

УДК 311.313 (470.6)

UDC 311.313 (470.6)

МЕТОДЫ И ИНСТРУМЕНТЫ ОПЕРАТИВНОГО И СТРАТЕГИЧЕСКОГО КОНТРОЛЛИНГА

METHODS AND TOOLS OF THE OPERATING AND STRATEGIC CONTROLLING

Баталов Дмитрий Александрович
ассистент кафедры экономики и внешнеэкономической деятельности

Batalov Dmitriy Alexandrovich
assistant of the economics and international business sub-faculty

Рыбьянцева Мария Сергеевна
к.э.н., доцент кафедры теории бухгалтерского учета
Кубанский государственный аграрный университет, Краснодар, Россия

Ribiantzeva Maria Sergeevna
Cand.Econ.Sci., associate professor of the accounting theory sub-faculty
Kuban State Agrarian University, Krasnodar, Russia

В данной статье рассматриваются основные инструменты оперативного и стратегического контроллинга, уделено внимание мнению различных авторов по этому вопросу. Инструменты рассматриваются в разрезе управленческого учета и управленческого анализа

In the article basic tools of the operating and strategic controlling are considered. Main attention is given to the opinion of the various authors. Basic tools are regarded from the point of view of management accounting and management analysis

Ключевые слова: СТРАТЕГИЧЕСКИЙ КОНТРОЛЛИНГ, ОПЕРАТИВНЫЙ КОНТРОЛЛИНГ, УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ, УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ АНАЛИЗ

Keywords: STRATEGIC CONTROLLING, OPERATING CONTROLLING, MANAGEMENT ACCOUNTING, MANAGEMENT ANALYSIS

При обзоре экономической литературы можно отметить множественность трактовок понятия метода контроллинга. Согласно мнению Ковалева В. В., метод представляет собой способ достижения цели контроллинга и состоит из совокупности приемов теоретического и практического познания объекта контроллинга. С практической точки зрения, методы контроллинга находят свое выражение в совокупности конкретных инструментов, позволяющих практически реализовать цель контроллинга [4, с. 50].

Следует отметить значительное разнообразие инструментов контроллинга. Большинство авторов, занимающихся указанной проблематикой, имеют единое мнение о том, что инструменты контроллинга делятся на инструменты стратегического и оперативного контроллинга. Данное требование очевидно вытекает из назначения этих видов контроллинга (стратегический контроллинг нацелен на создание конкурентного преимущества, а оперативный – на его удержание). Тем не менее, состав инстру-

ментов оперативного и стратегического контроллинга различается в зависимости от мнения конкретного автора. В качестве примера приведем позиции Шигаева А. И., Попченко Е. Л. и Ермасовой Н. Б., и также Анискина Ю. П. и Павловой А. М. (таблица 1). Данная классификация инструментов контроллинга является наиболее распространенной.

В экономической литературе встречается также иное деление методов контроллинга. В частности, в работе [4, с. 51] приведено деление методов в зависимости от степени формализации возможных зависимостей: неформализованные методы (экспертных оценок, сценариев, построения систем показателей и др.); формализованные (макро- и микроэкономического анализа, статистические методы и др.).

Таблица 1 – Примеры инструментов оперативного и стратегического контроллинга

Инструменты	Шигаев А. И.		Попченко Е. Л. и Ермасова Н. Б.		Анискин Ю. П. и Павлова А. М.	
	Стратегический	Оперативный	Стратегический	Оперативный	Стратегический	Оперативный
Анализ сильных и слабых сторон предприятия, возникающих возможностей и угроз (SWOT-анализ)	+				+	
Бенчмаркинг	+		+			
Анализ рынка	+					
Учет и анализ затрат по всем стадиям жизненного цикла продукции	+		+			
Управление по целевым затратам	+					
Функционально-стоимостной анализ	+		+	+		
Анализ влияния развития предприятия на экологическое состояние региона	+					
Портфельный анализ	+		+		+	
Анализ стратегических разрывов	+		+		+	
Разработка сценариев	+				+	
Инструментарий логистики	+		+	+		
Анализ потенциала	+		+		+	

Управление качеством	+		+			
Анализ и планирование ценности капитала	+		+			
Анализ конкуренции	+					
Система сбалансированных показателей	+					
ABC-анализ; XYZ-анализ		+		+		+
Анализ безубыточности		+		+		+
Расчет сумм покрытия		+		+		+
Анализ узких мест		+	+	+		+
Анализ загрузки мощностей		+	+			
Анализ решений «собственное производство – поставки со стороны»			+			
Анализ объемов заказов		+				+
Бюджетирование		+	+	+		
Оперативная диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия		+				
Внутрипроизводственное рационализаторство		+				
Анализ затрат по центрам ответственности		+	+	+		
Анализ скидок		+		+		
Анализ конкурентных сил Портера			+			
Стратегический анализ затрат			+			
Планирование и расчет производственного результата			+	+		
Анализ рисков			+			
Ценообразование			+			
Определение показателей эффективности по подразделениям			+			

Фалько С. Г. выделяет такие базовые инструменты, как: учет, планирование и бюджетирование, анализ отклонений, система показателей, отчетность, инвестиционные расчеты.

Несмотря на наличие различий в трактовках, инструменты контроллинга должны удовлетворять базовому требованию: обеспечивать выполнение функций контроллинга. На наш взгляд, целесообразно дифференцировать инструменты контроллинга помимо деления на инструменты стра-

тегического и оперативного контроллинга еще на две группы инструментов: управленческого анализа; управленческого учета.

Таким образом, получаем матрицу, отражающую основные методические приемы контроллинга. Следует отметить, что деление инструментов для оперативного и стратегического контроллинга в определенной степени условно, поскольку ряд инструментов может успешно применяться для реализации как тактических, так и стратегических целей (рисунок 1).

Остановимся на некоторых инструментах контроллинга более подробно. По мнению Ойхманна Е. Г. и Попова Э. В., реинжиниринг бизнес-процессов представляет собой метод кардинальной перестройки бизнес-процессов организации в целях достижения качественно иного, более высокого уровня показателей производственно-хозяйственной деятельности организации.

При этом повышение эффективности деятельности с помощью реинжиниринга может сопровождаться разрушением традиционной организационной структуры, заменой имеющихся процессов и, следовательно, трансформацией информационных потоков. Реинжиниринг неразрывно связан с системным анализом.

Системный анализ – комплекс исследований, направленных на выявление общих тенденций и факторов развития организации и выработку мероприятий по совершенствованию системы управления и всей производственно-хозяйственной деятельности организации.

Следует учесть, что контроллинг не является статичной структурой. Необходимо адекватное перераспределение задач, связанных с процессами планирования, контроля и информационного обеспечения, т.е. реинжиниринг системы контроллинга. При этом этот процесс неизбежно включает и повышение роли самоконтроллинга, выработку контроллинговой культуры и реструктуризацию отдела контроллинга.

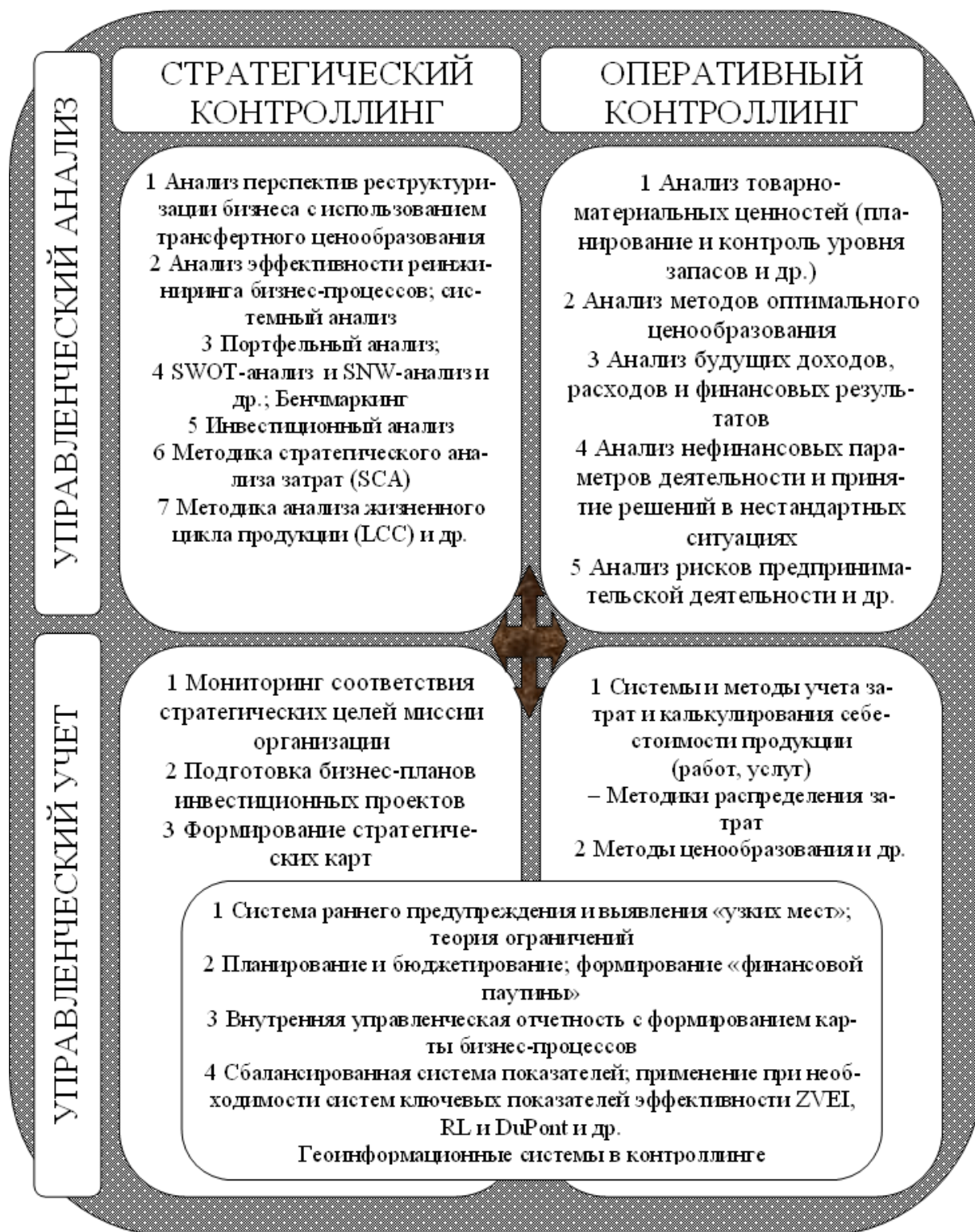


Рисунок 1 – Инструменты контроллинга

Важным методическим приемом, используемым в контроллинге, является портфельный анализ. Портфелем компании называется доля рынка,

портфель продукции, портфель клиентов, портфель направлений деятельности. Портфельный анализ позволяет: выявлять стадии жизненного цикла и доходность отдельных продуктовых групп; прогнозировать необходимость разработки новых продуктов и объемы необходимых финансовых ресурсов.

Контроллинг также может использовать матрицу Бостонской консультационной группы, которая позволяет определить стратегическую позицию предприятия путем деления всех направлений деятельности на четыре группы: «звезда», «дойная корова», «собака» и «дикая кошка». В отношении каждой группы необходима своя стратегия.

Стратегическая позиция предприятия определяет сильные и слабые стороны организации во внешней и внутренней среде. Для выяснения возможностей организации и перечня угроз следует воспользоваться таким инструментом контроллинга, как SWOT-анализ.

После проведения SWOT-анализа для более глубокого изучения внутренней среды организации применяют SNW-анализ – это анализ сильных, нейтральных и слабых сторон организации.

При изучении сильных и слабых сторон организации не следует пренебрегать такими маркетинговыми инструментами, как:

1 PEST-анализ (иногда обозначают как STEP) – инструмент, предназначенный для выявления политических, экономических, социальных и технологических аспектов внешней среды, которые влияют на бизнес компании. Анализ выполняется по схеме «фактор – предприятие». Полученные результаты оформляются в виде матрицы;

2 PESTLE-анализ (версия PEST-анализа, расширенная двумя факторами – правовым и окружающей среды). Иногда применяются и другие форматы, например, SLEPT-анализ (плюс правовой фактор) или STEEPLE-анализ: социально-демографический, технологический, экономический,

окружающая среда (природный), политический, правовой и этнические факторы. Может учитываться и географический фактор;

3 Анализ пяти сил Портера – методика для анализа отраслей и выработки стратегии бизнеса, разработанная Майклом Портером. Пять сил Портера включают в себя: анализ угрозы появления продуктов-заменителей; анализ угрозы появления новых конкурентов; анализ рыночной власти поставщиков; анализ рыночной власти потребителей; анализ уровня конкурентной борьбы.

Оценка сильных и слабых сторон предприятия по сравнению с конкурентами и определение на этой основе рыночных ниш отражает суть такого инструмента как «бенчмаркинг». Его можно трактовать, как сравнительный анализ эффективности предприятий на основе взаимосвязанных показателей.

Согласно разработкам Д. А. Волошина, задачи «бенчмаркинга» заключаются в следующем: установление конкурентного положения предприятия и определение относительно слабых его сторон; аккумуляция идей о том, как добиться крупных прорывов в осуществлении производства; определение «лучших в своем роде» примеров из практики; развитие творческих и новаторских подходов к реконструкции бизнес-процессов; разработка новых методик повышения качества, уровня обслуживания и эффективности производства; содействие переменам в культуре управления предприятием и в социально-психологическом климате в коллективе.

Современные системы и методы анализа затрат в коммерческих организациях, в частности, включают:

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

2 Анализ конкурентоспособности продукции (работ, услуг) – т.е. степени его превосходства, с точки зрения потребителей, над другими товарами аналогичного назначения;

3 Функционально-стоимостной анализ;

Функционально-стоимостной анализ – это системное исследование, предусматривающее обнаружение, предупреждение, сокращение или ликвидацию излишних затрат при выполнении различных процессов и процедур, в том числе организационных. Функционально-стоимостной анализ: распределяет накладные расходы в соответствии с детальным просчетом использования ресурсов; улучшает стоимостные показатели; позволяет получить больший объем информации для разработки и принятия решений; структурирует бизнес-процессы; отражает долгосрочные переменные затраты.

При функционально-стоимостном анализе целесообразно использовать принцип Эйзенхауэра – принцип ABC – т.е. делить функции анализируемого объекта по степени их значимости.

4 Методика CVP-анализа, основанного на категориях, применяемых в системе директ-костинг (маржинальный доход, точка безубыточности и др.);

5 Методика стратегического анализа затрат (SCA) – формирование цепи образования стоимости (т.е. последовательности операций по созданию стоимости изделия), при которой реально полученная себестоимость не превышает целевую.

6 Анализ жизненного цикла продукции (LCC) – концепция управления затратами жизненного цикла (т.е. оценка стоимости изделия от проектирования до снятия с производства).

Одним из наиболее эффективных механизмов оперативного контроллинга в сфере управления товарно-материальными ценностями организации является ABC-анализ и XYZ-анализ.

ABC анализ может применяться при структурировании ресурсов по величине стоимости и степени важности для достижения задач экономического субъекта, а может быть использован как общий подход при вычлениии наиболее насущных и требующих максимального внимания высшего руководства проблем (т.е. определение приоритетов).

В сфере материального снабжения используются методики XYZ-анализа. Его суть подробно изложена в [2]. В упрощенном виде применение метода позволяет выделить три группы материалов, ранжированных по степени регулярности их применения. Для определения ценностей, входящих в каждую группу, может использоваться расчет коэффициента вариации. Наибольший эффект дает одновременное применение ABC- и XYZ-анализа (рисунок 2).

Вклад в финансовые результаты

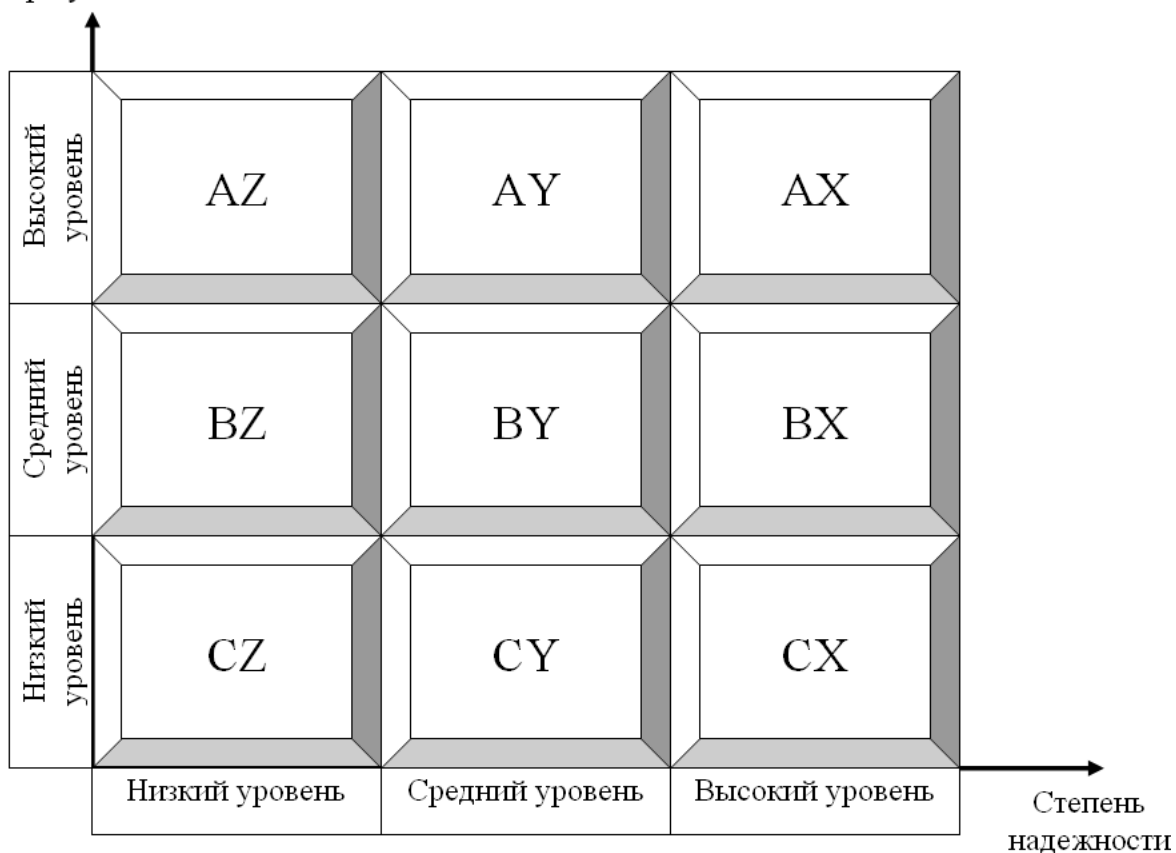


Рисунок 2 – Матрица интегрированного ABC- и XYZ- анализа

Важнейшим инструментом контроллинга следует считать системы и методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, слуг). Достоинства основных систем приведены в таблице 2.

Таблица 2 – Достоинства основных систем учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг)

Метод	Достоинства
Учет по фактической себестоимости	Простота расчетов
Система стандарт-кост (нормативный метод)	1 Контроль затрат путем составления нормативных (стандартных) калькуляций и сопоставления фактических значений затрат с нормативными (стандартными) 2 Выявление и анализ мест, причин и виновников отклонений фактических затрат от нормативных (стандартных) 3 Принятие оперативных мер в процессе производства, а не только в конце отчетного периода 4 Универсальность системы дает возможность сочетания с любым методом учета затрат и калькулирования себестоимости и др.
Система директ-костинг	1 Возможность решения таких задач управления затратами, как: – определение нижней границы цены продукции или заказа; – сравнительный анализ прибыльности различных видов продукции и др. 2 Упрощение исчисления себестоимости продукции и возможность сравнения себестоимости различных периодов по переменным затратам 3 Возможность определения порога рентабельности, запаса финансовой прочности, оптимальной программы выпуска и др.
Система таргет-костинг	1 Совмещение достижений маркетинга и управленческого учета (ориентация на выпуск продукта, имеющего максимально отвечающие потребителям характеристики и наиболее вероятную цену реализации) 2 Возможность интеграции в стратегический управленческий учет 3 Снижение затрат на стадии проектирования продукта 4 Акцент на внешних (рыночных) факторах 5 Мотивация ориентированного на рынок поведения сотрудников
Система кайзен-	1 Обеспечение приемлемого уровня рентабельности про-

костинг	дукции и предприятия в целом 2 Использование в рамках системы значительного перечня современных методик и систем управления 3 Снижение затрат на стадиях производства, обслуживания и сбыта
---------	---

Окончание таблицы 2

Метод	Достоинства
АВС-метод (функциональный учет затрат)	1 Более объективное по сравнению с другими системами распределение затрат и, следовательно, более достоверная величина себестоимости 2 Большая возможность контроля и поиска виновных лиц в условиях, когда предприятие рассматривается как набор рабочих операций, определяющих его специфику 3 Возможность выявления дополнительных резервов для снижения затрат в ходе рационализации структуры бизнес-процессов 4 Выявляет причинно-следственную связь между величиной затрат и методами организации и ведения бизнеса 5 Улучшение информационной поддержки всего процесса принятия управленческих решений и качества управления предприятием
Система «ЖТ»	1 Организация непрерывно-поточного предметного производства 2 Жесткая ориентация на спрос 3 Улучшение качества производства 4 Максимальное снижение объема товарно-материальных запасов, что уменьшает затраты на содержание складских помещений, а также риск их морального устарения 5 Упрощение системы производственного учета, уменьшение объема документации 6 Упрощение методики учета и распределения косвенных затрат

Остановимся на некоторых системах учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг).

Элементы системы «стандарт-кост» были внедрены в советский учет после международного конгресса бухгалтеров в Нью-Йорке в 1929 г., на котором присутствовала советская делегация. В рамках советских экономических реалий урезанная система получила название нормативного метода (основным сторонником этого способа следует считать М. Х. Жебрака). А в 1934 г. состоялась Первая Всесоюзная конференция по нормативному учету.

Таким образом, нормативный метод ориентирован на потребности планового хозяйства. Ряд его особенностей существенно снижает его информационную ценность в условиях рыночной экономики. В частности:

- не применяется для оценки запасов товарно-материальных ценностей, незавершенного производства и готовой продукции на складе;
- может применяться только счет «Выпуск продукции», на котором выявляется сумма отклонений фактической производственной себестоимости фактического выпуска от его стоимости по учетным ценам;
- рассчитываются лишь четыре вида отклонений по производственным затратам.

Следующая система учета затрат – «директ-костинг» – с точки зрения контроллинга представляет интерес, поскольку в ней заложена возможность решения таких задач управления затратами, как: определение нижней границы цены продукции или заказа; сравнительный анализ прибыльности различных видов продукции; определение оптимальной программы выпуска и реализации продукции; выбор между собственным производством продукции или услуг и их закупкой на стороне (аутсорсингом); выбор оптимальной, с экономической точки зрения, технологии производства; выбор ассортиментной программы в условиях ограничивающего фактора; определение точки безубыточности и запаса финансовой прочности предприятия и др.

Современный директ-костинг имеет несколько вариантов. В частности, В. Э. Керимов указывает на два основных:

- простой директ-костинг, основанный на использовании в учете данных только о переменных (оперативных) затратах;
- развитой директ-костинг (верибл-костинг), при котором в себестоимость наряду с переменными затратами включаются и прямые постоянные затраты на производство и реализацию продукции.

Одним из интереснейших инструментов управленческого учета, используемого оперативным контроллингом, является система «таргет-костинг», которая предполагает снижение затрат на стадии проектирования продукта. Т.е. таргет-костинг – целостная концепция управления, поддерживающая стратегию снижения затрат и реализующая функцию планирования производства новых продуктов, контроля издержек и калькулирования целевой себестоимости в соответствии с рыночными условиями. Несколько иное определение системы дает А. И. Шигаев: «Целевое калькулирование (таргет-костинг) – это структурный подход к определению себестоимости, по которой производство и продажа некоторого продукта с заданными функциональными возможностями и качеством обеспечат желаемый уровень прибыли при предполагаемой продажной цене [5, с.198].

Традиционная формула ценообразования	Таргет-костинг
Цена = Себестоимость + Прибыль	Цена – Прибыль = Себестоимость

Для обеспечения эффективного управления затратами и создания экономической стоимости на протяжении всего жизненного цикла продукции предприятия таргет-костинг следует дополнять калькулированием непрерывно улучшающейся себестоимости продукции (кайзен-костинг). Кайзен-костинг – инструмент управления затратами, который применяется на стадии производства и сбыта для обеспечения приемлемого уровня рентабельности продукции и предприятия в целом [5, с. 206].

В российских условиях применение данных систем не всегда имеет положительные последствия. Стремление получить определенную величину себестоимости чаще всего негативно отражается на качестве продукта (например, ряд пищевых производств, изготавливающих продукты для системы «Магнит» в Краснодарском крае).

В этой связи стоит упомянуть о таком инструменте управления затратами, как «кост-киллинг» (cost-killing), представляющий собой механизм уменьшения затрат. При этом можно выделить два вида: внутренний; внешний.

Естественно, что данная система делает акцент и на накладных расходах, поскольку методики их распределения весьма условны и искажают величину себестоимости.

Согласно исследованиям Шалуновой Ж. Л., для внутреннего и внешнего кост-киллинга существует значительный перечень приемов (их обобщение представлено в таблице 3).

Таблица 3 – Приемы внутреннего и внешнего кост-киллинга

Внутренний кост-киллинг	Внешний кост-киллинг
1 Выделение центров ответственности и формирование системы управления с учетом их полномочий и функций	1 Принудительный пересмотр условий контрактов с существующими поставщиками
2 Обоснованная классификация затрат	2 Проведение тендеров (психологический прием кост-киллинга)
3 Выбор подходящей модели распределения постоянных затрат и калькулирования себестоимости	3 Поиск новых партнеров
4 Создание системы мониторинга затрат, отслеживания отклонений и поиска резервов уменьшения издержек	4 Объединение «закупочных» усилий с другой компанией и др.
5 Обеспечение информационной прозрачности организации	
6 Создание эффективной системы закупочной и транспортной логистики	
7 Внедрение ресурсосберегающих технологий	
8 Рассмотрение возможности или необходимости вертикальной интеграции	
9 Ориентация на минимизацию издержек корпоративной культуры	

Для преодоления возможных негативных последствий кост-киллинга необходимо применять концепцию всеобщего (тотального) управления качеством – TQM. Данная концепция предусматривает предупреждение возникновения проблем и дефектов, т.е. устранение первопричины проблем с

качеством продукции (например, улучшение обслуживания оборудования и качества используемых ресурсов).

Для повышения эффективности управления качеством может быть внедрена концепция 6-сигм, согласно которой следует рассчитывать дополнительные нефинансовые показатели, характеризующие уровень качества: уровень дефектов; окончательный выход продукции; число дефектов на единицу продукции; число дефектов на одну возможность; число дефектов на один миллион возможностей; сигма (оптимум качества – 6-сигм, т.е. не более 3,4 дефектов на один миллион возможностей); уровень продукции, произведенной без дефектов с первого раза, без доработки [5, с. 210-211].

В дополнении к нефинансовым показателям рассчитывается стоимость плохого качества (себестоимость дефектов).

Одним из способов снижения затрат на содержание значительных материальных запасов является внедрение элементов системы ЛТ (российская специфика не позволит внедрить систему полностью). Эффективность системы обусловлена тем, что она нацелена на уничтожение любых лишних расходов и эффективное использование производственного потенциала организации. Это позволит сэкономить финансовые ресурсы, что позитивно отразится на маневренности и конкурентоспособности предприятия.

Формирование информации в рамках стратегического и оперативного контроллинга невозможно без формирования системы бюджетирования и управленческой отчетности (что неизбежно включает разработку архитектуры информационной системы управления).

Согласно мнению Шешуковой Т. Г., бюджетная модель включает стандартный набор следующих модулей: модель закупок / обеспечения; модуль продаж / поставок; модуль производства; модуль администрирования / управления; модуль инвестиций; модуль финансов; налоговый модуль; справочно-информационный блок [4, с. 123].

Шигаевым А. И. произведено обобщение проблемных областей в бюджетировании: процедуры бюджетного процесса чрезмерно бюрократичны; многие бюджетные показатели и цифры ненадежны и подвергаются частому пересчету; бюджеты ориентированы на финансовые показатели; установка на выполнение бюджета не в полной мере соответствует требованиям рыночной экономики; процедуры бюджетирования препятствуют прорывным инновациям вследствие установления границ; возникновение негативных поведенческих проблем в силу специфики формирования механизмов мотивации [5, с.293].

При формировании системы бюджетов, а также системы управленческой отчетности следует отметить, что основной проблемой российских предприятий является слабый уровень автоматизации существующих процессов, лоскутный характер ее проведения. Для формирования эффективной учетной системы необходимо формирование не только точек контроля (контроль начала и окончания процесса), но и возможностей формирования аналитических разрезов, по которым будет собираться и аккумулироваться информация. Согласно мнению А. Коптелова, достаточно 15-20 аналитических разрезов для эффективного анализа процессов.

Система бюджетирования и управленческой отчетности достаточно часто предполагает применение графических способов представления данных в условиях автоматизированной обработки учетной информации.

В этой связи следует упомянуть о таких инструментах контроллинга, как «финансовая паутина» и географические информационные системы.

Финансовая паутина – инструмент, позволяющий установить связь в графическом виде между различными целями финансового контроллинга.

Одним из наиболее современных инструментов контроллинга следует считать географические информационные системы (ГИС), появление которых обусловлено автоматизацией учетных процессов. ГИС – это информационные системы, в базе данных которых хранится информация о

пространственном местоположении объектов на основе единой географической системы координат [4]. Система основана на данных, привязанных к пространственным координатам, и позволяет представить ее в графическом виде для интерпретации и принятия решений по управлению (предполагает наличие классификатора баз данных, формируемых контроллингом исходя из решаемой проблемы). В работе [4, с. 93] приведено отличие ГИС от других информационных систем, которое заключается в том, что данная система объединяет: возможность пространственного (географического) анализа и полной визуализации результатов с помощью создания картографического материала; традиционную технологию работы с различными типами баз данных, такую как анализ, проведение различных запросов, пополнение и манипулирование.

Одним из важнейших инструментов оперативного и стратегического контроллинга является формирование систем показателей. Система показателей – важный информационный инструмент контроллинга, относящийся к неформализованным методам контроллинга, базирующимся на информации системы управленческого учета и системы учета в целом [4, с. 69]. По мнению Ковалева В. В., система показателей – совокупность взаимосвязанных величин, всесторонне отображающих состояние и развитие организации.

Системы показателей в рамках контроллинга представлены в таблице 4.

Таблица 4 – Системы показателей в рамках контроллинга

Система	Направления детализации	
	Логико-дедуктивные системы	
Du-Pont	Рентабельность оборота и оборачиваемость капитала	
	Плюс: простота применения и ориентация на повышение рентабельности	Минус: ориентация на максимизацию прибыли в краткосрочной перспективе; модель не позволяет оценить, за счет изменения числителя или знаменателя изменился показатель рентабельности

		или оборачиваемости
ZVEI	Анализ развития (объем бизнеса, персонал, результативность) и структурный анализ (рентабельность и ликвидность)	
	Плюс: наличие каталога показателей с объяснением порядка их расчета и особенностей применения	Минус: наличие около 200 показателей (часть из которых – вспомогательные) усложняет практическое применение

Окончание таблицы 4

Система	Направления детализации	
RL	Показатели годовой отчетности, корпоративного контроллинга, стратегического контроллинга	
	Плюс: меньшая громоздкость по сравнению с ZVEI	Минус: ключевые показатели – рентабельность и ликвидность; недостаточное внимание уделено немонетарным показателям [4]
Эмпирико-индуктивные системы		
BSC	Финансы, рынок/клиенты, внутренние процессы и производство, сотрудники/инфраструктура	
	Плюс: система охватывает основные аспекты деятельности организации; ориентирована на наличие обратной связи между уровнями управления (рисунки)	Минус: получаемая информация может быть искажена в силу ряда ограничений и условностей в процессе прогнозирования; внедрение системы должно проводиться параллельно с дополнительными управленческими воздействиями

Остановимся подробнее на таком инструменте контроллинга, как сбалансированная система показателей. С данной системой связано формирование стратегических карт. Согласно мнению Роберта Каплана и Дейвида Нортон, стратегическая карта – это наглядная модель интеграции целей организации в четырех составляющих сбалансированной системы показателей. Она является иллюстрацией причинно следственных отношений между желаемыми результатами клиентской и финансовой составляющих, с одной стороны, и выдающимися результатами, полученными в основных внутренних процессах - производственном менеджменте, управлении клиентами, инновациях и законодательных и социальных процессах.

Т.е. стратегические карты – это графическое отображение стратегических и бизнес-планов.

Таким образом, выше были изложены основные инструменты контроллинга. Но в современных условиях возрастает значение непрожективного (непроективного) подхода к решению поставленных задач, т.е. создание таких условий вокруг проблемы, в которых она разрешится без серьезного целенаправленного воздействия. Непроективный метод – это интуитивные решения, инновационные, с частыми корректировками в реальном масштабе времени (что предполагает гибкость). При применении непроективного метода происходит поиск нужного решения благодаря преодолению психологической инерции, состоящей в стремлении решить проблему традиционным путем.

Список литературы

- 1 Анискин, Ю. П. Планирование и контроллинг / Ю. П. Анискин, А. М. Павлова. – М.: Издательство «Омега-Л», 2007. – 280 с.
- 2 Попченко, Е. Л. Бизнес-контроллинг / Е. Л. Попченко, Н. Б. Ермасова. – М.: Издательство «Альфа-Пресс», 2006.– 288 с.
- 3 Фалько, С. Г. Контроллинг для руководителей и специалистов. – М.: Финансы и статистика, 2008. – 272 с.
- 4 Шешукова, Т. Г. Теория и практика контроллинга: учеб. пособие / Т. Г. Шешукова, Е. Л. Гуляева. – М.: Финансы и статистика; ИНФРА-М, 2008. – 176 с.
- 5 Шигаев, А. И. Контроллинг стратегии развития предприятия: учеб. пособие / А. И. Шигаев. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008. – 351 с.