели сами себе и устанавливают приоритеты в тех областях, которые приносят наибольшую пользу им самим, а не предприятию.

Целевые установки должны быть достаточно конкретны и ощутимы. Например, стратегия фирмы: концентрация усилий на повышение производительности труда. Возможные «подтексты» данной стратегии:

- поднять уровень зарплаты на предприятии, не снижая прибыли;
- снизить цены, обеспечив себе большую долю на рынке;
- с ростом прибыли больше средств вкладывается в производственный аппарат без привлечения заемного капитала.

Однако существуют и общие обязательные правила стратегического поведения предприятия:

- доход всегда должен быть впереди оборота;

- качество продукции — характеристика строго фиксированная (результаты достигаются без снижения качества);
- фирма растет вместе с рынком равномерно или должен быть резкий рост (отрыв) с вытеснением конкурентов;
- фирма выпускает продукцию либо стандартную, либо высшего качества (ориентация на посредственность исключается).

В стратегическом планировании должна учитываться возможность разрешения конфликтов целей. К возможным вариантам относятся:

1. Доминирование целей. Одна из целей выделяется как главная. Только после прохождения этого фильтра может быть принята другая цель.
2. Оценка целей по значимости. Упорядочение целей по значению, нахождение компромисса.
3. Антагонизм целей. Обе цели, несмотря на их конкурентный характер, оставляются и далее для выполнения, но в различных сферах или в разное время.
4. Сближение целей. Цели приводятся к общему знаменателю (интеграция целей, «концепция» выгоды). Конфликтующие цели трансформируются в единую иерархически упорядоченную цель.
5. Смешивание критериев (диалог). Постепенное изменение функции выгоды, «вытягивание» на обоюдный интерес.

Постановка и формулирование стратегических целей служат исходной базой для выбора и разработки обеспечивающих их достижение стратегий. Рассматриваемая в широком смысле стратегия показывает, как предприятие вводит в действие свои действующие и потенциальные активы (сильные стороны), с тем чтобы целенаправленно встретить изменения в окружающей обстановке. Различают:

1. Базовые стратегии — модель поведения предприятия в целом и отдельной стратегической хозяйственной единицы в той или иной конкретной рыночной ситуации. Например:

- стратегия выбора рынков;
- стратегия конкуренции на выбранном рынке.

И далее на выбранном рынке:

- достижение преимущества в конкуренции на основе лидерства в качестве предлагаемой продукции;
- лидерство в ценах;
- рыночная специализация;
- рыночная кооперация.

2. Функциональные стратегии — комплексы мероприятий и программ для отдельных функциональных сфер и подразделений предприятия. Они имеют подчиненное значение и являются по существу ресурсными программами, обеспечивающими практическую реализацию базовых стратегий.

По характеру взаимодействия с внешней средой выделяют две группы стратегий: оборонительную и наступательную. Оборонительные стратегии отражают в себе реакцию предприятия на действия конкурентов и косвенно на потребности и поведение потребителей. В свою очередь их можно подразделить на следующие типы стратегий: защитная, имитационная, выжидательная, непосредственного реагирования. Наступательные стратегии включают: активные НИОКР; ориентированные на маркетинг; стратегии слияния; стратегии приобретения. Наступательные стратегии обычно требуют кредитных инвестиций и, следовательно, более применимы на предприятиях, располагающих достаточно высоким финансовым потенциалом, квалифицированным составом менеджеров и творческим научно-техническим персоналом.

Стратегическое управление инновациями означает значительно более широкое понятие, чем лишь перспективное планирование крупномасштабных новшеств, оно включает в себя ситуационный анализ и прогноз влияния всего диапазона производственных и предпринимательских факторов успеха, в том числе внешних (продукты, рынки, поставщики, патенты и лицензии) и внутренних (новые технологии, финансирование, мощности, сотрудники, технический уровень); потенциал сферы исследований и разработок; систему управления; ее организационные формы; этику и культуру предпринимательства (философия и предпринимательская политика). Общие задачи стратегического управления инновациями состоят в том, чтобы ответить:

1. Какими продуктами и на каких рынках должно развивать свою активность предприятие в перспективе, учитывая ограничения со стороны внешней среды.

2. Посредством каких нововведений, какими методами (программы, проекты) будут достигнуты стратегические цели.

3. В каких масштабах и из каких источников произойдет выделение ресурсов под стратегические цели.

4. В рамках каких организационных форм (традиционная линейно-штабная структура, матричная или проектная структура, стратегические хозяйственные единицы или центры руководства каждой стратегической целью) осуществляется инновационный процесс на предприятии.

5. Посредством какого стиля управления, с каким составом сотрудников и с помощью какого инструментария следует обеспечить регулирование и контроль стратегического инновационного процесса.

Выработка инновационных стратегий на предприятии входит в прерогативу высших эшелонов управления и основана на решении следующего комплекса задач: разработка стратегических целей; оценка возможностей и ресурсов предприятия для их реализации; анализ тенденций в маркетинговой деятельности и в научно-технической сфере; определение инновационных стратегий с выбором альтернатив; подготовка детальных оперативных планов, программ, проектов и бюджетов; оценка деятельности предприятия (отдельного стратегического звена) на основе определенных критериев с учетом установленных целей и планов.

Следует понимать, что инновационная политика предприятия – это инструмент управления. Эффективность использования этого инструмента зависит от качественного определения целей предприятия, а также формирования его стратегии, направленных на развитие инноваций. Цена ошибки в условиях ограниченных ресурсов для большинства предприятий настолько высока, что к выбору приоритетов в процессе формирования инновационной политики менеджмент должен подходить крайне взвешенно и объективно. На данном этапе риск прямо пропорционален возможной рентабельности каждого конкретного проекта. Ведь угадать новую платформу научно-технического бума является трудной задачей, а сконцентрировать ресурсы предприятия в этом направлении – вдвойне сложнее. Поэтому инновационную политику предприятия целесообразно пересматривать не менее, чем раз в среднесрочный период планирования с той целью, чтобы быть впереди научной мысли и прогресса. Преимущество инновационной политики перед другими функциональными стратегиями предприятия заключается в стремлении получить как можно больше конкурентных преимуществ в условиях перенасыщенных рынков за счет новаторских решений, подходов, методов, т.е. за счет того, что включает в себя понятие «инновации».

2.4.2. Информационная политика организации

Информационная система (ИС) – инструмент управления предприятием. Обработка информации – необходимое условие контура управления, а целью ИС как составной части системы управления организацией является обеспечение ее сотрудников информационными ресурсами (ИР), необходимыми для выполнения

их должностных обязанностей. Современные ИС используются на всех участках менеджмента: производство, логистика, финансы, маркетинг, персонал.

Информационный менеджмент (ИМ) – управление деятельностью по созданию и использованию информации в интересах предприятия. Миссию ИМ можно охарактеризовать как «создание надежной системы обработки информации, состоящей из ненадежных элементов»⁷⁵.

Целью ИМ является принятие обоснованных организационных, экономических и технических решений относительно компонентов, процессов и ресурсов ИС, позволяющих увеличить эффективность системы информационного обеспечения предприятия⁷⁶. Такая цель может достигаться через управление двумя различными объектами – технологическими компонентами и информационными ресурсами (ИР), отвечающими соответственно на вопросы «как» и «какую» информацию необходимо обрабатывать на предприятии. Поэтому управление информационным обеспечением предприятия подразумевает два направления деятельности – управление информационными технологиями (ИТ) (техническое направление ИМ) и управление информацией (экономическое, гуманитарное направление ИМ).

Это утверждают и создатели открытого стандарта «Задачи контроля за информационными и смежными технологиями» (COBIT): «информация и технология – два наиболее ценных актива для организаций во всем мире. Часто успех предприятия в решающей мере зависит от эффективности управления информацией и системами ИТ»⁷⁷.

Постоянно возрастающий объем информации, увеличивающееся число задач, решаемое с применением ИТ, растущие требования к ИС со стороны пользователей требуют долгосрочного планирования, ориентированного на стратегические цели в области организации, развития и использования ИС, т.е. создания информационной политики предприятия⁷⁸.

Сегодня мир вступает в эпоху развитого информационного мира, где сама информация и способы ее распространения становятся

⁷⁵ Семилянский Г.Л. Какая АСУ эффективна? – М.: Экономика, 1988. – 303 с.

⁷⁶ Подробнее о специфике информационного менеджмента: Костров А.В. Основы информационного менеджмента. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 336 с.; Гринберг А.С., Король И.А. Информационный менеджмент. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 415 с.

⁷⁷ Подробнее о стандарте COBIT (Control Objectives for Information and related Technology): Астахов А. Введение в COBIT // Директор информационной службы. – 2003. – № 7-8; Лейнхарт Д. Международные стандарты для управления ИТ. – http://consulting.ru/econs_art_675639222; COBIT. 3rd Edition. COBIT Steering Committee and the IT Governance Institute, July 2000.

⁷⁸ Костров А.В. Основы информационного менеджмента. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 336 с.

основной составляющей бизнес-среды. А успешное развитие бизнеса невозможно без информационной поддержки, что вызывает настоятельную потребность в выработке правильного соотношения стратегий бизнеса и информационной политикой⁷⁹. По указанной причине двойственности объектов управления ИМ стратегия информационного обеспечения предприятия состоит из двух компонентов – информационная стратегия и ИТ-стратегия⁸⁰.

Отсутствие выработанной информационной политики приводит к целому ряду негативных последствий. Во-первых, сложно оправдать инвестиции в ИТ, что приводит к финансированию по остаточному принципу. Во-вторых, неудовлетворение пользователей и руководства предприятия текущим информационным обеспечением растет как снежный ком. В-третьих, наблюдается неэффективность деятельности ИС в целом, занижение ее результатов.

Классический подход к системе информационного обеспечения и информационной службе – как к подразделению компании, для которого следует разработать функциональную стратегию (управленческий план работы, составляемый для каждого из основных подразделений бизнеса: производственного, маркетингового, финансового и т.д.), поддерживающую стратегию организации. Вначале определяются видение, миссия, основные цели и стратегия предприятия в целом, затем – для информационной службы. При этом предполагается, что ИС на предприятии носит вспомогательный характер (производство им товаров и услуг не связано с ИТ-индустрией).

Но современный подход к ИТ предполагает, что ИС могут дать стратегические преимущества для бизнеса. Соответствующий подход к разработке стратегии информационного обеспечения предполагает не жесткую привязку стратегии развития ИС и ИТ к стратегии организации, а «выравнивание» (alignment) этих стратегий⁸¹. Определяя информационную политику, ИМ пытается ответить на вопрос о том, как процессы обработки информации могут гарантировать текущую и будущую деятельность организации, поддерживать имеющиеся у этой организации конкурентные преимущества и обеспечивать новые.

В общем случае в информационную политику предприятия должны быть включены управленческие решения по следующим компонентам ИС:

⁷⁹ Гейн А. ИТ-стратегия. Планирование с упреждением // Директор информационной службы. – 2003. – № 9;

⁸⁰ Годин В.В., Корнеев И.К. Управление информационными ресурсами: 17-модульная программа для менеджеров "Управление развитием организации". Модуль 17. – М.: ИНФРА-М, 2000. – 352 с.

⁸¹ Михайлов А. 7 подходов к разработке ИТ-стратегии // Директор информационной службы. – 2003. – № 9;

сотрудники предприятия – применительно к системе информационного обеспечения они выступают в двух качествах – как потребители ИР и как пользователи ИС (первое характерно для информационной стратегии, а второе – для ИТ-стратегии). Первоочередное акцентирование внимания на пользователе обусловлено тем, что никто кроме него не знает, какой должна быть ИС. «Создание же ИС, не удовлетворяющей требованиям пользователей, а, следовательно, не повышающей эффективность их работы, является пустой тратой времени и денег»⁸². Развитие ИС связано с упорядочением потоков информации, формализацией данных, организационными изменениями, затрагивающими широкие круги работников. НТП перенес центр тяжести по сбору и обработке информации с инженерно-технического персонала на работников разных специальностей, неквалифицированных пользователей.

Информационные процессы – это процессы создания, сбора, обработки, накопления, хранения, поиска, распространения и потребления информации. Вся совокупность документированной информации предприятия для ИС выступает в роли циркулирующего потока данных. Его организованность, объем, направленность, скорость, полезность в значительной степени определяют текущее состояние ИС. Циркулирующие потоки данных и протекающие информационные процессы являются отражением реальной хозяйственной деятельности предприятия, поэтому ИС должна быть адекватной ее моделью.

Информационная технология (ИТ) – совокупность средств и методов сбора, обработки и передачи данных для получения информации нового качества о состоянии объекта, процесса или явления⁸³. ИТ определяет процесс, состоящий из регламентированных правил выполнения операций, этапов разной степени сложности над хранящимися данными. Он объединяет технические, программные и алгоритмические средства, обеспечивающие эксплуатацию ИС.

Информационная служба и управление ею. Хотя на предприятиях структура службы разнообразна, можно определить ее основную функцию – разработка, сопровождение и развитие ИС. Иногда такая служба может быть разбита на отдел информационных технологий и информационно-аналитический отдел по той же причине двойственности объекта управления ИМ. Директор информационной службы (ДИС) – информационный топ-менеджер

⁸² Шестаков С.С. Основы информационного менеджмента: Модуль для переподготовки и повышения квалификации государственных и муниципальных служащих / Иркутск. гос. экон. акад. – Иркутск: Изд-во ИГЭА, 1999. – 174 с.

⁸³ Информатика / Под ред. Н.В. Макаровой. 3-е изд. перераб. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 768 с.

предприятия (Chief Information Officer, CIO), отвечающий за обеспечение работоспособности и эффективное использование всей ИС⁸⁴. Подлинно стратегическая задача любого ДИС – стать главным конструктором информационного пространства, сформировав его таким образом, чтобы в нем могли быть реализованы проекты по развитию стратегии бизнеса любой сложности.

Особенностями ИС можно назвать то, что входной и выходной элементы системы одинаковы – информация, только качественно измененная. Кроме того, современное развитие ИТ позволяет использовать потребителей информации в роли не только клиентов (получателей данных), но и непосредственных исполнителей (преобразователей данных), оставляя сотрудникам информационной службы роль координатора (катализатора)⁸⁵.

На реализацию информационных процессов большое влияние оказывают организационные, административные, культурные факторы, порождаемые организационной средой предприятия.

Руководство предприятия определяет организационный статус информационной службы и его руководителя (информационного менеджера), очерчивает круг пользователей ИС, решает вопрос о степени децентрализации ИМ. К организационным факторам можно также отнести стиль руководства и уровень зрелости предприятия.

Информационная культура предприятия определяет ценности, установки и поведение, которые влияют на информационные процессы.

Административные факторы – это влияние ИС на власть на предприятии, в первую очередь выражающееся в вопросах владения данными и доступа к информации.

При управлении ИС можно выделить две крайние стратегии⁸⁶: минимизацию затрат на ИС («стратегия экономичности») и максимизацию отдачи от ИС («стратегия результативности»), основные принципы различия которых приведены в табл. 2.2.

Основной положительный результат «стратегии экономичности» для бизнеса — снижение накладных расходов в части расходов на ИС. Ориентация на экономичность позволяет отсеять ИТ-проекты, не имеющие четкого экономического обоснования, но влечет за собой и отрицательные последствия. Важнейшее из них — ограничение роли ИС в развитии предприятия,

⁸⁴ Костров А.В. Основы информационного менеджмента. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 336 с.

⁸⁵ Подробнее об управлении компонентами ИС: Костров А.В., Матвеев Д.А. Информационный менеджмент. Оценка эффективности информационных систем / Владим. гос. ун-т. – Владимир: 2004 – 116 с.

⁸⁶ Скрипкин К.Г. Экономика информационных систем: от снижения затрат к повышению отдачи // Директор информационной службы. – 2003. – № 6.

так как принимаются только проекты, повышающие экономичность. Предлагаемые ИС преобразования часто невозможно оценить с точки зрения роста экономичности: любая экономическая модель бизнес-процесса неработоспособна в условиях радикальных изменений.

Часто возникает «порочный круг» автоматизации. Например, желательна автоматизация системы управленческого учета на предприятии, но обоснование эффективности такого проекта требует данных управленческого учета: ИС невозможна без управленческого учета, а тот, в свою очередь, невозможен без ИС. Круг замкнулся. То же возникает и при реорганизации внутренних бизнес-процессов: текущие потери от ошибок в расчетах могут быть измерены только после того, как точность вычислений будет повышена, то есть в случае успешной реализации соответствующего ИТ-проекта.

Таблица 2.2

Сравнение стратегий экономичности и результативности ИС

«Стратегия экономичности»	«Стратегия результативности»
Все затраты на ИС и отдачу от ИС можно представить в денежной форме	Отдача от использования ИС не всегда может быть представлена в денежной форме
Решения по проектам в области ИС должны приниматься исключительно на основании рассчитанных для них денежных потоков	Решения по проектам в области ИС должны приниматься на основании совокупности критериев, вытекающих из общей стратегии организации
Активы, относящиеся к ИС, строго делятся на две группы – активы, касающиеся основного бизнеса, и непрофильные активы. Первые следует развивать в соответствии с логикой бизнеса, другие – сводить к минимуму	Граница между «профильными» и «непрофильными» активами для ИС условна, а решение о минимизации затрат и/или инвестиций в области ИС может привести к серьезным потерям в будущем

Многие специалисты считают, что воздействие ИС на результативность организации не может быть адекватно измерена в терминах денежного потока, а игнорирование ИС как стратегического

инструмента бизнеса приводит к серьезным проблемам для предприятия в целом.

Перед руководителями информационных служб предприятий встает задача обоснования ИТ-проекта, четкого соотнесения целей и ожидаемых результатов от развития информационной системы (ИС) с бизнес-стратегией. Достоверность и многоаспектность оценок затрат и результатов становится одной из центральных проблем развития ИС.

К основным требованиям, предъявляемым к современному ДИС, относится не только высокая компетентность, но и понимание основной деятельности предприятия, знание его бизнес-процессов. Это позволяет правильно выстроить стратегию и тактику взаимодействия информационной службы с бизнес-подразделениями⁸⁷.

Успех многих современных проектов развития бизнеса в значительной степени зависит от готовности информационной структуры предприятия, т.е. от соответствия информационного пространства предприятия тенденциям развития бизнеса. Причем наибольший успех может быть достигнут только там, где развитие информационного пространства идет на шаг впереди развития бизнеса, предвосхищая такие проекты.

2.4.3. Структурная политика

Структурная политика во многом определяется такими понятиями как «реструктуризация», «реформирование», «реорганизация» и «реинжиниринг». Рассмотрим сущность, структуру и взаимосвязь указанных явлений.

В настоящее время в экономической науке еще не сложилось общепринятого и устоявшегося подхода к определению сущности категории «реструктуризация». Данная категория, являющаяся достаточно общим, емким и сложным требует дополнительного осмысления, о чем свидетельствует следующие точки зрения. Реструктуризация – это изменение структуры чего-либо по определенным параметрам (сроку, назначению, величине, льготам, выплатам и т.д.) в связи с изменившимися условиями в целях позитивного решения проблемы⁸⁸. Если объектом реструктуризации выступает коммерческая организация, то под реструктуризацией, прежде всего, следует понимать изменение организационной

⁸⁷ Дворак Р.Е. Холен Э., Марк Д. и др. Шесть принципов эффективного использования информационных технологий // Компьютер-пресс. CD. – 1998. – № 11.

⁸⁸ Антикризисное управление: Учебник / под ред. Э.М. Короткова. – М.: ИНФРА-М, 2003. – 432 с.

структуры управления компанией. Подобное определение приводят разработчики 17 – модульной программы для менеджеров «Управление развитием организации»⁸⁹. С другой стороны, необходимо учитывать экономическую специфику данной категории. Так, Белых Л.П. и Федотова М.А. (директор Института профессиональной оценки Финансовой академии при Правительстве РФ) приводят следующее определение: реструктуризация – это целенаправленный процесс, в результате которого происходят количественные и качественные изменения в элементах, формирующих как имущественный комплекс компании, так и ее бизнес, при этом данные изменения не являются частью повседневного делового цикла компании и направлены на увеличение ее стоимости⁹⁰.

Рассматривая социально-психологический аспект реструктуризации, т.е. поведение руководителя в процессе изменения структуры организации, влияние данного процесса на персонал предприятия, необходимо отметить, что, как правило, реструктурирование прямо или опосредованно связано с принятием жестких административных решений. Например, относительно сокращения численности работников или закрытие каких-то направлений деятельности⁹¹. При этом необходимо подчеркнуть, что реструктуризация вовсе не означает необдуманное сжатие организации⁹².

Основным недостатком существующих определений реструктуризации является тот факт, что рассмотренные подходы не учитывают специфику цикличной итеративности процесса реструктуризации и ее значимую корреляцию с разработкой и реализацией стратегии развития организации.

При этом необходимо отметить, что категория «реструктуризация» во многом связана с понятиями «реформирование»⁹³, «реорганизация» и «реинжиниринг». В качестве отличительной особенности отмеченных категорий необходимо указать на следующие обстоятельства. Реформирование является более общим понятием и может быть реализовано путем выполнения работ по реструктуризации. Реорганизация носит юридический оттенок и может быть использована как инструмент в рисках работ по

⁸⁹ Кондратьев В.В., Краснова В.Б. Реструктуризация управления компанией. – М.: ИНФРА-М, 1999 – 244 с.

⁹⁰ Белых Л.П., Федотова М.А. Реструктуризация предприятий. – М.: Юнити-Дана, 2001. – 399 с.

⁹¹ Реструктурирование предприятия. Рациональная система бизнес-единиц. – М.: Дело, 1996. – 200с.

⁹² Э. Кемпбелл, К. Саммерс Лачс Стратегический синергизм, 2 изд./ СПб. – Питер, 2004. – 416 с.

⁹³ С законодательной точки зрения термин «реформирование» регламентируется “Методическими рекомендациями по реформе предприятий (организаций)”. Утверждены приказом № 118 Минэкономки от 1 октября 1997 года.

реструктуризации⁹⁴. Реинжиниринг⁹⁵ может быть представлен как технология, способствующая повышению эффективности организации за счет переопределения бизнес-процессов организации и корректировки или замены используемой в ней бизнес-модели.

Взаимосвязь категорий «реструктуризация», «реформирование», «реорганизация» и «реинжиниринг» может быть представлена в виде схемы (см. рис. 2.6).

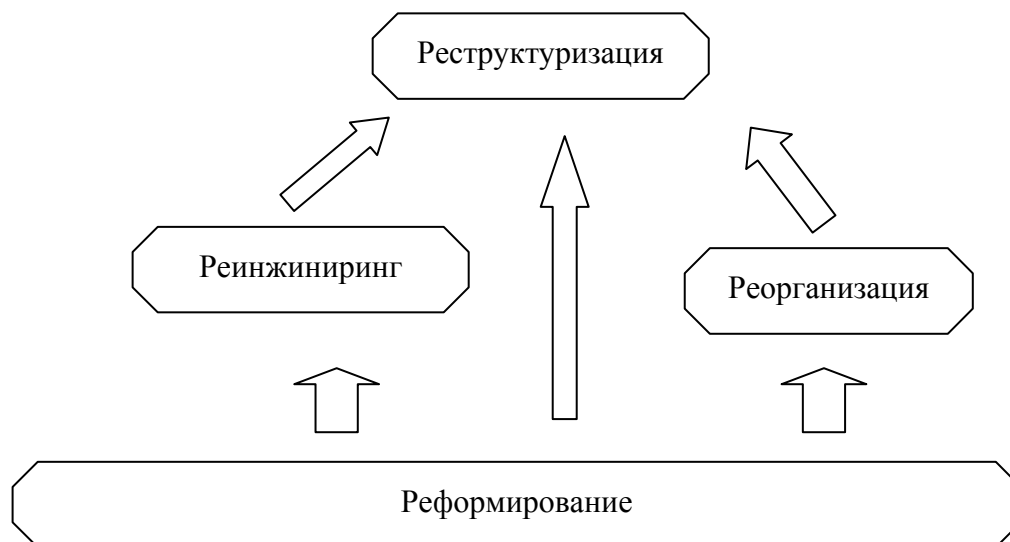


Рис .2.6. Взаимосвязь категорий «реструктуризация», «реформирование», «реорганизация» и «реинжиниринг»

Реструктуризация же предполагает осуществление действий как в организационно-управленческом, так и в финансовом аспекте. Поскольку объектом реструктуризации выступает компания в целом, то она требует не отдельных разрозненных методик, а целостной концепции, направленной на увеличение рыночной стоимости собственного капитала компании как обязательного условия ее конкурентоспособности; улучшение экономических и финансовых показателей функционирования компании; привлечение долгосрочных вложений капитала в виде прямых инвестиций или долгосрочных долговых обязательств; усиление конкурентоспособности компаний за счет слияний и поглощений⁹⁶.

⁹⁴ **Реорганизация** – изменение структуры и статуса предприятия путем слияния, выделения, поглощения, преобразования. Антикризисное управление: Учебник / под ред. Э.М. Короткова. – М.: ИНФРА-М, 2003. – 432 с.

⁹⁵ Забулонов А.Б. Реинжиниринг: практические подходы к реструктуризации // Менеджмент в России и за рубежом, №1 / 2002

⁹⁶ Мазур И.И., Шапиро в.Д. и др. Реструктуризация предприятия и компаний. Справочное пособие / Под ред. И.И. Мазура. – М.: Высшая школа, 2000. – 587 с.

Структурная политика организации может быть осуществлена в следующих направлениях (см. рис. 2.7) – реструктуризация активов, обязательства и бизнес – единиц⁹⁷.

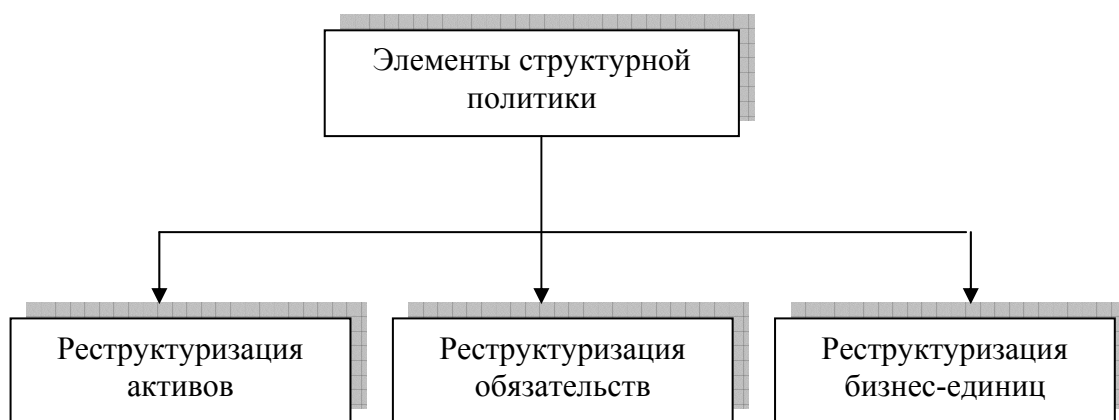


Рис. 2.7. Модель состава структурной политики

Реструктуризацией активов — изменение условий использования активов с целью повышения экономической эффективности деятельности компании и/или получение непосредственного экономического эффекта от мероприятий по реструктуризации.

Реструктуризация обязательств — изменение условий погашения обязательств с целью повышения экономической эффективности деятельности компании, а также получение непосредственного экономического эффекта от мероприятий по реструктуризации.

В зависимости от возможных действий с объектами, подлежащими реструктуризации, объединим методы реструктуризации активов включают: методы, связанные с отчуждением актива, методы, связанные с фиксацией актива на балансе и выделение отдельных бизнес-единиц (см. рис. 2.8).

Методы реструктуризации обязательств

Методы реструктуризации обязательств устанавливаются в зависимости от сущности объекта. Таким образом, становится очевидным необходимость разделения методов реструктуризации дебиторской и кредиторской задолженности (см. рис. 2.9). По отношению к дебиторской задолженности задачей является достижение максимального экономического эффекта путем получения максимально возможной суммы от права требования. По

⁹⁷ Постановление Министерства экономики РФ № 118 от 12.03.1997 г. «Об утверждении концепции формирования отраслевых программ реструктуризации»

отношению к кредиторской задолженности задачей является достижение максимального экономического эффекта путем минимизации издержек, связанных с ее погашением.

Необходимо отметить, что отсрочка или рассрочка платежей по кредиторской задолженности, по сути, представляет собой получение дополнительного заемного финансирования, необходимого для повышения стоимости компании путем реализации инвестиционных проектов. Финансовый смысл реструктуризации кредиторской задолженности посредством отсрочки или рассрочки долга с позиции кредитора заключается в том, что для него текущая стоимость более ненадежных поступлений по нереструктурированному долгу должна быть равна текущей стоимости более надежных поступлений по реструктурированному долгу, если высвобождаемые в результате реструктуризации для заемщика средства будут использованы рационально и позволят заемщику заработать реальные деньги, которые можно будет направить на погашение отсроченного (рассроченного) долга.

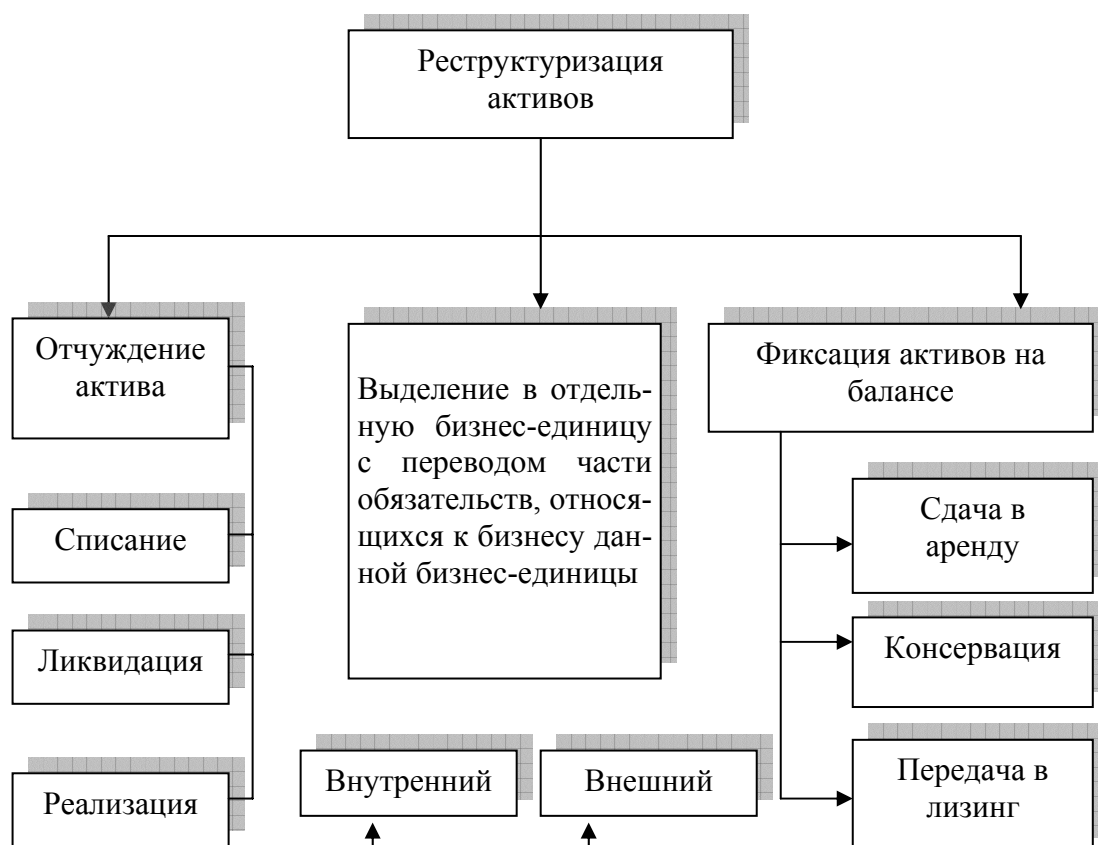


Рис. 2.8. Методы реструктуризации активов

Таким образом, по отношению к дебиторской задолженности методами реструктуризации являются: продажа, переуступка права требования, погашение с дисконтом, отсрочка или рассрочка, списание, взаимозачет.

По отношению к кредиторской задолженности методы реструктуризации — списание, отсрочка или рассрочка долга с последующим списанием, признание задолженности недействительной и т.п.



Рис. 2.9. Методы реструктуризации обязательств

Выполнение работ по реструктуризации с точки зрения бизнес-единиц можно представить в виде следующих этапов работ⁹⁸:

- Определяется перечень объектов, формирующих имущественный комплекс компании.
- Выделяются объекты, подлежащие реструктуризации.
- Сбор информации по реструктурируемым объектам.

Выделяются первоочередные для работы объекты, реструктуризация которых принесет наибольший экономический эффект.

2.5. Определение приоритетов политик

Ограниченность ресурсного потенциала предприятия обуславливает такую организацию его деятельности, при которой все направления в структуре бизнеса, являясь многофакторными и многоцелевыми, по своему составу нуждаются в выделении наиболее важных акцентов при реализации. Иными словами ни один хозяйствующий субъект рынка не может осуществлять все запланированные мероприятия параллельно, затрачивая все виды ресурсов на все направления деятельности. Это означало бы, что имеющийся у него ресурсный потенциал неограничен – это идеальная модель, которая не может существовать в реальных условиях.

Указанной обстоятельство применимо также к ситуации внутри предприятия при разработке общей стратегии его развития, декомпозированной до системы функциональных стратегий. Общую стратегию предприятия можно представить условно, как совокупность составляющих её элементов (рис.2.10).

Когда процесс разработки системы функциональных стратегий завершен и наступает стадия их реализации перед организацией встает вопрос рационального распределения ограниченных ресурсов путем направления их на реализацию тех стратегий, которые являются первоочередными. Другими словами перед руководством предприятия встает вопрос определения приоритетности среди разработанных функциональных элементов стратегии предприятия.

⁹⁸ Белых Л.П., Федотова М.А. Реструктуризация предприятий. – М.: Юнити-Дана, 2001

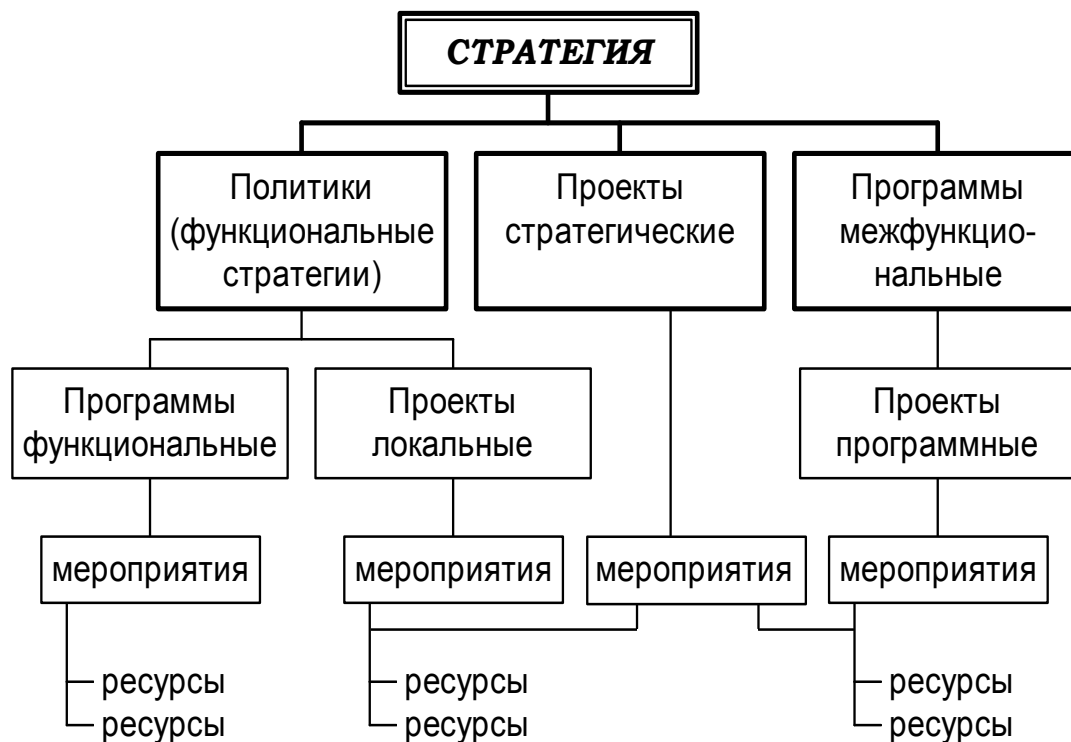


Рис.2.10. Структурная схема общей стратегии организации

Именно через реализацию первоочередных функциональных политик может быть обеспечена эффективность реализации стратегии и в максимальной степени достигнуты стратегические цели поставленные изначально.

Приоритетность элементов какой-либо системы можно определить как первоочередность тех мероприятий, действий или каких-либо объектов, которые являются наиболее важными и необходимыми в сложившейся ситуации для наиболее эффективного достижения того положения системы, для которого её элементы разрабатывались. В связи с этим, приоритетность функциональных стратегий можно обозначить как условие ранжирования тех стратегий, реализация которых наиболее существенно повлияет на реализацию общей стратегии организации наиболее эффективно и, как следствие на достижение главной стратегической цели организации. Степень её достижения и есть эффективность.

Результат такой причинно следственной связи есть вектор, начало которого приоритетность элементов системы, а конец – эффективность самой системы.

Определение приоритетности направлено не просто на достижение целей, а на выбор наилучших способов деятельности, которые хороши ровно настолько, насколько они эффективны. Указанные способы деятельности определяются содержанием функциональных стратегий. Цель всей деятельности требуемый или желаемый результат, который предполагается достигнуть. Именно цель деятельности выступает как основной интегративный фактор, объединяющий различные действия, представленные в виде функциональных стратегий в систему действий, т.е. общую стратегию организации. Действительный результат реализации каких-либо функциональных стратегий характеризуется тремя факторами: полезным эффектом, затратами ресурсов и затратами времени. При этом необходимо понимать, что время – это специфический вид ресурсов. Его можно только расходовать и, в отличие от других ресурсов, нельзя собирать и накапливать впрок. Затраты времени являются важной характеристикой фактического результата от реализации тех или иных программ и проектов. Именно они определяют полезность того или иного результата (даже если он положителен), поскольку решение задач, поставленных перед любой функциональной политикой, полезно для стратегии в целом, если оно осуществлено в нужный срок. Поэтому время всегда должно участвовать в постановке задач для отдельных мероприятий и программ.

Как уже было отмечено, определение приоритетности среди функциональных стратегий продиктовано, прежде всего, эффективностью стратегии. Понятие эффективности играет чрезвычайно важную роль в деятельности людей и организаций. Это объясняется тем, что в общем случае возможные способы достижения поставленной цели обладают разной эффективностью. Поэтому их необходимо сравнить между собой и выбрать наилучший, т.е. такой вариант действий, который имеет наибольшую эффективность.

Показатель эффективности есть мера степени достижения цели, т.е. соответствия реального и требуемого результатов операции⁹⁹.

⁹⁹ Кулагин О.А. Принятие решений в организациях: Учебное пособие. СПб.: Изд-во дом «Сентябрь», 2001. – 148 с.

Формально показатель эффективности задается как некоторая функция, по значению которой судят об эффективности проводимой операции. Например, в деятельности коммерческих организаций наиболее часто используют следующие показатели эффективности:

- чистая прибыль;
- ожидаемый доход и риск;
- издержки и себестоимость;
- объемы производства и продаж;
- производительность труда;
- доля фирмы на рынке;
- срок окупаемости инвестиций;
- уровень конкурентоспособности товаров;
- престиж и репутация фирмы и многие другие.

В каждой конкретной ситуации в процессе принятия решения должен быть сформирован свой набор показателей эффективности, значения которых точно или приближенно оценивают альтернативные варианты действий. Подобные показатели позволяют руководству сопоставить реальные результаты деятельности с желаемыми и ответить на ряд важных вопросов, например: «Что еще необходимо сделать для достижения поставленных целей?» или «Где находятся слабые места организации?». Кроме того, на основе реальных или прогнозируемых значений показателей можно сравнить любую пару альтернатив и вынести одно из трех суждений:

- а) одна из альтернатив предпочтительнее, чем другая;
- б) обе альтернативы одинаковы по предпочтительности;
- в) альтернативы несравнимы между собой.

Поэтому показатели эффективности играют роль критериев сравнения альтернатив в процессе принятия управленческих решений. В связи с этим вместо термина «показатель» очень часто используют термин «критерий». Такая замена правомерна, если под критерием понимать именно критерий сравнения альтернатив, а не критерий эффективности операции.

При использовании какого-либо конкретного показателя эффективности при оценке альтернатив или определении

приоритетности действий, необходимо его удовлетворение следующим основным требованиям¹⁰⁰:

Соответствие цели. Это требование означает, что имея оценку показателя эффективности, руководитель должен полностью представлять себе, в какой степени достигается цель операции.

Содержательность. Требование содержательности означает, что показатель эффективности должен быть понятен руководителю и иметь ясный «физический» смысл.

Измеримость. Требование измеримости устанавливает, что значение показателя эффективности всегда можно измерить в некоторой шкале и выполнить над ним допустимые математические преобразования.

Набор нескольких частных показателей эффективности, описывающих отдельные свойства операции, называется векторным показателем.

Минимальность. Требование минимальности означает, что векторный показатель эффективности должен состоять из небольшого числа частных показателей.

Полнота. Требование полноты означает, что векторный показатель эффективности должен содержать такое количество частных показателей, которое позволит наиболее полно и адекватно отразить цель и результат операции.

Нетрудно заметить, что перечисленные требования во многом противоречат друг другу. Это проявляется в том, что невозможно удовлетворить всем требованиям сразу. Например, требование содержательности противоречит требованию измеримости, поскольку качественные показатели не оцениваются объективно с помощью чисел и их значения приходится описывать субъективно.

Помимо ориентации на показатели эффективности как степени достижения стратегической цели, чтобы принять решение, необходимо использовать определенные правила, позволяющие выбрать наилучший или приемлемый вариант действий из множества

¹⁰⁰ Надежность и эффективность в технике: Справочник. В 10 т. Т. 3. Эффективность технических систем / Под общ. ред. В.Ф. Уткина, Ю.В. Крючкова. М., 1988.

допустимых. Такими правилами являются критерии эффективности¹⁰¹.

Критерий эффективности есть решающее правило, которое позволяет осуществить целенаправленный выбор из множества альтернатив. Критерий эффективности формулируется на основе выбранных показателей и отражает субъективную цель принятия решения. В отличие от показателя, который лишь оценивает количественно или качественно степень достижения цели, критерий эффективности позволяет вынести суждение о приемлемости того или иного решения. По этой причине критерии эффективности играют роль критериев выбора альтернатив в процессе принятия решений.

Критерий эффективности вводится на основе определенной концепции принятия решений человеком. Как известно, существуют две такие концепции – максимизации полезности и ограниченной рациональности. Каждой из них соответствует определенный вид критериев эффективности, который называется критерий оптимальности и критерий пригодности.

Критерий оптимальности

Чаще всего критерии оптимальности используются для принятия оптимальных решений, как правило, в соответствии с концепцией максимизации полезности, при этом управленческое решение считается оптимальным, если оно обеспечивает максимальную эффективность операции.

Если для выбора оптимальной стратегии действий организация ориентируется на какой-либо конкретный показатель эффективности, выраженный числом, то, например, оптимальным может быть признано решение, которое обеспечивает максимальный ожидаемый доход или максимальную вероятность получения требуемого дохода при заданных ограничениях. Если значения показателя по смыслу желательно уменьшать, например риск или издержки, то максимальная эффективность операции будет достигаться при минимальных значениях выбранного показателя.

Если для принятия решения используется так называемый векторный показатель эффективности, который складывается из совокупности частных показателей, что зачастую бывает в

¹⁰¹ Кулагин О.А. Принятие решений в организациях: Учебное пособие. СПб.: Изд-во дом «Сентябрь», 2001. – 148 с.

реальности, то решение принимается исходя из выяснения «физического смысла» при анализе совокупности всех частных показателей. Например, если решение принимается с учетом двух показателей – дохода и издержек, то конечный результат эффективности может выглядеть как отношение дохода к издержкам, т.е. иметь «физический» смысл дохода на единицу затрат. Тогда оптимальным следует считать такое решение, которому соответствует максимальное значение этого показателя.

Если выражение результата эффективности неизвестно, то применяют специальные методы его моделирования либо решение принимается путем непосредственного сравнения между собой значений векторного показателя для различных альтернатив. Если число частных показателей и число альтернатив велико, то при этом могут использоваться вспомогательные методы, облегчающие процесс поиска и выбор наилучшей альтернативы. В этом случае оптимальным считается наилучшее компромиссное решение, принятое руководством субъективно с учетом значений всех частных показателей эффективности.

Таким образом, критерий оптимальности – это правило, согласно которому следует принимать только такие решения, которые обеспечивают максимальную эффективность от реализации той или иной стратегии.

Критерий пригодности

В отличие от критериев оптимальности критерии пригодности используются для принятия удовлетворительных решений в соответствие с концепцией ограниченной рациональности. Если управленческое решение обеспечивает требуемую эффективность операции, то оно считается удовлетворительным.

Если для принятия решения используется частный конкретный показатель эффективности, то удовлетворительными будут любые решения, которым соответствует оценка данного показателя не хуже, чем некоторое «пороговое» значение. Например, ожидаемый доход должен быть не меньше требуемого уровня заложенного в стратегический план.

Если используется векторный показатель, то удовлетворительными следует признать такие решения, которые удовлетворяют всем требованиям по частным показателям одновременно либо обеспечивают требуемое значение обобщенного показателя эффективности.

Таким образом, критерий пригодности – это правило, согласно которому следует принимать только такие решения, которые обеспечивают требуемую эффективность от реализации той или иной стратегии. Если таких решений несколько, то считается, что все они одинаковы по предпочтительности, и приоритетность среди действий определять нецелесообразно.

В целом, говоря об определении приоритетности политик в системе стратегии организации, необходимо отметить, что данный процесс представляет собой часть четко разработанной стратегической деятельности организации, осуществление которой невозможно без контроллинга. В организации должна быть поставлена система контроля на каждой стадии стратегического управления, начиная с производства. В основе контроллинга производства – упреждающий контроль, что позволяет ему произвести корректировку действий, либо, если оценка результатов показывает, что ранее определенные цели нереальны, изменить их. То есть, смысл контроля, проводимого контроллингом, заключается в создании гарантий выполнения планов и в повышении эффективности управленческого процесса.

Управление процессом текущего анализа показателей деятельности организации позволяет избежать уже на ранней стадии отклонений от заданного стратегического курса, вызванного ошибками и просчетами при разработке политик и мероприятий функциональных подразделений.

Таким образом, назначение контроллинга – предупреждение возникновения кризисных ситуаций¹⁰². Ошибки и проблемы, возникающие при анализе ситуации внутри организации, переплетаются, если их вовремя не исправить, с ошибками в оценке будущих условий окружающей среды. Другими словами, необходимо предусмотреть, чтобы принимаемое решение не основывалось на ошибочных предпосылках, а это особенно важно, когда принимаемое решение является стратегически важным. В связи с этим осуществляется:

¹⁰² Анискин Ю.П., Павлова А.М Планирование и контроллинг: Учебник.-М.: Омега-Л 2003 г. с.143.

- определение места и причин отклонений значений показателей, характеризующих деятельность как организации в целом, так и её структурных единиц;
- обеспечение устойчивого производственно-финансового состояния организации при достижении предельных значений показателей;
- поиск слабых и узких мест в деятельности предприятия.

Результативность деятельности и решения выявленных проблем, а также достижение намеченных установленных показателей эффективности во многом определяется тем, как хорошо скоординированы цели различных уровней управления, средства и методы их реализации.

Можно также определить, что контроллинг – это система регулирования затрат и результатов деятельности, помогающая в достижении целей предприятия и позволяющая избежать неожиданностей и своевременно принять меры, когда экономике организации угрожает опасность.

Говоря об управляющей функции контроллинга, которая заключается в переоценке стратегии, корректировке реализации целей и изменении целей, то её осуществление связано с анализом отклонений и общих результатов деятельности для принятия решений по управлению. Такие решения принимаются на всех уровнях управления организацией, и весьма важной задачей контроллинга является координация целей различных уровней, средств и методов их реализации, с тем, чтобы в максимальной степени обеспечить достижение конечной цели предприятия.

Основная задача руководства заключается в создании потенциала успеха на рынке в будущем, что достигается, прежде всего, применением систем стратегического планирования¹⁰³. Чтобы разрабатываемая стратегия была верной, необходимо иметь систему «раннего обнаружения» будущих тенденций, как в окружающем мире, так и внутри, и в самой организации. Внешние «индикаторы» должны информировать руководство об экономических, социальных, политических и технологических тенденциях, внутренние –

¹⁰³ Там же с.146.

представляющие на практике отдельные показатели и их системы - сообщать о текущем «самочувствии» организации, а также прогнозировать кризисные ситуации в отдельных сферах деятельности или в целом на предприятии.

Для реализации стратегии и разработки системы функциональных политик разрабатывается стратегический план. Однако даже тщательно проработанный план не обеспечивает должных результатов без надлежащего контроля и своевременно внесенных поправок в стратегию организации, обусловленных неожиданным изменением внутренней или внешней среды.

Таким образом, создание функциональной цепочки между постановкой стратегической цели организации, определения философии бизнеса, непосредственной формулировкой стратегии, декомпозиции её до функциональных политик, проектов, программ и мероприятий с определением их приоритетности для достижения поставленной цели в наивысшей степени должно осуществляться в атмосфере распределения влияния стратегического контроллинга. Это позволит сформировать в организации новый сценарий стратегической деятельности, который можно обозначить как контроллинг функциональных стратегий. Поскольку именно совершенство системы политик функциональных подразделений организации позволит реализовать стратегию по намеченному курсу, а значит обеспечить эффективность деятельности предприятия в целом.

Вопросы и контрольные задания

2.1

Какова роль функциональных стратегий в реализации стратегии организации?

Что может происходить, если руководители функциональных подразделений проводят свою стратегию независимо друг от друга?

Что представляет собой содержание функциональных стратегий?

Какова структура функциональных стратегий?

Что порождает несовместимость политик функциональных подразделений?

Является ли обеспечение совместимости функциональных стратегий достаточным условием построения эффективной стратегии организации?

Что необходимо выбрать для определения непротиворечивости политик (функциональных стратегий)?

Что может являться критерием эффективности функциональных стратегий?

2.2

На чем основано формирование целей ценовой политики?

От каких причин зависит выбор ценовой политики?

Назовите основные факторы, влияющие на изменение ценовой политики?

Что следует понимать под рынком инвестиций?

Что определяет инвестиционная политика в развитии организации?

Что является одним из условий реализации инвестиционного проекта?

Что позволяет достигать экономическая стратегия организации?

Определите суть стратегического бизнес-планирования.

Что является традиционными категориями экономической среды организации?

Что следует понимать под рыночной возможностью организации?

Из каких этапов состоит процесс формирования маркетинговой политики организации?

С чем связана в первую очередь разработка комплекса маркетинга?

2.3

Чем определяется величина заработной платы при формировании политики оплаты труда?

Какие различают формы оплаты труда?

Что представляют собой схемы должностных окладов руководителей. Специалистов и служащих?

Что лежит в основе построения тарифной оплаты всех работников предприятий?

На что ориентирована кадровая политика организации?

Каковы основные принципы кадровой политики организации?

Какие можно выделить типы кадровой политики организации?

Что представляет собой контроллинг персонала организации?

Что является функциями контроллинга персонала организации?

2.4

Какие различают типы инноваций?

Какие можно выделить факторы формирования инновационной политики?

Что называют жизненным циклом инновационного процесса?

Что собой представляет инновационная стратегия в общем виде?

Что означает «стратегическое управление инновациями»?

К чему приводит отсутствие выработанной информационной политики?

Какие компоненты информационных систем должны быть учтены в первую очередь в информационной политике?

Какие две крайние стратегии можно выделить при управлении информационными системами?

В чем заключается породный круг информатизации и автоматизации?

Какие категории используют чаще всего в структурной политике организации?

Как может быть представлена взаимосвязь категорий «реструктуризация», «реформирование», «реорганизация», «реинжиниринг»?

Назовите направления реализации структурной политики организации?

Назовите методы реструктуризации организации?

Приведите этапы выполнения работ по реструктуризации.

2.5

На сколько актуален вопрос рационального распределения ресурсов при реализации стратегии организации?

Как можно определить приоритетность элементов какой-либо системы?

На что направлено определение приоритетности деятельности организации при выборе функциональных стратегий?

Какими тремя факторами характеризуется результат реализации функциональных стратегий?

Какие показатели эффективности чаще всего используются при оценке эффективности коммерческих организаций?

Каким основным требованиям должен удовлетворять показатель эффективности при оценке альтернатив функциональных стратегий?

Что представляет собой критерий оптимальности в принятии решений?

На чем основан критерий пригодности решений?

Что обеспечивает управление процессом текущего показателя деятельности организации?

В чем заключается управляющая функция контроллинга в части функциональных стратегий организации?

Перечень рекомендуемой литературы

1. Афонин И. В. Управление развитием предприятия: Стратегический менеджмент, инновации, инвестиции, цены: Учебное пособие. — М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2002. — 380 с.
2. Инвестиционная политика в регионе / Под ред. проф. Ю.Н. Лапыгина. — Владимир: Владимирская книжная типография, 2004. - 276 с.
3. Кныш М.И., Пучков В.В., Тютиков Ю.П. Стратегическое управление корпорациями. — СПб.: КультИнформПресс, 2002. — 240 с.
4. Коленсо М. Стратегия кайзен для успешных организационных перемен: Пер с англ. — М.: ИНФРА-М, 2002. — 175 с.
5. Лапыгин Ю.Н., Скуба Р.В. Стратегический маркетинг: Учеб. пособие. — Владимир: ВИБ, 2003. — 112 с.
6. Минцберг Г., Куинн Дж. Б., Гошал с. Стратегический процесс / Пер с англ под ред Ю.Н. Каптуревского. — СПб.: Питер, 2001. — 688 с.
7. Попов С.А. Стратегическое управление: 17-модульная программа для менеджеров «Управление развитием организации» Модуль 4. — М.: «ИНФРА-М», 1999. — 344 с.
8. Стратегическое развитие организаций / Под рук. и ред. д.э.н., проф. Ю.Н. Лапыгина. — Владимир: Владимирская книжная типография, 2004. - 273 с.
9. Тренев Н.Н. Стратегическое управление: учебное пособие для вузов. — М.: Издательство ПРИОР, 2003 - 288 с.
10. Хамел Г., Прахалад К. К. Конкурируя за будущее. Создание рынков завтрашнего дня/ Пер. с англ. — М.: ЗАО «Олимп—Бизнес», 2002. — 288 с.

Глава 3. Основные положения контроллинга

3.1. Место контроллинга в системе управления организацией

3.1.1. Концепции контроллинга

В условиях рыночной экономики предприятия вынуждены приспосабливаться к условиям крайне нестабильной экономической среды, что требует от них применения новых подходов к управлению. Эти подходы должны обеспечить гибкость реагирования на происходящие изменения и позволить руководителям организаций проводить глубокий анализ своей деятельности в настоящем, чтобы разрабатывать свои дальнейшие действия по достижению поставленных перед предприятием целей.

Эти задачи можно успешно решить, применяя на предприятиях систему контроллинга, в качестве одной из функций управления. В российской литературе встречается утверждение о том, что контроллинг, как функционально обособленное направление экономической работы, можно понимать буквально как управление управлением.

Проблемой создания и внедрения системы контроллинга на предприятиях в последние годы занимаются во многих странах. Наибольшего развития подобные системы достигли в Германии и в США. В частности, в США, под контроллингом часто понимается организация управленческого учета. В России с начала 90-х годов это направление экономической деятельности рассматривается шире и в последнее время имеется достаточное количество оценок и научных разработок по применению системы контроллинга и пониманию экономического содержания этого термина.

Первые значительные исследования рассматриваемого вопроса стали появляться в России только в самом конце 90-х годов ушедшего столетия и в начале 21 века, так как контроллингу не уделялось должного внимания, в силу того, что он не являлся основным критерием управленческой деятельности, каким является, например, маркетинг или управление финансами.

До сих пор в мире нет единого понимания сущности такой категории как «контроллинг», а продолжающаяся полемика по данному вопросу включает в себя много существенно различающихся толкований понятия указанной категории.

Немецкий ученый Ю. Вебер в свое время высказал мысль о том, что необходима интеграция всех взглядов на контроллинг с целью сведения различных концепций в единую систему.

В настоящее время наметилось некоторое сближение точек зрения по концепции контроллинга, сводящееся к тому, что контроллинг должен являться механизмом саморегулирования на предприятии, опирающимся на учет, информацию и координацию действий управленческой системы по достижению поставленных целей.

Известный немецкий специалист Д. Хан, характеризуя контроллинг, как систему управления хозяйственной деятельностью и прибылью, выделяет две его основные функции: контроль и планирование. По Д. Хану «согласно современному подходу, контроллинг может интерпретироваться, как информационное обеспечение ориентированного на результат управления предприятием».

По мнению Г. Пича и Э. Шерма¹⁰⁴ «под концепцией контроллинга следует понимать совокупность суждений о его функциональном разграничении, институциональном оформлении и инструментальной вооруженности в контексте целей предприятия, релевантных контроллингу, и целей контроллинга, вытекающих из целей предприятия». Они выделяют три группы концепций контроллинга, связанных с его функциональным обоснованием:

1. Ориентированные на бухгалтерский учет.
2. Ориентированные на информацию.
3. Ориентированные на координацию.

Концепции, ориентированные на бухгалтерский учет основываются, по их мнению, на достижении успеха путем использования только анализа данных бухгалтерского учета с ограниченной ориентацией на другую информацию. Такую концепцию в качестве основной рассматривает немецкий ученый Д. Шнейдер, предлагая ограничить контроллинг вспомогательными контрольными и координационными задачами на базе данных бухгалтерского учета. Эти концепции охватывают релевантные состоянию дел данные в денежном выражении. С этой точки зрения контроллинг призван решать лишь оперативные задачи, так как бухгалтерский учет в основном, ориентирован на контроль параметров прошлого.

С точки зрения определения потенциала успеха и, как следствие, решения стратегических задач, внимание следует уделять концепции, ориентированной на информацию, так как она рассматривает цели

¹⁰⁴ Пич Г, Шерм Э. Уточнение содержания контроллинга... ж. «Управление предприятием» № 3 2001г.

предприятия не только с точки зрения денежных величин. Т. Рейхманн считает основной задачей контроллинга обеспечение руководства компании информацией для принятия решений. По мнению П. Прайсслера контроллинг-это выходящий за рамки одной функции управленческий инструмент, который поддерживает внутрифирменный процесс управления и принятия решений с помощью целенаправленного подбора и обработки информации. Концепция ориентации на информацию расширяет релевантную базу управления компанией. Ее роль усиливается, если ее источником являются объекты непосредственного окружения предприятия, что позволяет глубже анализировать конкурентное положение, требования рынка, покупательский спрос и т.д., позволяя, таким образом, разрабатывать планы по выживанию в длительной перспективе.

Концепция, ориентированная на координацию, по мнению Г. Пича и Э. Шерма, базируется на различии между системой управления и системой исполнения, и в свою очередь может быть подразделена еще на две группы:

1. Концепции, ориентированные на планирование и контроль. П. Хорват, как основоположник данного направления, понимает контроллинг как подсистему управления, которая координирует подсистему планирования, контроля и информационного обеспечения, поддерживая тем самым системообразующую и системоувязывающую координацию. При этом под системообразующей координацией он представляет создание системных и процессных структур, которые способствуют согласованию задач, а под системоувязывающей – деятельность по сохранению и адаптации информационных связей между подсистемами.

2. Концепции, ориентированные на общеуправленческую систему. Эту точку зрения, определяющую контроллинг как координацию системы менеджмента для обеспечения действий, направленных на целевое управление разделяют немецкие ученые Х.-У. Купер, Ю. Вебер и А. Зунд.

В частности Ю. Вебер дает такое определение контроллингу: это определенная функция внутри системы управления такого предприятия, которое координирует систему исполнения преимущественно с помощью планов. Выполняемая контроллингом функция – координация. Она охватывает структуры всех управленческих подсистем, все процессы согласования между ними, а так же координацию внутри самих подсистем.

Характеризуя деятельность по осуществлению функций контроллинга с точки зрения задач контроллера, У. Шеффер в своей статье «Должен ли контроллинг выполнять функции контроля»

говорит, что контроллер как бы является экономическим консультантом менеджера.

Таким образом, основываясь на мнениях ведущих специалистов, можно определить место контроллинга в системе управления, как главного механизма координации системы менеджмента, основанного на контроле принимаемых решений, анализе этих решений и последующей подготовкой предложений по реализации этих решений на основе анализа.

Применительно к российской промышленности, находящейся на этапе экономических реформ, деятельность по внедрению системы контроллинга должна исходить из основной задачи: организации принятия решений по управлению затратами. Эту задачу можно считать основной по причине того, что в ее решении задействованы в едином комплексе практически все функциональные подразделения предприятия.

Определяя место контроллинга в управленческом процессе, можно свести его роль к решению следующих задач:

- участие в разработке, координации и анализе различных планов, составляемых подразделениями предприятий;
- разработка методики планирования и взаимной увязки планов подразделений с планом предприятия в целом;
- регулярный контроль за выполнением плановых заданий;
- определение путей и методов стимулирования выполнения плановых заданий;
- разработка параметров показателей, которые будут необходимы при анализе;
- установление отклонений от плановых заданий, норм и нормативов, путем сравнения установленных параметров;
- установление допустимых границ отклонений от плана;
- определение причин отклонений и выявление ответственных за это менеджеров;
- участие в разработке предложений по устранению негативных тенденций;
- консультации по выбору корректирующих мероприятий, на основании разработанных предложений.

Неотъемлемой частью выполняемых контроллингом задач должен являться сбор наиболее значимой информации для принятия управленческих решений.

Для решения этих задач на предприятиях необходимо создание независимых центров контроля и анализа, которые и должны представлять собой службу контроллинга.

3.1.2. Функции управления организацией

В современных условиях все члены общества прямо или косвенно входят в состав какой-либо организации.

Организация в широком смысле слова представляет собой совокупность взаимозависимых, взаимообусловленных и взаимосвязанных компонентов. Для того, чтобы организация существовала необходимо определить соотношения этих компонентов, чтобы они были необходимы и достаточны.

С этой точки зрения организацию можно представить как процесс.

В узком понимании этого термина, организация представляет собой объединение людей, которые стремятся при помощи определенных принципов и правил добиваться поставленных перед ними целей.

Организация в таком понимании принимает, как правило, форму общественной ячейки или социального института. Разновидностью такой ячейки могут являться производственные предприятия, жизнедеятельность которых включает в себя три главных процесса:

- получение сырья или ресурсов из внешнего окружения;
- изготовление продукта;
- передача продукта во внешнюю среду.

Эти процессы должны идти непрерывно, образуя своеобразную цепочку, разорвав которую, предприятие не сможет функционировать дальше. Поэтому необходимо постоянно поддерживать эту цепочку в рабочем состоянии, то есть не допускать прекращения хотя бы одного из этих процессов. Эту задачу призвано решать управление, которое должно формировать и приводить в движение потенциал организации, чтобы она могла достигать поставленные перед ней цели. Процесс управления в общем виде можно рассматривать как целенаправленное воздействия субъекта управления на управляемый объект, путем обмена информацией.

Организация, как объект управления, представляет собой открытую систему, то есть контактирует с внешней средой своего обитания, обмениваясь с ней, согласно цепочке, различными ресурсами. В качестве субъекта управления выступает руководство организации, принимающее решения на основании информации о ее состоянии.

Управление организацией должно сводиться к разработке, выбору и претворению в жизнь решений по вопросам эффективного использования имеющихся в ее распоряжении ограниченных материальных, трудовых, финансовых и информационных ресурсов.

Французский ученый А. Файоль в работе «Общее и промышленное управление» (1916г.) как один из видов трудовой деятельности выделил функцию администрирования, заключающуюся в том, что роль администрирования, сводится к предвидению, организации, руководству и контролю. Очевидно, что такой вид трудовой деятельности и представляет собой управление организацией. По мнению О.С. Виханского в настоящее время эти функции стали несколько шире. Он дает функциям управления следующее определение: «функции управления это относительно самостоятельные, специализированные и обособленные участки управленческой деятельности. Для того чтобы считаться таковой, функция управления должна иметь четко выраженное содержание, разработанный процесс ее осуществления и определенную структуру, в рамках которой завершается ее организационное обособление»¹⁰⁵. При этом содержание функции управления представляет собой набор действий по осуществлению данной функции, процесс реализации заключается в разработке и осуществлении этих действий, а структура функции заключается в разработке технологической цепочки реализации этих действий. Например, функция администрирования характеризуется следующим набором действиями:

- мотивирование к работе путем целенаправленного воздействия на работника;
- учет и оценка работы путем измерения и анализа результатов;
- осуществление обратной связи путем корректировки целей;
- принятие решений и распределение ответственности по ним.

Управление, с точки зрения поиска и осуществления решений нуждается в подготовленной информации, которая должна выполнять функцию поддержки управления. В соответствии с целями, стоящими перед организацией управление может решать оперативные и стратегические задачи.

В современных условиях управление должно быть ориентировано на выживание организации в условиях изменяющейся внешней среды, в этой связи стоит обратить внимание на некоторые положения, высказанные американским ученым И. Ансоффом. В частности он считает, что в течении XX века растущая нестабильность среды требовала от фирм разработки все более сложных и детализированных систем управления. Сложились два типа систем: связанные с определением позиций (т.е. направляющие «наступление» фирмы в ее окружении и связанные со своевременной реакцией), дающие ответ на быстрые и неожиданные изменения в окружении

¹⁰⁵ Виханский О.С. Стратегическое управление: Учебник. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Гардарики, 1998. – 296 с.

фирмы. Выбор сочетаний различных систем для конкретной фирмы зависит от нестабильности среды, в которой она действует или собирается действовать¹⁰⁶.

Нестабильность среды может характеризоваться ее простотой и сложностью, а также динамичностью, заключающейся в стабильности и нестабильности окружающей обстановки. Например, организации, действующие в простой и стабильной среде (продовольственные магазины), могут легко оценить информацию о внешней среде и относительно просто принимать управленческие решения, так как количество внешних элементов невелико и спрос на продовольственные товары в той или иной степени стабилен. И наоборот, организации, действующие в сложной и нестабильной среде (компьютерные фирмы, организации связи), должны постоянно разрабатывать решения по противостоянию росту конкурентов, нестабильности цен, отслеживать достижения науки и техники.

3.1.3. Системный подход в управлении организацией

Любая организация состоит из определенного количества компонентов, которые должны представлять в своем сочетании единое целое. Это утверждение позволяет рассматривать организацию как систему.

Можно выделить много понятий категории «система». В переводе с греческого языка отмеченный термин означает: сочетание, союз, организм и т.д.

Теория систем имеет глубокие корни. В своем развитии она прошла путь от азов, заложенных еще Демокритом, до фундаментальной науки в настоящее время.

Системный подход, как одно из направлений философии в последнее время находит свое применение во все более и более широком спектре. Один из основоположников современной теории систем А.А. Богданов в своей работе «Всеобщая организационная наука (тектология)» сказал, что уровень организации тем выше, чем сильнее свойства целого отличаются от простой суммы свойств его частей. Любая система должна обладать этим свойством. При помощи применения теории систем можно объяснить многие вопросы, на которые не дают ответа другие методы.

Принципы системного подхода можно свести к следующему:
-единство (система как целое и как совокупность частей);

¹⁰⁶ Ансофф И. Новая корпоративная стратегия. - СПб: Изд-во «Питер», 1999. – 416 с.

- децентрализации (как сочетание централизации и децентрализации);
- иерархии (соподчинение и ранжирование систем);
- неопределенности (вероятностного наступления событий);
- развития (изменяемости системы по мере накопления информации, черпаемой из внешней среды);
- целевой направленности (результатирующий целевой вектор системы не всегда является совокупностью оптимальных целей его подсистем);
- функциональности (структура системы следует за ее функциями, соответствует им);
- организованности (степени выполнения решений).

Системный подход предполагает, что исследуемый объект представляет собой нечто целое, состоящее из взаимосвязанных частей, и в то же время сам этот объект является составной частью другой системы, которая находится на более высоком уровне. Таким образом, можно говорить об определенной иерархии, как об одном из основных принципов организации систем. Исходя из этого принципа, предоставляется возможность построения многофакторных моделей систем, в частности организаций. Используя системный подход можно исследовать любые объекты, разделяя их на подсистемы, причем это деление может происходить практически бесконечно. Рассматривая подсистемы, как составные части целого объекта можно проводить анализ и изучение влияния отдельных факторов на объект в целом, что позволит сделать более точные выводы и соответственно принимать более правильные решения. В частности, это очень важно для функционирования такой подсистемы организации как управление.

Применение системного подхода в управлении было вызвано тем, что организации, как объекты управления представляют собой совокупность отдельных подразделений, которые согласно иерархии, достигают локальных целей, тем самым, давая возможность достигать общей цели организации в целом.

Говоря о системах управления, И. Ансофф в книге «Стратегический менеджмент» отмечает, что поскольку каждое положение систем было призвано решать текущие и неотложные проблемы, весь процесс их развития не носил логической последовательности. Каждая новая система объявлялась более совершенной, чем предыдущая, и поэтому отменяющей все прежние подходы. Это утверждение говорит о том, что принцип развития является одним из основополагающих представлений о системном подходе.

В той же книге¹⁰⁷ говорится, что ретроспективный анализ развития управления позволяет сделать два вывода:

1. Развитие систем управления подчинялось логике, которую диктовал характер задач, стоящих перед управлением.
2. Каждая последующая система, как правило, не просто заменяла предыдущую систему. Она вбирала в себя достижения предшествовавшей, расширяла и обогащала их.

Все это подчеркивает динамизм и преемственность систем управления.

Необходимость системного подхода в управлении обусловлена тем, что сама организация в целом, как объект управления, является составной частью экономической системы. Экономическая система в современных условиях очень динамична и нестабильна, поэтому системный подход позволит более глубоко выявить причины нестабильности.

3.1.4. Система управления организацией

Применяя системный подход к управлению организацией можно сделать вывод о том, что управление может иметь место только в том случае, когда есть реально действующая система, позволяющая принимать решения по достижению целей организации. Такую систему можно назвать системой управления организацией, если она является составной частью данной организации.

Управление организацией, представляющее собой довольно сложную и упорядоченную систему должно включать в себя много компонентов, которые подчиняются определенным правилам. Системный подход к анализу организаций должен исходить из следующих положений:

- организация должна рассматриваться как целое, состоящее из частей – отдельных обособленных подразделений, которые в свою очередь так же состоят из ряда составных частей;
- с целью определения форм взаимного влияния организации и окружающей среды определяют границы организации и ее среды;
- организация должна рассматриваться как многоцелевая система, имеющая неоднородные внутренние и внешние цели, критерии достижения цели;

¹⁰⁷ Ансофф И. Стратегическое управление: Сокр. пер. с англ. /Науч. ред. и авт. предисл. Л.И. Евенко. – М.: Экономика, 1989.

- рассматривать организацию как полную систему, элементы и структура которой формируется на официальной основе, а изменения в одном из элементов вызывают изменения в других;
- изучать динамику организации (исследовать проблемы организации для подготовки стратегических решений).

И. Ансофф считает, что управленческие системы в организации должны опираться на три основных процесса управления: планирование, реализацию и контроль. При этом планирование подразумевает установление целей, основных принципов, стратегии и ограничений на деятельность. Реализация – это процесс обеспечения поведения организации, адекватного ее целям, основным принципам и стратегии. Контроль – оценка качества работы организации и определение необходимых корректировок в планировании и реализации.

Для того, чтобы система управления организацией действовала эффективно, выполняя свои функции, она должна иметь определенные принципы построения, функционирования и преобразования. Одним из таких принципов является принцип иерархии, который предусматривает деление системы управления на подсистемы. О.С. Виханский выделяет следующие подсистемы, появившиеся в последнее время:

- совокупность управленческих органов, подразделений и исполнителей, выполняющих закрепленные за ними функции и решающие поставленные перед ними соответствующие задачи;
- совокупность методов, с помощью которых осуществляется управленческое воздействие;
- информационно – поведенческая подсистема. Формами ее проявления являются управленческие теории и идеология, формальные и неформальные отношения управленческих работников с представителями внешнего окружения, уровень организационного развития и уровень развития каждого работника управленческого звена;
- подсистема саморазвития системы управления, которая представляет собой стремление к самосовершенствованию, гибкость и адаптивность к изменениям, ориентация на новшества.

Задача управления любой системой (в том числе и организацией) – это предупреждение ее разрушения и недопущение отклонений от эффективного достижения целей. Для решения этой задачи необходимо иметь определенный набор параметров, на основании которых можно проводить сравнение фактически достигнутых результатов с желаемыми. Кроме того, система управления должна быть гибкой, чтобы иметь возможность

реагировать на изменения окружающей среды, своевременно вносить коррективы в деятельность управляемого объекта в соответствии с результатами анализа этих изменений.

Система управления должна вбирать в себя особенности, которые присущи конкретной организации и, учитывать условия внутренней среды. В этом плане И. Ансофф¹⁰⁸ считает, что «определяющим для фирмы при выборе системы является два фактора: императивы внешней среды и уровень притязаний, установки управляющих. Если фирма рассчитывает обеспечить оптимальную рентабельность при имеющемся у нее наборе видов деятельности и в рамках принятых его стратегий конкуренции, то ей как минимум необходимо выбрать для себя систему, соответствующую тому уровню нестабильности, который она считает вероятным для данной совокупности видов деятельности в будущем».

Системный подход способствует организации принятия решений с помощью:

- системного анализа, заключающегося в декомпозиции, т.е. представления целого объекта в виде простых составляющих, при помощи системного анализа можно решить проблемы неопределенности окружающей среды;
- синтеза систем (агрегирования), представляющего собой соединение простых составляющих объекта в единое целое.

Сущность этих понятий приведена в табл. 3.1¹⁰⁹.

Таблица 3.1

Анализ и синтез

№	Анализ	№	Синтез
1	Объект разделяется на части	1	Объект рассматривается как часть большего целого
2	Объясняются части	2	Объясняется целое, содержащее исследуемую часть
3	Знание о частях агрегируется в знание о целом объекте	3	Целое декомпозируется для объяснения частей

¹⁰⁸ Ансофф И. Новая корпоративная стратегия. - СПб: Изд-во «Питер», 1999. – 416 с.

¹⁰⁹

3.1.5. Место контроллинга в системе управления организацией

Определяя место контроллинга в системе управления организацией, можно сказать, что его функции присущи всем подсистемам управленческой системы. Проанализировав различные взгляды на контроллинг как на явление в управлении организацией, необходимо отметить, что его рассматривают и как европейский (немецкий) вариант управленческого учета, и как саму философию менеджмента.

Проследив эволюцию взглядов на контроллинг, С.Л. Виноградов в своих заметках практика отмечает, что сначала контроллинг ассоциировался с оперативным учетом затрат, калькулированием и расчетом себестоимости. В данном случае функция контроллинга заключалась в ответе на вопрос: «как установить отпускные цены на продукцию, чтобы успешно выжить в условиях конкуренции?» Со временем стало выясняться, что этих функций недостаточно и кроме планирования, учета и анализа затрат контроллинг должен выполнять функцию анализа результатов деятельности организации.

И. Ансофф предлагает следующую схему управления, которая может характеризовать функции контроллинга по анализу выполнения процессов реализации и контроля (рис. 3.1).

При этом видно, что процесс контроля дополняет процесс реализации.

Дальнейшее развитие экономики, усложнение производственных связей организаций, усложнение положения любой организации на рынке потребовало углубления анализа своей деятельности, совершенствования структуры организации отслеживания параметров. Решение обозначенной задачи сопровождалось развитием консалтинговых услуг со стороны специализирующихся на этом фирм, что, в свою очередь, послужило основанием для еще большего проникновения контроллинга в систему управления. Кроме того, развитию контроллинга способствовала и реализация проектов по бюджетированию, которые в последнее время все больше и больше находят применение в практике управленческой деятельности.

Улучшение финансового положения многих организаций и рост зарубежных инвестиций в экономику России расширил сферы влияния контроллинга, добавив к его задачам еще и задачи, связанные с управлением инвестиционной политикой и управление проектами. К тому же, контроллинг является главным инструментом оптимизации информационных потоков и способствует развитию стратегического менеджмента. Отмеченное свидетельствует о том, что в систему

управления организациями необходимо внедрять контроллинг во все их подсистемы.

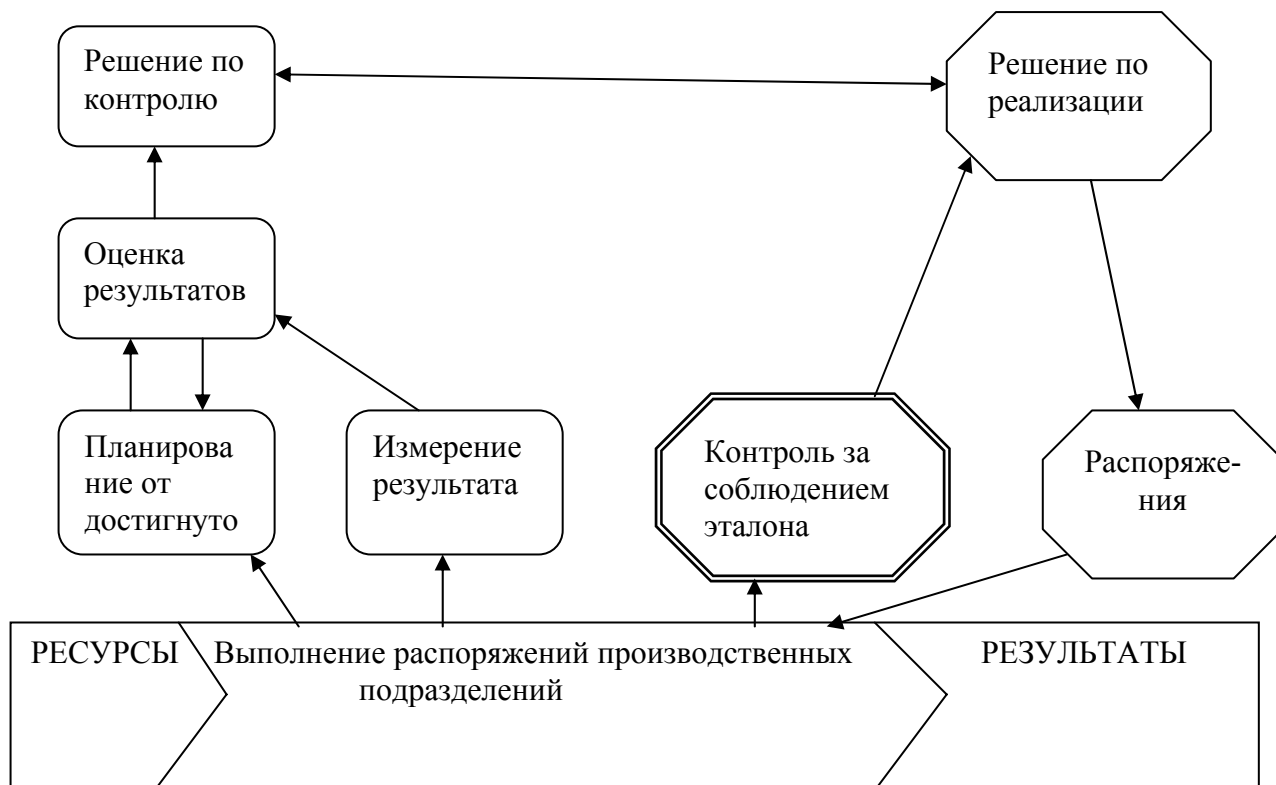


Рис. 3.1. Контроллинг в общей схеме управления

Продолжая эту мысль С.Л. Виноградов определяет контроллинг как одну из технологий менеджмента.

В самом деле, такие элементы процесса управления, составляющие основу контроллинга, как постановка целей, планирование, контроль исполнения, сравнение достигнутых результатов с ожидаемыми, анализ их и принятие решений всегда имеют место в подсистемах управления. Но, определяя место контроллинга в системе управления как технологию менеджмента, следует помнить, что необходимой предпосылкой осуществления контроллингом своих функций является то, что управляемый объект должен иметь четкое определение и ясную формулировку целей, и его эффективность может проявляться, только если работают все элементы технологии каждой подсистемы управления.

Часто контроллинг, с точки зрения его функций в технике, ассоциируют с АСУП, но с подобным подходом нельзя согласиться, так как АСУП – это автоматизированные процессы управления, а задачи контроллинга решают люди с присущими им чертами

характера, отношением к работе и т.д. Российский ученый С.Г. Фалько, совместно с американским профессором А. Расселом представляют контроллинг, как философию и образ мышления руководителей, ориентированные на эффективное использование ресурсов и развитие организации в долгосрочной перспективе. Ими были сформулированы основные постулаты современной философии контроллинга:

1. Размеры предприятия, объемы выпуска, количество филиалов и сегментов, ассортимент продукции и т.д. вторичны по сравнению с эффективностью работы предприятия в целом и его отдельных подразделений.
2. Рост объемов бизнеса организации оправдан лишь при сокращении прежнего уровня или росте эффективности.
3. Мероприятия по обеспечению роста доходности не должны повышать допустимые для конкретных условий функционирования предприятия уровни рисков.
4. Целевая задача контроллинга заключается в системно-интегрированной информационной, аналитической, инструментальной и методической поддержке руководства, для обеспечения долгосрочного существования и развития предприятия.

Возвращаясь к рассмотрению трех концепций контроллинга, направленных на бухгалтерский учет, информацию и координацию, необходимо отметить, что все три концепции контроллинга выражают общую для них координирующую функцию контроллинга, характерную для всех подсистем менеджмента. Таким образом, можно сделать вывод о том, что главной задачей контроллинга и должна являться координация. Концепция, направленная на координацию, позволяет определить место контроллинга, как одной из составляющих системы управления.

Комплексная система управления организацией прошла ряд этапов становления, связанных с эволюцией учета: от идей Л. Пачоли в 15 веке до формирования четкой системы бухгалтерского учета в настоящее время. Эта эволюция во много связана с появлением и совершенствованием информационных систем и требования адаптации к изменяющейся внешней среде организации. В этой связи, контроллинг можно рассматривать как подсистему определения закономерностей изменения управленческих систем, через разработку механизма координации внутренних управленческих процессов и их адаптации к условиям внешней среды существования организаций.

Подтверждение тезиса о главенстве направления на координацию можно обнаружить в работах Бругмейера, который в 1997 году делает вывод о том, что ориентированная на координацию

теория контроллинга может быть использована в качестве теоретической базы для анализа независимой концепции менеджмента называемой «контроллинг». Той же точки зрения придерживаются немецкие ученые Штейманн и Шрейн (1997г.), определяя координацию как «метафункцию по отношению ко всем функциям менеджмента, которую можно сравнить с принятием решений. Х.-У. Куппер в своих умозаключениях идет еще дальше и считает, что принимая в расчет развитие и рост независимости подсистем менеджмента, необходимость и важность координации внутри системы менеджмента сейчас становится более очевидной.

Сама по себе координационная теория контроллинга основывается на различиях между системой менеджмента и системой организации. Так, Х.-У.Куппер, Ю.Вебер и А.Зунд (1990г) представили систему контроллинга в виде подсистем:

- системы планирования;
- информационной системы;
- системы управления (мониторинга);
- системы управления персоналом;
- собственно организации.

Эти подсистемы должны обладать следующими свойствами, которые были сформулированы Х.-У. Куппером и представлены в таблице 3.2.

Таблица 3.2

Характеристики подсистем

Наименование подсистемы	Набор свойств подсистемы
1. Планирование	Планировщики, инструменты планирования (цели, бюджеты), процессы формулирования целей, определения проблем, поиска и оценки альтернатив, прогнозирования и выбора.
2. Информационная система	Персонал, инструменты обработки информации, процессы формирования, хранения, обработки и трансформирования информации
3. Система управления (мониторинга)	Сотрудники, которые осуществляют мониторинг производства, инструменты и процессы мониторинга
4. Система управления персоналом	Лидеры, ведомые ими люди, инструменты и процессы лидерства
5. Организация	Создание формальных иерархических структур и процессов

Роль контроллинга в управлении может определять его как универсальное средство решения всех задач, что характеризует необходимость его внедрения, как новой функции управления и, в то же время контроллинг вобрал в себя уже известные принципы управления организацией.

Исходя из определения организации и определений контроллинга следует, что организация это система, которая должна достичь определенных целей, имеющих четкую иерархию, взаимодополняющих друг друга и имеющих количественные характеристики, для возможности осуществления контроля за их достижением. Кроме того, в организации должен быть разработан и налажен процесс постоянного контроля за использованием ресурсов, содержанием издержек и достижением определенных показателей, характеризующих степень достижения поставленных целей. Весь процесс контроллинга должен быть основан на информации, которая поступает из отдельных центров ответственности. Конечная цель контроллинга состоит в регулирующем воздействии на процессы, протекающие в организации. Вся система контроллинга является многоуровневой. С этой точки зрения контроллинг, как концепция системного управления организацией должен быть сосредоточен на разработке путей обеспечения долгосрочного и эффективного существования организации – на участии в разработке стратегии, а затем в ее реализации и корректировке.

Подробнее реализацию контроллинга в процессах бюджетирования рассмотрим на примере конкретного промышленного предприятия.

3.2. Проблемы взаимодействия бухгалтерского управленческого учета и бухгалтерского финансового учета

Контроллинг необходимо рассматривать в совокупности с тремя видами учета, имеющими место на предприятии:

- бухгалтерским финансовым;
- бухгалтерским управленческим;
- налоговым.

В Российской Федерации понятие бухгалтерского учета раскрыто в Федеральном Законе «О бухгалтерском учете» № 129 – ФЗ от 21.11.1996 года.

Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном

выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

Основными задачами бухгалтерского учета являются:¹¹⁰

- формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности – руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации, а также внешним – инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности;
- обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;
- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

Управленческий учет (Management Accounting) представляет собой идентификацию, измерение, накопление, проведение анализа, подготовку, интерпретацию и предоставление финансовой и иной информации, необходимой управленческому звену предприятия для осуществления планирования, оценки и контроля хозяйственной деятельности и принятия управленческих решений.

Эта информация позволяет организовать оптимальное использование материальных, финансовых и трудовых ресурсов предприятия и контроль за полнотой их учета. Управленческий учет охватывает систему управления деятельностью предприятия в целом, включая стратегическое управление, оценку деятельности предприятия, его подразделений и функциональных блоков, контроля и планирования хозяйственной деятельности.

Схематично функции управления представлены на рис. 3.2.

Управление, представляя собой информационный процесс, как правило, остается неизменным по структуре операций. К ним относятся: получение, обработка информации, выработка управленческого решения, воздействие на объект, контроль исполнения и анализ результатов принятого решения. Функция

¹¹⁰ ФЗ «О бухгалтерском учете» « 129 ФЗ от 21.11.1996 г.

регулирования заключается в адекватном реагировании и коррекции процесса управления. Выработка управленческого решения составляет одну из главных задач процесса управления предприятием.



Рис. 3.2. Функции управления предприятием

Основной целью управленческого учета является предоставление руководству организации полного комплекса фактических, плановых и прогнозных данных о функционировании предприятия как экономической и производственной единицы (включая представление данных по предприятию в целом, а также в разрезе структурных и производственных подразделений, центров затрат и прибылей). Критерии эффективности работы устанавливает само предприятие. В одном случае это может быть устойчивость, способность сохранять рабочие параметры в заданных границах под воздействием внешних и внутренних факторов. В другом, рентабельность, в третьем, занятие определенной ниши на рынках сбыта и пр.

Понятие налогового учета введено Налоговым кодексом РФ главой 25 «Налог на прибыль».

Налоговый учет – это система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным налоговым кодексом.

Цель налогового учета – определение налоговой базы по налогу на прибыль.

Информация, формируемая в налоговом учете, предназначена для внутренних и внешних пользователей. Внутренние пользователи имеют возможность проанализировать непроизводительные расходы, например, вознаграждения работникам, материальную помощь и т.п. К внешним пользователям относят в первую очередь инспекции МНС РФ, которые оценивают полноту формирования налоговой базы и осуществляют контроль за своевременностью расчетов с бюджетом.

Объектами налогового учета являются доходы и расходы хозяйствующего субъекта, учитываемые для целей налогообложения, при сопоставлении которых определяется прибыль или убыток.

Налоговый учет заключается в обобщении данных, формируемых в бухгалтерском учете. Это заключение основано на применении первичных документов, включая бухгалтерские справки. Именно на этапе обобщения информации в регистрах бухгалтерского и в регистрах налогового учета появляются различия, связанные с принципом обобщения информации.

Каждая организация-налогоплательщик вправе выбирать варианты ведения налогового учета, предусмотренные налоговым законодательством.

Каждый хозяйствующий субъект разрабатывает учетную политику, в которой определяет совокупность способов и методов ведения бухгалтерского учета на основе нормативных документов по бухгалтерскому учету.

Взаимосвязь названных ранее видов учета в системе контроллинга проявляется в первую очередь через совокупность способ и методов, зафиксированных в учетной политике (рис. 3.3).

Таким образом, формируя учетную политику для целей налогообложения и для целей бухгалтерского учета, можно выбирать способы ведения учета, наиболее эффективные для данного предприятия.

Что касается бухгалтерского управленческого учета, его нельзя рассматривать в отрыве от бухгалтерского финансового учета, так как в нем активно используется финансовая информация, например, формирование фактической себестоимости материальных ценностей и пр.

В отличие от системы бухгалтерской и налоговой информации, ориентированной на внешних пользователей, пользователем показателей системы управленческого учета и анализа является само предприятие в лице стратегического менеджмента, а также руководства подразделений.

Практика показывает, что в процессе совершенствования корпоративного управления перед руководством предприятий встает необходимость создания адекватной информационно-аналитической базы для принятия эффективных решений, так как в конкурентной среде от правильных, адекватных этой среде управленческих решений зависит зачастую не только процветание бизнеса, но и само его существование. Информация и знания являются важнейшими экономическими ресурсами современного бизнеса.

Формирование рыночной системы с ее жесткими требованиями к конечным результатам предопределяет создание единой информационной системы необходимой для координации, интеграции и направления деятельности предприятия. Управление организацией зависит от конгруэнтности целей (Goal Congruence), т.е. в какой степени цели, преследуемые отдельными лицами, согласуются с целями, которые преследует организация в целом.

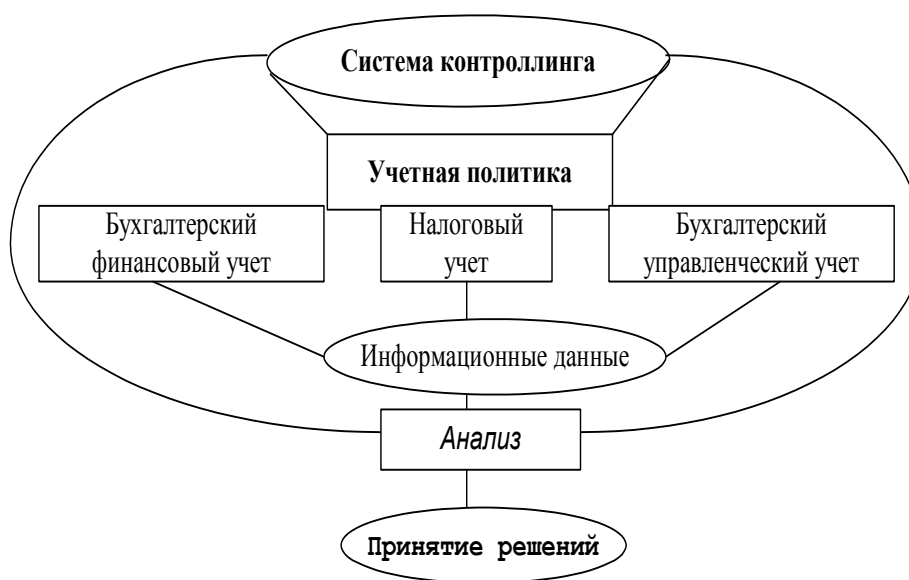


Рис. 3.3. Взаимосвязь бухгалтерского финансового, бухгалтерского управленческого и налогового учета

В системе управленческого учета, в отличие от бухгалтерского и налогового учета, данные генерируются как в денежном, так и в натуральном выражении. В нем используются не только фактические данные о совершенных операциях, но и оценочные данные (аналитика), данные о возможных событиях в будущем (планы и бюджеты), при этом вся информация предназначена только для внутреннего пользования и является конфиденциальной.

Бухгалтерский управленческий учет является подсистемой бухгалтерского финансового учета. Чем же вызвана необходимость ведения бухгалтерского управленческого учета?!

Управленческий учет базируется на методиках, тесно связанных с функциональными процессами на предприятии. Охватывая структуру управления бизнесом в целом, в том числе систему оценки деятельности подразделений и функциональных блоков, стратегическое управление и управление человеческими ресурсами, методология управленческого учета тесно связана с управленческими технологиями.

Нельзя забывать, что современная экономика – это, прежде всего глобализация, новые информационные технологии, ориентация на потребителя. Всё это ставит перед производством новые задачи.

Для принятия правильных решений в процессе ведения хозяйственной деятельности руководители разных уровней должны владеть информацией. Информация может быть любой: плановой, технологической, учетной, аналитической, но основные требования к ней — своевременность и достоверность.

Современные системы хранения информации позволяют анализировать одни и те же данные с различных точек зрения. Это делает возможным построение единой информационной системы, удовлетворяющей потребностям различных пользователей и содержащей множество специфических подсистем, что, в свою очередь, позволяет гораздо эффективнее распределить информацию по уровням компетентности сотрудников.

Все это коренным образом отличается от традиционного подхода, при котором руководители и менеджеры были вынуждены обращаться за большей частью необходимой им информации к финансовым подразделениям предприятия.

Таким образом, и финансовый, и управленческий, и налоговый учет становятся просто отдельными функциями (или приложениями) единой информационной системы компании. Это существенно повышает их ценность для пользователей, так как таким образом любой вид учета теперь базируется не на специфических данных какой-либо из систем, выполняющей конкретный вид обработки, а использует весь объем имеющейся на предприятии информации. Финансовые специалисты предприятия принимают непосредственное участие в разработке и обслуживании информационной системы, тем не менее, не являются ее основными поставщиками.

Необходимо четко понимать, что ведение бухгалтерского финансового учета является обязательным для каждого хозяйствующего субъекта в соответствии с законодательством, решение о постановке бухгалтерского управленческого учета принимает руководство предприятия. Да, конечно, постановка управленческого учета дело довольно дорогостоящее и под силу только крупным предприятиям, однако та польза, которую он принесет, несомненна. Обобщим различия между управленческим и финансовым учетом в таблице 3.3.

Итак, предприятия в настоящее время, поставлены в жесткие условия выживания. Позиционирование предприятия происходит в двух плоскостях: с одной стороны, рост отрасли, в которой функционирует предприятие, а с другой – конкурентные преимущества предприятия внутри отрасли.

Изменить первое представляется проблематичным, зато усиление своей конкурентной позиции зачастую в руках самого предприятия.

Таблица 3.3

Некоторые различия между управленческим и бухгалтерским учетом

	Бухгалтерский учет	Управленческий учет
1. Цель учета	Формирование достоверной информации для внутренних и внешних пользователей	Формирование информации для внутренних пользователей
2. Объекты учета	Предприятие в целом	Структурные подразделения
3. Обязательность ведения учета	Обязателен в соответствии с действующим законодательством	Вводится по решению администрации
4. Способы ведения учета	Используются элементы метода бухгалтерского учета	Используются все экономические методы, приемы экономического анализа, экономико-математические и статистические методы и т.д.
5. Временные ограничения	Учитываются только прошедшие события	Ведется оперативный учет, а также осуществляется планирование и прогнозирование деятельности
6. Цель составления отчетности	Содействие внешним пользователям в принятии экономических решений на основе информации	Содействие менеджерам в стратегическом и оперативном управлении деятельностью компании
7. Пользователи информации	Внутренние и внешние пользователи: инвесторы, кредиторы, и прочие заинтересованные лица	Внутренние пользователи: менеджеры различных уровней.
8. Точность информации	Документально подтвержденная, полная и достоверная	Допускаются приблизительные и примерные оценки
9. Форматы отчетов	Отчетность в соответствии с существующими стандартами	Конкретные отчеты для менеджмента
10. Сроки предоставления отчетов	Предусматриваются нормативными документами	Устанавливаются администрацией
11. Подтверждение правильности информации	Проводится аудит (независимыми аудиторами)	Аудит не проводится
12. Доступность отчетных данных	Открыты для внешних пользователей	Являются коммерческой тайной предприятия

Организационная структура предприятия в наши дни играет далеко не последнюю роль в успехе на рынке. Что бы правильно

организовать работу предприятия, правильно поделить на функциональные отделы, составить эффективную систему управления всем предприятием, нужно иметь достоверную информацию о работе всех его частей. Структура предприятия должна быть адаптивной.

Требование адаптивности подразумевает необходимость получения информации о работе её частей, об окружающей среде, необходимость накопления этой информации и её анализа. А это в контексте экономики предприятия, не что иное, как управленческий учет.

Свойство гибкости, позволяет предприятию быстро перенастраивать свою организационную структуру. Деление на функциональные подразделения (департаменты), распределение полномочий, распределение ответственности, все эти управленческие вопросы нуждаются в информационном обеспечении.

На современном предприятии много внимания уделяется кадрам, их мотивации, системе поощрения. Здесь также очень важна информация о работе частей предприятия. Что бы правильно оценить производительность структурных подразделений, необходимо вести учет затрат по каждому структурному подразделению предприятия.

Перед менеджерами желающими иметь полную и достоверную информацию о своём бизнесе, встают определенные проблемы. Наиболее сложной задачей является получение достоверной информации в нужном разрезе. Одним из факторов, усложняющих выработку процедур получения информации и снижающих эффективность управленческого учёта, является запоздалое привлечение квалифицированных специалистов, занимающихся этой проблемой.

К другим факторам относятся: нежелание руководства предоставить полную (конфиденциальную) информацию; сопротивление со стороны отдельных сотрудников, видящих в специалистах по управленческому учёту контролёров, конкурентов или лиц, мешающих им работать; необходимость обращаться к большому количеству различных сотрудников, каждый из которых знает только свой участок, но которые не являются взаимозаменяемыми; отсутствие автоматизированных систем учета и обработки данных, «размытость» организационной структуры и ответственности; отсутствие знания от том: кто и чем занимается и какую информацию может дать; игнорирование рекомендаций и запросов специалиста, ставящего или ведущего управленческий учёт; неопределённость требований руководства к управленческой отчетности; противоречия между собственниками и высшим менеджментом предприятий.

В принципе, все проблемы, связанные с постановкой и ведением управленческого учёта, можно обобщённо сформулировать следующим образом:

- сложность в подборе квалифицированных специалистов по постановке и ведению управленческого учёта;
- недостаточное взаимодействие между специалистами и менеджерами;
- отсутствие должностных инструкций и т. п.
- отсутствие корпоративной культуры, обеспечивающей работу коллектива как единого целого, взаимного уважения, взаимопомощи, ответственности за конечные результаты работы предприятия, достижения стратегических целей.

Кроме того, возникает определенная сложность в техническом обеспечении функционирования системы управленческого учёта.

3.3. Проблемы управления затратами на предприятии

3.3.1. Понятие и виды себестоимости продукции

Раскроем понятия, используемые в данном параграфе. В соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы организации» расходами признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов и/или возникновение обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению учредителей. Расходы классифицируются на:

- расходы по обычным видам деятельности;
- прочие расходы (операционные, внереализационные, чрезвычайные).

Под издержками производства понимается совокупность затрат прошлого труда, овеществленного в средствах и предметах труда, затраты живого труда.

Затраты на производство – это потребленные в процессе производства материальные, трудовые и финансовые ресурсы предприятия за отчетный период времени.

Таким образом, понятия «затраты на производство» и «издержки производства» являются синонимами, а понятие расходы несколько шире.

Издержки, относящиеся к выпущенной продукции (выполненным работам, оказанным услугам), выражаются в себестоимости продукции (работ, услуг) Но понятие издержек производства и себестоимости продукции различается.

Себестоимость продукции (Product Cost) – это сумма прямых материальных и трудовых затрат, а также накладных расходов, отнесенных на продукцию, произведенную в отчетном периоде. Таким образом, себестоимость продукции отражает конечный результат производственного процесса и включает все затраты, которые относятся на выпуск продукции (работ, услуг) из производства и ее продажу.

Издержки производства выражают первичное потребление производственных ресурсов.

В рыночных условиях предприятие должно реагировать на изменения внешней среды. Предприятие должно уметь в короткие сроки освоить выпуск продукции с параметрами, необходимыми потребителю, и при этом расходы, связанные с такого рода перестройкой, не должны существенно изменить стоимость продукции. Обеспечить себе конкурентные преимущества можно, в частности, за счет наиболее полного удовлетворения потребностей покупателей и заказчиков – за счет качества выпускаемой продукции, обеспечения послепродажного сопровождения (гарантийный ремонт, обслуживание), но самое главное – за счет рационального управления себестоимостью, так как показатель себестоимости является важным средством управления прибылью.

В себестоимости продукции отражается эффективность производственной и коммерческой деятельности предприятия.

В системе управления издержками производства продукции используются различные показатели себестоимости.

Нормативная себестоимость – определяется величиной издержек по статьям калькуляции, исходя из предварительно рассчитанных норм и нормативов.

Плановая себестоимость – представляет собой прогнозное значение предельной величины издержек производства на определенный период времени.

Фактическая себестоимость продукции – это фактические издержки на объем или единицу выпущенной продукции. Ее рассчитывают в конце отчетного периода.

Цеховая себестоимость включает статьи прямых производственных затрат на продукцию и общепроизводственные расходы.

Производственная себестоимость рассчитывается как сумма цеховой себестоимости и управленческих расходов. При этом различают показатели полной и сокращенной производственной себестоимости. При исчислении полной производственной себестоимости в ее состав включают общехозяйственные расходы. При исчислении сокращенной производственной себестоимости

общехозяйственные расходы считаются затратами периода и списываются в конце месяца на себестоимость продаж.

В соответствии с международной практикой базовыми компонентами системы управленческого учета являются:

- учет и управление затратами;
- разработка оценочных и сравнительных показателей деятельности;
- планирование оперативной производственной, финансовой и инвестиционной деятельности (включая бюджетирование);
- прогнозирование внутренних и внешних факторов;
- анализ внутрипроизводственной отчетности.

Важнейшей частью системы управленческого учета является система учета затрат и себестоимости (Cost Accounting System). Эта система должна осуществлять аккумуляцию затрат в процессе производства товаров и услуг. Цель – определить себестоимость выпущенной продукции и незавершенного производства.

Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции имеет важное значение для любого хозяйствующего субъекта, так как именно себестоимость продукции является основой для:

- выявления конкурентоспособности продукции;
- определения ассортимента и качества продукции;
- выработки стратегии управления затратами;
- выбора политики ценообразования.

Учет затрат включает в себя:

- разработку системы и ведение процедур учета затрат;
- методы формирования затрат по подразделениям,
- учет затрат по функциям, обязанностям, видам деятельности, видам продукции, территориям, отчетным периодам и другим категориям;
- методы прогнозирования будущих затрат;
- сравнение затрат за различные периоды, а также фактических с плановыми или нормативными затратами;
- сравнение альтернативных затрат;
- представление детализированных отчетов по затратам руководству для управления текущими и будущими операциями.

В сложном производственном процессе Cost Accounting System может стать самой сложной частью управленческого учета. Основная проблема здесь – как связать многочисленные затраты с конечным продуктом, так как учет затрат на промышленных предприятиях является многопрофильным процессом, охватывающим и процесс

снабжения, и процесс производства, и процесс реализации готовой продукции.

Проблема определения себестоимости продукции заключается в том, что в нее включаются только текущие затраты, а расходы будущих периодов учитываются отдельно и включаются в себестоимость продукции равномерно или пропорционально объему выпускаемой продукции при наступлении соответствующего периода. Кроме того, для исчисления различных показателей себестоимости продукции, необходимо классифицировать затраты по ряду признаков (рассмотрены в последующих параграфах).

В рамках стратегического управления затратами требуется выход за пределы конкретной фирмы. Требуется определить цепочку ценностей – т.е. определить согласованный набор видов деятельности, создающих ценность.

Таким образом, система учета затрат позволяет предприятию функционировать, оставаясь прибыльным. Она должна коррелировать с внешними требованиями в части налогового законодательства, согласовываться с учетной политикой и корпоративными принципами, а также опираться на стандарты функциональной деятельности.

Затраты акцентируют внимание менеджеров при принятии управленческих решений и в контроле, что является важным элементом эффективного управления предприятием, в разработке производственной и маркетинговой стратегии.

3.3.2. Принципы учета затрат на производство

В качестве объекта учета затрат на производство выступает как организация в целом, так и ее производственные подразделения, а внутри них – места возникновения затрат, виды продукции (работ, услуг).

На организацию учета затрат влияют:

- виды деятельности;
- характер производства и выпускаемой продукции;
- структура управления;
- размеры предприятия.

Организация учета производственных затрат зависит от вида деятельности, от особенностей технологии производства продукции, типа производства. В зависимости от особенностей технологии различают добывающие и обрабатывающие производства.

К добывающим относят производства, занимающиеся извлечением различных материальных ресурсов из недр земли, воды, лесов (добыча угля, руды, нефти, рыбы и т.п.) для последующей переработки или использования. Добывающие производства характеризуются отсутствием незавершенного производства и ограниченной номенклатурой выпускаемой продукции.

Обрабатывающие производства характеризуются сложностью производства, так как выпуск продукции связан с последовательной переработкой сырья, широкой номенклатурой изделий. На них, как правило, имеются остатки незавершенного производства. Вырабатываемые изделия могут подразделяться на детали, сборочные единицы, комплекты. Изделия в свою очередь характеризуются качественными и количественными параметрами, такими как: конструктивная сложность, размер, масса, вид, марка, степень точности обработки и сборки деталей и пр.

Это значительно усложняет учет производства и калькулирование себестоимости продукции.

На организацию учета производственных затрат оказывает влияние массовость выпуска продукции. По этому признаку выделяют три типа производств: индивидуальные, серийные, массовые.

Наиболее сложен учет затрат в индивидуальных производствах, характеризующихся выпуском отдельных видов продукции, выполнением индивидуальных заказов. Учет затрат необходимо вести по каждому заказу (виду работы, изделию), которые непрерывно меняются.

В серийных производствах выпускаются определенные партии (серии) продукции. В этих производствах широкая номенклатура постоянно повторяющихся видов продукции, при выпуске которой на рабочих местах закрепляется несколько операций, выполняемых в определенной последовательности.

В массовых производствах выпускается однотипная продукция. В них, как правило, обеспечивается автоматизация и механизация технологических процессов. Учет затрат упрощается вследствие выпуска ограниченной номенклатуры изделий, устойчивой технологии производства, лучшей нормативной базы и т.п. Например, швейное производство, хлебопекарное и пр.

В зависимости от назначения производства внутри предприятия делят на:

- основные;
- вспомогательные;
- обслуживающие производства и хозяйства.

Основное производство предназначено для производства продукции (выполняют работы, оказывают услуги), предназначенной для реализации на сторону в качестве товарной.

Вспомогательные производства предназначены для обслуживания основного производства, обеспечивая его электроэнергией, сжатым воздухом, паром, водой, инструментами и т.п. К ним относятся энергетические хозяйства, компрессорные, ремонтно-механические мастерские, ремонтно-строительные цехи, транспортные хозяйства и др.

Особенностью вспомогательных производств является то, что они обслуживают основное производство, другие производства и могут реализовывать в том, числе услуги на сторону. Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) в этих производствах идентичен учету в основном производстве.

Обслуживающие производства и хозяйства не связаны с производственной деятельностью предприятия. К ним относят жилищно-коммунальные хозяйства, столовые, буфеты, дома отдыха и т.п. Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции в них подобен учету во вспомогательных производствах.

В зависимости от структуры и организации управления производством выделяют производства с цеховой и бесцеховой структурой.

Производственные процессы подразделяют на:

- Основные – направленные на изменение предметов труда с целью придания им свойств готовых продуктов.
- Вспомогательные – предназначены для обслуживания основных процессов. Их состав и сложность зависит от материально – технической оснащенности предприятия.
- Обслуживающие связаны с перемещением сырья и материалов, складированием, обеспечением материально – техническими и энергетическими ресурсами. Основной тенденцией этих процессов является максимальное совмещение с основными процессами, что позволяет повысить уровень автоматизации и механизации. Например, непрерывное перемещение предметов труда по технологическому процессу.
- Управленческие – связаны с разработкой производственной программы, ее реализацией, регулированием и координацией производства.

Основные процессы в свою очередь делят на:

а) *заготовительные*, например, раскрой металла, ткани, очистка сырья, и т.п.

б) *обрабатывающие* – предназначены непосредственно для изготовления полуфабриката или продукта, например, в швейном

производстве пошивочные цеха, в химическом – процесс крекинга, электролиза.

В) *сборочно – отделочные* характеризуются завершающим этапом производства продукции, например, в машиностроении – окраска, в швейной – отделка и пр.

Технологические процессы классифицируют:

1. По методам превращения предметов труда в готовый продукт (механические, химические, монтажные, консервационные – смазка, покраска).
2. По формам взаимосвязи со смежными процессами:
 - аналитические – при них в результате обработки получают различные продукты (нефть, руда, молоко и пр.);
 - синтетические – соединение полуфабрикатов в готовый продукт;
 - прямые – из одного вида материалов получают полуфабрикат или готовый продукт.
3. По степени непрерывности (непрерывные, дискретные).
4. По уровню механизации (ручные, машинно–ручные, машинные, автоматизированные).

Для учета производственных затрат важно соблюдать основные принципы:

- строгий документальный учет всех издержек производства в момент их осуществления;
- согласование плановых (нормативных) показателей издержек производства и параметров калькулирования себестоимости продукции;
- раздельное отражение издержек в учете по нормам расхода материальных, трудовых и финансовых ресурсов и отклонениям от норм;
- соблюдение принципа периодизации;
- идентификация объектов учета издержек производства с объектами калькулирования.

Затраты производства учитываются по местам возникновения затрат и носителям затрат. Места возникновения затрат – это структурные единицы и подразделения, в которых происходит первоначальное потребление производственных ресурсов (рабочие места, бригады, цеха и т.п.). Носители затрат – это виды продукции (работ, услуг) предприятия, предназначенные для реализации на рынке.

Администрация предприятия решает сама, в каких разрезах классифицировать затраты, насколько детализировать места возникновения затрат.

Основная проблема промышленных предприятий в получении качественных информационных данных, так как для управления затратами необходимо:

- *классифицировать* расходы по включению в себестоимость продукции; для управления и контроля, для планирования.
- *вести полный учет* всех фактических затрат на основании первичных документов.
- *обеспечивать учет прямых* затрат по центрам ответственности, местам возникновения, носителям затрат.
- *осуществлять учет косвенных* затрат по видам, местам возникновения.
- *распределять косвенные* затраты по производствам и носителям затрат.
- *выявлять отклонения* и оперативно управлять по отклонениям.
- *разрабатывать показатели* оценка эффективности производства;
- *разрабатывать систему ответственности* за отклонения показателей от нормативных.

3.3.3. Классификация затрат

С целью управления затратами на производство и реализацию продукции, затраты целесообразно классифицировать по направлениям.

Направления учета затрат на производство делят на 3 категории¹¹¹, определяющие возможности анализа:

- затраты для определения себестоимости произведенной продукции;
- затраты для принятия решений;
- затраты для контроля и регулирования.

Классификация затрат по направлениям представлена в таблице

3.4.

Необходимо отметить, что классификация затрат на производство определяет возможности анализа.

Классификация затрат для определения себестоимости и оценки готовой продукции

Входящие затраты связаны с имеющимися в наличии ресурсами, которые соотносятся с доходами в будущем. В балансе они отражены как активы предприятия.

¹¹¹ К. Друри ; « Введение в управленческий учет», М.: ЮНИТИ, 1998 г., стр.30

Таблица 3.4

Классификация затрат по направлениям

Направления учета производственных затрат	Классификация затрат
Затраты для определения себестоимости и оценки готовой продукции	Входящие и истекшие Основные и накладные Прямые и косвенные Одноэлементные и комплексные Производственные и непроизводственные Производительные и непроизводительные Отложенные и зарезервированные Текущие и единовременные По экономическим элементам По калькуляционным статьям Нормируемые и ненормируемые
Затраты для принятия управленческих решений и планирования	Переменные и постоянные, смешанные Вмененные Необратимые затраты (безвозвратные) Неотвратимые затраты Понесенные затраты Инкрементные и маржинальные Планируемые и непредвиденные Нетипичные
Затраты для контроля и регулирования	Регулируемые и нерегулируемые Контролируемые и неконтролируемые

Истекшие затраты – расходы текущего отчетного периода. Активы, потребленные для получения доходов, переходят в разряд истекших.

В финансовом учете калькуляция истекших и входящих затрат важна для оценки прибылей.

По отношению к производственному процессу затраты делятся на основные и накладные.

Основными называются затраты, непосредственно связанные с технологическим процессом производства: затраты на сырье, основные и вспомогательные материалы, зарплата производственных рабочих, отчисления на социальные нужды и затраты на содержание и эксплуатацию производственного оборудования.

Накладные расходы связаны с обслуживанием производства и управлением им. Они состоят из общепроизводственных (цеховых) и общехозяйственных расходов. Накладные расходы не связаны с

конкретным видом продукции, поэтому их распределяю между остатками незавершенного производства и фактически произведенной продукцией, а внутри нее – между видами продукции.

По способу отнесения на себестоимость продукции затраты делятся на прямые и косвенные.

Прямые затраты связаны с одним объектом учета затрат и могут быть прямо и непосредственно отнесены на себестоимость конкретного вида продукции на основании первичных документов. Это сырье, материалы, зарплата производственных рабочих, отчисления на социальное страхование и обеспечение.

Косвенные затраты (общепроизводственные и общехозяйственные расходы, часть расходов на продажу) распределяются между видами выпускаемой продукции пропорционально базе распределения.

По единству состава различают одноэлементные и комплексные затраты.

Одноэлементными называются затраты, состоящие из одного элемента: материальные расходы, заработная плата и др.

Комплексные затраты включают в себя несколько элементов. К ним относятся: общепроизводственные и общехозяйственные расходы.

По участию в процессе производства различают производственные и непроизводственные затраты.

Производственные затраты непосредственно связаны с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг, и образуют их производственную себестоимость. К производственным затратам относят материальные затраты, расходы на оплату труда, отчисления в единый социальный налог, потери от брака, общепроизводственные расходы и прочие производственные расходы.

Непроизводственные затраты непосредственно не связаны с производством продукции. Это управленческие и коммерческие расходы. Они списываются на уменьшение прибыли от продажи продукции (счет 90 «Продажи»).

Управленческие (общехозяйственные) расходы могут включаться в производственную себестоимость продукции (работ, услуг) или относиться к расходам периода в зависимости от зафиксированного в учетной политике порядка их списания.

По эффективности затраты подразделяют на производительные и непроизводительные.

Производительные затраты относятся к продукции установленного качества и соотносятся с будущими экономическими выгодами.

Непроизводительные затраты вызваны недостатками в технологии и организации производства (доплаты за сверхурочные работы, потери от простоев по вине администрации или смежников, штрафные санкции, уплаченные другим организациям и др.).

По отнесению к периоду осуществления различают затраты отложенные и зарезервированные.

Отложенные затраты – произведены в текущем периоде, но относятся к будущим периодам. Они подлежат включению в себестоимость продукции в последующие периоды (подписка на периодическую печать, оплата лицензий, стоимость компьютерных программ, на которые отсутствуют исключительные права и пр.).

Зарезервированные затраты — это затраты будущих периодов, Они еще не произведены фактически, но плановая сумма включена в текущем периоде в себестоимость продукции на плановую величину. К ним относят резервы на ремонт основных средств, резерв на оплату отпусков и пр.

По периодичности возникновения затраты делятся на текущие и единовременные.

К текущим относятся затраты, повторяющиеся периодически: стоимость сырья и материалов; затраты на оплату труда и пр.

Единовременные производятся однократно, например, расходы на подготовку и освоение выпуска новых видов продукции.

По экономическому содержанию затраты группируются по экономическим элементам и по статьям калькуляции

Группировка затрат по экономическим элементам (Cost Element, Natural Elements) едина для предприятий всех отраслей народного хозяйства. Показатели по элементам затрат позволяют определить характер производства (материалоемкое, трудоемкое, фондоемкое), а так же потребность в материальных, трудовых и финансовых ресурсах и пр.

Однако эта группировка не позволяет определить, что конкретно и сколько израсходовано на выпуск и продажу продукции. Для этого используется группировка затрат по статьям калькуляции. Согласно ПБУ 10/99 «Расходы организации» расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции, приобретением и продажей товаров, выполнением работ, оказанием услуг группируются по элементам.

Элементы расходов – это однородные виды расходов:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие затраты.

Раскроем более подробно содержание каждого экономического элемента.

К материальным затратам, в частности, относятся: стоимость сырья и (или) материалов, используемых при производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг) и образующих их основу либо являющихся необходимым компонентом при производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг); стоимость материалов, используемых на другие производственные и хозяйственные нужды, комплектующие изделия, полуфабрикаты, топливо, вода и энергии всех видов, расходуемая на технологические цели, инструменты, приспособления, инвентарь, спецодежда, работы и услуги производственного характера и пр.

К затратам на оплату труда относятся: суммы, начисленные по тарифным ставкам, должностным окладам, сдельным расценкам или в процентах от выручки; премии за производственные результаты, надбавки к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастерство, высокие достижения в труде и иные подобные показатели; доплаты за работу в ночное время, работу в многосменном режиме, за совмещение профессий, за работу в тяжелых, вредных, особо вредных условиях труда, за сверхурочную работу, стоимость бесплатно предоставляемых работникам коммунальных услуг, питания и продуктов в соответствии с установленным законодательством Российской Федерации, стоимость выдаваемой работникам бесплатно в соответствии с законодательством Российской Федерации форменной одежды, суммы начисленного работникам среднего заработка, сохраняемого на время выполнения ими государственных, оплата отпусков, расходы на оплату перерывов в работе матерей для кормления ребенка, расходы на оплату времени, связанного с прохождением медицинских осмотров и пр.

К отчислениям на социальные нужды относят суммы единого социального налога.

В элемент амортизация входят суммы начисленной амортизации по основным средствам, нематериальным активам, доходным вложениям в материальные ценности (имущество, предоставляемое по договору лизинга или проката).

В элемент прочие затраты входят: суммы сборов на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве, суммы налогов и сборов, подлежащих включению в себестоимость продукции или начисленных за счет финансовых результатов (налог на имущество, налог на рекламу и др.), расходы на сертификацию продукции и услуг; расходы на обеспечение пожарной безопасности, техники безопасности труда, арендные платежи за арендуемое

имущество, расходы на командировки, расходы на юридические, информационные, консультационные, аудиторские услуги, расходы на публикацию бухгалтерской отчетности, расходы на подготовку и переподготовку кадров, расходы на канцелярские товары; почтовые, телефонные, телеграфные и другие подобные услуги, расходы на оплату услуг связи, вычислительных центров и банков, включая расходы на услуги факсимильной и спутниковой связи, электронной почты и пр.

Группировка затрат по статьям калькуляции зависит от отраслевой принадлежности. На промышленных предприятиях используется типовая группировка расходов по статьям калькуляции:

- сырье и материалы;
- возвратные отходы (вычитаются);
- покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних предприятий и организаций;
- топливо и энергия на технологические цели;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- расходы на подготовку и освоение производства;
- общепроизводственные расходы;
- общехозяйственные расходы;
- потери от брака;
- прочие производственные расходы;
- расходы на продажу.

Сумма статей с 1 по 8 образуют цеховую себестоимость продукции, с 1 по 11 статью – производственную себестоимость продукции, а итог всех 12 статей — полную себестоимость проданной продукции.

Предприятия имеют право дополнять статьи калькуляции.

По возможности нормирования затраты делятся на нормируемые и ненормируемые.

Нормируемые затраты поддаются нормированию и включаются в нормативную базу организации — материальные затраты, заработная плата производственных рабочих и т.п.

Ненормируемые — это затраты, по которым нормы не устанавливаются, потери от простоев, оплата сверхурочных работ и т.п.

Глубокое понимание структуры затрат – является основной составляющей при достижении устойчивого конкурентного преимущества.

В части расчета себестоимости встает проблема решения следующих задач:

- расчет свода нормативных затрат на производственную программу;
- расчет нормативных калькуляций по отдельным технологическим процессам, переделам, полуфабрикатам;
- расчет калькуляции производственного заказа;
- расчет калькуляций по видам выпускаемой продукции.

Необходимо обратить внимание на важное обстоятельство – резервы снижения себестоимости продукции определяются именно в разрезе калькуляционных статей.

Нормативная база расчетов должна обеспечить расчет учет затрат по статьям калькуляции и элементам затрат.

3.3.3.1. Классификация затрат для принятия управленческих решений

Для принятия правильного управленческого решения, для оценки альтернативных вариантов выделяют следующие виды затрат (представлены в табл. 3.5):

- переменные;
- постоянные;
- безвозвратные (затраты истекшего периода);
- вмененные;
- инкрементные;
- маргинальные.

При принятии управленческих решений необходимо учитывать поведение затрат (Cost Behavior), т.е. изменение или отсутствие изменения в сумме по статье затрат, связанное с изменениями на уровне хозяйственной операции.

Переменные затраты (Variable Cost) – изменяются прямо пропорционально объему произведенной продукции. Например, потребленные материалы, прямые трудозатраты, производственная электроэнергия, комиссионные с продаж.

Для изучения поведения затрат необходимо учитывать их особенности. Так, совокупные переменные затраты изменяются пропорционально изменению объема производства, но переменные затраты на единицу продукции не изменяются (постоянны).

Проиллюстрируем поведение переменных затрат на графике (рис.3.4), используя данные таблицы 3.5.

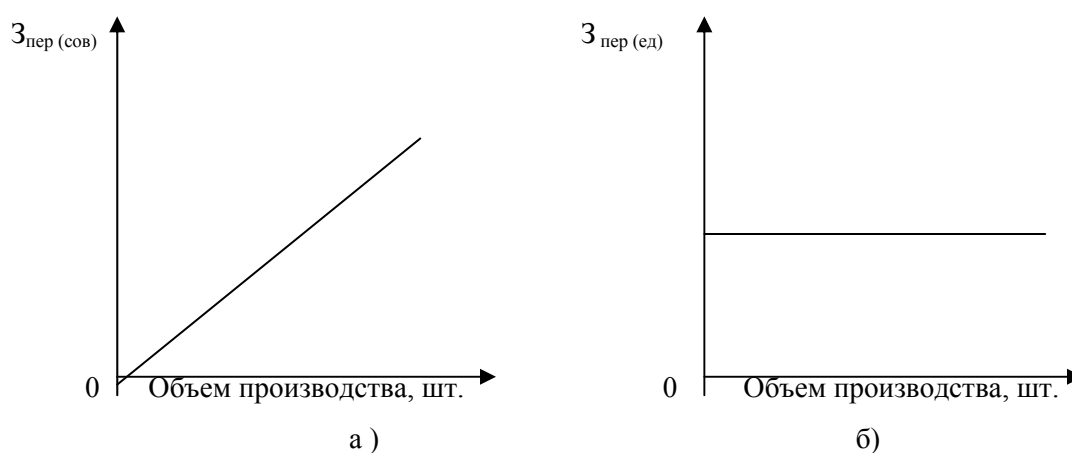
В таблице 3.6 приведем примеры переменных затрат.

На графике совокупных переменных затрат видна линейная зависимость затрат к объему производства. На практике зависимость

Таблица 3.5

Поведение переменных затрат

Объем произведенной продукции (шт)	Совокупные переменные затраты (З _{пер.сов}) тыс.руб	Переменные затраты на ед продукции (З _{пер.Ед}) тыс.руб.
100	1000	10
200	2000	10
300	3000	10
400	4000	10
500	5000	10



З_{пер(сов)} – совокупные переменные затраты, руб.
 З_{пер(ед)} – переменные затраты на единицу продукции (удельные переменные), руб.

Рис. 3.4. Динамика совокупных (а) и удельных (б) переменных затрат

Таблица 3.6

Примеры переменных затрат

Производственные переменные затраты	Непроизводственные переменные затраты
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Затраты сырья и материалов. ▪ Прямые затраты на оплату труда. ▪ Отчисления на социальное страхование и обеспечение. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Расходы на упаковку и транспортировку готовой продукции для отгрузки ее потребителю. ▪ Комиссионное вознаграждение посредникам за продажу товара.

переменных затрат издержек от объемов производства не является четко выраженной (не находится в линейной зависимости). Например, при закупке сырья и материалов большими партиями поставщик предоставляет покупателю скидку с цены. Стоимость израсходованных сырья и материалов зависит от структуры транспортных расходов, замены одного вида материалов другими и ряда иных факторов.

При решающем влиянии фактора объема производства на расходы влияют уровень организации производства, состояние материально-технического снабжения, режим экономии производственных ресурсов и др.

Для описания поведения переменных затрат используется показатель – коэффициент реагирования затрат (K_{pz}), который характеризует соотношение между темпами изменения затрат и темпами роста объемов выпущенной продукции.

Он рассчитывается по формуле:

$$K_{pz} = Y / X, \quad (3.1)$$

где Y – темпы роста затрат, %; X – объем производства, %.

В таблице 3.7. приведены виды переменных затрат.

Таблица 3.7

Разновидность переменных затрат

Разновидность переменных затрат	Характеристика поведения	Значение K_{pz}
Пропорциональные	Затраты увеличиваются в той же пропорции, что и объем производства (например, стоимость сырья и материалов, потребленных)	$K_{pz} = 1$
Прогрессивные	Затраты растут быстрее объема производства (например, при сдельной форме оплаты труда).	$K_{pz} > 1$;
Дегрессивные	Затраты растут медленнее объема производства (например на технологическое топливо и энергию)	$0 < K_{pz} < 1$

Для выявления характера и параметров зависимости затрат от объема выпуска используют специальные методы:

- инженерный;
- метод наименьших квадратов;
- метод минимума и максимума;
- метод интерполяции.

Переменные затраты с линейной зависимостью легко анализировать и планировать. Нелинейные затраты трудно планировать, но их необходимо учитывать при принятии управленческих решений.

Постоянные затраты (Fixed Cost, Constant Cost) не зависят от объема производства.

К постоянным затратам относят, например, амортизационные отчисления по основным средствам и нематериальным активам, заработную плату управленческого персонала, арендные платежи и др. Из калькуляционных статей в качестве постоянных расходов выступают общехозяйственные расходы.

Особенность поведения постоянных затрат в том, что совокупные постоянные затраты не зависят от объема производства, а в расчете на единицу продукции при увеличении объема производства они уменьшаются и наоборот, при уменьшении объема производства – увеличиваются.

Проиллюстрируем это на графике (рис. 3.5), используя данные таблицы 3.8.

Таблица 3.8

Параметры постоянных затрат

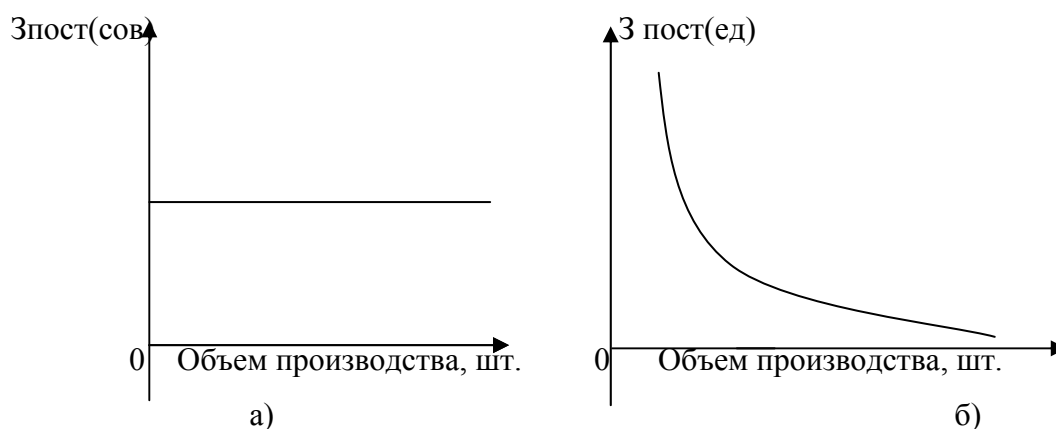
Объем производства, шт	Совокупные постоянные затраты	Постоянные затраты на единицу продукции
100	6000	60
200	6000	30
300	6000	20
400	6000	15
500	6000	12

На практике совокупные постоянные затраты неизменны для всех объемов производства только в краткосрочном периоде. Но если рассматривать длительный период, они имеют тенденцию к изменениям. Например, при значительном увеличении объема производства может увеличиться количество контролеров по качеству, заработная плата менеджеров, количество производственных мощностей, под влиянием других факторов.

Таким образом, затраты остаются постоянными только в течение ограниченного периода времени. В связи с этим в управленческом учете введено понятие релевантного уровня.

Релевантный уровень – это уровень объема производства, в пределах которого постоянные затраты остаются неизменными. За

пределами релевантного уровня постоянные затраты могут измениться ступенчато (см. рис. 3.6).



$Z_{\text{пост(сов)}}$ – совокупные постоянные затраты, руб.

$Z_{\text{пост(ед)}}$ – постоянные затраты на единицу продукции (удельные), руб.

Рис. 3.5. Динамика совокупных (а) и удельных (б) постоянных затрат

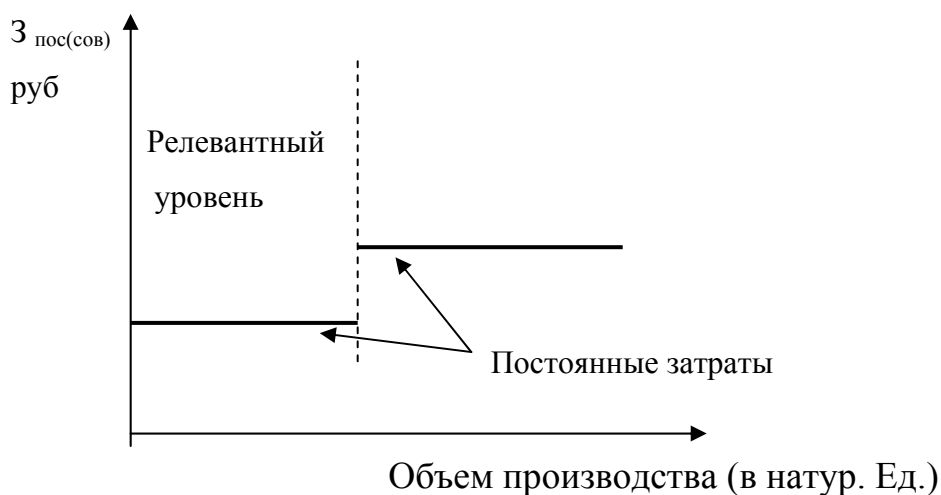


Рис. 3.6. Поведение постоянных затрат в долгосрочном периоде

Перечисленные выше изменения принимают во внимание при сопоставлении фактической и плановой величины общехозяйственных расходов.

Некоторые виды затрат невозможно однозначно определить по отношению к объему производства как переменные или постоянные. Поэтому в управленческом учете выделяют дополнительную группу смешанных затрат (Mixed Cost).

К ним относятся условно-переменные затраты (Semivariable Cost) и условно-постоянные затраты (Semifixed Cost).

Эти затраты имеют одновременно и постоянные, и переменные компоненты.

К **условно – постоянным** можно отнести, например, расходы на содержание склада:

- постоянная компонента – аренда складских помещений и коммунальные услуги;
- переменная компонента – затраты на хранение и перемещение товарно-материальных запасов.

К **условно-переменным** затратам можно отнести, например, затраты на эксплуатацию производственного оборудования:

- постоянная компонента – амортизационные отчисления;
- переменная компонента – затраты на обслуживание оборудования.

При классификации затрат переменные и постоянные составляющие выделяются в самостоятельные статьи расходов, поэтому смешанные затраты не выделяются в отдельную группу.

При выработке управленческого решения нужно выяснить, какие затраты имеют отношение к данной проблеме, а какие нет.

Существенные затраты (Relevant Cost) – это затраты, которые необходимо учитывать при выборе альтернативного решения. Для принятия решений существенную роль играют только те затраты, которые еще не понесены (являются будущими) и отличаются от альтернативных (дифференциальных).

Вмененные затраты характеризуют возможность, которая потеряна или которой жертвуют при выборе альтернативного варианта действий. Их часто называют альтернативными.

Например, необходимо направить работников в командировку. Стоит вопрос об их отправке на автомобиле, принадлежащем организации или на рейсовом автобусе. В данном примере амортизация автомобиля, транспортный налог на автомобиль и плата за обязательное страхование ответственности являются затратами, не принимаемыми в расчет, так как они не зависят от сделанного выбора. Однако расходы на бензин для автомобиля должны быть учтены при выборе одной из этих альтернатив.

Эти затраты имеют место в условиях ограниченных ресурсов при выборе альтернативного варианта из нескольких. Они означают упущенную выгоду, возникающую при ограниченных ресурсах. В финансовом учете они не учитываются.

Необратимые затраты (Sunk Cost) (безвозвратные) – затраты, понесенные в прошлые периоды, которые невозможно пересмотреть. Их невозможно регулировать при принятии решений, например, суммы амортизации по основным средствам. Эти затраты возникли в

результате ранее принятого решения и на сумму уже ничто не может повлиять.

Неотвратимые затраты (Unavoidable Cost) – это затраты, существование которых не зависит от прекращения производственной деятельности. Например, предприятие приостановило выпуск продукции, но налог на имущество, налог на землю, абонентская плата за телефон, коммунальные услуги по-прежнему должны оплачиваться.

Понесенные затраты (Incurred Cost) – это затраты, возникающие в результате приобретения актива или услуги, например, затраты, связанные с покупкой сырья и материалов, включенные в их фактическую себестоимость.

Инкрементные (приростные) затраты – это дополнительные затраты, возникающие при производстве дополнительной продукции из расчета на весь выпуск. Они сходны с маржинальными.

Маржинальные (предельные) затраты — это дополнительные затраты на единицу продукции.

Таким образом, рассматривая классификацию затрат для принятия управленческих решений, необходимо учитывать, что не все затраты принимаются в расчет при выработке решения.

Разбивка затрат на постоянные и переменные является основополагающей для формирования долгосрочных целей развития. Сопоставление объема реализации и переменных затрат (в процентах), а также уровня постоянных затрат позволяет определить пути достижения максимальной эффективности бизнеса.

В целях планирования затраты подразделяют на:

- *планируемые* – определяют на этапе планирования производства;
- *непредвиденные* затраты (Contingency Cost) – это затраты, состав и размер которых невозможно определить на этапе планирования, например, внеплановый ремонт оборудования.
- *нетипичные* затраты (Abnormal Cost) – нетипичные затраты, которые возникают нерегулярно или неожиданно, например, отключение электроэнергии.

Нельзя забывать, что представленная выше классификация затрат напрямую связана с принятием управленческих решений, а так же с оперативным и стратегическим планированием, поэтому важную роль играет качество информации, используемой менеджерами.

3.3.3.2. Классификация затрат для контроля и регулирования

Так как производственный цикл может состоять из нескольких технологических операций, важно осуществлять контроль за

затратами и своевременно их регулировать. Для этого необходимо установить взаимосвязь затрат с центрами финансовой ответственности (ЦФО). Центром финансовой ответственности является структурное подразделение, возглавляемое менеджером, несущим ответственность за целесообразность понесенных затрат.

Выделенные по производственному признаку ЦФО составляют по данным управленческого учета бизнес-планы и бюджеты закрепленных за ними бизнес-направлений.

Выделяют следующие виды ЦФО:

Центр затрат (cost center) – представляет собой подразделение внутри предприятия, менеджер которого отвечает только за затраты. Примером может быть производственный цех, отделы заводоуправления и т.п.

Центр продаж (revenue center) включает подразделения маркетинго-сбытовой деятельности. Менеджеры несут ответственность за выручку от реализации продукции и за затраты, связанные с ее сбытом.

Центр инвестиций (investment center) – это подразделение, руководитель которого отвечает за затраты и результаты инвестиционного процесса, эффективность использования капитальных вложений.

Центр прибыли (profit center) – представляет собой подразделение, руководители которых ответственны и за затраты, и за финансовые результаты деятельности в разрезе бизнес-направлений или в разрезе операционных сегментов. Например, предприятия в составе крупного объединения, филиалы, дочерние организации т.п. Управление центром прибыли заключается в планировании и анализе финансовых показателей и результатов деятельности центра прибыли.

Подобные структуры значительно усиливают мотивацию к эффективной деятельности, но требуют к себе внимания и после начала функционирования.

Для осуществления процесса контроля и регулирования затраты классифицируют на:

- регулируемые и нерегулируемые;
- контролируемые и неконтролируемые;
- неразрешенные.

Деление расходов на регулируемые и нерегулируемые имеет большое значение для установления ответственности каждого менеджера и исполнителя за величину расходов. Это важно и с позиции мотивации.

Регулируемыми (Discretionary Cost) называются затраты, величина которых зависит от менеджера соответствующего уровня управления, например, труд производственных рабочих, повышение

квалификаций, затраты на рекламу и пр. Результатом регулируемых затрат является информация – письменные или устные советы, замечания бухгалтеров, экономистов, юристов. Именно поэтому качество и количественное выражение регулируемых затрат сложно получить. Степень регулируемости затрат зависит от специфики предприятия и корпоративной культуры.

Нерегулируемые затраты не зависят от решений менеджера определенного уровня.

Необходимо учитывать, что затраты регулируются на определенном управленческом уровне. Менеджеры высшего звена имеет право воздействовать на менеджеров более низкого организационного уровня, но не наоборот. Это необходимо учитывать, так как в противном случае трудно дать оценку управленческой деятельности менеджера.

Контролируемые затраты (Controllable Cost) – могут контролироваться работниками предприятия.

Неконтролируемые затраты не являются сферой контроля со стороны работников предприятия, например, повышение цен на энергетические ресурсы, изменение ставок налогов и т.п.

К *неразрешенным* затратам (Unallowable Cost) относятся затраты, которые, согласно условиям действующего законодательства, положения или контракта, нельзя включать в цену, стоимость к возмещению или расчеты по контракту, к которому они относятся. Например, экологические платежи сверх норм, потери естественной убыли при отсутствии норм и пр.

Контроль может осуществляться на основании первичных документов: приемо-сдаточных накладных, отчетов мастера цеха, докладных записок и т.д. до формирования бухгалтерских проводок и расчета бухгалтерской себестоимости. Причем, предоставляется возможность выделить статьи, имеющие наибольший удельный вес в общем количестве затрат и сосредоточить управляющие воздействия именно на них. Такой подход позволяет влиять на величину производственных затрат практически на любой стадии производственного процесса и действительно оперативно управлять себестоимостью продукции.

При осуществлении контроля и регулирования затрат важно сопоставлять фактические и нормативные затраты. При этом фактическая и нормативная калькуляция должна включать одни и те же статьи, кроме того, необходимо корректировать затраты на фактический выпуск продукции, используя гибкие бюджеты. Выявление отклонений фактических показателей от нормативных, позволяет менеджерам управлять затратами по отклонениям.

Проблема в управлении затратами состоит в первую очередь в том, что отклонения должны быть установлены оперативно, не дожидаясь момента, когда продукция будет произведена. Тем не менее, контроль сохраняет свое значение, так как позволяет своевременно выявлять виновников, а так же принимать корректирующие меры после тщательного анализа отклонений.

Таким образом, для управления затратами необходимы:

- разработка нормативной базы;
- разработка нормативных калькуляций;
- группировка и учет затрат по видам, местам их возникновения и носителям затрат;
- контроль за отклонениями;
- анализ затрат на производство;
- регулирования и принятие решений.

Для стимулирования эффекта и повышения эффективности при управлении производственными затратами необходимо применять различные методы, в том числе наблюдение, стимулирование и пр.

3.3.3.3. Производственная мощность

Учитывая взаимосвязь переменных затрат с объемом выпуска продукции, предприятию важно знать производственные мощности.

Расчет производственной мощности важен для обоснования производственной программы. На основе расчетов производственной мощности выявляются внутрипроизводственные резервы роста производства, устанавливается объем выпускаемой продукции, определяется потребность в увеличении производственных мощностей за счет модернизации, реконструкции, перевооружения.

Управление производственными мощностями (Capacity Management) заключается в установлении, измерении, контроле и коррекции ограничений или уровней мощности для выполнения всех видов производственных планов. Управление производственными мощностями осуществляется на следующих уровнях:

- при планировании потребности в производственных мощностях;
- при планировании ресурсов;
- при управлении потоками ресурсов.

Производственная мощность – это верхний предел объема производства промышленного предприятия по выпуску продукции в год (сутки, смену) или объему переработки сырья в ассортименте, предусматриваемом на планируемый период, при полном использовании производственного оборудования и площадей, с

учетом применения передовой технологии, улучшения организации производства и труда.

Ее величина выражается различными способами, например, суммарный показатель человеко-часов, машино-часов, количества продукции.

При увеличении объема производства сверх производственной мощности, могут потребоваться дополнительные ресурсы: производственные площади, оборудование, персонал.

Изучая поведение затрат предполагается, что производственные мощности постоянны.

Различают несколько видов производственных мощностей:

1. Номинальная мощность (Theoretical Capacity) – максимальный выпуск продукции за определенный период времени в оптимальном режиме функционирования (при условии отсутствия непредусмотренных перерывов, задержек и простоев в течение этого периода). Этот показатель обычно можно достичь только в краткосрочный период времени.

2. Эксплуатационная мощность (Service Capacity) представляет собой максимально возможный объем единиц продукции, которые может произвести оборудование, процесс или завод за указанный период времени; мощность производительности.

3. Практическая мощность (Practical Capacity) – это реально ожидаемый в течение определенного периода времени уровень производства предприятия. Ее можно определить как разность между номинальной мощностью и возможными простоями, вызванными нарушениями в работе и проведением ремонтов. Практическая мощность, как и номинальная редко используются.

4. Рабочая мощность (Operating Capacity) – это, реальная мера объема продукции, которую предприятие может произвести согласно нормальному рабочему графику. Объем реализации компании обычно устанавливается в процентном отношении к рабочей мощности. Т.е. рабочая мощность – это нормальная мощность, рассчитываемая как среднегодовой уровень производственной мощности, удовлетворяющий потребность плановых продаж.

5. Неиспользуемая мощность (Idle Capacity) представляет собой разность между мощностью производственной единицы и ее фактическим уровнем использования (при этом оборудование не выведено из эксплуатации, а простаивает из-за незагруженности).

При исследовании затрат исходят именно из рабочей производственной мощности.

Среднегодовая мощность (N_c) определяется по формуле:

$$N_c = N_h + N_1 n_1 / 12 - N_2 n_2 / 12, \quad (3.2.)$$

где N_h – мощность на начало года; n_1, n_2 – мощность по периодам.

3.3.4. Классификация методов учета затрат и способов калькулирования себестоимости

В мировой практике вопросам внутрихозяйственного учета, в том числе методикам учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, придается большое значение.

Калькулирование – это процесс исчисления себестоимости произведенной продукции (работ, услуг).

Метод калькулирования заключается в определении фактической себестоимости всего объема выпущенной продукции, а так же единицы продукции. Он связан с технологией и организацией производства.

Расчет затрат на единицу продукции очень важен, так как необходим:

- для обоснования производства новых видов продукции;
- определения доходности технологических процессов;
- определения нижней границы отпускной цены и пр.

Методы учета затрат и способы калькулирования себестоимости продукции классифицируются по следующим признакам:

1. По оценке используемых ресурсов.
2. По отношению к производственному процессу.
3. По полноте включения их в себестоимость продукции.

Рассмотрим каждый из них.

При использовании первого метода выделяют:

- а) метод учета затрат по фактической себестоимости;
- б) метод учета затрат по нормативной себестоимости;
- в) метод учета затрат по плановой (прогнозной) себестоимости.

При использовании метода учета затрат по фактической себестоимости величина фактических затрат отчетного периода определяется по формуле:

$$Зф = Кф \times Цф, \quad (3.3)$$

где $Зф$ – фактические затраты; $Кф$ – фактическое количество использованных ресурсов; $Цф$ – фактическая цена использованных ресурсов.

Достоинство этого метода заключается в простоте расчетов.

Однако ему присущи недостатки:

- отсутствие нормативов для контроля за использованием ресурсов;
- невозможно оперативно выявлять места, причины и виновников отклонений.

При использовании метода учета затрат по нормативной себестоимости предусматривается составление нормативных калькуляций по каждому изделию. Учет затрат ведется отдельно по нормам и отклонениям от норм. Отклонением считается как перерасход, так и экономия ресурсов. Это позволяет анализировать причины отклонений и своевременно вносить изменения в нормативные калькуляции, определять места и виновников отклонений. Информация об отклонениях играет огромную роль при воздействии на производственный процесс, так как позволяет оперативно принимать управленческие решения.

При этом отклонения могут учитываться по количеству использованных ресурсов, по цене или их совокупности.

Фактическая себестоимость продукции определяется по формуле:

$$C_{\phi} = C_n \pm O_n \pm I_n, \quad (3.4)$$

где C_{ϕ} - фактическая себестоимость продукции; C_n - нормативная себестоимость продукции; O_n - отклонение фактической себестоимости продукции от ее нормативной себестоимости, I_n - изменение норм.

При нормативном методе необходимо обеспечить склады весоизмерительным оборудованием, производственные цеха – счетчиками электроэнергии, воды, пара, газа.

Достоинства метода в следующем: обеспечивается контроль над затратами путем сопоставления фактических значений с нормативными, выявляются виновники отклонений, своевременно пересматриваются нормы. Недостаток заключается в трудоемкости учетного процесса.

Метод учета затрат плановой себестоимости некоторым образом схож с предыдущим. Главное преимущество состоит в том, что плановые затраты основаны на прогнозе будущего, за основу берутся прогрессивные нормы расхода материальных, трудовых и финансовых ресурсов. При планировании используются внешние факторы, например, сведения о ценах поставщиков на следующие периоды, экспертные оценки и пр. При учете затрат за основу

принимаются стандарты (идеальные, оптимальные, опытно – статистические) на все виды затрат.

Преимущества метода в том, что позволяет более глубоко обосновать плановые величины по сравнению с нормативными и обеспечивает точность прогнозов и эффективность контроля.

По отношению к производственному процессу учет затрат ведется следующими методами:

- попередельным;
- попроцессным;
- позаказным.

Попередельный метод широко применяется в нефтеперерабатывающей, металлургической, химической, хлопчатобумажной, текстильной и других отраслях промышленности. В этих отраслях переработка сырья, материалов производится по ряду технологических последовательных процессов, каждый из которых составляет самостоятельный передел. После совершения совокупных технологических операций вырабатывается промежуточный продукт (полуфабриката) или готовый продукт. Это требует составления калькуляций по каждому переделу. В связи с тем, что полуфабрикаты могут реализовываться на сторону в качестве товарной продукции, необходимо составлять калькуляции себестоимости отдельных видов продукции.

Проблемы учета затрат при попередельном методе связаны со сложностью учета – чем больше переделов, тем сложнее организовать учет.

Сводный учет затрат на производственных предприятиях при применении попередельного метода осуществляется двумя вариантами: полуфабрикатным и бесполуфабрикатным. Иногда на предприятиях прибегают к своеобразному сочетанию полуфабрикатного и бесполуфабрикатного вариантов учета.

При полуфабрикатном варианте отдельно выявляется себестоимость полуфабрикатов собственного производства, учитывается их движение в стоимостном выражении по цехам или переделам и, следовательно, организуется поцеховой (попередельный) учет производственных затрат. Прямые затраты отражаются в текущем учете не по видам продукции, а по переделам передел. При передаче продуктов в следующий передел, передаются и затраты, таким образом себестоимость продукта в каждом переделе состоит из затрат текущего передела и затрат предыдущего передела. В выпускающем конечном цехе определяется себестоимость готового изделия.

Бесполуфабрикатный вариант не предусматривает выявления и отражения стоимости полуфабрикатов собственного производства

при их передаче из передела в передел. Движение полуфабрикатов отражается лишь в количественном (натуральном) выражении в системе управленческого учета. Затраты учитываются по местам их возникновения (по цехам, переделам) и в целом по предприятию.

Попроцессный метод применяется в добывающих отраслях промышленности и энергетике. Объектом учета затрат является, как правило, процесс. Прямые и косвенные затраты учитываются по статьям калькуляции на весь выпуск продукции. Себестоимость единицы продукции рассчитывается делением суммы всех затрат на количество готовой продукции за период.

К преимуществам попроцессного метода относят:

- экономичность учета затрат;
- потоки затрат легко определить;
- определены четкие границы между разделением ответственности;
- накладные расходы можно распределить наиболее точно по видам продукции.

Позаказный метод используется в индивидуальном и мелкосерийном производствах. Калькуляции составляются на каждый заказ. Затраты собираются непосредственно по заказам в разрезе элементов затрат, необходимых для целей контроля и анализа. Особенность позаказного метода в том, что невозможно усреднить затраты двух или более партий, так как это приведет к ошибочному определению себестоимости заказа. Калькуляция себестоимости заказа производится на основе оптимальных норм материальных, трудовых и накладных затрат. При учетных записях используется широкий ассортимент форм. Существенной проблемой является определение базы распределения производственных накладных расходов.

К недостаткам данного метода можно отнести:

- трудоемкость учетного процесса;
- контроль затрат по подразделениям осуществляется лишь при дополнительном.

В зависимости от полноты включения затрат в себестоимость продукции выделяют:

- учет и калькулирование полной себестоимости продукции;
- учет и калькулирование сокращенной себестоимости продукции.

При методе учета затрат по полной себестоимости в себестоимость продукции включаются прямые затраты, а косвенные распределяются между видами продукции пропорционально базе распределения. При этом косвенные затраты распределяются сначала

между готовой продукцией и незавершенным производством, а внутри готовой продукции – между ее видами. Данный метод широко распространен в России. Однако нет точной базы для распределения косвенных затрат.

Учет затрат и калькулирование сокращенной себестоимости (директ-костинг) продукции предпочтителен в рыночных условиях. При этом методе постоянные затраты не включают в себестоимость продукции, а относят на счет продаж в том периоде, когда затраты возникли. Преимущество этого метода в разделении затрат на переменные и постоянные. Это позволяет управлять затратами и решать такие задачи как:

- определение оптимальной программы выпуска и реализации продукции;
- определение точки безубыточности и запаса прочности организации;
- проведение сравнительного анализа рентабельности отдельных видов продукции;
- определение нижней границы цены.

«Директ-костинг» зародился в 30-^x годах XX столетия, а с 1953 года по решению Американской ассоциации бухгалтеров начал применяться в США.

Основой метода является четкое разделение затрат на переменные и постоянные. Себестоимость продукции планируется и учитывается только в части переменных затрат, постоянные затраты в калькуляцию не включаются, а списываются на финансовый результат. Остатки готовой продукции и незавершенного производства оцениваются по переменным затратам.

Метод «директ-костинг» включает 2 варианта:

1) Простой «директ-костинг» (система прямых переменных затрат). Его сущность заключается в том, что в себестоимость продукции включаются прямые переменные затраты. Все виды косвенных расходов списываются непосредственно на финансовый результат. При простом «директ-костинге» определяется маржа с переменной себестоимости, которая исчисляется как разность между объемом продажи и прямыми переменными затратами.

2) Развитой «директ-костинг». Он заключается в том, что в себестоимость продукции включаются не только прямые переменные затраты но и переменная часть косвенных расходов (например расходы по содержанию и эксплуатации оборудования РСЭО). Постоянная часть общепроизводственных расходов вместе с

общехозяйственными и коммерческими расходами рассматривается как затраты периода и списывается на финансовый результат. Остатки незавершенного производства и готовой продукции оцениваются по переменной себестоимости. При этом методе определяются 2 финансовых показателя:

- а) маржинальный доход;
- б) операционная прибыль (прибыль от продаж).

Маржинальный доход это разница между выручкой от продаж и переменными издержками. В состав маржинального дохода входят прибыль от продаж и постоянные затраты. *Операционная прибыль* рассчитывается путем вычитания из маржинального дохода постоянных затрат.

В Российской практике при формировании сокращенной себестоимости на себестоимость продаж списываются только общехозяйственные расходы.

Таким образом, при выборе метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции важно обеспечить полноценную качественную информацию данных о затратах.

3.3.5. Составляющие производственных затрат

На промышленных предприятиях в калькуляцию себестоимости продукции включает три элемента:

- основные материалы;
- труд основных производственных рабочих;
- общепроизводственные накладные расходы.

Основными считаются материалы, которые можно отнести на производство конкретных продуктов на основе первичных документов. Однако предприятие само устанавливает, какие материалы отнести к вспомогательным, например при пошиве швейных изделий нитки занимают незначительный удельный вес в сумме материальных затрат, поэтому усилия, направленные на их учет будут неоправданны. При этом необходимо учитывать, что при учете затрат вспомогательные материалы составляют часть производственных накладных расходов.

Затраты на труд основных производственных рабочих могут быть отнесены на конкретный произведенный продукт и овеществляются в нем. Расходы на управление производством учитываются как часть производственных накладных расходов.

К общепроизводственным накладным затратам относят:

- расходы на содержание и эксплуатацию машин и оборудования (РСЭМО);
- цеховые расходы.

РСЭМО включают в себя амортизацию производственного оборудования, цехового транспорта, расходы по эксплуатации оборудования (стоимость вспомогательных материалов, необходимых для поддержания оборудования в рабочем состоянии, расходы на оплату труда вспомогательных рабочих, стоимость потребленных в процессе производства топлива, воды, пара), расходы на ремонт оборудования, транспортных средств, инструмента, затраты на внутризаводское перемещение грузов и пр.

Цеховые расходы включают в себя расходы по оплате труда аппарата управления цехов, амортизация производственных цехов, их ремонт, расходы по охране труда и пр.

Все общепроизводственные расходы распределяются в конце отчетного периода по видам продукции. Проблема в данном случае стоит в выборе базы распределения общепроизводственных затрат.

Учет материалов. При учете материалов перед предприятием встают проблемы:

- управления материальными запасами;
- определение оценки отпускаемых в производство материалов;
- осуществление контроля за использованием материалов.

В управленческом учете используется понятие *затраты на логистику* (Logistics Cost). Они подразумевают затраты на планирование, учет и управление товарами и запасами на всех этапах их прохождения – с момента приобретения запасов и до момента их потребления. Логистика интегрирует в себе функции снабжения, транспортировки и складирования. Конечная цель заключается в обеспечении с наименьшими затратами максимально эффективного прохождения товарно-материальных потоков. Перед предприятием встают комплексные проблемы по планированию и управлению материалами:

- оптимальная партия заказа;
- сроки размещения заказа;
- номенклатура запасов;
- формирование фактической себестоимости материалов;
- своевременное выявление ненужных и излишних запасов с целью их возможной продажи или выявления иных возможностей вовлечения их в оборот;
- проведение анализа эффективности использования запасов.

Во-первых, необходимо определить оптимальный уровень запасов. Это имеет первостепенное значение для их контроля. При этом необходимо обеспечить постоянное поддержание уровня материалов для производственных нужд и реализации продукции. *Во-вторых*, необходимо избегать излишних запасов, так как замораживается капитал, вложенный в них.

Необходимо разработать **контроллингвый инструментарий**, позволяющий принимать правильные решения. При этом необходимо выявить релевантные затраты.

В *релевантные затраты*, которые следует учитывать при определении оптимального уровня запасов, входит стоимость хранения запасов, а именно:

- вмененные потери по инвестициям в запасы, особенно в условиях инфляции;
- затраты на складское хранение;
- моральный износ запасов.

Заработная плата кладовщика, амортизация складских помещений и оборудования не будут являться релевантными, так как они не зависят от уровня изменения запасов.

Цель управления запасами – минимизация издержек предприятия. Проблема заключается в снижении стоимости хранения большего количества запасов по сравнению со стоимостью размещения заказов.

Оптимальный размер заказа (Economic Order Quantity) заключается в определении количества изделий одного наименования, которые следует закупить или произвести за один раз. При этом решается задача минимизации комбинированных расходов по закупке и ведению складского учета. Экономический заказ определяется по формуле¹¹²:

Т.е. необходимо найти такое значение размера заказа (Q) при котором общие издержки минимальны.

Например, предприятие покупает материалы у поставщика за 45 руб. за ед. Общая годовая потребность в материалах данного вида – 20 000 единиц. Ежегодный доход на инвестиции в запасы 10%, т.е. составляет 4, 5 руб. Прочие расходы на хранение 1 единицы материалов – 1 руб. Следовательно хранение 1 единицы материалов составляет 5,50 руб. Расходы на транспортировку 20 руб.

¹¹² Друри К. Введение в управленческий учет. Перевод с английского по редакцией Н.Д.Эриашвили.М.:ЮНИТИ», 1998 г.

$$Q = \sqrt{2AD/H}, \quad (3.5)$$

где А – ежегодная потребность на данное изделие в штуках;
 D – расходы по размещению одного заказа; заказу;
 Н – стоимость хранения единицы запаса.

Определим оптимальный размер заказа, представив для наглядности показатели в таблице 3.9.

Таблица 3.9

Показатели для определения оптимального размера заказа

Размер заказа (ед)	100	200	300	400	500	600	700	800	10 000
Средний запас (ед)	50	100	150	200	250	300	350	400	5 000
Количество заказов на поставку*	200	100	67	50	40	33	29	25	2
Годовая стоимость хранения (руб)**	275	550	825	1100	1375	1650	1925	2200	27 500
Годовая стоимость выполнения заказа (руб)	4000	2000	1340	1000	800	660	580	500	40
Суммарные расходы	4275	2550	2165	2100	2175	2310	2505	2700	27540

*Количество заказов на поставку определяют как частное от деления необходимого годового количества (20 000 ед) на размер заказа.

**Годовую стоимость хранения находят путем умножения среднего запаса на стоимость хранения одной единицы запасов.

Из таблицы видно, что наиболее выгоден заказ на 400 единиц.

Поставка фиксированных партий материалов в рассчитанные моменты времени позволяет избежать затрат на хранение, однако требует согласования возможностей с поставщиками и сопряжена с определенным риском.

Можно применять и другую систему заказов (BQ – система), смысл которой заключается в том, что при снижении уровня запасов до определенной величины. В автоматически заказывается твердо установленное количество Q.

Проблема в данном случае возникнет, если спрос на продукцию предприятия возрастет, но не будет удовлетворен поставкой необходимых материалов.

К сожалению, российские предприятия не могут использовать применение методов своевременного производства «*точно к сроку*» (just – in – production – methods), который принес успех на мировом рынке японским компаниям. Этот метод предполагает:

- нулевые запасы;
- отсутствие брака,
- производство без простоев и поломок;
- исключение видов деятельности, не создающей добавленной стоимости;
- 100% своевременность доставки.

3.3.5.1. Формирование фактической себестоимости материалов

К материалам относятся сырье, основные и вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, топливо, тара, запасные части, строительные и прочие материалы.

Фактическая себестоимость материалов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

Фактическая себестоимость материалов при их изготовлении силами организации определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством материалов.

Фактическая себестоимость материалов, приобретенных за плату включает:

- стоимость материалов по договорным ценам;
- транспортно-заготовительные расходы;
- расходы по доведению материалов до состояния, в котором они пригодны к использованию в предусмотренных в организации целях.

Транспортно-заготовительные расходы – это затраты организации, непосредственно связанные с процессом заготовления и доставки материалов в организацию. В состав транспортно-заготовительных расходов входят:

- расходы по погрузке материалов в транспортные средства и их транспортировке, подлежащие оплате покупателем сверх цены этих материалов согласно договору;
- расходы по содержанию заготовительно-складского аппарата организации, включая расходы на оплату труда работников организации, непосредственно занятых заготовкой, приемкой, хранением и отпуском приобретаемых материалов, работников специальных заготовительных контор, складов и агентств, организованных в местах заготовления (закупки) материалов, работников, непосредственно занятых заготовкой (закупкой) материалов и их доставкой (сопровождением) в организацию, отчисления на социальные нужды указанных работников;
- расходы по содержанию специальных заготовительных пунктов, складов и агентств, организованных в местах заготовок (кроме расходов на оплату труда с отчислениями на социальные нужды);
- наценки (надбавки), комиссионные вознаграждения (стоимость услуг), уплачиваемые снабженческим, внешнеэкономическим и иным посредническим организациям;
- плата за хранение материалов в местах приобретения, на железнодорожных станциях, портах, пристанях;
- плата по процентам за предоставленные кредиты и займы, связанные с приобретением материалов до принятия их к бухгалтерскому учету;
- расходы на командировки по непосредственному заготовлению материалов;
- стоимость потерь по поставленным материалам в пути (недостача, порча), в пределах норм естественной убыли;
- другие расходы.

Кроме того, в фактическую себестоимость материалов входят расходы по доведению материалов до состояния, в котором они пригодны к использованию в предусмотренных в организации целях включают в себя затраты организации по переработке, обработке, доработке и улучшению технических характеристик, приобретенных материалов, не связанные с производственным процессом.

3.3.5.2. Оценка материалов при их отпуске в производство

При отпуске материалов в производство и ином их выбытии оценка данных запасов может производиться одним из следующих способов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;

- по себестоимости первых по времени приобретения (ФИФО);
- по себестоимости последних по времени приобретения (ЛИФО).

Концепция этих методов, основана на том, что себестоимость израсходованных материалов исчисляется по себестоимости их приобретения в определенной последовательности. Рассмотрим более детально каждый способ.

По себестоимости каждой единицы оценивают материалы, используемые организацией в особом порядке (драгоценные металлы, драгоценные камни и т.п.), или материалы, которые не могут обычным образом заменять друг друга.

Средняя себестоимость определяется по каждой группе материалов путем деления общей себестоимости группы материалов на их количество, складывающихся из себестоимости и количества остатка материалов на начало месяца и поступивших запасов в этом месяце.

$$ССф = \frac{Сн.м. + Сз}{К н.м. + Кз} \quad (3.6)$$

, где ССф – средняя фактическая себестоимость материалов данного вида;
 Сн.м. – себестоимость материалов данного вида на начало месяца;
 Сз – себестоимость материалов данного вида заготовленных за месяц материалов;
 К н. – м количество материалов данного вида на начало месяца;
 Кз – заготовленных за месяц материалов данного вида.

В результате получается усредненная себестоимость израсходованных материалов.

Пример: Данные о движении кальцинированной соды на складе ООО «Каскад» в ноябре 2003г. приведем в табл. 3.10.

Оценка по методу средней себестоимости учитывает колебания цен и сглаживает их. В результате получается усредненная стоимость израсходованных материалов. Остаток материалов на конец месяца также переоценивается по средней себестоимости.

При способе ФИФО – сначала списывают материалы по цене (себестоимости) первой закупленной партии, затем по цене второй и т.д. в порядке очередности, пока не будет получен общий расход материалов за месяц, а остаток материалов на конец месяца оценивается по фактической себестоимости последних по времени приобретения материалов.

При способе ЛИФО – сначала списываются материалы по себестоимости последней по времени приобретения партии, затем по себестоимости предыдущей и т.д., а остаток материалов на конец

месяца оценивается по фактической себестоимости ранних по времени приобретения материалов.

Таблица 3.10
Движение кальцинированной соды в декабре 2002г.

Дата	Наименование операции	Кол-во, тонн.	Цена, руб.	Сумма, руб.
	Остаток на 01.11.03г	0,15	2000	300
03.11.03	Поступило	0,35	2000	700
08.11.03	Поступило	0,25	2500	625
15.11.03	Поступило	0,25	2500	625
28.11.03	Поступило	0,35	3000	1050
	Итого поступило за месяц	1,2		3000
	Итого поступлений с учетом остатка	1,35	2444,44	3300
	Израсходовано за месяц	1,1	2444,44	2688,88
	Остаток на 01.12.03года	0,25		611,12

Предприятие при формировании учетной политики имеет возможность выбора метода оценки материалов, любой вариант может быть выбран, но ни один из этих вариантов не является идеальным.

Использование ФИФО (FIFO – first in- first out) позволяет показать производственные затраты по себестоимости наиболее близкой к затратам на их приобретение, так как оценка производится по времени последних закупок. В условиях инфляции, повышения цен использование ФИФО не обеспечивает должное соответствие текущих расходов и доходов, т. к. занижает себестоимость выпущенной продукции, завышает налогооблагаемую прибыль и увеличивает сумму налога на имущество.

Метод ЛИФО (LIFO – last in – first out) наоборот дает большую себестоимость затрат и при сопоставлении доходов от реализации с себестоимостью позволяет показать меньшую прибыль в отчетности. Оценка оставшихся материалов по ЛИФО приводит к занижению их стоимости при существующем росте цен. Таким образом, если предприятие ставит перед собой цель минимизировать налог на прибыль и налог на имущество, то материалы лучше оценивать методом ЛИФО.

Основная проблема при выборе метода – как точнее увязать издержки производства с доходами от реализации и оценить

производственные запасы на конец периода по стоимости, соответствующей рыночной конъюнктуре.

В зависимости от применяемых методов себестоимость материалов, отпущенных в производство, и себестоимость остатка запасов на конец месяца в бухгалтерском учете будут различными.

Важным является и то обстоятельство, что выбранный метод фиксируется в учетной политике предприятия и должен последовательно применяться из года в год.

В мировой практике используются и другие способы оценки материалов при отпуске в производство, например:

- метод ХИФО (FIFO – highest in- first out) – материал по наивысшей стоимости выходит первым;
- метод ЛОФО (LOFO –lowest in- first out) – материал по наименьшей стоимости выходит первым;
- метод КИФО (KIFO – konsern in, first out): при составлении баланса концерна в первую очередь учитываются внутриконцерные поставки.

Фактическая себестоимость материалов определяется в бухгалтерском финансовом учете в соответствии с требованиями нормативных документов, а в управленческом учете эти данные соответственно анализируются в разрезе снижения затрат, включаемых в фактическую себестоимость материалов.

3.3.5.3. Способы учета и контроля расходования материальных ресурсов в производстве

Внутренний контроль за расходованием сырья и материалов в процессе производства продукции организуется с учетом технологии производства. Существуют следующие способы учета и контроля:

1. Способ документирования.
2. Кумулятивный способ (сальдовый).
3. Способ технического расчета.
4. Инвентарный способ.
5. Способ раскроя по партиям и т.д.

Рассмотрим каждый из перечисленных способов.

Способ документирования основан на документальном отклонении отклонений фактического расхода материальных ресурсов от установленных норм и технических условий. Такие отклонения во многих случаях возникают из-за некондиции, замены материалов, а также в результате неправильного их использования в производстве. Обычно различные виды отклонений от норм оформляются в первичных сигнальных документах, в которых отражены причины замены, расчет по количеству и стоимости относительно первоначальных материалов.

Способ технического расчета состоит в получении результатов использования сырья и материалов путем сопоставления их нормативных расходов с фактическим. Фактический расход материалов сравнивают с нормативным после выпуска продукции, а не в процессе ее производства.

Кумулятивный способ учета материалов, израсходованных в производстве, является одним из точных. Он предполагает оперативное определение балансовым способом остатков поступивших материалов каждого наименования, но оставшихся не потребленными в производстве. Расчет осуществляется следующим образом: к остаткам материалов на конец дня (можно брать любой период времени) прибавляется количество поступивших материалов в течение дня (или другой период), вычитается количество материалов, которое было израсходовано в течение дня (или другой период времени) и получаются остатки не израсходованных материалов на конец каждого дня (или иного периода времени).

Инвентарный способ заключается в выявлении разницы между отпуском сырья в производство за отчетный период с учетом их остатков на начало и конец указанного периода по данным инвентаризации. При этом методе на каждый номенклатурный номер сырья или материалов открывается карточка учета использования материала. В карточке отражается остаток материала в производстве на начало месяца, на основании первичных документов записывается количество материалов поступивших в производство, количество материалов и отходов возвращенных из производства, остаток неиспользованных материалов на рабочих местах по данным проведенной инвентаризации.

Фактический расход сырья, материалов определяется так: остаток на начало периода + поступление в цех – отходы и возврат из производства – остаток на конец периода по данным инвентаризации. Фактический расход сравнивают с нормативным, отклонение от норм списывается на соответствующий объект калькуляции. Таким образом, достигается отдельное отражение в учете расхода материалов по нормам и отклонениям от них.

Способ раскроя по партиям основан на документировании результатов раскроя и выявлении отклонений от действующих норм расхода материалов. На каждую партию материала поданного на раскрой, выписывается раскройный лист, в котором записывается количество материала переданного для раскроя, норма расхода материала. После нарезки заготовок должностное лицо (обычно мастер или работник ОТК) проверяет их качество и

записывает в раскройном листе количество полученных заготовок и отходов. В результате умножения количества заготовок на норму расхода получается нормативный расход на соответствующую партию деталей. Сравнивая его с фактическим расходом выявляют отклонение от норм. Данный способ получил распространение в производстве имеющих раскройные цеха и участки (раскрой металла, кожи, текстиля и т. д.).

Материалы отпускают со складов компании на производственное потребление, хозяйственные нужды, для переработки. Для обеспечения контроля, за расходом материалов и правильного документального его оформления необходимо осуществлять соответствующие организационные мероприятия. Важным условием контроля, за рациональным использованием материалов, является их нормирование и отпуск на основе установленных лимитов. Лимиты рассчитываются в планово-экономическом отделе компании на основе данных об объеме выпуска продукции и норм расхода материалов на единицу продукции.

Приказом по предприятию определяется перечень должностных лиц, которым предоставлено право подписывать документы на получение и отпуск со склада материалов. Отпускаемые материалы взвешиваются, измеряются и подсчитываются. Порядок документального оформления отпуска материалов зависит, прежде всего, от организации производства, направления расхода и периодичности отпуска материалов.

Расход материалов, отпускаемых в производство и на другие нужды, оформляют лимитно-заборными картами – типовая межотраслевая форма М-8. Их составляют в 2-х экземплярах на один или несколько видов материалов и, как правило, сроком на один месяц. В них указывают: вид операций; номер склада, отпускающего материалы; цех-получатель; шифр затрат; номенклатурный номер и наименование отпускаемых материалов; единицу измерения и лимит месячного расхода материалов, который исчисляют в соответствии с производственной программой на месяц и действующими нормами расхода.

Один экземпляр лимитно-заборной карты отдают цеху-получателю, другой – на склады. Кладовщики записывают количество отпущенного материала и остаток лимита в оба экземпляра карты и расписываются в карте цеха-получателя. Представитель цеха расписывается в получении материалов в карте, находящейся на складе.

Отпуск материалов со складов производят в пределах установленного лимита. Сверхлимитный отпуск материалов и замену

одного материала другим (при отсутствии материала на складе) оформляют выпиской отдельного требования – накладной типовой междуведомственная форма М-11.

Не использованные в производстве и возвращенные на склад материалы записывают в лимитно–заборную карту без составления каких-либо дополнительных документов. Применение лимитно–заборных карт значительно сокращает количество разовых документов. Расчеты лимитов и выписка лимитно–заборных карт осуществляется с использованием компьютеров, что позволяет повысить обоснованность исчисляемых лимитов и уменьшить трудоемкость составления карт.

Отпуск материалов может оформляться однострочными или многострочными требованиями – накладными. Требования выписывают цеха-получатели в 2-х экземплярах. Один из них с подписью кладовщика остается в цехе, второй с подписью получателя – у кладовщика. Для учета движения материалов внутри компании также применяют однострочные или многострочные требования-накладные. Накладные составляют материально-ответственные лица складов в 2-х экземплярах, один из которых с подписью получателя остается на складе, а второй с подписью кладовщика, передается получателю.

Контроль за рациональным использованием материалов необходим, так как материальные издержки производства в себестоимости продукции имеют наибольший удельный вес по сравнению с другими расходами.

Важно организовать учет производства таким образом, чтобы в технологическом процессе использования материалов можно было выявить отклонения от действующих норм с установлением причин этих отклонений.

Данные об отклонениях оказывают положительное воздействие на ход производства, а так же используются для калькулирования себестоимости продукции.

Учет материальных издержек производства осуществляется следующим образом. По истечении отчетного периода¹¹³ (неделя, декада, месяц) на основе первичных документов составляется ведомость расхода материалов, в которой фактический расход по каждому виду материалов подразделяется на расход по нормам и отклонения от норм. В первичных документах проставляются коды издержек производства по подразделениям предприятия и по видам изделий.

¹¹³ Имеется ввиду внутрипроизводственная отчетность

Нормативный метод учета заключается в следующем. Для каждого изделия устанавливается норма расхода конкретного материала на единицу продукции. Затем путем умножения нормы расхода на количество выпущенных изделий определяется нормативный расход материала на фактический выпуск. Нормативный расход материала сопоставляется с его фактическим расходом, и определяется процент (соотношение) экономии или перерасхода. Корректируя нормативный расход материала на это соотношение, устанавливают фактический расход материала на конкретный вид изделия.

При нормативном способе применяется формула:

$$P_{\phi j} = \frac{P_{\phi}}{\sum Q_{nj} P_{nj}} Q_j P_{nj} \quad (3.7)$$

где $P_{\phi j}$ – фактический расход материалов на j -е изделие;
 Q_j - количество выпущенных изделий j ;
 P_{ϕ} - фактический расход материалов на весь выпуск;
 P_{nj} - нормативный расход материалов на изделие j .

При коэффициентном способе за основу распределения принимается коэффициент содержания (K_j), показывающий соотношение потребления материалов по каждому изделию. При этом способе расход материалов на каждое изделие определяется по формуле:

$$P_{\phi j} = \frac{P_{\phi x}}{\sum Q_j K_j} Q_j \quad (3.8)$$

Отличие коэффициентного способа распределения фактического расхода материалов от нормативного заключается в том, что вместо нормы расхода в расчет принимается коэффициент содержания.

Существуют и другие способы распределения использованных материалов между объектами калькулирования.

Применение того или иного способа определяется внутренними стандартами.

При исчислении себестоимости продукции из материальных затрат вычитаются возвратные отходы.

Отходы материалов подразделяются на две группы: безвозвратные и возвратные. Безвозвратные отходы оценке не подлежат, так как не имеют производственного применения. Возвратные отходы могут быть повторно использованы в производстве или проданы на сторону (обрезки, стружка и т.д.), например, металлическая стружка, опилки, лоскут.

В целях сокращения количества отходов на предприятиях внедряются безотходные технологии, которые позволяют использовать все компоненты исходного сырья.

Возвратные отходы необходимо оценивать, это позволит снизить издержки основного производства. В зависимости от состояния, отходы оцениваются по-разному. Если возвратные отходы используются в основном производстве, но с повышенным расходом или пониженным выходом готовой продукции, во вспомогательных производствах, то они оцениваются по пониженной цене, т.е. по цене возможного использования.

По пониженным ценам подлежат оценке такие возвратные отходы (обрезка, стружка и т.д.), которые продаются на сторону.

Применение полной цены допускается только для тех видов отходов, которые продаются на сторону для использования в качестве полноценного материала.

Контроль за расходом материалов в процессе производства организуется с учетом особенностей материалов и технологией производства.

Для исчисления эффективности использования материальных ресурсов применяется система обобщающих и частных показателей.

К обобщающим показателям относятся: материалоемкость продукции; материалотдача; удельный вес материальных затрат в себестоимости продукции; коэффициент использования материальных ресурсов; прибыль на 1 рубль материальных затрат; коэффициент соотношения темпов роста объема производства и материальных затрат.

Частные показатели эффективности материальных ресурсов используются для характеристики эффективности потребления отдельных элементов материальных ресурсов, а также для оценки материалоемкости отдельных изделий. Удельная материалоемкость отдельных изделий. Может исчисляться в стоимостном, натурально-стоимостном и натуральном выражении.

Материалоемкость продукции определяется как отношение суммы материальных затрат к стоимости произведенной продукции и показывает материальные затраты, приходящиеся на каждый рубль выпущенной продукции:

$$Me = \frac{Mз}{N в} \quad (3.9)$$

где Мз-материальные затраты; Nв- объем выпуска продукции в стоимостных или натуральных показателях.

Показатель материалоемкости дает наиболее объективную оценку использования материальных ресурсов. Материалоемкость определяет сумму материальных затрат, так как рост материалоемкости увеличивает сумму материальных затрат, снижение – уменьшает.

Анализируют как общие, так и частные показатели материалоемкости (топливоемкость, энергоемкость). Также изучают материалоемкость отдельных видов продукции и причины ее изменения: удельный расход материалов, их стоимость и отпускные цены на продукцию.

Материалоемкость, как и материалоотдача, в первую очередь зависит от выпуска продукции и суммы материальных затрат на ее производство.

Материалоотдача – показатель, обратный материалоемкости, характеризует выпуск продукции на 1 руб. потребленных материальных ресурсов.

$$M_o = \frac{N_v}{M_z} \quad (3.10)$$

Удельный вес материальных затрат в себестоимости продукции – показатель, характеризующий отношение материальных затрат к полной себестоимости:

$$D_{M_z} = \frac{M_z}{C} \quad (3.11)$$

где C – полная себестоимость продукции.

Коэффициент использования материальных ресурсов исчисляется как отношение суммы фактических материальных затрат к величине материальных затрат, рассчитанный по плановым калькуляциям и фактическому выпуску и ассортименту продукции. Это показатель соблюдения норм расхода материалов:

$$K_u = \frac{M_{ф.з.}}{M_{пл.з.}} \quad (3.12)$$

Коэффициент соотношения темпов роста объема производства и материальных затрат характеризует в относительном выражении динамику материалоотдачи и одновременно раскрывает факторы ее роста. Он определяется отношением индекса валового производства продукции к индексу материальных затрат.

Прибыль на рубль материальных затрат определяется делением суммы полученной прибыли от основной деятельности на сумму материальных затрат. Этот показатель обобщает эффективность использования материальных ресурсов.

Повышение эффективности использования материальных ресурсов ведет к сокращению материальных затрат на производство продукции, снижение ее себестоимости и рост прибыли.

3.3.6. Учет затрат на оплату труда

Для учета труда и его оплаты использует унифицированные формы первичной документации, разработанные Госкомстатом РФ от 06.04.2001 г. № 26.

Так, например, прием на работу работника оформляется приказом (распоряжением) о приеме на работу по форме Т-1. Приказ оформляется на каждого члена трудового коллектива. Данный приказ заполняется работником отдела кадров.

Отдел кадров на основании приказа (распоряжения) о приеме на работу заполняет личную карточку работника по форме Т-2., делает отметку о зачислении на работу в трудовой книжке, а бухгалтерия открывает лицевой счет или соответствующий ему документ, т.е. присваивается табельный номер.

Для учета использования рабочего времени используется форма Т – 13. Она применяется для учета использования рабочего времени всех категорий работающих.

Для бухгалтера табель учета использования рабочего времени является одним из первичных документов, на основании которого производится расчет заработной платы. Учет использования рабочего времени осуществляется в таблице методом сплошной регистрации явок и неявок на работу.

Отметки в таблице о причинах неявок на работу или о работе в режиме неполного рабочего дня, о работе в сверхурочное время и других отступлений от нормальных условий работы должны быть сделаны только на основании документов, оформленных надлежащим образом (листок нетрудоспособности, справки о выполнении государственных или общественных обязанностей и т.д.).

Из табеля отработанное время переносится в расчетную ведомость по табельным номерам. Расчетная ведомость форма Т-51 применяется для расчета заработной платы всем категориям работающих. Она составляется в одном экземпляре в бухгалтерии.

Фонд оплаты труда определяют как общую сумму средств в денежной форме, распределяемую между работниками предприятия в соответствии с количеством и качеством труда.

В фонд оплаты труда входят все начисленные организацией суммы оплаты труда по всем основаниям независимо от источника финансирования, стимулирующие и компенсирующие выплаты.

Фонд оплаты труда подразумевает совокупность выплат, производимых предприятием в пользу физических лиц и включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) и издержки обращения.

Для использования в качестве базы при распределении косвенных расходов, оплату труда, включаемую в себестоимость продукции (работ, услуг) подразделяют на *основную и дополнительную* заработную плату.

В *основную* входят:

- выплаты за отработанное время, за количество и качество выполненных работ при повременной, сдельной и прогрессивной оплате;
- доплаты в связи с отклонениями от нормальных условий работы, за сверхурочные работы, за работу в ночное время и в праздничные дни и др.;
- оплата простоев не по вине работника: премии, премиальные надбавки и др.

Дополнительная заработная плата включает в себя выплаты, за неотработанное время, предусмотренные законодательством о труде и коллективными договорами:

- оплата времени отпусков;
- выполнения государственных и общественных обязанностей;
- перерывов в работе кормящих матерей;
- льготных часов подростков;
- выходного пособия при увольнении и др.

Порядок исчисления заработной платы работникам всех категорий регламентируют различные формы и системы заработной платы. Формы и системы заработной платы – это способ установления зависимости между количеством и качеством труда, то есть между мерой труда и его оплатой. Для этого используются различные показатели, отражающие результаты труда и фактически отработанное время. Иными словами, форма оплаты труда устанавливает, как оценивается труд при его оплате: по конкретной продукции, по затраченному времени или по индивидуальным или коллективным результатам деятельности. От того, как форма труда используется на предприятии, зависит структура заработной платы: преобладает ли в ней условно-постоянная часть (тариф, оклад) или переменная (сдельный приработок, премия); Соответственно разным будет и влияние материального поощрения на показатели

деятельности отдельного работника или коллектива бригады, участка, цеха.

Основными формами оплаты труда являются *сдельная и повременная* (см. рис.3.7).

Выбор форм и систем оплаты труда ведется исходя из поставленных задач по производству и качеству продукции, срокам поставки, реализации программ изыскания резервов производства и управления.

Предприятия должны уделять большое внимание контролю за использованием трудовых ресурсов.

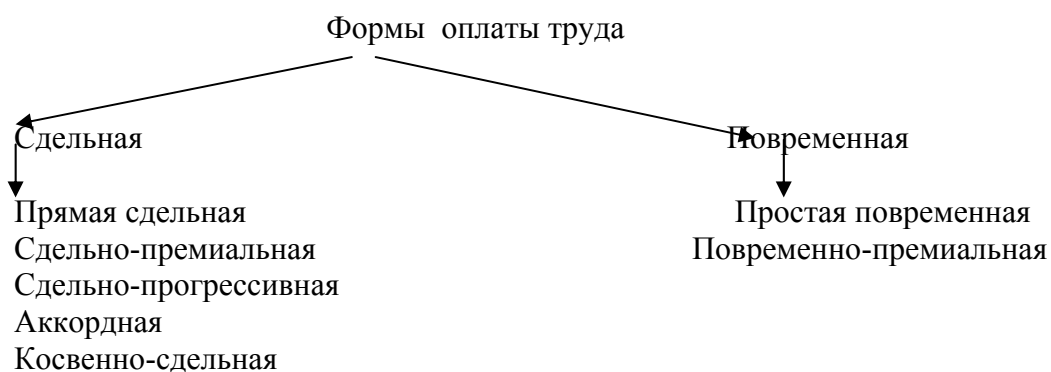


Рис. 3.7. Структура форм оплаты труда

Затраты рабочего времени группируются по следующим признакам: отработанное время, неотработанное время, неотработанное оплачиваемое время и неотработанное неоплачиваемое время. Внутри каждого из этих групп выделяются: отработанное время в пределах рабочего дня, сверхурочные часы, работа в выходные и праздничные дни, служебные командировки, ежегодные отпуска, целосменные и внутрисменные простои, неявки на работу в связи с выполнением государственных и общественных обязанностей, невыходы на работу вследствие временной нетрудоспособности (болезнь, роды), льготные часы для кормящих матерей, подростков и рабочих, занятых на вредных для здоровья производствах, прогулы, опоздания и преждевременный уход с работы.

Неявки или опоздания на работу по уважительной причине должны оформляться документами: листками о временной нетрудоспособности, справками о выполнении государственных и общественных обязанностей и т.д.

Сверхурочные работы, разрешенные в установленном порядке, фиксируются в списках мастерами и контролируются табельщиком.

Время простоев устанавливается по листам о простое, которые подписывает администрация цеха.

Показатели численности персонала не характеризуют системы использования трудовых ресурсов в процессе производства и не отражают количество труда, затраченного на производство. Для этого применяются данные об использовании рабочего времени.

Для правильной организации труда и нормальной работы обществу требуется рабочая сила, которая по своему профессиональному и квалификационному составу обеспечивала бы условия для выполнения надлежащего объема работ определенного квалификационного уровня. Сведения о составе рабочих по профессиям необходимы для правильного обеспечения потребностей цехов и участков. Недостаток рабочих той или иной профессии приводит к сверхурочным работам, переплатам по заработной плате.

Показателем экономической эффективности трудовой деятельности работников является производительность труда, представляющая собой способность конкретного труда создавать в единицу времени определенное количество продукции.

Правильная организация заработной платы непосредственно влияет на темпы роста производительности труда. Стимулирует повышение квалификации трудящихся.

В обществе в качестве показателей производительности труда используются выработка одним рабочим определенного количества продукции за установленный период и трудоемкость производства единицы определенного вида работ.

В современных условиях при взаимоотношении сторон «работодатель – работник» обоснование норм труда должно быть непосредственно связано с проблемой оценки интенсивности труда и напряженности норм труда.

Нормы труда подлежат обязательной замене новыми, по мере проведения аттестации и рационализации рабочих мест, внедрения новой техники, технологии и организационно – технических мероприятий, обеспечивающих рост производительности труда.

Для выполнения работниками норм выработки работодатель обязан обеспечивать *нормальные условия работы*. К таким условиям, в частности, относятся:

- исправное состояние зданий, сооружений, машин, технологической оснастки и иного оборудования;
- своевременное обеспечение технической и иной необходимой для соответствующих работ документацией;
- надлежащее качество материалов, инструментов и иных средств и предметов, необходимых для выполнения работы, их своевременное предоставление работнику;

- условия труда, соответствующие требованиям охраны труда и безопасности производства.

Результаты труда, а соответственно и нормы труда, могут иметь свое отражение в самых различных показателях: отработанном рабочем времени, количестве изготовленной продукции, качестве продукции (выполняемой работе), уровне использования производственных ресурсов (материалов, полуфабрикатов, энергии, оборудовании, инструмента), производительности труда. Эти показатели могут иметь стоимостные, натуральные или условные (условно-натуральные) измерители, они могут характеризовать индивидуальные, групповые (коллективные) результаты труда. Для того, чтобы оценить достигнутые работником результаты труда и соответственно количество и качество затраченного на них труда через степень выполнения и перевыполнения установленных норм труда, работодатель должен обеспечить контроль и учет выполненной работы.

Наиболее распространенными *способами контроля* за своевременным началом и окончанием работы являются:

- карточный – при помощи контрольных часов;
- жетонный – с применением табельных жетонов;
- пропускной – работники сдают пропуск перед началом работы и получают назад по ее окончании с помощью контрольно – пропускных устройств.

Недостаточно только осуществлять контроль, важно, чтобы была разработана система ответственности и доведена до каждого работника.

3.3.7. Учет и распределение накладных затрат

Распределение затрат – это процесс отнесения затрат на конкретный вид продукции. Распределению подлежат общепроизводственные и общехозяйственные затраты¹¹⁴.

Накладные расходы включают в себя общепроизводственные и общехозяйственные (управленческие) расходы.

Общепроизводственные расходы были рассмотрены ранее. К общехозяйственным – относятся затраты не связанные непосредственно с производственным процессом, они представляют собой затраты по управлению предприятием в целом. Их можно

¹¹⁴ Общехозяйственные расходы подлежат распределению, если учитываются как затраты на продукт, а не на период.

классифицировать по видам, технико–экономическим факторам, календарным периодам и пр.

В состав *общехозяйственных* расходов входят следующие виды:

- административно – управленческие расходы;
- расходы по содержанию общехозяйственного персонала, не связанного с производственным процессом;
- амортизационные отчисления по основным средствам и нематериальным активам общехозяйственного назначения, расходы на их ремонт;
- расходы по оплате информационных, консультационных, юридических, аудиторских услуг;
- другие аналогичные расходы общехозяйственного характера.

Накладные расходы относят на себестоимость продукции пропорционально базе распределения затрат. Предусматриваются различные *базы распределения*, в том числе:

- прямая заработная плата основных производственных рабочих;
- прямые материальные затраты;
- сумма прямых затрат;
- количество отработанных машино–часов;
- объем выпущенной продукции в натуральном выражении;
- фактический фонд времени работы производственных рабочих;
- сметные (нормативные) ставки.

Для распределения накладных затрат определяют коэффициент распределения (k_p) путем деления суммы накладных расходов за отчетный период на сумму по базе распределения. Затрат. В отечественной практике учета за базу чаще всего принимается заработная плата основных производственных рабочих, что в условиях автоматизации производственного процесса является неверным т. к. доля прямых затрат на труд невелика.

Распределение накладных затрат производится в последующей очередности:

1 шаг: определяются затраты по подразделениям;

2 шаг: определяется база распределения;

3 шаг: распределяются расходы вспомогательных производств между собой и на производственные пропорционально объему услуг, которые они оказывают производственным ценам. Общий порядок распределения – от непроизводственных подразделений к производственным;

4 шаг: распределяются расходы внутри производственных подразделений между видами продукции.

Например, в ООО «Каскад» выпускается 3 вида продукции: А, В, С. Общепроизводственные расходы за месяц составили 200 000 руб. Общехозяйственные – 150 000 руб. За базу распределения принята з/плата основных производственных рабочих (для упрощения примера принята одна база распределения расходов). Прямые затраты на выпуск представлены в таблице 3.11. (данные по предприятию за отчетный месяц).

Проблема для предприятий заключается в выборе базы распределения, которая позволяла бы достаточно точно распределить накладные расходы по видам продукции. Выбор базы распределения имеет большое значение, так как точность распределения расходов влияет на достоверность определения себестоимости продукции и, в конечном счете, на прибыль.

Кроме того, необходимо учитывать, что наиболее в настоящее время широкое применение получил метод учета затрат по сокращенной себестоимости (директ-костинг), при котором общехозяйственные затраты списываются на счет продаж по окончании отчетного периода.

Таблица 3.11

Прямые затраты на выпуск, (руб.)

Показатель	Выпускаемая продукция			Итого
	А	В	С	
Прямые материальные затраты	300 000	550 000	112 000	962 000
З/плата основных производственных рабочих	36 000	82500	10 080	128580
Отчисления на социальные нужды	12816	29370	3588	45774
Общепроизводственные накладные	55996	128325	15679	200 000
Общехозяйственные расходы	41998	96243	11759	150 000
Итого: производственная себестоимость	446 810	886438	153106	1486354

Алгоритм расчетов следующий:

- находим коэффициент распределения общепроизводственных расходов:
 $kr = 200\ 000 / (36\ 000 + 82500 + 10\ 080) = 1,55545$
- распределяем общепроизводственные расходы по видам продукции:
на продукт А = $1,55545 \times 36\ 000 = 55996$ руб
на продукт В = $1,55545 \times 82500 = 128325$ руб
на продукт С = $1,55545 \times 10\ 080 = 15679$ руб.

4. □. аналогично распределяем общехозяйственные расходы.

3.4. Проблемы анализа на основе учетных данных

Экономический анализ в процессе управления является элементом обратной связи между управляемой и управляющей системами. Без анализа информационных данных невозможно добиться полной эффективности системы управления предприятием. Анализ позволяет выявить причинно – следственные связи и закономерности развития предприятия, выявить внешние и внутренние факторы, влияющие на результаты деятельности, способствует более эффективному использованию ресурсов, позволяет выявить резервы.

Кроме того, экономический анализ составляет основу обоснованного планирования, он так же тесно связан с контролем. Можно сделать вывод, что экономический анализ необходим на всех стадиях подготовки и принятия решения и служит способом совершенствования при управлении предприятием.

Проблемы, анализа на основе учетных данных заключаются в следующем:

- в определении информационной базы для анализа;
- в качестве предоставляемой информации;
- в определении методик анализа;
- в установлении объема и периодичности анализа;
- в формулировании выводов и предложений.

Анализ затрат проводится для определения величины, структуры и динамики затрат с целью выявления их возможного снижения и более эффективного использования имеющихся ресурсов.

В первую очередь, изучается структура затрат и их динамика, сопоставляется удельный вес затрат по статьям за определенный ряд периодов.

Для оценки эффективности работы подразделений проводят анализ отклонений и в первую очередь, факторный анализ отклонений. Анализ фактических результатов проводится сравнением фактических нормативных (плановых) данных.

При экономическом анализе выделяют следующие *виды отклонений*:

- абсолютные – из одной величины вычитается другая, а полученный результат является выражением сложившегося положения между фактическими и плановыми показателями. Уменьшение фактических затрат отражается знаком «минус», рост фактических затрат по сравнению с плановыми – «плюс». Абсолютные отклонения характеризуют численность (размер) изучаемого процесса, измеряются в натуральных либо денежных измерителях;

- относительные отклонения – представляют собой отношение абсолютных (или других относительных) показателей. Они выражаются в процентах и рассчитываются по отношению к другим величинам. Применение относительных отклонений повышает уровень информативности проводимого анализа;
- селективные отклонения – используется как средство контроля во временном разрезе: квартал, месяц, год. Для анализа причин отклонений используется именно этот метод;
- кумулятивные отклонения – это суммы, исчисленные нарастающим итогом, позволяют компенсировать случайные отклонения и достоверно выявить тренд;
- отклонения во временном разрезе особенно важны при негативных отклонениях плановых величин от фактических. Типичным является подход: план – факт. На основе результатов может быть составлен прогноз.

В задачу не входит тотальный анализ всех возникших отклонений, важнее выяснить, является данное отклонение случайным или регулярным.

Возникшие отклонения необходимо оценивать по определенным критериям: как по допустимым пределам, так и по влиянию на прибыль.

Расчет отклонений используется не только для оценки текущей деятельности, но и применяется для анализа стратегических программ развития.

Выявление отклонений позволяет определить области эффективности или неэффективности. Кроме суммы отклонения, важно выяснить причину этого отклонения. Уточнение причины отклонений позволяет предпринять соответствующие действия для решения проблемы. Основным инструментом для оценки деятельности центра затрат является именно анализ отклонений.

Благоприятное отклонение (Favorable Variance) отклонение, возникает в случае превышения нормативных (плановых) затрат над фактическими.

Неблагоприятное отклонение (Unfavorable Variance) возникает в том случае, если фактические затраты превышают нормативные (плановые).

Анализ отклонений можно проводить выборочно. Многие предприятия используют управление по отклонениям. Для этого в стандартах устанавливается определенный *лимит*, например 2%. Например, по материалам А и Б есть превышение 2% лимита, поэтому затраты анализируются более тщательно.

Отклонения можно рассчитывать для определенных категорий, например, затраты основных материалов, а так же любых групп внутри категорий или постатейно.

При анализе затрат, в первую очередь, выделяют следующие виды отклонений:

- Отклонения прямых материальных затрат.
- Отклонения прямых трудовых затрат.
- Отклонения общепроизводственных расходов.

Отклонения прямых материальных затрат (Direct Materials Variances) рассматривают как разность между нормативными и фактическими прямыми материальными затратами на фактический объем производства или выпуска.

Общее отклонение = фактическое количество x фактическую цену – нормативное количество x нормативную цену¹¹⁵

Затем общую сумму раскладывают на составляющие:

- отклонения по цене;
- отклонения по количеству использованных материалов;
- отклонение по структуре использованных материалов;
- отклонение материальных затрат по выработке.

Отклонение прямых материальных затрат по цене (Direct Materials Price Variance) определяют как разность между фактической и нормативной ценой единицы закупленных материалов, умноженное на фактически приобретенное (или использованное в производстве) количество единиц материала.

Отклонение прямых материальных затрат по количеству использованных материалов (Direct Materials Quantity Variance) определяют как разность между нормативным и фактическим количеством материалов, использованных в производстве заданного объема выпуска, оцененная по нормативной цене. При вычислении используют формулу:

$$[\text{фактическое количество} - \text{нормативное количество}] * [\text{нормативная цена единицы материала}].$$

Отклонение прямых материальных затрат по структуре (Direct Materials Mix Variance) показывает, насколько структура набора фактически использованных материалов отличается от нормативной структуры.

Отклонение прямых материальных затрат по выработке (Direct Materials Yield Variance) – показывает разность между использованием фактического количества материалов и нормативного

¹¹⁵ Управленческий учет. /Учебное пособие под редакцией А.Д.Шеремета, М.: ИД ФБК ПРЕСС, 1999 г., стр.116

количества, предусмотренного для данного объема производства или выпуска, умноженную на средневзвешенную стоимость единицы материалов.

Отклонения прямых трудовых затрат (Direct Labor Cost Variance) определяют как разницу между нормативными и фактически понесенными прямыми трудовыми затратами на фактический объем производства или выпуска за исключением брака:

Общее отклонение прямых трудовых затрат = фактическое время x фактическую ставку оплаты труда – нормативное время x нормативную ставку оплаты труда¹¹⁶.

Затем общую сумму отклонений рассматривают детализированно.

Отклонение прямых трудовых затрат по выработке (Direct Labor Yield Variance) исчисляется по формуле:

([Норматив единиц трудовых затрат на разрешенный фактический выпуск] — [фактически использованное количество единиц трудовых затрат]) * [нормативная средняя цена единицы трудовых затрат].

Оно вызывается увеличением числа единиц труда на заданный объем выпуска в сравнении с плановым.

Отклонение прямых трудовых затрат по производительности (Direct Labor Efficiency Variance) определяется как разность между нормативным количеством и фактическим количеством часов прямых трудовых затрат понесенных на фактический объем производства или выпуска, умноженная на норматив трудовых затрат в час.

Отклонение прямых трудовых затрат по ставке оплаты (Direct Labor Rate Variance) определяются как разность между нормативной и фактической ставкой почасовой оплаты, умноженная на количество фактическое время работы.

Отклонение по ставке оплаты прямых трудовых затрат возникает в случае, когда более (менее) высокооплачиваемые работники привлекаются на определенные работы. И, конечно, если работу поручат неквалифицированному работнику, то возникнет неблагоприятное отклонение.

Отклонения общепроизводственных расходов (ОПР) проблематично так как ответственность за них трудно возложить на кого-либо однозначно. Сначала рассчитывают общее отклонение производственных затрат (Production Cost Variance) как разность между нормативными затратами на фактический объем производства

¹¹⁶ То же, что и 6, стр. 118

или выпуска и фактическими производственными затратами, понесенными за определенный период времени.

Затем общее отклонение необходимо разделить ОПР на составляющие:

- Отклонение переменных производственных накладных расходов по производительности (Variable Production Overhead Efficiency Variance). Его вычисляют как разность между нормативными часами и фактически отработанными часами прямого труда, принятыми для фактического объема производства или выпуска, умноженную на нормативную ставку переменных накладных расходов в расчете на час прямого труда (или на любую другую принятую единицу).
- Отклонение переменных производственных накладных расходов по затратам (Variable Production Overhead Expenditure Variance) представляет собой разность между фактически отработанными часами прямого труда, умноженными на нормативную ставку переменных накладных расходов, и фактическими переменными накладными расходами.
- Отклонение переменных производственных накладных расходов (Variable Production Overhead Variance) определяют как разность между фактическими и нормативными переменными накладными расходами.
- Отклонение постоянных производственных накладных расходов по бюджету (Fixed Manufacturing Overhead Budget Variance) вычисляют как разность между плановыми и фактическими постоянными производственными накладными расходами.

Излишне или недостаточно распределенные постоянные производственные затраты, возникающие, когда фактический объем производства находится выше или ниже планового. Исчисляется как разность между плановыми и фактическими постоянными производственными накладными расходами, распределенными в производственную себестоимость.

Для контроля и анализа отклонений предприятия разрабатывают классификаторы возможных причин, а также виновников отклонений. Каждому отклонению присваивается код. Это способствует контролю причин отклонений в момент их возникновения.

Расчет отклонений используется как для оценки текущей деятельности, так и для анализа стратегических программ развития, в том числе связанных с инвестированием.

Цель анализа затрат на производство продукции заключается в установлении контроля за факторами и причинами отклонений для управления величиной себестоимости.

После анализа необходимо выработать предложения по резервам снижения затрат, например за счет снижения материалоемкости продукции, обоснованной применением ресурсосберегающих технологий, малоотходной технологии, использования прогрессивных видов материалов, применения прогрессивных форм материально – технического снабжения или снижения затрат по оплате труда за счет ликвидации непроизводительных выплат и пр.

Кроме того, анализ затрат необходим:

- для принятия решений при выборе альтернативных вариантов управления прибылью;
- с целью определения порога рентабельности (точки безубыточности);
- при принятии решения о собственном производстве или закупке комплектующих изделий на стороне.

При анализе результатов деятельности предприятия используются так же перечисленные ниже отклонения:

а) *отклонение ассортиментное* (Mix Variance) возникает, когда фактическое соотношение компонентов доходов и затрат отличается от пропорций, использованных при определении плановых или бюджетных доходов и расходов, или нормативной себестоимости.

б) *отклонение бюджетное* (Budget Variance) представляет собой отклонение фактических результатов от плановых по результатам сравнения, например, фактически полученных доходов или понесенных затрат с соответствующими статьями бюджета.

в) *отклонение продаж по цене* (Sales Price Variance) вычисляется как разность между плановой и фактической ценой продажи единицы продукции, умноженной на фактический объем реализации.

г) *отклонение продаж по объему* (Sales Volume Variance) рассчитывается умножением разности в количестве на среднюю нормативную прибыль в расчете на единицу количества продукции. Второй вариант расчета заключается в умножении разности в количестве на среднюю нормативную валовую прибыль (в расчете на единицу количества).

д) *отклонение продаж по структуре* (Sales Mix Variance) вычисляется как разность между плановым и фактическим объемом реализации, вызванная разной структурой плановой и фактической пропорции видов продукции, каждый из которых имеет различную меру рентабельности.

При анализе причин отклонений выделяют:

- анализ, ориентированный на прошлое;
- анализ, ориентированный на будущее.

В первом случае устанавливают логическую цепочку влияния отдельных параметров и выявляют факторы, оказывающее наибольшее влияние.

Во втором случае, анализ возможен только при регулярном прогнозе контролируемых параметров.

Таким образом, управленческий анализ призван решать вопросы снижения затрат, эффективности использования ресурсов, позволяет проанализировать ресурсные возможности увеличения объемов производства и продаж, принять решения по ассортименту продукции и многое другое. От результативности анализа зависит основной результат предприятия – прибыль.

3.5. Система бюджетного управления организацией

Осуществление государством макроэкономических реформ создало условия для повышения активности всех субъектов рыночной экономики путем изменения политики цен, стимулирования банковской деятельности, развития рынка ценных бумаг и т.п. На первый план выдвигаются проблемы разработки новых концепций управления, регулирования, планирования, решение которых невозможно без гибкого развития предприятия.

Тенденция концентрации производства была связана с «экономией на масштабах». Основной методологии социалистического управления предприятием являлась централизация со схемой планирования сверху вниз. В условиях формирования рыночной экономики на смену принципу «центр все аккумулирует и распределяет» пришло другое: рынок – антипод планированию, никаких регуляторов не надо.

Однако за последние годы в связи с неуклонным ростом номенклатуры продукции и темпов ее обновления характер промышленного предприятия изменился. Управление предприятием стало невозможно без эффективного планирования его деятельности и контроля реализации планов. Ускорение организации выпуска новой продукции в современных экономических условиях выступает в качестве важнейшего инструмента удовлетворения запросов потребителей.

Ограниченность финансовых ресурсов усиливает роль правильного выбора приоритетов экономической политики. В связи с

этим для предприятий становится важным производство различных видов изделий при постоянном освоении новых сфер деятельности и, естественно, что планирование в условиях рынка приобретает новое значение. Оно призвано обеспечить процесс производства конкурентоспособной продукции при условии оптимального использования всех ресурсов, то есть обеспечить гибкое развитие предприятия.

В этих современных условиях стратегическое планирование и контроль результатов и их компонентов стали невозможными без формирования бюджета как основного инструмента управления, обеспечивающего точной, полной и своевременной информацией высшее руководство. С его помощью должны осуществляться разработка стратегии эффективного развития промышленного предприятия в условиях конкуренции и нестабильности, формирование, анализ работы предприятия и контроллинг.

Оперативный контроллинг опирается на систему бюджетов, позволяющую руководителю заранее оценить эффективность управленческих решений, оптимальным образом распределить ресурсы между подразделениями, наметить пути развития предприятия и избежать кризисной ситуации. Наряду с понятием “разработка бюджетов” на многих отечественных предприятиях используется термин “бюджетирование”.

Одной из важнейших задач системы оперативного контроллинга на предприятии являются разработка анализа и контроль бюджетов.

Проблема организации современной системы бюджетного планирования на хозяйствующем субъекте для отечественной научной литературы является относительно новой. Интерес к данной теме появился сравнительно недавно и был связан, в основном, с развитием рыночной экономики в России, возрождением конкуренции¹¹⁷.

Анализируя подходы отечественных и зарубежных авторов к понятию бюджетирования, данный процесс можно определить как метод распределения ресурсов, охарактеризованных в количественной форме, для достижения целей, также представленных количественно. Его также можно определить как процесс принятия решений, через который предприятие оценивает целесообразность притока и оттока активов¹¹⁸.

¹¹⁷ Батрин Ю.Д., Фомин П.А. Особенности управления финансовыми ресурсами промышленных предприятий. – М.: Высшая школа, 2001. – с.

¹¹⁸ Самочкин В.Н., Калюкин А.А., Тимофеева О.А. Бюджетирование как инструмент управления промышленным предприятием. // Менеджмент в России и за рубежом. – 2000. - №2.

Бюджетирование означает принятие управленческих решений, связанных с будущими событиями, на основе систематической обработки данных. Его основная цель на современном промышленном предприятии состоит в повышении эффективности работы предприятия посредством:

- целевой ориентации и координации всех событий на предприятии;
- выявления рисков и снижения их уровня;
- повышения гибкости, приспособляемости к изменениям.

Понятия «план» и «бюджет» являются по смыслу очень близкими¹¹⁹. В английском языке используется слово «бюджет», от него вся процедура называется «бюджетированием». В нашей стране более распространен термин «план», бюджет же рассматривают не как синоним понятия «план», а как количественное выражение плана¹²⁰. Бюджет – это количественное воплощение плана, характеризующее доходы и расходы на определенный период, и капитал, который необходимо привлечь для достижения заданных планом целей¹²¹. Он является оперативным финансовым планом краткосрочного периода, разрабатываемый обычно в рамках до одного года, отражающий расходы и поступления финансовых средств в процессе осуществления конкретных видов хозяйственной деятельности¹²². Это особый инструмент управления, сущность которого можно определить как интегрированную систему составления бюджетов, текущего контроля за исполнением принятых бюджетов, учета отклонений фактических показателей от бюджетных и анализа причин существенных отклонений»¹²³.

Ключевая роль бюджета иллюстрируется на рисунке 3.8.

Таким образом, бюджет – это план деятельности предприятия или подразделения в количественном выражении. В экономически развитых странах бюджеты предприятий отчасти соответствуют таким документам, принятым в отечественной практике, как техпромфинплан, смета затрат. Они охватывают все сферы финансово-хозяйственной деятельности предприятия: производство, реализацию продукции, деятельность вспомогательных подразделений, управление финансовыми потоками¹²⁴.

¹¹⁹ Реформа предприятия и управление финансами: Учебно-методич. пособие для рос. бизнеса./ Авт. кол.: Ильдеменов С.В., Дранко О.И. - М.: ИСАРП, 1999. – С.73.

¹²⁰ Хорнгрен И. Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: Пер. с англ. / Под ред. Я. В. Соколова. - М.: Финансы и статистика, 1995. – С.37.

¹²¹ Стоянова Е.С. Финансовый менеджмент: российская практика. М.: Перспектива, 1995. – С.411.

¹²² Бланк И.А. Финансовый менеджмент: учебный курс. – К.: Ника-Центр, 1999. – С.52.

¹²³ Старовойтов М.К. Современная российская корпорация (организация, опыт, проблемы). – М.: Наука, 2001. –С. 108.

¹²⁴ Данилочкин С.В. Ананькина Е.А. Контроллинг как инструмент управления предприятием. –М.: ЮНИТИ, 2002. – 279 с.



Рис. 3.8. Роль бюджетов в системе менеджмента

Целью организации системы бюджетирования является повышение эффективности деятельности хозяйствующего субъекта. Критерием эффективности является превышение доходов хозяйствующего субъекта над его затратами при выполнении функций, возложенных на него. Как показывает анализ литературных источников, эффективность может быть повышена за счет следующих факторов¹²⁵:

- сведения в единый баланс множество финансовых потоков, связанных с формированием доходов и затрат. При этом решается проблема их согласования как на уровне хозяйствующего субъекта, так и его отдельных подразделений, что создаёт полную ясность о том, как каждый рубль бюджета появляется на хозяйствующем субъекте, как он движется и используется;
- закрепление бюджетов за подразделениями, в связи с чем переносится значительная часть ответственности за уровень затрат, в том числе заработной платы работников с руководителя хозяйствующего субъекта на руководителей этих подразделений. Руководители среднего звена получают возможность управлять доходами и затратами своих подразделений в рамках общего бюджета хозяйствующего субъекта;
- реализации принципа материальной заинтересованности всего персонала в результатах работы как своего подразделения, так и хозяйствующего субъекта в целом, поскольку фактический фонд заработной платы подразделения рассчитывается в конце

¹²⁵ Организация внутрифирменного бюджетирования и финансового планирования: Учебно-методическое пособие / Под ред. В.Е. Хруцкого. – М.: АНХ при Правительстве РФ, ЦМБ и РР. – 1998.

бюджетного периода по остаточному принципу как неиспользованная часть установленного ему лимита затрат. Лимит растет с ростом доходов и становится выгодным повышать доходы и снижать затраты, так как при этом будет расти зарплата;

- реализации всех функций управления финансами, а именно планирования, организации, мотивации, учета, анализа и регулирования. Причем, управление финансами ведется в режиме реального времени;
- ориентации финансовой политики на решение конкретных проблем. Например, хозяйствующий субъект, находящийся в сложном финансовом положении, может заложить в основу бюджета необходимые средства и график погашения своей просроченной кредиторской задолженности;
- комплексного планирования производства продукции, материально-технического и кадрового обеспечения. Система бюджетирования становится основой комплексного управления всеми направлениями деятельности хозяйствующего субъекта.

Вышеуказанное еще раз подтверждает тот факт, что принципы организации производства определяются на этапе планирования и призваны уточнить предстоящие действия менеджмента.¹

Функции составления бюджетов преследует следующие цели.

Первая – разработка концепции ведения бизнеса:

-планирование финансово-хозяйственной деятельности предприятия на определенный период;

-оптимизация затрат и прибыль предприятия;

-координация – согласование деятельности различных подразделений предприятия;

Вторая – коммуникация – доведение планов до сведения руководителей разных уровней;

Третья – мотивация руководителей на местах на достижение целей организации;

Планирование деятельности предприятия затрагивает управленческую функцию в отношении мотивации деятельности структурных подразделений, возглавляющих их менеджеров и сотрудников. Этому способствуют: получение плановых показателей, представленных с требуемой степенью детализации в разрезе выделенных центров ответственности; согласование при разработке бюджетов интересов центров ответственности и подчинение их целям предприятия; четкое определение ответственности и вклада каждого в

¹ Батрин Ю.Д., Фомин П.А. Особенности управления финансовыми ресурсами промышленных предприятий. – М.: Высшая школа, 2001. – с.

достижение целевых показателей, в зависимости от которых и будет оцениваться их деятельность. Кроме того, вовлечение сотрудников в процесс разработки бюджетов активизирует мотивы, не связанные с материальным вознаграждением, которые побуждают каждого сотрудника стремиться выполнить взятые на себя обязательства.

Формирование множества целей предприятия – основополагающий момент реализации функций планирования и координации, ибо цели предприятия определяют конечный пункт бюджетирования¹²⁶. Традиционно, цель предприятия соотносится с уровнем его прибыли и финансовым положением, поскольку именно это представляет интерес для большинства вовлеченных в деловое сотрудничество с предприятием юридических и физических лиц. Поэтому завершающий этап реализации этих функций – составление предварительных отчетов (в частности, баланса и отчета о прибыли и убытках) с тем, чтобы убедиться в обеспечении планируемой производственной программой удовлетворительной структуры баланса и высокого финансового результата. Данные отчетные формы выбраны постольку, поскольку некоторые из заинтересованных сторон могут судить о достижении этих целей только по внешней публикуемой отчетности. Таким образом, получив в бюджетной системе эти целевые показатели, руководство имеет возможность посмотреть на итоги деятельности предприятия глазами собственников, инвесторов, поставщиков, потребителей и других заинтересованных лиц.

В фокусе внимания менеджеров находится еще одна важная цель – ликвидность предприятия. Управление денежными потоками, координирование выплат и поступлений наличности также реализуются при планировании и координации для обеспечения платежеспособности предприятия.

Четвертая – контроль и оценка эффективности работы руководителей на местах путем сравнения фактических затрат с нормативом;

Основа для контроля выполнения работ центрами ответственности и оценки их руководителей, т.к. сравнение фактических и плановых (бюджетных) данных за плановый период часто является главным фактором оценки каждого центра ответственности и его руководителя.

Пятая – выявление потребностей в денежных ресурсах и оптимизации финансовых потоков.

Одновременно реализуется функция информирования (коммуникации), поскольку при распределении ответственности за

¹²⁶ Адлер Ю.П. Анатомия организации с точки зрения физиологии // Стандарты и качество. – 2001. - № 2.

достижение целевых показателей до каждого из менеджеров с помощью бюджетов доводятся сведения о роли управляемого им подразделения в планируемой программе.

Деятельность предприятий РФ в настоящее время протекает в условиях целого ряда неблагоприятных факторов, большая часть которых имеют информационную природу. Поэтому внедрение современной системы бюджетного планирования является эффективным средством снижения отрицательного воздействия рисков на деятельность предприятия. И, если внешние риски (политические, экономические, правового регулирования и т.д.) могут поддаваться лишь прогнозированию, то борьба с внутренними рисками может быть весьма успешной с помощью системы бюджетного планирования деятельности предприятия. При этом недопущение ущерба основной деятельности предприятия можно рассматривать как источник дополнительных доходов.

При оценке эффективности внедрения системы бюджетного планирования деятельности предприятия с точки зрения снижения потерь от рисков необходимо их разделять на риски прямого и непрямого действия. Риски прямого действия (оперативные потери или упущенные выгоды) непосредственно связаны с деятельностью конкретного звена в определенном бизнес-процессе (обработка заявок клиентов, выбор поставщиков, отслеживание графиков поставок и исполнение финансовых обязательств и т.д.). Риски непрямого действия (стратегические потери) связаны с рисками потери существенной информации, управленческих решений, кадровыми рисками, неэффективного использования времени высших менеджеров и др.

Система бюджетного планирования деятельности предприятия позволяет снизить ущерб от рисков как прямого, так и непрямого действия. Потери предприятия от рисков непрямого действия составляют в денежном выражении, по крайней мере, такую же величину, как от рисков основной деятельности. Для средних и крупных предприятий эти риски в сумме в несколько раз могут превосходить все остальные потери, поэтому они имеют особую важность. Оценку потерь предприятия от неблагоприятного воздействия рисков можно получить, если использовать экспертные оценки вероятностей наступления неблагоприятных событий (рисков) и масштаб воздействия этого события на соответствующий показатель деятельности предприятия.

Потери от факторов прямого действия

Потери от факторов прямого действия (оперативные потери или упущенные выгоды) непосредственно связаны с деятельностью

конкретного подразделения в определенном бизнес-процессе (обработка заявок клиентов, выбор поставщиков, отслеживание графиков поставок и исполнение финансовых обязательств и т.д.).

Общий дополнительный доход после внедрения системы бюджетного планирования (без учета потерь в маркетинге) составит примерно 5% от объема сбыта в денежном выражении.

Потери в сфере сбыта

Внедрение системы бюджетного планирования деятельности предприятия в части производственного планирования, управления складскими запасами, снабжения и сбыта позволяет проводить проверку возможностей удовлетворить каждую специфическую потребность клиента в конкретные сроки.

В случае, если у предприятия нет возможности удовлетворить потребности клиента в предлагаемые сроки, сотрудник отдела сбыта может, используя систему бюджетного планирования, предложить заказчику следующие варианты:

- поставить продукцию и услуги в другие ближайшие сроки, согласованные с производственными возможностями предприятия по всему контуру планирования;
- предложить варианты альтернативных товаров и их модификаций и отработать с ними тот же контур согласований;
- рассмотреть вопрос о возможном приобретении товаров у других поставщиков, чтобы не потерять клиента (на основе полной базы об условиях и сроках возможных поставок).

Работа по формированию заказа клиента может проводиться в присутствии и даже с непосредственным участием клиента, что практически исключает возможность его обращения в этот период к другим поставщикам.

Общий эффект от внедрения системы бюджетного планирования при снижении потерь в процессе сбыта составит 3% от объема продаж.

Потери от несовершенного финансового учета

Основной статьей потерь за счет несовершенного учета финансовых операций в настоящий период, безусловно, являются ошибки и прямые злоупотребления при осуществлении зачетных схем и использовании в расчетах иных неденежных инструментов. Учитывая отсутствие в сегодняшнем бухгалтерском и финансовом учете механизмов отслеживания ликвидности активов, поступлений и платежей, становится практически невозможным определить действительную финансовую эффективность соответствующих операций. Система бюджетного планирования предоставляет

возможность получения информации по всем обязательствам и платежам с учетом коэффициента ликвидности активов, используемых в соответствующих расчетах. Процесс бюджетного планирования также позволяет проследить весь финансовый контур операции и определить ее конечную эффективность, что дает возможность применения соответствующих систем стимулирования к ответственному за осуществление данной операции.

Общий эффект снижения потерь после внедрения системы бюджетного планирования от несовершенства финансового учета составляет примерно 2–3 % от общего объема расчетов предприятия.

Потери от недостатка в системе учета затрат

Основные потери предприятий вследствие несовершенства системы учета затрат связаны, прежде всего, с невозможностью соотнесения затрат и их отклонений с конкретными центрами ответственности. При отсутствии четкой увязки затрат и их отклонений с центрами ответственности практически невозможно построить систематическую работу по их сокращению. Система бюджетного планирования позволяет получать информацию об отклонениях от планового уровня затрат по каждой статье в разрезе как основных факторов, так и центров ответственности за действие или смягчение действия данных факторов.

Другой существенной проблемой традиционных систем учета является практическая невозможность определения реальной стоимости продукции и услуг, в том числе и услуг внутренних подразделений. В существующих системах учета затрат и калькулирования себестоимости рассчитываются в основном прямые затраты на оплату труда и основные материалы, остальные же статьи рассматриваются как косвенные расходы и распределяются в последующем между объектами в соответствии с различными принципами. Таким образом, на предприятии отсутствует механизм четкого определения себестоимости конкретных изделий в соответствии с фактическим использованием ресурсов. В результате, практически невозможно правильно принять решения относительно производства конкретных видов продукции.

Система бюджетного планирования позволяет отслеживать реальные места возникновения накладных расходов. В результате становится возможным создание системы отношений, при которой руководители подразделений вместо «выбивания» дополнительных ресурсов будут стремиться к освобождению от неэффективно используемых активов. Процесс бюджетного планирования дает

возможность также рассчитать полную стоимость конкретных управленческих функций предприятия. В результате появляется база для сопоставления затрат на реализацию конкретных функций внутри предприятия с ценами подобных услуг специализированных фирм на внешнем рынке и поставить задачу соответствующим руководителям по сокращению затрат. В любом случае такой расчет позволяет эффективно проанализировать структуру затрат на реализацию соответствующих функций.

Эффект от внедрения системы бюджетного планирования в части управления затратами составляет 5 % от общего объема затрат.

Потери в сфере управления складскими запасами

Система бюджетного планирования позволяет получить информацию о состоянии конкретного материального ресурса в любом месте хранения в соответствии со всеми имеющимися внешними и внутренними документами по его перемещению. Тем самым становится возможной технология непрерывной инвентаризации, предполагающая проведение проверок непрерывным способом в течение всего периода по случайно выбранным местам. При обнаружении расхождений проводятся служебные расследования и выявляются конкретные виновные.

Эффект от снижения потерь в сфере управления складскими запасами за счет внедрения системы бюджетного планирования составляет не менее 2 % от общих запасов на складе и в производстве.

Потери в сфере снабжения

Внедрение системы бюджетного планирования позволяет практически полностью избавиться от избыточных производственных запасов, порождаемых ошибками традиционной системы планирования. Она дает возможность точно подсчитать потребность в каждом ресурсе на каждый период в соответствии с имеющимся планом производства и утвержденными заявками по смете. (Уровень избыточных закупок при достаточно широкой номенклатуре может легко составлять до 20% производственных запасов).

Таким образом, использование бюджетного планирования практически исключает случаи недостаточного заказа материальных ресурсов с соответствующими потерями вследствие их последующей закупки на срочных условиях по более высоким ценам. (Реально подобные потери составляют не менее 3% объема закупок.) Внедрение системы бюджетирования предоставляет возможность перейти на качественно иной уровень анализа условий поставок, предлагаемых различными контрагентами. При внедрении системы

бюджетного планирования появляется возможность приведения всех условий к сопоставимому виду с точки зрения состава цены при различной системе расчетов. Кроме того, возможно производить сравнение цен и условий различных поставщиков с учетом уровня ликвидности расчетов (при использовании неденежных инструментов).

Эффект от снижения потерь в сфере снабжения за счет внедрения системы бюджетного планирования составляет более 5 % от объема закупок сырья материалов и оплаты услуг.

Потери от факторов непрямого действия

Потери от факторов непрямого действия образуют резерв повышения эффективности в работе предприятия, значительно превышающий размер непосредственного эффекта от внедрения системы бюджетного планирования. Следует отметить, что особенно значительно снизить потери от факторов непрямого действия помогает автоматизация системы бюджетного планирования на основе интегрированной информационной системы.

Первым направлением из данной группы является повышение эффективности использования времени высших менеджеров компании. При отсутствии интегрированной информационной системы руководители вынуждены получать большинство реальной информации в процессе проведения совещаний, в рамках которых производится взаимная проверка сведений, предоставляемых различными службами. Из опыта известно, что время данных совещаний составляет, по крайней мере, 25 % от общего фонда рабочего времени руководителя. В рамках использования системы бюджетного планирования деятельности предприятия руководители имеют возможность мгновенно получить информацию в любом интересующем разрезе, на сбор которой ранее пришлось бы затратить несколько дней группы сотрудников различных подразделений.¹

Достаточно высокий удельный вес потерь, связанных с финансовым планированием, определяется в основном рисками недостаточного финансирования стратегических направлений и проектов. При отсутствии технологий проектного финансирования, увязанной со всей системой финансового планирования предприятия весьма вероятными становятся ситуации, когда незначительные сокращения в финансировании отдельных элементов проектов

¹ Батрин Ю.Д., Фомин П.А. Особенности управления финансовыми ресурсами промышленных предприятий. – М.: Высшая школа, 2001. – с.

1. Батрин Ю.Д., Фомин П.А. Особенности управления финансовыми ресурсами промышленных предприятий. – М.: Высшая школа, 2001. – с.

приводят к существенному удлинению сроков получения конечного эффекта, обесценению отдельных мероприятий и даже в целом лишению проекта конкурентных преимуществ. При высокой степени значимости проектов данные потери могут существенно превысить размеры прибыли предприятия.

В сфере управления персоналом использование системы бюджетного планирования дает возможность систематического анализа эффективности работы каждого подразделения и сотрудника. Фактически формируется информация, необходимая как для принятия организационных решений, связанных с расстановкой кадров, так и для реализации технологий планирования индивидуальной карьеры каждого сотрудника, включая программу обучения и повышения квалификации.

Общий эффект от внедрения системы бюджетного планирования в части снижения потерь непрямого действия не менее 10% от объема.¹

Бюджет может иметь бесконечное количество видов и форм. В отличие от формализованных отчета о прибылях и убытках или бухгалтерского баланса, бюджет не имеет стандартизированной формы, которая должна строго соблюдаться. Структура бюджета зависит от того, что является предметом бюджета, размера организации, степени, в которой процесс составления бюджета интегрирован с финансовой структурой предприятия, от квалификации и опыта разработчиков.

Бюджеты в широком смысле подразделяются на два основных вида: текущие (операционные) бюджеты, отражающие текущую (производственную) деятельность предприятия, и финансовый план, представляющий собой прогноз финансовой отчетности.

Текущий (операционный) бюджет включает в себя:

- бюджет реализации;
 - бюджет производства (производственную программу);
 - бюджет переходящих запасов;
 - бюджет потребностей в материалах;
 - бюджет прямых затрат на оплату труда;
 - бюджет общепроизводственных расходов;
 - бюджет цеховой себестоимости продукции;
 - бюджет коммерческих расходов;
 - бюджет общехозяйственных расходов;
 - бюджет прибылей и убытков.
-

Финансовый план включает в себя:

- план денежных потоков;
- прогнозный баланс;
- план капиталовложений.

Поскольку основой для разработки финансовых планов являются бюджеты текущей деятельности, рассмотрим далее составление текущих бюджетов на примере воображаемой фирмы X. Эта фирма производит и продает два вида продукции: А и Б8.

Бюджет реализации

В бюджете реализации указывается прогноз сбыта по видам продукции в натуральном и стоимостном выражении. Этот бюджет представляет собой прогноз будущих доходов и является основной для всех остальных бюджетов: в конечном итоге расходы зависят от объема выпуска, а объем выпуска устанавливается на основе объема реализации. Примерный вид бюджета реализации представлен в таблице 3.12.

Прогноз количества реализованной продукции каждого вида, а также цен на них разрабатывается в отделе маркетинга предприятия. Объем реализации зависит как от спроса на продукцию, так и от производственной мощности предприятия. Поскольку прогноз реализации всегда содержит в себе некоторый элемент неопределенности, полезно указать максимально возможное, минимально возможное и наиболее вероятное значения.

Бюджет производства (производственная программа) и бюджет переходящих запасов.

Таблица 3.12

Бюджет реализации

Наименование продукции	Количество, шт.	Цена без НДС, тыс.руб.	Выручка без НДС, тыс.руб.	НДС, тыс.руб.	Выручка с НДС, тыс.руб.
А	10000	600	6000000	1200000	7200000
Б	20000	800	16000000	32000000	19200000
Итого			22000000	4400000	26400000

⁸ Данилочкин С.В. Ананькина Е.А. Контроллинг как инструмент управления предприятием. –М.: ЮНИТИ, 2002. – 279 с.

Переходящие запасы включают в себя запасы готовой и незавершенной продукции (табл. 3.13 и 3.14).

Таблица 3.13

Производственная программа и бюджет переходящих запасов
готовой продукции

Наименование продукции	Объем реализации, шт.	Срок хранения запасов на складе, дн.	Запас готовой продукции, шт.		Товарная продукция, шт.
			на конец периода	на начало периода	
А	10000	15	5000	30	14970
Б	20000	21	14000	100	33900

Необходимый запас готовой продукции рассчитывают по формуле:

$$Г_{пki} = S_i t_i : T, \quad (3.13)$$

где $G_{пki}$ - запас готовой продукции i -го вида на конец периода;
 S_i – объем реализации i -го вида продукции в будущем периоде;
 t_i – средний срок хранения готовой продукции i -го вида на складе (в днях);
 T – длительность будущего периода (в днях).

Таблица 3.14

Производственная программа и бюджет переходящих запасов
незавершенной продукции

Наименование продукции	Товарная продукция, шт.	Длительность производственного цикла, дн.	Коэффициент готовности, %	Запас незавершенной продукции, шт.		Валовая продукция, шт.
				на конец периода	на начало периода	
А	14970	2	50%	499	4	15465
Б	33900	3	50%	1695	12	35583

Запасы необходимы предприятию для бесперебойного функционирования. Необходимые переходящие запасы можно определить на основе бюджета реализации и имеющейся на предприятии информации о скорости оборачиваемости каждого из этих видов оборотных активов предприятия¹²⁷.

Нетрудно заметить, что запас готовой продукции зависит от t_i – среднего срока хранения готовой продукции.

В бюджете производства определяется количество продукции, которое предполагается произвести, исходя из намеченного объема продаж и потребностей в запасах готовой продукции на основе соотношения:

$$ТП_i = РП_i + ГПК_i - ГПН_i, \quad (3.14)$$

где $ТП_i$ – объем товарной продукции, который должен быть произведен в планируемом периоде;

$РП_i$ – предполагаемый объем реализации продукции;

$ГПН_i$ – запасы готовой продукции на начало периода.

Но для обеспечения непрерывности производственного процесса предприятию необходим некоторый запас незавершенной продукции. Запасы незавершенной продукции рассчитывают аналогично запасам готовой продукции, за тем исключением, что вместо срока хранения учитывают длительность производственного цикла:

$$НЗПК_i = V_i t_i K_r : T, \quad (3.15)$$

где $НЗПК_i$ – запас незавершенной продукции i -го вида на конец периода;

V_i – объем выпуска i -го вида продукции за будущий период;

t_i – длительность производственного цикла (в днях);

K_r – коэффициент готовой незавершенного производства (обычно принимают равным 50%).

Итак, объем выпуска валовой продукции (ВП) i -го вида равен объему выпуска товарной продукции, скорректированному на изменение запасов незавершенного производства:

$$ВП_i = ТП_i + НЗПК_i - НЗПН_i. \quad (3.16)$$

¹²⁷ Абрамов С.И. Инвестирование. – М.: Центр экономики и маркетинга, 2000. – 440 с.

Бюджет потребностей в материалах (таб. 3.15) составляют в натуральном и стоимостном выражении. Его цель – определение количества материалов, необходимых для производства запланированного объема продукции и количества материалов, которые необходимо закупить в течение планируемого периода.

Таблица 3.15

Подготовка к разработке бюджета потребности в материалах и
расход материалов по видам продукции, кг

Материал	Продукция А		Продукция Б		Итого потребность на расход
	на 1 шт.	на объем	на 1 шт.	на объем	
Металл	1,2	18558	1,4	49816,2	68374,2
Лак	0,01	154,65	0,02	711,66	866,31
Краска	0,025	386,625	0,015	533,745	920,37

Большей частью затраты на материалы являются переменными, а потому потребность в материалах в натуральном выражении можно рассчитать по следующей формуле:

$$M = H \cdot Q + M_k, \quad (3.17)$$

где H – норма расхода на единицу продукции;
 Q – объем производства;
 M_k – запас материалов на конец периода.

Однако существуют материалы, расход которых зависит не от объема выпуска, а от длительности планируемого периода T (например, вспомогательные материалы, катализаторы и др.). В этом случае применяется следующая формула:

$$M = H \cdot T. \quad (3.18)$$

Объем закупок равен разности между потребностью в материалах и запасом, имеющимся на предприятии к началу планового периода:

$$З = М - Мн; \quad (3.19)$$

стоимость закупок $C = З \cdot Ц$, (3.20)
 где $З$ – объем закупок (в натуральном выражении); $Ц$ – цена.

Исходя из стандартного размера партии, периодичности закупок и среднего срока оплаты составляется график оплаты кредиторской задолженности перед поставщиками материалов (это важно для прогнозирования денежных потоков и составления финансового плана).

Бюджет прямых затрат на оплату труда

Бюджет прямых затрат на оплату труда составляется на базе производственной программы.

Для определения плановых затрат на оплату труда ожидаемый объем производства каждого вида продукции умножают на трудоемкость единицы продукции, а затем полученную трудоемкость выпуска умножают на стоимость 1 человека-часа (т.е. среднюю часовую тарифную ставку). Затраты на оплату труда также рассчитывают по центрам затрат (видами работ, участкам), а затем сводят в единую форму. Важно, чтобы при этом сохранилось разделение на постоянные и переменные затраты¹²⁸.

Бюджет общепроизводственных расходов

Общепроизводственные расходы (см. табл. 3.16) включают в

Таблица 3.16

Бюджет общепроизводственных расходов

Статья затрат	Сумма, тыс.руб.
Вспомогательные материалы	15 000
Энергозатраты	1 475 000
Фонд оплаты труда (ФОТ)	30 000
Отчисления	11 000
Ремонт, техобслуживание	165 000
Амортизация	152 000
Итого	1 848 550

¹²⁸ Белолипецкий В.Г. Финансы фирмы: Курс лекций / Под ред. И.П. Мерзлякова. – М.: Инфра-М, 1999. – 298 с.

себя цеховые затраты и расходы на содержание и эксплуатацию оборудования. Эти затраты могут быть как переменными, так и постоянными:

Бюджет цеховой себестоимости продукции

Бюджет цеховой себестоимости продукции сводит воедино затраты на материалы, зарплату, организацию и подготовку участков и цехов с учетом изменения запасов незавершенного производства. Структура бюджета цеховой себестоимости продукции зависит от метода управленческого учета себестоимости, применяемого на предприятии, т.е. от того, включаются ли постоянные затраты в себестоимость продукции. В любом случае необходимо сохранить разделение на постоянные и переменные затраты, причем переменные затраты необходимо указать отдельно для каждого вида продукции¹²⁹.

Затраты на материалы есть произведение норм расхода материалов на цену этих материалов: исходные данные берут из бюджета потребности в материалах. Издержки на оплату труда определяют из бюджета прямых затрат на оплату труда. Общепроизводственные затраты переносят из соответствующего бюджета, причем если на предприятии применяется директ-костинг, то на виды продукции эти затраты не распределяют, а включают общей суммой в себестоимость продукции, реализованной за данный период.

Бюджет коммерческих расходов

В бюджет коммерческих расходов включают издержки текущего характера, связанные с реализацией продукции, маркетинговой деятельностью (исследованием рынка, мероприятия по стимулированию сбыта, реклама, заключение договоров с потребителями и т.п.). Эти затраты необходимо подразделить на постоянные и переменные¹³⁰.

Например, затраты на комиссионные являются переменными и рассчитываются по формуле:

Комиссионные = Процент комиссионных x Объем реализации.

¹²⁹ Григорьев В.В., Федотова М.А. Оценка предприятия: Теория и практика: Учебное пособие. – М.: Инфра-М, 1997. – 318 с.

¹³⁰ Ли Ч.Ф., Финнерти Дж. И. Финансы корпораций: теория, методы и практика. – М.: ИНФРА-М, 2000. – 686 с.

Затраты на рекламу являются постоянными и рассчитываются по формуле, руб.:

$$\text{Затраты на рекламу} = X.$$

Бюджет общехозяйственных расходов

Бюджет общественных расходов (Таблица 3.17) составляют по тому же принципу, что и бюджет общепроизводственных расходов.

Бюджет прибылей и убытков

Бюджет прибыли и убытков представляет собой прогноз отчета о прибылях и убытках, он аккумулирует в себе информацию из всех других бюджетов: сведения о выручке, переменных и постоянных затрат, а следовательно, позволяет проанализировать, какую прибыль предприятие получит в планируемом периоде.

Таблица 3.17

Бюджет общехозяйственных расходов, руб.

Статья затрат	Сумма, тыс.руб.
Амортизация	43 000
Фонд оплаты труда (ФОТ)	20 000
Отчисления	7 700
Представительские расходы	7 700
Энергозатраты, коммерческие услуги	2 000
Услуги сторонних организаций	8 000
Налог в составе себестоимости	54 500
Прочие	400
Итого	143 600

На основании бюджета прибылей и убытков проводят анализ и делают выводы об оптимальности представленной системы бюджетов и необходимости корректировок⁸.

⁸ Данилочкин С.В. Ананькина Е.А. Контроллинг как инструмент управления предприятием. –М.: ЮНИТИ, 2002. – 279 с.

Существуют различные подходы к разработке бюджетов. По методам разработки различают фиксированный и гибкий бюджеты. Фиксированный бюджет не изменяется от изменения объемов деятельности предприятия – например, бюджет расходов по обеспечению охраны предприятия¹³¹.

Выделяют следующие разновидности фиксированных бюджетов:

- бюджеты «от достигнутого» составляют на основании статистики прошлых периодов с учетом возможного изменения условий деятельности предприятия (поэтому их иногда называют приростными). Например, общехозяйственные затраты обычно планируют «от достигнутого»;
- бюджеты с проработкой дополнительных вариантов отличаются от обычных приростных бюджетов анализом различных вариантов. Например, такой бюджет может содержать варианты, при которых сумма затрат сокращается или увеличивается на 5,10,20 %. Этот подход является промежуточным между бюджетом «от достигнутого» и бюджетом «с нуля»;
- бюджеты «с нуля» разрабатывают исходя из предположения о том, что для данного центра ответственности бюджет составляется впервые. Это избавляет от груза прошлых ошибок¹³².

Гибкий бюджет предусматривает установление планируемых текущих или капитальных затрат не в твердо фиксируемых суммах, а в виде норматива расходов, «привязанных» к соответствующим объемным показателям деятельности. По реальным инвестиционным проектам такими показателями может быть объем строительно-монтажных работ. По операционной деятельности аналогичным показателем может выступать объем выпуска или реализации продукции. В этом случае расходы в целом планируются по следующему алгоритму:

$$O_0 = \text{Ипост} + \text{ОР} \times \text{Ипер}, \quad (3.21)$$

где O_0 – общий объем текущих затрат по конкретному подразделению операционной сферы деятельности предприятия;

¹³¹ Панагушин В.П., Лапенков В.И., Данилкин В.Н., Чернобровкина Е.В. Реструктуризация хозяйствующего субъекта и бюджетирование его подразделений. Конспект лекций. – М.: ИВАКО Аналитик, 2000. – 71 с.

¹³² Рындин А.Г., Шамаев Г.А. Организация финансового менеджмента на предприятии. – М.: Русская деловая литература, 1997. – 350 с.

$I_{\text{пост}}$ – запланированный объем постоянных статей бюджета;
 OP – объем выпуска или реализации продукции;
 $I_{\text{пер}}$ – установленный норматив переменных затрат бюджета на единицу продукции.

Детализированные бюджеты, чаще всего, составляются на ограниченный период в будущем, обычно максимум год, с подразделением на более короткие периоды: кварталы, месяцы или 13 четырехнедельных периодов. Планирование на краткосрочные периоды вызвано целями контроля управления. В конце контрольного периода фактические данные сравниваются с бюджетными для анализа и оценки текущей деятельности. В этой связи предпочтительнее сравнивать четырехнедельные периоды, а не месячные, чтобы избежать различий в количестве дней разных месяцев, которые могут привести к определенным трудностям при сравнении¹³³.

На практике годовой бюджет часто разрабатывается укрупнено по кварталам, и только первый квартал детализируется по месяцам. В течение года бюджета могут корректироваться с учетом изменившихся обстоятельств.

В случаях существенных изменений, таких, как выпуск нового продукта, внедрение новых технологий и нового оборудования, которые требуют дополнительных капитальных вложений, бюджеты разрабатываются на период пять или даже более лет. Все возрастающее количество компаний используют бюджеты как основной инструмент в долгосрочном планировании¹³⁴.

Бюджет должен представлять информацию доступным и ясным образом так, чтобы его содержание было понятно пользователю. Избыток информации затрудняет понимание значения и точности данных, недостаточность информации может привести к непониманию основных ограничений и взаимосвязей данных, принятых в документе. Бюджет может не содержать одновременно и доходы и расходы, нет необходимости, чтобы они были сбалансированы. Например, бюджет использования материалов может содержать только планируемые расходы сырья и полуфабрикатов. Бюджет также может быть подготовлен целиком в неденежном выражении, могут быть использованы такие измерители, как часы труда, единицы продукции, количество услуг и т. п.¹³⁵.

¹³³ Реформа предприятия и управление финансами: Учебно-методич. пособие для рос. бизнеса. / Авт. кол.: Ильдеменов С.В., Дранко О.И. – М.: ИСАРИ, 1999. – 156 с.

¹³⁴ Хэй Д., Моррис Д. Теория организации промышленности: В 2т. / Пер. с англ. Под ред. А.Г. Слуцкого. СПб.: Экономическая школа, 1999. Т.2. 592 с.

¹³⁵ Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. Финансы предприятий. – М.: ИНФРА-М, 1999. – 343 с.

При подготовке бюджета необходимо начать с ясно сформулированного его названия или заголовка и указания периода времени, для которого он составляется. Реальная форма представления бюджета создается его разработчиком. Компания может создать свои собственные формы бюджета, которые она будет постоянно использовать. Если в бюджете необходима информация о новом продукте или услуге, то может потребоваться новая структура и форма этого документа. Но всегда необходимо следовать основному правилу – информация, содержащаяся в бюджете, должна быть предельно точной, определенной и значащей для ее получателя, как только это возможно¹³⁶.

Сопоставление инструментов финансового управления (таблица 3.18) показывает характерные особенности бюджетирования, как метода управления финансами.

Таблица 3.18

Особенности бюджетного планирования как метода управления финансами предприятия

Инструменты финансового менеджмента	Горизонт применения	Сложность техник	Структуризация	Сложность организации
Бюджетирование	Долгосрочное Краткосрочное	Низкая	Организационная Финансовой информации Финансовой ответственности	Высокая
Финансовоэкономический анализ	Долгосрочное	Средняя	Финансовой информации	Средняя
Инструменты управления внешними финансовыми потоками (привлечение и размещение средств, лизинг, факторинг, офшоры и т.п.)	По мере необходимости	Высокая	Не требуется	Низкая

¹³⁶ Фанцевский В. Финансы предприятий: особенности и возможности укрепления // Экономист. – 1997. – № 1 с. 58-64.

Процесс бюджетирования на современных предприятиях сталкивается с множеством проблем:

- процесс составления планов затягивается на достаточно долгий период;
- отсутствие единой системы отчетных и плановых документов в группе предприятий часто приводит к тому, что суммируются зачастую несопоставимые данные;
- проблема согласования бюджетов. Отсутствие инструментов и достаточно долгий срок прохождения документов между верхними и нижними уровнями приводит к тому, что не остается времени на окончательное согласование бюджетов;
- отсутствие в фирме достаточного количества сетей и компьютеров приводит к проблемам обмена данными между отделами, предприятиями и различными программными продуктами;
- зачастую составленные оперативные бюджеты не укладываются в стратегический план предприятия;
- часто плановые и фактические данные значительно отличаются друг от друга, что вызвано «оторванностью» бюджетирования от остальной деятельности предприятия.

Таким образом, рассмотрев все вышеперечисленные проблемы, связанные с бюджетированием, можно сделать вывод, что задача системы бюджетного управления организацией состоит в том, чтобы предвидеть эти проблемы до того, как они возникнут, исключить вероятность принятия поспешных решений, имеющих сиюминутную целостность, а управление в организации должно проходить по строго согласованной системе.

3.6. Бюджетирование в научно-производственном объединении

Все возрастающая роль планирования в системе управления предприятием заставляет руководителей искать новые подходы к решению этого вопроса. Ведь планирование влияет не только на экономические и финансовые результаты работы предприятия, но и является координатором управленческих действий. В связи с этим в современной литературе появляется много публикаций на данную тему. Некоторые предприятия внедряют систему бюджетирования, которая позволяет создать более управляемую (более четкую)

систему планирования и финансового анализа, контролировать издержки и оперативно принимать управленческие решения.

Система бюджетирования включает в себя: операционные бюджеты (бюджет продаж, производственную программу, бюджет прямых затрат, бюджет накладных производственных расходов, бюджет управленческих расходов, бюджет коммерческих расходов), бюджеты структурных подразделений – это детализация операционных бюджетов (бюджеты основных производств, бюджеты вспомогательных производств, бюджеты функциональных служб) и финансовые бюджеты (бюджет доходов и расходов, бюджет движения денежных средств, инвестиционный бюджет, бюджетный баланс).

Система бюджетного управления на предприятии, рассматриваемом нами в качестве примера, не укладывается в стандартные рамки понятия бюджетирования. Данная организация занимается научно-производственной деятельностью и имеет множество направлений своей деятельности. Это и диагностирование, и ремонтные и монтажные работы, и производство нестандартного оборудования и приборов безопасности.

Вся система управления предприятием построена на внутреннем хозрасчете. В первую очередь вспомним немного из истории 80-х годов, когда были попытки внедрения хозрасчета в нашей стране. Основными принципами хозрасчета являлись хозяйственная самостоятельность и хозрасчетная ответственность за полученные результаты. Также присутствовало такое понятие как внутрипроизводственный хозрасчет. «Внутрипроизводственный хозрасчет как подсистема сложной экономической целостности хозрасчета характеризуется всеми основными чертами последнего. Но воплощаются эти черты менее полно и последовательно, чем в хозрасчете предприятия, производственного объединения»¹³⁷. Так как внутренние подразделения: цеха, производства, участки, службы, отделы имели свои экономические и технические особенности, то соответственно и формы хозрасчета таких подразделений имели свои особенности. Общим у них было то, что они не могли являться обособленными, самостоятельно хозяйствующими звеньями.

Одним из основных принципов организации внутрипроизводственного хозрасчета является «планирование хозяйственной деятельности цехов, участков, отделов как самостоятельных подразделений предприятия на основе предоставления им определенной оперативно-хозяйственной самостоятельности. Это значит, что для каждого подразделения

¹³⁷ И.А. Степанчук, А.А. Стельмах «Совершенствование внутрипроизводственного хозрасчета в промышленности» Киев «Техника» 1986г., стр.16

должны определяться специфические для него и достаточно полно характеризующие его деятельность технико-экономические показатели»¹³⁸.

При внутрипроизводственном хозрасчете создавались такие условия организации производства и труда на предприятии, при которых материальное поощрение работников внутренних подразделений ставилось в непосредственную зависимость от результатов их производственной деятельности.

Большую роль в системе хозрасчета играют показатели планирования и оценки результатов производственно-хозяйственной деятельности. «В результате недостаточной разработанности вопроса о применении рациональных внутрипроизводственных показателей плана и оценки работы каждого подразделения возникает большой разноречивый в их составе, а, следовательно, в учете, анализе результатов деятельности подразделений. При этом во внутрипроизводственном хозрасчете должна быть обеспечена взаимосвязь с показателями, планируемыми объединению, предприятию в целом»¹³⁹. Все эти ошибки, по возможности, были учтены при введении системы внутреннего хозрасчета в рассматриваемом нами предприятии.

В.А. Середя приводит в пример точку зрения немецкого профессора А. Шилинга «... в его работе «Организационный расчет и учет производства», вышедшей у нас в 1930 г., есть весьма полезные подходы. Здесь убедительно показана необходимость дифференциации учета по «рабочим группам» и «рабочим местам»: «...каждое рабочее место» вплоть до цеха, бригады и отдельного крупного станка в каждый момент должно точно знать окружающую его «экономическую зону». Это может дать только учет, и он должен дать это. Каждая «рабочая группа» и каждое «рабочее место» должно точно знать свои затраты (включая и накладные расходы) и экономический эффект своей производительности. Только тогда они смогут вполне сознательно и инициативно повышать производительность и достигать наиболее целесообразных методов работы»¹⁴⁰.

Отмеченное еще раз доказывает необходимость создания в организациях хорошо отлаженной системы планирования.

Но все это внедрялось на фоне социалистического уклада экономики, а, следовательно, в жестких рамках плана и на основе нормативных актов.

¹³⁸ Там же.

¹³⁹ И.А. Степанчук, А.А. Стельмах «Совершенствование внутрипроизводственного хозрасчета в промышленности» Киев «Техника» 1986г., стр.26

¹⁴⁰ В.А. Середя «Хозрасчет первичных производственных структур предприятия» Свердловск из-во Уральского университета, 1989г., стр.18

В современной литературе также поднимался вопрос об эффективности существующих функциональных подразделений в составе организации. Организация может быть разделена на хозяйственные единицы (подразделения) различными путями, представленными на рисунке 3.9.

Выбор критерия, в соответствии с которым строится вся система управления функциональными подразделениями, всегда определяется желанием приблизить подразделения к потребителям. «Иногда результат проявляется в создании организационной структуры, отражающей движение продукта: каждый продукт разрабатывается, производится и продается подразделением. Иногда создаются подразделения, рассчитанные на особые группы покупателей, например на потребителей конкретных профессий. В других случаях более подходящими оказываются региональные подразделения»¹⁴¹.

На рассматриваемом нами предприятии принципы внутреннего хозрасчета базируются на современных рыночных отношениях. То есть, при общем едином управлении всего предприятия, внутри него существуют относительно самостоятельные производственные подразделения.

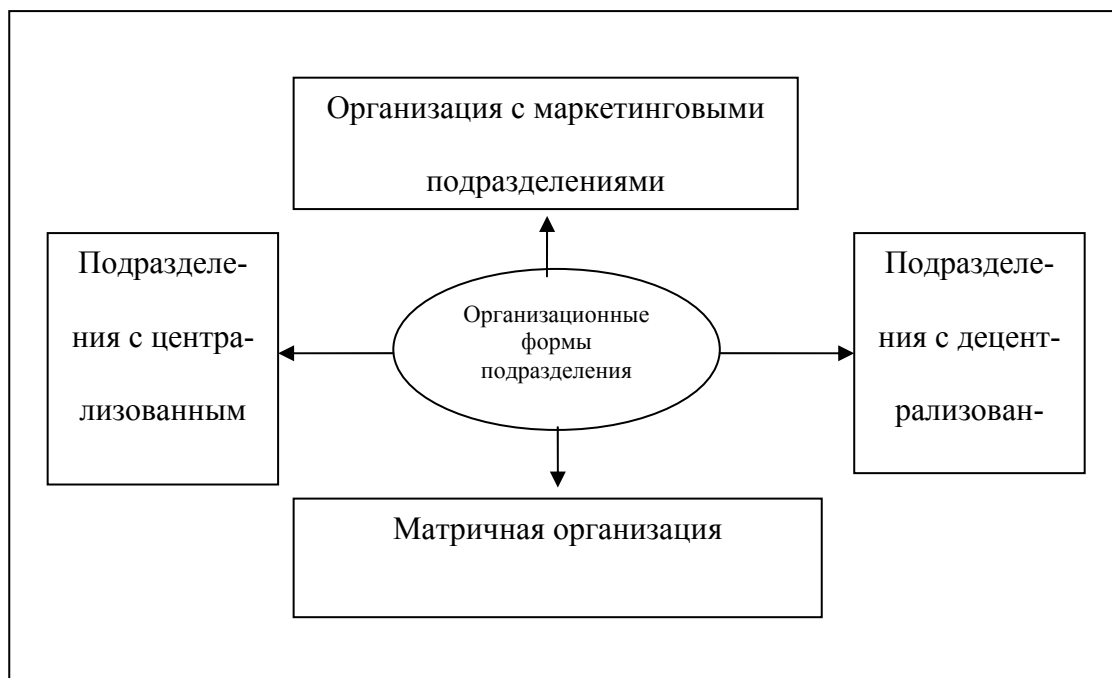


Рис. 3.9. Классификация подразделений организации

¹⁴¹ Дж.К.Лафта «Менеджмент» Москва «Кнорус» 2004, стр.85

Что касается непосредственно самих самостоятельных подразделений, то понятие бюджетирования, в том смысле, в котором мы привыкли его употреблять, лишь косвенно затрагивает систему их планирования. Данный пример в большей степени относится к вопросу управления затратами.

Более подробно хотелось бы остановиться на вопросе формирования и управления бюджетов административно-управленческого персонала и обслуживающего персонала предприятия, или как это называется в системе бюджетирования – бюджет накладных производственных расходов, бюджет управленческих расходов, бюджет коммерческих расходов. Первоначально формирование бюджетов происходит, как на любом предприятии, на основе анализа затрат за определенный период времени по данным бухгалтерского и управленческого учета по видам затрат, а также в соответствии с планированием затрат будущих периодов.

Однако, еще на стадии планирования, затраты того или иного подразделения относятся на конкретное производственной подразделение. Все то, что принято называть общехозяйственными расходами условно делится на две части.

В литературе уже затрагивалась тема о разделении этих затрат и отнесении их более конкретно на производство продукции или выполнение услуг. «Трудности определения затрат обусловлены также многообразием управленческих задач... Например, информация для планирования будет существенно отличаться от информации о затратах для контроля... В первом случае требуется, по возможности, выделить все затраты, которые относятся к изделиям так, чтобы проявились характерные черты производства и рынка... Для управления затратами важнее не записать их в те журналы, в которые положено записывать в соответствии с системой бухгалтерского учета, а проследить затраты до самого источника возникновения. Поэтому для службы контроллинга большой интерес представляет информация о затратах по центрам затрат и центрам ответственности»¹⁴².

Наше предприятие попыталось решить эту проблему с помощью внутрипроизводственного хозрасчета, особой системы бюджетирования и четкого управленческого учета.

Итак, происходит условное деление общехозяйственных расходов. К первой части относятся: уплата некоторых налогов, содержание зданий и сооружений, содержание руководства предприятия и финансово-экономических служб, охрана, содержание

¹⁴² Анискин Ю.П., Павлова А.М. «Планирование и контроллинг», Москва «Омега-Л», 2003 г., стр.204

сотрудников, обслуживающих здания и сооружения предприятия, стоимость предстоящих ремонтных работ и т.д. То есть те затраты, которые невозможно разделить между тем или иным самостоятельным производственным подразделением соответственно каким-либо показателям. После формирования первой части бюджета общая его сумма учитывается при планировании расходных средств каждого производственного подразделения в виде накладных расходов в процентах от суммы заработной платы сотрудников подразделений. При этом процентная ставка не одинакова, а зависит от вида деятельности производственного подразделения.

Ко второй относятся затраты, которые можно достаточно точно отнести к тому или иному самостоятельному производственному подразделению соответственно каким-либо показателям. К ним относятся:

- содержание службы главного механика;
- содержание конструкторского бюро и различных лабораторий, являющимися вспомогательными для основного производства;
- содержание отдела сбыта или маркетинга;
- содержание отдела автотранспорта.

Некоторые службы не имеют ограничений по каким-либо расходам и их затраты напрямую относятся к тому или иному подразделению и являются той самой гибкой составной частью бюджета.

Для каждого разрабатывается своя система составления бюджета.

Например, бюджет службы главного механика состоит из двух частей. Одна часть достаточно постоянная и рассчитывается до начала планируемого периода – это фонд заработной платы работников данной службы, затраты на инструмент, спецодежду и т.д. Вторая часть включает в себя расходование средств на приобретение деталей для ремонта оборудования, которое установлено в конкретном производственном подразделении. Эта часть не имеет строгих ограничений на приобретение запасных частей или деталей к станкам, работающим в цехе. По каждому конкретному случаю расходования денежных средств на обслуживание станков основное право на принятие решения имеет начальник производственного подразделения, т.к. ремонт и замена деталей станка производится за счет средств конкретного подразделения (цеха).

В данной ситуации каждая структурная единица имеет свои обязанности. Начальник подразделения должен принять решение, что для его производства наиболее выгодно:

- длительная остановка станка и его капитальный и дорогостоящий ремонт;
- небольшой ремонт оборудования, но который будет производиться систематически и в общей сложности часы простоя оборудования будут такими же как и при капитальном ремонте;
- вариант покупки нового оборудования для подразделения.

Основное условие, которое должно соблюдаться при принятии подобных решений, это наличие денежных средств на счету конкретного подразделения. Службы, осуществляющие финансовое руководство и производят проверку этого условия. В обязанности же службы главного механика в данном случае входит качественное и в максимально сжатые сроки выполнение работ по устранению неполадок в работе оборудования на условиях самостоятельного подразделения.

Аналогичная структура бюджета существует и у службы, занимающейся проведением рекламной деятельности. Структура бюджета данной службы так же состоит из двух частей: достаточно стабильной и гибкой. Ко второй в этой ситуации относятся расходы, связанные с затратами на рекламные акции, командировочные и транспортные расходы сотрудников данной структуры, расходы на проведение выставок. Как и в предыдущем примере, конкретные расходы относятся на конкретное производственное подразделение, по вопросам которого и производились затраты. Опять же это делается обязательно с учетом согласования всех вопросов с руководителем самостоятельного подразделения.

Все согласования обязательны, так как расходы по проведению того или иного мероприятия сказываются на итогах работы конкретного производственного подразделения, так как все расходы списываются со счета данного подразделения. Таким образом, чтобы иметь на счету своего подразделения планируемую ранее прибыль по истечении определенного срока (на рассматриваемом предприятии этот срок составляет 1 месяц), подразделение из-за непредвиденных расходов должно скорректировать свой план и увеличить его в рублевом выражении (эквиваленте) минимум на сумму незапланированных расходов.

Каждое производственное подразделение материально заинтересовано в наличии прибыли на своем счету, так как от этой суммы зависит премия каждого сотрудника данного подразделения.

Другую структуру бюджетов имеют конструкторское бюро и службы, занимающиеся лабораторными исследованиями, расчетами и анализами. Бюджет этих служб состоит из одной стабильной и

заранее планируемой части. Так как основными затратами этих структур является интеллектуальный труд, а приобретение какого-либо оборудования, необходимого для исследовательских работ включается в статью расходов при составлении бюджета и утверждении его руководством предприятия. Расходы по содержанию данных структур также относятся на счета конкретных подразделений, для которых КБ и различные лаборатории делают расчеты или производят новые разработки.

Происходит это следующим образом: каждая работа, выполняемая в лаборатории имеет свою стоимость, которая рассчитывается исходя из общей суммы бюджета лаборатории и количества часов, расходуемых на проведение той или иной работы. Например, весь бюджет лаборатории составляет 1300,0 тыс. в год. Общий фонд рабочего времени сотрудников лаборатории составляет 8016 чел./часов в год. Таким образом стоимость одного чел./часа составляет:

$$1300,0 \text{ тыс.руб.} / 8016 \text{ чел.час.} = 162 \text{ руб.} \quad (3.22)$$

И затем, зная время, необходимое для проведения того или иного исследования, мы можем рассчитать его стоимость. Полученная цифра и будет учтена в затратах того подразделения, которое заказало анализ.

Отличную от рассмотренных ранее имеют структуру бюджетов отдел, занимающийся заключением договоров и дальнейшей работой с ними для производственных подразделений. Бюджет этого отдела формируется ежемесячно из процента отчислений от суммы договоров, заключенных отделом и реализованных самостоятельными производственными подразделениями. То есть, чем больше договоров будет реализовано, тем больше будет бюджет отдела. Эти деньги в первую очередь используются на погашение затрат по выплате заработной платы сотрудников, транспортных и командировочных расходов, приобретение необходимых материалов для работы. Оставшаяся часть денежных средств может использоваться на премирование сотрудников производственного отдела.

Таким образом, с одной стороны – это самостоятельный отдел, который имеет право распоряжаться своими средствами, с другой – его самостоятельность ограничивается рамками бюджета, формирующегося из средств производственных подразделений.

Также особую систему бюджетирования имеет отдел автотранспорта, включающий в себя небольшой парк автомашин, которые обслуживают все отделы и подразделения предприятия.

Бюджет отдела автотранспорта состоит из нескольких частей. Первая часть бюджета, достаточно постоянная, включает в себя заработную плату сотрудников, содержание площадей, покупку инструмента, страхование автотранспорта и т.д. Вторая часть, включающая расходы на приобретение запасных частей для автомашин, расходы на ГСМ и командировочные расходы, не имеет ограничений, так как в данном отделе, как и во многих других, эта часть расходов включается в затраты конкретного производственного подразделения.

Гибкая часть бюджета отдела автотранспорта формируется исходя из стоимости одного часа работы автомашины и количества часов использования машин производственными подразделениями. Для этого ежемесячно формируются учетные листы на каждую единицу автотранспорта, в которых указано количество часов, отработанных каждым водителем, километраж, и исходя из этого заработная плата водителя, накопленные и израсходованные суммы на приобретение запасных частей на конкретную машину.

Например, стоимость работы одного часа легкой автомашины составляет 150 руб., из них 25 руб. может быть израсходовано на приобретение запасных частей. Т.е., отработав в течение месяца 156 часов, водитель накопил $25 \text{ руб.} \times 156 \text{ часов} = 3900 \text{ руб.}$ на покупку запасных частей. Если за месяц эта сумма не была израсходована полностью, то остаток переходит в бюджет следующего месяца. Таким образом, бюджет отдела автотранспорта увеличивается соответственно росту количества часов, отработанных водителями. На основе анализа данных, отображенных в учетных листах на каждую автомашину, делаются выводы о целесообразности содержания той или иной единицы автотранспорта, ее ремонта или замены.

Итак, двойственная система бюджетирования, включающая с одной стороны часть бюджета, сформированного заранее, как и на любом предприятии, с другой стороны имеющая гибкую составляющую бюджета, что позволяет достаточно быстро решать вопросы расходования денежных средств на те или иные нужды, зарекомендовала себя на рассматриваемом нами предприятии как действующая, оперативно реагирующая на изменения, происходящие на предприятии, и четко контролирующая все затраты производимые на содержание отделов, обслуживающих основные производственные подразделения.

Наглядно видны положительные тенденции рассматриваемого предприятия на графике, отображающем динамику роста прибыли предприятия в расчете на 1 человека (см. рис. 3.10).

Цифры на графике представлены по данным управленческого учета. Однако, по итогам каждого месяца проводится сравнительный анализ по данным управленческого и бухгалтерского учетов.

Также анализируется сумма общехозяйственных расходов. По данным управленческого учета считается, сколько же всего за отчетный период собрано средств с производственных подразделений на содержание административно-управленческого аппарата и обслуживающих отделов, и сравниваются с данными бухгалтерского учета, во сколько фактически обошлось содержание данных структур. Таким образом фактические затраты производственных подразделений максимально приближены к действительным.

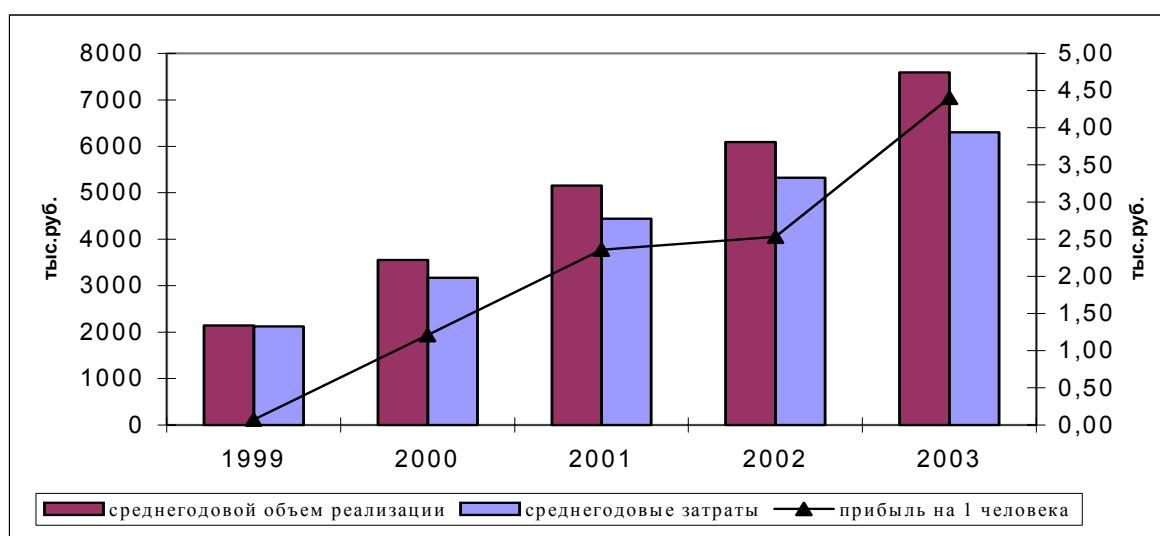


Рис. 3.10. Динамика прибыли на одного работающего

Так как бухгалтерский учет не совсем удобен при распределении затрат на конкретные подразделения, то основной анализ в рамках этого вопроса производится на основании управленческого учета, который неразрывно связан с бюджетированием.

По своей структуре данная схема, скорее всего, подходит для предприятий малого и среднего бизнеса. Идея введения внутреннего хозрасчета на предприятиях была актуальна и ранее, однако, на ее нежизнеспособности в первую очередь сказалась неподготовленность людей. Это и недостаток знаний по данному вопросу, и моральная неподготовленность отвечать за результаты своего труда. В настоящее время работники предприятия, рассматриваемого в качестве примера, убедились в эффективности бюджетирования. Однако, перейдем к рассмотрению параметров сбалансированной системы показателей.

Вопросы и контрольные задания

3.1

Что следует понимать под концепцией контроллинга?

Какие три группы концепций контроллинга являются основными?

Определите место контроллинга в системе управления организацией.

К чему чаще всего сводят управление организацией?

В чем нуждается руководитель организации в части поиска и реализации решений?

Из каких положений исходит системный подход в анализе организаций?

В чем заключается эволюция взглядов на контролинг?

Что является главной задачей контроллинга?

Как профессор А. Рассел представляет себе контролинг?

На чем основан весь комплекс контроллинга?

3.2

Совместно с какими видами учета следует рассматривать контролинг?

Что представляет собой бухгалтерский учет в системе управления организацией?

Объясните сущность управленческого учета?

Какова цель налогового учета?

Почему в отрыве друг от друга рассматриваются бухгалтерский управленческий и бухгалтерский финансовый учеты?

Можно ли назвать финансовый, управленческий и бухгалтерский учеты отдельными функциями единой информационной системы организации?

В чем состоят различия между управленческим и финансовым учетом?

Что подразумевает требование адаптивности организации?

Что является одним из факторов, усложняющих выработку процедур получения информации в организации?

Как обобщенно можно сформулировать проблемы, связанные с постановкой и осуществлением управленческого учета?

3.3

Какие показатели себестоимости используются в системе управления издержками производства?

Назовите базовые компоненты системы управленческого учета.

Что следует учитывать прежде всего при стратегическом управлении затратами?

Что влияет на организацию учета затрат?
 Какими признаками должен обладать центр прибыли организации?
 Приведите классификацию затрат.
 Чем отличается центр финансовой ответственности от центра затрат?
 На чем основан метод «директ-костинг»?
 Чем отличается способ оценки ФИФО от ЛИФО?
 Назовите основные способы учета и контроля в организациях.

3.4

Какие виды отклонений выделяют при экономическом анализе деятельности организации?
 Что важнее: осуществлять тотальный анализ всех возникших отклонений или определение того насколько случайным является само отклонение?
 Используется ли расчет отклонений для анализа стратегических программ?
 Как определяют отклонения прямых материальных затрат по цене?
 Как определяют отклонения прямых материальных затрат по количеству используемого материала?
 Что показывает отклонение прямых материальных затрат по структуре?
 Что показывает отклонение прямых материальных затрат по выработке?
 Как определяется общее отклонение прямых трудовых затрат?
 Что в первую очередь выявляют при анализе причин отклонений параметров деятельности организации?

3.5

Что представляет собой система бюджетного управления организацией?
 На что опирается оперативный контроллинг?
 Что является целью организации системы бюджетирования?
 Какова структура потерь от факторов прямого действия?
 В чем заключается потери от несовершенного финансового учета?
 Как проявляются потери в сфере управления складскими запасами и потери в сфере снабжения?
 Что включает в себя текущий (операционный) бюджет?
 Приведите типологию бюджетов.
 Назовите основные подходы к разработке бюджетов.
 С какими проблемами сталкивается процесс бюджетирования в современных российских организациях?

3.6

Что представляет собой внутрихозяйственный расчет в организации?
 В чем заключается основной принцип организации внутрихозяйственного расчета?
 Какую роль в системе хозрасчета играют показатели планирования и оценки результатов деятельности?
 Что следует отнести к принципам внутреннего хозрасчета?
 Насколько важно при бюджетировании проследить затраты до самого источника их возникновения?
 Как определить внутрихозяйственные расходы при бюджетировании?
 Существуют ли затраты, которые невозможно разделить между тем или иным самостоятельным подразделением организации?
 Приведите пример бюджета службы главного механика предприятия.
 Чем отличается структура бюджета конструкторского бюро и цеха основного производства?
 Какую роль играет контроллинг (управленческий учет) в реализации системы бюджетирования в организации?

Перечень рекомендуемой литературы

1. Анискин Ю.П., Павлова А.М. Планирование и контроллинг: Учебник. — М.: Омега-Л, 2003. - 280 с.
2. Бороненкова С. А. Управленческий анализ: Учеб. пособие. - М.: Финансы и статистика, 2003. - 384 с.
3. Джон К. Шанк, Виджей Говиндараджан. Стратегическое управление затратами / Пер с англ. – СПб: ЗАО «Бизнес-микро», 1999. – 288 с.
4. Каплан Роберт С., Нортон Дейвид П. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. — 2-е изд., испр. и доп. / Пер. с англ. — М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2003, 320с.
5. Керимов В. Э. Управленческий учет: Учебник. — 2-е изд., изм. и доп. — М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2003. — 416 с.
6. Контроллинг в бизнесе. Методологически и практические основы построения контроллинга в организациях / А.М. Карминский, Н.И. Оленев, А.Г. Примак, С.Г. Фалько. – 2-е изд. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 256 с.
7. Николаева Ольга Евгеньевна, Алексеева Ольга Вячеславовна Стратегический управленческий учет. — М: Едиториал УРСС, 2003. — 304 с.
8. Ольве Нильс-Горан, Рой Жан, Ветер Магнус. Оценка эффективности деятельности компании. Практическое

руководство по использованию сбалансированной системы показателей: Пер. с англ. – М.: Издательский дом «Вильямс». 2003. – 304 с.

9. Пашигорева Г.И., Савченко О.С. Системы управленческого учета и анализа. – СПб.: Питер, 2003. – 176 с.
10. Уорд Кит. Стратегический управленческий учет / Пер. с англ. — М.: ЗАО «Олимп—Бизнес», 2002. — 448 с.

Глава 4. Рационализация контроллинга в сбалансированной системе показателей

4.1. Сбалансированная система показателей как инструмент детализации стратегии

Стратегия как модель достижения стратегических целей организации занимает центральное место в управлении современной организацией. Отдельные проекты и программы, а также все функциональные стратегии (маркетинговая, кадровая, финансовая и т.д.) представляют собой только подсистемы стратегии, а поэтому без определения самой стратегической системы трудно обеспечить максимальную эффективность управления, проявляющееся в результативности деятельности организации.

Среди факторов, влияющих на разработку стратегии, необходимо выделить: действующую стратегию организации (которая, впрочем, как правило, не вербализована); варианты образцовых (или эталонных) стратегий лидеров рынка; результаты SWOT-анализа и содержание философии развития организации (совокупность видения, миссии и стратегических целей), которые представлены на рисунке 4.1.

В качестве примера в статье использован материал, полученный в результате консультационной деятельности по разработке стратегий развития муниципальных образований Владимирской области (далее – МО).

Определение содержания отдельных элементов стратегии (по крайней мере, определение наиболее значимых и стратегически важных действий) целесообразно осуществлять на основе данных, полученных в результате SWOT-анализа.

Если составить матрицу, в столбцах которой разместить характеристики внешней среды (возможности и угрозы), а по строкам – сильные и слабые стороны, то в местах пересечения строк и столбцов появляется возможность формулировать и фиксировать решения, направленные на устранения самых значимых проблем: использование силы на устранение внешних угроз; использование возможностей внешней среды для укрепления слабых сторон МО; использование уникального сочетания внешних возможностей и сильных сторон; представить себе опасность воздействия на МО внешних угроз при ее слабых сторонах.

Особенностью составленной матрицы является то, что наиболее значимые решения содержатся в местах пересечения наиболее значимых строк и столбцов. На первое место необходимо поставить

решения из квадратов 1x1 то есть полученные при пересечении наиболее важных характеристик внешней среды (возможности, угрозы) и внутренней среды (слабые и сильные стороны). Содержание этих квадратов следует брать за основу – в них находятся основные политики (функциональные стратегии) организации, а также наиболее значимые программы и проекты.

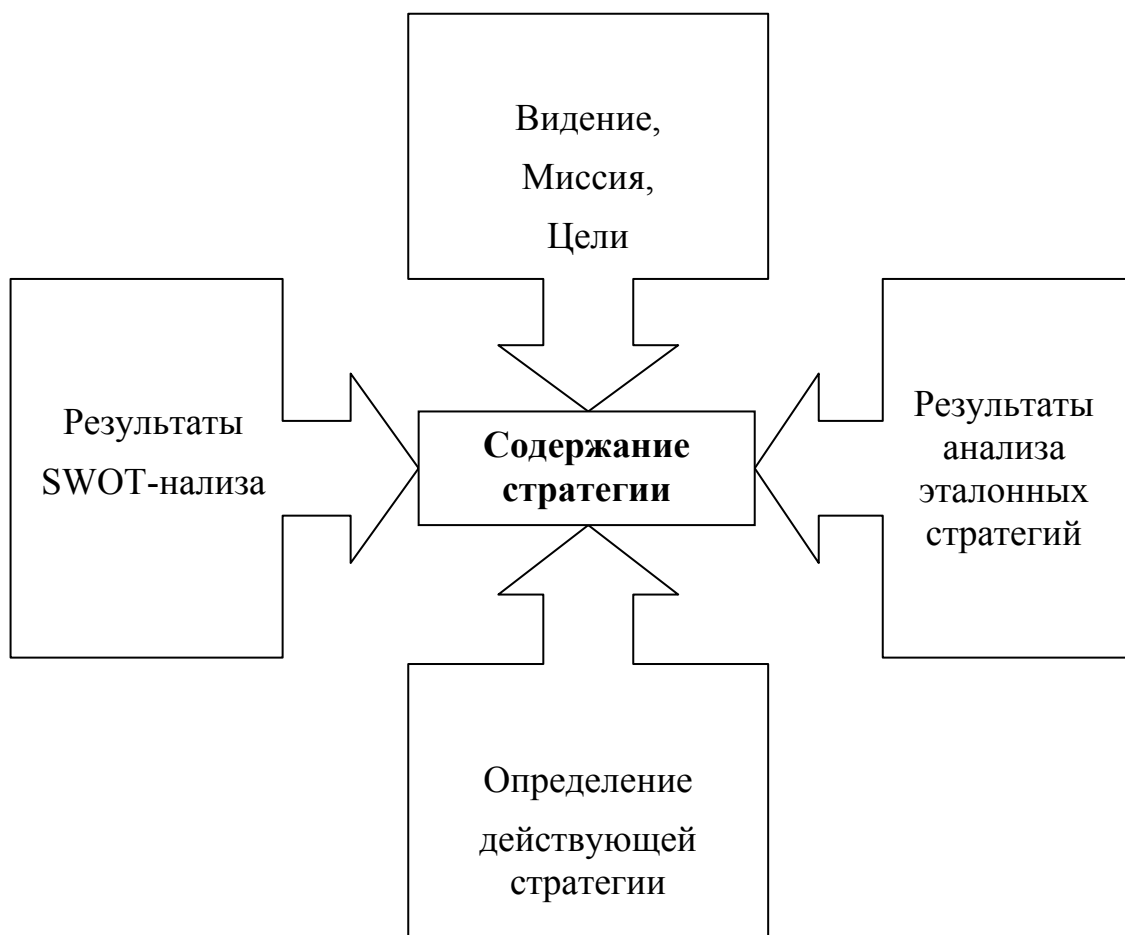


Рис. 4.1. Общая схема разработки стратегии

Составленная таким образом матрица решений (а в нашем случае их получилось $36 = (3+3) \times (3+3)$) позволяет построить систему действий, включающую как стратегические направления развития МО, так и наиболее значимые программы и проекты, а также отдельные крупные мероприятия. Пример подобной системы приведен на рисунке 4.2.

До недавнего времени самой популярной стратегией, озвучиваемой органами местного самоуправления, была стратегия выживания, хотя, на самом деле, успешность работы отдельных муниципальных образований свидетельствует об активной позиции и развитии.

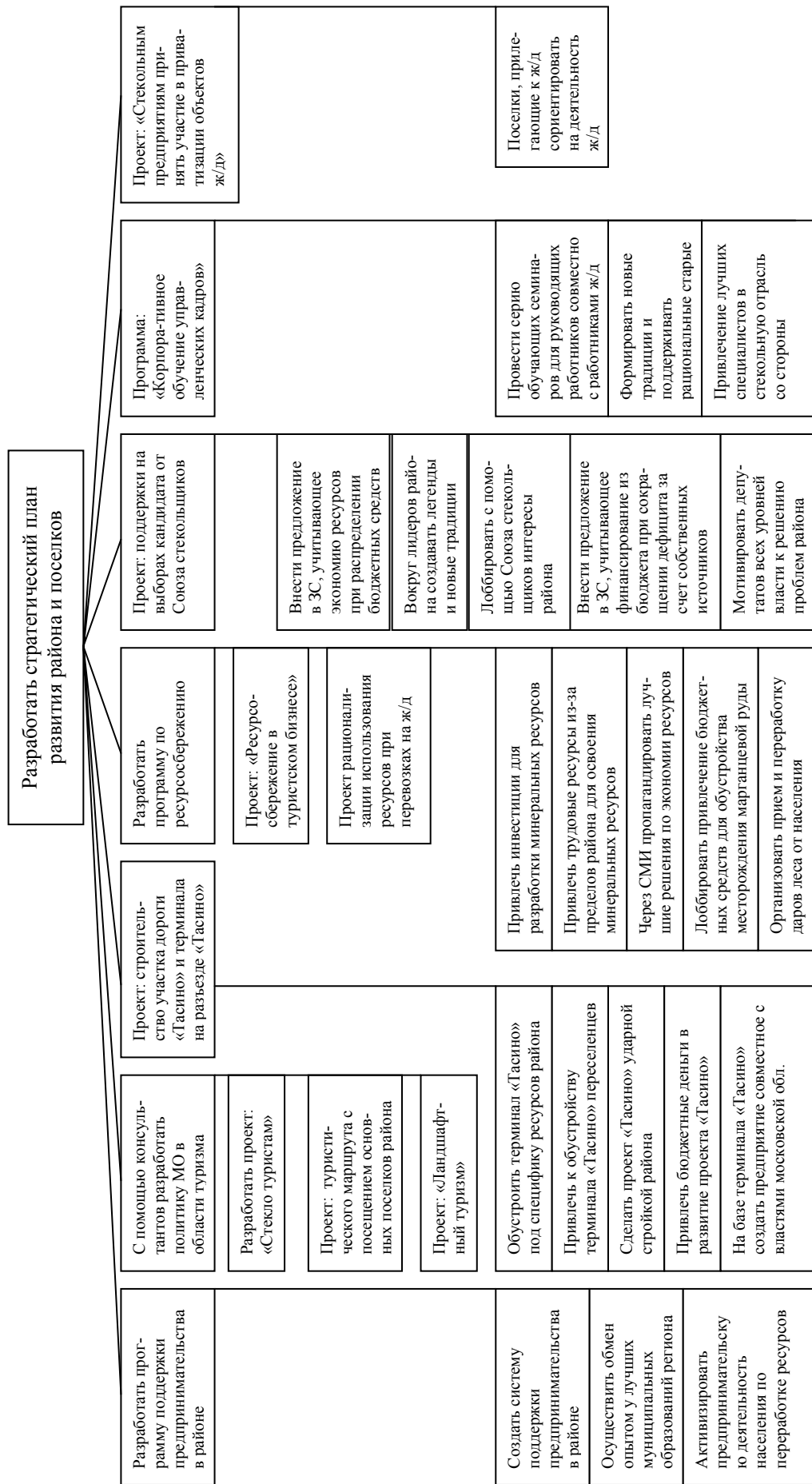


Рис. 4.2. Структурная схема первоочередных стратегически значимых действий

Насколько эффективна действующая стратегия, судить можно по количественным и качественным результатам деятельности муниципального образования.

Оценка стратегии с качественной точки зрения заключается в целостности и ее внутренней согласованности (системности), а также обоснованности и соответствии реальной ситуации.

Количественные результаты проявляются в фактическом состоянии социально-экономического положения МО, что находит свое подтверждение в данных статистической отчетности.

На заключение об эффективности действующей стратегии накладывают свой отпечаток социальная активность населения, приток инвестиций, а также содержание функциональных составляющих стратегии: рациональность каждой составляющей стратегии (политик, проектов и программ), последние действия администрации, субъектов бизнеса и местного сообщества.

Помимо общих стратегий, направленных на повышение конкурентоспособности, существуют классификации стратегий, определяющие изменение их масштабов. Например, стратегии развития бизнеса по Котлеру:

1. Концентрированного роста: усиления позиции на рынке; развития рынка; развития продукта.

2. Интегрированного роста: обратной вертикальной интеграции; вперед идущей вертикальной интеграции;

3. Диверсифицированного роста: централизованной диверсификации; горизонтальной диверсификации; конгломеративной диверсификации;

4. Стратегия сокращения: ликвидации; сбора урожая; сокращения расходов.

Иную классификацию стратегий предлагают авторы коллективной монографии¹⁴³:

- стратегия стабильности – сосредоточение на существующих направлениях бизнеса и поддержка их;
- стратегия роста – увеличение организации, часто через проникновение и захват новых рынков (разновидностью стратегии роста является вертикальная и горизонтальная интеграция, которая, в частности, проявляется через поглощение, слияние, присоединение и создание совместных предприятий);
- стратегия сокращения применяется в тех случаях, когда выживание организации находится под угрозой (разновидностью отмеченной стратегии являются: стратегия разворота – отказ от неэффективного использования ресурсов и поиск новой стратегии; стратегия отделения – продажа

¹⁴³ Стратегическое планирование / Под ред. Уткина Э.А. – М.: «ТАНДЕМ», 1998, с.329

структурного подразделения или выделение его в самостоятельную организацию; стратегия ликвидации – распродажа активов).

Как правило, текущие проблемы не дают возможности разрабатывать и реализовывать стратегические планы, не позволяют мысленно воспарить над организацией и увидеть всю ситуацию, в которой организация находится, а затем увидеть свою организацию в перспективе.

Существует множество определений понятия так называемого видения. Видение – это идеальная картина будущего, то состояние, которое может быть достигнуто при самых благоприятных условиях.

Значение видения для организации заключается в том, что видение придает смысл труду, становясь при этом средством мотивации работников, а также объединяет деятельность многих в одном направлении. Не выделяет желание получить прибыль, а подчеркивает объединение индивидуальных идеалов. Оно обеспечивает преемственность следующих одна за другой целей организации и помогает выработать критерии их достижения. И, поскольку у видения нет финишной черты, оно создает импульс для постоянного прогресса в организации.

Видение определяет миссию организации – то, что организация собирается делать и чем она хочет стать, то есть, определяет ее предназначение.

В сопровождающих миссию тезисах обычно указывается целевая направленность организации; наименование того продукта, который организация предлагает внешней среде, и технологии его производства; социокультурные ценности, принятые в организации; собственное представление о себе (внутренняя концепция) и впечатление, которое организация хочет произвести во внешней среде (внешний образ).

Перейти от общей формулировки миссии к конкретным планам работы помогает определение конкретных целей организации. Под целями здесь понимаются конкретные результаты видения. И используются цели в качестве критерия для оценки возможных успехов в реализации стратегии.

В качестве критериев качества целей обычно используются такие показатели, как: конкретность (чем конкретнее, тем легче оценить достижение цели), достижимость (повышает мотивацию), измеримость. Гибкая возможность корректировки стратегии.

При стратегическом управлении важно помнить о так называемой иерархической структуре стратегии, которая заключается в следующем: то, что на высшем уровне управления считается средством достижения каких-либо целей, на более низких уровнях оказывается целью. Из этого следует, что стратегия, разработанная для организации в целом, выступает в качестве цели по отношению к

структурным подразделениям организации. На основании указанной цели и разрабатываются функциональные стратегии (политики) структурных подразделений, которые, в свою очередь, являются целями отдельных более мелких подразделений организации или отдельных работников.

При анализе действующей стратегии МО трудно себе представить, чтобы всегда можно было бы обнаружить публично предъявленную какую-либо стратегию. Однако попытаться выделить факторы, характеризующие деятельность МО, необходимо для того, чтобы затем выдвинуть гипотезу о содержании возможно действующей стратегии. При этом необходимо провести анализ как внутренних, так и внешних параметров МО.

Разработка стратегии осуществляется путем последовательного приближения к ответу на вопрос: что принесет МО успех в будущем? В начале необходимо «увидеть» МО в будущем, причем образ МО, с одной стороны, создается как образ идеального муниципального образования, но, с другой стороны, этот образ должен соответствовать именно тому муниципальному образованию, для которого разрабатывается стратегия, поскольку не из любого исходного состояния МО можно достичь желаемого лучшего будущего.

Этот образ необходимо наполнить содержанием того, что МО желает предложить обществу и самому себе – местному сообществу, то есть содержанием той миссии, которую МО хотело бы выполнять в будущем. Определение конкретного результата, который может проявиться, прорасти из образа будущего и миссии, обеспечивает формулирование целей МО, для достижения которых разрабатывается стратегия.

Разрабатывается своего рода модель, реализация которой должна обеспечить успех муниципальному образованию. Схема формирования стратегии изображена на рисунке 4.3.

Появление десятилетие назад сбалансированной системы показателей обусловлено потребностью в осуществлении перехода от формулировки стратегии к конкретным действиям не только на уровне менеджеров среднего звена, но и на уровне исполнителей.

К тому же бизнес стал переориентироваться на труднооцениваемые показатели: нематериальные активы, конкурентные преимущества (технологии, ноу-хау). Что потребовало введения новых показателей и систем оценок деятельности организаций.

Сбалансированная система показателей (ССП) представляет собой своеобразную концепция управления и является инструментом реализации стратегии. СПП позволяет связать оперативное и стратегическое управление поскольку переводит стратегию в систему целей и задач в рамках четырех основных проекций:

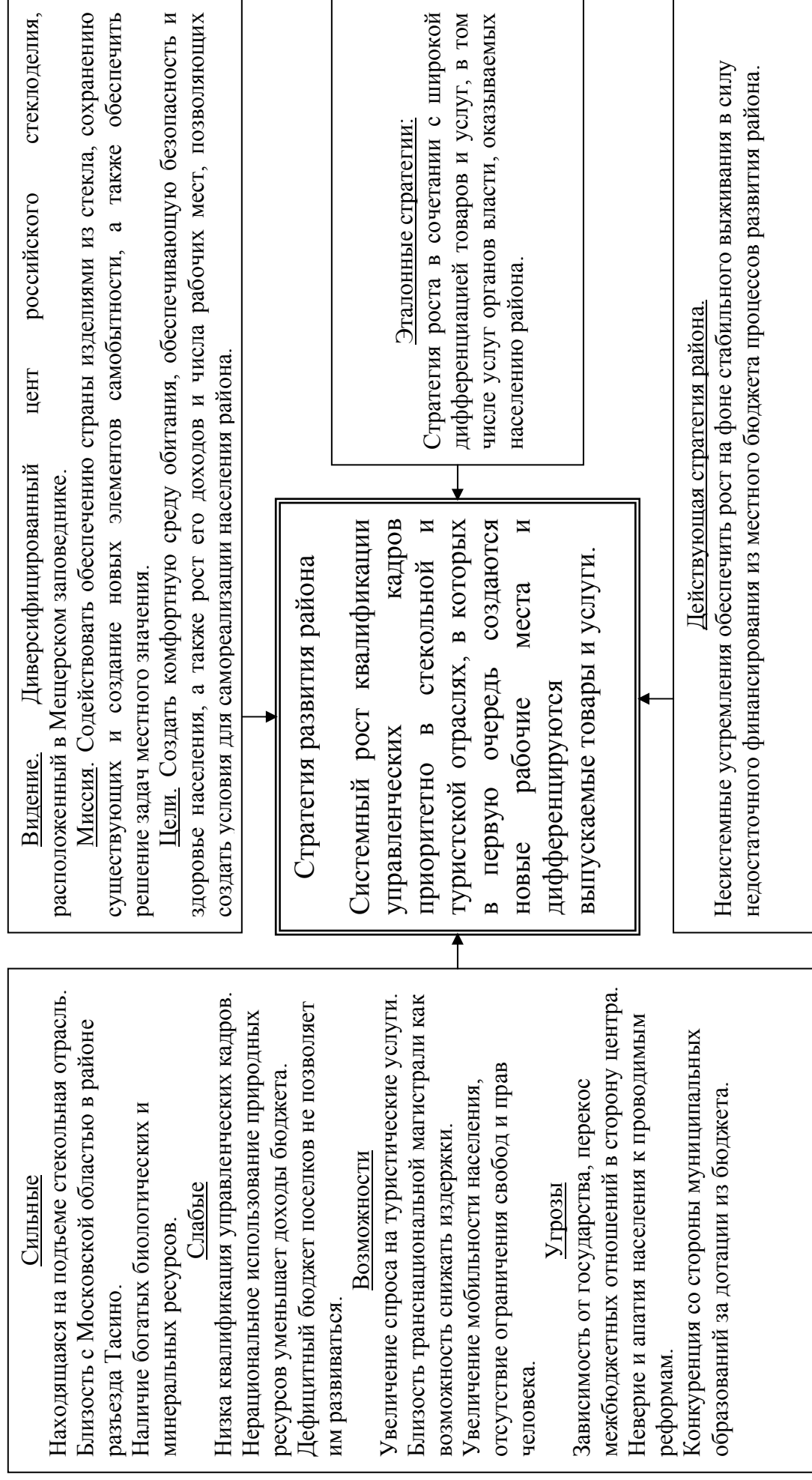


Рис. 4.3. Факторы, определяющие стратегию развития района

финансов, клиентов, внутренних бизнес-процессов, обучения и саморазвития организации.

Показатели системы позволяют измерить результаты деятельности сотрудников и подразделений по отношению к целям организации. В целом ССП дает ответы на такие вопросы:

- какой компания представляется акционерам, потенциальным инвесторам (карта «финансы»: 4-5 показателей);

- какой компания представляется покупателям (карта «клиенты»: 4-5 показателей);

- какие бизнес-процессы компания должна улучшить, от каких должна отказаться, на каких сосредоточить внимание (карта «внутренних бизнес-процессов»: 8-10 показателей);

- может ли организация продолжать свое развитие, повышать эффективность, увеличивать свою стоимость (карта «обучения и роста»: 4-5 показателей)?

К элементам сбалансированной системы показателей относят: карту задач; карту сбалансированных показателей и приборные панели для контроля.

В рамках рассматриваемого подхода цели и показатели детализируются до уровня подразделений и исполнителей. Например: задача директора – удержать позицию на рынке, задача же начальника отдела – обеспечить удержание доли регионального рынка и т.д.

Однако при этом следует помнить, что цели организации в целом (цели рыночные) не равны целям персонала, поэтому нужна мотивация работников. Кроме того, цели должны быть конкретными (понятными), измеримыми (в цифрах), согласованными со стратегией, достижимыми (выполнимыми), определенными во времени.

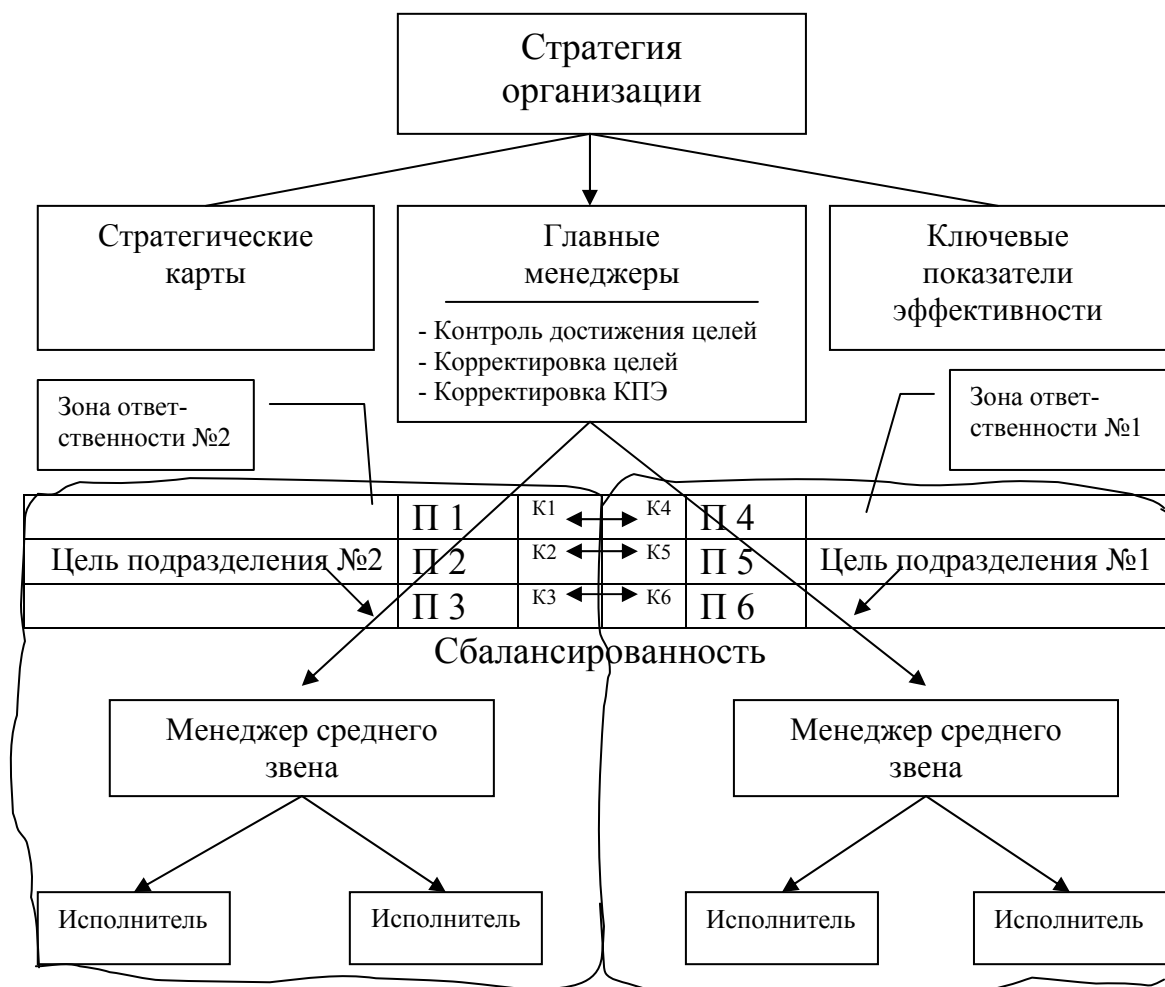
При всем при этом, цели должны быть сбалансированными и в рамках команды менеджеров в целом, и в зонах ответственности каждого из них.

Цели декомпозируются. Декомпозиция цели должна быть осуществлена таким образом, чтобы достижение каждой цели стало зоной ответственности. Для каждой цели определяются подцели и ресурсы, необходимые для ее достижения. По каждой цели выбирается показатель оценки ее достижения

По каждому показателю устанавливается критерий эффективности. Необходимо учесть взаимосвязь показателей и взаимозависимость значений показателей. Система показателей и их критериальные значения должны быть сбалансированы.

Алгоритм формирования сбалансированной системы показателей заключается в следующем. Стратегическая цель развития организации декомпозируется на подцели до уровня исполнителей.

Определяются показатели эффективности для каждой из целей структурных подразделений, а значения ключевых показателей эффективности (КПЭ) устанавливаются с учетом их взаимосвязи. Осуществляется балансировка критериальных значений КПЭ и определяются зоны ответственности менеджеров. Одновременно с отмеченным устанавливаются процедуры контроля достижения целей, а также корректировки целей и КПЭ. Структурная схема процесса приведена на рисунке 4.4.



Примечание: П – показатели; К – критерии реализации показателей

Рис. 4.4. Структурная схема процесса

Для успешного освоения сбалансированной системы показателей необходимо принимать во внимание следующие факторы:

- необходимо обеспечить вовлеченность в процесс внедрения ССП всех работников организации и в первую очередь – первых лиц;

- требуются постоянные усилия первых лиц организации по поддержке внедрения ССП;
- для обеспечения системности функционирования ССП следует уделять дополнительное внимание обучению персонала, а также поощрять распространение положительного опыта внедрения ССП и обеспечивать взаимосвязь со стратегией на всех уровнях иерархии;
- при общей ориентации на стратегию, необходимо провести инвентаризацию организационной структуры, а также каналов отчетности, формирования политик, процедур командообразования;
- необходимо осуществить перевод стратегии в оперативную терминологию организации.

Помимо того, что консультанты прививают клиенту через ССП умения мыслить целями и конкретными показателями, рассматриваемая система показателей помогает клиенту привлечь инвесторов, поскольку анализ и системная отчетность сбалансированной системы показателей делают организацию прозрачной, что дает преимущество на финансовом рынке.

Однако следует остерегаться больших ошибок в реализации ССП. К таким ошибкам следует отнести:

- неадекватность согласования показателей со стратегией;
- невнимание к обучению персонала и его мотивации;
- стремление быстрее окончательно внедрить систему премирования, ориентированную на показатели, которые требуют корректировки;
- отсутствие персональной ответственности за каждую цель;
- отсутствие полномочий при наличии ответственности за достижение закрепленных целей;
- переизбыток инициатив (большое количество изменений).
- недостаток корпоративной культуры.

Следует иметь в виду, что эффект от реализации ССП проявляется не сразу, а спустя полгода-год. Само же внедрение требует дополнительных ресурсов и сопряжено с недостатком всей необходимой информации в части новых показателей деятельности организации. Низкая мотивация и слабый контроль исполнения целевых показателей приводит к разрыву связей между стратегическими целями оперативной работой персонала.

Главные причины сопротивления внедрению ССП заключаются в неготовности к изменениям (недостаточная квалификация, низкая корпоративная культура) работников организации, бездумное

следование шаблону, а также сугубо операционный подход и излишняя детализация, при которой формируется 25-30 целей и 50 КПЭ. Последнее обстоятельство ведет к тому, что размываются корпоративные приоритеты, теряется стратегическая цель.

4.2. Определение отклонений от заданной траектории развития в ССП

ССП – это система, задача которой «состоит в том, чтобы трансформировать миссию компании в конкретные, вполне осязаемые задачи и показатели»¹⁴⁴. Она предлагает детально очерченную траекторию реализации стратегии организации.

ССП изначально виделась разработчикам в качестве механизма контроля развития компании как стратегического, так и тактического. В настоящее время она превратилась в полноценную систему управления, не потеряв своих контрольных функций.

Обратная связь в ССП

Контроль отклонений в ССП основывается на системе обратной связи, но предполагает активное участие менеджмента. По признанию авторов концепции данный компонент системы «является наименее разработанным... всего несколько компаний преуспели в этом вопросе, осознав, как важно иметь адекватную информацию о ходе реализации стратегии»¹⁴⁵.

Вопрос об отнесении ССП к диагностическому или интерактивному типу систем управления является дискуссионным. Избегая навешивания ярлыков, рассмотрим механизм функционирования обратной связи в ССП.

Говоря об определении отклонений от заданной траектории развития, следует отметить, что такая формулировка проблемы предполагает рассмотрение в рамках иерархического подхода. В таком случае формулировка стратегии и путей ее реализации не подлежит изменению. Обратная связь лишь обеспечивает информацию об отклонении от запланированных значений. Контролируется только тактика компании. При этом не рассматривается ни адекватность методов измерения контролируемых параметров, ни их влияние на достижение конечной цели, ни сама цель. Траектория развития

¹⁴⁴ Каплан Р., Нортон Д. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. — 2-е изд., испр. и доп. / Пер. с англ. — М.: ЗАО «Олимп— Бизнес», 2003. С.15.

¹⁴⁵ там же. С. 180.

считается постоянной, а отклонения от нее должны быть исправлены для возвращения компании на единожды выбранный путь.

В ССП, не смотря на то, что стратегия организации является фундаментом всей системы, предполагается использовать «обратную связь с двойной петлей, то есть получать информацию о том, насколько созданная теория, на основании которой действует вся организация, соответствует настоящим, возможно уже изменившимся условиям»¹⁴⁶.

Процесс управления с использованием двойной петли состоит из двух частей. Схематично они выглядят следующим образом. Первый, призванный определить отклонения в фактической реализации стратегии от плана, – сбор данных о реализации стратегии, определение отклонений, разработка и реализация корректирующих воздействий. Второй, задачей которого является отслеживание жизнеспособности и успешности разработанной стратегии, – сбор данных о реализации стратегии, анализ ее успешности в современных условиях, корректировка стратегии, перечня контролируемых параметров развития организации и методов измерения с учетом новых возможностей и рисков. Далее цикл повторяется. Его можно понимать как непрерывную адаптацию и улучшение соответствующих адаптационных способностей.

Обе части являются одинаково важными. В одном из первых, переведенных на русский язык учебниках по менеджменту авторы специально отмечают: «Чтобы быть успешной в течение долгого времени, чтобы выжить и достичь своих целей организация должна быть как эффективной, так и результативной»¹⁴⁷. *Эффективность* (внутренняя эффективность, от англ. Efficiency) означает, что «вещи делаются правильно», а *результативность* (внешняя эффективность, от англ. Effectiveness) – что «делаются правильные вещи»¹⁴⁸. Применительно к стратегическому управлению на основе ССП эффективность означает, что «реализация стратегии идет в соответствии с планом», результативность – что «траектория движения ведет к успеху». При данном подходе контролируется не только успешность продвижения по уже выбранному пути, но и правильность направления этого пути. В данном случае требуется активное вмешательство менеджмента.

Таким образом, на наш взгляд ССП сочетает в себе черты диагностической (например, множество четко определенных

¹⁴⁶ там же. С. 228.

¹⁴⁷ Мескон М.Х., Альберт М., Хедоури Ф. Основы менеджмента. / Пер. с англ. – М.: «Дело», 1992. С. 48.

¹⁴⁸ там же

показателей) и интерактивной (переоценка норм и изменения стратегических установок) систем управления.

Отдельно подчеркнем, что ССП позволяет эффективно контролировать такой фактор успешного развития, как своевременность. Этот процесс имеет две составляющие. Прямой контроль осуществляется за счет включения временных ограничений в задания по достижению целевых значений ключевых показателей. С другой стороны сами стратегические карты имеют отношение к различным периодам времени: финансовая карта в целом оценивает прошлое компании (результат уже проведенных работ), клиентская и карта бизнес-процессов – современную деятельность организации, а карта обучения и развития – преимущественно будущее.

Резюмирую выше сказанное, отметим, что ССП позволяет контролировать:

- правильность траектории развития,
- успешность, включая своевременность, продвижения по ней.

Далее будет подробно рассмотрены возможности ССП для идентификации отклонений от заданного направления развития (контроль стратегий освещен в первой и второй главах книги).

Контроль по компонентам структуры ССП

ССП позволяет определять отклонения от намеченной траектории развития по каждому компоненту своей структуры.

По компонентам системы следует при наличии возможности отслеживать следующие отклонения:

- в реализации самих компонентов
 - по степени выполнения,
 - по адекватности детализирующих компонентов,
 - по своевременности реализации;
- в сбалансированности влияния на вышестоящие компоненты.

Отклонения по проекциям ССП

Итак, будем исходить из того, что главная цель развития определена. Ее следует детализировать в соответствии с элементами системы. В ССП стратегия разбивается на проекции (perspectives¹⁴⁹). Проекция представляет собой значимые аспекты деятельности компании. В классической модели Нортана-Каплана их четыре:

¹⁴⁹ здесь и далее приведен один из возможных вариантов перевода оригинального названия компонента ССП

финансы, отношение с клиентами, внутренние бизнес-процессы, обучение и рост (см. рис. 4.5).

Но далеко не всегда лишь эти сферы деятельности являются критически важными для организации. Следует контролировать достаточность выбранных проекций для успешной реализации стратегии компании.

Если желаемый результат по ним достигнут своевременно, а общий результат развития не соответствует плановому, то это означает, что либо в ССП декомпозиция стратегии проведена не по всем важнейшим сферам деятельности компании, либо неправильно оценен вклад каждой проекции.

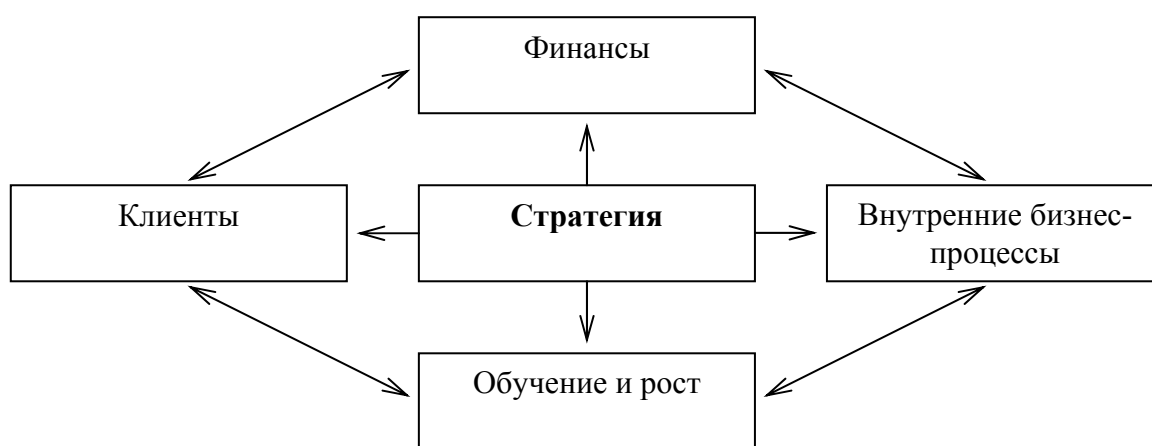


Рис.4.5. Декомпозиция стратегии организации в ССП

Отклонения по целям и показателям

Внутри проекции определяются в соответствии с направлениями реализации стратегии цели (objectives). Они должны проверяться на предмет отклонений по всем приведенным в общей схеме направлениям. Особенностью контроля является то, что сами по себе цели, как правило, не могут быть измерены количественно. Учитывая данное ограничение, особое внимание следует уделить сбалансированности подцелей – целей отдельных подразделений, отделов, служб или иных частей организации, которые формулируются в соответствующих картах и носят преимущественно тактический характер, а также разработке адекватных измерителей.

Каждой цели ставится в соответствие один или несколько таких измерителей – показателей (measures), достижение которых должно отражать продвижение к цели. Важно, чтобы они были понятны всем сотрудникам, участвующим в процессе.

Показатель по своей сути – это количественное «резюме» цели. Данная особенность обусловлена тем, что эффективно управлять

можно только тем, что компания способна измерить. До тех пор, пока какой-то момент деятельности не измеряется, на него не обращают внимания и его не возможно адекватно контролировать. Показатели призваны привести комплексные и часто расплывчатые цели в более конкретные и понятные рамки. В тоже время их система позволяет смотреть на текущую ситуацию в стратегической перспективе.

В рамках ССП можно выделить показатели, которые измеряют достигнутые результаты (индикаторы качества прошлой деятельности компании), и показатели, которые отражают текущие процессы.

На практике менеджеры фокусируются на контроле отклонений по первой группе (большинство из них лежат в проекции финансов и отношений с клиентами клиентов). Сами они более традиционны и теснее связаны с конечной целью предприятия. Но учет результатов их рассмотрения может принести пользу только через относительно длительный промежуток времени.

Для повышения оперативности контроля следует уделять внимание показателям второй категории, которые также называют опережающими. Они отражают состояние тех сфер деятельности компании, которые еще только повлияют на конечный результат в ближайшем будущем, а следовательно, эффект от корректирующих воздействий на основе их анализа скажется в краткосрочной перспективе.

При таком подходе ССП позволяет увидеть отклонения, на самом раннем этапе, задолго до того, как они отразятся в традиционных финансовых отчетах, и принять соответствующие меры.

Определение отклонений от заданной траектории развития организации должно проводиться как по группе показателей результатов, так и по группе факторов деятельности. «Без последних невозможно понять, как были достигнуты первые. Кроме того, с помощью только показателей результатов нельзя на ранних этапах оценить, насколько успешно осуществляется стратегия компании. И наоборот, факторы деятельности...без соответствующих показателей могут способствовать лишь краткосрочным улучшениям производственного процесса, но не отражают их влияние на состояние клиентской базы и, следовательно, на финансовые результаты. Правильно составленная ССП должна иметь сбалансированный комплекс результатов (отсроченные характеристики) и факторов достижения результатов (опережающие показатели)»¹⁵⁰.

¹⁵⁰ Каплан Р., Нортона Д. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. — 2-е изд., испр. и доп. / Пер. с англ. — М.: ЗАО «Олимп— Бизнес», 2003. С.140.

Для идентификации отклонений важен следующий момент: стратегические карты содержат как связанные, так и несвязанные друг с другом показатели. Эта особенность, которая позволяет с одной стороны оценивать правильность логики контроля, а с другой проводить мониторинг развития, основываясь на нескольких разнотипных источниках данных, является преимуществом ССП по сравнению с традиционными финансовыми отчетами.

Отклонения по целевым значениям

По показателям определяются целевые значения (задачи, targets) – те уровни, которые должны достигнуть значения соответствующих показатели в рамках определенного временного горизонта. Достижение или недостижение данного уровня будет определять успешность достижения цели, а степень отклонения – меру ухода от намеченного пути.

Контроль отклонений фактических значений показателей от целевых является наиболее понятным и распространенным способом оценки в ССП. Целевое значение показателя не имеет детализирующих компонентов. Также оно не имеет влияния на сам показатель. Это означает, что контролируются количественно измеряемые отклонения (по значению и по времени достижения).

Процесс контроля проводится каждым работником по своему участку работы постоянно. Достижение целевых значений по включенным в стратегическую карту предприятия показателям оценивается не реже одного раза в месяц на оперативных совещаниях менеджеров. Рекомендуются анализировать результаты деятельности, сравнивая их с планом на анализируемый период и на весь год. Также «топ-менеджеры и руководители подразделений проводят ежеквартальные совещания для обсуждения результатов деятельности отдельных подразделений и их соответствия целям, установленным в стратегических картах»¹⁵¹.

Для достижения целевых значений компания вырабатывает ряд стратегических инициатив (initiatives) – проектов или программ, которые, по мнению менеджмента, позволят организации продвинуться по намеченному пути развития. Стратегические инициативы увязываются с ключевыми показателями, достижению целевых значений по которым они будут способствовать.

Значимость того или иного мероприятия определяется его вкладом в достижение главной цели организации цели, который

¹⁵¹ Ольше Н., Рой Ж., Ветер М. Оценка эффективности деятельности компании. Практическое руководство по использованию сбалансированной системы показателей: Пер. с англ. — М. : Издательский дом "Вильямс", 2003. С. 137.

является суммой весов связанных с ним показателей с учетом степени зависимости каждого показателя от реализации данной стратегической инициативы, а также оценочной стоимостью, сроком выполнения, ответственными за выполнение и контроль работниками. Все мероприятия должны быть проанализированы по соотношению приоритет/затраты. Уровень контроля отклонений должен соответствовать значимости инициативы и объему затрат на ее реализацию.

Учет причинно-следственных связей

При реализации конкретных действий по идентификации отклонений необходимо учитывать характер и направление причинно-следственных связей, между компонентами ССП. Правильно разработанная ССП представляет стратегию компании через подобную последовательность причинно-следственных связей.

Совокупность всех компонентов еще не определяет траекторию движения организации. Для того чтобы развитие было осмысленным, имело четкое направление сбалансированная система разрабатывается на основе причинно-следственной связи. Она показывает как взаимосвязь компонентов внутри отдельной проекции для достижения сбалансированности развития, так и взаимозависимость между компонентами относящихся к разным проекциям.

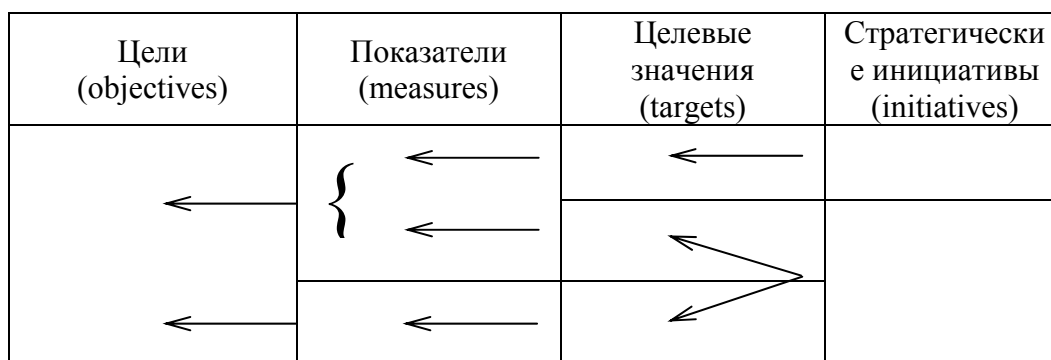


Рис.4.6. Схема взаимосвязи компонентов ССП внутри проекции

Внутри проекции они в целом носят характер, представленный на рисунке 4.6.

Однако достижение целевых значений по некоторым показателям напрямую не зависит от каких либо инициатив. Результат по данным показателям формируются опосредовано через межпроекционное влияние. Схематичный пример стратегической

карты предприятия с указанием причинно-следственной связи между различными проекциями приведен ниже (см. рис.4.7).

Проекция (perspective)	Цели (objectives)	Показатели (measures)	Целевые значения (targets)	Стратегические инициативы (initiatives)
Финансовая	Увеличение прибыли от реализации	Рост объема продаж	20% в количественном выражении 35% в стоимостном выражении	
		Увеличение рентабельности продаж	20%	
Клиентская	Повышение узнаваемости продукта	Средняя стоимость покупки на клиента	Более 1000 руб.	Маркетинговый план
		Процент повторных покупок в течение месяца	Минимум 30%	Система управления качеством
Внутренних бизнес-процессов	Рост технологичности производства	Количество станков последней модификации	10 шт.	Программа инвестирования в ОФ
		Доля ручных операций	Менее 0,2	Программа развития производства
Обучения и роста	Повышение квалификации и производственного персонала	Процент рабочих, способных обслуживать станки последней модификации	45% в первом полугодии	Корпоративный план повышения квалификации
			60% во втором полугодии	

Рис. 4.7. Пример причинно-следственной связи между показателями разных проекций стратегической карты предприятия

Из анализа рисунков видно, что на успешность реализации цели влияют как стратегические инициативы, прямо направленные на достижения целевых значений показателей, соответствующих данной цели, так и качество реализации прочих целей. Данное наблюдение свидетельствует о том, что ССП позволяет увидеть потенциальные будущие отклонения, основываясь на анализе степени реализации целей в настоящем периоде и причинно-следственной связи, которая учитывает временной фактор в принятии решений и пропорциональную зависимость между параметрами.

Подводя итог, отметим, что ССП предоставляет широчайшие возможности для контроля реализации стратегии компании.

Процесс идентификации отклонений опирается на систему обратной связи с двойной петлей. Первая ее часть позволяет определить отступления от первоначально принятой траектории развития, а вторая направлена на оценку необходимости корректировки самой стратегии. Таким образом, ССП соединяет возможности работы с отклонениями, характерные для диагностических и интерактивных систем управления.

Контроль может осуществляться по всем компонентам системы. Возможные отклонения для каждого компонента имеют свою специфику, но в целом следует уделять внимание количественному расхождению планового и фактического значения, своевременности достижения заданного результата, адекватности детализирующих компонентов и сбалансированности системы компонентов.

Наиболее наглядным и часто применяемым является определение отклонений в достижении целевых значений показателей, детализирующих цели организации, в рамках определенного временного горизонта, причем принимается во внимание характер и направление причинно-следственных связей.

Выбор конкретных параметров и методов контроля зависит от многих факторов и подробно рассмотрен ниже.

4.3. Выбор параметров контроля выполнения функциональных стратегий

Время от времени фирмам необходимо критически оценить их маркетинговую эффективность. Постоянное изменение внешних и внутренних факторов деятельности фирмы приводит к быстрому устареванию целей, задач, стратегий, планов. Приём, который позволит изменить сложившуюся в сфере маркетинга ситуацию, называется аудит (ревизия) маркетинга.

Как информационно-аналитический компонент контроллинга одного из важнейших направлений деятельности компании, аудит маркетинга представляет собой процесс регулярного исследования среды, целей, стратегий, системы управления и деятельности фирмы с целью выявления проблем и возможностей, а также разработки рекомендаций, направленных на повышение эффективности маркетинга организации.

Маркетинговый аудит (во взаимодействии с другими вспомогательными системами управления маркетингом и особенно с маркетинговой информационной системой) требует учёта следующих вопросов, получив ответы на которые руководство службы маркетинга может скорректировать свою деятельность (см. таблицу 4.1).

Таблица 4.1

Основные направления и параметры маркетингового аудита

Направления маркетингового контроля	Вопросы и параметры маркетингового контроля
4. □. Маркетинговая среда фирмы а) Основные аспекты макросреды	
Экономические факторы	Влияние экономических факторов (показатели, характеризующие: цикл деловой активности, уровень безработицы, инфляция, покупательная способность населения, величина процентной ставки за кредит и др.) на маркетинговую деятельность компании и поведение потребителей.
Политические факторы	Влияние на стратегию компании политической и законодательной стабильности, нормативных актов, связанных с обеспечением безопасности товаров, со сферой рекламы, с регулированием цен и др., а также «качества» работы органов исполнительной власти различного уровня
Демографические факторы	Новые рыночные возможности и угрозы как результат демографических изменений (показатели, характеризующие: плотность населения, количество браков и разводов, снижение рождаемости, старение населения, миграция, беженцы, этническая и религиозная структура населения и др.).
Природные факторы	Степень зависимости компании от изменения стоимости и доступности природных ресурсов и энергии, обеспеченность основными видами сырья, интенсивность ресурсопотребления, уровень загрязнения окружающей среды и влияние экологического законодательства на деятельность фирмы.
Научно-технические факторы	Темпы и масштабы научно-технических и технологических изменений, размеры государственных и частных ассигнований на НИОКР, квалификация научных кадров, вероятность появления товаров-заменителей с лучшими характеристиками как результат научного прогресса.

Продолжение приложения 4.1

Культурные факторы	Новые возможности или препятствия для компании как результат изменения жизненных ценностей – отношение к труду, стремление к «лёгкой жизни», уровень культурного развития, формы культур и субкультур и др.
б) Основные аспекты микросреды	
Потребители	Виды и характеристики покупателей, их численность и уровень доходов, требовательность.
Рынки	Ёмкость рынка, темпы его роста, география, прибыльность, сегментация, существенность и доступность, а также барьеры вступления в отрасль (рынок) и ухода из неё.
Конкуренты	Тип конкурентной структуры и количество игроков на рынке, распределение долей рынка и уровень монополизма в отрасли, применяемые конкурентные ходы и стратегии, сильные и слабые стороны конкурентов, вероятность появления на рынке новых, сильных конкурентов.
Маркетинговые посредники	Разнообразие оказываемых в сфере продвижения товаров посреднических услуг, их качество, стоимость и доступность.
Поставщики	Гибкость, комплексность, скорость, надёжность и стоимость работы поставщиков.
2. Маркетинговая стратегия фирмы	
Цели и задачи фирмы	Количественная определённость, рыночная направленность, ограниченность во времени, т.е. привязка к определённому сроку, понятность и измеримость, реалистичность и достижимость.
Маркетинговая стратегия	Соответствие стратегии целям и возможностям фирмы, её тщательность, сложность и обоснованность.
Маркетинговый бюджет	Достаточность и оптимальность распределения необходимых маркетинговых ресурсов.
4. □. Вспомогательные системы управления маркетинговой деятельностью фирмы	
Маркетинговая информационная система	Обеспеченность точными, полными и актуальными сведениями о происходящих на рынке событиях, эффективность использования результатов маркетинговых исследований.
Система планирования маркетинга	Рациональность процесса планирования, качество прогнозирования основных показателей маркетинговой деятельности, обоснованность применения методов планирования.
Система организации службы маркетинга	Оптимальность структуры управления маркетинговой деятельностью фирмы с точки зрения функций, товаров, рынков и территорий, согласованность и эффективность взаимодействия службы маркетинга с другими подразделениями фирмы
Система маркетингового контроля	Рациональность, регулярность и результативность маркетингового контроля, его широта охвата и глубина.

Окончание приложения 4.1

4. Результативность маркетинговой деятельности	
Анализ прибыльности	Оценка рентабельности различных товаров фирмы, её рынков, сбытовых территорий и каналов распределения, сравнение показателей прибыльности с прогнозными величинами.
Анализ эффективности затрат	Сопоставление уровня текущих затрат с нормативными величинами.
5. Элементы комплекса маркетинга	
Товары	Обоснованность выбора товарной номенклатуры и её характеристик, темпы обновления ассортимента в целом и отдельных продуктов, соотношение между старыми и освоенными продуктами, уровень обновления продуктов (степень модернизации) текущего ассортимента, выбор времени выхода на рынок с новыми товарами и времени изъятия из программы сбыта морально устаревших товаров, функционально-стоимостной анализ относительно товарных знаков, упаковки, сервисного обслуживания.
Цена	Анализ внутренних и внешних факторов ценообразования, обоснованность методов расчёта цены и ценовых стратегий, эффективность приёмов ценового стимулирования.
Распределение	Оценка основных вариантов построения каналов сбыта и эффективности работы его основных участников, рациональность основных параметров товародвижения: обработка заказов, складирование, поддержание товарных запасов, транспортировка, торговый аппарат.
Продвижение товаров и стимулирование сбыта	Анализ эффективности расходов на рекламу и стимулирование сбыта, а также основных методов и средств, связанных с ними, мнения покупателей о рекламе фирмы и подходов в области личных продаж.

4.4. Определение методов контроля в ССП

Как уже отмечалось выше, в Сбалансированной Системе Показателей по каждому компоненту структуры предусмотрен контроль нескольких из следующих возможных отклонений:

- в реализации самих компонентов:
 - по степени выполнения;
 - по адекватности детализирующих компонентов;
 - по своевременности реализации;
- в сбалансированности влияния на вышестоящие компоненты.

Хотя и не в каждом структурном элементе возможно возникновение всех видов отклонений.

При выборе методов контроля всегда следует сопоставлять пользу от контрольных мероприятий с затратами на их проведение.

Взаимосвязь структурных элементов ССП и направлений контроллинга

Контроль в ССП основан на механизме обратной связи с двойной петлей, части которой в целом соответствуют выделяемым в современной теории контроллинга операционному и стратегическому направлениям.

Компоненты ССП, соответствующие стратегическому контроллингу

В стратегическом контексте контроллинга (соответствует петле координации стратегии) существует «рекурсивное отношение между средствами и результатами»¹⁵². Задачей данного направления контроллинга является отслеживание и координирование основополагающих позиций миссии, стратегии и целей компании для ее успешности в изменяющихся условиях. Соответственно, организации требуется систематический сбор и анализ информации о ключевых аспектах внешней и внутренней среды.

Также стратегический контроллинг должен обеспечить эффективные коммуникации по данным направлениям. Причем, передаваться должен не массив необработанных данных, а именно стратегически важная информация, прошедшая через первичный анализ и позволяющая проводить выработку корректирующих воздействий.

Близость второй петли обратной связи ССП и описываемого аспекта контроллинга обуславливает возможность применения аналогичных методов контроля. «Основными инструментами стратегического «Контроллинга» должны быть (Sjurts, 1995) учреждение, курирование и менеджмент комитетом стратегического менеджмента как места действия этих процессов взаимного согласования»¹⁵³. Адаптированные интерпретации данных инструментов применимы при идентификации отклонений по верхним компонентам структуры ССП – проекциям деятельности организации, выбираемым в них целям и выражающим их показателям¹⁵⁴.

¹⁵² Albrecht Becker. Accounting for "Controlling". Contradictions in the Theoretical Foundations of Management Accounting and Control in German Business Administration. Paper for Critical Perspectives on Accounting Conference, Baruch College, City University of New York, April 22 - 24, 1999. В переводе Сергея Рубцова. С. 11.

¹⁵³ Там же.

¹⁵⁴ Отметим, что выбор соответствия компонентов структуры ССП направлениям контроллинга произведен нами независимо (более того, мы не нашли аналогов подобного разделения в опубликованной литературе) и является одним из возможных вариантов. Определенным

Специфика данных структурных элементов заключается в том, что они не имеют сами по себе количественного выражения. Можно говорить лишь о направлениях, задаваемых ними. В уровне целей разграничивается, например, рост или снижение производительности труда, причем если целью является рост, то его наличие говорит о положительной динамике процесса. Но не устанавливаются критерии успешности продвижения компания по намеченному пути. Если сравнить развитие организации с физическим процессом движения, то получается, что мы знаем о наличии правильно направленного перемещения, но не представляем требуемую для успешности «скорость», т.к. даже в показателях не заданы ни «расстояние» ни «время».

Процесс контроля в данных условиях связан с определением достаточности ориентиров (системы координат) для задания правильной траектории. Т.е. организация должна определять, насколько сбалансировано влияние системы компонентов на предыдущий (верхний) уровень, и насколько полно каждый компонент детализирован на следующем. Значительную помощь в таком контроле оказывают методы экспертных оценок и анализ опыта предприятия.

Особенностью ССП является то, что она, предполагая использование результатов различных методов контроля, имеет собственный встроенный инструментарий контроля деятельности предприятия. Поэтому стратегический контроль органически связан с определением отклонений на операционном уровне.

Компоненты ССП, соответствующие операционному контроллингу

Операционному контроллингу (петля обратной связи, используемая для идентификации различий в фактической и плановой реализации стратегии) в ССП соответствует контроль отклонений по уровню и своевременности достижения целевых значений отобранных показателей.

Целевые значения, обязательно имеющие количественное выражение, являются фундаментом контроля в сбалансированной системе. Близость к заданной величине служит мерой оценки продвижения к намеченной цели. Возвращаясь к аналогии с перемещением в пространстве, степень достижение целевого значения

подтверждением является мнение Беккера о том, что «операционный "Контроллинг" требует предварительной формулировки целей» и «только затем координация (в смысле, используемом в "Контроллинге" и НБА) может быть реализована».

является пройденным «расстоянием», а попадание в отведенный временной период отклонения – «временем» пути.

Методы контроля своевременности и уровня достижения целевых значений в ССП показателей могут использоваться самые различные. Их круг практически неограничен. Аналогично и инструменты операционного контроллинга – «это многочисленные производственные стандарты и другие инструменты стандартизации и процедуры управленческого учета. Они формируют информацию, необходимую для формирования сигналов о потребности в самокоординации в рамках операционного менеджмента»¹⁵⁵.

Определение методов контроля достижения целевых значений показателей в Сбалансированной Системе

Контроль может быть внедрен на всех уровнях и направлениях работы организации. Основные параметры – ключевые индикаторы деятельности всех основных процессов: закупок, производства, продаж, маркетинга, финансов, инновации и роста и т.д., – объединены в единую систему контроля ключевых показателями деятельности предприятия.

Естественно, что конкретные методы контроля, в первую очередь, зависят от параметра, по которому ведется мониторинг, и сильно отличаются друг от друга.

Плановые значения показателей устанавливаются на какой-либо период, но могут уточняться или заменяться внутри него при резком изменении условий функционирования организации.

Обязательно должны быть назначены ответственные за мониторинг, сбор данных и оценку динамики каждого ключевого показателя.

Можно выделить следующие основные процессы, связанные с контролем достижения целевых значений показателей:

- сбор данных для расчета необходимых показателей;
- анализ отклонения фактических результатов показателей от плановых;
- подготовка отчетов по результатам анализа;
- обсуждение отчетов на собраниях менеджеров.

В зависимости от важности показателя и политики компании, данные работы проводятся постоянно или периодически. Частота

¹⁵⁵ Albrecht Becker. Accounting for "Controlling". Contradictions in the Theoretical Foundations of Management Accounting and Control in German Business Administration. Paper for Critical Perspectives on Accounting Conference, Baruch College, City University of New York, April 22 - 24, 1999. В переводе Сергея Рубцова. С. 12.

контроля значений показателя также зависит от динамики его изменения и затрат на оценку.

Рассмотрим ниже особенности определения методов контроля характерные для показателей основных проекций ССП.

Методы контроля проекции финансов

Как правило, в проекции финансов используются различные показатели, характеризующие рентабельность, размеры дохода и прибыли компании. В большинстве они перешли в ССП из практики управленческого учета и финансового анализа. Данные показатели оценивают результаты уже произошедших событий.

Методики их расчета хорошо известны. Информацию для вычисления можно получить или непосредственно или путем несложного преобразования из бухгалтерской отчетности организации, желательно составленного по Международным Стандартам Финансовой Отчетности или стандартам US GAAP. Специфика российского бизнеса, где бухгалтерский учет ведется в целях предоставления его данных в налоговые органы, может потребоваться создание отдельных механизмов сбора реальных данных для нужд управленческого учета.

Вместо конкретных показателей могут также применяться «многофакторные» модели оценки, представляющие собой комплексный параметр, чье значение формируется путем выполнения ряда математических действий над значениями некоторого множества стандартных показателей. Авторы таких моделей считают, что значения отдельных показателей недостаточны для оценки финансовой деятельности компании, и пытаются учесть их вклад в результат путем введения положительных и отрицательных весовых коэффициентов.

Контролируются абсолютные значения показателей на предмет соответствия нормам или планируемыми значениям и (или) их динамика.

Основной проблемой контроля показателей в данной проекции является снижение значимости традиционных и легко учитываемых материальных, в т.ч. финансовых активов в реальной стоимости организации. Например, стоимость материальных активов компании Coca-Cola составляет 4% от её рыночной капитализации, Microsoft – 6%, Intel и ABB – по 15%, General Electric – 18%¹⁵⁶.

¹⁵⁶ Данные получены из статьи Константина Редченко «ПОКАЗАТЕЛЬНОЕ НЕСОГЛАСИЕ BALANCED SCORECARD И TABLEAU DE BORD», в которой автор ссылается на Proctor R. Managerial Accounting for Business Decisions, Pearson Education, Harlow, England, 2002, p. 297.

В связи с подобным положением вещей активно в странах с развитой экономикой активно обсуждается вопрос коренного преобразование системы бухгалтерского учета. Пока же организации самостоятельно разрабатывают индивидуальные методики определения стоимости интеллектуального капитала¹⁵⁷.

Проведенные в США исследования обнаружили тесную связь между прибылью компании и рыночной стоимостью ее акций, если в отчетности издержки в нематериальные активы признавались инвестициями и соответствующим образом изменяли размер прибыли и активов.

На основе данных исследований была разработана методика учета добавленной экономической ценности (Economic Value Added — EVA) и целый ряд ее аналогов (например, Market Value Added – MVA, Shareholder Value Added – SVA и др.). Метод контроля на основе цепочки добавленной стоимости может продуктивно использоваться в ССП.

В финансовой проекции Сбалансированной Системы часто используются показатели, связанные с себестоимостью продукции, т.к. ее значение прямо влияет на прибыль и рентабельность. Актуальным является применение альтернативных методов расчета затрат, применяемых в контроллинге, таких как JOCAS (job order cost accounting system) – позаказный метод распределения затрат, PCAS (process cost accounting system) – процессный метод распределения затрат, ABC (Activity Based Costing) – функционально-стоимостной метод определения стоимости, «Standard-costing», «Direct –costing», «Target –costing» и др.

Методы контроля проекции отношений с клиентами

Разрабатывая показатели для проекции отношений с клиентами «компания должна учитывать одновременно, как она выглядит в глазах потребителей и как она сама видит своих потребителей»¹⁵⁸. Причем ответ на последнюю часть вопроса нужен еще на стадии определения цели, где организация должна определить те целевые сегменты рынка, где она собирается работать, и постоянно учитывать особенности потенциальных клиентов при разработке показателей, определение целевых значений и выборе методов контроля. Согласитесь, неразумно составлять фокус-группу из двух покупателей,

¹⁵⁷ См., например, главу 2 из книги Ольве Н., Рой Ж., Ветер М. Оценка эффективности деятельности компании. Практическое руководство по использованию сбалансированной системы показателей: Пер. с англ. — М. : Издательский дом "Вильямс", 2003. — 304 С.

¹⁵⁸ Ольве Н., Рой Ж., Ветер М. Оценка эффективности деятельности компании. Практическое руководство по использованию сбалансированной системы показателей: Пер. с англ. — М. : Издательский дом "Вильямс", 2003. — С. 179.

если в вашем сегменте рынка их всего трое. Куда проще индивидуально переговорить с каждым.

По мнению авторов ССП универсальными ключевыми показателями клиентской проекции являются: доля рынка, сохранение/увеличение клиентской базы; удовлетворение потребностей и прибыльность клиента¹⁵⁹.

Размеры и относительная величина клиентской базы контролируется прямым подсчетом или по выборке с помощью статистических методов оценки.

Прибыльность клиента также может производиться по каждому конкретному клиенту или по абстрактному среднестатистическому потребителю. При значительном числе клиентов возможно разделение их на группы.

Желательно, чтобы информация по потребителям автоматически документировалась, тогда ряд формальных аспектов отношений с клиентами может анализироваться в автоматическом режиме. Например, в супермаркетах информация при пробитии чека автоматически передается в базу данных, что позволяет с помощью программных средств в режиме реального времени получать значения среднего размера покупки, оценивать предпочтения покупателей по ассортиментному составу и т.д.

Основой определения эффективности отношений с клиентами является их удовлетворенность при работе с компанией. Контроль по данному показателю может производиться как опосредовано через анализ покупательского поведения (отслеживание количества жалоб, повторных покупок и т.д.) или статистически (определение процента продуктов компании в общем объеме закупок потребителя, доли рынка в ключевых потребительских сегментах, частоты повторных покупок за период и т.п.), так и непосредственно – проводя опросы в форме личных и телефонных бесед с клиентами и сотрудниками (при этом активно используются анонимные источники информации, например, интернет), работа в фокус-группах, голосования, карточки обратной связи с розыгрышем призов или скидками и т.д.

Следует стараться не просто добиться ответа, удовлетворен ли клиент или нет, а получить развернутую информацию или хотя бы более дифференцированную оценку через индекс потребительской удовлетворенности.

Нельзя исключить и такой ситуации, когда клиенты могут быть удовлетворены продуктом, но не проявлять приверженности к компании. Приверженности к компании может оцениваться через

¹⁵⁹ Каплан Р., Нортона Д. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. — 2-е изд., испр. и доп. / Пер. с англ. — М.: ЗАО «Олимп— Бизнес», 2003. С.69.

количество повторных покупок или индекс приверженности потребителей торговой марке компании, который «рассчитывается как частное от деления количества потребителей, отдающих предпочтение продуктам данной компании, к общему количеству потребителей данных продуктов»¹⁶⁰.

Если пойти дальше, то можно организовать контроль удовлетворенности клиента через оценку клиентского капитала и влияния на него различных мероприятий, осуществляемых компанией. Клиентский капитал представляет собой оценку потенциального дохода, получаемого фирмой от клиента, и рассчитывается как произведение длительности (в к.-л. интервалах) сохранения приверженности потребителя компании на среднюю стоимость покупки в течение интервала.

Методы контроля проекции внутренних бизнес-процессов

Показатели проекции внутренних бизнес процессов в большинстве своем используются на протяжении ряда в системах управления инновациями, качеством и обслуживанием.

Наименее разработаны методы контроля инновационных процессов деятельности предприятия. В данной сфере следует уделять внимание издержкам на НИОКР, т.к. до выхода товара на рынок нельзя точно определить принесет ли он прибыль, времени разработки новых продуктов, соотношению успешных и признанных бесперспективными разработок, рентабельности новых моделей и т.д.

Сравнение следует проводить как с прежними результатами компании, так и достижениями конкурентов, используя бенчмаркинг (benchmarking), что, к сожалению, проблематично в нашей стране.

Следующая группа методов контроля относится непосредственно к производственному процессу, включает мониторинг таких показателей как трудоемкость и технические параметры продукта, его долговечность, качество как процент годной продукции в общем объеме и т.д.

Контроль данных показателей давно ведется на предприятиях и зависит от принятых на них концепций управления качеством и особенностей технологического процесса (в т.ч. оборудования).

Наконец, третья традиционная группа методов призвана контролировать уровень сервиса. Можно отслеживать процент своевременно выполненных заказов, средний срок выполнения,

¹⁶⁰ Ольве Н., Рой Ж., Ветер М. Оценка эффективности деятельности компании. Практическое руководство по использованию сбалансированной системы показателей: Пер. с англ. — М. : Издательский дом "Вильямс", 2003. — С. 195.

количество обращений за дополнительными консультациями и т.д. Частично методы контроля в данной сфере перекликаются с инструментами мониторинга в проекции отношений с клиентами и могут использовать сходные источники получения информации.

Как отмечают практики «наиболее широкое распространение среди показателей бизнес-процессов получили динамические показатели; это и понятно, поскольку они характеризуют ведение бизнеса и одновременно достигнутые результаты за определенный период»¹⁶¹.

Ряд компаний успешно использует оригинальные методы контроля. Например, маркетинговое и нефтеперерабатывающее подразделение транснациональной нефтяной компании Pioneer Petroleum для оценки качества услуг, предоставляемых лицензированными дилерами, использовала методику «Таинственный покупатель». В рамках которой независимый (!) потребитель посещает АЗС дилеров компании и ее конкурентов, «после чего выставляет оценки в специальной карте, которые затем сравниваются с баллами конкурента»¹⁶².

В таком случае использовался широко распространенный прием, когда показатели, не имеющие количественного выражения, оцениваются по балльной шкале.

Методы контроля проекции обучения и развития

В проекции обучения и развития основное внимание уделяется сотрудникам компании. Аналогично с наиболее значимыми способностями организации – «ключевыми компетенциями» – в информационной экономике успех компании становится зависимым от ее наиболее неординарных сотрудников – «ключевых компетентов»¹⁶³.

Контролировать их появление или уход из организации, их значение и прибыль, получаемую компанией от наличия таких сотрудников не возможно. Как количественно оценить значение Билла Гейтса для Microsoft? Кто сможет сказать, где и когда появится человек, способный с нуля создать новый бизнес таких масштабов?

¹⁶¹ Ольве Н., Рой Ж., Ветер М. Оценка эффективности деятельности компании. Практическое руководство по использованию сбалансированной системы показателей: Пер. с англ. — М.: Издательский дом "Вильямс", 2003. — С. 182.

¹⁶² Каплан Р., Нортон Д. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. — 2-е изд., испр. и доп. / Пер. с англ. — М.: ЗАО «Олимп— Бизнес», 2003. С. 110.

¹⁶³ термин впервые введен в книге Нордстрем К., Риддерстрале Й. Бизнес в стиле фанк. Капитал пляшет под дудку таланта./Пер. с англ. — СПб.: «Стокгольмская школа экономики в Санкт-Петербурге», 2002. С. 98

«Ключевой компетент» - это не среднестатистическая величина, а вполне реальная личность.

Тем не менее, компании требуется оценивать насколько эффективно потрачены деньги на развитие персонала, соответствует ли кадровый состав стоящим перед организацией задачам, ведь именно на людях держится организация.

Любое, даже самое редкое оборудование масштабируемо, финансовые ресурсы можно занять, и только люди остаются уникальными. Контролировать аспекты развития часто приходится с помощью косвенных методов, например, учитывая дополнительных доход, получаемый на единицу затрат после подготовки и переобучения персонала.

Кроме непосредственно контроля качества кадров важно отслеживать использование общекорпоративных знаний и следить за их развитием.

Наиболее результативен мониторинг влияния организационных знаний на будущие финансовые результаты деятельности.

Так традиционная оценка научной группы предприятия по количеству патентов не дает однозначного представления о влиянии данных сотрудников на успешность развития предприятия, главной целью которого является, например, увеличение прибыли, ведь в таком случае важно не количество защищенных разработок, а экономический эффект от их использования.

Важную роль в развитии играет использование персоналом организации современных средств управления и коммуникации. В данном направлении можно отслеживать, например, долю внутренних и внешних коммуникации с использованием электронных сетей.

Традиционные методы контроля в рамках данной проекции представлены балльными оценками удовлетворенности персонала, анализом текучести кадров, производительности труда, числа выдвинутых и внедренных предложений на одного научного сотрудника или работника вообще и т.п.

Авторы ССП приводят ряд примеров успешного внедрения новых, разработанных с учетом специфики конкретных предприятий методов мониторинга. Контроль способности компании к стратегическому развитию возможен на основе отслеживания коэффициента стратегического переобучения, отражающего соотношение числа работников, подготовленных для специфической деятельности, сопряженной со стратегическим развитием компании, к общему числу требуемых специалистов.

Показатель «половины» (half-life), разработанный для сокращения на 50% производственного цикла, может быть

использован для оценки любого другого процесса, в котором целью компании является нулевое значение параметра¹⁶⁴.

Использование в контроле причинно-следственных связей

Для контроля достижения целевых значений по параметрам, компания должна понимать, какие стратегические инициативы и в какой мере влияют на результат. Мониторинг их позволяет организации корректировать свои усилия и выделяемые ресурсы по тем направлениям, где есть негативные отклонения от графика достижения целевого значения.

Прямого соответствия «инициатива—показатель» не существует. На значение большинства параметров влияет несколько инициатив. Некоторые прямо, другие опосредовано через изменение значений взаимосвязанных показателей. Поэтому «если поставлена задача организовать контроль за выполнением показателей, то совершенно необходимо удостовериться в адекватности положенных в их основу причинно-следственных связей»¹⁶⁵.

Причинно-следственные связи могут устанавливаться на основе статистических исследований или базироваться на мнении менеджмента. Широкое применение в выявлении причинно-следственных связей имеет корреляционный анализ. Использование его результатов позволяет сократить объем работ по отслеживанию ряда параметров.

В заключении отметим, что в данном параграфе приведены основные направления, которыми следует руководствоваться при определении методов контроля, а также отмечены общие особенности оценки по проекциям ССП.

В реальной жизни методы контроля, которые реализует компания при внедрении системы, обусловлены специфичностью функционирования организации и ее историей, а наиболее эффективными, как правило, становятся методы, разработанные менеджментом в конкретных условиях.

4.5. Алгоритм анализа информации

Алгоритм – [по латинской форме имени среднеазиатского математика аль-Хорезми *Algorithmi*] – мат. Система операций

¹⁶⁴ подробно эти и другие методы см. в книге Каплан Р., Нортон Д. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. — 2-е, испр. и доп. / Пер. с англ. — М.: ЗАО «Олимп—Бизнес», 2003. С.119-136.

¹⁶⁵ Ольве Н., Рой Ж., Ветер М. Оценка эффективности деятельности компании. Практическое руководство по использованию сбалансированной системы показателей: Пер. с англ. — М. : Издательский дом "Вильямс", 2003. – С. 211.

(например, вычислений), применяемых по строго определенным правилам, которая после последовательного их выполнения приводит к решению поставленной задачи¹⁶⁶. *Анализ* [\leftarrow гр. Analysis разложение, расчленение] – 1) метод научного исследования, состоящий в мысленном или фактическом разложении целого на составные части; 2) разбор, рассмотрение чего-либо¹⁶⁷.

Информация – 2) сведения, являющиеся объектом хранения, переработки и передачи; 3) в математике, кибернетике – количественная мера устранения неопределенности (энтропии), мера организации системы¹⁶⁸.

«*Информация* – это совокупность сведений об объекте, которая может быть представлена фактическими данными и зависимостью между ними»¹⁶⁹.

Информация – сообщение о событии, принятое, понятое и оцененное как полезное¹⁷⁰.

На основе вышеприведенных определений синтезируем следующее определение: *Алгоритм анализа информации* – это последовательность операций, применяемая по определенным правилам, направленная на разложение сведений, уменьшающих неопределенность с целью их изучения, систематизации и генерирования знания как с целью решения задач организации, так и целью формирования коллективного знания организации как, что, кто, когда и почему (зачем) должен делать.

Информация с позиции теории систем и теории управления знаниями.

«Управление экономическими системами принимает все более информационный характер. Современный менеджмент имеет дело не столько с реальными экономическими объектами, сколько с их информационными моделями. Тем не менее, *ответственность за принятие решений на основании информации, получаемой с помощью технических средств, возлагается только на человека*»¹⁷¹. То есть человек как естественная биологическая система, наделенная интеллектом, является одновременно и объектом и субъектом информационного пространства.

¹⁶⁶ Словарь иностранных слов. – 15-е изд., испр. – М.: Рус. яз., 1988. – С. 25.

¹⁶⁷ Там же, С. 35.

¹⁶⁸ Там же, С. 201.

¹⁶⁹ Алексеева М. Б., Балан С. Н. Основы теории систем и системного анализа: Учеб. пособие. - СПб.: СПбГИЭУ, 2002. - 88 с.

¹⁷⁰ Исаев В. В., Немчин А. М. Общая теория социально-экономических систем: Учеб. пособие. — СПб.: Изд. дом «Бизнес-пресса», 2002. — 176 с.

¹⁷¹ Алексеева М. Б., Балан С. Н. Основы теории систем и системного анализа: Учеб. пособие. - СПб.: СПбГИЭУ, 2002. - 88 с.

Оперируя информацией полученной из различных источников, основываясь на жизненном опыте и знаниях методов обработки информации человек, выделяя только те сведения об объекте, которые необходимы (на его взгляд, и уже тут присутствует субъективность) для принятия решений и управления системами *осуществляет осознанный выбор методов воздействия на систему* (т.е. принимает решение).

«В теории менеджмента положен принцип приоритета «человеческого» интеллектуального капитала – не труд (в классическом понимании, физическая составляющая) и капитал (финансы), а знания и информация, порождающие новые технологии, являются объектом управления»¹⁷². Нельзя не согласиться, современная теория управления затрагивает не только управление такими искусственными системами как организация, но и знаниями¹⁷³, как одной из ее подсистем.

«Определяющим фактором развития самоорганизующихся систем является *информация*»¹⁷⁴. А вот это утверждение несколько неадекватно реальности, ведь сама по себе информация, сколь бы полной, достоверной и структурированной она не была, не содержит в себе готового решения проблемы. Она лишь структурированный набор необходимых данных, т.е. параметров управляемой системы.

Для того чтобы структурированный набор данных был полезен – должны быть также определены функциональные зависимости, причинно-следственные связи, конфликты функций, целей и приоритетов, что в большинстве случаев определяет проблему и уже содержит в себе ее причину и как следствие в какой-то мере определяет точку приложения усилий по ее решению.

И далее, обобщенный опыт, полученный в процессе решения задач управления реальной действительностью (в некоторой ее части) позволяет генерировать информационные модели частей действительности, часть из которых, будучи проверенной на практике и став общепризнанными, являются определяющими факторами поведения человека и называются *знаниями*. Людей, являющихся носителями уникального подсознательного (интуитивного) знания, основанного на опыте, называют *экспертами*. Разница между ученым и экспертом состоит в том, что первый на основе теоретических

¹⁷² Алексеева М. Б., Балан С. Н. Основы теории систем и системного анализа: Учеб. пособие. - СПб.: СПбГИЭУ, 2002. - 88 с.

¹⁷³ Наянзин Н.Г., Анучкин Е.Г. Управление знаниями организации (Менеджмент знаний): Учебное пособие. – Владимир: ВГПУ, 2004. – 188 с.

¹⁷⁴ Исаев В. В., Немчин А. М. Общая теория социально-экономических систем: Учеб. пособие. — СПб.: Изд. дом «Бизнес-пресса», 2002. — 176 с.

обобщений опыта (как своего, так и чужого) способен генерировать теории, которые будучи проверенными на практике и общепризнанными, становятся новым знанием и формируют общественное устройство.

Персонал организации, являющийся носителем исключительного знания (так как это пока еще не обобщенное знание и относится к какой-то конкретной организации), является ее главной стержневой компетенцией.

Но любое знание со временем «устаревает», изменяется внешнее окружение организации, из организации выбывают кадры, приходят новые, с новыми знаниями и новым опытом. Управление (с позиции теории систем) есть функция управляющей системы в отношении управляемой заключающаяся в оказании воздействий направленных на обеспечение требуемой функциональности управляемой системы. Управление изменениями в организациях с этой позиции – это управление знаниями организации, как определяющей нематериальной компонентой ее функционирования и развития. Именно управление знаниями организации позволяет разрешить противоречие между стремлением организации к пассивной устойчивости и необходимостью ее развития как реакцию на изменяющиеся параметры окружения.

Связь между данными, информацией и знаниями. Если данные представляют собой неупорядоченное множество параметров системы и представляет собой кучу, то под информацией понимают взаимосвязанные отношения структурированные данные, представляющие собой систему данных связанную отношениями с другими элементами и подсистемами организации.

Спецификой информации является то, что в момент ее анализа и обработки она из компонентов управляемой системы, отражающих состояние системы трансформируется в систему элементов, оперируя над которой с использованием научных методов получают модель состояния системы, проецируют ее на цель, определяют отклонения ее параметров (патологию), производят изменения в этой системе (синтез нового знания), а затем новую модель вновь трансформируют в информацию и по каналам прямой связи данная информация «доносит» знание до управляемой системы.

- Для того, чтобы данные можно было считать информацией они должны соответствовать некоторым требованиям, заключенных в данных выше определениях этого понятия, итак информация должна:
- сниматься или уменьшать неопределенность;
- храниться;

- быть адекватной реальной действительности;
- быть непротиворечивой;
- быть достаточной;
- быть понятной;
- быть связанной отношениями хотя бы с одним элементом управляемой системы и одним элементом управляющей (иметь «отправителя» и «получателя»);
- быть структурированной или подвергаться структурированию.

В результате анализа информации, полученной из различных источников происходит генерирование *знания*: как, кто что, когда и почему должен делать для достижения целей личных, целей подразделений, целей организации. Ответ на вопрос *почему* может показаться лишним, но именно он определяет цели субъектов в контексте целей организации (персонал организации в таком случае не остается в неведении по поводу своей функции и получает естественную мотивацию простым объяснением своего вклада в осуществление миссии организации). В свою очередь информация является также «транспортом» знания и выполняет функцию связи, обеспечивающую передачу управляющих воздействий от управляющей системы к управляемой.

Таким образом, для управления системой (например, системой менеджмента или одной из ее подсистем – подсистемой функциональных стратегий) необходимы и достаточны три информационных канала связей: прямой, обратной и канала связи с внешней средой. По каналам обратной связи и связи с внешней средой информация поступает в управляющую систему, затем анализируется и далее по каналу прямой связи в управляемую систему направляется управляющая информация, цель которой изменение параметров системы в соответствие с целями организации.

Движение информации по каналу связи называется информационным потоком. Модель информационных потоков организации приведена на рис.5.1.

По каналу обратной связи в управляющую подсистему (систему менеджмента) кроме информации о состоянии управляемых подсистем также поступает информация о воздействиях ближней внешней среды (поставщики, потребители, конкуренты) на различные подсистемы организации.

На рис.4.9 показано, что анализ информации является одной из подфункций всех функций менеджмента (планирования, организации, мотивации и контроля), обеспечивающей их выполнение.

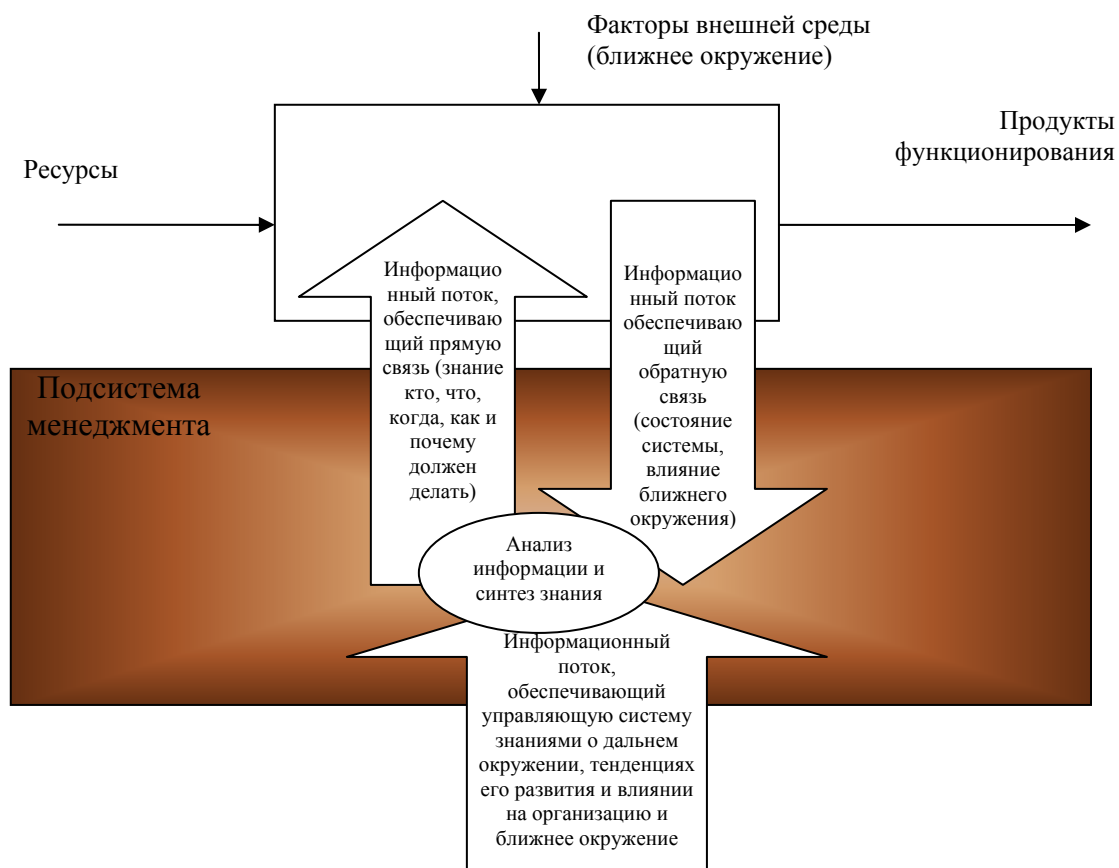


Рис.4.9. Модель информационных потоков организации

Общий алгоритм анализа информации может выглядеть так, как это показано на рис.4.10. До тех пор, пока исходные данные не будут проверены на соответствие перечисленных выше требованиям, соответствие которым – отличительный признак информации от данных такие данные информацией считаться не могут.

После того, как данные признаются информацией на их основе строятся модели организации, ее подразделения, иных систем или подсистем; проблемной ситуации, ситуации кризиса и т.п. событий. Вначале строится модель черного ящика, затем модель состава, далее модель структуры и в финале модель структурной схемы¹⁷⁵. После построения, указанные выше модели проверяют, на то, снимает ли построенная информационная модель неопределенность если не снимает, то необходима дополнительная информация, если снимает, то сравнивают контрольные параметры системы с требуемыми, если расхождение в допустимых пределах, то это означает, что управляемая система не нуждается в воздействии управляющей.

¹⁷⁵ Лапыгин Ю.Н. Системное управление организацией. Части I и II (конспект лекций). – Владимир: ВГПУ, ВИБ, ВлГУ, 2003. – 144 с.

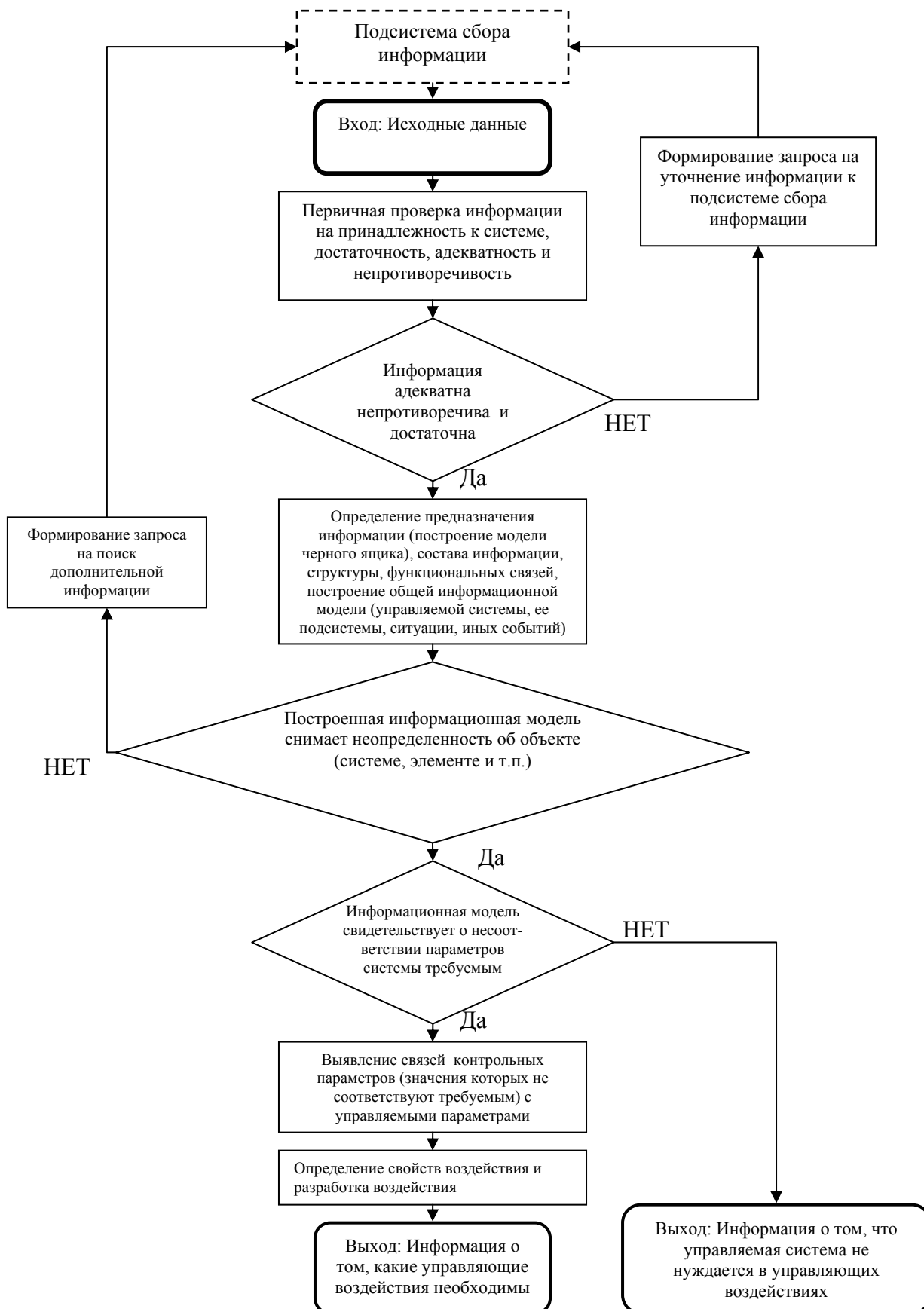


Рис.4.10. Модель алгоритма анализа информации

Если же обнаруживается расхождение параметров, то определяют какие управляющие параметры влияют на параметры, по которым обнаружено отклонение, и разрабатываются мероприятия по необходимым управляющим воздействиям.

4.6. Информационное обеспечение принятия решений по корректировке стратегий

Корректировка стратегии – это процесс внесения изменений в модель достижения целей организации. Необходимость в корректировке стратегии возникает в случае, когда было принято ошибочное стратегическое решение, изменились условия внешней среды и стратегия перестала соответствовать модели достижения целей, словом, необходимость корректировки стратегии всегда определяется возникновением стратегической проблемы.

Проблемный подход

Для определения места и Если же обнаруживается расхождение параметров, то определяют какие управляющие параметры влияют на параметры, по которым обнаружено отклонение, и разрабатываются мероприятия по необходимым управляющим воздействиям. Информационного обеспечения в процессе корректировки стратегии рассмотрим понятия «стратегическая проблема».

Стратегическая проблема – это неудовлетворительное состояние системы, вызванное противоречиями между целями организации как системы и целями внешней среды (местного сообщества, конкурентов, потребителей, поставщиков, компаньонов, государства).

Верным будет и такое определение:

Стратегическая проблема – это разрыв между существующей (не соответствующей цели) стратегией и стратегией гипотетически соответствующей целям организации, способной привести организацию к этим целям.

Стратегическая проблема (с позиции ССП) – это существенные отклонения значений показателей, систематически возникающие и не решаемые оперативными методами вследствие несоответствия стратегии условиям внешней среды с позиции достижения целей оптимальным способом.

Стратегические проблемы являются корневыми по своей значимости, так как в большинстве случаев являются причинами целого комплекса проблем разного уровня.

Представим проблемное поле организации в виде иерархической структуры (см. рис.4.11).

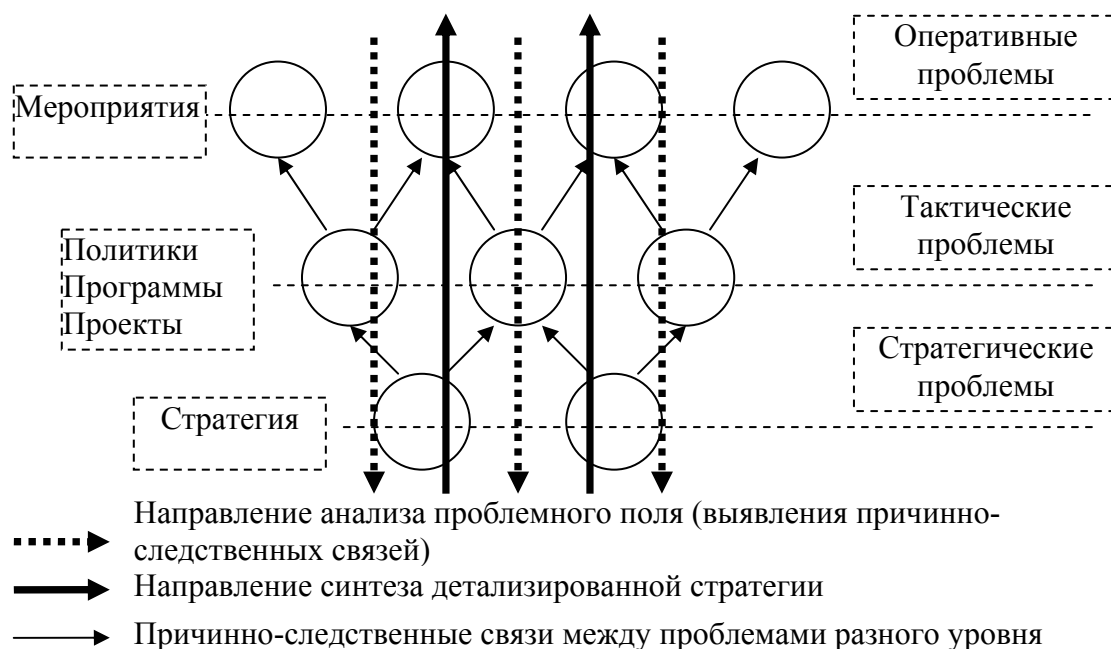


Рис.4.11. Иерархия проблем организации по стратегическому, тактическому и оперативному уровням

На рис.4.11. показано, в каком направлении происходит анализ проблемного поля. Пунктирные стрелки направлены от результирующих проблем к корневым. Это означает, что определение причинно следственных связей производят от частных проблем (оперативных) к более общим (стратегическим).

Разработка стратегии направленная на решение стратегических проблем сама по себе не гарантирует автоматическое решение всех тактических проблем. Но в случае если детализация стратегии (направление детализации стратегии показано на рис. Жирными сплошными стрелками) до политик, программ, проектов и далее мероприятий будет подчиняться стратегии и опираться на результаты структуризации проблемного поля, то можно предположить, что большинство оперативных проблем будут решены.

Подход на основе создания двойной информационной петли

Приведенный выше проблемный подход основан на планировании и контроле по иерархическому принципу. Это значит,

что стратегия формулируется на высоком организационном уровне (руководители определяют долгосрочные цели и функциональные стратегии). Далее менеджеры среднего звена и затем сотрудники организации получают детализированное стратегическое управленческое решение, направленные на реализацию стратегии и действуют в соответствии с ним. На низших иерархических уровнях проверяют и в случае необходимости корректируют оперативную деятельность, направленных на решение краткосрочных задач.

Такой подход позволяет достигать поставленных целей в том случае, когда окружение достаточно стабильно, стабильны цели и способы их достижения. Процесс, когда задачи уже поставлены и меняться не будут называется *обратной связью с одной петлей*¹⁷⁶. Суть такой обратной связи заключена в том, что реакции на отклонения от запланированных показателей не включают в себя понимание того, насколько это важно в настоящий момент и отклонения воспринимаются как обычные дефекты, которые исправляются с помощью определенных операционных воздействий и организация возвращается на прежний путь. Но в настоящую информационную эпоху стратегии предприятий могут быстро устаревать в новых условиях.

Управляющие организацией должны уметь воспользоваться возможностью пользоваться постоянной обратной связью с двойной петлей, то есть получать информацию не только о состоянии контрольных показателей, но и о том, насколько созданная ими стратегия (на основе которой действует вся организация) соответствует настоящим, возможно, на данный момент изменившимся условиям, чтобы в случае необходимости скорректировать стратегию, а не «заставлять» организацию (то или иное подразделение) титаническими усилиями «бороться с течением», т.е. действовать в уже изменившихся условиях старыми методами в рамках существующей стратегии. Например, кадровая политика предусматривает переманивание рабочей силы из конкурирующей организации, но конкуренты приняли меры (например, подняв заработную плату и улучшив условия труда) и в данных условиях покупка пусть даже высококвалифицированных кадров «любой ценой» уже не имеет смысла, но в целях поддержания контрольных показателей она производится. В таком случае информация о произошедших изменениях должна оперативно поступить к топ-менеджерам, и возможно в данных условиях, на основе данных о состоянии дальнейшей внешней среды (к примеру

¹⁷⁶ Каплан Роберт С., Нортон Дэйвид П. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. – 2-е изд., испр. И доп. / Пер. с англ. – М.: ЗАО «Олимп - Бизнес», 2003. - С. 228.

улучшение образовательной программы ВУЗов и одновременно повышение качества образования), возможно кадровая политика будет изменена и все действия по покупке кадров станут не нужны и *целесообразнее* будет обучать собственный персонал.

Схематично обратная связь с двойной петлей выглядит так, как это показано на рис. 4.19.



Рис.4.19. Схематическое изображение обратной связи с двойной петлей.

Содержание информационных потоков соответствует функциям топ-менеджеров и менеджеров среднего звена и исполнительного персонала. Обратная связь с двойной петлей будет эффективно работать только в том случае, когда будут выполняться указанные функции. В противном случае получится «односторонний телефон» и петля разорвется.

В данном контексте следует вести речь о цикле стратегических изменений, его модель приведена на рис.4.20 и представляет собой непрерывный во времени процесс изменения стратегии, как реакции на изменяющиеся условия внешней среды.

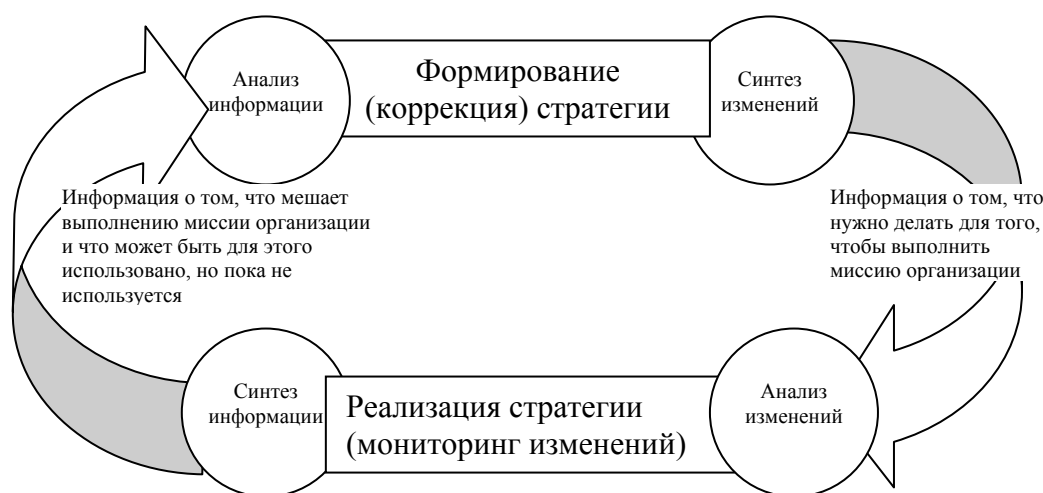


Рис. 4.20. Цикл стратегических изменений

4.7. Непрерывный информационный процесс

Примером информационной связи с одной петлей может служить процесс сбора информации, который осуществляется на операционном уровне с целью совершенствования текущих операционных процессов.

Информационная связь с двойной петлей необходима для включения анализа производства и менеджмента в стратегический процесс получения информации.

Эффективный стратегический информационный процесс состоит из трех необходимых компонентов¹⁷⁷:

1. Общая стратегическая концепция определяющая персональный вклад каждого сотрудника в реализацию стратегии.

¹⁷⁷ Каплан Роберт С., Нортон Дэйвид П. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. – 2-е изд., испр. И доп. / Пер. с англ. – М.: ЗАО «Олимп - Бизнес», 2003. - С. 229.

2. Обратная связь с двойной петлей, обеспечивающая сбор информации о ходе реализации стратегии и проверку гипотезы о взаимосвязи стратегических целей и инициатив.
3. Коллективную обработку полученной информации и решение проблем, направленные на адаптацию стратегии к вновь возникающим обстоятельствам

Общая стратегическая концепция

Сбалансированная система показателей отражает общепризнанную бизнес-концепцию компании. Цели и показатели системы детализируют стратегию (делают ее прозрачной для работников).

Результаты к достижению которых стремится компания являются целевым конфигуратором, состоящим из различных показателей.

Корреляционный анализ системы показателей

Выявление корреляционных связей в ССП позволяет оценить стратегию. Если таковых связей нет, то это означает что теория стратегии не работает. Если же таковые связи есть, и они выявлены, то легко получить корреляционную модель ССП и так воздействовать на определенные сферы деятельности организации, чтобы изменяя определяющие показатели управлять стратегическими изменениями в целом.

Р. Каплан и Д. Нортон в своей монографии¹⁷⁸ приводят пример, в котором рассматривается опыт компании Echo Engineering приведенный ниже без каких либо изменений как пример того насколько важно определение корреляционных связей между показателями.

«Многие организации оценивают моральное состояние своих работников часто лишь для того, чтобы выглядеть политически корректной компанией и продемонстрировать, как даже крупные корпорации ценят своих сотрудников. При этом используется формальный, «мягкий и пушистый» показатель. Но для того чтобы правильно делать инвестиции в персонал, развивать его навыки и умения, добиваться соответствия интересов работников стратегии компании, необходимо нечто более конкретное, чем «мягкость и пушистость». При помощи корреляционного анализа Echo Engineering обнаружила, что самыми довольными были те клиенты,

¹⁷⁸ Каплан Роберт С., Нортон Дэвид П. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. – 2-е изд., испр. И доп. / Пер. с англ. – М.: ЗАО «Олимп - Бизнес», 2003. - 320 с.

с которыми занимались сотрудники, имеющие самый высокий балл по-казателя морального состояния. Таким образом, этот показатель — важнейший компонент успешной стратегии Echo Engineering.

Но как бы цинично это ни звучало, поиск корреляции между моральным состоянием работника и удовлетворенностью клиента означает поиск связи между внутренней и внешней «мягкостью и пушистостью». Корпорации, считают многие, должны заботиться о прибыли и доходности капитала, а не о счастливых работниках и довольных клиентах. В конце концов, говорят они, лояльности работника можно добиться, выплачивая высокую зарплату, а удовлетворенности клиентов — предложением низких цен на товары и услуги.

Именно в этом случае становится очевидным, какую роль играет требование ССП о взаимосвязи всех показателей с финансовыми результатами. Руководители Echo Engineering пошли дальше: они установили обратную (инверсивную) корреляцию между степенью удовлетворенности клиентов и циклом погашения дебиторской задолженности. Довольные клиенты оплачивали счета в течение 15 дней, а недовольные — в течение 120. Компания даже обнаружила всю последовательность этих связей (см. рис. 11.2):

Хорошее моральное состояние работников —» повышение степени удовлетворенности клиентов -> более короткий цикл оплаты счетов -> более высокий показатель КОСЕ.

Таким образом, внимание к моральному состоянию сотрудников не должно расцениваться как благородная и отеческая корпоративная цель. Это необходимый элемент достижения выдающихся финансовых результатов в будущем. Корреляция показателей ССП продемонстрировала «жесткую» выгоду (КОСЕ), полученную в результате улучшения «мягких» показателей (моральное состояние работников и степень удовлетворенности клиентов). Подобный анализ делает очевидной необходимость учета таких факторов для реализации стратегии и улучшения финансовых итогов»¹⁷⁹.

¹⁷⁹ Каплан Роберт С., Нортон Дэйвид П. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. — 2-е изд., испр. И доп. / Пер. с англ. — М.: ЗАО «Олимп - Бизнес», 2003. - С. 232-233.

Вопросы и контрольные задания

4.1

Какие нематериальные активы следует отнести к показателям, на которые ориентируются современные организации?

Что представляет собой сбалансированная система показателей организации?

На какие вопросы дает ответы сбалансированная система показателей?

Что относят к элементам сбалансированной системы показателей?

Как в рамках сбалансированной системы показателей цели и показатели детализируются до уровня подразделений организации?

Правильно ли составлена цепочка сбалансированной системы показателей: цели – показатели – критерии эффективности?

Каков алгоритм формирования сбалансированной системы показателей?

Какие факторы необходимо принимать во внимание для успешной освоения сбалансированной системы показателей?

Как быстро проявляется эффект от реализации сбалансированной системы показателей?

В чем заключаются главные причины сопротивления внедрению сбалансированной системы показателей?

4.2

В чем заключается основная задача сбалансированной системы показателей?

В чем проявляется обратная связь в сбалансированной системе показателей?

Является ли дискуссионным вопрос об отнесении сбалансированной системы показателей к диагностическому или интерактивному типу систем управления организациями?

В чем заключается сущность модели «обратной связи с двойной петлей»?

Из каких частей состоит процесс управления с использованием двойной петли?

Как сбалансированная система показателей позволяет определить отклонения от заданной траектории стратегического развития?

В чем заключается отклонение по целям в сбалансированной системе показателей?

Что определяют по показателям в сбалансированной системе показателей?

Кто осуществляет процесс контроля на рабочих местах в сбалансированной системе показателей?

На что опирается идентификация отклонений в сбалансированной системе показателей?

4.3.

Как часто организациям бывает необходимо оценить эффективность их деятельности?

Влияет ли изменение внутренних и внешних факторов деятельности организаций на «устаревание» стратегий, проектов и программ?

Каковы основные аспекты макросреды организации?

В чем заключаются основные аспекты микросреды организации?

В чем проявляется основные элементы комплекса маркетинга организации?

4.4

В чем проявляется взаимосвязь структурных элементов сбалансированной системы показателей и направлений контроллинга?

На чем основан контроль в сбалансированной системе показателей с двойной петлей?

Приведите компоненты сбалансированной системы показателей соответствующие стратегическому контроллингу?

Что должен обеспечить стратегический контроллинг в организации?

Что обуславливает применение методов контроля аналогичных контроллингу в сбалансированной системе показателей?

Назовите основные инструменты стратегического контроллинга.

Определите компоненты сбалансированной системы показателей, соответствующие операционному контроллингу.

Из каких компонентов состоят методы контроля проекции финансов?

В чем заключаются методы контроля проекции финансов?

Перечислите методы контроля проекции внутренних бизнес-процессов.

Назовите методы контроля проекции обучения и развития.

4.5

Что следует понимать под алгоритмом анализа информации?

Как выглядит информация с позиции теории систем и теории управления знаниями?

Что является определяющим фактором в развитии самоорганизации?

Какие функциональные зависимости должны быть определены между показателями в организации, для того чтобы из них можно было составить сбалансированную систему?

Что, как правило, представляют собой главная стержневая компетенция организации?

На сколько важно управление знаниями в организации?

Каково взаимодействие категорий «показатели», «информация» и «знания»?

Как выглядит общий алгоритм анализа информации в организации?

На основе каких параметров разрабатываются мероприятия по необходимым управляющим воздействиям в организации?

4.6

Что представляет собой корректировка стратегии как процедура?

Какие проблемы следует считать стратегическими?

Как проявляется подход, основанный на двойной информационной петле, в принятии решений в организации?

К кому должна оперативно поступать информация о произошедших изменениях в организации?

Когда будет эффективно работать обратная связь с двойной петлей в организации?

Из каких элементов состоит цикл стратегических изменений?

4.7

Из каких компонентов состоит стратегический информационный процесс?

Что определяет вклад каждого сотрудника организации в реализацию стратегии?

Какая связь в организации обеспечивает руководство информацией о ходе реализации стратегии?

Почему необходима коллективная обработка аналитической информации при решении стратегических проблем организации?

Зачем необходим корреляционный анализ системы показателей?

Что позволяет оценить выявление корреляционных связей в сбалансированной системе показателей?

Какова связь между прибылью и количеством счастливых работников организации (довольных клиентов)?

Перечень рекомендуемой литературы

1. Алексеева М. Б., Балан С. Н. Основы теории систем и системного анализа: Учеб. пособие. -СПб.: СПбГИЭУ, 2002. - 88 с.
2. Джон К. Шанк, Виджей Говиндараджан. Стратегическое управление затратами / Пер с англ. – СПб: ЗАО «Бизнес-микро», 1999. – 288 с.

3. Исаев В. В., Немчин А. М. Общая теория социально-экономических систем: Учеб. пособие. — СПб.: Изд. дом «Бизнес-пресса», 2002. — 176 с.
4. Каплан Роберт С., Нортон Дейвид П. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. — 2-е изд., испр. и доп. / Пер. с англ. — М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2003, 320с.
5. Кемпбэл Э., Саммерс Лаче К. Стратегический синергизм, 2-е изд. — СПб.: Питер, 2004. — 416 с.
6. Ольве Нильс-Горан, Рой Жан, Ветер Магнус. Оценка эффективности деятельности компании. Практическое руководство по использованию сбалансированной системы показателей: Пер. с англ. — М.: Издательский дом «Вильямс». 2003. — 304 с.
7. Стратегия. Как создавать и использовать эффективную стратегию. 2-е изд./ Р. Кох. — СПб.: Питер, 2003.
8. Уорд Кит. Стратегический управленческий учет / Пер. с англ. — М.: ЗАО «Олимп—Бизнес», 2002. — 448 с.
9. Хамел Г., Прахалад К. К. Конкурируя за будущее. Создание рынков завтрашнего дня/ Пер. с англ. — М.: ЗАО «Олимп—Бизнес», 2002. — 288 с.
10. Эффективность стратегического управления / Под ред. д.э.н., профессора Ю.Н. Лапыгина. — Владимир: ВГПУ, ВлГУ, ВИБ, 2004. — 220 с.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Аакер Д.А. Стратегическое рыночное управление. – СПб.: Питер, 2002. – 544 с.
2. Абрамов С.И. Инвестирование. – М.: Центр экономики и маркетинга, 2000. – 440 с.
3. Адлер Ю.П. Анатомия организации с точки зрения физиологии // Стандарты и качество. – 2001. - № 2.
4. Алексеева М. Б., Балан С. Н. Основы теории систем и системного анализа: Учеб. Пособие. –СПб.: СПбГИЭУ, 2002. – 88 с.
5. Анискин Ю.П., Павлова А.М. Планирование и контроллинг: Учебник. — М.: Омега-Л, 2003. – 280 с.
6. Антикризисное управление: Учебник / под ред. Э.М. Короткова. – М.: ИНФРА-М, 2003. – 432 с.
7. Аренков И.А., Багиев Е.Г. Бенчмаркинг и маркетинговые решения // Теория и практика маркетинга, исследования. – 2003.
8. Батрин Ю.Д., Фомин П.А. Особенности управления финансовыми ресурсами промышленных предприятий. – М.: Высшая школа, 2001.
9. Белолопецкий В.Г. Финансы фирмы: Курс лекций / Под ред. И.П. Мерзлякова. – М.: Инфра-М, 1999. – 298 с.
10. Белых Л.П., Федотова М.А. Реструктуризация предприятий. – М.: Юнити-Дана, 2001. – 399 с.
11. Бланк И.А. Финансовый менеджмент: учебный курс. – К.: Ника-Центр, 1999.
12. Боумен К. Стратегия на практике. – СПб.: Питер, 2003. – 251 с.
13. Гейн А. ИТ-стратегия. Планирование с упреждением // Директор информационной службы. – 2003. – № 9.
14. Годин В.В., Корнеев И.К. Управление информационными ресурсами: 17-модульная программа для менеджеров «Управление развитием организации». Модуль 17. – М.: ИНФРА-М, 2000. – 352 с.
15. Григорьев В.В., Федотова М.А. Оценка предприятия: Теория и практика: Учебное пособие. – М.: Инфра-М, 1997. – 318 с.
16. Гринберг А.С., Король И.А. Информационный менеджмент. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 415 с.
17. Данилочкин С.В. Ананькина Е.А. Контроллинг как инструмент управления предприятием. –М.: ЮНИТИ, 2002. – 279 с.
18. Дженстер Пер, Хасси Дэвид. Анализ сильных и слабых сторон компании: определение стратегических возможностей.: Пер с англ. – М.: Издательский дом «Вильямс», 2003. – 368 с.

19. Джини Даниель ДАК. Монстр перемен. Причины успеха и провала организационных преобразований. – М.: Альпина Паблишер, 2003. – 320 с.
20. Джон ван Маурик. Эффективный стратег: Пер с англ. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 208 с.
21. Дойль П. Менеджмент: стратегия и тактика / Пер с англ под ред. Ю.Н. Каптуревского – СПб: Изд-во «Питер», 1999. – 560 с.
22. Долан Э., Линдсей Д., Рынок: микроэкономическая модель, Санкт-Петербург, 1992г., с. 13.
23. Друри К. Введение в управленческий учет. Перевод с английского по редакцией Н.Д.Эриашвили.М.:ЮНИТИ», 1998 г.
24. Исаев В. В., Немчин А. М. Общая теория социально-экономических систем: Учеб. Пособие. — СПб.: Изд. Дом «Бизнес-пресса», 2002. — 176 с.
25. Каплан Роберт С., Нортон Дейвид П. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. — 2-е изд., испр. И доп. / Пер. с англ. — М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2003, 320с.
26. Кащеев Р. Balanced Scorecard: новое заклинание или стратегия управления? // Корпоративный менеджмент. – 2002. - № 162.
27. Кемпбэл Э., Саммерс Лаче К. Стратегический синергизм, 2-е изд. – СПб.: Питер, 2004. – 416 с.
28. Коленсо М. Стратегия кайзен для успешных организационных перемен: Пер с англ. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 175 с.
29. Кондратьев В.В., Краснова В.Б. Реструктуризация управления компанией. – М.: ИНФРА-М, 1999 – 244 с.
30. Коробков А. The Balanced Scorecard – новые возможности для эффективного управления // Корпоративный менеджмент. – 2003. - № 178.
31. Костров А.В. Основы информационного менеджмента. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 336 с.
32. Костров А.В., Матвеев Д.А. Информационный менеджмент. Оценка эффективности информационных систем / Владим. Гос. Ун-т. – Владимир: 2004 – 116 с.
33. Котлер Ф., Армстронг Г, Сондерс Дж, и др. Основы маркетинга: Пер. с англ. — 2-е европ. Изд. — М.; СПб.; К.; Издательский дом «Вильямс», 2001. — 944 с.
34. Лапыгин Ю.Н. Системное управление организацией. Части I и II (конспект лекций). – Владимир: ВГПУ, ВИБ,ВлГУ, 2003. – 144 с.
35. Лафта Дж.К. Менеджмент. – Москва: «Кнорус», 2004.
36. Лейнхарт Д. Международные стандарты для управления ИТ. – http://consulting.ru/econs_art_675639222; COBIT. 3rd Edition.

- COBIT Steering Committee and the IT Governance Institute, July 2000.
37. Ли Ч.Ф., Финнерти Дж. И. Финансы корпораций: теория, методы и практика. – М.: ИНФРА-М, 2000. – 686 с.
 38. Люкшинов А.Н. Стратегический менеджмент: Учебное пособие для вузов. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001. – 375 с.
 39. Мазманова Б.Г. Управление оплатой труда. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 368 с.
 40. Мазур И.И., Шапиро в.Д. и др. Реструктуризация предприятия и компаний. Справочное пособие / Под ред. И.И. Мазура. – М.: Высшая школа, 2000. – 587 с.
 41. Маркова В.Д., Кузнецова С.А. Стратегический менеджмент: Курс лекций. – М.: ИНФРА-М; Новосибирск: Сибирское соглашение, 1999. – 288 с.
 42. Минцберг Г. Структура в кулаке: создание эффективной организации. – СПб.: Питер, 2002. – 512 с.;
 43. Минцберг Г., Альстрэнд Б., Лэмпел Дж. Школы стратегий / Пер с англ под ред Ю.Н. Каптуревского. – СПб: Издательство «Питер», 2000. – 336 с.
 44. Минцберг Г., Куинн Дж. Б., Гошал с. Стратегический процесс / Пер с англ под ред Ю.Н. Каптуревского. – СПб.: Питер, 2001. – 688 с.
 45. Михайлов А. 7 подходов к разработке ИТ-стратегии // Директор информационной службы. – 2003. – № 9;
 46. Мэккью Н. Грегори, Макроэкономика, Московский университет, 1984г., с. 710.
 47. Надежность и эффективность в технике: Справочник. В 10 т. Т. 3. Эффективность технических систем / Под общ. Ред. В.Ф. Уткина, Ю.В. Крючкова. М., 1988.
 48. Норберт Том. Тенденции и перспективы развития управления персоналом // Проблемы теории и практики управления. – 2000. № 6.
 49. Одегов Ю.Г., Карташова Л.В. Управление персоналом, оценка эффективности. Учебное пособие для вузов. – М.: Издательство «Экзамен», 2002.
 50. Ольве Нильс-Горан, Рой Жан, Ветер Магнус. Оценка эффективности деятельности компании. Практическое руководство по использованию сбалансированной системы показателей: Пер. с англ. – М.: Издательский дом «Вильямс». 2003. – 304 с.

51. Организация внутрифирменного бюджетирования и финансового планирования: Учебно-методическое пособие / Под ред. В.Е. Хруцкого. – М.: АНХ при Правительстве РФ, ЦМБ и РР. – 1998.
52. Панагушин В.П., Лапенков В.И., Данилкин В.Н., Чернобровкина Е.В. Реструктуризация хозяйствующего субъекта и бюджетирование его подразделений. Конспект лекций. – М.: ИВАКО Аналитик, 2000. – 71 с.
53. Пич Г., Шерм Э. Уточнение содержания контроллинга // Управление предприятием, № 3 2001г.
54. Попов С.А. Стратегический менеджмент: Видение – важнее, чем знание: Учеб.пособие. – М.: Дело, 2003. с165.
55. Попов С.А. Стратегическое управление: 17-модульная программа для менеджеров «Управление развитием организации» Модуль 4. – М.: «ИНФРА-М», 1999. – 344 с.
56. Пригожин А.И. Методы развития организаций. – М.: МЦФЭР, 2003. – 864 с.
57. Реформа предприятия и управление финансами: Учебно-методич. Пособие для рос. Бизнеса. / Авт. Кол.: Ильдеменов С.В., Дранко О.И. – М.: ИСАРП, 1999. – 156 с.
58. Самочкин В.Н., Калюкин А.А., Тимофеева О.А. Бюджетирование как инструмент управления промышленным предприятием. // Менеджмент в России и за рубежом. – 2000. - №2.
59. Середа В.А. Хозрасчет первичных производственных структур предприятия. – Свердловск: изд-во Уральского университета, 1989г.
60. Скрипкин К.Г. Экономика информационных систем: от снижения затрат к повышению отдачи // Директор информационной службы. – 2003. – № 6.
61. Смирнова В.Г. и др. Организация и ее деловая среда: 17-модульная программа для менеджеров «Управление развитием организации». Модуль 2. – М.: ИНФРА-М, 2000. – 192 с.;
62. Старовойтов М.К. Современная российская корпорация (организация, опыт, проблемы). – М.: Наука, 2001.
63. Степанчук И.А., Стельмах А.А. Совершенствование внутрипроизводственного хозрасчета в промышленности – Киев: Техника, 1986г.
64. Стоянова Е.С. Финансовый менеджмент: российская практика. М.: Перспектива, 1995. – 411 с.
65. Стратегический менеджмент: Учебник / Пер. с англ. Н.И. Алмазовой. – М.: ООО «Издательство Проспект», 2003. – 336 с.

66. Стратегическое планирование / Под ред. Уткина Э.А. – М.: Ассоциация авторов и издателей «ТАНДЕМ». – Издательство ЭКМОС, 1998. – 440 с.
67. Тарасевич В.М. Ценовая политика предприятия. 2-е изд. – СПб.: Питер, 2003. – 288 с.
68. Томпсон А.А., Стрикленд А.Дж. Стратегический менеджмент. Искусство разработки и реализации стратегии: Учебник для вузов./ Пер. с англ. Под ред. Л.Г. Зайцева, М.И. Соколовой. – М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1998.
69. Тренев Н.Н. Стратегическое управление: учебное пособие для вузов. – М.: Издательство ПРИОР, 2003 – 288 с.
70. Трудовой кодекс Российской Федерации. – М.: ООО «ВИТРЭМ», 2002. – 192 с.
71. Управление персоналом организации: Учебник / Под ред. А.Я. Кибанова. – 2-ое изд., доп. И перераб. – М.: ИНФРА-М, 2002.
72. Управленческий учет. /Учебное пособие под редакцией А.Д.Шеремета, М.: ИД ФБК ПРЕСС, 1999.
73. Фанцевский В. Финансы предприятий: особенности и возможности укрепления // Экономист. – 1997. – № 1 с. 58-64.
74. Хоминич И.П. Финансовая стратегия компаний. – М.: Изд-во Рос.экон.акад., 1998. – 156 с.
75. Хорват П. Сбалансированная система показателей как средство управления предприятием // Проблемы теории и практики управления. – 2000. - № 4/00.
76. Хорнгрен И. Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: Пер. с англ. / Под ред. Я. В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 1995.
77. Хэй Д., Моррис Д. Теория организации промышленности: В 2т. / Пер. с англ. Под ред. А.Г. Слуцкого. СПб.: Экономическая школа, 1999. Т.2. 592 с.
78. Ценообразование: Учеб. Пособие / Под ред. Г.А. Тактарова. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 176 с.
79. Цены и ценообразование./ Под ред. В.Е. Есипова. – СПб: Питер, 2001. – 464 с.
80. Швальбе Х. Практика маркетинга для малых и средних предприятий. – М.: Республика, 1995
81. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. Финансы предприятий. – М.: ИНФРА-М, 1999. – 343 с.
82. Шуляк П.Н. Ценообразование: Учебно-практическое пособие. – 3-е изд. Перераб. И доп.- М.: «Дашков и К», 2000. – 192 с.

СЛОВАРЬ

Агрегат – любая выделенная совокупность: от неструктурированной (множество, конгломерат) до высокоорганизованной системы.

Адаптивность – способность к приспособлению;

Алгоритм – система операций, применяемых по строго определенным правилам, последовательное выполнение которых приводит к решению задачи;

Альтернатива – вариант, одна из двух или больше возможностей; то, что можно иметь, использовать и т.д. вместо чего-то еще.

Анализ – 1) мысленное или реальное разделение целого на части; 2) до недавнего времени – синоним научного исследования вообще.

Анализ SWOT – анализ сильных и слабых сторон организации, оценка ее возможностей и потенциальных угроз (возможности определяются как нечто, дающее организации возможность делать что-то новое; угроза – это то, что может нанести ущерб организации, лишит ее существующих преимуществ).

Венчур-центр – структурное подразделение, которое непосредственно связано с выполнением бизнес-проектов, прибыль от которых ожидается в будущем;

Видение – идеальная картина будущего предприятия, которая вдохновляет, стимулирует, мобилизует.

Внешняя среда – то, что находится вне границ системы и взаимодействует с ней.

Декомпозиция – 1) операция разделения целого на части с сохранением признака подчиненности, принадлежности; 2) повторное или многократное такое разделение, в результате чего получаются разветвленные древовидные иерархические структуры.

Диагностика – установление и изучение признаков, характеризующих состояние исследуемого объекта, для представления возможных отклонений объекта и предотвращения нарушения нормального режима его работы;

Дифференциация – разделение целого на части.

Иерархия – способ построения, организации сложных систем, при котором части расположены по уровням и вся система становится многоуровневой, обладая при этом свойством целостности.

Интеграция – объединение в целое каких-либо частей, элементов.

Классификация – 1) операция отнесения заданного объекта к одному из классов, внутри которых объекты считаются неразличимыми; результат этой операции; 2) простейший вид моделирования.

Концепция – 1) система взглядов, то или иное понимание явлений, процессов; 2) единый, определяющий замысел какого либо произведения, научного труда.

Критерий – 1) средство для вынесения суждения; стандарт для сравнения; правило для оценки; 2) мера степени близости к цели; в этом смысле – модель цели.

Мероприятие – организованное действие или совокупность действий, имеющих целью осуществление чего-либо.

Миссия – предназначение, смысл существования предприятия (формирует взгляды менеджмента, выражает цели, служит стимулом, помогает формированию задач).

Метод – способ познания, исследования явлений природы и общественной жизни;

Методология – совокупность методов, применяемых в какой либо науке;

Модель – отображение: целевое; абстрактное или реальное, статическое или динамическое; конечное, упрощенное, приближенное; имеющее наряду с безусловно истинным, условно-истинное, предположительно-истинное и ложное содержание; реализующееся и развивающееся в процессе его практического использования.

Номинальный – являющийся каким-либо только по названию, но не выполняющий своего назначения.

Организация – форма объединения людей для их совместной деятельности в рамках определенной структуры.

Открытая система – система, обменивающаяся с внешней средой веществом, энергией и информацией.

Парадигма – модель постановки, принятая за образец или предлагаемая вновь.

Планирование – одна из составных частей управления, заключающаяся в разработке и практическом осуществлении планов, определяющих будущее состояние экономической системы, путей, способов и средств ее достижения.

Подсистемы – системы более низкого уровня иерархии, чем основная система, которую они составляют.

Политики функциональные – стратегии отдельных функциональных подразделений, которые вытекают из стратегии предприятия в целом.

Принцип – основное, исходное положение какой-либо теории; руководящая идея, основное правило деятельности;

Принятие решений – целевой выбор на множестве альтернатив.

Проблема – 1) проблема развития – неудовлетворительное состояние системы, изменение которого к лучшему является непростым делом; 2) проблема функционирования – удовлетворительное состояние системы, сохранение которого требует постоянных и непростых усилий.

Проблематика – сплетение, клубок проблем, которые неразрывно связаны с проблемой, подлежащей разрешению.

Проблемная ситуация – такая ситуация, когда неудовлетворенность существующего положения осознана, но неясно, что следует сделать для его изменения.

Программа – совокупность взаимоувязанных мер, план действий, направленных на достижение единой цели, решение одной проблемы.

Проект – 1) система сформулированных в заданных рамках целей, создаваемых или модулируемых для их реализации физических объектов, технологических процессов; технической и организационной документации для них, материальных, финансовых, трудовых и иных ресурсов, а также управленческих решений и мероприятий по их выполнению; 2) замысел, воплощенный в форму описания, расчетов, раскрывающих сущность замысла и возможность его практической реализации.

Профит цент – структурное подразделение, деятельность которого непосредственно связано с выполнением одного или нескольких бизнес-проектов организации;

Процедура – официально установленный порядок действий при обсуждении, ведении какого-либо дела.

Развитие – последовательное изменение состояний системы; процесс перехода из одного состояния в другое, более совершенное; переход от старого качественного состояния к новому качественному состоянию (изменение во времени).

Регулирование – способ управления с обратной связью, основанный на обнаружении ухода объекта с программной траектории и выработке регулирующего воздействия для возвращения объекта на эту траекторию.

Ресурсы – совокупность природных, трудовых, капитальных, оборотных, информационных и финансовых средств.

Самоорганизация – способность системы формировать структуру, обеспечивающую ее целостность и эмерджентность;

Свойства – качества параметров объектов (внешнее проявление способа получения знания об объекте).

Связь – явление, обеспечивающее возникновение и сохранение целостных свойств системы.

Симптом – сигнал, знак, позволяющий отличать нормальное состояние организации от патологического;

Синдром – устойчивое сочетание специфических симптомов;

Синергия – возрастание эффективности деятельности в результате соединения, отдельных частей в единую систему за счет так называемого системного эффекта (эмерджентности).

Синтез – 1) мысленное или реальное соединение частей в единое целое; 2) метод познания, основанный на 1).

Система – средство достижения цели; основные особенности систем: целостность, относительная обособленность от окружающей среды, наличие связей со средой, наличие частей и связей между ними, подчиненность связей всей организации системы некоторой цели.

Системный анализ – система методов исследования или проектирования сложных систем, поиска, планирования и реализации изменений, предназначенных для ликвидации проблем.

Системный подход – в настоящее время рассматривается либо как одна из ранних форм системного анализа, либо как начальная фаза современного системного анализа, этап первоначального, качественного анализа проблемы и постановки задач.

Социальный – общественный, связанный с жизнью и отношениями людей в обществе

Стратегия – модель достижения целей путем рационального использования всех возможных ресурсов.

Структура – совокупность связей между частями системы, обеспечивающая целостность системы и основные ее свойства.

Управление – сознательное целенаправленное воздействие со стороны субъектов, органов на людей и экономические субъекты, осуществляемое с целью направить их действия и получить желаемые результаты.

Управление изменениями – процесс прогнозирования и планирования всех потенциальных изменений для детального изучения, оценки последствий, одобрения или отклонения, а также организация мониторинга и координации исполнителей, реализующих изменения.

Управление стратегическое – система действий, необходимых для достижения поставленных целей, путем эффективного распределения ресурсов.

Устойчивость – способность системы возвращаться в состояние равновесия после воздействия внешних возмущений.

Функция – деятельность, внешнее проявление свойств системы.

Цель – субъективный образ (абстрактная модель) несуществующего, но желаемого состояния среды, которое решило бы возникшую проблему.

Ценность – свойство общественного предмета удовлетворять определенным потребностям социального объекта (человека, группы людей, общества).

Ценностные ориентации личности – разделяемые личностью социальные ценности, выступающие в качестве целей жизни и основных средств достижения этих целей и в силу этого приобретающие функцию важнейших регуляторов социального поведения индивидов.

Центр затрат – структурное подразделение, которое непосредственно не приносит прибыли, а обслуживает другие подразделения организации;

Центр финансового учета – структурное подразделение, осуществляющее определенный набор хозяйственных операций, выполнение которых влияет на прибыль, получаемую от этого вида деятельности;

Центр финансовой ответственности – структурное подразделение (осуществляющее операции, конечная цель которых – максимизация прибыли), способное отвечать перед руководством организации за достижение поставленных перед ним целей и соблюдать уровень расходов в пределах установленных лимитов;

Научное издание

Лапыгин Юрий Николаевич
Боровкова Анна Валерьевна
Догадин Михаил Михайлович
Еронин Виктор Александрович
Захаров Павел Николаевич
Захарова Жанна Александровна
Зинина Наталья Александровна
Илларионов Александр Ефимович
Кузнецов Сергей Александрович
Лапыгин Денис Юрьевич
Лачинина Татьяна Александровна
Лёшин Александр Евгеньевич
Матвеев Дмитрий Аркадьевич
Прохорова Нина Григорьевна
Рыбакова Светлана Владимировна
Скуба Роман Васильевич
Федорова Виктория Юрьевна

Контроллинг функциональных стратегий

Подписано в печать
Формат 84×108/32
Бумага для множительной техники. Гарнитура Таймс.
Печать трафаретная. Усл.печ. л.17,25
Тираж 100 экз. Заказ .

Макет подготовлен авторами

Отпечатано с готового оригинал-макета
ФГУ «Типография УВД Владимирской области»
600020, г. Владимир, Б. Нижегородская, д. 88д
☎ (0922) 32 – 21 – 61

ДЛЯ ЗАМЕТОК
