

УДК 339.13

Розанов Р.В.

КОНТРОЛЛИНГ КАК КОНКУРЕНТНОЕ ПРЕИМУЩЕСТВО

Развитие рыночных отношений, увеличение конкуренции, рост технологического оснащения и увеличение сложности управления предприятием привели к необходимости формирования новых инструментов управления, в первую очередь упреждающего контроля на основе наблюдения за изменениями, происходящими в компании и во внешней среде. Необходимость роста качества и скорости функционирования системы принятия управленческих решений требует построения формализованных подходов и процедур принятия решения, с тем чтобы освободить время руководителя для анализа нестандартных ситуаций. Данная потребность привела к формированию понятия контроллинга как системы поддержки управленческого решения и росту востребованности контроллинга в России.

В настоящей статье автор, опираясь на собственный опыт¹, ставит задачу дать формальное определение контроллинга, вложив в него смысл, наиболее адекватный потребностям современной компании, действующей в условиях конкуренции, определить место финансового контроллинга в общей системе контроллинга компании.

Теоретические аспекты контроллинга

Регулярный менеджмент, в противоположность стихийному управлению бизнесом, является тщательно спланированной и хорошо работающей системой управления предприятием. Хотя единого определения данного понятия в настоящее время нет, ряд авторов отмечает информационную и методологическую функцию контроллинга. Бородушко И.В. и Васильева Э.К.² называют контроллинг подсистемой системы управления, призванной обеспечить эффективность принимаемых управленческих решений, инструментом научного управле-

ния предприятием. Малышева Л.А.³ отмечает, что к настоящему времени (2000-е годы) наиболее отвечает потребностям современных компаний контроллинг как функция поддержки принятия управленческих решений, в которой особое внимание уделяется координации процесса принятия решения и, собственно, деятельности лица, принимающего решение. Контроллинг не координирует, а предлагает методологию и методику координации.

С точки зрения автора, контроллинг правильно рассматривать как систематизируемую, моделируемую часть подготовки управленческого решения. Возможны дискуссии на тему, можно ли считать продуцирование неординарных, неформализуемых предложений по развитию бизнеса, функцией контроллинга. С одной сторо-

¹ Работа в финансовых и аналитических службах компаний ЗАО «Новое Содружество», ЗАО «Аптеки 36,6», в банковской системе.

² Бородушко И.В., Васильева Э.К. Планирование и контроллинг. — М.: Изд. «ПИТЕР», 2006. С. 160.

³ Малышева Л.А. Какой контроллинг нужен предприятиям? // Директор ИС. 2002. № 07-08.

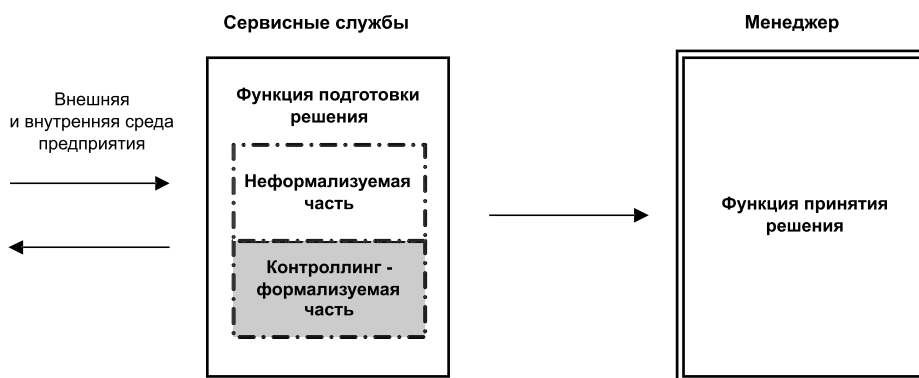


Рис. 1. Место контроллинга в системе управления

ны, безусловно, данная функция является составной частью функции поддержки управленческого решения. С другой стороны, творчество и анализ, безусловно, диалектически связанные виды деятельности, но их единство — в их противоположности как видов деятельности. С точки зрения автора, имеет смысл ограничить понятие контроллинга аналитической функцией в широком смысле этого слова (планирование, учет, контроль, выработка проектов управленческих решений на основе формализованных критериев, разработка методик). Таким образом, может быть дано следующее определение понятия контроллинг:

Контроллинг — это основной аналитический инструмент регулярного менеджмента, позволяющий осуществлять выбор оптимальных управленческих решений на основе научных методов моделирования и оптимизации.

На рис. 1 проиллюстрировано данное выше определение контроллинга, показано его место в системе управления предприятием.

Принятие управленческого решения, как стратегического, так и оперативного уровня управления, предваряется этапом его подготовки. Систематизируемая, формализуемая часть подготовки решения определяется как контроллинг. Решение принимается как с использованием формализуемых подходов, так и не-

формализуемыми методами. Безусловно, в реальной работе предприятия разделение формализованных и неформализованных подходов, функций менеджмента и контроллинга не столь абсолютно. Например, функции оперативного контроля бюджета (т. е. принятия решения об осуществлении расходов или инвестиций), как правило, осуществляются подразделениями контроллинга. С другой стороны, бюджет — рассмотренный и утвержденный менеджментом документ, и делегирование полномочий осуществляется в рамках данного документа, т. е. контроля исполнения уже принятого решения.

В соответствии с направлениями деятельности различают соответствующие им направления контроллинга: контроллинг маркетинга, производства, финансов, логистики, инвестиций и т. д. В настоящей работе внимание сосредоточено на финансовом контроллинге. Придерживаясь сформулированного выше определения контроллинга как функции поддержки регулярного менеджмента, автор, солидарно с современными авторами и разработчиками понятия контроллинг, разделяет понятия контроллинга в целом и контроллинга по направлениям, в том числе финансового контроллинга. Менеджмент, в своей деятельности будучи направлен на достижение целей предприятия, выходит за пределы их финансово-экономической

составляющей. Более того, Хорват П.⁴ определил основные аспекты построения систем контроллинга в неприбыльных организациях как построение системы стратегического планирования, повышение степени ориентированности на клиента, анализ внутренних процессов. Следовательно, может быть сформулировано отдельное определение финансового контроллинга посредством сужения сферы определения контроллинга в целом.

Финансовый контроллинг — это основной аналитический инструмент управления финансово-экономическими показателями, позволяющий осуществлять выбор оптимальных управленческих решений в сфере финансов и экономики на основе научных методов моделирования и оптимизации.

Финансовый контроллинг имеет как стратегический, так и оперативный аспекты, в соответствии с характером решаемых задач в управлении финансами и экономикой. В качестве основной задачи финансового менеджмента (и контроллинга как инструмента) в долгосрочном аспекте является структурное поддержание ликвидности через обеспечение сбалансированной структуры капитала. Долгосрочное финансовое планирование базируется на планах по обороту, прибыли и инвестициям и, таким образом, показывает, находится ли предприятие в долгосрочном структурном равновесии. В краткосрочной перспективе в качестве основной задачи следует рассматривать текущее поддержание ликвидности, обеспечение целевого использования финансов и эффективное использование резервов денежных средств.

Для коммерческих организаций, основной целью которых является получение максимальной прибыли в долгосрочной перспективе (или рост стоимости компа-

нии), максимизация финансового результата становится и основной целью финансового контроллинга, наряду с целями поддержания ликвидности и сбалансированной структуры капитала.

Раскрывая сущность контроллинга как инструмента регулярного менеджмента, важно определить методы и инструментальные средства, необходимые для решения стоящих перед контроллингом задач. Совокупность применяемых методов и инструментальных средств будем называть *инструментарием контроллинга*.

Между стратегическим и оперативным планированием и контроллингом существует тесное взаимодействие, поэтому разделение методов на две группы имеет элемент условности и скорее относится к направленности метода на решение проблем соответствующего уровня решений, на предпочтительность или частоту использования на соответствующем уровне. Рассматривая инструментарий контроллинга как формализованную составляющую подготовки управленческого решения, необходимо начать с формализации цели, на достижение которой направлена система управления компанией. В дальнейшем в данной работе внимание сосредоточено на коммерческих организациях, целью которых в долгосрочной перспективе является увеличение стоимости компании как показатель текущего состояния предприятия и его будущих доходов.

Рассмотрим инструментарий контроллинга — совокупность применяемых методов и инструментальных средств. Определим место и состав инструментария контроллинга в поддерживаемой системой контроллинга процессе целеполагания и достижения цели (рис. 2).

Рассматривая инструментарий контроллинга как формализованную составляющую подготовки управленческого решения, необходимо начать с формализации цели, на достижение которой направлена система управления компанией. Для того

⁴ Horvath&Partners. Концепция контроллинга. — М.: Альпина бизнес букс, 2005.



Рис. 2. Место и инструментарий контроллинга в системе постановки и реализации целей компании

чтобы определить пути достижения данной долгосрочной цели, необходимо разложить ее на подцели и сделать их измеримыми. В качестве эффективного и получившего признание подхода к решению данной задачи можно привести систему сбалансированных показателей (ССП) Р.Каплана и Д.Нортон⁵. Данная система основана на причинно-следственных связях между стратегическими целями, отражающими их параметрами и факторами получения планируемых результатов, давая возможность перевода общей стратегии компании в термины операционного процесса. Цели и показатели данной системы рассматривают деятельность компании по четырем критериям: финансовому, взаимоотношениями с клиентами, внутренним бизнес-процессам, а также обучению

и развитию персонала. При этом все показатели СПП через цепь причинно-следственных связей должны быть согласованы с финансовыми целями. Поэтому систему сбалансированных показателей (или аналогичные системы) автор считает базовым инструментом контроллинга.

Величины показателей СПП и траектории и достижения могут быть определены через построение сценариев развития через разработку имитационных моделей. Данный инструмент позволяет рассматривать варианты дальнейшего развития событий и их влияние на показатели целей компании.

Использование двух вышеназванных инструментов — СПП и имитационного моделирования — позволяет моделировать поведение измеримых показателей, характеризующих уровень достижения цели компании цели, при различном сочетании факторов как внешней, так и внутрен-

⁵ Каплан Р., Нортон Д. Сбалансированная система показателей. — М.: Олимп-Бизнес, 2006.

ней среды предприятия. При этом выбор численных характеристик плана компании осуществляется вручную из непрерывного множества вариантов. Применение аналитических моделей, использующих методы выбора оптимальных сценариев, позволяет существенно сократить набор вариантов и облегчить процесс планирования деятельности компании.

Особенности контроллинга в строительной компании

В компании строительной отрасли, как и в любой другой коммерческой компании, целями финансового контроллинга являются максимизация финансового результата, обеспечение ликвидности и сбалансированной структуры капитала. Моделирование финансово-экономической деятельности осуществляется на базе финансовой структуры компании, элементами которой являются центры ответственности определенного типа, оптимизация — на основе формализованных целей. На основе планов реализации продукции (работ, услуг) формируется план производства, проводится расчет требуемых ресурсов, инвестиционной программы под реализацию плана производства, рассчитываются финансовый план и ожидаемый результат. С учетом поставленных целей и ограничений проводится оптимизация проекта производственно-финансового плана.

Особенности отрасли определяют внутреннюю структуру экономико-математической модели, применяемой при формировании планов. Финансовая структура строительной компании, реализующей одновременно ряд проектов, основным элементом — центром ответственности имеет проект, т.е. ограниченный во времени процесс со специфическими содержательными и финансовыми результатами. В этом состоит особенность финансовой структуры, отличающей ее от аналогичной структуры

промышленного предприятия или предприятия розничной торговли, где относительно постоянная линейка продуктов определяет соответствующую стабильную финансовую структуру. В то же время имеется сходство в финансовой структуре с компаниями других отраслей, для которых реализация достаточно ограниченных во времени (относительно интервала стратегического планирования) проектов является основным видом деятельности, например в сфере консалтинга. Для характеристики контроллинга в компаниях, реализующих ряд проектов одновременно, используется термин мультипроектный контроллинг⁶. Мультипроектный контроллинг применительно к сфере финансов и экономики означает планирование и контроль прибыли и финансов по каждому проекту и агрегированные расчеты, в том числе влияния каждого проекта на прибыль и ликвидность.

Рассмотрим последовательно содержание крупных статей отчета о прибылях и убытках, по которым осуществляется анализ план-факта в рамках системы финансового контроллинга, проводя сравнение строительной компании с промышленным предприятием.

Доход от основной деятельности определяется выраженными в денежном измерителе продажами произведенной компанией продукции. Для промышленного предприятия доход определяется суммой по видам продукции цен и количеством отгруженной продукции. Для строительной компании доход определяется суммой стоимостей работ, выполненных по реализуемым компанией проектам. Но сумма выручки по проекту не всегда может быть достаточной характеристикой для определения содержания выручки компании. Для целей содержательного анализа выручки необходима расшифровка структуры запланированных и фак-

⁶ Хан Д., Хунгенберг Х. Стоимостно-ориентированные концепции контроллинга. — М.: Финансы и статистика. 2005. С. 569.

тически выполненными работ. Натуральными показателями, заменяющими единицы продукции, в данном случае могут быть плановые или нормативные (для данного проекта) трудочасы и машиночасы. Для производственной компании также можно использовать аналогичные показатели при анализе выручки, но для строительной компании данные показатели остаются фактически единственными аналитическими измерителями исполнения плана по доходам.

Указанные статьи структуры выручки не идентичны аналогичным статьям расходной части отчета о прибылях и убытках. Данная структура опирается на укрупненные нормативы по видам работ с учетом специфики реализуемых проектов. Величины по аналогичным статьям в расходной части отчета о прибылях и убытках могут отличаться не только в связи с особенностями, связанными с реализацией проекта с учетом стоимости фактически имеющихся у компании ресурсов, но и в связи с возможным размещением выполнения части работ на субподряд.

Таким образом, особенность строительства заключается в очень тесной связи контроллинга доходной части бюджета с контроллингом затрат, вплоть до использования аналогичных представлений для анализа, и применения сопоставлений данных представлений на всех этапах планирования и реализации проекта.

Вопрос о том, какую категорию — вид работ или проект — следует рассматривать как аналог вида выпускаемой продукции в промышленности, или же использовать обе, представляется целесообразным решать в зависимости от характера решаемой задачи. При рассмотрении перспективы, превышающей характерную длительность проекта, имеет смысл планировать, опираясь на виды работ. В данном случае вид работ аналогичен продукции с длинным жизненным циклом. На стадиях оперативного планирования более удобно рассматривать конкретные проекты и сра-

зу переходить к постатейной структуре работ, так как по отношению к оперативному планированию проект аналогичен продукции с жизненным циклом, превышающим интервал планирования.

Далее рассмотрим особенности финансового контроллинга относительно расходной части отчета о прибылях и убытках.

В промышленных компаниях для целей планирования деятельности используется концепция переменных и постоянных затрат, т.е. затрат, пропорциональных объему производства (реализации), и не зависящих от объема производства (реализации). В целом, данная концепция применима и для строительства. Однако есть ряд особенностей, связанных с ее применением в строительной отрасли.

При долгосрочном планировании по компании в целом, осуществляемом в рамках планирования финансов и экономики в разрезе видов работ, рассматриваемых как вид выпускаемой продукции, при наличии множества планируемых к реализации проектов расчет расходной части плана может осуществляться аналогично расчетам для промышленного предприятия, на основе разделения переменных и постоянных расходов.

При умеренных колебаниях объемов выполняемых работ в целом по компании расходы, рассматриваемые как постоянные в рамках моделей, применяемых в промышленности, например амортизация, можно считать постоянными, так как техника и другие аналогичные ресурсы, не используемые на одном проекте, могут быть использованы на другом, и в целом данные расходы останутся на прежнем уровне. При планировании отдельных проектов данный подход может оказаться неверен. Как было сказано выше, проект имеет некоторую аналогию с видом выпускаемой продукции с коротким жизненным циклом. Если все работы относительно однородны (например, осуществляется укладка трубы), можно сказать, что в опре-

деленных пределах расходы на труд и горюче-смазочные материалы являются переменными, а амортизация — постоянным расходом. Однако если мы объем работ удвоим, не распределив его по времени, то понадобится вдвое больше техники, и расходы на амортизацию станут переменными (в рамках проекции проекта на данный интервал времени), например техника может быть оперативно взята в аренду. Возможно, что расходы вырастут еще больше за счет оплаты сверхурочных при увеличении объема за тот же срок. Хан Д. вводит специальные термины для описания подобного поведения затрат: постоянная соподчиненность времени и затрат на одну работу (жесткое соотношение между затратами и временем) и переменное соподчинение времени и затрат на одну работу (одна работа при разной продолжительности вызывает разные затраты)⁷. Модели, имитирующие аналогичные процессы, в промышленности, как правило, рассматриваются в рамках стратегического планирования, для расчета финансового результата инвестиционных проектов, связанных с приобретением оборудования и расширением выпуска продукции. С другой стороны, увеличивающийся объем работ может быть передан на выполнение субподрядчику с определенной маржой, и тогда снова работает модель переменных и постоянных расходов. Но если вопрос собственного производства или поставок со стороны в промышленности, как правило, является вопросом стратегического планирования, то в строительстве необходимо учитывать варианты выбора способа выполнения работ и на уровне оперативного планирования.

Таким образом, модели, применяемые для оценки расходов и потребностей в ресурсах в строительстве, должны быть ос-

⁷ Хан Д., Хунгенберг Х. Стоимостно-ориентированные концепции контроллинга. — М.: Финансы и статистика, 2005. С. 559.

нованы на так называемых релевантных затратах. Релевантные затраты и поступления (или принимаемые в расчет, значимые затраты и поступления) — это те затраты и поступления, которые изменяются в результате принятия решения⁸.

Разработка, адаптация и применение моделей финансового контроллинга может служить основой для построения финансово-экономического плана компании строительной отрасли. Особенности, связанные с тем, что интервал планирования близок к жизненному циклу проекта, требуют, основываясь на финансовой цели, устойчивого состояния — сокращения издержек и увеличения производительности, по отношению к отдельным проектам применять цели, характерные для стадии роста и сбора урожая. Если компания реализует одновременно много географически распределенных проектов, при этом выполняет работы как собственными силами, так и силами субподрядчиков и имеет территориально распределенные производственные ресурсы, то требуется комплексное планирование финансов и производства с учетом территориального распределения ресурсов и работ, стадии каждого конкретного проекта. Задача финансового контроллинга состоит в том, чтобы определить оптимальную величину ресурсов, их распределение по центрам прибыли, рассчитать величину потребности в финансировании, сформировать план доходов и расходов, план движения денежных средств и плановый баланс компании, удовлетворяющие требованию получения максимальной прибыли при наличии определенных ограничений на финансовые показатели.

Проекты рассматриваются как центры, по которым проводится планирование и расчет прибыли. При этом, рассматривая результат по конкретному проекту за весь

⁸ http://www.fmc.uz/main.php?cipa=ma1_b_3&t=2&l=no

Уровень финансовой структуры	Стадия бизнес-цикла	Стратегическая финансовая цель
Компания в целом	Устойчивое состояние	Сокращение издержек и повышение производительности
Проект	Рост Устойчивое состояние Сбор урожая	Рост дохода и расширение структуры деятельности Сокращение издержек и повышение производительности Сокращение оборотного капитала, оптимизация использования основных средств
Корпоративный центр	Устойчивое состояние	Сокращение издержек и повышение производительности

Рис. 3. Финансовая структура и типы финансовых целей компании

период реализации проекта, проект необходимо рассматривать как центр прибыли, т.е. основная цель проекта — максимизировать прибыль (или прибыль на вложенный капитал). На определенный интервал времени могут быть поставлены иные локальные цели в соответствии со стадией проекта.

Таким образом, финансовая структура компании состоит из N центров прибыли и корпоративного центра. Корпоративный центр отвечает за обеспечение оптимальной величины ресурсов и их распределение между центрами прибыли (рис. 3).

Постановка задачи максимизации прибыли или рентабельности при необходимости может быть дополнена условиями на траекторию движения прибыли. Например, с целью минимизации рисков возможна постановка условия безубыточности (или неотрицательного денежного потока) в каждом периоде планирования.

Общая постановка задачи оптимизации может быть описана следующим образом. *Необходимо максимизировать функцию прибыли компании и (возможно) прибыль по определенным проектам при наличии определенных условий-ограничений. Ограничения гарантируют заданный уровень ликвид-*

ности и финансовой независимости, а также траекторию движения к цели.

Следует заметить, что решения задач максимизации прибыли конкретного центра ответственности и максимизации прибыли компании в целом могут не совпадать. В любом случае, главным критерием является максимизация прибыли компании. Тем не менее расчет и контроль показателя прибыли центра ответственности, даже если по данному критерию при выборе оптимального плана делается необходимая уступка, важен с точки зрения определения подхода к определению целевых ориентиров для центра ответственности и методики материального или иного стимулирования персонала данного центра ответственности.

Заключение

Предлагаемые подходы к определению места контроллинга в системе управления компанией позволяют сформулировать задачу контроллинга как задачу многокритериальной оптимизации, что дает возможность эффективно применять математические методы для решения практических задач бизнеса, когда наглядность зада-

чи исчезает при причине роста масштаба бизнеса. Данный подход локализован к задаче финансового контроллинга в строительной компании, планирующей к реализации одновременно много географически распределенных проектов, выполняющей работы как собственными силами, так и силами субподрядчиков и имеющей территориально распределенные производственные ресурсы, но может быть адаптирован и применен и в других отраслях. Постановка в компании регулярного менеджмента и внедрение контроллинга как его инструмента, применение в бизнесе математических средств моделирования и оптимизации является значительным конкурентным преимуществом для соответствующих компаний и отраслей.

Литература

1. Хан Д., Хунгенберг Х. Пик. Стоимостно-ориентированные концепции контроллинга: Пер. с нем./Под ред. Л.Г. Головача, М.Л. Лукашевича и др. — М.: Финансы и статистика, 2005. 928 с.
2. Horvath&Partners. Концепция контроллинга. — М.: Альпина бизнес букс, 2005.
3. Медников М.Д., Слабиков Г.В., Соколицын А.С. Территориальное агентство ФСН по Санкт-Петербургу «Модели оптимального антикризисного управления предприятиями», http://www.altrc.ru/?p=libr_card&item_id=518&group_id=38.
4. Ковалев В.В. Финансовый менеджмент: теория и практика. — М.: ТК Велби, Изд. «Гроспект», 2006. 1016 с.
5. Бородушко И.В., Васильева Э.К. Планирование и контроллинг. — М.: Изд. «ПИТЕР», 2006.
6. Малышева Л.А. Какой контроллинг нужен предприятиям?//Директор ИС. 2002. №07-08.

Статья поступила в редакцию 03.11.2007

*R. Rozanov, Head of Controlling Department,
construction and development company*

CONTROLLING INSTRUMENTS AS A COMPETITIVE ADVANTAGE

The market relations development, competition activation, more complex technology introduction and more complex management tasks evoked the necessity of developing the new instruments; first of all, the controlling instruments, that could help observe the changes that were happening both inside the businesses and in the business environment. Managerial decision-making system should operate at a higher speed and with better quality, so it is necessary to develop a formalized approach and a decision-making procedure in order to give the managers the time they need to deal with unconventional situations. This is the reason why controlling as an instrument that supports the decision-making system is becoming increasingly popular in Russia.

The author of the present volume refers to his own experience to give his own formal definition to the concept of controlling. He wants to give a definition that is appropriate for the competitive environment where modern companies operate. He would like to define the place the financial controlling instruments occupy within the general corporate controlling system. Besides, the author focuses on the controlling mechanisms used in the construction and development companies.