

Санкт-Петербургский политехнический университет Петра Великого  
ИНЖЕНЕРНО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ  
Кафедра «Экономика и менеджмент в энергетике»

Проект допущен к защите  
Зав. кафедрой  
д.э.н., проф. Афанасьев М.В.

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2015 г.

## ДИПЛОМНЫЙ ПРОЕКТ

Тема: «Применение методов контроллинга в управлении муниципального предприятия»

Специальность: 080507.65 «Менеджмент организации»

Выполнил студент: Митрофанов Сергей Сергеевич

группа 363703/4 \_\_\_\_\_

Руководитель: к.э.н., доцент Забелин Борис Федорович

\_\_\_\_\_

Санкт-Петербург  
2015 г.

Санкт-Петербургский политехнический университет Петра Великого  
ИНЖЕНЕРНО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ  
Кафедра «Экономика и менеджмент в энергетике»

«Утверждаю»  
Зав. кафедрой  
д.э.н., проф. Афанасьев М.В.

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2015г.

З А Д А Н И Е  
ПО ДИПЛОМНОМУ ПРОЕКТИРОВАНИЮ

Студенту Митрофанову Сергею Сергеевичу, группа зб3703/4  
(фамилия имя отчество, № группы)

1. Тема дипломного проекта «Применение методов контролинга в управлении муниципального предприятия»

2. Срок сдачи студентом законченного проекта \_\_\_\_\_ 02.06.2015 г. \_\_\_\_\_

3. Исходные данные к проекту Муниципальное предприятие «Петергофское предприятие электрических сетей», бухгалтерская отчетность, внутренние документы предприятия (базовая организация, направление работы, заказ производства)

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

4. План-график дипломного проектирования

№ и содержание этапов проектирования	Дата сдачи	
	Плановая	Фактическая
1. Глава 1	20.04	20.04
2. Глава 2	06.05	06.05
3. Глава 3	22.05	22.05
4. Введение, заключение	26.05	26.05
5. Оформление, демонстрационный материал	02.06	02.06

5. Консультанты по проекту (с указанием относящихся к ним разделов работы)

6. Дата выдачи задания \_\_\_\_\_ 03.04.15 \_\_\_\_\_

Руководитель доцент Забелин Борис Федорович \_\_\_\_\_  
(должность, фамилия имя отчество, подпись)

Задание принял к исполнению \_\_\_\_\_  
(дата) (Ф.И.О. студента, подпись)

## АННОТАЦИЯ

дипломного проекта

студента Митрофанова Сергея Сергеевича

на тему: «Применение методов контроллинга в управлении муниципального предприятия».

Дипломный проект содержит:

72 листа, 7 таблиц, 14 рисунков.

В первой главе дана характеристика предпринимательской деятельности Муниципального предприятия «Петергофское предприятие электрических сетей». Проведен анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия с применением программного продукта. Дана оценка уровня конкурентной способности МП «ППЭС». Сделан вывод, что для дальнейшего улучшения экономического состояния предприятия необходимо применить методы контроллинга в управлении МП «ППЭС».

Во второй главе подробно рассмотрены теоретические основы внутрифирменного управления экономикой на предприятиях и в организациях.

Третья глава посвящена разработке мероприятий по применению методов контроллинга в управлении предприятием в условиях экономического посткризиса. Итогом третьей главы стала оценка экономического эффекта при применении метода вариаторов.

Результаты проведенных расчетов по применению методики вариаторов для оценки затрат дают основание сделать вывод о целесообразности предложенных в дипломном проекте мероприятий.

Для написания дипломного проекта было использовано 19 литературных источников.

Автор дипломного проекта \_\_\_\_\_ С.С. Митрофанов

Руководитель проекта \_\_\_\_\_ Б.Ф. Забелин

## СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	5
1. ХАРАКТЕРИСТИКА ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ МП «ППЭС»	7
1.1. Общая характеристика МП «ППЭС»	7
1.2. Анализ организационной структуры МП «ППЭС»	9
1.3. Анализ финансово-хозяйственной деятельности МП «ППЭС»	12
1.4. Правовое обеспечение	18
Выводы	19
2. ОСНОВЫ ВНУТРИФИРМЕННОГО УПРАВЛЕНИЯ ЭКОНОМИКОЙ ПРЕДПРИЯТИЯ	20
2.1. Специфика и особенности внутрифирменного управления на предприятии	20
2.2. Логическая схема экономического управления на предприятии	22
2.3. Система экономических показателей оценки рентабельности предприятия	28
Выводы	39
3. РАЗРАБОТКА МЕРОПРИЯТИЙ ПО ПРИМЕНЕНИЮ МЕТОДОВ КОНТРОЛЛИНГА В УПРАВЛЕНИИ ПРЕДПРИЯТИЕМ	40
3.1. Методический подход к планированию издержек производства и прибыли муниципального предприятия	40
3.2. Применение методики вариаторов для оценки затрат	48
3.3. Экономическое обоснование мероприятий	55
3.4. Использование современных информационных технологий в дипломном проекте	59
Выводы	67
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	68
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ	71
ПРИЛОЖЕНИЯ	73

## **ВВЕДЕНИЕ**

По характеру хозяйственной деятельности фирмы можно разделить на несколько крупных групп: промышленные, строительные, торговые, транспортные, страховые фирмы и т.д. В дальнейшем в работе будут рассматриваться механизмы и модели внутрифирменного управления муниципальными предприятиями.

Новые условия хозяйствования предопределили коренные изменения всей системы управления предприятиями, в том числе это коснулось планирования, учета, контроля производственно-хозяйственной деятельности. Применение методов контроллинга в управлении муниципальным предприятием в условиях рынка потребовала от автора изучения и обобщения научных трудов зарубежных экономистов и отечественных ученых, исследующих опыт функционирования рыночной экономики. Не вызывает сомнений утверждение, что успешное экономическое управление муниципального предприятия характеризуется: выживанием в рыночных условиях, избежание банкротства, максимизацией прибыли, минимизацией издержек, рентабельностью, ростом объемов производства. Однако управление издержками до сих пор основывается на традиционных методах их классификации и не позволяет предприятиям получать точные объемы планируемой прибыли, величину будущих расходов, определять достоверное финансовое состояние и прогнозировать экономическую устойчивость.

Зарубежная практика свидетельствует, что одним из основных механизмов внутрифирменного управления предприятиями является контроллинг. Контроллинг применительно к отечественной терминологии можно определить как систему экономического управления производственно-хозяйственной деятельностью предприятия, обеспечивающей непрерывное экономическое и информационное сопровождение производственных процессов.

Актуальность данной работы заключается в том, что эффективное управление в современных условиях рынка – необходимое условие повышения эффективности бизнеса, создания, развития и реализации конкурентных преимуществ предприятия.

Объектом исследования является муниципальное предприятие «Петергофское предприятие электрических сетей».

Предметом исследования является система контроллинга.

Цель данной работы заключается в разработке мероприятий по применению методов контроллинга в управлении предприятия.

Задачи дипломной работы:

1. Дать общую характеристику МП «ППЭС»
2. Проанализировать основы внутрифирменного управления муниципального предприятия.
3. Выбрать методику изучения поведения затрат.
4. Применить вариаторы для оценки затрат.

Новизна дипломного проекта заключается в том, что использованный метод вариаторов впервые позволяет более точно учитывать полупеременные затраты в составе переменных и постоянных.

Практическая значимость проекта состоит во внедрении предложений в практическую деятельность МП «ППЭС».

Общая характеристика исследования и логическая схема диплома представлены в приложении 1 и 2.

# 1. ХАРАКТЕРИСТИКА ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ МП «ППЭС»

## 1.1. Общая характеристика МП «ППЭС»

### Общие сведения об МП «ППЭС»

Полное фирменное наименование: муниципальное предприятие «Петергофское предприятие электрических сетей».

Сокращенное наименование: МП «ППЭС»

Место нахождения: Российская Федерация, Ленинградская область, , г. Петергоф, ул. Юнатов, д. 7.

Юридический адрес: Ленинградская область, г. Петергоф, ул. Юнатов, д. 7.

Фактический адрес: Ленинградская область, г. Петергоф, ул. Юнатов, д. 7.

Форма собственности: муниципальная.

Муниципальное предприятие «Петергофское предприятие электрических сетей» создано в соответствии с действующим на территории РФ законодательством, в частности, Гражданским Кодексом РФ, Федеральным законом РФ «О введении в действие части первой Гражданского Кодекса РФ» от 21.10.94, Законом «О муниципальных предприятиях» от 14.01.98. МП «ППЭС» является юридическим лицом и действует на основе Устава, имеет собственное имущество, самостоятельный баланс и расчетный счет. На расчетный счет предприятия поступают следующие денежные средства: оплата за оказанные услуги, средства от сдачи объектов, денежные переводы от других предприятий. В свою очередь с него снимаются денежные средства на оплату счетов, за расчетно-кассовое обслуживание банком, отчисления в бюджет, в фонды социального обеспечения.

Среднесписочная численность МП «ППЭС» составляет 120 человек.

## Историческая справка

01 декабря 1970 года на основании решения Петергофского городского Совета депутатов трудящихся была создана Петергофская горэлектросеть.

15 марта 1972 года Петергофская горэлектросеть путем соединения с Предприятием объединенных котельных и тепловых сетей города Петергофа реорганизована в Петергофское электротеплосетевое предприятие «Леноблэнерго», приказ № 4 областного производственного электротеплосетевого объединения «Леноблэнерго» от 15.03.1972 года.

01 января 1989 года путем реорганизации Петергофского электротеплосетевого предприятия «Леноблэнерго» создано Петергофское предприятие электрических сетей на основании решения №1064 от 24.11.1988 года Петергофского горисполкома и приказа № 31 от 16.12.1988 года производственного объединения жилищно-коммунального хозяйства «Петергофгоржилкомхоз».

27.12.1993 года на основании постановления №3725 от 27.12.1993 года, Администрации г. Петергофа, Петергофское предприятие электрических сетей переименовано в Муниципальное предприятие «Петергофское предприятие электрических сетей».

### Направление деятельности

Сетевая организация – Муниципальное предприятие «Петергофское предприятие электрических сетей» (далее - МП «ППЭС»), осуществляет функции распределения и подачи электрической энергии (мощности) потребителю по соответствующим распределительным сетям, на территории Петергофского района Ленинградской области.

Основная цель деятельности предприятия:

- оказание услуг по передаче электрической энергии посредством осуществления комплекса организационно и технологически связанных действий, обеспечивающих передачу электроэнергии через технические устройства электрических сетей, принадлежащих как МП «ППЭС», так и иным сетевым организациям;



- обеспечение надежного энергоснабжения потребителей.

МП «ППЭС» имеет два электроучастка в п. Токсово и п. Рахья:

- электроучасток в п. Токсово, расположен по адресу: п. Токсово, ул. Санаторная, д.26 – включает обслуживание п. Токсово (тел. 56-352);
- электроучасток в п. Рахья, расположен по адресу: п. Рахья ул. Железнодорожная, электроцех – включает обслуживание п. Змеиный, п. Грибное, 13-й поселок (тел. 66-261).

В зоне оказания услуг по передаче электрической энергии (мощности) МП «ППЭС» находятся промышленные потребители, непромышленные потребители, граждане-потребители.

МП «ППЭС» оказывает услуги по передаче электрической энергии (мощности), услуги по оперативно-диспетчерскому управлению, услуги по технологическому присоединению к электрическим сетям энергопринимающих устройств потребителей электрической энергии, объектов по производству электрической энергии, а также объектов электросетевого хозяйства, принадлежащих сетевым организациям и иным лицам.

Наибольший удельный вес из всех имеющихся в зоне оказания услуг потребителей составляют промышленные - 9,8%, непромышленные - 40,4%, население - 49,8%.

## **1.2. Анализ организационной структуры МП «ППЭС»**

Полномочия единоличного исполнительного органа предприятия осуществляет директор.

Структура органов управления в соответствии с уставом (учредительными документами):

Директор - единоличный высший орган управления.

Компетенция органов управления:

Директор:

- контроль всей деятельности работ,
- ведение переговоров,
- заключение договоров с поставщиками,
- утверждение штата,
- издает приказы и дает указания, обязательные для исполнения всеми работниками.

### Структура управления

Тип организационной структуры – линейно-функциональная.

Схема организационной структуры представлена в Приложении 3.

Анализ структуры управления показывает, норма управляемости – 7 направлений – выдержана.

Общая характеристика организационной структуры представлена ниже в таблицах 1.1, 1.2, 1.3, 1.4.

Таблица 1.1

#### Общая характеристика структуры управления МП «ППЭС»

№ п/п	Наименование характеристики	Значение характеристики
1	2	3
1	Тип организационной структуры	Линейно-функциональная
2	Число человек, подчиненных директору	4
3	Численность персонала, всего чел.	120
4	В т.ч. рабочих, чел. % к общей численности	70 55,0
5	руководители, специалисты, служащие всего чел.	50
	% общей численности	45,0
	% к рабочим, в т.ч	81,8
6	руководителей, чел.	4
	В т.ч. % общей численности	20,0
	% к рабочим	36,4
7	Специалисты, чел.	46
	В т.ч. % общей численности	25,0
	% к рабочим	45,5

Продолжение табл. 1.1.

1	2	3
8	Общее количество руководителей Общее количество линейно-функциональных комплексов	4 7
9	Экономическая самостоятельность территории Экономическая самостоятельность подразделений аппарата управления. Регламентация процессов управления, В т.ч. требования к подразделениям Требования к работникам Степень централизации	Полная Средняя Высокая Высокие Высокие Средняя

Таблица 1.2.

Распределение численности работников аппарата управления по линейно-функциональным комплексам

Наименование линейно-функциональных комплексов		Численность руководителей, специалистов, служащих	
		Чел.	%
1	Общее руководство	4	10
2	Коммерческая деятельность	2	5
3	Снабжение	1	2,5
4	Финансы и учет	3	7
5	Производство (строительство объектов, оказание услуг)	31	75,5
итого		41	100

Таблица 1.3.

Соотношение численности руководителей, специалистов, служащих аппарата управления по функциям

№ п/п	Наименование функций	Численность	
		Чел.	%
1	2	3	4
1	Общее руководство	4	20,0
2	Работы с персоналом	1	5,0

Продолжение табл. 1.3.

1	2	3	4
3	Организация труда и з/п	2	10,0
4	Снабжение	1	5,0
5	Маркетинг и реклама	1	5,0
6	Связи с общественностью	1	5,0
7	Контроль качества сдаваемых объектов	4	20
10	Делопроизводственное обслуживание	2	10,0
11	Автоматизация обработки информации	1	5,0
12	Внешние связи	1	5,0
13	Бухгалтерский учет	3	10,0
Итого:		21	100

Таблица 1.4.

Число подчиненных у руководства (объем контроля)

Наименование должностей руководителей (директор и его заместители)	Количество непосредственно подчинённых им человек
Генеральный директор	4
Начальник отдела персонала	1
Главный бухгалтер	1
Линейный персонал	9
Инженер 1 категории (СДО)	2

### 1.3. Анализ финансово-хозяйственной деятельности МП «ППЭС»

Финансовое положение предприятия характеризуется состоянием и размещением его средств. Финансовое состояние оценивается положительно, если у предприятия средства имеются в полном объеме и расходуются по назначению. Если в результате недостатков в производственно-хозяйственной деятельности предприятие не имеет прибыли или получает ее

меньше, чем запланировано и оборотные средства используются не по назначению, то финансовое состояние оценивается отрицательно.

Анализ финансового состояния предприятия, осуществляемые на основе бухгалтерской отчетности, позволяет отследить тенденции его развития, дать комплексную оценку хозяйственной и коммерческой деятельности.

Он служит связующим звеном между выработкой управленческих решений и производственно-сбытовой деятельностью предприятия.

Баланс и форма 2 МП «ППЭС» представлен в Приложении 4. На основе данных бухгалтерского баланса и с помощью программы «Finanalysis V3-0» нами был проведен анализ финансово-хозяйственного состояния предприятия, включающий в себя анализ показателей общей рентабельности (Рис. 1.1), структуру имущества предприятия (Рис.1.2), показатели ликвидности (Рис.1.3), показатели деловой активности (Рис 1.4), анализ финансовых результатов (Рис 1.5).

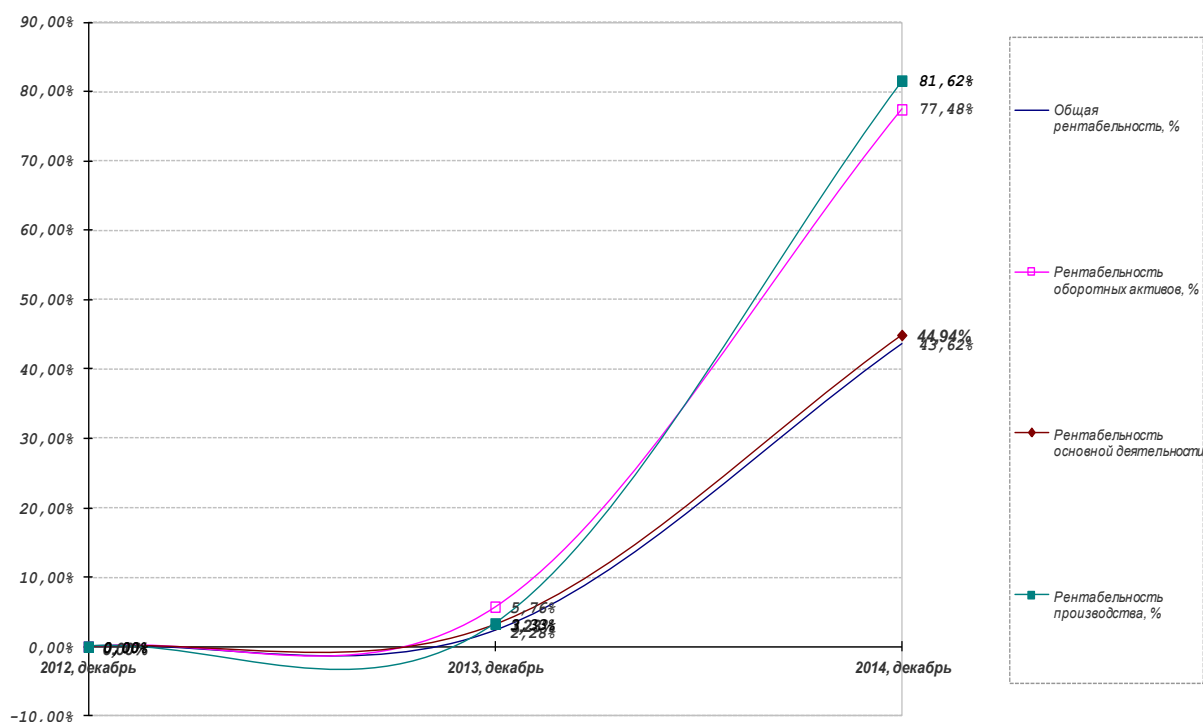


Рис.1.1. Показатели рентабельности

Рентабельности оборотных активов в 2012 году составила 0,08%, в 2013 году 5,76%, в 2014 году 77,48%, наблюдается небольшой, но стабильный рост. Рентабельность всех активов в 2014 году возросла по сравнению с 2012 годом на 80,95%. Рентабельность основной деятельности в 2013 году по сравнению с 2012 годом на 5,36%, в 2014 году по сравнению с 2013 годом на 38,19%. Рентабельность производства постепенно снижается, это вызвано повышением себестоимости продукции.

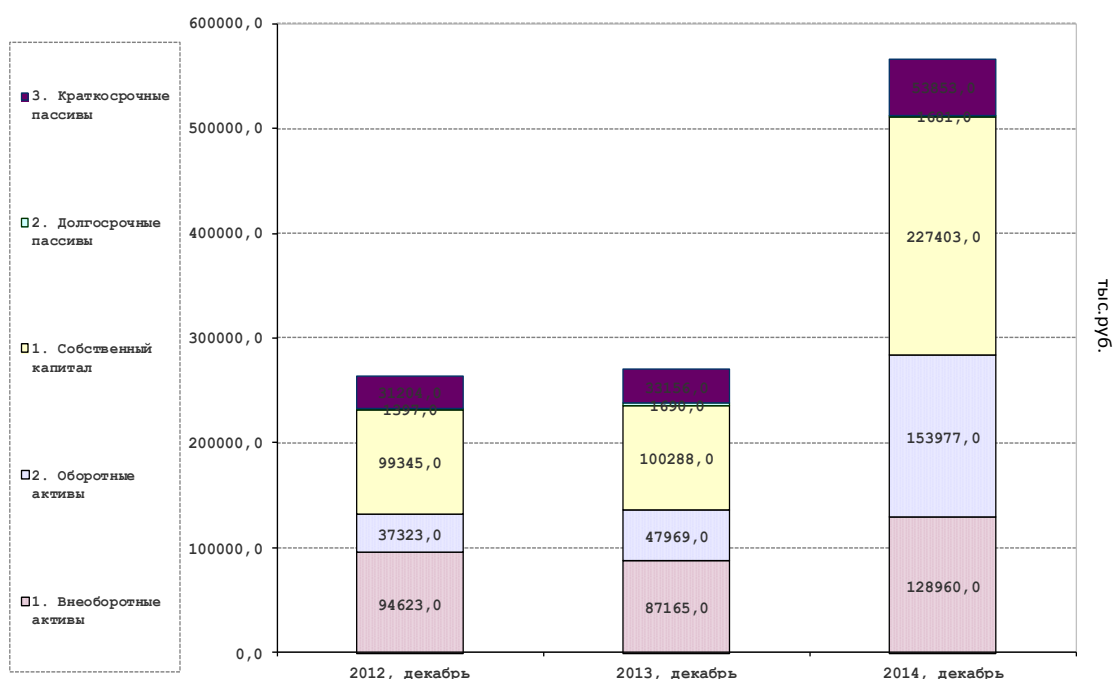


Рис.1.2. Структура имущества предприятия

Структура имущества предприятия состоит из внеоборотных и оборотных активов, а также собственный капитал и долгосрочных и краткосрочных пассивов. Внеоборотные активы из года в год постепенно росли. В 2014 году увеличение оборотных активов по сравнению с 2012 годом на 4846 тыс. руб. По оборотным активам наблюдается тенденция уверенного роста. По собственному капиталу также наблюдается существенный рост.

Долгосрочные пассивы отсутствуют, по краткосрочным пассивам наблюдается тенденция роста от 7402 тыс. руб. в 2012 году до 10681,3 тыс.

руб. в 2014 году. Изменение имущества произошло за счет увеличения доли оборотных средств и уменьшения доли внеоборотных в 2014 году по сравнению с 2013 годом.

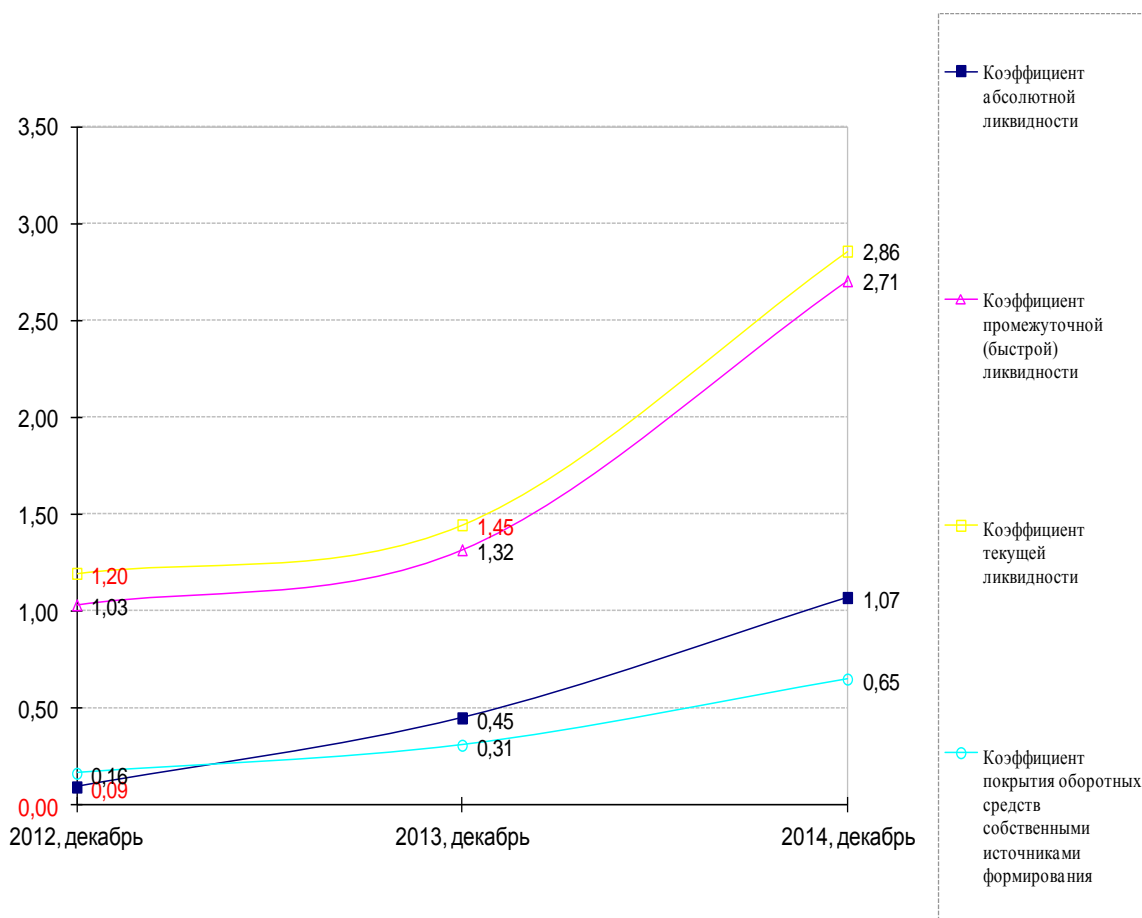


Рис.1.3. Показатели ликвидности организации

Коэффициент абсолютной ликвидности (определяется как отношение наиболее ликвидных активов к наиболее срочным обязательствам и краткосрочным пассивам) стремится к 1,0 в 2014 году, по сравнению с предыдущими годами наблюдается тенденция снижения. Коэффициент промежуточной ликвидности показывает, какая часть краткосрочных задолженностей может быть погашена за счет наиболее ликвидных и быстро реализуемых активов. Коэффициент быстрой ликвидности также имеет тенденцию к снижению, но при этом он остается достаточно высоким. В 2014 году его значение 2,7%.

Коэффициент текущей ликвидности характеризует общую обеспеченность предприятия оборотными средствами для ведения хозяйственной деятельности и своевременного погашения срочных

обязательств. В данном случае коэффициент достаточно велик. В 2014 году он составил 6,36. Коэффициент покрытия оборотных средств собственными источниками формирования определяется как отношение разности между суммой собственных средств и долгосрочных кредитов и займов и стоимостью внеоборотных активов к суммарным скорректированным оборотным средствам предприятия, рекомендуемое значение коэффициента при этом должно быть  $>0,1$ . Данный коэффициент существенно не изменяется. В 2013 году он составил 0,84, в 2014 году наблюдается небольшое повышение до 0,86. Коэффициент восстановления платежеспособности характеризует наличие реальной возможности у предприятия восстановить свою платежеспособность. В данном случае значение показателя в рассматриваемые периоды в 2013 (4,78) и 2014 (2,87) годы больше 1, то есть предприятие является платежеспособным.

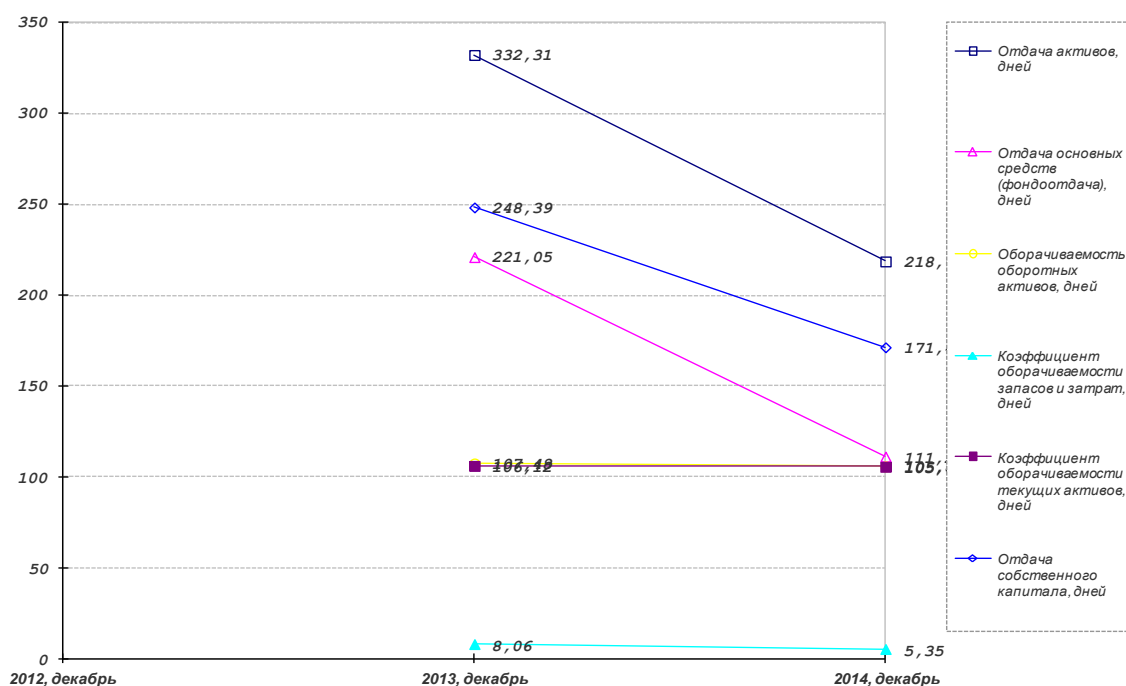


Рис.1.4. Показатели деловой активности

Отдача активов составила в 2014 году 209 дня, по сравнению с 2013 годом, когда этот показатель был 332 дня. Отдача основных средств в 2014 году улучшалась по сравнению с 2013 годом. Отдача оборотных активов



также улучшалась и в 2014 году составила 172 дня по сравнению с 2013 годом, когда этот показатель находится на уровне 248 дней. Коэффициент оборачиваемости текущих активов также существенно снизился и в 2013 году составил 71 день. Коэффициент оборачиваемости запасов и затрат снизился в 2014 году по сравнению с 2013 годом на 3 дня.

Отдача собственного капитала в 2014 году составила 172 дня.

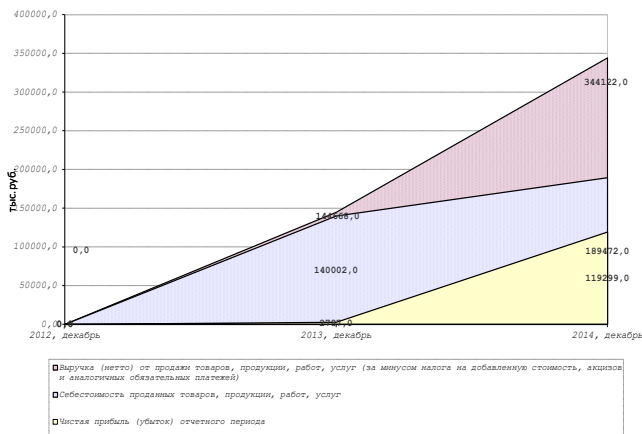


Рис.1.5. Финансовые результаты деятельности предприятия

Чистая прибыль возрастает от года к году и в 2014 году составила 119299 тыс. руб. Себестоимость проданных товаров увеличивается и в 2014 году составила 189472 тыс. руб., а выручка соответственно 344122 тыс. руб. Чистая прибыль в 2013 и 2014 году составляла около 15% от выручки.

## **1.4. Правовое обеспечение**

В каждой фирме существуют свои внутренние законы – локальные нормативные акты.

Они помогают руководить работой сотрудников, с которыми был заключен трудовой договор, а также избежать споров и недоразумений с работниками.

Неотъемлемой частью трудовых отношений являются кадровые документы. Локальные нормативные акты принимаются по вопросам, касающимся:

- рабочего времени;
- отдыха;
- оплаты труда;
- гарантий и компенсаций;
- трудового распорядка и дисциплины;
- профессиональной подготовки, переподготовки и повышения квалификации сотрудников;
- охраны труда.

Внутрифирменные нормативные акты могут быть как прямо предусмотрены Трудовым кодексом, так и нет (ст. 8 ТК РФ). Первым обязательным документом, с которым сталкивается каждый работник, является штатное расписание.

### **Штатное расписание**

Для штатного расписания предусмотрен типовый бланк. Его форма (№ Т-3) утверждена постановлением Госкомстата России от 5 января 2004 г. №1.

Штатное расписание составляется в одном экземпляре сотрудником отдела кадров или бухгалтером, утверждается руководителем фирмы своим приказом.

## **Оплата труда**

Характер трудовых отношений весьма разнообразен, нельзя определить размер вознаграждения работника на основе какого-то единого критерия. В основном размер зарплаты зависит от отработанного времени или количества качественной продукции (услуг), произведенной (оказанных) работником.

Для учета рабочего времени предусмотрены специальные формы: Т-12 «Табель учета рабочего времени и расчета оплаты труда» и Т-13 «Табель учета рабочего времени».

## **Выводы**

На основании проведенного анализа деятельности муниципального предприятия «Петергофское предприятие электрических сетей» можно сделать следующие выводы:

- в течение рассмотренного периода наблюдается тенденция ухудшения показателей производственно-финансовой деятельности предприятия;
- отмечается крайне неустойчивое соотношение различных элементов финансово-производственной деятельности предприятия. Основной проблемой муниципального предприятия является неразвитая внутрифирменная система управления.
- данный вид деятельности является рентабельным. Затраты по сравнению с другими видами деятельности невысокие, вероятность банкротства мала.

Прежде чем перейти к разработке метода совершенствования внутрифирменного управления муниципального предприятия рассмотрим основы внутрифирменного управления предприятием.

## **2. ОСНОВЫ ВНУТРИФИРМЕННОГО УПРАВЛЕНИЯ ЭКОНОМИКОЙ ПРЕДПРИЯТИЯ**

### **2.1. Специфика и особенности внутрифирменного управления на предприятии**

Для современного этапа развития муниципального управления и систем управления муниципальными предприятиями характерны две особенности. Первая особенность состоит в попытке подойти к проблеме совершенствования управления на системной основе, то есть путем одновременного рассмотрения всех основных элементов управления, включая организационные формы и структуры управления, функции управления и методы принятия решений, средства управления (связи и переработки информации). Вторая особенность состоит в структурном и организационном обособлении вопросов совершенствования, приобретающих все более специализированный характер, в самостоятельную управленческую функцию, получившую название «организационного управления» или «организационного развития».

Механизм управления состоит из таких элементов, как организационные формы управления, внутрифирменные организационные структуры управления, функции управления, процессы и методы принятия управленческих решений, технические средства управления.

Факторная модель используется при исследовании влияния совершенствования организации управления, включая совершенствование организационных форм, структур и методов управления муниципальным предприятием на повышение производительности труда. Для этого формируется дескриптивная модель, устанавливающая зависимость производительности труда от двух групп факторов: первую группу составляют факторы общего управления, вторую - факторы управления на конкретном подразделении предприятия. Следует отметить, что такое

разделение факторов приводит к некоторому их дублированию на разных уровнях управления, но зато позволяет структурировать проблему и схему ее решения.

Среди функций внутрифирменного управления особая роль принадлежит функциям планирования (оперативного и стратегического), оперативно-производственного управления и стоимостного контроля, замыкающимся по каналу «обратной связи» через процессы принятия управленческих решений.

В рамках внутрифирменного управления большое значение придается функции стоимостного анализа. Одно из основных направлений совершенствования управления связано с усилением роли экономического обоснования и оценки стоимости на ранних стадиях инвестиционного процесса. Издержки, вызванные детальными экономическими и иными исследованиями на первоначальных стадиях инвестиционного процесса, в дальнейшем с лихвой окупаются, поскольку благодаря этим исследованиям удается предотвратить многие проектные ошибки, обеспечить экономию ресурсов в процессе сооружения и эксплуатации объекта. Характерна в этой связи многовариантная проработка возможных проектных решений с их тщательной технико-экономической оценкой.

Важным направлением совершенствования внутрифирменного управления является учет всех текущих затрат непосредственно в процессе производства.

Методы, которые необходимо применять организациями при решении внутренних вопросов своего производства, должны зависеть от способов выбора «параметров состояния» фирмы, о способах измерения, контроля и управления этими параметрами. Возможности для успешных внешних маневров открываются только тогда, когда менеджеры ясно представляют себе состояние своего хозяйства, трезво оценивают его действительные перспективы и действительно используют их для достижения поставленных целей.

## 2.2. Логическая схема экономического управления предприятием

Эффективная деятельность предприятий в условиях рыночной экономики в значительной степени зависит от того, насколько достоверно они предвидят дальнюю и ближнюю перспективу своего развития, учитывают динамику изменения внешней среды и определяют свою «нишу» среди конкурентов.

Нужно отметить, что ни одна из существующих теорий внутрифирменного управления не развита настолько, чтобы предложить инструмент, который мог бы перевести анализ в практическую область, в частности основными проблемами остаются:

- невозможность количественной оценки неквантифицируемых факторов и, следовательно, определенные сложности в учете их влияния в процессе моделирования управленческих решений;
- отсутствие систем контроля, обращенных в будущее. Существующие системы контроля реагируют на уже произошедшие изменения, т.е. носят ретроспективный характер, в то время как в современных условиях необходимо ориентировать на возможные изменения в будущем;
- трудности в формировании объективного иерархического уровня функций управления в соответствии с требованиями окружающей среды;
- использование устаревших схем мотивации персонала и построения организаций и т.п.

Преодолеть данные затруднения возможно при использовании сравнительно новой системы внутрифирменного управления – контроллинга.

Одной из главных причин возникновения и внедрения концепции контроллинга в нашей стране стала необходимость учета в условиях нестабильной внешней среды дополнительных требований к системе управления предприятием, адаптации традиционной системы учета к информационным потребностям управленческих кадров для принятия

решений, обеспечение основных функций менеджмента: планирование, контроль, учет и анализ методической и инструментальной базы.

Управление организацией в концепции контроллинга ориентировано на обеспечение его долгосрочного и эффективного функционирования в постоянно меняющихся рыночных условиях.

Контроллинг включает в себя установление цели организации, текущий сбор и обработку информации для принятия управленческих решений, осуществление функций контроля отклонений фактических показателей деятельности организации от плановых, а также подготовку рекомендаций для принятия управленческих решений.

Занимая особое место в системе управления организацией, контроллинг осуществляет информационное обеспечение принятия решений в целях оптимального использования имеющихся возможностей, объективной оценки сильных и слабых сторон организации, а также во избежание банкротства и кризисных ситуаций.

Если понятие «контроллинг» за рубежом использовался еще со средних веков, то для отечественной теории и практики современного управления – контроллинг – новое явление, возникшее на стыке экономического анализа, планирования, управленческого учета и менеджмента.

В целом российская теория контроллинга очень близка к разработкам немецких ученых по данному вопросу. Практика же контроллинга развита крайне слабо и в самых прогрессивных случаях ограничена зачатками управленческого учета на крупных муниципальных предприятиях. Многие руководители предприятий ошибочно путают понятия управленческого учета и контроллинга, тем самым, ограничивая роль последнего до реализации только функций учета для целей внутреннего управления, управления финансовыми потоками.

Контроллинг - это предмет деятельности соответствующего менеджера независимо от занимаемой им должности или иерархической ступени в

управлении предприятием<sup>1</sup>. Все это разбивается на составляющие и отражается при описании функций отдельных менеджеров в сферах производства и реализации продукции, материально-технического снабжения, центрального регулирования.

Философия контроллинга может пониматься и как обучающая система, направленная на выявление внутреннего потенциала, на использование резервов и способностей персонала. Эта система достаточно мобильна, она дает возможность быстро ориентироваться в изменяющихся рыночных условиях и новых технологиях.

Учитывая изложенное, можно сделать вывод о том, что основной целью контроллинга является ориентация управленческого процесса на достижение всех целей организации. Это проявляется через его основные функции и задачи.

Контроллинг выполняет определенные контрольные функции, разделяемые на предварительный и текущий контроль. В задачи предварительного контроля входит выявление соответствия целей, прогнозов и планов между собой, отклонений фактических количественных и качественных показателей от плановых, контроль за затратами. Текущий контроль отслеживает изменения внешней и внутренней среды. В заключении, устанавливается контроль за выполнением плана с учетом всех особенностей текущего периода.

Таким образом, в системе контроллинга акценты смещаются с простого фиксирования прошлых фактов в сторону перспективного, опережающего контроля, а также оперативного отслеживания текущих событий.

На основе анализа планов, результатов и отклонений вырабатывают рекомендации для принятия управленческих решений с учетом предупреждения возникновения кризисных ситуаций в ближайшем и отдаленном будущем.

Контроллинг как целостная система состоит из двух важных частей:

---

<sup>1</sup> Анискин Ю.П. Планирование и контроллинг, 2012. – 280с.



- стратегический контроллинг;
- оперативный контроллинг.

Каждый вид контроллинга имеет свои цели, методы, принципы, средства и инструменты. Сравнительные характеристики стратегического и оперативного контроллинга представлены в таблице 2.1.

Таблица 2.1.

Характеристика оперативного и стратегического контроллинга.

Признаки	Стратегический	Оперативный
Ориентация	Внешняя и внутренняя среда предприятий	Экономическая эффективность и рентабельность деятельности предприятия
Уровень управления	Стратегический	Тактический и оперативный
Цели	Обеспечение выживаемости. Проведение антикризисной политики. Поддержание потенциала успеха.	Обеспечение прибыльности и ликвидности предприятия
Главные задачи	<ul style="list-style-type: none"> <li>- участие в установлении количественных и качественных целей предприятия;</li> <li>- ответственность за стратегическое планирование;</li> <li>- разработка альтернативных стратегий;</li> <li>- определение критических внешних и внутренних условий, лежащих в основе стратегических планов;</li> <li>- определение узких и поиск слабых мест;</li> <li>- определение основных подконтрольных показателей в соответствии с установленными стратегическими целями;</li> <li>- сравнение плановых (нормативных) и фактических значений подконтрольных показателей с целью выявления причин, виновников и последствий данных отклонений;</li> <li>- анализ экономической эффективности, особенно инноваций и инвестиций.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- разработка бюджета (текущее и оперативное планирование);</li> <li>- определение узких и слабых мест для тактического управления;</li> <li>- определение всей совокупности подконтрольных показателей в соответствии с установленными текущими целями;</li> <li>- сравнение плановых (нормативных) и фактических показателей подконтрольных результатов и затрат с целью выявления причин, виновников и последствий отклонений;</li> <li>- анализ влияния отклонений на выполнение текущих планов;</li> <li>- мотивация и создание систем информации для принятия текущих управленческих решений.</li> </ul>

**Стратегический контроллинг** должен помогать организации эффективно использовать имеющиеся у него преимущества и создавать новые потенциалы успешной деятельности в перспективе. Служба стратегического контроллинга выступает в качестве внутреннего консультанта менеджеров и собственников фирмы при выработке стратегии, стратегических целей и задач. Она предоставляет необходимую информацию ориентирующую руководство в процессе принятия решения.

Стратегический контроллинг определяет цели и задачи для оперативного контроллинга и ориентирован на средне- и долгосрочный результат.

Основной целью стратегического контроллинга является обеспечение выживаемости предприятия и «отслеживание» движения предприятия к намеченной стратегической цели.

Основной принцип его – «делать правильное дело».

Стратегический контроллинг несет ответственность за обособленность стратегических планов, следовательно, основной функцией стратегического контроллинга является выявление (выработка) целей, стратегий и задач на долгосрочный период.

Цели стратегического контроллинга:

- обеспечение выживаемости предприятия;
- проведение антикризисной политики;
- поддержание потенциала успехов.

Для реализации стратегии разрабатывается стратегический план. Однако даже тщательно разработанный план не обеспечивает должных результатов без надлежащего контроля и своевременно внесенных поправок в стратегию организации.

Стратегический план - это видение фирмой ее положения и роли в экономике региона в будущем, а также, каким образом это состояние будет достигнуто. В него входят глобальные программы фирмы, составленные на основе различных прогнозов (экономики, науки и техники, политики,

демографии и т.д.). Стратегический план является прерогативой высшего менеджмента фирмы и служит программой развития фирмы, включающей диверсификацию товаров и услуг, выход на новые рынки сбыта, увеличение конкурентоспособности продукции. В рамках стратегического планирования решаются задачи рационального обеспечения организации всеми необходимыми ресурсами, достижения координации работы всех его подразделений с учетом выявления «узких» мест в производственном процессе, адаптации при взаимодействии с внешней средой, разработки альтернативных решений по достижению стоящих перед организацией целей.

**Оперативный контроллинг** координирует процессы оперативного планирования, контроля, учета и отчетности на предприятии при поддержке современной информационной системы. Целью оперативного контроллинга является создание системы управления достижением текущих целей организации, а также принятие своевременных решений по оптимизации соотношения «прибыль – затраты».

В отличие от стратегического оперативный контроллинг ориентирован на достижение краткосрочных целей, которые определяются рентабельностью капитала, производительностью труда и степенью ликвидности. Систему оперативного контроллинга используют для поддержания оперативных решений по недопущению кризисного состояния.

В реальной практике стратегический и оперативный контроллинг тесно взаимодействуют друг с другом в процессе реализации функций менеджмента. Этапы планирования в рамках цикла контроллинга осуществляется по технологии «встречных потоков»: сначала планирование производится «сверху вниз» (разработка методики планирования, координации и детализация планов по уровням), затем «снизу вверх» (планы и предложения от центров возникновения затрат). В результате координации и корректировки плановых показателей создается единый план предприятия с четкими заданиями по исполнителям и сроками выполнения.

В процессе оперативного планирования осуществляется детальная разработка оперативных планов для организации в целом и ее отдельных подразделений: это программа маркетинга, планы по выполнению строительно-монтажных работ и производству материалов, деталей и конструкций, планы материально-технического снабжения, планы по научным исследованиям, внедрению новых материалов и перспективных технологий.

Внедрение контроллинга в муниципальных предприятиях осложнено снижением уровня экономической работы на предприятиях, что предопределялось: неконтролируемым ростом цен на строительно-монтажные работы и на материальные ресурсы; подчас корыстным отношением новых хозяев к имуществу и доходам предприятия, неэффективной системой налогообложения, порождающее стремление организаций к сокрытию прибыли и искажению данных о реальных затратах.

В настоящее время в Российской Федерации остро стоит вопрос о повышении рентабельности муниципальных предприятий, ускорении процесса их адаптации к современным условиям, освоении новых методов ведения хозяйства.

В этом случае, элементы контроллинга, существовавшие ранее на отечественных предприятиях, необходимо модернизировать, приспособить к требованиям рынка, к его жесткой непредсказуемости.

### **2.3. Система экономических показателей оценки рентабельности предприятий**

Высшая цель стратегического и оперативного управления заключается в обеспечении долговременного функционирования предприятия, достижении его рентабельности. Чтобы сделать прогноз об успехе его деятельности, менеджмент нуждается в системе показателей, необходимых

для ориентации и управления. Поскольку управление прибылью может действовать лишь в рамках заданного временного горизонта, возникает необходимость в привлечении дополнительных инструментов за счет анализа плановых и фактических значений таких показателей, как выручка и издержки. Можно сказать, что управление современным потенциалом, оцениваемым по показателю «рыночная доля», дает возможность определять будущие результаты финансово-хозяйственной деятельности предприятия и, в свою очередь, его будущую ликвидность.

Рассмотрим показатели рентабельности предприятия, действующие в стратегическом контроллинге, а затем перейдем к формированию системы показателей, рекомендуемых для оперативного управления.

Прибыльность хозяйствования - это общеэкономическая цель, на реализацию которой направлены все стратегические и оперативные управленческие мероприятия. Прибыль на любом предприятии необходима для удовлетворения различных потребностей, а именно:

- обеспечить дальнейшее существование, рост и развитие предприятия (при сохранении его финансовой самостоятельности);
- профинансировать краткосрочные инвестиции;
- покрыть амортизационные потребности;
- выплатить заработную плату владельцам (в зависимости от формы предприятия);
- выплатить дивиденды владельцам собственного капитала;
- сформировать резервы;
- сохранить рабочие места;
- обеспечить способность к инвестированию в развитие и охрану окружающей среды.

Прогнозная прибыль предприятия нередко закладывается в форме показателя рентабельности - доходности на вложенный капитал, размер которого должен, по меньшей мере, равняться долгосрочному проценту рынка капиталов, увеличенному на расчетную величину риска. Это вызвано

тем, что денежные средства, инвестированные в производство, как правило, подвергаются большому риску. Доходность на вложенный капитал - это показатель, который характеризует годовой финансовый результат, выраженный в процентах в отношении всех инвестированных в предприятие средств.

В настоящее время значимость финансовых критериев в деятельности предприятия определяет необходимость постановки задачи оценки его финансового состояния. Под финансовым состоянием предприятия понимается его экономическое состояние, характеризующееся наличием финансовых ресурсов, необходимых для хозяйственной деятельности. Финансовое состояние предприятия, как одна из важнейших характеристик деятельности, определяет конкурентоспособный потенциал в бизнесе, оценивает степень гарантированности экономических интересов предприятия и его партнеров.

На средних и крупных предприятиях долговременная финансовая политика - важнейшая составная часть хозяйственной политики предприятия, притом на многие годы. На малых предприятиях нередко действуют, следуя основам, касающимся финансовой политики, и опираясь большей частью на опыт и представления предпринимателя.

В ходе анализа финансового состояния предприятия для характеристики различных его аспектов применяют как абсолютные, так и относительные показатели, называемые финансовыми коэффициентами.

I. Показатели структуры капитала предоставляют сведения о происхождении капитала.

*А. Собственный капитал.* В зависимости от избранной правовой формы обозначения основного капитала предприятия различны (частное имущество, капитал общества, акционерный капитал и т.д.). К собственному капиталу относятся также резервы (предусмотренные законодательством, уставом предприятия, сформированные добровольно и скрытые), нераспределенный остаток прибыли и размер годовой балансовой прибыли

(убытка). Вопросы налогообложения рекомендуется учитывать в ходе оперативного планирования. Основной прогнозируемой величиной выступает показатель соотношения собственного и совокупного капитала (степень собственного финансирования).

*Б. Привлеченный капитал.* С одной стороны, заемный капитал делится по источникам происхождения, с другой - по наступлению срока исполнения обязательств. В качестве кредиторов могут выступать банки, частные лица, поставщики, потребители (в форме предварительных платежей), страховые и финансовые компании и др. Предоставленные в распоряжение предприятия заемные капиталы подразделяются, как правило, на кратко-, средне- и долгосрочные.

Возможными планируемыми величинами в отношении привлеченного капитала могут быть:

- оборотные средства за минусом краткосрочных привлеченных средств, составляющие величину рабочего капитала;
- доля заемных средств в массе совокупного капитала (уровень задолженности);
- число лет, необходимых для погашения долгов, рассчитываемое как результат деления общего размера задолженности на среднегодовую массу денежных поступлений.

*В. Дополнительные показатели.* Наряду с основными планируемыми показателями, такими, как прибыль и структура капитала финансовой политикой предприятия определяются дополнительные цели и мероприятия, например:

- платежи поставщикам (число дней и условия); кредиты поставщиков и авансовые платежи;
- контроль за осуществлением платежей потребителей (число дней и условия),
- проверка платежеспособности клиентов, предупреждение должников о необходимости уплаты и разработка механизма погашения дебиторской

задолженности; залоговое обеспечение обязательств.

II. Существование предприятия зависит в первую очередь от того, в состоянии ли оно своевременно погасить свои обязательства. Следовательно, обеспечение ликвидности приобретает первостепенное значение среди целей финансовой политики предприятия. Ликвидность можно оценить как сумму находящихся в распоряжении предприятия платежных средств, которая определяется как разница между их приходом и расходом. Ликвидность оценивается в форме нескольких показателей различных степеней. При этом составные части имущества предприятия, распределенные по степени их реализуемости на рынке, противопоставляются краткосрочному заемному капиталу.

Основными показателями ликвидности являются:

- отношение суммы денежных и иных высоколиквидных средств к краткосрочному заемному капиталу (коэффициент ликвидности первой степени);

- отношение суммы высоколиквидных средств и активов, реализуемых в достаточно короткие сроки, к краткосрочному заемному капиталу (коэффициент ликвидности второй степени);

- отношение суммы оборотных средств к краткосрочному заемному капиталу (коэффициент ликвидности третьей степени или текущей ликвидности).

Классификация активов по степени их ликвидности и пассивов по срокам их погашения представлена в таблице 2.2.

Таблица 2.2.

Классификация активов и пассивов баланса

Активы	Статьи баланса	Пассивы	Статьи баланса
1	2	3	4
A1	Денежные средства в банке и кассе предприятия Краткосрочные ценные бумаги	П1	Кредиторская задолженность



1	2	3	4
A2	Дебиторская задолженность Депозиты	П2	Краткосрочные заемные средства и прочие
A3	Готовая продукция Незавершенное производство Сырье и материалов	П3	Долгосрочные кредиты и заемные средства, доходы будущих периодов, фонды потребления, резервы предстоящих расходов
A4	Здания, оборудование, транспортные средства, земля	П4	Капитал и резервы

Показатели ликвидности в концентрированной форме свидетельствуют о платежеспособности предприятия в определенный момент времени. Для оценки ликвидности в более длительной перспективе необходимо составить краткосрочные планы расходов и доходов (финансовые планы), по которым выявляются причины отклонений показателей ликвидности. При прогнозировании этих показателей следует иметь в виду два фактора: надежность или обеспеченность и рентабельность. Поэтому рекомендуется определять минимальные и максимальные значения показателей ликвидности. Существует еще ряд показателей ликвидности, характеризующих финансовую ситуацию на предприятии и отвечающих различным целям анализа:

- коэффициент «критической» оценки, показывающий какая часть краткосрочных обязательств организации может быть немедленно погашена за счет средств на различных счетах, в краткосрочных ценных бумагах, а также поступлений по расчетам;
- коэффициент маневренности функционирующего капитала, характеризующий активность функционирования капитала;
- доля оборотных средств в активах;
- коэффициент обеспеченности собственными средствами.

III. С точки зрения финансовой политики основная цель предприятия состоит в достижении конечного результата, оцениваемого в денежном выражении. В качестве величины, позволяющей оценить этот результат,

выступает движение денежных потоков, под которым понимается нетто-поток высоколиквидных средств в процессе оборота капиталов. Приток средств может использоваться не только для обеспечения ликвидности, но и для покрытия следующих видов оттока средств:

- финансирование капиталовложений в основные средства (движимое и недвижимое имущество, транспортные средства, участие в других предприятиях и т.д.);
- финансирование капиталовложений в оборотные средства (погашение требований потребителей, оплата за продукцию на складах и т.д.);
- возврат заемного капитала;
- распределение прибыли между владельцами собственного капитала.

С помощью показателя денежных потоков выявляются возможности предприятия по получению доходов и самофинансирования.

Как правило, показатель денежных потоков определяется не как абсолютная величина, а в отношении к капиталовложениям в основные средства. Если в плане требуется, к примеру достичь 100% самофинансирования, то это означает, что капиталовложения должны в полном объеме финансироваться за счет поступлений предприятия. Эта форма определения показателя, однако, не учитывает тот факт, что финансироваться могут и капиталовложения в оборотные средства, например, для оплаты товаров на складах или для погашения требований клиентуры.

Показатель денежных потоков иллюстрирует рост предприятия, т.е. показывает, сколько средств находится в его распоряжении для завоевания новых рынков, изготовления новых изделий, на реализацию научно-исследовательских разработок и проектов развития.

IV. Соотношение прибыли с вложенным капиталом характеризует рентабельность. При определении рентабельности собственного капитала

прибыль (за вычетом процентов за кредит и налогов) соотносится лишь с частью общего капитала (формула 1):

$$\text{Рентабельность собственного капитала} = \frac{(\text{Прибыль} * 100)}{\text{Средняя величина собственного капитала}} \quad (1)$$

Средняя величина собственного капитала находится с помощью начального и конечного значений собственного капитала в исследуемом периоде. Если преследовать достижение наилучшей рентабельности в части собственного капитала, то может возникнуть опасность неоправданного завышения доли заемного капитала до тех пор, пока рентабельность совокупного капитала не сравняется со ставкой процента по заемным средствам (эффект финансового рычага).

Показатель рентабельности совокупного капитала или эффективности капитальных вложений исчисляется по формуле 2:

$$\text{Рентабельность совокупного капитала} = \frac{(\text{Прибыль} * 100)}{\text{Средняя величина инвестированного капитала}} \quad (2)$$

Для использования в расчетах прибыль принимается за минусом процентов на заемный капитал и налогов. Показатель рентабельности совокупного капитала учитывает все факторы, влияющие на доходность инвестированного капитала. Предыдущую формулу можно разложить на составляющие элементы:

$$\text{Прибыль} * 100 * \text{Оборот} = \text{Рентабельность совокупного капитала} \quad (3)$$
$$\text{Оборот капитала} / \text{инвестированный капитал}$$

Левый компонент формулы отражает удельный вес чистой прибыли в общей стоимости оборота, а правый - не что иное, как показатель оборачиваемости вложенного капитала. Разложение формулы рентабельности инвестированного капитала позволяет разработать программу действий, нацеленную на улучшение ситуации. Прибыль можно представить как сумму покрытия за вычетом постоянных затрат. Отсюда вытекает необходимость повышения величины суммы покрытия и снижения уровня постоянных затрат. Оборачиваемость улучшается за счет

оптимальной координацией действий в сферах производства и реализации продукции, рационального ведения закупок и складирования товаров.

Последующее разложение формулы рентабельности совокупного капитала ведет к построению целого дерева.

В зависимости от уровня, на каком рассчитывается рентабельность, различают также рентабельность продукции, которая характеризует величину эффекта от произведенных затрат в производственной сфере.

Средняя величина собственного капитала находится с помощью начального и конечного значений собственного капитала в исследуемом периоде. Если преследовать достижение наилучшей рентабельности в части собственного капитала, то может возникнуть опасность неоправданного завышения доли заемного капитала до тех пор, пока рентабельность совокупного капитала не сравняется со ставкой процента по заемным средствам (эффект финансового рычага).

Несмотря на важность финансовой сферы в успешном функционировании предприятия, к основным факторам повышения внутренней результативности организации, как нам представляется важным отметить, относятся снижение издержек производства и повышение производительности труда. Эффективность производственного процесса муниципального предприятия измеряется системой общих и частных показателей. Многообразие единиц измерения требует двоякого подхода к оценке результатов деятельности муниципального предприятия: ценностного и натурального.

Углубленный факторный анализ этих показателей обеспечивает объективную оценку фактических результатов производственно-хозяйственной деятельности и в дальнейшем служит основой научной обоснованности планирования и для принятия решений.

Одним из наиболее значимых показателей, характеризующих результативность организации от использования живого труда является производительность труда, выражаемая через выработку и трудоемкость.

Внедрение мероприятий по улучшению этих показателей позволит добиться существенного снижения затрат на производство товаров и услуг до уровня, обеспечивающего наивысший уровень общей результативности организации.

Для контроля эффективности использования овеществленного труда, отражающего технологическую и производственную оснащенность организации, служат показатели фондоотдачи и фондоемкости. К системе взаимосвязанных частных показателей, непосредственно характеризующих уровень использования активной части основных производственных фондов и производственных мощностей во времени, а также раскрывающих резервы возможного улучшения их использования, относятся: коэффициент экстенсивного использования, коэффициент интенсивного использования и коэффициент сменности.

Важнейшими обобщающими показателями использования материальных ресурсов на предприятии являются материалоемкость продукции и обратный ему показатель - материалоотдача. К частным показателям материалоемкости продукции относятся электроемкость и энергоемкость. Эти показатели определяются величиной используемых средств.

Рентабельность продукции может определяться как:

$$(\text{Прибыль} / \text{Затраты}) \times 100\%$$

В расчет берется «чистая» прибыль, представляющая собой величину прибыли после уплаты налогов. В качестве показателя затрат, исходя из специфики производства и целей расчета рентабельности, может использоваться: полная себестоимость производства и реализации продукции, стоимость производственных фондов, стоимость материальных затрат, затраты по оплате труда, сумма стоимости производственных фондов и затрат по оплате труда, очищенная от стоимости материальных затрат

Анализ рентабельности производства проводится по последующим этапам:

- 1) проверка достоверности анализируемых показателей;

- 2) «очистка» показателей эффективности от влияния факторов, изменяющих их значение без изменения собственно эффективности;
- 3) обеспечение сопоставимости показателей эффективности;
- 4) формулировка цели оценки и выбор базы сравнения;
- 5) определение величины и знака отклонений значений анализируемых показателей от нормативных;
- 6) сопоставление установленного отклонения с критериальным требованием.

К числу признаков сопоставимости можно отнести следующие: - тождество методик определения тех или иных сравниваемых показателей, единство методологии их оценки; использование цен одного уровня; идентичность способов отнесения затрат по видам продукции; тождество структуры производимой и реализуемой продукции, производственных фондов и затрат.

Основными параметрами качества результата измерения является точность, достоверность, правильность, сходимость и воспроизводимость измерений. Например, такой показатель экономической эффективности как трудоемкость производства продукции определяется на основе затрат труда, величина которых формируется по данным табельного учета рабочего времени. Но табельный учет отражает не действительные затраты труда, а время, проведенное работником на работе. Это время включает, в том числе, нерегламентированные перерывы, простои и другие потери рабочего времени. Для обеспечения высокой точности определения трудоемкости необходимо отчетные (табельно-учетные) затраты труда корректировать с помощью такого показателя как коэффициент использования рабочего времени.

Подобной корректировке необходимо подвергать и другие показатели, например, связанные с использованием основных производственных фондов: фондоотдачу, фондоемкость, фондовооруженность. Если нужно знать действительные значения этих показателей, то в расчет берется не вся

величина фондов, а та часть которая используется. От степени использования рабочего времени зависит эффективность использования не всех основных производственных фондов, а только их активной части.

## **Выводы**

В дипломном проекте рассмотрены две основные особенности внутрифирменного управления предприятиями в строительстве:

Первая состоит в попытке подойти к проблеме совершенствования управления на системной основе, то есть путем одновременного рассмотрения всех основных элементов управления, включая организационные формы и структуры управления, функции управления и методы принятия решений, средства управления (связи и переработки информации). Вторая состоит в структурном и организационном обособлении вопросов совершенствования, приобретающих все более специализированный характер, в самостоятельную управленческую функцию, получившую название «организационного управления» или «организационного развития».

В обязанности сравнительно новой системы внутрифирменного управления – контроллинга входит выявление соответствия целей, прогнозов и планов между собой, отклонений фактических количественных и качественных показателей от плановых, контроль за затратами.

В системе контроллинга акценты смещаются с простого фиксирования прошлых фактов в сторону перспективного, опережающего контроля, а также оперативного отслеживания текущих событий.

### **3. РАЗРАБОТКА МЕРОПРИЯТИЙ ПО ПРИМЕНЕНИЮ МЕТОДОВ КОНТРОЛЛИНГА В УПРАВЛЕНИИ ПРЕДПРИЯТИЕМ**

#### **3.1. Методический подход к планированию издержек производства и прибыли муниципального предприятия**

В условиях изменяющейся рыночной конъюнктуры, усиления конкуренции, ухудшения состояния внешней среды для сохранения или увеличения получаемой суммы прибыли важно совершенствовать функции управления, и внедрять новые инструменты оперативного контроллинга для решения конкретных задач. Это подразумевает составление бюджета и контроль за итогами хозяйственной деятельности.

Бюджет представляет собой план деятельности предприятия или подразделения в количественном выражении. Он охватывает все сферы финансово-хозяйственной деятельности предприятия: производство, реализацию продукции, деятельность вспомогательных подразделений, управление финансовыми потоками.

Бюджеты составляются на год, квартал или месяц. На некоторых предприятиях составляют так называемые «скользящие» бюджеты: бюджет, составленный на достаточно длительный период времени (на год), корректируется в процессе выполнения, что позволяет более точно учитывать изменения условий.

Бюджет как экономическая категория выступает в качестве:

1) экономического прогноза. Для определения загрузки производственных мощностей на предстоящий период, видов и размеров ресурсов, необходимых для выполнения поставленных задач.

2) основы для контроля. По мере реализации заложенных в бюджете планов необходимо регистрировать фактические результаты деятельности фирмы. Сравнивая фактические показатели с плановыми, можно осуществлять бюджетный контроль, в котором основное внимание уделяется



показателям, отклоняющимся от плановых, и анализируются причины этих отклонений. Бюджетный контроль позволяет выявить «узкие» места в деятельности предприятия, либо подвергнуть сомнению правомерность заложенных в планы показателей. В обоих случаях, руководство заинтересовано в получении достоверной информации, с тем, чтобы предпринять необходимые действия для исправления ситуации.

3) средства координации. В программе действий должно быть обеспечено временное и функциональное согласование отдельных мероприятий. Так, рентабельность сбыта зависит от величины ожидаемой цены поставщика и условий производства, количество выпускаемой продукции - от ожидаемого объема реализации, величина отпускной цены - от того, каких объемов закупок сырья и материалов требует программа производства и реализации.

4) основы для постановки задачи. Разрабатывая бюджет на следующий период, необходимо принимать решения заблаговременно, до начала деятельности в этот период. В таком случае существует большая вероятность того, что разработчикам плана хватит времени для выдвижения и анализа альтернативных предложений, чем в той ситуации, когда решение принимается в самый последний момент.

5) средства делегирования полномочий. Одобрение руководством организации бюджета подразделения позволяет в дальнейшем принимать оперативные решения на уровне этого подразделения в рамках установленного бюджетом рамки.

Существуют различные подходы к разработке бюджетов. Бюджет для подразделения может быть гибким или фиксированным. Гибкий бюджет показывает размеры затрат и результаты при различном объеме деятельности соответствующего центра ответственности, в то время как фиксированный бюджет не меняется в зависимости от изменения деловой активности. Они составляются для подразделений, затраты которых не зависят напрямую от объема выпуска. При разработке бюджета обычно придерживаются

следующего порядка:

- определяются цели по всем видам деятельности, за которые отвечает руководитель центра ответственности;
- затем устанавливаются критерии достижения целей;
- рассматриваются альтернативные варианты решения всех стоящих перед подразделением задач;
- оценивается степень достижения цели при реализации каждого из вариантов с точки зрения установленных критериев;
- оцениваются ограничения (по мощностям, ресурсам) на деятельность центра ответственности;
- для максимального, минимального и наиболее вероятного уровня средств для центра ответственности разрабатывается оптимальный набор видов деятельности;
- определяются затраты и результаты при реализации каждого набора видов деятельности и формируется бюджет.

Для муниципального предприятия «Петергофское предприятие электрические сети» основной производственной задачей является оказание услуг по передаче электрической энергии посредством осуществления комплекса организационно и технологически связанных действий, обеспечивающих передачу электроэнергии через технические устройства электрических сетей, принадлежащих как МП «ППЭС», так и иным сетевым организациям, обеспечение надежного энергоснабжения потребителей с наилучшими технико-экономическими показателями. Для чего необходимо заранее проанализировать и исследовать варианты решений и найти наиболее целесообразные из них. Моделью анализа для этого является календарный план, который представляет собой технологическую и организационную структуру передачи электрической энергии (мощности). На основе календарного плана устанавливается общая мощность передаваемой электроэнергии, определяются потребности в трудовых и материальных ресурсах, сроки поставки конструкций и оборудования, ведется оперативное

планирование и составляются годовые, месячные и суточные планы работ. Подсчет трудоемкости и машиноемкости работ определяется на основе действующих норм (ЕНиР). В ряде случаев для подсчета трудоемкости при календарном планировании пользуются укрупненными производственными нормами и калькуляциями, предварительно разрабатываемыми муниципальным предприятием «ППЭС» в соответствии с указами правительства РФ. Потребность в конструкциях, материалах и деталях рассчитывается на основании производственных норм расхода материалов. Для определения размеров накладных расходов составляются калькуляции, в которых учитываются все административно-хозяйственные расходы, затраты на развитие производства, социальное развитие коллектива, внедрение мероприятий по снижению риска в условиях экономического кризиса. Общая сумма затрат на производство и оказание услуг определяется путем суммирования затрат по элементам, что позволяет оценить соотношения основных статей издержек в общей стоимости работ.

При планировании бюджета муниципального предприятия «ППЭС» используется система экономических показателей, которая в дальнейшем будут составлять информационную базу для сравнения с фактическими достижениями и анализа имеющихся отклонений.

Проект бюджета муниципального предприятия «ППЭС» составляется согласно календарного графика на год с разбивкой по месяцам в целом по предприятию и отдельно по подразделениям, что дает возможность осуществлять более детальное планирование и учет затрат.

Для окончательного утверждения плана бюджета на год данные плана обсуждаются с подразделениями, участками, единицами, то есть с ответственными лицами, работающих непосредственно на местах возникновения затрат.

В процессе функционирования муниципального предприятия «ППЭС» в системе учета затрат накапливается информация о производственных затратах, которые делятся на категории, такие, как расходы на оплату труда,

материальные затраты и прочие расходы. Для соотнесения затрат по местам их формирования, затраты подразделенные по их видам, распределяются по структурным подразделениям или участкам подразделения, так называемым центрам возникновения затрат. На отдельно взятые центры должны относиться лишь те затраты, которые функционально связаны с ходом производственного процесса оказания услуги. Для выполнения этой задачи допускается выделение на муниципальном предприятии «ППЭС» значительного количества центров возникновения затрат, чтобы добиться столь необходимых в ходе дальнейшего управления ясности и гласности в распределении затрат, а также для того, чтобы идентифицировать затраты и результаты деятельности подразделения с уровнем ответственности его руководителя. В ходе учета затрат по местам их возникновения исчисляются количественные значения не только затрат, но и общего объема оказанных услуг и выполненных работ и финансовых результатов производственной деятельности подразделений, а также показатели, характеризующие выработку и производительность труда. В дополнении к этому исчисляются относящиеся к исследуемому месту затрат относительные показатели. Объединение всех затрат в рамках иерархически более высокой структурной единицы позволяет дать обоснованную характеристику хода производственного процесса на новом уровне.

Планирование, управление и производственный учет по отдельным местам формирования затрат входят в единую систему общепроизводственного управления. Ответственным по центрам затрат предоставляются возможности по управлению и регулированию ходом производственно-хозяйственных процессов в сфере их компетенции. Подобная система «контроллинга на местах» - это признак современного грамотного управления. При полном и последовательном введении в действие управленческих инструментов могут быть сделаны важные выводы для работы данного и соседних мест формирования затрат, например:

- при превышении бюджета затрат по их отдельным видам могут

быть проведены целевые мероприятия в рамках политики «контроуправления»;

- путем сравнения фактического и запрогнозированного в бюджете показателя выработки или производительности труда могут быть целевым образом спланированы в кадровой политике;

- финансовые результаты, исчисленные в отношении носителей затрат, могут приводить к выводам и заключениям, учитываемым при расчете предварительной калькуляции на последующие заказы;

- по итогам сравнения затрат, учитываемых по различным местам их формирования в рамках участка, цеха или подразделения, может быть извлечена важная информация для определения эффективности производства;

- по данным учета затрат по центрам их возникновения могут быть подготовлены дополнительные статистические расчеты.

В отечественной практике затраты принято классифицировать по статьям, составляющим структуру себестоимости оказываемых услуг. Это прямые затраты и косвенные расходы.

Прямые затраты учитывают стоимость оплаты труда рабочих, материалов, изделий, конструкций и эксплуатации производственных объектов. Прямые затраты возникают непосредственно при оказании услуги и носят производственный характер.

Косвенные расходы, как часть себестоимости представляемых услуг, представляют собой совокупность затрат, связанных с созданием общих условий оказания услуги, ее организации, управлением и обслуживанием.

Косвенные расходы нормируются в процентах от выбранной базы исчисления:

- средств на оплату труда рабочих в составе прямых затрат;
- сметной стоимости прямых затрат в базисном уровне сметных норм и цен.

В последние годы в отечественную практику широко стал внедряться

зарубежный метод исчисления калькуляционных статей в зависимости от их поведения при изменении объема производства на переменные и постоянные затраты.

Исходными пунктами отнесения затрат к переменным или постоянным являются следующие постулаты:

- изменение размера различных затрат в связи с изменениями объема производства;
- изменение удельного веса затрат в себестоимости единицы объема производства.

Переменные затраты (VC) - это те затраты, которые меняются при изменении объема производства (сырье и материалы, заработная плата производственных рабочих, затраты по автотранспорту и механизмам), а постоянные (FC) – те, которые остаются неизменными в определенных пределах изменения объема производства (аренда, общезаводские расходы, амортизационные расходы). Сумма постоянных и переменных расходов составляет общие затраты предприятия (TC), которые в первую очередь связаны с динамикой переменных издержек. Средние затраты (затраты на единицу продукции) имеют иную тенденцию. Средние постоянные затраты (AFC) уменьшаются с ростом объема производства. На динамику средних переменных затрат существует две точки зрения. В экономическом анализе принято считать, что средние переменные издержки ( $AVC_i$ ) изменяются по налоговой параболе. В финансовом анализе предполагается неизменность средних переменных издержек ( $AVC_z$ ).

В условиях резкого увеличения объемов оказываемых услуг или при долгосрочном анализе, когда наблюдаются значительные изменения стоимости статей постоянных затрат, последние, как правило, растут. Однако, постоянные затраты увеличиваются не постепенно, как переменные, а скачками. Это связано с тем, что приобретение и/или изменение стоимостной оценки элементов постоянных затрат может идти только в определенных крупных неделимых количествах (изменение арендной платы,

увеличение управленческих расходов, переоценка основных фондов).

Отдельные статьи переменных затрат реагируют по-разному. Различают пропорциональные, прогрессивные и дигрессивные переменные затраты. Пропорциональные издержки ( $VC_i$ ) изменяются в той же пропорции, что и объем производства; прогрессивные ( $VC_z$ ) - в относительно большей, а дигрессивные ( $UC_z$ ) - в относительно меньшей. Например, сырье и материалы, являются пропорциональными переменными. Однако скидки при закупке крупных партий материалов приводят к тому, что издержки растут медленнее, чем объем производства (дигрессивные). И наоборот, нерациональная технология, экстенсивное использование мощностей приводят к перерасходу сырья и материалов, росту потерь от брака, т.е. прогрессивному увеличению издержек.

Без точного выделения постоянных затрат и средних переменных расходов невозможно проанализировать финансово-экономическое состояние предприятия и сделать прогноз рентабельности. Предприятия часто сталкиваются с проблемой дифференциации накладных расходов на постоянные и переменные.

Теоретическое непостоянство поведения затрат в зависимости от изменения объема оказываемых услуг и реализации потребляемой электроэнергии не снижает практической значимости деления затрат на переменные и постоянные, ибо использование такой группировки позволяет принимать обоснованные управленческие решения.

При планировании бюджета предприятие закладывает определенный размер прибыли, а также надбавки (плановые суммы покрытия), предусматривающие покрытие дополнительных расходов на приобретение товаров и услуг сторонних организаций, а также непредвиденных затрат или финансовых операций.

### 3.2. Применение методики вариаторов для оценки затрат

Результаты деятельности предприятия можно представить в виде графика безубыточности (рис. 3.1): по оси абсцисс откладываются объемы реализации в натуральных измерителях, по оси ординат - затраты и выручка от реализации. Горизонтальная линия (А-А) обозначает постоянные затраты. Линия переменных затрат (В-В) проводится из точки пересечения линии постоянных затрат с осью ординат выше этой линии вправо. Она характеризует изменение общей суммы постоянных и переменных расходов при нулевом объеме реализации до максимального объема продаж. Линия выручки от реализации (Д-Д) начинается в начале координат и проходит вверх вправо. Линия общих затрат пересекает линию выручки в точке, называемой точкой безубыточности (Т). Точка безубыточности показывает предельный объем оказанных услуг, при которых сумма выручки от реализации услуг покрывает все затраты, необходимые для производства данного объема услуг. В точке безубыточности прибыль предприятия равна нулю. Треугольная зона, ограниченная линией общих затрат, линией выручки и осью ординат и лежащая ниже точки безубыточности, представляет собой зону убытков, а лежащая выше точки возникновения прибыли - зону прибыли.

График безубыточности характеризует структуру исчисления в нем финансовых результатов деятельности предприятия. Анализ безубыточности основан на зависимости между доходами от продаж, издержками и прибылью в течение короткого периода, т.е. периода, в течение которого выход продукции предприятия ограничен уровнем имеющихся в настоящее время в ее распоряжении действующих производственных мощностей. При помощи анализа величин в точке безубыточности можно определить критическую величину, показывающую, когда выручка покрывает общие затраты предприятия.



Точка безубыточности показывает предельный объем оказанных услуг, при которых сумма выручки от реализации услуг покрывает все затраты, необходимые для производства данного объема услуг. В точке безубыточности прибыль предприятия равна нулю. Треугольная зона, ограниченная линией общих затрат, линией выручки и осью ординат и лежащая ниже точки безубыточности, представляет собой зону убытков, а лежащая выше точки возникновения прибыли - зону прибыли.

При помощи анализа величин в точке безубыточности можно определить критическую величину, показывающую, когда выручка покрывает общие затраты предприятия.

Анализ величин в точке безубыточности дает руководителям всех уровней в концентрированном виде информацию для лучшего принятия решений в будущем, поскольку при его помощи довольно просто проверить различные альтернативы, лучше оценить возможности получения прибыли, установить очевидные гарантии безубыточности предприятия. Размер прибыли и гарантии ее получения - важные факторы для успешного управления предприятием.

Таким образом, целью анализа безубыточности является установление зависимости финансовых результатов от уровня производительности или объема производства. Эта зависимость позволяет руководству определять критические уровни выпуска, например, уровень, при котором прибыль будет максимальной, или уровень, при котором не будет ни прибыли, ни убытков (т.е. точка безубыточности).

Построение графика безубыточности, в котором линия постоянных затрат проходит параллельно оси X подчеркивает неизменность уровня постоянных затрат. Однако существует другой способ построения графика безубыточности, когда линия переменных затрат начинается из точки начала координат, а затем параллельно этой линии наносится величина постоянных затрат. При таком представлении лучше видны поэтапные цели покрытия затрат при разных уровнях загрузки производственных мощностей.

Анализ величин в точке безубыточности дает руководителям всех уровней в концентрированном виде информацию для лучшего принятия решений в будущем, поскольку при его помощи довольно просто проверить различные альтернативы, лучше оценить возможности получения прибыли, установить очевидные гарантии безубыточности предприятия. Размер прибыли и гарантии ее получения - важные факторы для успешного управления предприятием.

Таким образом, целью анализа безубыточности является установление зависимости финансовых результатов от уровня производительности или объема производства. Эта зависимость позволяет руководству определять критические уровни выпуска, например, уровень, при котором прибыль будет максимальной, или уровень, при котором не будет ни прибыли, ни убытков (т.е. точка безубыточности).

Для получения более точного представления о ситуации на предприятии в переменных затратах могут быть выделены затраты на сырье и основные материалы, заработная плата основных производственных рабочих и переменные затраты на изготовление продукции.

Для представления информации по издержкам, объему производства и прибыли вместо диаграммы можно использовать математические зависимости, которые являются более гибким методом получения надлежащей информации.

При разработке математической формулы для получения информации по издержкам, объему производства и прибыли следует иметь в виду, что цена реализации и издержки на единицу оказанной услуги считаются постоянными. Формула чистой прибыли будет равна.

$$NP = Px - (a + Bx),$$

где NP - чистая прибыль,

x - количество оказанных услуг,

P - цена реализации единицы услуги,

$b$  - переменные издержки на единицу продукции,

$a$  - совокупные постоянные издержки.

Для нахождения уровня производства, при котором чистая прибыль равна 0, преобразуем формулу следующим образом:

$$0 = Px - a + bx,$$

$$a = Px - bx,$$

$$x = a / (P - b)$$

Выражение  $(P - b)$  означает выручку, приходящуюся на единицу оказанной услуги. Необходимо учитывать, что приведенная формула подходит только для тех решений, которые принимаются в пределах приемлемого диапазона. Вне этого диапазона цена единицы услуги и переменные издержки на единицу услуги уже не считаются постоянными, и любые результаты, полученные из этих формул, находящиеся не в приемлемых диапазонах производства, будут неправильны.

Центральным местом во всей системе учета затрат является расчет производственных и общих (накладных) затрат, исчисленных в натуральном и/или денежном измерении.

Информация по учету затрат по местам их возникновения включает в себя: сведения о производственных результатах в натуральном или денежном измерении, сведения о затратах и способах расчета показателей.

Сведения о производственных затратах включают все без исключения затраты, необходимые для оценки выполненных работ, производительности труда, производственной мощности в течение расчетного периода.

На определение величины будущих затрат оказывает влияние сопоставление фактических значений затрат с плановыми, для чего необходимо:

- затраты подразделять по их видам в зависимости от организационной структуры, внутрипроизводственных особенностей и целей;

- затраты дифференцировать по базам распределения и по времени их возникновения. Регулярно возникающие затраты, такие как, заработная плата, арендные платежи, товары для офиса и амортизация прогнозируются ежемесячно по местам их формирования в размере одной двенадцатой части годовой величины. Единовременные затраты или те из них, которые возникают в неравномерном объеме, прогнозируются в рамках бюджетных лимитов, исходя из их предполагаемой величины. Сезонные затраты прогнозируются на том уровне, на каком это можно ожидать, исходя из их сезонных колебаний прошлых лет;

- затраты в зависимости от их отношения к процессу производства причислять к постоянным и переменным.

Данные о затратах распределяются на составные части и служат, с одной стороны, для оценки прошлого, с другой стороны, для управления ближайшим будущим. Разница между фактическими и плановыми величинами выражается через процентное отклонение между ними по расходованию ресурсов. В расчет фактических издержек иногда включаются затраты, запланированные к выполнению в будущих периодах и не включенных в плановые показатели текущего периода. Поэтому по итогам каждого расчетного периода возникает необходимость распределения плановых затрат соответственно их фактическому выполнению. С помощью процентных отклонений между плановыми и фактическими отклонениями оценивается степень экономичности и прибыльности производственной деятельности по местам возникновения затрат, то есть фактический расход производственных ресурсов и затраты отчетного периода сравниваются с их плановыми величинами.

В практике существуют различные подходы к разделению затрат на постоянные и переменные части:

1. Прямое разделение затрат на постоянные и переменные по данным бухгалтерской отчетности.

2. Разделение затрат с использованием графического метода,

упрощенного статистического метода средних, метода наименьших квадратов, и высшей и низшей точек, корреляционно-регрессионного анализа.

Однако, эти методы достаточно приближительны и при включении полупеременных затрат в состав переменных и постоянных - поведение последних за счет их усреднения несколько теряет свою интенсивность и индивидуальность.

В связи с этим, для учета всех обстоятельств в поведении издержек предлагается использовать для отдельных видов затрат так называемые вариаторы. Вариатор - это показатель, характеризующий ожидаемое соотношение фактического уровня отдельного вида затрат к изменениям объемов работ.

Различное поведение постоянных затрат в зависимости от изменений объемов оказываемых услуг отражается на графике безубыточности следующим образом: проводится горизонтальная линия ( $A-A_1$ ) из точки  $A$  на оси абсцисс, равной величине постоянных затрат по вариатору  $0$ . На оси абсцисс от точки  $A$  вверх откладывается сумма постоянных затрат по вариаторам при нулевом объеме реализации, обозначенная на графике точкой  $C$ , и проводится наклонная линия в горизонтальном направлении. Угол наклона линии ( $A - C_1$ ) относительно линии ( $A - A_1$ ) будет зависеть от степени изменения величины постоянных затрат при нулевом объеме реализации и ее максимальном значении за определенный промежуток времени. Линия переменных затрат ( $A - B_1$ ) проводится из точки  $C$  вправо и характеризует изменение общей суммы постоянных и переменных расходов в течение исследуемого периода. Прямая линия выручки от реализации ( $D - D$ ) показывает изменение суммы выручки от начала оказания услуги до ее завершения на протяжении рассматриваемого этапа.

В сравнении с графиком безубыточности, построенном без учета вариаторов, эффект выражается в смещении точки безубыточности налево, что позволяет предприятию при меньшем объеме реализации накапливать прибыль. При

этом, часть прибыли, находящуюся между двумя точками безубыточности, можно оценить как «дополнительную», и направить на решение различных задач предприятия.

Данные о затратах распределяются на составные части и служат, с одной стороны, для оценки прошлого, с другой стороны, для управления ближайшим будущим. Разница между фактическими и плановыми величинами выражается через процентное отклонение между ними по расходованию ресурсов. В расчет фактических издержек иногда включаются затраты, запланированные к выполнению в будущих периодах и не включенных в плановые показатели текущего периода. Поэтому по итогам каждого расчетного периода возникает необходимость распределения плановых затрат соответственно их фактическому выполнению. С помощью процентных отклонений между плановыми и фактическими отклонениями оценивается степень экономичности и прибыльности производственной деятельности по местам возникновения затрат, то есть фактический расход производственных ресурсов и затраты отчетного периода сравниваются с их плановыми величинами.

В муниципальном предприятии «ППЭС» нами рекомендуется группировать различные виды затрат по вариаторам, при чем охватывать все затраты предприятия - как постоянные, так и переменные.

Вариатор - это показатель, характеризующий ожидаемое соотношение фактического уровня отдельного вида затрат к изменениям объемов работ.

Постараемся выразить влияние вариаторов при расчете точки безубыточности математически.

Выделим из состава условно-постоянных затрат «условно-переменную часть», а также меняющуюся в зависимости от объема оказанных услуг, тогда величина затрат будет определяться по формуле:

$$NP = Px - (a^* + bx + cx), \text{ где} \quad (1)$$

$a^*$  - новая постоянная в составе затрат;

$c$  - «условно-переменная часть» на единицу услуги.

Тогда формула точки безубыточности примет вид, при условии  $NP == 0$ :

$$x = a^* / (P-b-c) \quad (2)$$

Сдвиг точки безубыточности влево определяется по формуле:

$$x = a / (P-b) - a^* / (P-b-c) \quad (3)$$

### **3.3. Экономическое обоснование мероприятий**

Разработанный методический подход экономического управления по классификации затрат оказанных услуг относительно объема работ применим на примере данных МП «ППЭС».

Сетевая организация – Муниципальное предприятие «Петергофское предприятие электрических сетей» (далее - МП «ППЭС»), осуществляет функции распределения и подачи электрической энергии (мощности) потребителю по соответствующим распределительным сетям, на территории Петергофского района Ленинградской области.

За 2014 год был выполнен объем работ на общую сумму 344 млн. руб.

При сложившемся на предприятии уровне затрат определим с помощью графика рентабельности точку безубыточности, исходя из фактических данных деятельности предприятия. Для этого сгруппируем все затраты на переменные и постоянные по вариаторам, исходя из степени активности статей (Приложение 5) .

Вариатор 0 - затраты полностью не зависят от изменения объема производства (т.е. они постоянны). Это расходы: на оплату труда административно-хозяйственного персонала с социальными отчислениями, на содержание и эксплуатацию зданий и помещений, на содержание и эксплуатацию оргтехники, на почтово-телеграфные разговоры, амортизационные отчисления по основным фондам, предназначенным для обслуживания аппарата управления, на содержание и эксплуатацию служебного автотранспорта, на содержание пожарной и сторожевой охраны, износ по нематериальным активам производственного характера.

Вариатор 4-5- изменение объема работ на 23% будет соответствовать изменению уровня затрат на 4-5%. Это расходы: на приобретение канцелярских принадлежностей, на подготовку и переподготовку кадров.

Вариатор 11 - изменение объема на 23% будут соответствовать изменению уровня затрат на 11%. Это расходы: на оплату консультационных, информационных и аудиторских услуг, на другие административно-хозяйственные расходы (оплата банковских услуг и др.), прочие накладные расходы.

Вариатор 23 - изменение объемов производства на 23% будет соответствовать изменению уровня каждой статьи затрат на 22-23%. Это: стоимость материалов, фонд оплаты труда рабочих, стоимость услуг по механизмам и автотранспорту.

Вариатор 32 - изменение объемов производства на 23% будет соответствовать изменению уровня затрат на 32% (сверх пропорционального уровня). Это прочие прямые расходы.

Влияние вариаторов на результаты работы муниципального предприятия проиллюстрируем графически.

Как видно из графика рентабельности (рис 3.5), эффект от учета вариаторов составил 85,6 млн. руб. (98,2 – 12,6) освобожденных средств или сокращением объема работ на 6510 кВт. (34541 - 28031) по достижению точки безубыточности.

Таким образом, для эффективного управления муниципального предприятия необходим не только четкий анализ и контроль за соотношением доходов и расходов, но и контроль за факторами, влияющими на них. Выходные данные анализа настолько правильны, насколько правильны входные данные. Применение более совершенных методов или инструментов управления позволяют получать информацию, использование которой обеспечивает принятие верного решения по безубыточной работе предприятия.

Для более успешного использования методики вариаторов



предлагается ввести в состав производственно-технического отдела должность экономиста. Таким образом, использование вариаторов при определении размера затрат дает предприятию возможность получать более достоверные плановые показатели, лучше знать уровень своих издержек и доходов и соответственно поддерживать финансовую устойчивость предприятия (рис. 3.1, табл.3.1.)

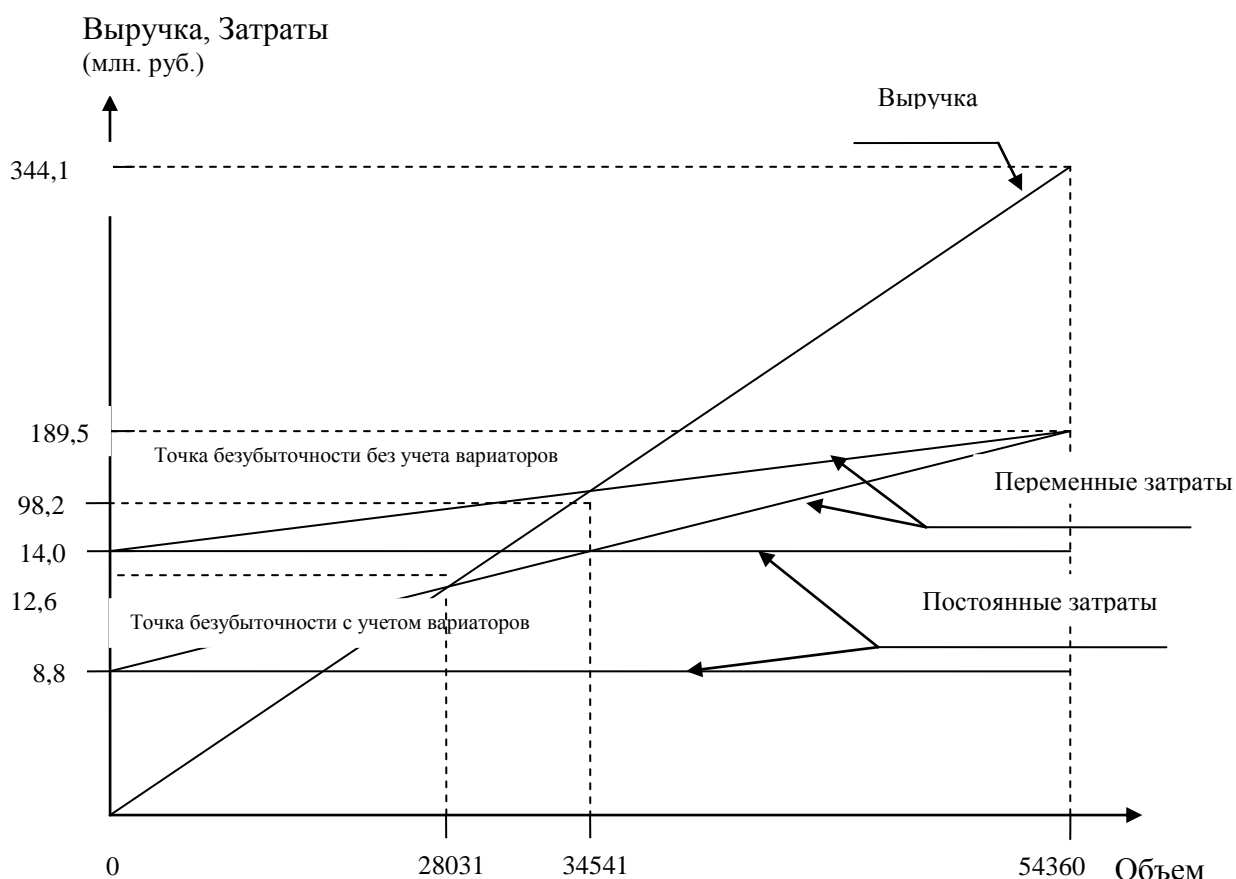


Рис. 3.1. График безубыточности с использованием вариаторов

Таблица 3.1.

Результаты построения графика безубыточности с использованием вариаторов

Показатели	Величина	
	без учета вариаторов	с учетом вариаторов
1	2	3
Выручка, млн. руб.	344,1	344,1
Объем работ, кВт	54360	54360
Выручка на единицу кВт, руб.	6330	6330

Продолжение табл. 3.1.

1	2	3
Переменные затраты, млн. руб.	189,5	189,5
Постоянные затраты, млн. руб.	14,0	8,8
Условно-постоянные затраты, млн.руб.	-	5,2
Переменные затраты на единицу кВт, руб	3486	
Условно-постоянные затраты на единицу кВт, руб.		95,66
Точка безубыточности:		
- при выручке, млн. руб.	98,2	12,6
- при объеме производства, кВт	34541	28031
Освобожденные средства, млн.руб.	-	85,6
Сокращение объема работ, кВт	-	6510

При подготовке или использовании информации о безубыточности необходимо знать следующие принятые допущения, на основании которых эта информация подготовлена:

1) все другие переменные остаются постоянными. Под переменными понимаются уровень производительности, номенклатура реализуемых изделий, уровень цен и технологии производства;

2) единственное изделие или постоянная номенклатура реализуемых изделий. Предполагается, что реализуется либо единственное изделие, либо реализация изделий будет происходить с заранее определенной номенклатурой;

3) совокупные издержки и совокупный доход являются линейными функциями объема производства. Предполагается, что переменные издержки на единицу продукции и цена реализации постоянны;

4) анализируется только приемлемый диапазон объемов производства. Анализ проводится для тех решений, которые принимаются в приемлемом диапазоне объема производства;

5) издержки можно точно разделить на постоянные и переменные, поскольку от этого зависит точность анализа.

Таким образом, для эффективного управления муниципального

предприятия необходим не только четкий анализ и контроль за соотношением доходов и расходов, но и контроль за факторами, влияющими на них. Выходные данные анализа настолько правильны, насколько правильны входные данные. Применение более совершенных методов или инструментов управления позволяют получать информацию, использование которой обеспечивает принятие верного решения по безубыточной работе предприятия.

Для более успешного использования методики вариаторов предлагается ввести в состав производственно-технического отдела должность экономиста. Проект должностной инструкции экономиста приведен в приложении 6.

#### **3.4. Использование современных информационных технологий в дипломном проекте**

Чем динамичнее эпоха, сложнее задачи, решаемые обществом, тем более высокие требования предъявляются к скорости и качеству информационного обеспечения. Информация изначально выступает как обязательный элемент управленческой деятельности. Понятие «управленческая информация» включает сведения о системе и внешней среде, необходимые для принятия решений. От своевременности ее получения, полноты и достоверности зависит не только успех, но, более того, выживаемость любого предприятия или организации.

Информационное обеспечение управления в системе контроллинга (ИОУ) - это сложный вид деятельности, включающий в себя сбор, хранение, поиск, обработку, передачу и выдачу информации с целью ее использования для постановки и решения задач управления. Организация информационного обеспечения связана с решением целого комплекса проблем, среди которых можно назвать следующие: определение источников и потребителей информации; формализация представления данных в системе; разработка

методов сбора, поиска, обработки, хранения и обновления сведений; выбор и обоснование технических средств информационного обеспечения; подбор носителей информации.

Основной задачей управленческой информационной системы (УИС) является удовлетворение информационных потребностей менеджеров всех уровней предприятия для выполнения их функций и принятия решения. Для высшего звена предприятия, которое ответственно за стратегическое и оперативное управление предприятием, прежде всего необходима информация об окружающей среде и тенденциях ее изменения, различные прогнозы, сводные отчеты о функционировании предприятия.

Среднее звено предприятия, занятое, как правило, составлением оперативных планов, осуществлением контрольных функций, нуждается в сводках о результатах операций, сведениях о действиях и решениях руководителей среднего и высшего звена. Нижнему уровню предприятия, осуществляющему непосредственную организацию производства, необходима информация оперативного планирования для выполнения повседневных операций, учета, расчета заработной платы, составления таблиц и распределения запасов.

В зависимости от применяемых информационных технологий и используемых в управленческой системе носителей информации информационное обеспечение в контроллинге можно подразделить на:

- традиционное;
- автоматизированное.

**Традиционное обеспечение** базируется на ручных методах работы с информацией, основным носителем и каналом передачи которой выступает документ, а сама УИС представляет мозаичную совокупность узкофункциональных локальных подсистем, выполняющих самостоятельные задачи.

В традиционном информационном обеспечении можно выделить три основные подсистемы:

а) документационное обеспечение управления, представленное в виде различных унифицированных систем управленческой документации представляет собой движение документной информации: организационно-распорядительные документы (приказы, распоряжения, проекты); документация по материально-техническому снабжению; бухгалтерская; плановая; учетная и т.д., в которых достаточно четко определены границы каждой функциональной подсистемы и решаемые ею задачи.

б) информационно-справочные фонды предприятия, которые в зависимости от содержания можно подразделить на: материалы правового характера; различные нормативы; справочники; аналитическую информацию, прогнозы и т.д.

в) устный обмен информацией, занимающий особое место в информационном управлении, является составной частью традиционных технологий. Устное информирование реализуется на практике через общение руководителей, специалистов, сотрудников фирмы между собой.

Оперативные совещания для руководителей и специалистов высшего звена проводятся для подведения итогов деятельности, принятия оперативных решений, контроля выполнения управленческих заданий с периодичностью не реже 1 раза в неделю. Общие собрания сотрудников организации (1 раз в год) выполняют отчетно-информационную функцию, обеспечивают прямую связь между всеми уровнями управления.

Для повышения эффективности горизонтальных потоков информации организации не помешает проработать различные варианты использования технических средств связи, определить допустимый уровень дублирования информации, циркулирующей в устном режиме, другими каналами передачи.

В подготовке и разработке вариантов управленческие решения принимает участие большое количество людей, учитывается множество различных факторов, важнейшим из которых является полезная и достаточная информация. С помощью разработанных форм отчетности собирается воедино существенная информация из различных сфер

бухгалтерского учета: учета финансовых результатов хозяйственной деятельности предприятия, учета затрат по местам их формирования, учета реализации продукции (работ, услуг), учета дебиторской задолженности, товаров и запасов, а также учета основных средств и финансовых вложений.

Оперативные совещания для руководителей и специалистов высшего звена проводятся для подведения итогов деятельности, принятия оперативных решений, контроля выполнения управленческих заданий с периодичностью не реже 1 раза в неделю. Общие собрания сотрудников организации (1 раз в год) выполняют отчетно-информационную функцию, обеспечивают прямую связь между всеми уровнями управления.

Для повышения эффективности горизонтальных потоков информации организации не помешает проработать различные варианты использования технических средств связи, определить допустимый уровень дублирования информации, циркулирующей в устном режиме, другими каналами передачи.

Общие собрания сотрудников организации (1 раз в год) выполняют отчетно-информационную функцию, обеспечивают прямую связь между всеми уровнями управления.

Для повышения эффективности горизонтальных потоков информации организации не помешает проработать различные варианты использования технических средств связи, определить допустимый уровень дублирования информации, циркулирующей в устном режиме, другими каналами передачи.

Ориентированность ИОУ на конечную цель - информационное обслуживание - представляется принципиально важной, позволяет пересмотреть и перестроить все сложившиеся процедуры работы с различными видами и источниками информации и по-новому взглянуть на содержание и задачи информационно-аналитической деятельности предприятия.

С информационной точки зрения процедура управленческого выбора может быть представлена в следующей последовательности:

- сбор данных о состоянии объекта управления;

- накопление информации;
- переработка информации, т.е. ее обобщение и систематизация;
- передача информации;
- разработка имеющихся альтернатив на основе моделирования и сравнительного анализа возможных вариантов;
- выдача информации;
- получение и анализ контрольных результатов внедрения решения.

Информационная база процесса принятия решения обязательно должна включать как постоянную информацию нормативно-справочного характера, так и переменные данные, характеризующие состояние внешней среды и управляемого объекта.

Анализ информационных потребностей управляющей системы в зависимости от этапа принятия решений свидетельствует об их изменении по содержанию, форме представления и уровню обобщения. Начальные этапы, связанные с диагностикой проблемы и формулировкой критериев и ограничений, требуют первичной конкретной информации по проблеме. Задача этого этапа - наиболее подробное и полное описание проблемной ситуации, внутренних и внешних условий функционирования на основе фактографических данных, в т.ч. нормативно-плановых показателей, результатов производственной деятельности), отображающих те аспекты управленческого объекта, которые относятся к рассматриваемому вопросу.

Информационная система на этапе разработки различных вариантов действий, требует определенный перечень рекомендаций и вариантов. Результат обработки данных представляется в виде аналитического отчета, содержащего вероятностные оценки реализации той или иной альтернативы.

Последующие стадии реализации принятого решения нуждаются вновь в конкретной первичной информации о ходе и результатах внедрения принятых мероприятий. К основным процедурам этого этапа следует отнести доведение принятых решений до конечных исполнителей, само исполнение и контроль за исполнением.

Таким образом, задача информационного обеспечения принятия решения имеет свою специфику, которая должна учитываться управляющей информационной системой. Наиболее интересной задачей в системе информационного обеспечения принятия решений является задача анализа эффективности реализации принятых решений как последнего этапа управленческого цикла. При этом следует проанализировать необходимую информацию о степени полноты достижения цели, отклонениях в затратах всех видов ресурсов относительно плана, причинах этих отклонений, эффективности применявшихся мер, результативности деятельности и компетентности руководителей, ответственных за реализацию решений.

Широкое использование персональных компьютеров (ПК) на всех уровнях управления ставит вопрос о создании интегральной информационной системы. Автоматизация управленческой деятельности это процесс, постепенно охватывающий всю управленческую пирамиду и вносящий коррективу в технологию обработки информации на предприятии.

Контроллинг в полной мере проявляется в том случае, когда вся информация о производственно-хозяйственной деятельности предприятия, подготовленная контроллером, используется в своей работе, связанной с продукцией, техникой клиентурой, ресурсами. Таким образом, напрашивается вывод, что контроллинг функционирует только при коллективной работе менеджера и контроллера.

В нашей стране в связи с упразднением планово-экономических служб на предприятиях работа по организации ИОУ проводится слабо, не в полном объеме. Представляется необходимым в этой связи изучение положительного опыта развитых стран по организации и функционированию экономических подразделений для работы с информацией по поиску, сбору, обработке и выдаче ее руководству предприятия.

С помощью операционных систем и приложений, осуществляющих управление всей текущей деятельностью, на компьютере учитываются



перемещения товара на складах, передаются заказы на производство продукции, рассчитываются заработная плата и прочие выплаты сотрудникам, рассчитываются и выставляются счета-фактуры, зачисляются на счета платежи и т.д. Используемые для этих целей приложения функционируют в автономном режиме и фактически не выходят за пределы ежедневно повторяющихся видов управленческой деятельности.

Информация, используемая менеджерами различных подразделений и предприятия, обобщается, стандартизируется и накапливается как в денежном, так и в натуральном выражении для дальнейшего применения в специальном банке данных. При этом важно отметить, что применяемые программы в АСУ должны учитывать иерархию распределения информации с учетом формирования информационных потребностей руководителей различных уровней.

Служба информационного обеспечения, как правило, входит в состав центральной службы контроллинга (рис.3.8). Важнейшими видами деятельности и сферы компетенции работников службы контроллинга (контроллеров) являются построения системы планирования и составление отчетности. Это включает координацию работ по планированию и составлению бюджета, согласование промежуточных целей и планов, разработку единого общего плана предприятия.

Контроллер устанавливает порядок и методику взаимодействия отделов, выявляет проблемы, координирует работу по разработке намеченных мероприятий, т.е. выполняет также функции диспетчера. Именно благодаря координирующей роли диспетчера удается сохранить и повысить качество и взаимодействие специалистов различных подразделений фирмы и совместными усилиями добиться решения сложных и многогранных проблем финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

В отчетах отражается информация об отклонениях фактических от плановых значений показателей, характеризующих оборот, затраты,

прибыль, состояние финансовых средств и инвестиций, проводится анализ отклонений, разработка альтернативных решений, расчет эффективности новых проектов. При составлении отчетов службой контроллинга учитываются следующие рекомендации: отчет должен быть интересен менеджеру и составлен с учетом психологических особенностей руководителя; в отчете должен содержаться не только анализ цифр и фактов, но и будущие решения по улучшению работы фирмы; в отчет лучше включать наиболее важные расчеты и небольшие пояснения, удалив пространственные комментарии и рассуждения; отчеты должны охватывать самое главное, то, что приближает к выполнению плана; отчетность должна быть легкой для восприятия и интересной по форме, обогащенная диаграммами, схемами и иллюстрациями.

Контроллер устанавливает порядок и методику взаимодействия отделов, выявляет проблемы, координирует работу по разработке намеченных мероприятий, т.е. выполняет также функции диспетчера. Именно благодаря координирующей роли диспетчера удается сохранить и повысить качество и взаимодействие специалистов различных подразделений фирмы и совместными усилиями добиться решения сложных и многогранных проблем финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Контроллинг в полной мере проявляется в том случае, когда вся информация о производственно-хозяйственной деятельности предприятия, подготовленная контроллером, используется в своей работе, связанной с продукцией, техникой клиентурой, ресурсами. Таким образом, напрашивается вывод, что контроллинг функционирует только при коллективной работе менеджера и контроллера.

В нашей стране в связи с упразднением планово-экономических служб на предприятиях работа по организации ИОУ проводится слабо, не в полном объеме. Представляется необходимым в этой связи изучение положительного опыта развитых стран по организации и функционированию экономических

подразделений для работы с информацией по поиску, сбору, обработке и выдаче ее руководству предприятия.

Владение информацией превратилось в важнейший фактор стратегического предпринимательского успеха. Если в прошлом задачи и результаты деятельности в сфере обработки данных сводились к проблеме рационального преобразования массивов, то в ближайшем будущем основная цель будет заключаться в реализации различных возможностей практического использования информации.

По мере развития информационных технологий в управлении неизбежно изменяется философия управления. Главной задачей управления становится разработка стратегических целей и задач, наиболее простые рутинные управленческие операции могут быть автоматизированы, упрощается сама система управления, исключая неизбежные уровни и звенья.

В дипломном проекте были использованы следующие программные продукты:

- для анализа финансово-хозяйственной деятельности муниципального предприятия «ППЭС» использована программа «Vinanalysis V3-0».

Для дальнейшего применения методики вариаторов предлагается использовать программу «Альт-Контролинг V2.6».

## **Выводы**

Практическое применение разработанных методов на примере МП «ППЭС» показало их эффективность, выразившуюся в улучшении финансового состояния предприятия и позволяет рекомендовать их к использованию в других муниципальных предприятиях.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

1. Предложен новый более совершенный механизм внутрифирменного управления муниципальными предприятиями - контроллинг, направленный на долгосрочное и успешное функционирование предприятий. Помимо оперативного контроллинга (включающего функции планирования, учета, контроля, анализа, системы информационного обеспечения и т.д. и ориентированного на достижение краткосрочных целей), разработан стратегический контроллинг, в рамках которого формируется стратегический план предприятия, определяющий цель организации, ее положение и роль в будущем. Таким образом, в системе контроллинга акценты смещаются с простого фиксирования прошлых фактов в сторону текущего и перспективного развития предприятия. В дипломном проекте предложены две системы экономических показателей рентабельности для каждого уровня контроллинга, необходимых для определения эффективности деятельности предприятия в настоящем, а также прогнозирования ее дальнейшего развития в условиях рынка. Внедрению контроллинга в практику деятельности российских предприятий будет способствовать использование отечественного опыта управления муниципальными предприятиями и модернизация всех его элементов (планирование, калькулирование себестоимости продукции, внутрихозяйственный расчет, нормирование) под требования рынка.

2. При планировании прибыли предприятия и величины издержек производства возникает необходимость дифференциации текущих затрат с целью определения прогноза рентабельности. Для учета всех обстоятельств в поведении издержек предлагается использование так называемых вариаторов, т.е. показателей, учитывающих состояние каждого вида затрат при разработке оптимальной загрузки производственных мощностей. Данный методический подход позволяет учитывать индивидуальность каждой статьи расходов и более точно определять ее величину. Проведенный

в дипломной работе экспресс-анализ на примере муниципального предприятия «Петергофское предприятие электрические сети» показал, что использование вариаторов при расчете издержек производства способствует получению более достоверных плановых показателей, что положительно отражается на качестве учета, контроля и анализа деятельности муниципального предприятия.

3. Анализ экономического состояния предприятия, являющийся обязательным условием оценки возможности его дальнейшего функционирования, предполагает определение ряда показателей, характеризующих: ликвидность предприятия, устойчивость, перспективы роста, и достигнутого технико-экономического уровня производства по сравнению с плановым, нормативным или отраслевым, а также необходимость разработки системы показателей, обеспечивающих возможность выявления и измерения резервов анализируемого объекта.

Пути повышения конкурентоспособности предприятия на основе выявленных резервов производства могут проявляться в преобразовании схем управления предприятием, развитии научно-технического прогресса, выборе приоритетных направлений развития собственного производства, изменении учетной, финансовой, кадровой политики. Таким образом, анализ экономики предприятия служит ориентиром разработки конкретных мероприятий по снижению нерациональных затрат, устранению всякого рода потерь, а также улучшению использования имеющихся в распоряжении предприятия ресурсов.

4. Учитывая нестабильность внешней среды и сложность выживания предприятий в этих условиях, в работе дано обоснование направлений перспективного развития муниципальных предприятий при формировании ими стратегических планов. Мировая практика показывает, что успех фирмы во многом зависит от формирования стратегического видения развития компании, определения новых перспективных видов деятельности. В зависимости от конкурентной позиции, которую занимает муниципальное

предприятие и темпов роста энергетического рынка в работе определены наиболее возможные стратегические варианты развития предприятия, к которым могут относиться: вертикальная интеграция, различные виды диверсификации, стратегия ликвидации или сокращения некоторых видов деятельности, стратегия обновления, реструктуризация портфеля заказов предприятия. Различные подходы к диверсификации не являются взаимоисключающими и могут использоваться в сочетании друг с другом и в различной последовательности, что позволяет муниципальным предприятиям рационально приспособить свою стратегию диверсификации к тем уникальным условиям, в которых она находится.

8. Разработанные рекомендации по внедрению «контроллинга» в практику муниципального предприятия охватывают организацию системы информационного обеспечения управления, в которую входят: сбор, хранение, поиск, обработка, передача информации для использования ее при принятии решений менеджерами различного уровня. Поскольку информация является важнейшим элементом управленческой деятельности, представляется необходимым развитие современных информационных технологий для ускорения процесса обработки данных, автоматизации простых рутинных управленческих операций и доминированию в управленческой деятельности стратегических разработок.

9. Практическое применение разработанных методов на примере МП «ППЭС» показало их эффективность, выразившуюся в улучшении финансового состояния предприятия на основе комплексной оценки ее экономики, выявления резервов, и позволяет рекомендовать их к использованию в других муниципальных предприятиях.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Гражданский кодекс РФ. (Часть 1). Федеральный закон РФ № 51-ФЗ от 30 ноября 1994 г. (с изменениями и дополнениями от 8 июля 2011 г.).
2. Гражданский кодекс РФ. (Часть 2). Федеральный закон РФ № 14-ФЗ от 26 января 1996 г. (с изменениями и дополнениями от 26 декабря 2011 г.).
3. Налоговый кодекс РФ. (Часть 1) №143-ФЗ от 31.07.98.
4. Налоговый кодекс РФ. (Часть 2) №118-ФЗ от 05.08.2000.
5. Федеральный закон «О несостоятельности (банкротстве)» №6-ФЗ от 26 октября 2002 г.
6. Федеральный закон «Об акционерных обществах» № 208 – ФЗ от 25 ноября 1995 г.
7. Азими́на Е. В., Андреев В. Н., Соляник Г. П. управление предприятием: Монография / Под общ. ред. Андреева В. Н. – СПб.: Издательство «Бизнес-пресса». 2007. 384 с.
8. Алексеева М.М. Планирование деятельности фирмы. - М.: Финансы и статистика, 2011,- 245 с.
9. Быкова Е.В. Рентабельность: формирование, расчет и анализ (учебное пособие). - М., 2012.
10. Друри К. Учет затрат методом стандарт-костс./Пер. с англ. под ред. Н.Д. Эриашвили - М., Аудит, ЮНИТИ, 2010,- 224 с.
11. Контроллинг в бизнесе. Методологические и практические основы построения контроллинга в организациях / А.М.Карминский, Н.И.Оленев, А.Г.Примаков, С.Г.Фалько. - М.: Финансы и статистика, 2012. -256 с.
12. Контроллинг - как инструмент управления предприятием./ Под ред. Н.Г.Данилочкиной.-М.: Аудит, ЮНИТИ, 2011.-297 с.
13. Мангутов И.С. Менеджер организации (Типологический словарь-справочник): учеб. пособие / И.С. Мангутов, А.А. Петров. – СПб.: СПбГАСУ, 2010. – 280 с.
14. Николаева С.А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система

«директ-костинг». - М.: Финансы и статистика, 2011. - 128 с.

15. Петров В.М., Маслов А.Н. Управление инновационным предприятием – СПб.: Геликон Плюс, 2011. – 320 с.

16. Проблемы управления хозяйственными системами: юбилейный сборник научных трудов – СПб.: Изд-во Политехн. Ун-та, 2010. – 239 с.

17. Фалько С.Г., Носов В.М. Контроллинг на предприятии.- М.: О-во «Знание» России: Информцентр-директор, 2010.- 79 с.

18. Хан Д. П и К. Планирование и контроль: концепция контроллинга. Пер. с нем. / Под ред. А.А. Турчака и др.- М.: Финансы и статистика, 2011. - 799 с.

19. Царев В.В., Завьялов О.В., Ботвин Г.А., Черныш В.В. Оценка эффективности проектов: Учеб. пособие. – СПб.: Изд-во Политехн. ун-та, 2008. – 540 с.