

Тема 2. Основные инструменты контроллинга

Виды инструментов контроллинга и их применение

Вид инструмента	Применение инструмента
Инструменты сбора и обработки информации (управленческий учет и т.п.)	Для оперативного сбора и агрегирования учетных данных, направленные для решения конкретной управленческой задачи
Аналитические инструменты: трендовый анализ, методы нелинейной регрессии и коррекции, дискриминантный анализ, кластерный анализ, факторный анализ и др.	Для структуризации комплекса проблем путем их разграничения, исследования, структуризации и синтеза
Эвристические инструменты: метод экспертных оценок и т.д.	Для интуитивного поиска информации, ее методической систематизации и комбинации в целях определения альтернатив решения инновационных задач
Инструменты прогноза: GAP-анализ, портфолио-анализ, расчет маржинальной прибыли и др.	Для снижения риска при прогнозировании будущего состояния предприятия и окружающей среды
Инструменты оценки и принятия решений	Для рациональной оценки и выбора альтернативных решений

Инструменты сбора и обработки информации

- Основные задачи управленческого учета:
 - организация оперативного сбора и обработки информации в рамках действующей на предприятии информационной системы;
 - информационное обеспечение анализа текущего состояния организации в соответствии с планируемыми характеристиками и выбранной номенклатуры показателей;
 - предоставление информации руководителям разных уровней в установленные сроки по установленной форме, в установленном объеме в целях подготовки оперативных тактических и стратегических решений;
 - информационное обеспечение административного финансового планирования и контроля деятельности предприятия

Элементы и подсистемы управленческого учета



Аналитические инструменты

- Трендовый анализ
 - часть перспективного анализа, например, необходимого в управлении финансов
 - основан на расчете относительных отклонений показателей отчетности за ряд лет от уровня базисного года
 - при проведении анализа следует учитывать различные факторы (эффективность применяемых методов планирования, достоверность бухгалтерской отчетности, использование различных методов учета, уровень диверсификации деятельности других предприятий, статичность используемых коэффициентов)
- Кластерный анализ
 - вводит вертикальный подход к промышленному мониторингу и обогащает результаты портфельного анализа, определяя конкурентоспособность и потребности, принадлежащих к тем же или смежным секторам (горизонтальный подход)
 - при группировании кластеров следует проанализировать вертикальные (поставщик/потребитель) и горизонтальные связи (общая база потребления, технологии) на региональном уровне

Эвристические инструменты

- Эвристика — приемы и методы принятия решений, использующие интуицию и опыт специалистов в решении аналогичных проблем
- Эвристические методы распознавания (ЭМР)
 - методы решения задач распознавания, обучения распознаванию образов или самообучения распознаванию образов, основанные на интуитивных, опирающихся на предшествующий опыт, соображениях
 - не гарантирует получения результатов, оптимальных по какому-либо целесообразному критерию
- Эвристические методы прогнозирования (ЭМП)
 - методы, используемые для прогнозирования поведения сложных систем с множеством параметров и целей, когда нет возможности формализовать прогноз в виде математических моделей
 - используют при прогнозе поведения принципиально новых систем, в которых могут возникнуть революционные скачки, качественные изменения и т.п.
 - различают две группы ЭМП:
 - интуитивные, основанные на основе личной эрудиции, проницательности и опыте эксперта,
 - аналитические, основанные на логическом анализе модели процесса развития объекта прогнозирования.
 - Максимальное развитие получил метод экспертных оценок
 - ЭМП наиболее эффективно применяется при прогнозировании производственных и технологических систем, новых машин, строительных материалов, конструктивных решений

Инструменты прогноза

- GAP-анализ
 - относится к классическим инструментам долгосрочного планирования.
 - сущность метода состоит в установлении отклонений желательного развития ситуации от ожидаемого. Метод предполагает количественное сопоставление экстраполированных или модифицированных значений желаемых и ожидаемых целевых величин, в качестве которых могут выступать рентабельность, прибыль, оборот и т.д.
- Портфолио-анализ
 - термин «портфолио», возникший в области финансов, означает "оптимальный с точки зрения сочетания риска и доходности набор инвестиций"
 - применительно к предприятию портфолио-анализ представляет собой распределение его деятельности по отдельным стратегиям относительно продуктов и рынков.
 - портфолио-анализ предполагает, например, графическое построение матрицы, осями которой являются различные параметры рынков и продуктов: рост рынка - доля рынка, привлекательность рынка - конкурентные преимущества, рынок - жизненный цикл продукта и т.д.
 - На основании анализа матриц выявляются потенциалы успеха предприятия и формируются стратегия их реализации.

Инструменты оценки и принятия решений

- Инструменты оценки и принятия решения являются важной частью любой управленческой деятельности
- Принятие решения представляет собой сознательный выбор среди имеющихся вариантов или альтернатив направления действий, сокращающих разрыв между настоящим и будущим желаемым состоянием организации.
- Управленческое решение – это творческий акт, направленный на устранение проблем, которые возникли на субъекте управления (организация, фирма и т.д.).
- Основной принцип технологии принятия решения лежит в основе планирования деятельности организации.
- План – это набор решений по размещению ресурсов и направлению их использования для достижения организационных целей *(будет рассмотрено позже, см гл. 3 Учебника)*

Предметно-ориентированные виды и инструменты контроллинга

Виды контроллинга	Инструменты контроллинга
Контроллинг управленческой сферы (КУС)	<ul style="list-style-type: none">▪ Анализ фактов, событий, отклонений;▪ Реинжиниринг;▪ Классификация затрат;▪ Классификация центров ответственности;▪ Факторный анализ;▪ Теория принятия решений;
Контроллинг маркетинговой сферы	<ul style="list-style-type: none">▪ Классификация затрат;▪ Бюджетирование;▪ Модель «затраты – объем – прибыль»;▪ Кластер-анализ;▪ Факторный анализ;▪ Квазиметрические методы и др.
Контроллинг производственной сферы	<ul style="list-style-type: none">▪ Классификация затрат;▪ Классификация центров ответственности;▪ Модель «затраты – объем – прибыль»;▪ Фактографический анализ;▪ Факторный анализ;▪ Кластер-анализ;
Контроллинг снабжения	<ul style="list-style-type: none">▪ Анализ фактов и событий;▪ ABC – анализ;▪ Анализ сравниваемых периодов;▪ Анализ частотности▪ Факторный анализ;▪ Кластер анализ и др.

Предметно-ориентированные виды и инструменты контроллинга

Виды контроллинга	Инструменты контроллинга
Контроллинг сбыта и результатов деятельности предприятия	<ul style="list-style-type: none">▪ Классификация центров ответственности;▪ Методы определения результатов деятельности предприятия;▪ Трендовый анализ;▪ Финансовые коэффициенты;▪ Критерии оценки инвестиционных проектов;▪ Анализ фактов и событий и др.
Контроллинг внешней среды	<ul style="list-style-type: none">▪ Дескрипторы;▪ Анализ фактов, событий и отклонений;▪ <u>Функционально-стоимостной анализ</u>;▪ Методы прогнозирования;▪ Анализ сильных и слабых сторон;▪ Диагностика по слабым сигналам;▪ Система раннего предупреждения и др.
Контроллинг инновационных процессов	<ul style="list-style-type: none">▪ <u>Функционально-стоимостной анализ</u>;▪ PIMS – анализ;▪ Факторный анализ;▪ Кластер анализ;▪ Анализ фактов, событий и отклонений и др.
Контроллинг финансовой сферы	<ul style="list-style-type: none">▪ Коэффициенты ликвидности;▪ Анализ потоков платежей (КФ – анализ);▪ Финансовая «паутина»;▪ Анализ работающего капитала;▪ Баланс движения средств и финансовый план и др.

Основные методы учета затрат

- Нормативный метод
- «Стандарт костинг»
- «Абсорбшен-костинг»
- «АВС-костинг»
- Директ-костинг
- АВС – анализ
- Функционально-стоимостной анализ

Нормативный метод

Принцип	<ul style="list-style-type: none">▪ Составление предварительной калькуляции нормативов себестоимости по каждому изделию на основе действующих на предприятии на начало месяца норм и смет▪ Внедрение в течение месяца учета изменения действующих норм для корректировки нормативной себестоимости на начало следующего месяца Определение влияния этих изменений на себестоимость продукции и эффективности мероприятий, послуживших причиной изменения норм▪ Документирование фактических затрат в течение месяца с разделением их на расходы по нормам и отклонениям этих норм▪ Установление причин и виновников выявленных отклонений от норм для принятия оперативных мер воздействия▪ Определение фактической себестоимости выпущенной продукции, как алгебраической суммы нормативной себестоимости, отклонений от норм, изменением норм
Главное качество	Контроль за наиболее точным выявлением отклонений от установленных нормативов затрат, что способствует совершенствованию и самих нормативов затрат
Отличия	<ul style="list-style-type: none">▪ Производится обособленный учет изменения самих норм в текущем учете▪ Нормативный метод учета предполагает затраты в пределах норм, а также и отклонения их от норм списывать на счета учета производственных затрат. При нормативном методе учета затрат суммы в пределах норм и сумм отклонений от норм собираются на одних и тех же счетах
Недостатки	Трудность создания нормативной базы
Примечание	<ul style="list-style-type: none">▪ Отечественная система бухгалтерского учета служит для директивной экономики и выполняет функции расчета налогооблагаемой базы, т.к. применяется затратный метод учета, предусматривающий учет и исчисление полной фактической себестоимости▪ Отечественная система нормативного учета сосредоточена на производстве и не ориентирована на процесс реализации, что затрудняет разработку и обоснование продажных цен на изделия

«Стандарт-костинг»

Принцип	<ul style="list-style-type: none">▪ Составление предварительной калькуляции нормативов себестоимости по каждому изделию на основе действующих на предприятии на начало месяца норм и смет▪ Внедрение в течение месяца учета изменения действующих норм для корректировки нормативной себестоимости на начало следующего месяца. Определение влияния этих изменений на себестоимость продукции и эффективности мероприятий послуживших причиной изменения норм▪ Документирование фактических затрат в течение месяца с разделением их на расходы по нормам и отклонениям этих норм▪ Установление причин и виновников выявленных отклонений от норм для принятия оперативных мер воздействия▪ Определение фактической себестоимости выпущенной продукции, как алгебраической суммы нормативной себестоимости, отклонений от норм, изменением норм
Главное качество	Это контроль за наиболее точным выявлением отклонений от установленных стандартов затрат, что способствует совершенствованию и самих стандартов затрат
Отличия	<ul style="list-style-type: none">▪ Многие нормативы на долгое время не меняются▪ При использовании системы учета «стандарт-костинга» нормативные затраты списываются непосредственно на счета производства. Возникающие же в каждом отчетном периоде отклонения между фактическими и предполагаемыми затратами в течение года накапливаются на отдельных счетах отклонений и полностью списываются не на затраты производства, а непосредственно на финансовые результаты предприятия
Недостатки	<ul style="list-style-type: none">▪ Трудно составить стандарты согласно технологической карте производства и на стадиях незавершенного производства▪ Стандарты устанавливаются на основополагающие ее части производства формирующие себестоимость▪ Для большого количества различных заказов быстро исчислять стандарт на каждый заказ практически невозможно
Примечание	Зарубежные предприятия

«Абсорбшен-костинг»

Принцип	Система «Абсорбшен-костинг» предназначена для исчисления полных затрат. Предполагает распределение всех затрат между реализованной продукцией и остатками продукции. Расходы подразделяются на: а) производственные, б) реализационные, в) административные
Главное качество	Абсорбшен-костинг по многим параметрам идентичен отечественной системе нормативного учета и позволяет учитывать затраты с выделением отношений от норм с указанием их причины
Отличия	Основное производство включает затраты, которые должны быть отнесены на продукт, а не те, которые на самом деле имели место
Недостатки	Вычисление общепроизводственных расходов (ОПР) через плановый или фактический коэффициенты ОПР
Примечание	Зарубежные предприятия

«АВС-КОСТИНГ»

Принцип	Основан на деятельности или калькулирования на основе деятельности эффективным направлением снижения издержек является управление ресурсопотребляющей деятельностью с помощью ее побудителей (причин)
Главное качество	<ul style="list-style-type: none">▪ Позволяет анализировать накладные расходы▪ Дает возможность более точно определить затраты на неиспользуемые мощности для периодического их списания на счет прибылей и убытков
Отличия	<ul style="list-style-type: none">▪ Оценка стоимость единицы продукции является финансовой оценкой потребляемых ресурсов, т.к. учитывает сложные альтернативные способы определения связей между продукцией и использованием ресурсов▪ Позволяет косвенным образом оценить уровень производительности труда: отклонения от количества потребляемых ресурсов▪ Доставляет не только новую информацию о затратах и генерирует ряд показателей нефинансового характера
Примечание	Затраты по объектам распределения затрат представляют индивидуальные измерители производительности; - они дают коэффициенты распределения затрат, служащие в качестве измерителей производительности каждого вида деятельности. Системы АВС обеспечивают достоверное исчисление себестоимости конкретных изделий, что значительно повышает объективность оценки рентабельности продукции

Директ-костинг

Принцип	Четкая детальная классификация затрат по: экономическому содержанию, по статьям калькуляции, местам возникновения, от сферы их возникновения и функциональной деятельности по способу включения в себестоимость прямые и косвенные, по роли и целевому назначению
Главное качество	Маржинальный метод бухгалтерского учета: <ul style="list-style-type: none">- определение порога рентабельности производства- цена без убыточной реализации продукции- строительство ассортиментной политики
Отличия	<ul style="list-style-type: none">▪ учет ограниченной неполной себестоимости▪ применение во внутреннем учете для проведения технико-экономического анализа, как оперативных, так и перспективных управленческих решений
Недостатки	Необходимость четкого разделения затрат на группы
Примечание	Промышленность, наукоемкое производство, сбыт, услуги

«АВС – анализ»

Принцип	<ul style="list-style-type: none">▪ поиск возможностей реализации функций производимых предприятием продуктов, поставляемых материалов и оказываемых услуг при меньших затратах, но с обеспечением высоких требований к качеству, безопасности и рыночной привлекательности▪ снижение издержек▪ повышение производительности▪ увеличение эффективности▪ улучшение качества▪ проведение реорганизации▪ эффективное использование рабочей силы
Главное качество	Применение метода «директ-костинг» совместно с другими методами анализа
Отличия	Учет ограниченной неполной себестоимости
Недостатки	Дальнейшее развитие метода «директ-костинг»
Примечание	Промышленность, наукоемкое производство, сбыт, услуги

Функционально-стоимостной анализ

Принцип	ФСА анализ служит для определения ключевых моментов и приоритетов в структурных элементах и важных процессах
Главное качество	В отличие от других методов ФСА строится на изучении функций объема исследования
Отличия	Изучение функций объекта исследований
Недостатки	ФСА не конкурирует с другими методами, а дополняет их
Примечание	Применяется в: <ul style="list-style-type: none">- материально-техническом снабжении,- выбор поставщиков,- производстве,- исследование и изменение постоянных затрат,- сбыте,- привлечение дополнительных заказов,- уменьшение торговых издержек,- изучение групп продуктов, групп клиентов и области продаж