Филиал федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования
«Национальный исследовательский университет «МЭИ»
в г. Смоленске

МЕТОДИЧЕСКИЕ МАТЕРИАЛЫ ДЛЯ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОГО ПРОЦЕССА

Направление подготовки: 09.04.03 «Прикладная информатика»

Магистерская программа «Информационные системы и технологии в управлении бизнес–процессами»

Уровень высшего образования: магистратура

Нормативный срок обучения: 2 года

Форма обучения: очная

Год набора: 2023

Смоленск

Методические материалы составил:
канд. экон. наук, доцент кафедры
информационных технологий в экономике и управлении _____ И.А. Жужгина

«20» _____января____ 2023 г.

Заведующий кафедрой информационных технологий в экономике и управлении:

_____ __д-р техн. наук, профессор_М.И. Дли__
подпись ФИО

«08» февраля 2023 г.

МЕТОДИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ПРАКТИЧЕСКИХ ЗАНЯТИЙ ПО ДИСЦИПЛИНЕ

Целью проведения практических занятий является развитие у студентов умений и навыков создания управленческой отчетности и применения ее для принятия обоснованных управленческих решений.

Выполнение студентами практических заданий по дисциплине «Контроллинг информационных технологий» направлено на:

- обобщение, систематизацию, углубление, закрепление полученных теоретических знаний по всем темам раздела дисциплины;
- формирование умений применять полученные знания на практике, реализацию единства интеллектуальной и практической деятельности;
- развитие интеллектуальных (в том числе, аналитических), организационно-управленческих и коммуникативных умений и навыков;
- выработку при решении поставленных задач таких профессионально значимых качеств, как самостоятельность, ответственность, творческая инициатива.

Практические занятия проводятся с использованием активных и интерактивных методов обучения: групповых обсуждений, обсуждений в небольших группах. В процессе обсуждения учебных и деловых ситуаций студенты учатся грамотно излагать проблемы, свободно высказывать свои мысли и суждения по решаемой проблеме, убеждать, доказывать, опровергать, отстаивать свои убеждения.

При проведении практических занятий используются учебные и деловые ситуации из российской и зарубежной практики.

Практическое занятие 1. Развитие контроллинга в России и за рубежом.

Дискуссия на тему «Сравнительный анализ американской и немецкой концепции контроллинга»

Цель дискуссии: выявить принципиальные отличия американской и немецкой концепции контроллинга.

После окончания практического занятия студенты должны понимать основные факторы, оказывающие влияние на развитие контроллинга в той или иной стране.

На основании выполненных заданий самостоятельного изучения дополнительных материалов дисциплины, а также изучения материалов сайта Объединения контроллеров: www.controlling.ru заполнить следующую таблицу

Таблица - Отличительные особенности американской и немецкой концепции контроллинга

Критерии сравнения	Американская концепция контроллинга	Немецкая концепция контроллинга
Название современной концепции		
Степень научной обоснованности Контроллинга		
Полнота охвата процесса управления и степень ориентации на внешнее окружение организации		

Контрольные вопросы для обсуждения на занятии:

1.Каким образом на развитие контроллинга повлиял мировой экономический кризис начала 20 века?

2.Как соотносится история развития контроллинга и история развития менеджмента?

3.Предпосылкой создания германской концепции контроллинга явилось внедрение систем управления по центрам ответственности, чем это обусловлено?

4.На каком этапе развития в России находится контроллинг в настоящее время. Чем это обусловлено? Сравните историю развития контроллинга в России и за рубежом, в чем заключаются принципиальные отличия?

5.Каковы основные цели и задачи некоммерческого партнерства «Объединение контроллеров», какие последние мероприятия были им проведены для содействия распространению на предприятиях и в организациях философии и методологии контроллинга?

6. Поясните тезис «контроллинг– идеология амбициозных финансистов»

Дискуссия на тему. Основные концепции контроллинга

Цель дискуссии: выявить на каком этапе развития находится контроллинг в России, а также какая концепция контроллинга больше подходит для российских организаций.

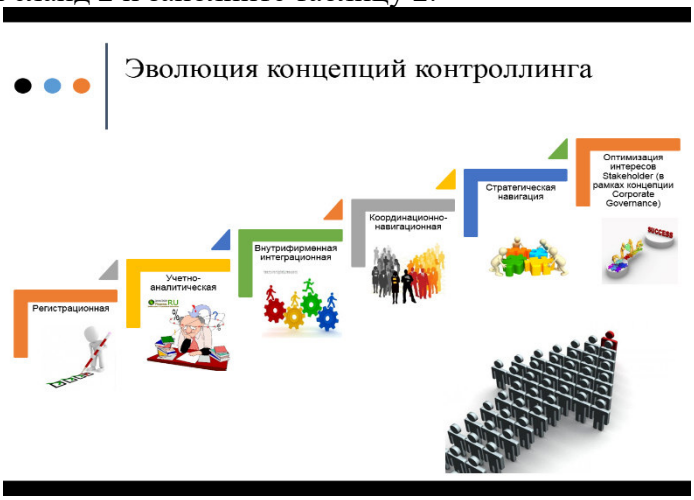
После окончания дискуссии студенты должны приобрести навыки в обосновании выбора концепции для построения системы контроллинг в конкретной организации.

На основании конспектов лекции 2 и самостоятельно изученных дополнительных материалов заполните таблицу 1.

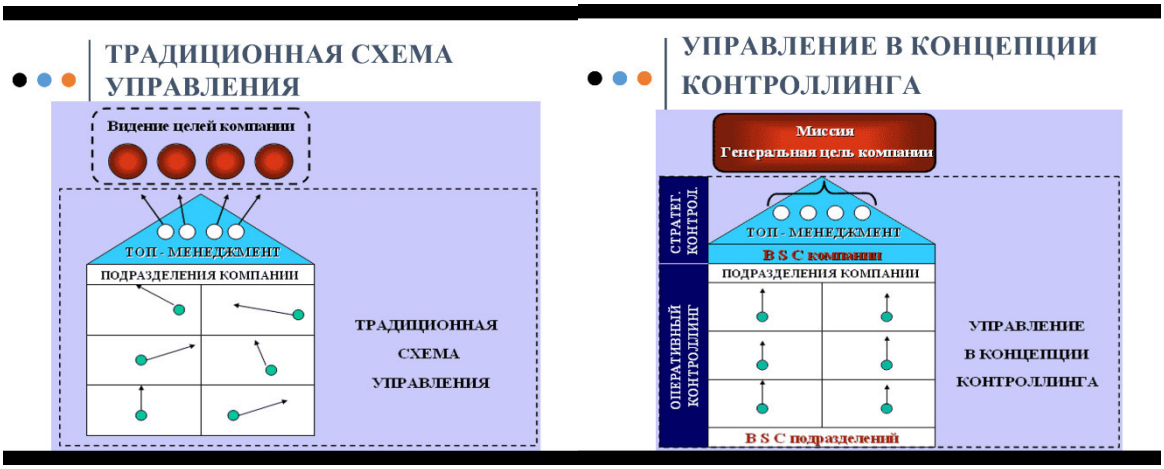
Таблица 1 – Различные аспекты определений контроллинга

Критерии сравнения	Определение (автор)
Этимологический	
Поведенческий по отношению к руководству	
Концептуально-инструментальный	
Институциональный	
Философский	
Морально-этический	
Концептуально-функциональный	
Инструментально-технологический	
Научный	

На основании конспектов лекций 1, самостоятельно изученных дополнительных материалов, изучите слайд 1 и слайд 2 и заполните таблицу 2.



Слайд 1- Эволюции концепций контроллинга



Слайд 2 – Традиционная схема управления и управление в концепции контроллинга

Таблица 2 – Различия между «старым» и «новым» взглядом на контроллинг

Критерии сравнения	«Новый» взгляд на контроллинг	«Старый» взгляд на контроллинг
Задачи		
Организация		
Инструменты		
Понимание контроллинга		

Контрольные вопросы для обсуждения:

1. Как определения контроллинга, данные разными авторами соотносятся с историей развития контроллинга?
2. Как повлиял начавшийся в конце 20 века новый этап экономического развития, получивший название постиндустриальной эпохи на становление концепции контроллинга как координации процесса принятия решений?
3. Почему в конце 80-х годов сложилась такая ситуация, которая позволила говорить о зарождении контроллинга как концепции?
4. Почему нельзя отождествлять менеджмент и контроллинг, где осуществляется больше полномочий и концентрируется больше ответственности, и почему?
5. Можно ли назвать контроллинг философией управления, то есть одной из форм мировоззрения на управление?
6. Чем принципиально отличается управление в концепции контроллинга от традиционной системы управления.

Практическое занятие 2. Инструменты стратегического и оперативного ИТ-контроллинга.

Цель практического занятия заключается в ознакомлении студентов с основными инструментами стратегического и оперативного контроллинга и их применении в стратегическом и оперативном планировании и контроле организаций.

Дискуссия на тему «Возможности и проблемы внедрения инструментов стратегического контроллинга в практику российских организаций».

После окончания практического занятия студенты должны приобрести навыки в выборе инструментов стратегического контроллинга и их применении для обоснования стратегии организации и контроля ее реализации.

На основании конспектов лекций, самостоятельно изученных дополнительных материалов, результатов прохождения производственной практики, обсудите ниже представленные вопросы.

Контрольные вопросы для обсуждения:

1. Приведите примеры стратегических целей для организации, на которой Вы проходили производственную практику.

2. Какие экономические факторы внешней среды и как воздействуют на постановку стратегических целей и их дальнейший контроль?

3. Какое программное обеспечение может помочь руководителю и его подчиненным при составлении и контроле реализации стратегии?

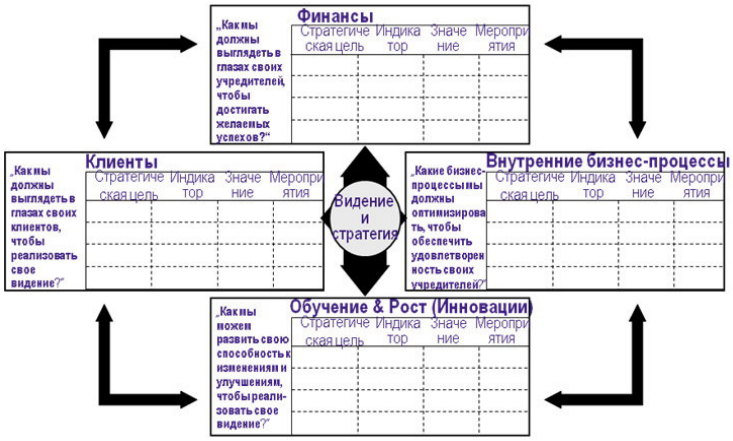
4. Проанализируйте возможности и проблемы использования в организации (положительные и отрицательные стороны) следующих инструментов разработки стратегии, как анализ жизненного цикла, анализ сильных и слабых сторон организации, анализ рынка, GAP-анализ, анализ ролевых позиций стейкхолдеров, сбалансированная система показателей.

Дискуссия на тему «Система сбалансированных показателей (BSC) как инструмент стратегического контроллинга».

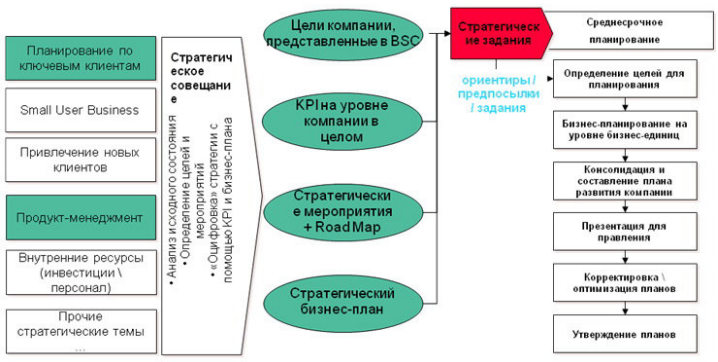
На основании конспектов лекций 3, дополнительных материалов по теме, проанализируйте информацию слайдов 1-5 (слайды 2-5 - пример из практики):

1. Сформулируйте факторы, успешная реализация которых влияет на эффективность внедрения системы сбалансированных показателей.

2. Объясните, как стратегическая карта связана с системой сбалансированных показателей, что из них первично. Можно ли эти два метода стратегического контроллинга использовать отдельно?



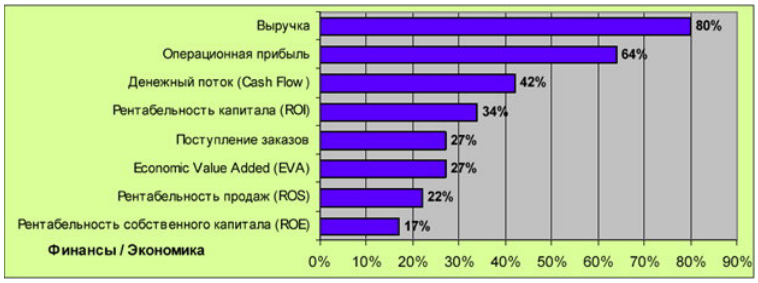
Слайд 1 - Сбалансированная система показателей (BSC)



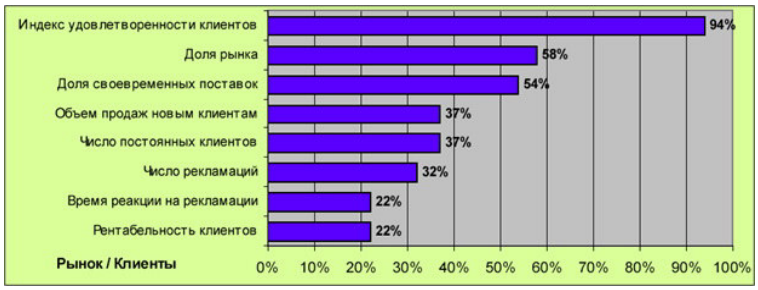
Слайд 2 - Интеграция системы BSC в процесс стратегического планирования – пример из практики

Слайд 3 - Факторы успешного внедрения BSC и роль Контроллера

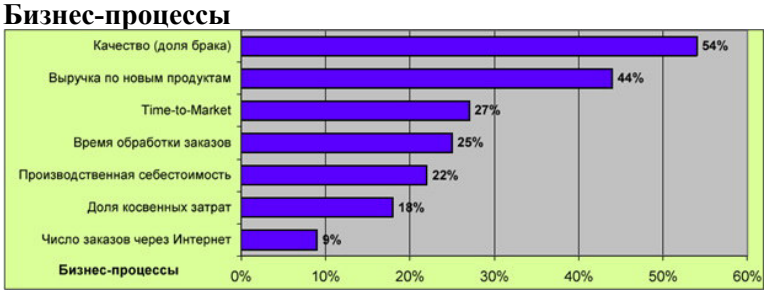
Финансы



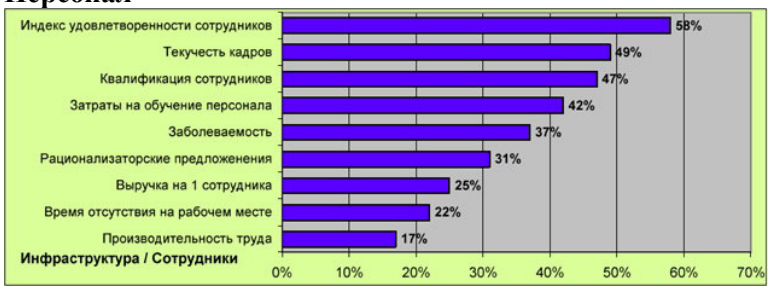
Рынок/Клиенты



Бизнес-процессы



Персонал



Слайд 4 – Рейтинг показателей, используемых в BSC

Сбалансированная система показателей		План действий	
Показатель	**Цель**	**Инициатива**	**Бюджет**
• Рыночная стоимость • Доход от одного посадочного места • Стоимость аренды самолета	• 30% CAGR • 20% CAGR • 5% CAGR		
• Число постоянных клиентов • Число клиентов • Рейтинг FAA: прилеты по расписанию • Ранжирование клиентов	• 70% • увеличение на 12% в год • №1 • №1	• Внедрение системы CRM • Программа управления качеством • Программа лояльности	• $XXX • $XXX • $XXX
• Время пребывания самолета на земле • Вылет по расписанию	• 30 мин • 90%	• Оптимизация временного цикла	• $XXX
• Стратегические группы профессий: готовность компании • Доступность информационных систем • Стратегическая информированность • Доля работников держателей акций компании	• Год 1 - 70% Год 3 - 90% Год 5 - 100% • 100% • 100% • 100%	• Тренинг бригады наземного обслуживания • Система скользящего графика работы бригады • Программы коммуникации • Приобретение акций сотрудниками	• $XXX • $XXX • $XXX • $XXX

Слайд 5 – Пример BSC из зарубежной практики

Примеры задач и учебных ситуаций (из зарубежной практики) по теме «Инструменты оперативного контроллинга»

Задача 1

Организация имеет годовую выручку от продаж 25000 руб., совокупные переменные затраты – 12000 руб., постоянные затраты – 8000 руб., прибыль от продаж – 5000 руб. Эти показатели являются результатом продажи 200 изделий одной и той же номенклатуры по цене 125 руб.

В следующем периоде условия продажи могут измениться. Руководству организации необходимо принимать решения, какие возможные изменения целесообразно использовать в своей деятельности.

1.Организация может получить дополнительный заказ еще на 2 аналогичных изделия, но продать их по более высокой цене – 130 руб. за каждое.

2.Организация может получить другой дополнительный заказ на 20 изделий, но покупатель готов заплатить только по 120 руб. за изделие. Мощности организации не позволяют изготовить более 20 изделий сверх 200 изделий, уже производящихся и реализующихся. Какое из двух предложений следует принять с точки зрения финансовых результатов продаж?

3.Покупатель, которому изделия реализуются по 120 руб., готов заключить договор на покупку еще 100 изделий по той же цене. Однако в этом случае производителю придется нести дополнительные затраты на аренду помещения и приобретения оборудования, чтобы обеспечить такой объем производства и продаж. Затраты, по расчетам специалистов, составляют 1500 руб., в том числе за аренду – 800 руб. Срок службы приобретенного оборудования 5 лет. При принятии этого предложения следует учесть также дополнительные затраты на заработную плату в части, включаемой в постоянные затраты, которые равны 200 руб. Следует ли принять данное предложение?

4.Если выбранный для дополнительных продаж покупатель будет продолжать курс снижения цен, то до каких минимальных пределов цен можно продолжать продажи изделий:

а) при продаже 20 изделий;

б) при продаже 100 изделий.

Практическое занятие 3. Критические факторы комплексного решения управленческих задач

Цель практического занятия заключается в приобретении студентами навыков идентификации и анализа факторов комплексного решения управленческих задач.

Изучите представленную преподавателем статью и обсудите поставленные преподавателем вопросы.

Задание

Изучив ситуацию, ответьте на вопросы:

1. При построении автоматизированной системы контроллинга какие факторы являются критическими и почему?
2. Как выявленные факторы соотносятся с этапами разработки и внедрения автоматизированной системы контроллинга?
3. Как автор обосновывает необходимость внедрения в организациях контроллинга бизнес-процессов?
4. В чем преимущество концепции «контроллинг бизнес-процесс» по сравнению с другими концепциями контроллинга?

Практическое занятие 4. Тенденции развития информационной технологии.

Дискуссия на тему «Стратегия развития отрасли информационных технологий в РФ»

Изучите распоряжение Правительства РФ от 01.11.2013 N 2036-р «Об утверждении Стратегии развития отрасли информационных технологий в Российской Федерации на 2014 - 2020 годы и на перспективу до 2025 года» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_154161/ и обсудите следующие вопросы:

1. Как Вы можете охарактеризовать современный рынок информационных технологий?
2. Выделите наиболее важные и растущие сегменты экономики, имеющие отношение к российской отрасли информационных технологий.
3. Какие факторы, ограничивают развитие информационных технологий в России?
4. Оцените развитие отдельных сегментов отрасли информационных технологий.
5. Оказывает ли внедрение информационных технологий существенное влияние на производительность труда? Поясните свой ответ.
6. Как государственная политика России в отношении создания условий и обозначения приоритетов для развития российской отрасли информационных технологий влияет на интенсивность ее развития?
7. Какие важнейшие факторы привлекательности страны Вы можете выделить для ИТ-компаний
8. Какие принципы, цели и задачи развития отрасли информационных технологий ставит государство в области информационных технологий?
9. Какие основные направления реализации стратегии развития информационных технологий определены Правительством РФ?
10. Какие важнейшие внешние условия, необходимы для ускоренного развития отрасли информационных технологий?
11. Как Вы можете оценить ожидаемые результаты реализации стратегии по базовому и форсированному сценариям (на основе индикаторов развития отрасли информационных технологий)?
12. Какие риски могут привести к недостижению целей стратегии?

Практические занятия 5-7.

Цель практических занятий по теме заключается в получении студентами навыком владения инструментами контроллинга для обоснования управленческих решений.

После окончания практического занятия студенты должны приобрести навыки в выборе инструментов контроллинга и их применении для обоснования управленческих решений и их реализации.

Практическое занятие 5. Использование данных управленческого учета для обоснования управленческих решений.

Практическое занятие 6. Принятие решений на основе калькуляции себестоимости по переменным затратам.

Практическое занятие 7. Разработка гибких и фиксированных бюджетов

Для проведения самостоятельной аудиторной работы студентов по теме 3 «Элементы системы контроллинга» используется эффективное средство организации самостоятельной работы студентов – **рабочие тетради** по темам.

Целью рабочих тетрадей является оказание помощи студентам в выполнении практических работ, а также облегчить самостоятельную работу по освоению данной дисциплины.

- повышения эффективности освоения дисциплины и уровня творческого потенциала обучающихся;
- развитие мышления обучающихся;
- более прочное усвоение теоретических положений, а также приобретение практических умений и навыков решения не только типовых, но и развивающих, творческих задач;
- овладение алгоритмами решения типовых задач;
- контроль за ходом обучения обучаемых конкретной учебной дисциплине и формирование у них умений и навыков самоконтроля.

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РФ
Филиал федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования
«Национальный исследовательский университет «МЭИ»
в г. Смоленске

Кафедра информационных технологий в экономике и управлении

РАБОЧАЯ ТЕТРАДЬ
по дисциплине
«КОНТРОЛЛИНГ»
по темам практических занятий:
5. Использование данных управленческого учета для обоснования управленческих решений.
6. Принятие решений на основе калькуляции себестоимости по переменным затратам
7. Разработка гибких и фиксированных бюджетов

Преподаватель:

Группа:
Студент/Студентка:

Смоленск, 20_ г.

Практическое занятие 5. Управленческого учета для обоснования управленческих решений

Цель занятия. Изучить возможности использования различных идей управленческого учета затрат при принятии отдельных решений.

1 Принятие решений на основе сопутствующих и несопутствующих затрат, альтернативных и невозвратных затрат.

Сопутствующие и несопутствующие затраты

На этапе принятия решений необходимо сравнивать между собой различные альтернативные варианты; проблема заключается в том, чтобы определить, какие именно затраты являются сопутствующими, а какие ими не являются.

Сопутствующие затраты - это затраты, которые будут понесены только в случае реализации данного варианта деятельности; иначе говоря, их можно избежать, только приняв другой вариант действий. Доход, потерянный в результате решения, также считается затратами, т.е. альтернативные затраты трактуются как сопутствующие.

Несопутствующие затраты можно поделить на две категории:

- уже понесенные, или ***невозвратные, затраты*** (например, затраты на проведение исследований в учебной ситуации 1);
- затраты, которые будут иметь место вне зависимости от того, какой вариант действий будет предпринят, - своего рода ***неизбежные затраты*** (например, обслуживание компьютера в учебной ситуации 1).

При принятии определенного решения следует учитывать лишь те затраты, которые связаны с принятием данного решения, так называемые затраты решения.

При составлении отчета, связанного с сопутствующими затратами, можно следовать схеме, в которую заносится:

- дополнительный доход (или дополнительный приток денежных средств);
- дополнительные расходы (или дополнительный отток денежных средств);
- упущенные выгоды (или утраченный приток денежных средств);
- расходы (или отток денежных средств), которых можно избежать.

Учебная ситуация 1 Выбор Имельды

Имельда работает в большой организации младшим менеджером по маркетингу с заработной платой 25000 ф.ст. в год, которая кажется ей недостаточно высокой.

Она подумывает уйти с работы и стать независимым консультантом-маркетологом. Для своей новой деятельности Имельда считает возможным использовать свой домашний компьютер. В настоящее время она имеет договор на обслуживание компьютера и намеревается продлить его. Оплата по договору составляет 250 ф.ст. в год.

Три месяца назад в консультационном агентстве она сделала заказ на проведение исследования экономической целесообразности консалтинговой деятельности, заплатив за это 2000 ф.ст.

Отчёт об исследовании показал, что в ближайшие три года консалтинговая деятельность может принести Имельде доход в сумме 100000 ф.ст. при прямых затратах 20000 ф.ст.

Из расчетов было ясно, что на новую деятельность потребуются первоначальные капиталовложения 30000 ф.ст. У Имельды имеется такая сумма: 30000 ф.ст. лежат на ее банковском счете и приносят ей 10% годовых.

Задание 1 Стоит ли Имельде оставить старую деятельность, чтобы заняться новой?

Рекомендуемое время на выполнение задания -15 минут.

Произведите расчеты, которые позволят ответить на поставленный вопрос.

Начинать следует с определения прибыли, которую Имельда сможет получить за три года. Для этого воспользуйтесь традиционным подходом к составлению отчета о прибылях и убытках, который основан на *принципе соответствия* (доходы и соответствующие им расходы учитываются в том периоде, в котором они были произведены). Запишите свои ответы в приведенную ниже таблицу 1.1. Используйте второй столбец для суммирования прямых затрат, стоимости контракта на обслуживание компьютера и заказа на исследования.

Таблица 1.1 – Финансовые результаты деятельности за три года (бухгалтерский подход)

Статьи	ф.ст.	ф.ст.

Выручка		100000
Прямые затраты	20000	
Контракт на обслуживание компьютера		
Оплата заказа на исследования		
Итого затрат		
Объявленная прибыль		

Проанализируйте полученные результаты.

Если результаты исследований достоверны, консалтинговая деятельность окажется прибыльной; по крайней мере, к таким результатам приводит использование принципа соответствия. Но та ли эта цифра, на основе которой Имельде следует принимать решение?

Вполне возможно, что решение нужно принимать не на основе финансовой отчётности, а на основе информации о ***сопутствующих затратах***. Для этого требуется взглянуть на затраты под несколько иным углом зрения: рассматриваются только те потоки денежных средств, которые связаны с данным решением. В частности, такой отчет позволяет учесть такие аспекты, как 10% годовых или заработная плата, которую Имельда получает в настоящее время.

Если Имельда решится предпринять шаги, связанные с новой деятельностью, ей придется отказаться от 10% годовых, что за три года составит 9000 ф.ст. (30000 ф.ст. х 10% х 3 года). (В этих расчетах не учитывается, что заработанные проценты могут быть снова положены в банк, чтобы принести ещё больший доход).

Заработная плата, которую Имельда получает в настоящее время, и которая за три года составит 75000 ф.ст., также будет для неё потеряна. Такого рода затраты, предстоящие в связи с принятием данного решения, носят название ***альтернативных затрат*** и представляют собой по сути упущенный доход. Поскольку эти затраты появятся только в связи с данным решением, они являются ***сопутствующими***. Далее встает вопрос о 2000 ф.ст., заплаченных за исследования. Эта сумма уже потрачена, и принятие любого решения не может оказать на неё влияние. Такого рода расходы считаются ***невозвратными***, а по отношению к рассматриваемому проекту они являются ***несопутствующими***. Другой пример несопутствующих затрат - это сумма, которую Имельда предполагает израсходовать на обслуживание компьютера вне зависимости от того, будет ли начата новая деятельность или не будет.

В таблице 1.2 представьте результаты расчетов с учетом вышеприведенных соображений.

Таблица 1.2 – Финансовые результаты деятельности за три года (экономический подход)

Статья	ф.ст.
Доход (дополнительный приток денежных средств)	
Минус прямые затраты (отток денежных средств)	
Валовая прибыль	
Минус альтернативные затраты: Потерянные проценты (упущенный потенциальный приток денежных средств) Потерянная заработная плата (упущенный потенциальный приток денежных средств)	

Проанализируйте полученные в таблице 1.2 результаты.

Вывод по ситуации 1. Имельда может перепроверить данный прогноз, а также учесть тот факт, что она станет сама себе хозяйкой, и оценить это каким-то образом. И потом, неизвестно, что произойдет по истечении трех лет.

Можно было заметить, что капитальное вложение в размере 30000 ф.ст. не учтено ни в той, ни в другой таблице. Этому есть два объяснения. Во-первых, и в том и в другом отчете рассматривается операционная деятельность, а не инвестиции. Во-вторых, размер капиталовложения в обоих случаях одинаков.

Учебная ситуация 2. «Фабрика грез»

«Фабрика грез» представляет собой организацию, деятельность которой заключается в проведении зрелищных и развлекательных мероприятий, связанных с виртуальной реальностью. Один из потенци-

альных клиентов обратился на «Фабрику грез» с просьбой в течение ближайших 7 дней провести для 17 человек тренинг с исследованием виртуальных средств. Клиент готов заплатить 1000 евро за каждого участника. Менеджеры «Фабрики грез» произвели соответствующие расчеты:

- В подготовке к мероприятию должны будут принять участие все работники компании, при этом оплата их труда составит 25% месячного фонда оплаты труда, равного 40000 евро. Вся работа по данному проекту будет проходить в текущем месяце.
- В связи с данным мероприятием на одну неделю придется дополнительно нанять временных работников. Расходы на оплату труда составят 5000 евро.
- Потребуется заплатить 1000 евро за специальное программное обеспечение, которое не будет использоваться ни для каких других целей. Компании придется также заплатить специальный страховой взнос в размере 1000 евро.
- Все компьютерное оборудование, которое будет использоваться в течение недели, будет задействовано исключительно в связи с данным проектом. Оно было куплено три года назад за 52000 евро, оставшийся срок его полезного использования - семь лет. Учет амортизации оборудования осуществляется линейным методом (т.е. за один год «используется» 1/10 часть его стоимости). Данное оборудование является узкоспециализированным товаром, и поэтому продать его не представляется возможным: ни одна фирма не станет его приобретать.
- В компании существует практика включения накладных затрат в себестоимость различных видов деятельности. По расчетам менеджеров, накладные затраты при проведении данного мероприятия составят 10 евро на одного участника.

Рекомендуемое время на выполнение задания -15 минут

Составьте два вида отчетов для компании «Фабрика грез»:

1) отчет о прибыли, основанный на принципе соответствия

Отчет о прибыли, основанный на принципе соответствия

2) отчет, основанный на сопутствующих затратах.

Проведите небольшой анализ, определите, являются ли затраты и доходы сопутствующими или не являются.

Доход от мероприятия
Оплата труда основного и временного персонала
Затраты на оплату труда временного персонала
Затраты на оплату труда основного персонала.
Оплата специального программного обеспечения и затраты на страховании
Оборудование
Накладные затраты
Отчет, основанный на сопутствующих затратах

Обоснуйте Ваше мнение о контракте, используя составленные отчеты.

Однако некоторые другие факторы могут повлиять на решение компании, такие, например, как альтернативные затраты, связанные с осуществлением какого-либо другого потенциального проекта.

К сожалению, на этапе принятия решения о выборе определенного направления деятельности многие менеджеры забывают учитывать сопутствующие затраты или, наоборот, учитывают те затраты, которые не следовало бы принимать во внимание. Отчасти это происходит из-за недостатка времени, особенно если ценность информации о сопутствующих затратах не окупает затрат на её получение. Иногда бывает настолько сложно надежно оценить возможные затраты, что менеджерам при принятии решений приходится полагаться на догадки и собственную интуицию. Это не обязательно приводит к выбору неправильного решения, однако многих ошибок можно было бы избежать, если бы при принятии решения менеджеры уделяли больше внимания составлению отчетов, основанных на сопутствующих затратах.

Практическое занятие 6. Принятие решений на основе калькуляции себестоимости по переменным затратам

В учебных ситуациях 1 и 2 была рассмотрена проблема, связанная с принятием решения о начале нового дела.

Если деятельность уже осуществляется, может возникнуть вопрос - стоит ли от неё отказаться или этого делать не следует? В какой мере предполагаемая деятельность повлияет на увеличение накладных затрат организации?

Принятие решения о прекращении деятельности

Решение принимают по причине возникновения экономического спада, сокращения темпов роста экономики или в результате проведения реорганизации.

Правило принятия решения.

До тех пор, пока структурное подразделение организации дает положительное покрытие, постарайтесь не прекращать его деятельность

Оценка необходимости прекращения деятельности.

Выясните ответы на следующие вопросы:

- ✓ Уменьшает ли совокупное покрытие деятельность отдельного структурного подразделения?
- ✓ Каков размер сокращения конкретных постоянных затрат после закрытия подразделения?
- ✓ Каков размер штрафных санкций, т.е. выплаты персоналу при увольнении по сокращению штатов, компенсации потребителям и т.д.?
- ✓ Какие альтернативные варианты использования высвобождающихся ресурсов?

Учебная ситуация 3. Имеется отчет о деятельности бюро путешествий «Evans Tours Ltd», расположенного в Лондоне, за последний месяц.

Показатели	Москва	Санкт-Петербург	Всего
Продажная цена путевки, ф.ст./шт.	800	200	1000
Выручка от продажи путевок, ф.ст.	88000	200000	288000
Общие издержки, ф.ст.	(114000)	(145000)	(259000)
Прибыль (убытки), ф.ст.	(26000)	55000	29000

Из общей суммы общих издержек 32% составляют постоянные и 68% переменные расходы.

Задание.

1. Поступило предложение прекратить продажу путевок в Москву из-за их не прибыльности. Согласны ли Вы с этим предложением? Аргументируйте свою позицию.

Таблица 3.2 – Затраты и прибыль по направлениям деятельности «Evans Tours Ltd»

Показатели	**Москва**	**Санкт-Петербург**	**Всего**
Переменные затраты, ф.ст.			
Постоянные затраты, ф.ст.			
Общие издержки, ф.ст.			
Прибыль (убытки), ф.ст.			

Таблица 3.3 – Отчет о прибыли и убытках «Evans Tours Ltd» на основе калькуляции по переменным затратам

Показатели	**Москва**	**Санкт-Петербург**	**Всего**
Выручка от продаж, ф.ст.			
Переменные затраты, ф.ст.			
Валовое покрытие, ф.ст.			
Постоянные затраты, ф.ст.			
Операционная прибыль (убытки), ф.ст.			

Таблица 3.4 – Отчет о прибыли и убытках «Evans Tours Ltd» на основе калькуляции по переменным затратам в случае отказа от направления «Москва»

Показатели	Санкт-Петербург	Всего

Выручка от продаж, ф.ст.		
Переменные затраты, ф.ст.		
Валовое покрытие, ф.ст.		
Постоянные затраты, ф.ст.		
Прибыль (убытки), ф.ст.		

Вывод

2. Средняя школа св. Петра хочет купить 45 путевок в Москву за 693 ф.ст. Стоит ли принимать их предложение? Аргументируйте свою позицию.

3. Какие еще факторы должны быть приняты во внимание при ответе на вопрос 2?

Решение о прекращении выпуска продукции. Какому продукту уделить особое внимание? Производство и сбыт каких товаров из ассортимента стоит наращивать, а каких прекращать или сокращать? Следует ли закрывать очевидно убыточные подразделения?

Правило принятия решения.

До тех пор, пока производство продукции дает положительное покрытие, старайтесь не прекращать или временно не приостанавливать выпуск этой продукции.

Учебная ситуация 4. «Вудхаус Карпентри»

В учебной ситуации 4 обратимся к знакомой компании «Вудхаус Карпентри» (см. рабочую тетрадь по теме 2). Сфера деятельности компании расширилась, теперь она занимается производством столов, стульев и кроватей. Появление кроватей в ассортименте продукции компании немного изменило уровень затрат, что показано в таблице 4.1.

Таблица 4.1 – Отчет о деятельности компании «Вудхаус Карпентри»

Статьи	Столы, тыс. ф.ст.	Стулья, тыс.ф.ст.	Кровати, тыс.ф.ст.	Итого, тыс.ф.ст.
Выручка от реализации	500	300	200	1000
Переменные затраты	200	180	120	500
Валовая прибыль	300	120	80	500
Постоянные затраты				
Заработная плата	60	40	50	150
Реклама и маркетинг	12	8	10	30
Общие административные затраты (при закрытии одного из направлений снизятся только на 5% от суммарных административных затрат)	48	32	20	100
Аренда, освещение и отопление (при закрытии одного из направлений сократятся только на 5 тыс. ф.ст.)	30	25	15	70
Амортизация	20	5	5	30
Итого	**170**	**110**	**100**	**380**
Чистая прибыль/(убыток)	130	10	(20)	120

Задание.

Рекомендуемое время на выполнение задания - 5 минут.

Изучите таблицу 4.1 и напишите, стоит ли компании прекращать производство кроватей. Обоснуйте Ваше решение. Сделайте соответствующие расчеты.

Какие нефинансовые факторы следует рассмотреть руководству перед принятием окончательного решения?

Учебная ситуация 5.

Организация имеет три линии производства изделий А, Б и В. Руководство организации рассматривает вопрос о прекращении производства изделия Б, так как отчет о прибылях и убытках показывает наличие по этому виду продукции убытков от продаж.

Таблица 5.1 - Отчет о прибылях и убытках, в тыс. руб.

Показатели	Изд. А	Изд. Б	Изд. В	Итого
Выручка от продаж	10000	15000	25000	50000
Переменные затраты	6000	8000	12000	26000
Валовая прибыль	4000	7000	13000	24000
Постоянные затраты:				
Прямые	2000	6500	4000	12500
Отнесенные	1000	1500	2500	5000
Всего	3000	8000	6500	17500
Операционная прибыль (убыток)	1000	(1000)	6500	6500

Проанализируйте результаты деятельности в случае отказа от производства изделия Б.

Составьте отчет о прибылях и убытках при калькулировании по переменным затратам.

Таблица 5.2 - Отчет о прибылях и убытках при калькулировании по переменным затратам, в тыс. руб.

Показатели	Изд. А	Изд. Б	Изд. В	Итого
Выручка от продаж Переменные затраты				
Прямые постоянные затраты				
Валовая прибыль				
Отнесенные постоянные затраты Операционная прибыль (убыток)				

Вывод.

Учебная ситуация 6.

Таблица 6.1 - Отчет о прибылях и убытках, в тыс. руб.

Показатели	Виды продукции				
	А	Б	В	Г	Итого
Выручка от продаж	400	500	600	700	2200
Общие затраты	500	300	400	600	1800
Прибыль (убытки)	(100)	200	200	100	400

Переменные затраты составляют 60%, а постоянные – 40% от общих затрат.

Стоит ли, по Вашему мнению, прекратить выпуска продукта А?

Проанализируйте результаты деятельности в случае отказа от производства изделия А.

Таблица 6.2 - Отчет о прибылях и убытках, в тыс. руб.

Показатели	Виды продукции			
	Б	В	Г	Итого
Выручка от продаж				
Переменные затраты				
Валовая прибыль				
Постоянные затраты				
Прибыль (убытки)				

Составьте отчет о прибылях и убытках при калькулировании по переменным затратам.

Таблица 6.3 - Отчет о прибылях и убытках при калькулировании по переменным затратам, в тыс. руб.

Показатели	Виды продукции				
	А	Б	В	Г	Итого
Выручка от продаж					
Переменные затраты					
Валовая прибыль					
Постоянные затраты					
Прибыль (убытки)					

Вывод.

Учебная ситуация 7. Как компании принимают решение о прекращении или продолжении работы.

У магазина компании Goodsports Ltd три отдела примерно одинаковой площади.

Таблица 7.1 - Результаты работы отделов за прошедший год в ф. ст.

Показатели	***Всего***	***Спортивное снаряжение***	***Спортивная одежда***	***Обычная одежда***
Продажи	534	254	183	97
Затраты	(482)	(213)	(163)	(106)
Прибыль (убытки)	52	41	20	(9)

Стоит ли, по Вашему мнению, закрыть отдел по продаже обычной одежды?

Составьте отчет о прибылях и убытках при калькулировании по переменным затратам.

Таблица 7.2 - Отчет о прибылях и убытках при калькулировании по переменным затратам, в тыс. руб.

Показатели	Всего	Спортивное снаряжение	Спортивная одежда	Обычная одежда
Выручка от продаж				
Переменные затраты				
Вклад в покрытие постоянных затрат и формирование чистой прибыли				
Постоянные затраты (аренда и т. п.)				
Прибыль (убытки)				

Вывод.

Какие принятые компанией меры могут привести к тому, что закрытие этого отдела станет менее целесообразным или, наоборот, целесообразным?

Принятие решения об изготовлении или покупке комплектующих, полуфабрикатов и т.д.

Решения типа «делать самим»» или «заказывать на стороне» (дилемма внутренний/внешний)

Существует ещё одна проблема, с которой приходится встречаться менеджерам, - выбор между самостоятельным производством или заключением внешних контрактов на производство той или иной продукции.

Иными словами, следует ли производить, например, комплектующие самостоятельно или закупать их у внешнего поставщика? Приобретать ли какую-либо услугу или заниматься

оказанием её самостоятельно? Как и при принятии других решений, определенную роль играют нефинансовые факторы, однако роль финансовых аспектов чрезвычайно велика.

Так, производитель электроприборов может решить передать на сторону производство какого-либо вида своей продукции из-за нехватки производственных мощностей или из-за того, что покупать эту продукцию выгоднее, чем производить самому.

Правило принятия решения.

Если стоимость производства собственными силами выше, чем стоимость закупок, прекратите выпуск компонентов

Прочие критерии:

-непрерывность и контроль поставок;

-альтернативное использование ресурсов;

-социальные и правовые вопросы, например, увольнение сотрудников, выполнение условий поставки и т.д.;

-вопросы качества;

-реальность получения экономии в долгосрочной перспективе.

Учебная ситуация 8. Самостоятельное производство или внешний контракт?

Муниципальный совет города Овершир занимается печатанием собственных брошюр и постеров. Для этой цели был нанят персонал, работающий на основе краткосрочных договоров. В среднем объём выпуска составляет 10000 экземпляров за отчетный период. Расценки за один экземпляр определяются на следующей основе:

	ф.ст.
Переменные затраты (бумага и чернила)	8,00
Амортизация принтера	3,00
Доля административных затрат •	6,00
Оплата труда	3,00
Итого	**20,00**

В городе имеется также независимая типография, которая способна выпускать такие же брошюры и постеры, но по цене 15 ф.ст. за один экземпляр. Очевидно, что экономия составляет 5 ф.ст. за экземпляр. Принтер, которым пользуется городской совет, продать невозможно, но персонал совета, работающий на основе краткосрочных договоров, можно освободить от работы, просто не возобновляя данных договоров. При этом, если заключить внешний контракт с типографией, экономии на административных затратах не получится.

Задание

Рекомендуемое время на выполнение задания -10 минут.

Что, по Вашему мнению, должен сделать муниципальный совет со своей типографией?

Какие факторы еще должны быть учтены при принятии решения?

Учебная ситуация 9.

Компания специализируется на производстве комплектующих для автомобильной промышленности.

Фирма-поставщик сделала предложение на поставку компании полуфабрикатов по цене 2750 руб.за шт.

В настоящее время компания производит подобные изделия при себестоимости единицы изделия 3800 руб./шт.

Удельные переменные затраты – 1800 руб./шт.;

Прямые постоянные затраты - 900 руб./ шт.;

Косвенные постоянные затраты – 1100 руб./шт.

Себестоимость изделия - 3800 руб./шт.

Обоснуйте решение производить самому или покупать для двух случаев:

1 случай. Производственные мощности, освобожденные в результате отказа от производства данного изделия, останутся незадействованными.

Объем производства полуфабрикатов составляет 500 штук в месяц.

Компания получит выигрыш при закупке систем или при собственном их производстве?

Выводы подтвердите расчетами.

2 случай. Высвобожденные мощности можно будет задействовать для расширения объема производства других изделий с получением дополнительной прибыли в размере 150000 руб. в месяц (альтернативные издержки).

Компания получит выигрыш при закупке систем или при собственном их производстве?

Выводы подтвердите расчетами.

Учебная ситуация 10. Как компании принимают решение купить или сделать своими силами

а) Для производства одного своего товара Shah Ltd потребовалась одна деталь. Shah Ltd может заказать ее у другой компании, которая готова поставлять ей эту деталь по 20 ф. ст. за штуку, а может сама наладить ее производство, при этом ее переменные затраты на каждую деталь составят 15 ф. ст. У Shah Ltd есть избыточные производственные мощности.

Задание

Что для компании выгоднее: аутсорсинг или собственное производство?

б) Предположим, что у Shah Ltd нет избыточных производственных мощностей, поэтому наладить собственное производство этой детали она может, только сократив производство другой своей продукции. На каждой детали она потеряет 12 ф. ст. вклада единицы другой продукции.

Задание.

Будет ли и в этом случае собственное производство выгоднее аутсорсинга?

в) Что еще помимо факторов, которые можно измерить в деньгах, нужно учитывать при принятии решения купить или сделать своими силами?

Учебная ситуация 11:

В таблице 11.1 показаны затраты, формирующие себестоимость запчасти № 300.

Таблица 11.1 - Калькуляция себестоимости запчасти № 300.

Статья затрат	Себестоимость изготовления запчасти № 300	
	Всего, тыс. руб. на 10000 ед.	Удельные затраты, руб./ ед.
Основные материалы	1000	100
Зарплата производственных рабочих	8000	800
Переменные накладные расходы	4000	400
Постоянные накладные расходы	5000	500
Всего	**18000**	**1800**

В составе постоянных накладных расходов (5000 тыс. руб.) 3000 тыс. руб. представляют расходы, от которых нельзя избавиться при снятии с производства запчасти №300 (это амортизация, налог на имущество, страховые платежи, зарплата администрации цеха). В тоже время, 2000 тыс. руб. общих постоянных расходов можно снять.

Задание 1. Поступило предложение покупать запчасть № 300 за 1600 руб.

Какое решение должна принять компания? Обоснуйте принятое решение.

Таблица 11.2 – Данные для принятия решения 1

Релевантные показатели	Общие суммы		Удельные суммы	
	Произвести	Купить	Произвести	Купить
Затраты на покупку				
Основные материалы				
Зарплата производственных рабочих				
Переменные косвенные расходы				
Постоянные косвенные расходы, без которых можно обойтись в случае выбора «купить»				
Всего релевантных затрат				
Разница в пользу «? »				

Задание 2. При анализе данной ситуации недостаточно ограничиться вопросом: «купить или произвести?». Нужно оценить возможности использования освободившихся мощностей. Допустим, мы можем производить изделия с валовой прибылью в 190 руб. или сдать оборудование в аренду за 500 руб. Сравните четыре варианта.

Таблица 11.3 – Данные для принятия решения 2

Показатели	Вариант 1	Вариант 2	Вариант 3	Вариант 4
	Производить	Покупать и оставить простаивать оборудование	Покупать и использовать оборудование для производства др. продукции	Покупать и сдать оборудование в аренду
Арендная плата (доход)				
Валовая прибыль от выпуска другой продукции				
Затраты по запчасти № 300				
Чистые релевантные затраты				

Принятие решений при наличии ограничивающих факторов (ресурсов)

Практически в любой организации менеджерам приходится сталкиваться с ограничениями, вызванными недостаточным количеством тех или иных ресурсов. При этом они вынуждены принимать решения относительно наиболее результативного и эффективного использования ограниченных ресурсов. Ключевым моментом такого рода решений является степень ограничения конкретного вида ресурсов. Это касается как частного, так и государственного и некоммерческого секторов экономики. Часто приходится встречаться с ограничением таких ресурсов, как квалифицированный персонал, производственные площади, мощность оборудования, материалы, денежные средства и т.п.

Принимая решение о том, какую именно услугу оказывать, следует учитывать подобные ограничения. Основополагающим правилом такого рода решений должно быть следующее: в случае ограниченности какого-либо ресурса необходимо максимизировать валовую (маржинальную) прибыль по данному виду ресурса.

Правило принятия решения.

Предпочтение следует отдавать тем продуктам и услугам, которые обеспечивают максимальную валовую прибыль в расчете на каждый ограничивающий фактор.

Прочие критерии:

-необходимо приложить все усилия для устранения ограничивающего фактора;

-на ближайшую перспективу нужно найти соответствующие способы для организации производства на полную мощность, например, сверхурочная работа, найм субподрядчиков, использование альтернативных материалов и т.п.;

-ограничивающие факторы не всегда легко поддаются определению. Для их выяснения необходимо провести исследования и анализ.

Учебная ситуация 12.

Организация изготавливает три различных изделия, используя один станок.

Валовая прибыль на единицу каждого вида продукции составляет:

СМ1 = 5 руб./шт.

СМ2 =7 руб./шт.

СМ3 = 9 руб./шт.

По приведенным данным следует сконцентрировать внимание на производстве изделия 3. Количество машино-часов ограничено, так как на производстве используется только один станок.

Руководству организации следует сконцентрировать производственные усилия на тех изделиях, которые повышают прибыль в условиях ограничения машинного времени.

Машинное время, затрачиваемое на производство единицы каждого изделия: изд.1 –1 машино-час/шт., изд.2 – 3 машино-час /шт., изд.3 – 3 машино-час/шт.

Удельная валовая прибыль с учетом ограничивающего фактора составляет: изд.1 - 5 руб. на час работы (5/1), изд.2 – 3,5 руб. на час работы (7/2), изд.3 - 3 руб. на час работы (9/3).

Руководство организации должно повысить объем производства изд.1 для оптимизации прибыли в условиях ограничивающего машинного времени.

Учебная ситуация 13. Как компании решают вопрос об использовании ограниченных ресурсов

Компания оказывает три разных вида услуг. Имеются следующие данные об этой компании.

Вид услуги (кодовое название)	AX107	AX109	AX220
Цена одной услуги, ф. ст.	50	40	65
Переменные затраты на одну услугу, ф. ст.	(25)	(20)	(35)
Вклад одной услуги в покрытие постоянных затрат и формирование чистой прибыли, ф. ст.	25	20	30
Затраты труда на оказание одной услуги, часы	5	3	6

Предполагается, что рынок услуг компании не ограничен, но она не может увеличить объем оказываемых ею услуг из-за нехватки квалифицированных кадров. Постоянные затраты при любом производственной программе останутся неизменными, поскольку все услуги оказывают в одном помещении. Лимитирующий фактор - трудовые ресурсы.

Задание. При какой производственной программе компании прибыль будет максимальная? Обоснуйте свой вывод.

Учебная ситуация 14. Компания производит три разных вида продукции, при этом имеется следующая информация.

Таблица 14.1 - Исходная информация

Вид продукции (кодовое название)	**B14**	**B17**	**B22**
Цена за единицу продукции, ф. ст.	25	20	23
Переменные затраты на единицу продукции, ф. ст.	10	8	12
Недельный спрос (количество единиц продукции)	25	20	30
Затраты машинного времени на производство единицы продукции (часы)	4	3	4

Постоянные затраты компании при любой производственной программе останутся неизменными, поскольку вся продукция производится на одном и том же оборудовании и в одном помещении. Недельный фонд машинного времени составляет 148 часов.

а) При какой производственной программе прибыль компании будет максимальной?

Обоснование сделайте на основе информации таблицы 15.2

Таблица 14.2 – Промежуточные данные для разработки производственной программы

Вид продукции (кодовое название)	**B14**	**B17**	**B22**
Цена за единицу продукции, ф. ст.			

Переменные затраты на единицу продукции, ф. ст.			
Вклад единицы продукции в покрытие постоянных затрат и формирование чистой прибыли, ф. ст.			
Затраты машинного времени на производство единицы продукции (часы)			
Вклад на один машино-час			
Номер в порядке убывания приоритетности			

б) Какие меры может принять компания чтобы повысить вклад единицы продукции в покрытие постоянных затрат и формирование чистой прибыли?

в) Какую максимальную цену данная компания согласится заплатить, чтобы остальная продукция В14 была произведена на стороне, если постоянные и переменные затраты от этого не изменятся?

г) Какую максимальную цену она согласится заплатить, чтобы на стороне была произведена продукция В22?

Учебная ситуация 15. Перед экономистом поставлена задача обосновать выбор продукции для производственной программы. Организация выпускает два вида продукции.

1 ситуация. Ограничения по мощности.

Мощности ограничены 5000 ч. За 1 ч. можно произвести 5 ед. продукта А или 15 ед. продукта Б.

Таблица 15.1 - Данные для принятия решения по ситуации 1

Показатель	Продукт А	Продукт Б
Цена за единицу, руб.	75	50
Переменные расходы на единицу, руб.	45	35
Удельная валовая прибыль, руб.	30	15
Уровень валовой прибыли, %	40	30

Обоснуйте выбор производственной программы. Сделайте необходимые расчеты и сделайте вывод.

2 ситуация. Ограничение по материалам.

Выбор производимой продукции при дефиците материала обосновывается аналогично предыдущей ситуации. Компания выпускает продукты А и Б

Таблица 15.2 - Данные для принятия решения по ситуации 2

Показатель	Продукт А	Продукт Б
Цена за единицу, руб.	20	15
Переменные расходы на единицу, руб.	12	10
Удельная валовая прибыль, руб.	8	5
Уровень валовой прибыли, %	40	33

Поставка материала ограничена 500 кг. Из 1 кг можно произвести 2 ед. продукта Б или 1 ед. продукта А.
Обоснуйте выбор производственной программы. Сделайте необходимые расчеты и сделайте вывод.

Практическое занятие 7. Разработка гибких и фиксированных бюджетов.

Цель практического занятия заключается в ознакомлении студентов с методикой разработки фиксированных и гибких бюджетов.

После окончания практического занятия студенты должны приобрести навыки в разработке фиксированных и гибких бюджетов: уметь составлять фиксированные и гибкие бюджеты и знать сферы их применения этих бюджетов.

Пример «Гибкий и фиксированный бюджет»

Для сборочного цеха на июнь было запланировано 6000 единиц продукции. Однако фактически было выпущено 5800 единиц продукции за июнь.

Бюджет прямых трудозатрат и переменных накладных расходов сборочного цеха за июнь

Объем производства по бюджету	6000 единиц
Фактический объем производства	5800 единиц
Прямой труд	39000 руб.
Переменные накладные расходы:	
Непрямой труд	6000 руб.
Вспомогательные материалы	900 руб.
Ремонт	300 руб.
Итого затрат	46200 руб.

При планировании на основе фиксированного бюджета отчет об исполнении принимает вид:

Отчет об исполнении бюджета прямых трудозатрат и переменных накладных расходов сборочного цеха за июнь (фиксированный бюджет)

Показатели	По бюджету	По факту	Отклонение (Н или Б)*
Объем производства	6000 единиц	5800 единиц	200 Н
Прямой труд	39000 руб.	38500 руб.	500 Б
Переменные накладные расходы:			
Непрямой труд	6000 руб.	5950 руб.	50 Б
Вспомогательные материалы	900 руб.	870 руб.	30 Б
Ремонт	300 руб.	295 руб.	5 Б
Итого затрат	46200 руб.	45615 руб.	585 Б

*Н –неблагоприятное;
Б – благоприятное

Показатели отклонений такого рода бесполезны. Дело в том, сто бюджетные затраты устанавливались исходя из уровня активности в 6000 единиц, в то время как фактические затраты соответствовали меньшему уровню – 5800 единиц.

С точки зрения возможности контроля бессмысленно сравнивать затраты по одному уровню активности с затратами по другому уровню активности. Подобные сравнения позволяют менеджеру производства выглядеть прилично только до тех пор, пока фактический объем ниже планового.

Составим гибкий бюджет с помощью формул операционного анализа и фактического объема производства.

Отчет об исполнении бюджета прямых трудозатрат и переменных накладных расходов сборочного цеха за июнь (гибкий бюджет)

Показатели	Затраты на объем производства (по бюджетным показателям), руб. / ед.	По бюджету (пересчет на фактический объем производства)	По факту	Отклонение (Н или Б)*

Объем производства		6000 единиц (факт 5800 ед.)	5800 единиц	200 Н
Прямой труд	6,5 (39000/6000)	37700 руб. (6,5 х 5800)	38500 руб.	800 Н
Переменные накладные расходы:	1,0	5800		150 Н
Непрямой труд	(6000/6000)	(1 х 5800)	5950 руб.	
	0,15	870 руб.		0
Вспомогательные материалы	(900/6000)	(0,15 х 5800)	870 руб.	
	0,05	290 руб.		5 Н
	(300/6000)	(0,05 х 5800)	295 руб.	
Ремонт	7,7	44660 руб.		955 Н
Итого затрат			45615 руб.	

*Н –неблагоприятное;
Б - благоприятное

Обратите внимание: все отклонения затрат являются неблагоприятными в отличие от благоприятных показателей отчета по фиксированному бюджету.

Практическое занятие 8. Проблемы внедрения службы контроллинга.

Цель практического занятия заключается в ознакомлении студентов с проблемами внедрения службы контроллинга и решениями этих проблем.

После окончания практического занятия студенты должны приобрести навыки в анализе возможности и необходимости внедрения контроллинга в организации.

Задание. Изучите материалы ниже представленной статьи и обобщите полученную информацию в виде перечня выявленных проблем в таблице 1, обсудите выявленные проблемы вначале в малой группе (2-3 человека), а затем вынесите на обсуждение всей группы вопрос «Какие факторы препятствуют успеху контроллинга в российских организациях.

Таблица 1 – Проблемы внедрения контроллинга в России, структурированные по факторам

исторические
1.
…
психологические
1.
…
организационные
1.
…
методические
1.
…

Александр Сафаров Практика российского контроллинга: что препятствует успеху?

Целью контроллинга является информационная и консультационная поддержка менеджмента в процессе планирования, организации, управления и контроля использования ресурсов компании. Создать и наладить систему контроллинга так, чтобы она действительно работала и работала эффективно, то есть поставляла нужную информацию в нужное время и нужным людям – это сложная задача. Ее решение сопряжено с тяжелым и кропотливым трудом разработчиков и всех сотрудников, которые так или иначе будут вовлечены в эксплуатацию создаваемой системы.

Как показывает практика, внедрение и применение контроллинга в российских компаниях сталкивается с различными препятствиями и сопровождается, к сожалению, многочисленными ошибками.

Большинство из них являются типичными и в разном «наборе» проявляются едва ли не в каждой второй компании. Анализ и систематизация позволяют подразделить факторы, препятствующие успешной организации контроллинга в компаниях России, на:

исторические,
психологические,
организационные,
методические.

Наследие прошлого

Под историческими факторами подразумеваются некоторые специфические черты отечественных организаций, которые возникли вследствие особых условий становления и функционирования современного российского бизнеса. Большинство отечественных компаний очень молоды и находятся в самом начале своего пути, а это означает, что они только налаживают бизнес-процессы, процедуры еще не заточены, а организационная структура «плавает» в поисках очередного временного пристанища. Прибавим к этому «особенности национального налогообложения» переходного периода и в итоге получим:

непрозрачность,
неформализованные организационные структуры и бизнес-процессы,
неустоявшиеся традиции планирования и учета в целях управления,
не всегда достаточный уровень экономических знаний нефинансового топ-менеджмента,
неверное понимание идей и предназначения контроллинга.

Очевидно, что все это серьезно усложняет процесс становления контроллинга в России. К примеру, многие отечественные предприятия и организации непрозрачны не только для внешнего мира, но и для своих руководителей и владельцев. На определенном этапе, когда собственники начинают осознавать, что внутренняя непрозрачность компании тормозит дальнейшее развитие и ставит под угрозу будущее их бизнеса, они задумываются о внедрении управленческого учета. Это действительно решает проблему. Однако очень трудно быть прозрачной для «внутреннего пользования», оставаясь непрозрачной для внешнего мира. Но ведь именно к этому на современном этапе развития стремится большинство владельцев отечественного бизнеса! В результате приходится строить сложные и хитроумные системы защиты учетной информации, вести дублирующие базы данных, составлять варианты отчетности, противоречащие друг другу. Это значительно повышает стоимость и усложняет построение и без того дорогих и сложных контроллинговых систем.

Нельзя не отметить и легкомысленное отношение многих наших компаний к процессу формализации организационных структур и принципов управления. Некоторые предприятия и организации вообще работают без утвержденных структур.

Если руководство сомневается:

Когда в одной компании начал осуществляться проект по внедрению системы контроллинга, консультанты были удивлены тем, что каждый из интервьюируемых топ-менеджеров приходил к ним на встречу со своим документом под названием «организационная структура». Причем эти варианты существенно отличались друг от друга. Ситуацию прояснил генеральный директор. По его словам, у каждого его зама есть свое видение оргструктуры, а окончательного утвержденного варианта в компании в принципе не существует, поскольку он так и не принял решение, кого из замов поддержать.

Другие же пусть и утверждают структуру, но забывают о необходимости ее актуализации. Проходят месяцы и годы, компании в поисках идеала успевают неоднократно перестроить свои «ряды и колонны», но забывают переутвердить организационную структуру, в результате чего во многих из них «на бумаге» она сильно отличается от реальной.

Не лучше обстоит дело с положениями о подразделениях, которые часто разрабатываются как из-под палки. Не редки случаи, когда эти документы просто «скачиваются» из Интернета, в них вносится название организации и документ утверждается. Какая польза от такого положения о подразделении (или должностной инструкции)? Единственная: в случае проверки предприятия или организации будет что показать представителям трудовой инспекции. Похожая ситуация порой складывается и с описанием и оптимизацией бизнес-процессов.

Знает ли правая рука, что делает левая?

Руководитель крупного холдинга, дислоцированного в одном из регионов России, с гордостью заявляет, что его холдинг сертифицирован по ISO-9000 и демонстрирует консультантам пакет внутрифирменной документации по системе менеджмента качества. Однако в процессе интервью с менеджерами холдинга выясняется, что те понятия не имеют о содержании этих документов, описывающих бизнес-процессы руководимых ими подразделений и регулирующих их деятельность. Поэтому они управляют своими подразделениями и взаимодействуют с другими отделами по неписаным, но устоявшимся в холдинге «правилам игры». Какая польза от такой сертификации? Единственная: в случае участия в тендере будет чем обосновать свои конкурентные преимущества.

Нежелание, а порой непонимание важности четкого распределения ответственности между менеджерами компании и наделения их соответствующими полномочиями приводит к неразберихе в системе управления, отсутствию «точек принятия решений» и, как следствие, безынициативности (либо излишней инициативности) отдельных руководителей при принятии решений по операциям компании.

От ответственности операционной до финансовой – один шаг. От организационной до финансовой (бюджетно-учетной) структуры — ровно столько же. Неудивительно, что в таких условиях попытки структурировать бизнес по центрам ответственности обречены на провал — здание без фундамента по определению неустойчиво.

Следующий аспект – отсутствие традиций применения данных бухгалтерского учета в целях управления. Причин здесь несколько. Наиболее важная из них – это вполне обоснованное недоверие руководителей к финансовой отчетности своих компаний. А если отчетность недостоверная, то какая от нее польза? Единственная: ее можно представлять в соответствующие внешние органы в установленные сроки. Как правило, к моменту внедрения управленческого учета опыт работы с финансовыми отчетами у менеджеров такой организации практически отсутствует.

Еще один фактор — не всегда достаточный, а иногда даже критически низкий уровень экономических знаний нефинансовых топ-менеджеров и владельцев бизнеса. В свое время эти люди — «самородки» переходного периода — были наиболее успешными менеджерами-предпринимателями, они «с нуля» создавали и поднимали свой бизнес. Делали они это без специального образования, да и образовываться тогда было некогда. Сегодня, когда бизнес динамично развивается, когда постоянно меняется внешняя среда, руководители также не всегда имеют время, чтобы получить специальное образование. В том числе для правильного применения идей и философии контроллинга в практике своих организаций.

Психологические нюансы

Психологические факторы можно разделить на две части. Первая – это особенности восприятия работ по организации системы контроллинга руководителем компании, вторая – его подчиненными.

Почему все не так?

Если сформулировать эти факторы в виде «стандартных мыслей» руководителя, то они выглядят примерно так:

почему внедрять контроллинг так дорого и долго?

почему нельзя получить практическую пользу уже на первых этапах реализации проекта?

почему разработчики не могут сделать все сами, без моей поддержки?

почему после успешного внедрения система не работает?

почему получилось совсем не то, что я ожидал?

почему, наконец, в компании есть управленческая информация, но я не знаю, что с ней делать?

Процесс внедрения контроллинга достаточно продолжителен и дорог: в западных компаниях на это уходит два—три года (к примеру, от полутора до двух с половиной лет в Германии и от двух до трех лет во Франции). Однако для России эти ориентиры весьма условны, так как применимы только к организациям, где отлажены бизнес-процессы, давно и эффективно работают устоявшиеся модели менеджмента и соответствующие им организационные структуры, а система финансового учета и бизнес прозрачны.

Тот факт, что внедрение этого новшества займет длительное время и отвлечет большие средства из бюджета организации, может отпугнуть многие российские компании. Поэтому некоторые консультанты предпочитают не озвучивать сразу реальные стоимость и продолжительность проекта. Клиент

узнает сначала о цене и сроках внедрения некоего «базового пакета» услуг. Причем чем менее добросовестен консультант, тем «знакомее» для руководства заказчика будет подано такое коммерческое предложение. В дальнейшем, выиграв тендер, войдя в компанию и «посадив ее на иглу», такие консультанты, понимая, что со временем заказчику отступать становиться некуда, постепенно, все новыми и новыми дополнительными соглашениями, наращивают сроки и стоимость реализации проекта. Чистота подобных методов, естественно, вызывает сомнение, а сами проекты нередко терпят фиаско и все это вместе в итоге формирует негативное отношение к консалтинговым компаниям и неверие в их способности создать работающий продукт.

Следующий критический фактор – поддержка проекта со стороны первых лиц (будь это собственник или высший руководитель компании), которое играет в таких проектах определяющую роль. Внедрение контроллинга сопровождается сложнейшими, порой болезненными процессами изменения привычных систем управления, корпоративной культуры, моделей организационного поведения и изначально обречено на сопротивление. В проект будет «выпущено немало стрел». И эти стрелы погребут под собой и проект и его разработчиков, если у них не будет щита – обладающего властью и авторитетом спонсора из первых лиц компании. Здесь уместно вспомнить высказывание классиков управленческого учета Р. Каплана и Д.Нортона: «Если те, кто стоят у руля, вяло и неэнергично руководят процессом, изменения не произойдут никогда, стратегия не будет реализована вовсе, а возможности получения выдающихся результатов будут утрачены навсегда». К сожалению, сами спонсоры об этом порой и не догадываются. Это может явиться одной из причин провала подобных проектов.

Слово не воробей... Спонсорское - тем более

Президент холдинга изначально занял достаточно жесткую позицию в отношении внедрения контроллинга. Он четко обозначил, что поддерживает внедрение. В управляющей компании этот проект рассматривался всеми как реализация его личной идеи об усовершенствовании системы управления, поэтому не встречал особого сопротивления у персонала и, при наличии профессиональной команды разработчиков, успешно реализовывался в течение полугода. Вдруг на одном из совещаний президент высказал несогласие с точкой зрения разработчиков и прилюдно раскритиковал их позицию по одному из вопросов. Уже со следующего дня резко упала дисциплина представителей других департаментов, которые, по сути, стали игнорировать исполнение своих обязанностей по проекту. Ситуация выправилась только после того, как президент холдинга собрал совещание, где четко и ясно дал всем понять, что, несмотря на высказанную им критику, генеральная линия остается неизменной…

Однако препятствия поджидают систему не только на этапе внедрения, но и на начальном этапе эксплуатации. К сожалению, порой руководители исходят из предположения, что раз в систему вложены большие деньги, то с ее внедрением все изменится как по мановению волшебной палочки. Но не все так просто. Надо еще серьезно потрудиться: на практике усовершенствовать бизнес-процессы, повысить трудовую дисциплину, научить работников уважать и исполнять инструкции, соблюдать порядок документооборота, вовремя собирать, передавать коллегам или вносить в систему информацию. Причем информацию полную, достоверную и своевременную. Никакая суперпродвинутая методология учета и бюджетирования и суперсовременная информационная платформа не дадут результата, если персонал компании не работает в системе надлежащим образом. Здесь нужна планомерная и постоянная работа по наведению порядка.

Еще одна проблема, последствия которой неизбежно отражаются на эксплуатации системы, заключается в том, что в условиях постоянной загруженности текущими делами не все руководители вникают в детали проекта. В результате разработчикам может быть предоставлена излишняя свобода действий и возможность весьма вольно интерпретировать «мечты» руководства компании. Как результат, на выходе проекта может получиться система, далекая от истинных желаний топ-менеджмента.

За эту проблему «цепляется» другая: все сделано, все работает как часы, информация поступает, аналитические отчеты прилежно формируются – а вот что с ними делать и как на них реагировать, никто не знает. Полученная информация ценна только тогда, когда становится руководством к действию, а не ложится в общую кучу отчетов. И здесь мы вновь возвращаемся к степени готовности и умению менеджмента применять финансовую информацию в процессе принятия управленческих решений…

Не хочу быть под колпаком у Мюллера!

Отторжение коллективом непонятного новшества может не только существенно замедлить работу, но и вообще свести на нет все усилия инициаторов проекта. При внедрении системы контроллинга топменеджменту следует обратить внимание на возможные негативные настроения среди персонала, которые могут быть высказаны следующим образом:

а зачем мне это надо? И так все работает…

мне некогда! Все равно у них ничего не получится!

потеряю значимость… * буду как под колпаком у Мюллера…

планировать? Я не ясновидец!

В принципе мысли вроде «Зачем мне это надо?» вполне понятны и прогнозируемы. Ведь сотрудники долгое время работали по старой методике и, возможно, вполне справлялись с поставленными задачами. Теперь этот порядок будут ломать, заменяя пусть и не всегда эффективные, но уже отлаженные процессы новыми, неизведанными. Разве всем нравится, когда корпорация Microsoft предлагает в очередной раз перейти на новую версию Windows?

Кроме того, серьезно тормозит внедрение загруженность работников своей каждодневной, рутинной работой. В момент обсуждения с потенциальным пользователем удобств того или иного варианта реализации бизнес-процесса, алгоритма расчета или отчетного формуляра у него срабатывает стереотип «Сейчас у меня много текущей работы, а это все может быть внедрят когда-то в будущем, а может и не внедрят…». В результате проектная документация обычно согласовывается пользователем без вникания в детали, а порой и вовсе без понимания этих деталей. А когда день внедрения все же наступает, то это пренебрежительное отношение пользователя к проектной документации бумерангом к нему же и возвращается, да по дороге еще задевает разработчика. В такой ситуации последний часто сталкивается с необходимостью доработки уже созданной системы.

Иногда в процессе внедрения приходится сталкиваться с другими проблемами. Например, боязнью некоторых менеджеров потерять свою значимость в мире прозрачной, информации, которая до этого момента была скрыта от «посторонних» глаз. Действительно, сегодня можно влиять на своих подчиненных, коллег и вышестоящего руководителя, дозировано выдавая им информацию «из своего блокнота», а завтра, после внедрения контроллинга, она станет общедоступной… Если власть менеджера зиждется только на способности «дозировать информацию», то приходится сталкиваться с его страхом обнаружить свою несостоятельность как руководителя. Впрочем, нежелание «попадать под микроскоп» характерно как для недобросовестных сотрудников, ожидающих, что их злоупотребления всплывут на поверхность, так и для честно выполняющих свои обязанности работников, которые опасаются дополнительных придирок и необоснованного ограничения в решениях и действиях.

Наконец, еще одна проблема – это стойкое желание отдельных операционных менеджеров на первых этапах внедрения контроллинга всеми правдами и неправдами доказать, что планировать их деятельность невозможно. В определенной мере этому способствует укоренившееся в сознании работников мнение, что план — это контур определенных ограничений, в рамки которых их «загоняют». Понимая возможные трудности в реализации планов, менеджеры не всегда хотят, чтобы эти планы устанавливались и, более того, жестко контролировались. Впрочем, как показывает практика, отношение к планированию напрямую зависит от занимаемой работником должности и подвержено резким изменениям.

Каждый со своей колокольни

Первый заместитель генерального директора крупного строительного холдинга, непосредственно ответственный за выполнение строительных работ, долгое время всячески тормозил введение системы бюджетирования, убеждая первое лицо компании в невозможности планирования своей деятельности. Внезапно этот человек стал ярым поборником планирования работ на строительных объектах. Что же произошло в его сознании? Изменения объясняются очень просто: к этому времени первое лицо компании (он же владелец бизнеса) решил освободить себя от оперативного управления холдингом, и назначил генеральным директором своего заместителя. Преобразившись из подконтрольного в контролирующего, бывший зам резко изменил свою точку зрения, поскольку и ранее, находясь в оппозиции к планированию, прекрасно понимал, что в действительности это «хорошая штука» для контроля за подчиненными.

Все эти психологические проблемы восприятия персоналом компании системы контроллинга вполне преодолимы. Они становятся серьезным препятствием только в том случае, если разработчики при создании системы контроллинга акцентируют свое внимание исключительно на методологии и автоматизации, игнорируя при этом человеческий фактор. Здесь кроется опасное заблуждение: ведь на самом деле система контроллинга – это не только методология и техническое обеспечение, в первую очередь это люди, менеджеры и специалисты, реализующие заложенные в системе возможности.

Организационные нюансы

В успешности такого проекта определяющую роль играют организационные факторы. С одной стороны, они могут существенно облегчить внедрение системы, а с другой – не менее существенно ему помешать. Негативный результат гарантирован, если:

не проводится разъяснительная работа с топ-менеджментом о предназначении системы;
не вовлекаются в процесс создания системы ее потенциальные пользователи;
не уделяется должное внимание обучению пользователей работе в системе;
преуменьшается риск отторжения системы со стороны персонала компании;
не оказывается достаточного давления на менеджеров, саботирующих создание системы.

Редкий заказчик в лице руководства компании изначально четко представляет, что он ждет от внедрения контроллинга. Поэтому одна из первоочередных и важнейших задач разработчика – понять заказчика, а также понять, насколько правильно заказчик понимает самого себя. Она должна решаться в рамках предпроектного обследования, когда в процессе интервью, совместных совещаний с менеджментом заказчика, изучением его документации и информационной системы разработчик вникает в суть организации бизнеса заказчика, текущего и желаемого состояния управления компанией. Это, с одной стороны. С другой стороны, как показывает практика, в процессе совместных обсуждений много нового для себя узнает и интервьюируемая сторона. Общение с профессиональным консультантом помогает ей лучше понять реальные возможности контроллинга и воспользоваться ими с максимальной пользой для своего бизнеса. Очевидно, что подготовленное по результатам такого обследования техническое задание существенно повысит эффективность проекта, одновременно минимизировав риски взаимного недопонимания сторон.

Чрезвычайно важно формирование совместных проектных команд. В случае если проект реализуется внутренним ресурсом, без привлечения консультантов, актуальность этого утверждения не снижается. Он не должен осуществляться исключительно силами финансистов и IT-специалистов, ведь при таком развитии событий система контроллинга будет рассматриваться всеми прочими подразделениями компании как «система, создаваемая финансистами для финансистов». Несмотря на очевидность подобного утверждения, практика показывает, что большинство внутренних проектов замыкается в рамках финансовых департаментов, и тем самым представители этих подразделений порой сами изначально многократно усиливают риск отторжения системы нефинансовыми менеджерами. В том числе и потому, что при такой организации проекта невозможно в полной мере учесть и удовлетворить потребности нефинансовых подразделений.

Следующий фактор – обучение персонала. Имеется в виду не просто обучение сотрудников работе с информационной системой по принципу «Какие кнопки нажимать?». Не менее важно проведение разноплановых корпоративных школ — от пояснения философии контроллинга до изучения внедряемых методов и технологий планирования и учета. Отдельный вопрос – обязательное, в отдельных случаях по специальным программам, повышение финансовых знаний топ-менеджеров компании, включая ее высших руководителей. Такая работа должна проводиться в течение всего периода реализации проекта. Только в этом случае на его выходе результаты попадут на благодатную почву.

Учиться, учиться и еще раз учиться

В преддверии запуска бюджетной модели управления руководство организации заказало проведение полугодового подготовительного цикла корпоративных семинаров для персонала, но некоторые топ-менеджеры игнорировали посещение этих занятий. По словам сотрудников, деятельность этих руководителей впоследствии долгое время являлась основным препятствием на пути к успеху. Дело в том, что, с одной стороны, эти руководители существенно отстали по знаниям от своих подчиненных, прошедших обучение, с другой – именно они определяли все правила и атмосферу контроллинга,

поскольку благодаря занимаемым в компании должностям были включены в состав бюджетного комитета.

Вовлекая персонал компании в работы над проектом и обучая сотрудников, не следует забывать о том, что мы никогда не застрахованы от риска возникновения отдельных очагов сопротивления внедрению системы контроллинга. Поэтому управление такими рисками является обязанностью разработчиков и спонсоров проекта. Всегда легче превентивными мерами предотвратить возникновение очагов сопротивления, чем непродуманными и неловкими действиями сначала провоцировать их возникновение, а затем от них избавляться… Тем не менее, как бы профессионально грамотно не был организован проект, в компании всегда могут найтись «неисправимые противники». И руководство компании должно осознавать, что может возникнуть необходимость принятия жестких управленческих решений. Иногда это один из самых тяжелых моментов реализации проекта (особенно если непримиримый противник занимает «топовую» должность), но затягивание при принятии таких решений только увеличивает вероятность возникновения неблагоприятных для компании последствий.

Методологические аспекты

К наиболее критичным методологическим факторам следует отнести:

игнорирование необходимой реструктуризации бизнеса и реинжиниринга бизнес-процессов;

неудачное выделение в компании центров ответственности;

выбор неадекватных принципов трансфертного ценообразования;

насаждение деструктивных мотивационных моделей;

неувязку краткосрочного и долгосрочного планирования;

чрезмерный крен на организацию жесткого финансового контроля;

применение различных методологий при планировании и учете;

реализацию систем планирования и учета на различных информационных платформах;

дублирующий ввод информации в бухгалтерском и управленческом учете;

игнорирование необходимости создания пакета корпоративных стандартов контроллинга.

Каждый из этих факторов чрезвычайно важен и заслуживает пристального внимания как со стороны заказчиков, так и со стороны разработчиков контроллинговых систем. Практика показывает, что все они в той или иной мере присущи большинству реализуемых в российских компаниях проектов контроллинга.

Препятствия на пути контроллинга к успеху легче преодолеть, если в компании созрели объективные предпосылки его внедрения, высшее руководство дальновидно и терпеливо, разработчики системы профессиональны и твердо отстаивают свои убеждения, персонал вовлечен в процесс реализации проекта и подготовлен к работе системы.

В этих условиях компания получит в свое распоряжение современный инструмент управления, который позволит ей реально:

повысить управляемость бизнеса и сократить время принятия управленческих решений;

установить эффективный контроль над активами компании и успешно управлять затратами;

повысить рентабельность задействованного капитала;

достичь необходимой прозрачности и усилить инвестиционную привлекательность бизнеса.

Другими словами, получить все то, к чему сегодня стремится подавляющее большинство передовых компаний современной России.