На правах рукописи

Фуфыгина Мария Николаевна

ФОРМИРОВАНИЕ СИСТЕМЫ КОНТРОЛЛИНГА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ЛЕСНОГО МАШИНОСТРОЕНИЯ

Специальность 08.00.05. – Экономика и управление народным хозяйством

(специализация – экономика, организация и управление предприятиями,

отраслями, комплексами в промышленности)

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Красноярск - 2007

Работа выполнена в ФГОУ ВПО «Сибирский федеральный университет»

Научный руководитель	кандидат экономических наук, доцент Улина Светлана Леонидовна
Официальные оппоненты	доктор технических наук, профессор Алашкевич Юрий Давыдович
	кандидат экономических наук, доцент Петрова Аида Талятовна
Ведущая организация	Байкальский государственный университет экономики и права

Защита состоится «13» ноября 2007 г. в $15^{\underline{00}}$ на заседании диссертационного совета ДМ 212.099.01 при Сибирском федеральном университете по адресу: 660041, г. Красноярск, пр. Свободный, 79, конференц-зал (V корпус).

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Института естественных и гуманитарных наук Сибирского федерального университета. Автореферат диссертации размещен на официальном сайте Сибирского федерального университета: http://www.sfu-kras.ru.

Автореферат разослан «___» октября 2007 года.

Ученый секретарь
диссертационного совета,
д.э.н., профессор Е. В. Зандер

1. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Становление рыночных отношений в России выявило, что для эффективного управления организацией в изменившихся условиях необходимо внедрение новых систем управления. При административно-командной экономике главным потребителем информации, касающейся производственно-хозяйственной деятельности предприятий, являлось государство, осуществлявшее централизованное планирование деятельности в различных отраслях народного хозяйства. При переходе к рыночным отношениям в России предприятия стали перестраиваться на функционирование в условиях рынка, конкуренции, без жесткого государственного централизованного планирования и системы государственных заказов, в динамичной нестабильной внешней среде. Данных бухгалтерского учета, констатировавших с немалым опозданием уже свершившиеся факты хозяйственной деятельности, стало недостаточно для принятия управленческих решений. Необходимым становится поиск новых или адаптация существующих, в том числе в зарубежной практике, управленческих инструментов, систем управления. Они должны обеспечить единую информационную основу процесса принятия управленческих решений для достижения долгосрочных целей развития организации в условиях адаптации к изменяющейся внешней среде. В качестве такого инструмента может выступать контроллинг.

В настоящее время лесное машиностроение России находится в кризисном состоянии, но имеются предпосылки для выхода из сложившейся ситуации и нового витка развития. Актуальность формирования систем контроллинга на предприятиях лесного машиностроения обусловлена развитием лесопромышленного комплекса России, усилением конкуренции с зарубежными производителями; развитием интеграционных процессов в отрасли. Эти процессы усложняют управляемость существующими хозяйствующими субъектами и обосновывают необходимость внедрения контроллинга как системы управления, которая должна создать информационную основу в процессах принятия управленческих решений с целью достижения условий развития организации при динамично изменяющейся внешней среде.

Степень разработанности проблемы. Исторически сложились две модели контроллинга: прагматичная «американская» и академическая «немецкая», нашедшие отражение в работах таких зарубежных авторов, как Э. Майер, Р. Манн, Ш. Харальд, Р. Хофмайстер, Х. Й. Фольмут, Д. Герман. Среди российских авторов, занимающихся проблемами контроллинга, следует отметить А. М. Карминского, Н. И. Оленева, А. Г. Примак, С. Г. Фалько, Э. А. Уткина, И. В. Марынюк, Л. В. Попову, Р. Е. Исакову, Т. А. Головину, Ю. П. Анискина, Е. В. Толкачёву, В. Б. Ивашкевича, Л. Малышеву, Е. А. Ананькину, С. В. Данилочкина, Н. Г. Данилочкину и других. Однако остается окончательно нерешенной проблема формирования

системы контроллинга в организации, в частности, вопросы определения понятия контроллинга как системы управления, рассмотрения факторов (в том числе стадии жизненного цикла развития организации), влияющих на построение данной системы, выделения этапов её внедрения. Актуальность данной проблемы и необходимость дальнейшего изучения указанных аспектов предопределили выбор темы диссертационного исследования, его цель, задачи и круг рассматриваемых вопросов.

Цели и задачи исследования. Целью диссертационной работы является разработка методики формирования системы контроллинга на предприятиях лесного машиностроения на разных стадиях жизненного цикла с использованием ситуационного подхода к управлению в условиях динамично изменяющейся внешней среды.

Для достижения цели в работе поставлены следующие задачи:

- проанализировать тенденции развития контроллинга в рыночных макроэкономических условиях и актуальность использования его инструментов;
- установить теоретические предпосылки формирования системы контроллинга через определение её элементов;
- выявить факторы, определяющие построение системы контроллинга в организации, с установлением характера их влияния на основе ситуационного подхода;
- разработать методику формирования системы контроллинга в организации на разных стадиях её жизненного цикла;
- апробировать разработанную методику создания системы контроллинга на примере предприятия лесного машиностроения.

Предметом исследования является формирование системы контроллинга, обеспечивающей достижение долгосрочных целей развития организации в условиях динамично изменяющейся внешней среды.

Объект исследования – предприятия лесного машиностроения Красноярского края.

Область исследования по паспорту ВАК: 15.27. Теоретические и методические подходы к созданию системы контроллинга в промышленной организации.

Теоретическая и методологическая основа исследования: использовались исследования в области управления организацией, научные работы отечественных и зарубежных авторов в области контроллинга, экономики предприятия, финансового менеджмента, управленческого учета, стратегического менеджмента.

При работе над диссертацией применялись общенаучные методы исследования: анализа, синтеза, обобщения (индукции), сравнения и аналогии, классификации, исторического подхода, системного, ситуационного и процессного подходов, метод экспертных оценок, методы экономического анализа.

Информационной базой исследования послужили: законодательные и правовые акты Российской Федерации, данные Росстата, материалы,

содержащиеся в трудах отечественных и зарубежных исследователей, данные, опубликованные в периодических изданиях, материалах конференций по вопросам, касающимся темы диссертационного исследования, информационной сети Internet, в том числе на официальных сайтах лесопромышленной отрасли.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в разработке методики формирования системы контроллинга в организации на разных стадиях жизненного цикла с использованием ситуационного подхода к управлению.

Научная новизна содержится в следующих положениях, выносимых автором на защиту:

- уточнено экономическое содержание понятия контроллинга, базирующееся на представлении данной категории как системы, обеспечивающей единую информационную основу процесса принятия управленческих решений для достижения долгосрочных целей развития организации в условиях адаптации к изменяющейся внешней среде;
- установлены основные элементы системы контроллинга, которые явились основой методики её формирования в организации;
- распространены теория нечетких высказываний и метод экспертных оценок на выявление факторов, определяющих содержание основных элементов системы контроллинга. Установлен характер влияния стадии жизненного цикла развития организации и выделенных факторов на основные элементы системы контроллинга с использованием метода аналитического эксперимента и ситуационного подхода;
- разработана методика формирования системы контроллинга, объединяющая основные этапы её внедрения и факторы её построения, которая позволяет получить комплекс информации для принятия оптимальных управленческих решений;
- предложена многофакторная модель оценки эффективности деятельности предприятия лесного машиностроения, являющегося центром инвестиций, через рентабельность собственного капитала с системой управления, основанной на контроллинге.

Практическая значимость работы заключается в возможности использования её результатов при формировании системы контроллинга в промышленных организациях для обеспечения достижения долгосрочных целей развития в условиях адаптации к изменяющейся внешней среде. Методика формирования системы контроллинга использована на предприятии лесного машиностроения Красноярского края - ОАО «Краслесмаш». В результате представлена описательная модель системы контроллинга данной организации, разработаны основные документы, отчетные и плановые формы, финансовая структура, система подконтрольных показателей, положения, обеспечивающие и регламентирующие процесс внедрения системы контроллинга, принятые к использованию по акту, которые могут быть распространены на аналогичные предприятия лесного машиностроения.

Полученные результаты диссертационного исследования использованы в процессе преподавания дисциплин «Производственный менеджмент», «Менеджмент» в Институте естественных и гуманитарных наук СФУ, могут быть использованы при преподавании курса «Контроллинг» в учебных заведениях различных уровней.

Апробация и внедрение результатов.

Результаты диссертационного исследования докладывались и обсуждались на межрегиональной научно-практической конференции «Проблемы современной экономики» (КрасГУ, 2004 г.), всероссийской научно-практической конференции «Экономика и управление в современных условиях» (г. Красноярск, 2005 г.), заочной международной научно-практической конференции «Бизнес: экономика, управление и право» (г. Киров, 2006 г.).

Публикации.

Основные положения диссертационного исследования отражены в 5 публикациях общим объемом 2,2 п. л., в том числе 2 статьи в изданиях, аннотированных ВАК.

Структура и объем работы.

Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка используемой литературы из 189 наименований и приложений. Основная часть работы изложена на 173 страницах, содержит 40 таблиц, 16 рисунков, 16 приложений.

2. ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Во введении обоснована актуальность темы, дана характеристика степени разработанности проблемы, сформулированы цель и задачи исследования, определены предмет и объект исследования, отражены теоретические и методологические основы исследования, научная новизна, практическая значимость, представлена информация об апробации результатов исследования.

В первой главе «Теоретические основы системы контроллинга» представлен анализ тенденций развития контроллинга, макроэкономических условий, обуславливающих актуальность использования его инструментов в современных условиях; выделены подходы к определению предмета исследования; прослежена эволюция развития самого понятия «контроллинг», повторяющая логику развития общего менеджмента (от процессного к системному и ситуационному подходам); определены теоретические предпосылки построения системы контроллинга на предприятии.

Контроллинг – инструментарий рыночной экономики, причиной появления которого, по мнению ряда исследователей, является промышленный рост в США в конце XIX- начале XX вв. Рост размеров предприятий, усложнение производств, организационных структур, увеличение объема обрабатываемой информации, снижение управляемости

бизнеса повлекли за собой необходимость совершенствования методов управления. Данных бухгалтерского учета, констатировавших уже свершившиеся факты хозяйственной деятельности, стало недостаточно для управления огромными компаниями со сложными дивизиональными структурами. Появляется производственный учет, ориентированный на «внутреннего» пользователя, позволяющий получать своевременную релевантную информацию для принятия управленческих решений в изменившихся условиях. Годы Великой депрессии (1929-1933 гг.), разразившийся мировой экономический кризис заставили обратить более пристальное внимание на методы и идеи контроллинга. Стал необходимым более детальный учет затрат на производство для поиска внутренних резервов для выживания в условиях кризиса, актуальным - планирование с его ориентацией на будущее предприятия, а не только на свершившиеся факты.

Для российских предприятий в условиях рыночной экономики, в динамично изменяющейся внешней среде становится актуальным поиск новых или адаптация существующих, в том числе в зарубежной практике, методов и систем управления. Они должны позволить получать своевременную релевантную информацию о реальном положении дел на предприятии для «внутренних пользователей» и повысить эффективность принимаемых управленческих решений, которые обеспечат долгосрочное существование предприятия, выполнение как его оперативных, так и стратегических целей. Указанным потребностям отвечает контроллинг.

Сущность контроллинга может быть раскрыта через многообразие точек зрения на его определение, что необходимо для формирования авторской позиции к предмету исследования и выбору методологической основы дальнейшего исследования. На основании обобщения существующих точек зрения автором выделены следующие подходы к определению контроллинга:

- с ориентацией на управленческие функции;
- на информационное обеспечение управления;
- на систему управления.

В результате проведенного исследования установлено, что в развитии самого понятия «контроллинг» повторяется логика развития общего менеджмента: от процессного подхода (контроллинг как одна или несколько управленческих функций) к системному и необходимость рассмотрения ситуационного подхода. В целом, с учетом истории возникновения контроллинга можно проследить следующий путь его развития: контроллинг как бухгалтерский учет, контроль финансовых ресурсов → производственный (управленческий) учет, оперативное планирование и контроль → обеспечение выполнения долгосрочных целей предприятия, стратегическое управление → информационное обеспечение управления и процесса принятия управленческих решений → управленческая система.

На основании проведенного анализа автором уточнено экономическое содержание понятия «контроллинг». Контроллинг гораздо шире, чем

отдельно взятые управленческие функции; шире, чем система управленческого учета; больше, чем информационное обеспечение процесса принятия управленческих решений. Контроллинг – это система управления предприятием, обеспечивающая достижение как его краткосрочных, так и долгосрочных целей в условиях адаптации к изменяющейся внешней среде, позволяющая получить релевантную информацию на данный момент времени и на будущее, касающуюся любой из функциональных областей деятельности, необходимую для принятия управленческих решений.

Теоретические предпосылки формирования системы контроллинга представлены в исследовании с точки зрения контроллинга функциональных областей деятельности (контроллинг маркетинга, контроллинг закупок, контроллинг в области логистики, финансовый контроллинг, контроллинг инвестиций и контроллинг инновационных процессов) или совокупности взаимосвязанных элементов.

Автором определены основные взаимосвязанные элементы системы контроллинга: цели, задачи, функции, принципы, методы и инструменты, информационное обеспечение, структура службы контроллинга, которые положены в основу методики формирования этой системы в организации.

Во второй главе «Разработка методики формирования системы контроллинга на предприятии» представлена методика формирования системы контроллинга в организации на разных стадиях жизненного цикла с использованием ситуационного подхода к управлению в условиях адаптации к изменяющейся внешней среде.

Автором выявлены факторы, определяющие содержание основных элементов системы контроллинга, с применением элементов теории нечетких высказываний и метода экспертных оценок. Проанализировано влияние выделенных факторов с использованием ситуационного подхода и метода аналитического (мыслительного) эксперимента, «который построен на мыслительном моделировании объекта исследования и установлении характера его поведения, при изменении каких-либо параметров или условий функционирования».

К внешним факторам отнесены: уровень конкуренции в отрасли, стадия жизненного цикла отрасли; государственное регулирование отрасли (степень вмешательства государства); взаимоотношения с поставщиками ресурсов; взаимоотношения с потребителями продукции (работ, услуг). К внутренним факторам: цели предприятия, стратегия; цели менеджеров и акционеров; организационная структура, размер организации; технологические особенности. Автором представлен анализ влияния факторов с точки зрения жизненного цикла развития организации на основные элементы системы контроллинга.

Рассматривая влияние **стадии жизненного цикла отрасли и соответствующего уровня конкуренции** в ней (табл. 1) от рождения, к росту, зрелости и старости, цели и задачи системы контроллинга изменяются от обеспечения создания устойчивого конкурентного преимущества к его

поддержанию и развитию за счет увеличения доли рынка, развития продукта; к рассмотрению возможностей диверсификации или дальнейшего развития в данной отрасли. Среди методов и инструментов контроллинга, превалирующих на каждой стадии жизненного цикла, определено движение от методов и инструментов маркетинга к анализу затрат и себестоимости, маржинальному анализу по продуктам, клиентам, географическим регионам, анализу конкуренции, анализу эффективности инвестиций в отрасль, к стратегическому анализу, оценке затрат на выход компании из данной отрасли, инвестиционному анализу. Информационное обеспечение системы контроллинга создается по мере развития отрасли: определение форм управленческой отчетности, разработка инструментов планирования и анализа на стадии «рождение»; увеличение оперативности предоставления информации для принятия управленческих решений на стадии «рост»; сокращение периодичности подготовки и предоставления управленческой отчетности, сокращение числа и изменение анализируемых подконтрольных показателей – на стадии «зрелость». Функции главного контроллера на стадии жизненного цикла отрасли «рождение» могут выполняться финансовым директором, ряд функций контроллинга сотрудниками планово-экономического отдела, финансового отдела, бухгалтерии, нет необходимости в создании отдельной службы контроллинга. На стадии «рост» возможно выделение службы контроллинга с различными вариантами ее места в организационной структуре, характера подчиненности, на стадии «зрелость» - изменение характера подчиненности, и на стадии «старость» - сокращение службы контроллинга по данному направлению бизнеса при принятии решения об уходе из отрасли.

Значительное **государственное вмешательство** в деятельность организации и отрасли требует учета методов и инструментов, которые регламентируются государством, и появления дополнительной отчетности для контролирующих органов.

Рассматривая влияние фактора **«взаимоотношения с поставщиками ресурсов»**, автор определяет целью системы контроллинга обеспечение долгосрочного существования организации за счет уменьшения зависимости от поставщиков ключевых ресурсов посредством поиска и оценки альтернативных поставщиков, вертикальной интеграции с поставщиками или организации собственного производства этих ресурсов. Среди методов и инструментов контроллинга можно выделить следующие: анализ эффективности использования ключевых ресурсов, ABC-анализ, инвестиционный анализ, анализ цепочки ценностей, анализ: производить самим или покупать, планирование потребности в материалах и т. д. Учетная система должна позволять оперативно получать информацию об использовании ключевых ресурсов. При организации службы контроллинга в соответствии с функциональными областями – введение должности контроллер по закупкам.

Таблица 1

Влияние стадии жизненного цикла отрасли и уровня конкуренции в ней на систему контроллинга

Основные элементы системы контрол-линга / Внешний фактор: стадия ЖЦ отрасли	Цели, задачи контроллинга	Методы и инструменты	Информационное обеспечение	Структура службы контроллинга
Уровень конкуренции, стадия ЖЦ отрасли				
рождение	Создание устойчивого конкурентного преимущества. Оперативные цели и задачи – в конкретных значениях таких показателей, как объемы продаж, доля рынка, прибыль, удовлетворенность потребителей и т. д.	Превалируют методы и инструменты маркетинга: разработка комплекса маркетинга; анализ эффективности инвестиций в отрасль Подконтрольные показатели: объемы продаж, удовлетворенность потребителей, количество потребителей, доля рынка, число и размеры конкурентов	Создание учетной системы, в т. ч. форматов и форм управленческой отчетности для данной бизнес-единицы, форм бюджетов, инструментов планирования, подконтрольных показателей	Нет необходимости создания отдельной службы контроллинга, функции главного контроллера может выполнять финансовый директор, ряд функций контроллинга – сотрудники ПЭО, бухгалтерии, финансового отдела
рост	Поддержание и развитие устойчивого конкурентного преимущества, оперативные цели: увеличение доли рынка, развитие продукта	Анализ затрат и себестоимости, маржинальный анализ по продуктам, клиентам, географическим регионам, мониторинг цен конкурентов, анализ эффективности инвестиций	Необходима большая оперативность (в режиме on-line) в предоставлении информации для принятия управленческих решений	Возможно выделение службы контроллинга либо отдела контроллинга по данному направлению бизнеса (для диверсифицированных компаний) с различными вариантами подчиненности
зрелость	Рассмотрение возможности диверсификации и дальнейшего развития в данной отрасли, оперативные цели: оценка возможности обновления продуктовой линии с учетом неценовой конкуренции	Анализ затрат и себестоимости, маржинальный анализ, анализ рынка, опросы потребителей, оценка эффективности инвестиций в существующее производство либо оценка эффективности диверсификации	Возможно сокращение периодичности подготовки и предоставления управленческой отчетности	Возможно изменение характера подчиненности
старость	Обеспечение долгосрочного развития компании за счет поиска вариантов диверсификации бизнеса	Стратегический анализ, оценка затрат на выход компании из данной отрасли, инвестиционный анализ		Сокращение службы контроллинга по данному направлению бизнеса при принятии решения об уходе из отрасли

Под влиянием фактора **«взаимоотношения с потребителями продукции (работ, услуг)»** цель системы контроллинга может быть сформулирована следующим образом: обеспечение долгосрочного существования организации за счет удовлетворения установленных потребностей целевых рынков более эффективным, чем у конкурентов способом. Используемые методы и инструменты контроллинга: маржинальный анализ по клиентам, анализ безубыточности, расчет возможного процента скидки, опросы потребителей, анализ дебиторской задолженности, определение эффективных форм расчетов, учет сезонности спроса. В структуре службы контроллинга при ее организации в соответствии с функциональными областями возможно создание должности контроллера по сбыту.

Автор рассматривает влияние выбора конкурентной стратегии (лидерство на издержках, дифференциация, фокусирование) и эталонной стратегии (стратегии роста: концентрический, интегрированный, диверсифицированный рост; сохранение существующего положения и стратегии ухода) на основные элементы системы контроллинга при анализе внутреннего фактора **«цели предприятия, стратегия»**.

Конфликт **интересов менеджеров и акционеров (участников)**, выражающийся в наличии разных целей: цели менеджеров – текущая прибыльность, ликвидность, цели собственников – увеличение стоимости компании, влияет на определение целей системы контроллинга. Менеджеры и собственники компаний определяют требования к учетной системе, к формату и срокам предоставления информации. В исследовании доказана необходимость разработки системы подконтрольных показателей для оценки результатов деятельности организации, отражающей интересы и цели обеих сторон. Например, расчет VBM-показателей для отражения роста стоимости компании и разработка системы подконтрольных показателей для менеджеров, оценка и анализ отклонений по которым позволяет сделать вывод о степени достижения целей организации.

По мере развития организации от стадии «создание» к стадии «кризис» эволюционирует и система контроллинга, изменяются цели, задачи, методы и инструменты, информационное обеспечение, структура службы контроллинга по мере перехода от одной стадии жизненного цикла организации к другой. Автор в исследовании приводит анализ влияния **стадии жизненного цикла организации** на систему контроллинга.

Влияние фактора **«организационная структура, размер организации»** представлено в табл. 2.

Таблица 2

Влияние организационной структуры и размера предприятия на систему контроллинга

Тип организационной структуры	Размер предприятия	Структура службы контроллинга
Линейно-функциональная	Малые предприятия	Не выделяется служба контроллинга. Главный контроллер – финансовый директор (зам. по экономике). Ряд обязанностей контроллера выполняют сотрудники ПЭО, бухгалтерии, финансового отдела.
Линейно-функциональная	Средние, крупные	Выделяется служба контроллинга, которая может быть подчинена непосредственно генеральному директору (директору) либо финансовому директору. Возможные варианты организации службы контроллинга: в соответствии с функциями контроллинга, в соответствии с функциональными областями деятельности, в соответствии с финансовой структурой (центрами ответственности). Вместо службы контроллинга может быть выделена группа в составе ПЭО либо организована временная группа под решение конкретной задачи.
Дивизиональная	Средние, крупные	В управляющей компании создается центральная служба контроллинга. В дивизионах, подразделениях также создаются службы контроллинга. Линия ответственности контроллера подразделения может быть линейной либо штабной. При линейной организации службы контроллинга возможны 2 варианта: контроллер подразделения функционально подчинен контроллеру вышестоящего уровня, а административно – руководителю подразделения, либо наоборот. При штабной организации - контроллер выступает внутренним консультантом при соответствующем уровне управления.

В заключении автором рассмотрено влияние **технологических особенностей** на систему контроллинга, выражающееся в определении метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, в учете технологических особенностей при выделении центров ответственности и определении для них подконтрольных показателей. В структуре службы контроллинга, организованной в соответствии с функциональными областями, возможно введение должности – контроллер производства.

На основании проведенного исследования автором предложена методика формирования системы контроллинга в организации. В рамках процессного подхода выделены и описаны, с точки зрения используемых методов, инструментов, ресурсов, сроков и исполнителей, этапы внедрения системы контроллинга в организации, являющиеся реализацией методики формирования этой системы (рис. 1).

Рис. 1. Этапы построения системы контроллинга

В третьей главе «Построение системы контроллинга на примере предприятия лесного машиностроения с учетом отраслевых особенностей» адаптирована разработанная методика формирования системы контроллинга на примере предприятия лесного машиностроения Красноярского края – ОАО «Красноярский завод лесного машиностроения».

Проанализированы и описаны факторы, определяющие содержание основных элементов системы контроллинга для ОАО «Краслесмаш»:

- уровень конкуренции и стадия жизненного цикла отрасли: стагнирующая отрасль с перспективами роста и умеренной конкуренцией со стороны зарубежных производителей лесозаготовительной техники;

- государственное регулирование: значительная роль государства в деятельности общества, возможности получения государственных инвестиций и поддержки на разных уровнях;

- взаимоотношения с поставщиками ресурсов: наибольшая зависимость от поставщиков материальных ресурсов (доля материальных затрат в себестоимости – до 79 %), возможности производственной кооперации с другими заводами;

- взаимоотношения с потребителями услуг: большая доля мелких лесозаготовительных предприятий с невысоким уровнем платежеспособности; сезонный характер спроса;

- цели организации, стратегия: обеспечение выпуска конкурентоспособной продукции для хлыстовой и сортиментной заготовки древесины, удовлетворяющей требования потребителей, обновление ее номенклатуры и повышение качества, совершенствование структуры сбыта, сокращение издержек производства и сохранение статуса единственного в России производителя всей гаммы лесозаготовительной техники на базе тракторов с помощью реализации стратегий диверсифицированного роста, а также конкурентных стратегий лидерства на издержках и дифференциации;

- цели менеджеров и акционеров: основные акционеры – физические лица – сотрудники предприятия;

- стадия жизненного цикла развития организации: выход из кризиса, начало нового цикла постадийного развития;

- организационная структура, размер предприятия: среднее предприятие с линейно-функциональной структурой, производство выделено в самостоятельные юридические лица (ООО), что привнесло в организационную структуру элементы матричной структуры;

- технологические особенности: использование услуг сторонних организаций при производстве продукции, материалоемкое производство, нормативный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

В результате анализа влияния выделенных факторов на содержание основных элементов системы контроллинга, автором разработана описательная модель этой системы для объекта исследования на рассматриваемом этапе развития (рис. 2). Структура службы контроллинга, её место в организационной структуре ОАО «Краслесмаш» представлены на рис. 3.

В исследовании рассмотрены этапы внедрения системы контроллинга для объекта исследования – ОАО «Краслесмаш». В результате анализа существующей системы управления автором выявлены её недостатки, в том числе в системе планирования и бюджетирования, учете и контроле затрат, управленческом учете.

Структура службы контроллинга

Организация службы контроллинга в соответствии с функциями контроллинга и функциональными областями деятельности: контроллер по планированию, контроллер по анализу, расчетам и контролю, контроллер по закупкам и производству, контроллер по сбыту

Стратегическая цель системы контроллинга

Обеспечение выпуска конкурентоспособной продукции для хлыстовой и сортиментной заготовки древесины, удовлетворяющей требования потребителей, обновление ее номенклатуры и повышение качества, совершенствование структуры сбыта, сокращение издержек производства и сохранение статуса единственного в России производителя всей гаммы лесозаготовительной техники на базе тракторов

Информационное обеспечение

Создание единой учетной автоматизированной информационной системы для оперативного обеспечения релевантной информацией процесса принятия управленческих решений

Задачи службы контроллинга

Разработка инвестиционных бизнес-планов под проекты по разработке новых видов техники; анализ возможных источников финансирования проектов; использование возможностей государственной поддержки на разных уровнях (в т. ч. субсидирование части процентной ставки по кредитам); оценка эффективности использования ключевых материальных ресурсов; поиск и анализ резервов снижения себестоимости материалоемкого производства; учет затрат и калькулирование себестоимости услуг с учетом технологических особенностей; анализ возможностей и эффективности производственной кооперации; управление кредиторской задолженностью; учет сезонности при планировании инвестиционной и финансовой деятельности; управление дебиторской задолженностью, разработка эффективных форм расчетов с покупателями (большее распространение лизинговых схем); разработка подконтрольных показателей для акционеров общества и менеджмента, установление их целевых значений, план-фактный анализ, анализ отклонений; разработка форм управленческой отчетности для разных групп пользователей: менеджеров, собственников, инвесторов; формирование финансовой структуры ОАО «Краслесмаш», выделение центров ответственности, совершенствование системы бюджетирования, планирования, управленческого учета

Методы и инструменты

Анализ, расчет, планирование затрат и себестоимости; анализ отклонений; маржинальный анализ по видам продукции, клиентам, регионам; методы учета затрат и калькулирования себестоимости услуг: позаказный, нормативный, по полной и усеченной (директ-костинг) себестоимости, нормирование затрат; мониторинг и анализ цен конкурентов; анализ конкуренции; маркетинговые инструменты; анализ точки безубыточности; расчет нижней границы цены и возможной величины скидки; анализ возможных источников финансирования проектов по разработке новых видов лесных машин и совершенствованию существующих; анализ эффективности использования ключевых ресурсов; ABC - анализ; определение оптимальных размеров складских запасов; стратегический анализ; анализ цепочки ценностей; анализ эффективности производственной кооперации; разработка системы подконтрольных показателей; финансовый анализ; инструменты бюджетирования и планирования

Рис. 2. Описательная модель системы контроллинга для объекта исследования

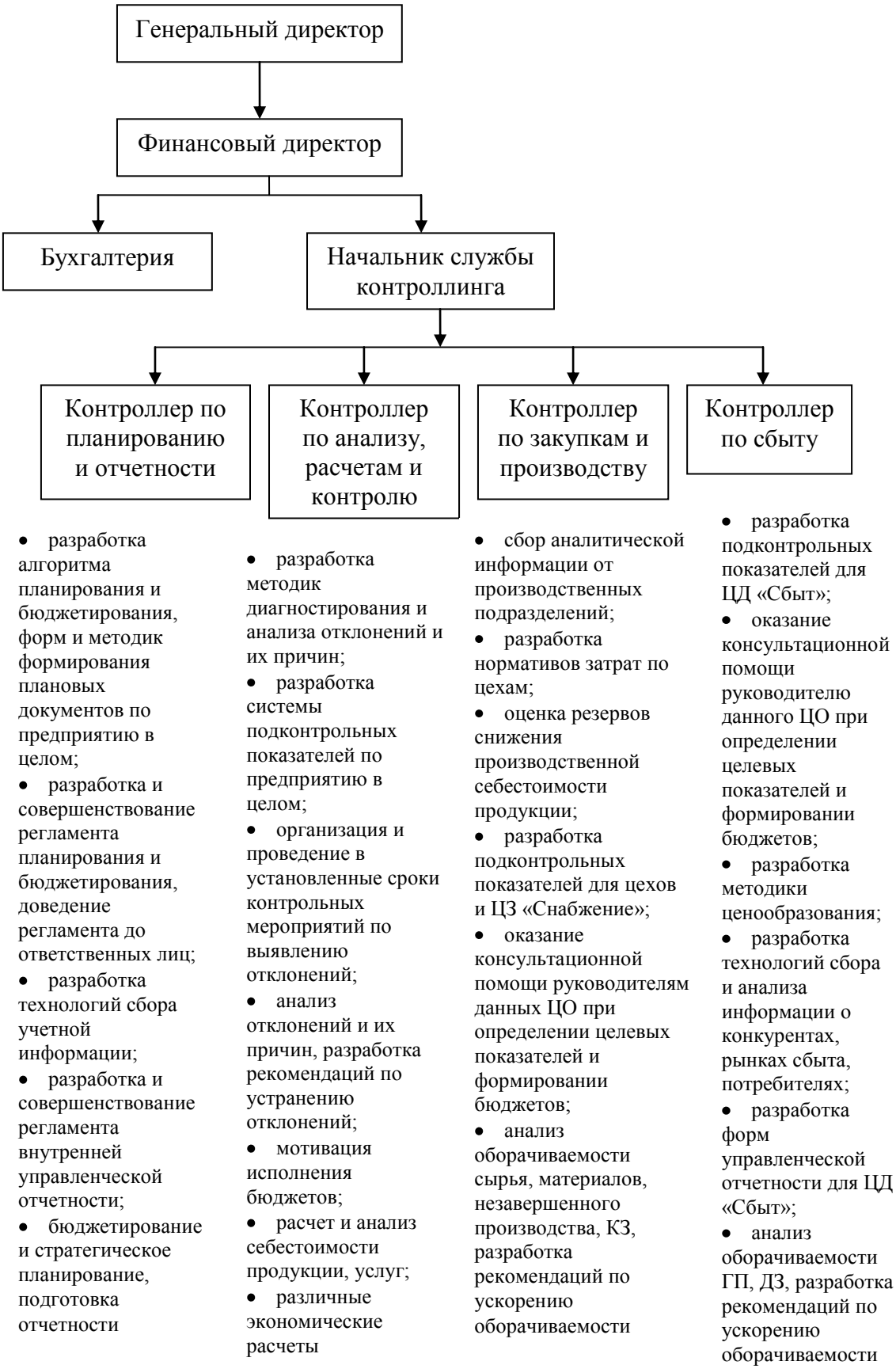

Рис. 3. Структура службы контроллинга ОАО «Краслесмаш» и ее место в организационной структуре

Таким образом, в диссертационной работе проведена адаптация разработанной методики формирования системы контроллинга на примере предприятия лесного машиностроения Красноярского края.

Автором разработана финансовая структура объекта исследования, дерево подконтрольных показателей, которые дезагрегируются с уровня центра инвестиций до уровня центра прибыли, центров доходов и центров затрат (рис. 4, 5) на основе модели Дюпона с главным подконтрольным показателем — рентабельность собственного капитала. Разработано положение о службе контроллинга, положение о бюджетировании, регламент бюджетирования, формы бюджетов для объекта исследования, форма управленческого отчета о деятельности ОАО «Краслесмаш», которые могут быть распространены на аналогичные предприятия лесного машиностроения. Предложена многофакторная модель оценки эффективности деятельности предприятия лесного машиностроения, являющегося центром инвестиций, через рентабельность собственного капитала с системой управления, основанной на контроллинге ($R_{СК2006} = 26$ %):

$$R_{СК} = \frac{П}{В} * \frac{В}{Об.А} * \frac{Об.А}{А} * \frac{А}{СК}, \qquad (1)$$

где П – прибыль от продаж, СК – собственный капитал, В – выручка от продаж, А – активы, Об. А – оборотные активы. Или

$$R_{СК} = \frac{R_{продаж} * k_{об.} * d_{Об.А}}{d_{СК}}, \qquad (2)$$

где $R_{продаж}$ - рентабельность продаж, $k_{об.}$ - коэффициент оборачиваемости оборотных активов (т. к. производство ОАО «Краслесмаш» - материалоемкое, здесь скрыты резервы снижения себестоимости продукции), $d_{Об.А}$ - доля оборотных активов в общих активах предприятия, $d_{СК}$ - доля собственного капитала в источниках формирования имущества предприятия.

Автором показана возможность изменения показателя рентабельности собственного капитала в случае изменения статуса предприятия. Так, вхождение в состав холдинговой структуры, может изменить статус ОАО «Краслесмаш» с центра инвестиций на центр прибыли, и, следовательно, в качестве показателя для оценки эффективности деятельности предприятия может быть использована многофакторная модель рентабельности продукции. Поскольку «общество», не являясь центром инвестиций, не будет отвечать за эффективное использование в хозяйственном обороте всех своих активов, всего инвестированного в предприятие капитала.

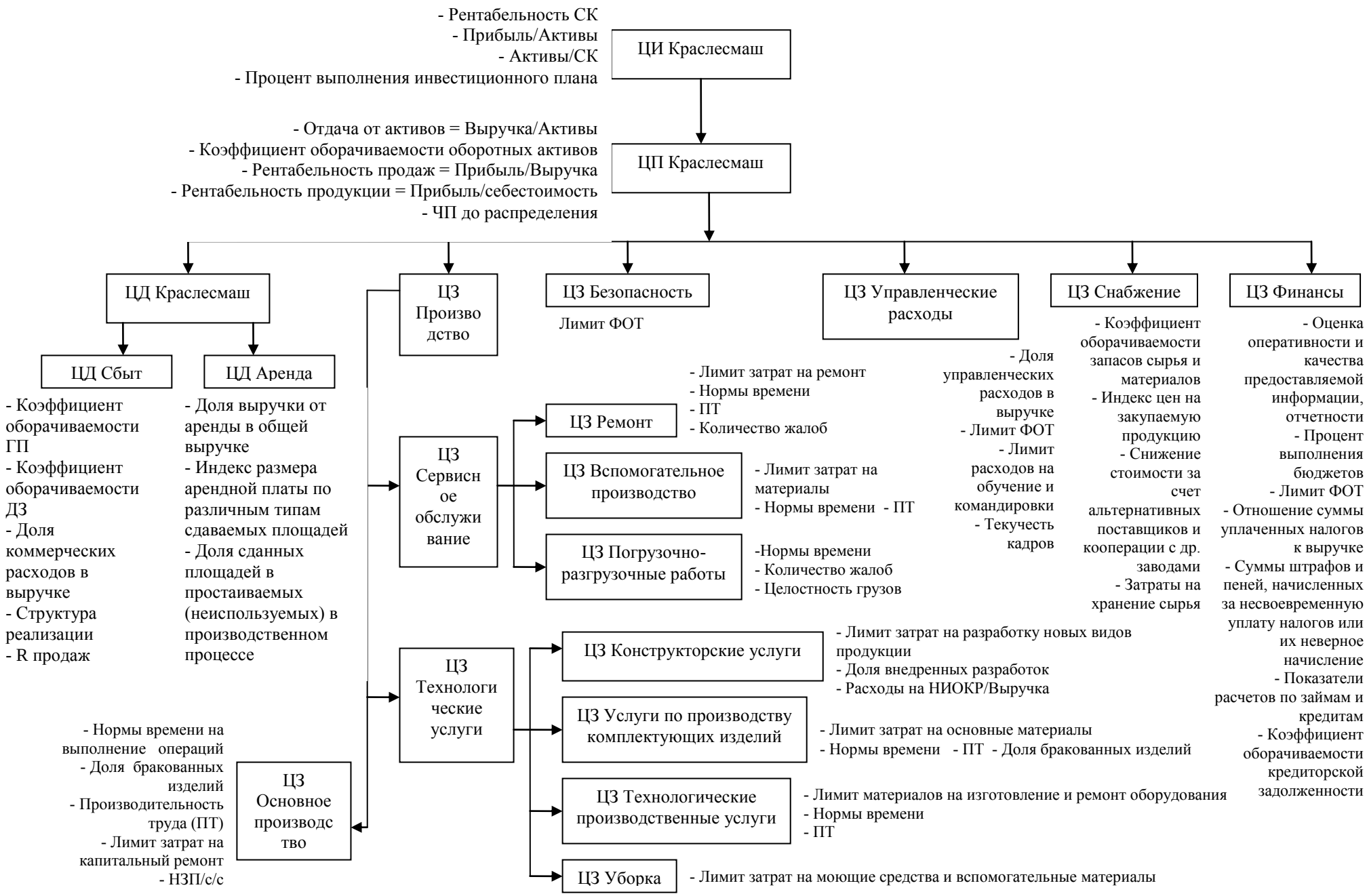

Рис. 4. Дерево подконтрольных показателей в рамках финансовой структуры ОАО «Краслесмаш»

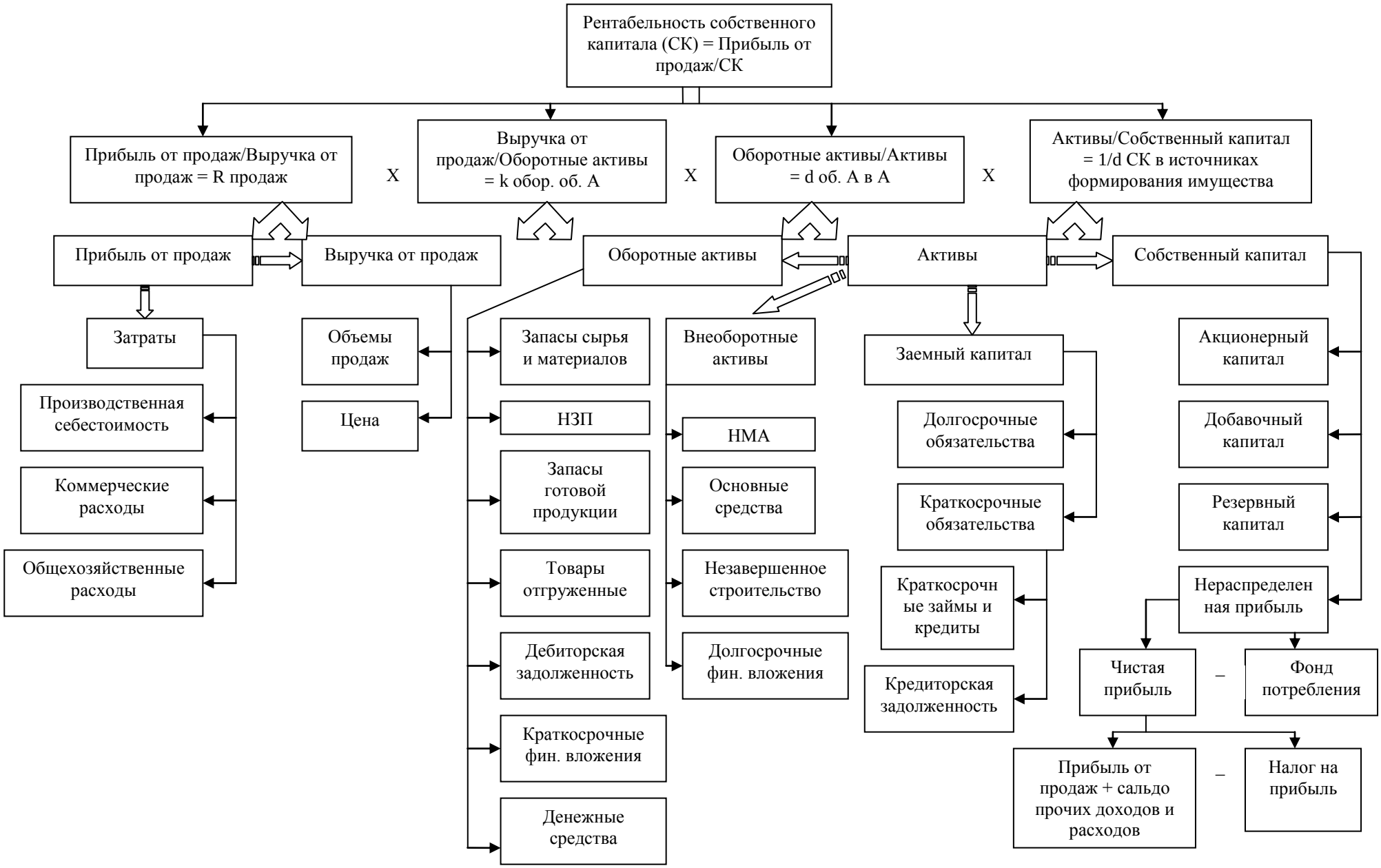

Рис. 5. Дерево подконтрольных показателей для центра инвестиций

В заключении изложены основные выводы и результаты, вытекающие из диссертационного исследования:

1. Представлен анализ тенденций развития контроллинга в зарубежных странах, макроэкономических условий, обуславливающих актуальность использования его инструментов в современных условиях. Выделены подходы к определению контроллинга, установлены ключевые этапы эволюции развития самого понятия «контроллинг»: от процессного подхода к системному и ситуационному, повторяющие логику развития общего менеджмента. Проведенное исследование позволило уточнить понятие контроллинга, базирующееся на представлении этой экономической категории как системы управления, обеспечивающей единую информационную основу процесса принятия управленческих решений для достижения долгосрочных целей развития организации в условиях адаптации к изменяющейся внешней среде.

2. Разработана методика формирования системы контроллинга в организации на разных стадиях её жизненного цикла на основе ситуационного подхода.

3. Установлены основные взаимосвязанные элементы системы контроллинга: цели, задачи, функции, принципы, методы и инструменты, информационное обеспечение, структура службы контроллинга и ее место в организационной структуре предприятия, которые явились основой методики формирования системы контроллинга в организации в рамках системного подхода.

4. Выделена совокупность внешних и внутренних факторов, влияющих на формирование системы контроллинга на предприятии и определяющих содержание основных элементов этой системы на основании ситуационного подхода, метода экспертных оценок, теории нечетких высказываний. К внешним факторам отнесены: уровень конкуренции в отрасли, стадия жизненного цикла отрасли; государственное регулирование отрасли; взаимоотношения с поставщиками ресурсов; взаимоотношения с потребителями продукции (работ, услуг). К внутренним факторам: цели предприятия, стратегия; цели менеджеров и акционеров; стадия жизненного цикла развития организации; организационная структура, размер организации; технологические особенности.

5. Выделены и описаны, с точки зрения используемых методов и инструментов, ресурсов, сроков и исполнителей, этапы внедрения системы контроллинга на предприятии в рамках процессного подхода. Совокупность выделенных этапов и факторов представляют собой методику формирования системы управления организацией на основе контроллинга.

6. Проведена адаптация предложенной методики формирования системы контроллинга на примере предприятия лесного машиностроения Красноярского края – ОАО «Красноярский завод лесного машиностроения». Проанализировано влияние внешних и внутренних факторов на формирование системы контроллинга для промышленной организации,

находящейся на стадии начала нового цикла постадийного развития, функционирующей в отрасли, «пережившей» стагнацию, но имеющей перспективы роста и развития. Составлена описательная модель системы контроллинга для данной организации; разработаны основные документы, отчетные и плановые формы, положения, обеспечивающие и регламентирующие процесс внедрения контроллинга, которые могут быть распространены на аналогичные предприятия лесного машиностроения.

7. Предложена многофакторная модель оценки эффективности деятельности предприятия лесного машиностроения, являющегося центром инвестиций, через рентабельность собственного капитала с системой управления, основанной на контроллинге. Показана возможность изменения данного показателя при изменении финансовой структуры предприятия. Разработана система подконтрольных показателей, которые дезагрегируются с уровня центра инвестиций до уровня центра прибыли, центров доходов и центров затрат.

3. ПУБЛИКАЦИИ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

В изданиях, аннотированных ВАК:

1. Фуфыгина М. Н. Механизм формирования системы контроллинга на предприятии / М. Н. Фуфыгина // Вестник КрасГАУ. - №14. – 2006. - С. 510-514 (0,5 п. л.).

2. Фуфыгина М. Н. Современный подход к управлению организацией на основе контроллинга / М. Н. Фуфыгина // Управление экономическими системами: электрон. науч. журн. / Кисловодский институт экономики и права – [Электронный ресурс]. – Киров: ООО «Международный центр научно-исследовательских проектов». - № 4 (8). - 2006 (0,4 п. л.). – www.uecs.mcnip.ru.

В прочих изданиях:

3. Фуфыгина М. Н. Исторический подход в определении контроллинга / М. Н. Фуфыгина // Материалы всероссийской научно-практической конференции «Экономика и управление в современных условиях». - Красноярск, 2005. – часть II - С. 290-295 (0,4 п. л.).

4. Фуфыгина М. Н. Контроллинг как система управления / М. Н. Фуфыгина // Экономические проблемы и решения: Научный журнал. КрасГУ. - №5. – 2006. - С.76-86 (0,7 п. л.).

5. Фуфыгина М. Н. Использование системного, ситуационного и процессного подходов при формировании системы контроллинга на предприятии / М. Н. Фуфыгина // Сб. материалов Международной научно-практической конференции «Бизнес: экономика, управление и право». – Киров: ООО «Международный центр научно-исследовательских проектов». – 2006. - С. 54-57 (0,2 п. л.).