

ТЕМА 1. КОНТРОЛЛИНГ КАК ИНСТРУМЕНТ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ

1. СУЩНОСТЬ, ЗАДАЧИ И ФУНКЦИИ КОНТРОЛЛИНГА

Контроллинг – это функционально обособленное направление экономической работы на предприятии, связанное с реализацией финансово-экономической комментирующей функции в менеджменте для принятия оперативных и стратегических управленческих решений.

Основная цель контроллинга – ориентация управленческого процесса на достижение всех целей, стоящих перед предприятием. **Функции контроллинга:**

- координация управленческой деятельности по достижению целей предприятия;
- информационная и консультационная поддержка принятия управленческих решений;
- создание и обеспечение функционирования общей информационной системы управления предприятием;
- обеспечение рациональности управленческого процесса.

Причины появления такого феномена, как контроллинг:

- повышение нестабильности внешней среды;
- усложнение систем управления предприятием требует механизма координации внутри системы управления;
- информационный бум при недостатке релевантной информации;
- общекультурное стремление к синтезу, интеграции различных областей знания.

Основные концепции контроллинга:

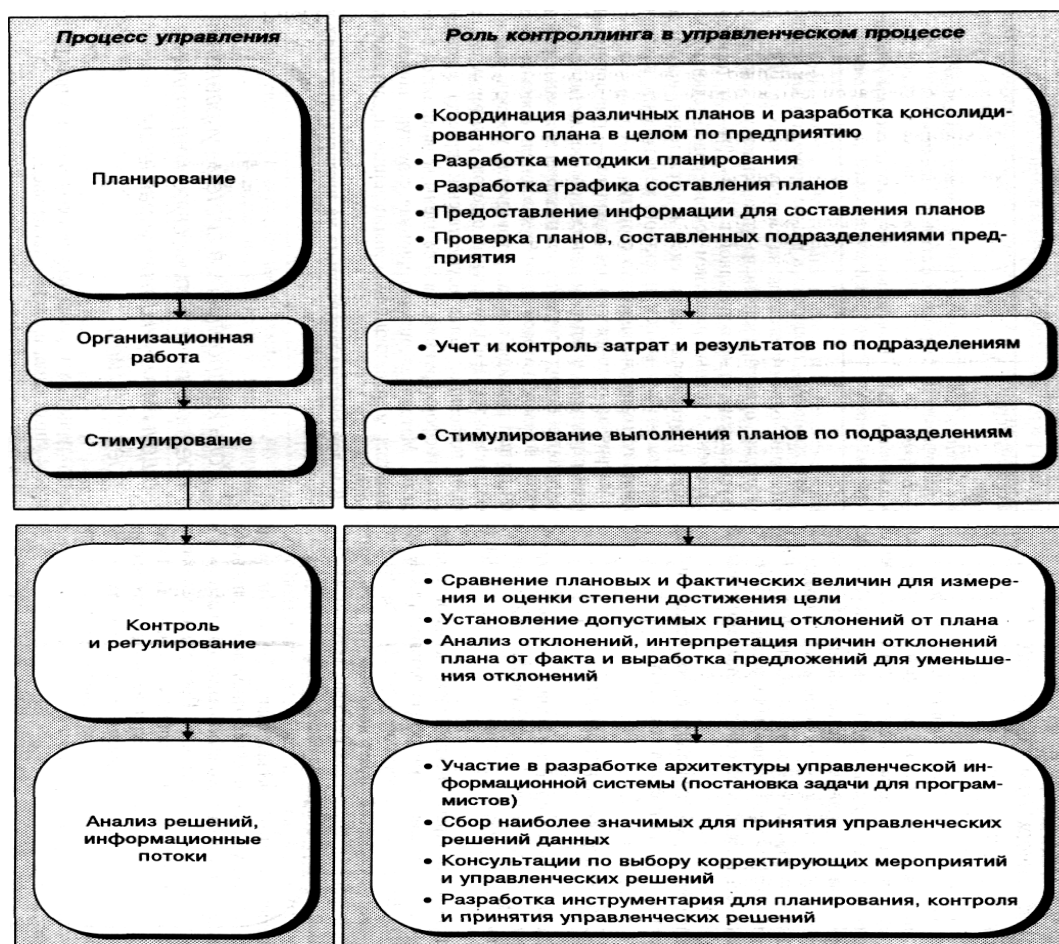
1) ориентированная на систему учета (в 1930-е гг.) – переориентация системы учета из прошлого в будущее, создание на базе учетных данных информационной системы поддержки управленческих решений, связанных с планированием и контролем деятельности предприятия;

2) ориентированная на управленческую информационную систему (в 1970-1980-х гг.) – разработка концепции единой информационной системы, ее внедрение, координация функционирования информационной системы, оптимизация информационных потоков;

3) ориентированная на систему управления: с акцентом на планирование и контроль (планирование и контроль деятельности структурных подразделений предприятия) **и с акцентом на координацию** (координация деятельности системы управления предприятием (управление управлением)).

2. РОЛЬ КОНТРОЛЛИНГА В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ

Структурная схема, иллюстрирующая роль контроллинга в процессе управления, представлена на рис.:



3. ВИДЫ КОНТРОЛЛИНГА

Признаки	Стратегический	Оперативный
Ориентация	Внешняя и внутренняя среда предприятия	Экономическая эффективность и рентабельность деятельности предприятия
Уровень управления	Стратегический	Тактический и оперативный
Цели	Обеспечение выживаемости. Проведение антикризисной политики. Поддержание потенциала успеха	Обеспечение прибыльности и ликвидности предприятия
Главные задачи	• Участие в установлении количественных и качественных целей	• Руководство при планировании и разработке бюджета

Признаки	Стратегический	Оперативный
	<p>предприятия</p> <ul style="list-style-type: none"> • Ответственность за стратегическое планирование • Разработка альтернативных стратегий • Определение критических внешних и внутренних условий, стратегических планов • Определение узких и поиск слабых мест • Определение основных подконтрольных показателей в соответствии с установленными стратегическими целями • Сравнение плановых и фактических значений подконтрольных показателей; • Анализ экономической эффективности (особенно инноваций и инвестиций) 	<ul style="list-style-type: none"> • Определение узких и поиск слабых мест для тактического управления • Определение всей совокупности подконтрольных показателей в соответствии с установленными текущими целями • Сравнение плановых (нормативных) и фактических показателей подконтрольных результатов и затрат • Анализ влияния отклонений на выполнение текущих планов • Мотивация и создание систем информации для принятия текущих управленческих решений

4. СТРУКТУРА И СОДЕРЖАТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАЗДЕЛОВ КОНТРОЛЛИНГА

1. **Установление целей** – определение качественных и количественных целей предприятия и выбор критериев, по которым можно оценить степень их достижения.
2. **Планирование** – превращение целей предприятия в прогнозы и планы.
3. **Оперативный управленческий учет** – ориентирован на информационные потребности руководителей предприятия, на поддержку принятия управленческих решений.
4. **Система информационных потоков.** Контроллинг должен быть поставщиком информации, необходимой для функционирования системы управления на предприятии.
5. **Мониторинг** – отслеживание протекающих на предприятии процессов в режиме реального времени.
6. **Контроль** занимается фиксированием и оценкой уже свершившихся фактов в деятельности предприятия.

- 7. Анализа планов, результатов и отклонений.** Анализ прошлого направлен на оценку результатов прошлой деятельности предприятия; анализ настоящего помогает определить, что происходит на предприятии в настоящее время, и в каком направлении оно развивается; анализ будущего оценивает сможет ли предприятие добиться поставленных целей, какие возможности перед ним откроются.
- 8. Рекомендации для принятия управленческих решений.** К. определяет, какие альтернативы действий есть у предприятия в настоящее время и оценивает эти альтернативы с точки зрения достижения целей предприятия.

ТЕМА 2. ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ ОСНОВЫ ФОРМИРОВАНИЯ И ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ КОНТРОЛЛИНГА НА ПРЕДПРИЯТИИ

Для эффективной работы и четкого определения ответственности контроллеров на предприятии необходимо создать специальное структурное подразделение – **службу К.**

Основные требования к службе контроллинга (СК) при ее создании:

1. СК должна иметь возможность получать необходимую ей информацию из других финансово-экономических служб (ФЭС).
2. СК должна иметь возможность и полномочия организовывать с помощью других экономических служб сбор дополнительной информации.
3. СК должна иметь возможность внедрять новые процедуры сбора аналитической информации на постоянной основе.
4. СК должна иметь возможность быстро доводить информацию до сведения высшего руководства предприятия.
5. СК должна быть независимой от той или иной ФЭС.

Место СК в организационной структуре предприятия

Поскольку информация, которую готовит СК, предназначена для заместителя директора по экономике (финансового директора, коммерческого директора) и генерального директора, целесообразно подчинить СК напрямую заместителю генерального директора по экономике, которому непосредственно подчинены также главный бухгалтер и начальники ФЭС. Более того, СК ставится в некотором роде в привилегированное положение, поскольку остальные службы обязуются предоставлять СК всю необходимую информацию.

Организация СК в корпорации (холдинге)

На начальном этапе существования корпорации, когда в нее входит всего несколько предприятий, СК может действовать на каждом предприятии в отдельности. Практически сразу после образования корпорации в ней выделяется "надстройка" - управляющая компания, которая координирует деятельность предприятий, входящих в группу.

В управляющей компании корпорации центральная СК "держит руку на пульсе" предприятий с помощью имеющихся на них СК. СК предприятий **административно подчиняются** генеральным директорам предприятий (а точнее, финансовому директору), а **методически** – СК корпорации. Последняя координирует и направляет работу СК на предприятиях, получает от них сводные аналитические отчеты по предприятиям, что дает ей возможность составлять консолидированные отчеты по затратам корпорации в целом. Полученные консолидированные отчеты вместе с аналитическими комментариями СК корпорации регулярно представляет президенту и вице-президентам корпорации.

Структура и состав СК

Опыт внедрения К. показывает, что рациональным является следующий состав СК:

1) **начальник СК** – наиболее квалифицированный специалист с достаточным опытом работы на предприятии, который "изнутри" знает, как организованы бухгалтерия и плановый отдел на предприятии. Начальник СК должен знать бухгалтерский учет и разбираться в технологических вопросах работы своего предприятия.

2) **контроллер-куратор цехов** – квалифицированный специалист, знакомый с организацией работы и проблемами всех цехов предприятия, понимающий суть работы и технологические аспекты работы каждого цеха;

3) **контроллер-специалист по управленческому учету** – специалист, способный к аналитическому мышлению, владеющий теорией и инструментами контроллинга, обладающий высоким уровнем эрудиции;

4) **контроллер-специалист по информационным системам** – квалифицированный специалист из отдела автоматизации, детально знающий документооборот на предприятии и способный поставить задачу автоматизации контроллинговой работы.

Информационные потоки (ИП) на предприятии в системе контроллинга

ИП – это физическое перемещение информации от одного сотрудника предприятия к другому или от одного подразделения к другому.

Система ИП – совокупность физических перемещений информации, которая

дает возможность осуществить какой-либо процесс, реализовать какое-либо решение.

Цель работы с ИП – оптимизация работы предприятия.

Требования к информации в системе контроллинга; достоверность; релевантность; полезность; полнота; понятность; регулярность поступления.

Задача службы К. – создание системы, обеспечивающей руководителей информацией о затратах предприятия чаще, чем 1 раз в месяц.

Факторы, способствующие и препятствующие внедрению К.

Фактор, влияющий на скорость внедрения	Преимущества контроллинга	Недостатки контроллинга
Эффект от внедрения: • экономический, • социальный	<ul style="list-style-type: none"> • Повышение прибыльности и гибкости предприятия • Новая возможность быстрого передвижения по службе вследствие создания отдела К. 	<ul style="list-style-type: none"> • Несовершенство существующих методов анализа • Угроза статусу групп (бухгалтерии, планового отдела и т.п.) и лиц
Совместимость: • с корпоративной культурой, • с методами информационного обеспечения управления	<ul style="list-style-type: none"> • Зависит от предприятия 	<ul style="list-style-type: none"> • В среднем невысокая совместимость с корпоративной культурой. • Низкая совместимость с традиционными системами информационного обеспечения
Сложность нововведения	<ul style="list-style-type: none"> • Простота моделей 	<ul style="list-style-type: none"> • Усложнение по сравнению с традиционными методиками; необходимость дополнительного обучения
Делимость нововведения, возможность проведения эксперимента	<ul style="list-style-type: none"> • Возможность начать с внедрения в одном подразделении, чтобы затем распространить опыт далее 	<ul style="list-style-type: none"> • Полный эффект наблюдается только после внедрения на всем предприятии в целом
Наглядность	<ul style="list-style-type: none"> • Первые результаты сразу видны руководителю 	<ul style="list-style-type: none"> • Полный результат появляется нескоро

Способы преодоления болезненного сопротивления внедрению К.:

- 1. Имитация.** Если одни предприятия внедряют какие-либо новые системы и методы управления, другие делают то же самое просто потому, что находятся в сходной ситуации и склонны к подражанию.
- 2. Мастерство.** Работники, получающие удовлетворение от работы, стремятся к совершенствованию своих навыков, к применению новых методов, и это еще больше увеличивает их интерес к работе.
- 3. Выживание.** В кризисной ситуации внедрение новых методов контроллинга

может оказаться важным для выживания предприятия. Если сотрудники это понимают и если они преданы своей фирме, сопротивление изменениям будет минимальным.

4. **Поддержание статуса.** Один из способов достичь высокого статуса – обладать знаниями, которые важны для всех. Знание методов контроллинга – великолепная возможность упрочить свой статус.
5. **Подбор кадров и самореализация сотрудников.** Новые сотрудники могут играть важную роль в успешном внедрении новшества не только благодаря имеющимся у них знаниям, но и из-за отсутствия у них инерции поведения.
6. **Игра.** Людям нужна игра, чтобы не терять интереса к жизни; они ищут новые "игрушки", одной из которых может стать контроллинг.
7. **Новое.** Существуют люди-новаторы, руководствующиеся принципом "все новое – прекрасно". Таких людей необходимо как можно раньше "вычислить" и привлечь на свою сторону: если они пользуются авторитетом в коллективе, за ними могут пойти остальные.

ТЕМА 3. КЛАССИФИКАЦИЯ ОБЪЕКТОВ КОНТРОЛЛИНГА

1. МЕТОДЫ КЛАССИФИКАЦИИ ЗАТРАТ. ПОНЯТИЕ ФАКТОРОВ ВОЗНИКНОВЕНИЯ ЗАТРАТ

Релевантными (существенными, значимыми) можно считать только такие будущие затраты, которые изменятся в результате принимаемого решения.

При определении релевантных затрат нужно учесть безвозвратные и вмененные затраты:

- Безвозвратные затраты, т.е. затраты прошлых периодов, не являются существенными для принятия управленческих решений.
- Вмененные затраты (альтернативные издержки, упущенная выгода) релевантны для принятия решений.

Цель классификации затрат — выделить из общей массы релевантную часть (часть, на которую можно повлиять в данный момент).

Методы классификации затрат. Понятие факторов возникновения затрат

Группа	Определение	Пример
По динамике относительно объема выпуска		
Постоянные	Затраты, которые остаются неизменными вне зависимости от изменения объема выпуска	Общехозяйственные затраты

Группа	Определение	Пример
Переменные	Затраты, которые изменяются прямо пропорционально изменению объема выпуска	Затраты на основные материалы
Смешанные	Затраты, которые изменяются при изменении объема производства, но в отличие от переменных затрат не в прямой пропорции (т.е. содержат в себе постоянную и переменную составляющие)	Затраты на электроэнергию
По возможности отнесения на конкретный объект калькуляции		
Прямые	Затраты, отношение которых к конкретному объекту калькуляции (виду продукции, подразделению) прослеживается непосредственно (прямые затраты не совпадают с переменными: например, затраты на содержание и эксплуатацию оборудования цеха являются прямыми, но постоянными)	Затраты на основные материалы, зарплату рабочим и цеховому персоналу, содержание производственного оборудования
Косвенные	Затраты, которые невозможно непосредственно отождествить с тем или иным объектом калькуляции	Затраты на содержание заводоуправления
По степени регулируемости		
Полностью регулируемые	Затраты, отражающие четкую (функциональную) взаимосвязь между "входом" и "выходом" процесса производства	Основные материалы
Частично регулируемые (произвольные)	Затраты, возникающие в результате решений, принимаемых руководителем периодически. Жесткая причинно-следственная связь между "входом" и выходом" отсутствует (возможна корреляционная зависимость)	Затраты на маркетинг и рекламу
Слабо регулируемые (заданные)	Затраты, на величину которых невозможно воздействовать в краткосрочном периоде	Затраты на строительство производственного корпуса

2. ПОНЯТИЕ ЦЕНТРОВ ОТВЕТСТВЕННОСТИ, ИХ КЛАССИФИКАЦИЯ

В рамках системы контроллинга информация аккумулируется и анализируется не по предприятию в целом, а по центрам ответственности.

Центр ответственности – это сегмент внутри предприятия, во главе которого стоит ответственное лицо, принимающее решения.

Центр затрат – это подразделение, руководитель которого отвечает только за затраты. Примером может служить цех по ремонту энергетического оборудования.

Центр выручки – это подразделение, руководитель которого отвечает только за выручку, но не за затраты (строго говоря, он же отвечает за затраты, но в ограниченном объеме), например, отдел сбыта, который отвечает не за всю себестоимость реализуемой продукции, а лишь за затраты на ее реализацию.

Центр прибыли – это подразделение, руководитель которого отвечает как за затраты, так и за прибыли, например, предприятие в составе крупного объединения.

Центр инвестиций — это подразделение, руководитель которого отвечает за капиталовложения, доходы и затраты, например новый строящийся производственный объект, предприятие в составе объединения.

Принципы выделения центров ответственности на предприятии. Чаще всего на практике применяют следующие принципы: **функциональный, территориальный**, соответствия организационной структуре и сходства структуры затрат.

По функциональному принципу выделяют следующие центры ответственности:

- обслуживающие;
- материальные;
- производственные;
- управленческие;
- сбытовые.

Существует два варианта деления на центры ответственности по территориальному принципу (оно обычно дополняет деление по функциональному принципу).

Первый вариант. В рамках одного центра ответственности объединены несколько функций. *Второй вариант.* Одно функциональное направление деятельности подразделяют на несколько центров ответственности

ТЕМА 4. ОРГАНИЗАЦИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В СИСТЕМЕ К.

1. СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ ФИНАНСОВОГО И УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТОВ

Управленческий учет – это интегрированная система учета затрат и доходов, нормирования, планирования, контроля и анализа, которая систематизирует информацию для оперативных управленческих решений и координации будущего развития предприятия.

Целью управленческого учета является снабжение руководства информацией, необходимой для принятия управленческих решений.

Сравнительный анализ финансового и управленческого учета

Области сравнения	Финансовый учет	Управленческий учет
Основные потребители информации	Внешние пользователи информации (банки, налоговая инспекция и т.д.), большинство из которых неизвестны	Внутренние пользователи информации (руководитель предприятия, руководители подразделений, сотрудники), состав которых ограничен и известен заранее
Цели учета	Информирование внешних пользователей (банков, деловых партнеров и т.д.) о финансовом состоянии предприятия, расчет налоговых платежей	Обеспечение информационной поддержки принятия управленческих решений
Обязательность	Требуется по законодательству. В связи с этим независимо от степени полезности информации для предприятия она должна быть собрана в требуемой форме и с требуемой степенью точности	Применяется по решению руководства предприятия. В связи с этим нет смысла в сборе и обработке информации, ценность которой для управления ниже стоимости ее получения
Свобода выбора систем бухгалтерского учета	Система двойной записи. Обязательное соответствие нормативным актам	Ограничений по выбору систем учета не существует
Теоретическая база	Нормативные акты	Экономическая теория, теория принятия решений
Используемые измерители	Денежные единицы	Денежные или натуральные единицы
Основной объект анализа	Предприятие в целом	Центры ответственности внутри предприятия, виды продукции
Частота составления отчетности	Периодически, в соответствии с требованиями законодательства	По мере необходимости, в соответствии с потребностями руководства предприятия
Степень надежности	Требует объективности. Ориентирован на контроль прошлого. Главная цель информации - показать, «как это было»	Зависит от целей планирования. Ориентирован на прогноз будущего. Главная цель информации – показать, «как это должно быть»
Ответственность за правильность ведения учета	Предполагается административная (а в некоторых случаях и уголовная) ответственность в случае нарушений	Административная ответственность не предполагается
Главное требование к информации	Точность	Релевантность

2. ОБЩИЕ ПРИНЦИПЫ КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ

Одна из важнейших задач управленческого учета – **калькулирование себестоимости**. Оно охватывает исчисление себестоимости отдельных видов продукции

или работ (объектов калькулирования), калькуляционной единицы и всей товарной продукции.

Себестоимость продукции – это выраженные в денежной форме затраты на ее производство и реализацию.

Виды себестоимости продукции

В зависимости от того, какие затраты включаются в себестоимость продукции, в отечественной практике и теории принято выделять:

цеховую себестоимость – включаются прямые затраты и общепроизводственные расходы; характеризуют затраты цеха на изготовление продукции;

производственная себестоимость – состоит из цеховой себестоимости и общехозяйственных расходов; свидетельствует о затратах предприятия, связанных с выпуском продукции;

полная себестоимость – производственная себестоимость, увеличенная на сумму коммерческих и сбытовых расходов. Этот показатель интегрирует общие затраты предприятия, связанные как с производством, так и с реализацией продукции.

3. СУЩЕСТВУЮЩИЕ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

1. **Нормативный метод учета затрат** (standart-costing). Суть нормативного метода учета затрат состоит в организации *управления затратами по отклонению фактических затрат от нормативных*. Этот метод предполагает разработку нормативных калькуляций, в которых затраты на производство продукции рассчитываются на основе обоснованных норм расхода сырья, материалов, заработной платы и других затрат. *Фактические затраты определяются как затраты по нормам плюс отклонения от норм*. Основная цель нормативного метода учета – оперативно выявлять и учитывать отклонения от норм по видам продукции, производственным подразделениям и причинам возникновения. Нормативный метод учета могут использовать предприятия с массовым и крупносерийным характером производства, со стабильными условиями производственного процесса.

Если предприятие работает в условиях нестабильного материально-технического снабжения, неопределенности в реализации готовой продукции, меняющейся технологии производства, то вести нормативный учет очень сложно и дорого.

2. **Учет по полной себестоимости full-costing** (учет поглощенных издержек) – все затраты (косвенные и прямые) распределяются по видам продукции и запасы готовой продукции на складе оцениваются по полной себестоимости.

Метод калькулирования полной себестоимости *основан на том*, что *косвенные расходы распределяются по видам продукции согласно определенной базе*

(например, в процентах к прямым затратам, к основной заработной плате рабочих). Такое распределение условно, поскольку с изменением базы распределения изменяется и результат, поэтому нельзя избежать искажения реальной себестоимости отдельных видов продукции. Вследствие этого цена на некоторые виды продукции может оказаться необоснованной, а продукция – неконкурентоспособной.

Метод полной себестоимости успешно применялся в СССР при установлении государством фиксированных цен на все виды продукции (работ, услуг) и отсутствии конкуренции. В настоящее время этот метод по традиции продолжает доминировать на предприятиях Украины, но менеджерам необходимо учитывать, что в рыночных условиях это не всегда оправдано.

3. **Система управленческого учета direct-costing** (метод учета частичных затрат, учет по маржинальной себестоимости) предполагает *разделение всех текущих издержек производства на прямые, непосредственно относимые на объекты калькулирования* (например, на виды продукции), *и косвенные, покрываемые за счет промежуточного финансового результата* (маржинального дохода), который равен выручке от реализации за вычетом переменных затрат. Эту систему широко применяют в странах с развитой рыночной экономикой.

Учет и планирование затрат по системе директ-костинг позволяют предприятию проводить гибкую ценовую политику. Появляется возможность разрабатывать разные варианты базовых цен, так как между верхней ценой (покрывает все затраты) и нижней (равна сумме прямых расходов) есть несколько промежуточных вариантов.

3. **Управление по целевой себестоимости target-costing** – это целостная концепция управления, поддерживающая стратегию снижения затрат и реализующая функции планирования производства новых продуктов, превентивного контроля издержек и калькулирования целевой себестоимости в соответствии с рыночными реалиями.

Для определения целевой себестоимости изделия (услуги) величина прибыли, которую хочет получить фирма, вычитается из ожидаемой рыночной цены. Далее все участники производственного процесса – от менеджера до простого рабочего трудятся над тем, чтобы спроектировать и изготовить изделие, соответствующее целевой себестоимости (*Цена – Прибыль = Себестоимость*).

Преимущества системы target-costing:

- итеративный подход к разработке нового продукта обеспечивает поэтапное осмысление каждого нюанса, касающегося себестоимости. Менеджеры и служащие, стремясь приблизиться к целевой себестоимости, часто находят новые, нестандартные решения в ситуациях, требующих инновационного мышления.

- необходимость постоянно удерживать в голове целевую себестоимость ограждает инженеров от искушения применить более дорогостоящую технологию или материал, так как это неизбежно приведёт лишь к выходу на новый виток перепроектирования продукта.

Таким образом, весь *производственный процесс*, начиная с замысла нового продукта, *приобретает инновационный характер*, не выходя за рамки заранее установленных затратных ограничений.

"Подводные камни", которые могут стать препятствием к реализации target-costing:

- время разработки нового продукта может неоправданно увеличиваться из-за многочисленных итераций в процессе перепроектирования;
- неумелое применение концепции таргет-костинг может негативно сказываться на людях, находящихся под постоянным прессингом своих руководителей, стремящихся во что бы то ни стало достичь целевой себестоимости;
- могут возникнуть конфликты между проектировщиками, усиленно стремящимися снизить производственную себестоимость продукта, и маркетологами, которые часто отказываются даже рассматривать предложения о снижении затрат на сбыт и продвижение продукции к конечному потребителю.

ТЕМА 5. РАЗРАБОТКА БЮДЖЕТОВ (БЮДЖЕТИРОВАНИЕ) КАК ИНСТРУМЕНТ ОПЕРАТИВНОГО КОНТРОЛЛИНГА

1. ПОНЯТИЕ БЮДЖЕТА. ЦЕЛИ И ЗАДАЧИ БЮДЖЕТОВ.

Бюджетирование — это процесс планирования будущей деятельности предприятия, результаты которого оформляются системой бюджетов. **Бюджет** – это план деятельности предприятия или подразделения в количественном выражении.

Составление бюджетов преследует следующие **цели**:

- разработка концепции ведения бизнеса;
- коммуникация – доведение планов до сведения руководителей разных уровней;
- мотивация руководителей на местах на достижение целей организации;
- контроль и оценка эффективности работы руководителей на местах путем сравнения фактических затрат с нормативом;
- выявление потребностей в денежных ресурсах, оптимизация финансовых потоков.

На многих предприятиях составляют так называемые **"скользящие" бюджеты**: бюджет, составленный на достаточно длительный период времени (на год), корректируется в процессе выполнения (например, ежемесячно); так, в декабре составляется план на 12 мес. (с января по декабрь), в январе – на следующие 12 мес. (с февраля

текущего года по февраль следующего) и т.д. Это позволяет более точно учитывать изменение условий, в которых предприятие работает.

Существуют следующие важные **этапы разработки бюджетов**:

- сообщение основных направлений развития предприятия лицам, ответственным за разработку бюджетов;
- разработка первого варианта бюджетов;
- координация и анализ первого варианта бюджетов, внесение коррективов;
- утверждение бюджетов руководством предприятия;
- последующий анализ и корректировка бюджетов в соответствии с изменившимися условиями.

2. СТРУКТУРА СИСТЕМЫ БЮДЖЕТОВ НА ПРЕДПРИЯТИИ.

Бюджеты в широком смысле подразделяются на **два основных вида**:

- 1) **текущие (операционные) бюджеты**, отражающие текущую (производственную) деятельность предприятия;
- 2) **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.

3. ВИДЫ БЮДЖЕТОВ, ИХ ОСОБЕННОСТИ. ГИБКИЕ И ФИКСИРОВАННЫЕ БЮДЖЕТЫ. БЮДЖЕТИРОВАНИЕ "С НУЛЯ"

Виды бюджетов:

1. Гибкий бюджет показывает размеры затрат и результаты при различном объеме деятельности соответствующего центра ответственности. В зависимости от

объема деятельности переменные и смешанные затраты меняются, а постоянные остаются неизменными. По принципу гибкого бюджета планируют выручку, затраты на основные материалы, сдельную зарплату и др.

2. Фиксированный бюджет не меняется в зависимости от изменений уровня деловой активности, поэтому его используют для планирования частично регулируемых затрат, которые не зависят непосредственно от объема выпуска (например, план затрат на НИОКР, на рекламу и др.)

Выделяют следующие **разновидности фиксированных бюджетов**:

- Бюджеты "от достигнутого" составляют на основании статистики прошлых периодов с учетом возможного изменения условий деятельности предприятия.
- Бюджеты с проработкой дополнительных вариантов отличаются от обычных приростных бюджетов анализом различных вариантов.
- Бюджеты "с нуля" разрабатывают исходя из предположения о том, что для данного центра ответственности бюджет составляется впервые. Это избавляет от груза прошлых ошибок.

4. ДОСТОИНСТВА И НЕДОСТАТКИ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ

Достоинства бюджетирования:

- оказывает положительное воздействие на мотивацию и настрой коллектива;
- позволяет координировать работу предприятия в целом;
- анализ бюджетов позволяет своевременно вносить корректирующие изменения;
- позволяет учиться на опыте составления бюджетов прошлых периодов;
- позволяет усовершенствовать процесс распределения ресурсов;
- способствует процессам коммуникаций;
- помогает менеджерам низового звена понять свою роль в организации;
- позволяет сотрудникам-новичкам понять "направление движения" предприятия, таким образом помогая им адаптироваться в новом коллективе;
- служит инструментом сравнения достигнутых и желаемых результатов.

Недостатки бюджетирования:

- различное восприятие бюджетов у разных людей;
- если бюджеты не доведены до сведения каждого сотрудника, то они не оказывают практически никакого влияния на мотивацию и результаты работы;
- бюджеты требуют от сотрудников высокой производительности труда; в свою очередь, сотрудники противодействуют этому, стараясь минимизировать свою нагрузку и др.;
- противоречие между достижимостью целей и их стимулирующим эффектом.

ТЕМА 6. МЕТОДИЧЕСКИЙ ИНСТРУМЕНТАРИЙ СТРАТЕГИЧЕСКОГО КОНТРОЛЛИНГА

1. МЕТОДЫ ДИАГНОСТИКИ ЭФФЕКТИВНОСТИ СТРАТЕГИИ

Эффективность стратегии определяется разрывом между стратегическим планом и реальными возможностями предприятия. **Анализ разрыва** (*gap analysis*) — простой, но достаточно эффективный метод анализа стратегии предприятия. Он включает операции:

- определение приоритетного показателя предприятия, описанного в стратегии;
- выяснение реальных возможностей фирмы с точки зрения текущего состояния среды и предполагаемого будущего состояния (через 3-5 лет);
- определение конкретных показателей стратегического плана, соответствующих основному интересу предприятия;
- определение желаемой тенденции изменения показателя стратегического плана;
- установление разницы между показателями стратегического плана и возможностями, обусловленными реальным положением предприятия;
- разработка специальных программ, необходимых для ликвидации разрыва.

2. МЕТОДЫ ДИАГНОСТИКИ СТРАТЕГИЧЕСКОЙ ПОЗИЦИИ ПРЕДПРИЯТИЯ

SWOT-анализ. Название SWOT – английская аббревиатура: *strengths, weaknesses, opportunities, threats*: сильные, слабые стороны, возможности и опасности.

Общий алгоритм: на основе анализа внешней среды (возможности, угрозы) и внутренней среды (сильные и слабые стороны) выявляются ключевые факторы успеха. На основании ключевых факторов успеха формируется стратегия предприятия.

Преимущества: простота, логичность, удобство восприятия. Однако эта модель слабо формализована и не дает никаких рекомендаций по формированию стратегии.

Матрица БКГ позволяет определить стратегическую позицию предприятия **по каждому направлению его деятельности**, и на основе анализа этой позиции выбрать правильную стратегию действий предприятия на рынке и оптимальную стратегию перераспределения финансовых потоков между разными направлениями деятельности. Строки матрицы - темп роста рынка, столбцы - относительная доля рынка.

"Звезды" – источник не только краткосрочной, но и долгосрочной прибыли для предприятия, а потому они являются наилучшим объектом для выгодных капи-

таловложений. "Звезды" следует оберегать и укреплять.

"Дойные коровы" (или "денежные мешки") – случай, когда предприятие имеет сильные позиции на зрелом рынке (хороший источник наличности для фирмы). Эти направления деятельности приносят предприятию высокую стабильную прибыль, хотя роста здесь не предвидится.

"Собаки" – ситуация, когда слабые позиции предприятия сочетаются с низкими темпами роста рынка. Такие направления деятельности бесперспективны, а потому в общем случае предприятие старается избавиться от "собак".

"Дикие кошки" – направления деятельности, где позиции предприятия шаткие, но перспективы развития рынка достаточно заманчивые (будущее не определено). Такие направления деятельности требуют более тщательной оценки.

Достоинства модели БКГ: 1) матрица предлагает дифференцированный подход к разработке стратегии в зависимости от особенностей каждого направления деятельности; 2) матрица БКГ может служить основой для анализа взаимодействия между различными направлениями деятельности; матрица БКГ проста и понятна.

Недостатки модели БКГ: 1) темпы роста рынка не всегда могут служить адекватной оценкой привлекательности рынка (кроме роста важны и другие факторы); 2) относительная доля рынка не всегда точно характеризует конкурентный статус предприятия; 3) модель не учитывает взаимосвязь разных направлений деятельности фирмы (синергический эффект)

Матрица Мак-Кинси. Представляет собой развитие и обобщение матрицы БКГ. Вместо темпа роста рынка здесь используется комплексный показатель привлекательности рынка, а вместо относительной доли рынка комплексный показатель конкурентоспособности предприятия. Имеет более широкую сферу применения.

Конкурентный статус	Сильный	Извлечь максимальную выгоду или уйти	Реинвестировать прибыль или извлечь максимальную выгоду	Инвестировать или удержать позиции
	Средний	Медленно уходить	Извлечь максимальную выгоду или уйти	Инвестировать, реинвестировать прибыль
	Слабый	Уходить быстро, медленно или остаться	Остаться или медленно уходить	Инвестировать, реинвестировать, уходить
		Низкая	Средняя	Высокая
		Привлекательность рынка		

Достоинства матрицы Мак-Кинси	Недостатки матрицы Мак-Кинси
<ul style="list-style-type: none"> • Более широкая сфера применения по сравнению с матрицей БКГ • Более детальный анализ привлекательности рынка и конкурентного статуса предприятия за счет увеличения количества оцениваемых факторов 	<ul style="list-style-type: none"> • Не учитывается возможность активного воздействия предприятия на среду • Предполагается, что будущее можно предсказать с достаточной степенью точности, хотя при высоком уровне неопределенности это не всегда возможно • Субъективизм в оценке показателей • Расплывчатость рекомендаций

Конкурентный анализ по Портеру. Для анализа положения предприятия в конкуренции М.Портер (Майкл Портер – американский ученый, специалист по стратегическому управлению) предложил изобразить своего рода "поле сил" (рис. 5). По его мнению, на любое предприятие воздействуют пять основных сил: 1) влияние покупателей; 2) влияние поставщиков; 3) возможность появления новых конкурентов; 4) существование товаров-заменителей; 5) действия конкурентов внутри отрасли.

Проанализировав "поле сил", предприятие может выбрать оптимальную стратегию. По мнению многих исследователей, существует три универсальных стратегии – снижение издержек, дифференциация и фокусирование.

Смысл **стратегии снижения издержек** – низкие издержки позволяют снизить цену.

Стратегия дифференциации заключается в том, чтобы выпускать уникальную, индивидуализированную продукцию с учетом специфических требований каждой группы потребителей.

Суть **стратегии фокусирования** — сосредоточить внимание на одном сегменте рынка, чтобы ориентироваться на специфические требования именно этого сегмента.

3. ДИАГНОСТИКА ПО СЛАБЫМ СИГНАЛАМ

Суть данного метода диагностики состоит в том, чтобы своевременно определить слабые сигналы – ранние и неточные признаки наступления кризисных ситуаций - и своевременно отреагировать на них. Чтобы своевременно реагировать на сигналы, поступающие как извне, так и из внутренней среды, в рамках системы контроллинга должно быть организовано наблюдение за большим количеством параметров, характеризующих условия жизнедеятельности предприятия.

ТЕМА 7. МЕТОДИЧЕСКИЙ ИНСТРУМЕНТАРИЙ ОПЕРАТИВНОГО КОНТРОЛЛИНГА

1. МЕТОДЫ ОПЕРАТИВНОГО КОНТРОЛЛИНГА

Анализ финансового состояния позволяет определить, насколько устойчиво предприятие, способно ли оно своевременно расплатиться со своими кредиторами, какую прибыль оно получило и почему.

Цель – оценка прошлой деятельности предприятия, его положения на данный момент и его будущего потенциала.

Финансовое состояние предприятия необходимо рассматривать **в такой последовательности**: 1) отражение в балансе средств предприятия; 2) распределение прибыли; 3) образование и использование фондов экономического стимулирования; 4) наличие собственных оборотных и приравняваемых к ним средств; 5) состояние и использование оборотных средств; 6) оборачиваемость оборотных средств.

АВС-анализ. Суть АВС-анализа материальных потоков состоит в распределении всех видов материалов на три группы:

- группа А – наиболее дорогостоящие виды материалов (те самые 20%, на которые приходится 80% затрат) заслуживают повышенного контроля (поскольку здесь усилия будут вознаграждены) требуют внимания лишь изредка;
- группа В – материалы средней важности (те, на которые в сумме приходится 15% затрат) требуют внимания лишь изредка;
- группа С – маловажные материалы (те, суммарная стоимость которых составляет всего 5% всех затрат предприятия на создание материальных запасов) – им не стоит уделять слишком много сил и времени.

XYZ-анализ. При XYZ-анализе материалы распределяются в соответствии со структурой потребления:

- материалы группы X (потребление носит постоянный характер) следует закупать синхронно процессу изготовления, точность их потребления высока, поэтому можно не делать складских запасов;

- материалы группы Y (потребление имеет тенденцию к повышению (понижению) либо подвержено сезонным колебаниям) следует закупать с запасом, прогнозируемая точность потребления средняя;

- материалы группы Z – потребление носит нерегулярный характер следует закупать разово, оформляя при этом индивидуальные заказы по закупке, прогнозируемая точность потребления низкая.

Бенчмаркинг – это перманентный, непрерывный процесс сравнения товаров

(работ, услуг), хозяйственных процессов, методов и других параметров исследуемого предприятия (структурного подразделения) с аналогичными объектами других предприятий. Основная цель – выявление негативных отклонений в значениях сравниваемых показателей и причин таких отклонений и разработке предложений по их ликвидации. **Общая методика бенчмаркинга** состоит в: 1) выборе объекта бенчмаркинга и сравниваемых аналогов; 2) определение оценочного показателя; 3) сбор необходимой информации; 4) определение недостатков в объекте бенчмаркинга и идентификации причин недостатков и их ликвидации.

Кружки качества – типичные для японских предприятий рабочие группы. С начала 50-х годов почти на всех предприятиях Японии стало обычным несколько раз в месяц после рабочего дня всем коллективом обговаривать вопросы улучшения качества продукции. Со временем кружки качества отошли от своей первоначальной цели, сотрудники больше не ограничиваются проблемами качества, а разрабатывают также существенные предложения по рационализации финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

В общем виде для принятия системного решения такие группы **могут действовать по следующей схеме**: 1) четкое определение проблемы; 2) поиск причин возникновения проблемы; 3) тщательный анализ причин и их обоснование; 4) разработка альтернативных вариантов решения; 5) выбор основного решения; 6) контроль достижения цели принятого решения.

2. ОЦЕНКА РИСКОВ И УПРАВЛЕНИЕ ИМИ

Риск – возможность возникновения неблагоприятных ситуаций в ходе реализации планов и выполнения бюджетов предприятия.

Анализ рисков может быть качественным и количественным. **Качественный анализ** занимается выявлением факторов, областей и видов рисков. **Количественный анализ** риска позволяет в численной форме оценить размеры отдельных рисков и риска проекта в целом.

Существует множество **методов количественного анализа рисков**:

1) **метод аналогий** заключается в использовании информации о других (ранее выполненных) проектах, о деятельности конкурентов и т.п.

2) для оценки степени устойчивости планов к различным рискам проводится **анализ чувствительности**: например, как изменятся прибыль, денежные потоки, чистая текущая стоимость проекта, если объем реализации окажется ниже запланированного на 10 или на 20%?

3) **анализ сценариев** предполагает составление полного перечня всех возможных вариантов развития событий и оценку вероятности осуществления каждого из

них.

4) **метод Монте-Карло** – метод формализованного описания риска, наиболее полно отражающий всю гамму неопределенностей, с которыми может столкнуться предприятие. В основе метода – анализ большого количества случайных сценариев.

5) **экспертные методы** предполагают использование мнений специалистов-экспертов для оценки вероятностей проявления рисков.

Методы управления риском можно разделить на следующие группы:

- получение дополнительной информации;
- распределение риска между участниками проекта;
- страхование риска (имущественное, от несчастных случаев);
- резервирование средств (создание денежных резервов на покрытие непредвиденных расходов, создание резервных запасов материальных средств и др.);
- диверсификация (вложение средств в различные проекты с разными характеристиками рисков);
- меры активного воздействия на факторы риска (например, входной контроль качества, инвестиции в создание системы качества у поставщиков и др.).

ТЕМА 8. МЕТОДЫ ПРИНЯТИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ В КОНТРОЛЛИНГЕ

1. КЛАССИФИКАЦИЯ ГРУПП УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ В КОНТРОЛЛИНГЕ:

1. По степени стандартизации:

- 1) запрограммированные;
- 2) незапрограммированные.

Запрограммированные решения принимают в стандартных ситуациях в соответствии с готовыми процедурами, традициями, привычками. Запрограммированные решения могут быть простыми, принимаемыми "с ходу", и сложными, требующими тщательной проработки.

Незапрограммированные решения принимают в нестандартных, слабо структурированных ситуациях для решения новых, необычных проблем (например, выработка маркетинговой стратегии предприятия).

2. В зависимости от уровня определенности в окружающей среде:

- 1) *ситуация определенности*: руководитель точно знает все возможные варианты действий и результат использования каждого варианта;
- 2) *ситуация риска*: руководитель не знает точного результата, но знает веро-

ятность каждого результата;

- 3) *ситуация неопределенности*: руководитель не имеет точной информации о результатах и не может даже оценить вероятности возможных результатов.

2. КЛАССИФИКАЦИЯ ПОДХОДОВ К ПРИНЯТИЮ УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ:

1. Классический подход. Основные постулаты:

1. Принятие решения является рациональным процессом, ориентированным на достижение заранее известной цели.
2. Существует устойчивая полная и непротиворечивая система предпочтений, делающая выбор между альтернативами однозначным.
3. Все доступные альтернативы известны (т.е. имеет место ситуация определенности либо известен полный спектр событий и их вероятности).
4. Сложность процедуры принятия решения не принципиальна: главное — достижение правильного результата.

2. Принципа ограниченной рациональности по Г. Саймону основываются на том, что "абсолютной рациональности" не бывает. Основные постулаты

1. Имеющаяся у менеджера информация о природе проблемы и возможных вариантах ее решения заведомо неадекватна.
2. Имеющаяся информация воспринимается искаженно.
3. Менеджер стремится не к максимальному, а к удовлетворительному результату.

3. Принцип эффективного управления по Питерсу и Уотермену основываются на том, что излишняя рациональность сковывает инновации, приводит к переоценке значимости финансов, не учитывает неэкономические цели предприятия, поэтому руководитель должен: проявлять гибкость; делать все сразу; экспериментировать; действовать с высокой скоростью; использовать слабо формализованные системы.

4. Социологический и психологический подходы основываются на влиянии сознания человека и человеческих отношений на процесс принятия решений.

Социологи изучают процесс принятия решений как процесс группового взаимодействия. В рамках социологического подхода существуют три основные группы теорий, описывающих принятие управленческих решений:

- *теория политического взаимодействия* изучает процесс принятия управленческих решений с точки зрения баланса сил и интересов различных групп внутри коллектива предприятия и во внешней среде;

- *теория коллективного обучения* подчеркивает, что сложность и динамиче-

ский характер внутренней и внешней сред любого предприятия в сочетании с недостатком информации и опыта превращают процесс принятия управленческих решений в процесс непрерывного обучения для руководителя и всего коллектива предприятия;

- **теория корпоративной культуры** говорит о том, что в принятии управленческих решений проявляется поведение коллектива сотрудников как единого целого. Таким образом, "питательной почвой" для любого управленческого решения будет корпоративная культура.

Наука **психология** определяет принятие решений как процесс, происходящий в индивидуальном сознании руководителя, а решения – как концепции, формирующиеся в индивидуальном сознании. Согласно научным представлениям психологии **процесс принятия решений** подразделяется на следующие стадии:

- 1) **на стадии восприятия** руководитель воспринимает поступающую из внешней и внутренней сред информацию как сигнал к действию (поскольку менеджер никогда не имеет полной и точной информации, он опирается на доступные сведения);

- 2) **на стадии формирования концепции** руководитель осуществляет постановку задачи;

- 3) **на стадии преобразования концепции**, т.е. "привязки" умозрительной модели к реальности и поиска выхода из сложившейся ситуации контроллер играет роль помощника и советника руководителя.

3. ТРЕБОВАНИЯ К КРИТЕРИЯМ ПРИНЯТИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ

Для любой конфигурации определяющих факторов можно сформулировать **требования**, на которые должен ориентироваться контроллер при разработке системы критериев принятия управленческих решений:

- полная оценка всех экономических последствий принимаемого решения в коротком и в долгом периодах исходя из целей предприятия (т.е. оценка всех релевантных результатов);
- соответствие системе целей предприятия и непротиворечивость;
- приспособленность к анализу в условиях неопределенности;
- объективность и доступность исходных данных;
- универсальность;
- гибкость (т.е. способность учитывать происходящие изменения);
- учет специфики решаемой задачи;
- соответствие особенностям личности руководителя и корпоративной культу-

- ре предприятия;
- понятность и удобство в использовании;
- измеримость и объективность;
- ориентация на перспективу, возможность "раннего предупреждения".

ТЕМА 9. УПРАВЛЕНИЕ РЕЗУЛЬТАТАМИ НА ОСНОВЕ КЛЮЧЕВЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ЭФФЕКТИВНОСТИ

1. ОСНОВНЫЕ ЭЛЕМЕНТЫ УПРАВЛЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТЬЮ

Систему управления эффективностью бизнеса рассматривают как составляющую трех взаимоувязанных элементов:

1) **этика результативности** – организационный контекст, культура и менталитет сотрудников, в рамках которых компания стремится достичь тех или иных результатов;

2) **система контроля и управления результатами бизнеса** – систематические процессы, процедуры и методологические подходы, которые используются для оценки результатов деятельности компании и обратного воздействия с целью их улучшения;

3) **система управления эффективностью персонала** – процессы и стимулы, используемые компанией для достижения максимального уровня отдачи от сотрудников.

Каждый из этих трех элементов включает в себя целый ряд направлений, которые должны быть тесно увязаны между собой (рис. 1).

2. ОСНОВНЫЕ ЭЛЕМЕНТЫ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТЬЮ БИЗНЕСА

На предприятии необходимо создать адекватную информационную базу, на основе которой можно выстраивать **процессы управления эффективностью бизнеса**. Такая система управления результатами бизнеса **состоит из трех элементов** (рис. 2):

- 1) **ключевые показатели эффективности (КПЭ)** и обеспечивающие их измерение и отслеживание процессы и информация;
- 2) **механизм определения целевых значений КПЭ**;
- 3) **процесс управления** – итеративный процесс постановки задач, планирования работы и оценки результатов.

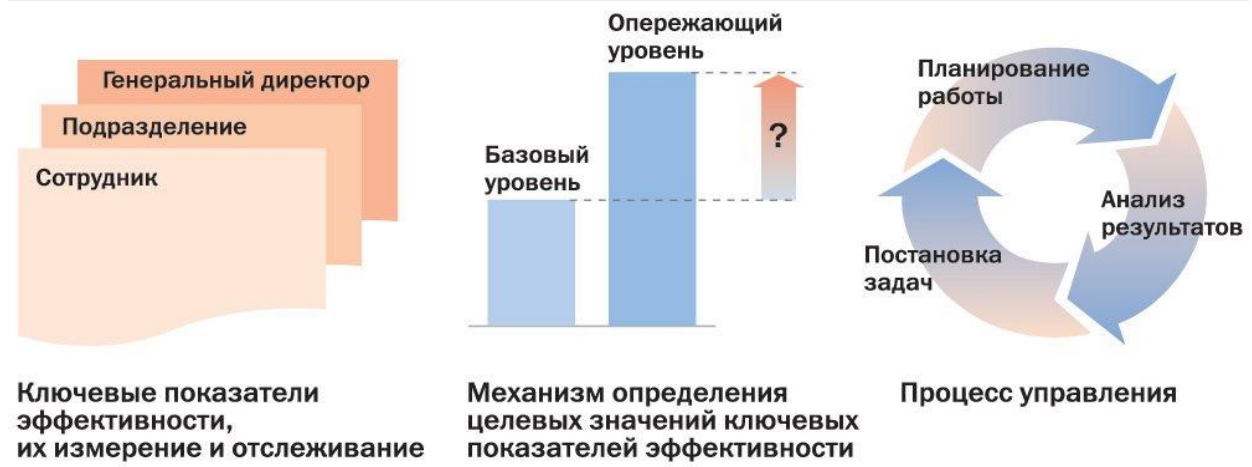
Рис. 1

Элементы управления эффективностью

Основные направления			
Этика результативности	<ul style="list-style-type: none"> Последовательное использование рычагов контроля и мотивации Постановка задач Структура ответственности 	<ul style="list-style-type: none"> Кадры Финансовый контроль и планирование Операционный контроль и планирование Стимулы Возможности развития и роста Ценности организации Четко определенная стратегия. Ожидания от организации и приоритеты Четкое и логичное определение ответственности подразделений при максимальной прозрачности системы Наделение достаточными полномочиями для решения поставленных задач 	
	Управление результатами бизнеса	<ul style="list-style-type: none"> Измерение и оценка результатов Постановка задач Процесс управления 	<ul style="list-style-type: none"> Показатели эффективности и факторы, их определяющие Регулярная стандартизированная и прозрачная отчетность Постановка целей от возможного, а не от достигнутого Сравнительный анализ Подробные планы работы Периодический анализ результатов Исследование причин расхождений Корректировка и принятие мер
		Управление эффективностью персонала	<ul style="list-style-type: none"> Параметры и критерии оценки Процесс оценки персонала Последствия

Рис. 2

Элементы системы управления эффективностью бизнеса



3. КЛЮЧЕВЫЕ ПОКАЗАТЕЛИ ЭФФЕКТИВНОСТИ

Ключевыми показателями эффективности принято называть ограниченный набор основных параметров, которые используются руководством для отслеживания и диагностики результатов деятельности компании и последующего приня-

тия на их основе управленческих решений. Ключевые показатели эффективности должны отражать всю наиболее важную информацию для управления бизнесом.

Пять принципов создания систем КПЭ:

1. Связь КПЭ с основными факторами, определяющими стоимость компании. КПЭ должны отслеживать параметры, определяющие изменения капитализации компании. Это могут быть как финансовые показатели (например, операционные доходы основных подразделений или остаток наличности на счетах), так и нефинансовая информация, характеризующая важные операционные параметры работы бизнеса (например, среднее время ответа на заявки клиентов, длительность полного производственного цикла продукции, долю новых продуктов в общих продажах). КПЭ могут также включать в себя как опережающие индикаторы, помогающие руководству предсказать результаты деятельности компании, так и показатели уже достигнутых результатов.

Система КПЭ компании должна включать в себя ряд краткосрочных и среднесрочных прогнозных индикаторов, отслеживающих потенциал развития бизнеса.

2. Существование набора взаимоувязанных КПЭ для различных уровней организации. Очевидно, что для измерения эффективности работы генерального директора и начальника цеха нужны разные показатели. Это справедливо и для всей компании в целом. Система показателей эффективности бизнеса компании должна представлять собой набор взаимоувязанных индикаторов, начиная с самых общих параметров ее деятельности на уровне высшего руководства и заканчивая очень конкретными операционными параметрами и решениями на уровне линейных подразделений.

При этом важно, чтобы система КПЭ на разных уровнях была взаимоувязана, то есть каждый следующий слой показателей должен раскрывать и детализировать предыдущий. Менеджеры всех уровней должны знать, за какие показатели и в каком объеме они несут ответственность и как они могут влиять на них.

3. Адаптация основных показателей эффективности к конкретным условиям и задачам каждого подразделения. Факторы успеха разных направлений бизнеса и подразделений компании различны и определяются спецификой ситуации на рынке и внутри компании. Даже у двух во многом похожих подразделений, имеющих разные приоритеты развития (например, рост продаж в одном случае и издержки в другом), должны быть различные показатели эффективности.

4. Простота и понятность системы показателей. Основных показателей эффективности для каждого уровня организации должно быть не больше 5-10. Относительно небольшое число КПЭ для каждого уровня управления позволяет

менеджерам концентрировать свое внимание только на действительно важных вещах. Это особенно важно для высшего руководства компании. Основная идея системы КПЭ для всей организации заключается в четком и формализованном определении основных факторов, определяющих результаты бизнеса, их детализации для каждого уровня управления и постановке конкретных задач для конкретных менеджеров, обеспечивающих их выполнение. Бессмысленно создавать набор КПЭ для подразделения, если оно не имеет возможностей влиять на значения отслеживаемых параметров. Чем проще и понятнее сотрудникам система КПЭ, тем она эффективнее.

5. Итеративность. Построить эффективную систему КПЭ раз и навсегда невозможно. По мере внутреннего развития организации, используемые КПЭ и их относительная приоритетность могут и должны меняться.

Чтобы система КПЭ действительно работала, руководство и сотрудники компании должны полностью принять ее логику, которая в свою очередь должна быть интегрирована во все основные управленческие процессы.

4. МЕХАНИЗМ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ЦЕЛЕВЫХ ЗНАЧЕНИЙ КПЭ

Чтобы система управления результатами бизнеса не только отслеживала, но и стимулировала достижение компанией своих целей, необходимо наладить собственно механизм установки этих целей. Существует **ряд общепринятых принципов, соблюдение которых делает подобную систему особенно эффективной и полезной для управления бизнесом:**

- 1) планирование от возможного, а не от достигнутого;
- 2) использование и учет наибольшего количества возможных фактов, в том числе ожидания аналитиков финансовых рынков, внутри- и межотраслевые сравнения, анализ успешного опыта внутри компании и т.д.;
- 3) увязка поставленных целей и задач с конкурентной ситуацией на рынке;
- 4) соответствие целей и задач, проводимых в организации «сверху вниз» реальным возможностям совершенствования деятельности «снизу вверх»;
- 5) наличие механизмов, позволяющих «повышать планку» по мере достижения подразделением запланированных результатов.

Вопрос определения целевого уровня ключевых показателей эффективности – один из самых сложных и болезненных. Практика свидетельствует, что успешные компании устанавливают два уровня основных показателей эффективности – базовый и опережающий, или, другими словами, минимально необходимый и желаемый.

5. ПРОЦЕССЫ УПРАВЛЕНИЯ

Третьим элементом системы управления эффективностью являются формализованные процессы, которые на основе системы КПЭ позволяют формировать задачи для подразделений и их сотрудников, планировать работу по их достижению, оценивать результаты этой работы и вносить соответствующие коррективы.

Ключевыми факторами успеха процесса управления являются:

1) **последовательный (обычно ежеквартальный) цикл взаимодействий между и внутри различных уровней компании**, включающий оценку деятельности, постановку задач, планирование дальнейшей работы;

2) **формализация поставленных задач и целевых значений КПЭ**. Часто используемым, но далеко не единственным механизмом для этого являются контракты с оговоренными результатами работы (КОРР). Их преимущество в том, что они формализуют принятие сотрудником на себя четко определенных в терминах КПЭ обязательств и увязывают уровень его компенсации с их достижением;

3) **большое внимание, уделяемое повышению навыков сотрудников в рамках цикла оценки и планирования**, т. е. их обучению и активной поддержке в достижении поставленных задач. Таким образом, объяснению того, как добиться лучших результатов, уделяется не меньшее внимание, чем оценке результатов труда того или иного сотрудника.

4) **формализованный анализ причин отклонения фактических значений КПЭ от целевых и анализ работы**, проведенной сотрудниками и подразделениями для достижения поставленных задач;

5) **интеграция оценки результатов деятельности и постановки задач со всеми остальными процессами в компании** (стратегическое планирование, бюджетирование и т.д.) с тем, чтобы этот процесс стал неотъемлемой частью ежедневной деятельности компании. Важным условием для этого является единообразное применение процесса по всей компании, обеспечиваемое формализацией в подробных регламентах.