

## КОНТРОЛЬ ЭФФЕКТИВНОСТИ РЕШЕНИЙ ПО УПРАВЛЕНИЮ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫМИ ЗАПАСАМИ

А. А. Кретов

Хозяйствующему субъекту в современных условиях необходимо следить за эффективностью принимаемых управленческих решений, в том числе относительно использования материально-производственных запасов. В статье предлагается методика расчета показателя предельного управленческого эффекта, позволяющего объективно оценить эффективность решений в данной области. Приводится интерпретация значений показателя и его динамики. Даны рекомендации по учету эффекта масштаба и ситуации полной реорганизации системы контроля.

Наблюдающийся в ряде отраслей промышленности Российской Федерации рост и интеграционные процессы в бизнесе стали причинами повышения сложности управления. Как следствие этого руководство компаний ощущает дефицит времени при принятии решений. В таких условиях критически важно сосредоточить внимание на ограниченном числе действительно важных операций, а, как отмечают специалисты в области консалтинга, «это практически невозможно сделать при отсутствии формализованной системы, отслеживающей основные показатели деятельности и позволяющей на базе этой информации влиять на происходящее в компании» [1].

Возникает потребность в системе контрольных показателей, позволяющей оценивать эффективность управленческих решений, особенно в области материально-производственных запасов (МПЗ), где уровень сложности нарастает гораздо быстрее за счет большого числа используемых наименований с их количественными и качественными характеристиками.

Методически верно составленная система показателей будет способствовать осуществлению регулирующей функции управления: динамика оценок позволит сосредоточить внимание на причинах снижения эффективности.

Контроль эффективности управленческих решений позволит успешно реализовать стимулирующую функцию менеджмента, внедрение соответствующих процедур и оценочных показателей может стать объективной основой для вознаграждения руководителей соответствующих подразделений или наоборот — для их наказания.

С точки зрения агентских отношений оценка управленческих решений будет способство-

вать повышению взаимопонимания между менеджерами и собственниками. Будучи грамотно интерпретированной, она может служить основой для построения конструктивного диалога при разрешении конфликтов.

Практический и научный интерес к контролю эффективности управленческих решений весьма велик. Консалтинговые компании получают заказы на разработку комплекса мероприятий по повышению эффективности бизнеса, включающих и соответствующие контрольные процедуры.

В теории внутрихозяйственного контроля наиболее распространенным является подход к данной проблеме на основе «ключевых показателей эффективности». Превалируют финансовый и логистический подходы. Суть финансового подхода состоит в том, что все ключевые показатели эффективности сводятся к показателю стоимости компании. При этом непосредственно оценке эффективности управленческих решений уделяется незаслуженно мало внимания. Логистический подход состоит в расчете большого числа качественных показателей либо показателей, имеющих временную размерность, на основе динамики и уровня которых делается вывод об эффективности решений. На практике такой подход целесообразно применять в организациях, для которых предоставление услуг по логистике является основным видом деятельности.

Зарубежные авторы, например J. Weber [4] и H.-C. Pfohl [3], стремятся дать оценку текущей и ожидаемой эффективности управленческих решений в области МПЗ, базируясь на совокупности финансовых и нефинансовых показателей. Примером может быть адаптация разработанной Нортоном и Капланом системы Balanced Scorecard, развивающейся в комплексный подход к оценке материальных и нематериальных

активов. Предлагаемая ими методика позволяет учесть влияние управленческих решений на финансовую, технологическую, социальную и экологическую перспективы. Недостатком здесь является необходимость детального описания и отслеживания всех процессов в организации, для чего требуются значительные ресурсы. Кроме того оценки с точки зрения социальной и экологической перспективы часто носят субъективный характер.

Вместе с тем отечественная хозяйственная практика испытывает потребность в методических разработках процедур контроля эффективности решений для управления МПЗ, которые были бы не слишком сложны и дороги, но позволяли выполнять задачи внутрихозяйственного контроля.

Для контроля эффективности решений по использованию МПЗ в качестве основного критерия представляется целесообразным использовать показатель *маржи*, вычисляемой как разница между выручкой от реализации и переменными расходами, а в качестве дополнительного ориентира *коэффициент эффективности использования МПЗ* рассчитывается по формуле:

$$O_{\text{тех}} \times \mu_{\text{отд}} \times УД = K_{\text{ЭИМПЗ}}, \quad (1)$$

где  $O_{\text{тех}}$  — техническая оборачиваемость МПЗ;  $\mu_{\text{отд}}$  — материалоотдача;  $УД$  — удельный вес *Маржи* в выручке от реализации.

Однако нельзя говорить об объективной оценке эффективности, если не учитывать такой важный показатель, как уровень затрат на управление совокупности ресурсов организации, расходуемых на нужды осуществления всех стадий процесса управления.

Здесь основные статьи затрат — это затраты на контрольные процедуры, вознаграждение соответствующего менеджера и альтернативная стоимость использования ресурсов, затрачиваемых на управление. Под альтернативной стоимостью понимается доход, который могла бы получить организация, если бы вложила средства не в осуществление контрольных процедур и оплату труда менеджера, а в иные активы.

Затраты на контрольные процедуры включают: заработную плату контролеров, отчисления во внебюджетные фонды с сумм зарплаты, стоимость канцтоваров и иных расходных материалов, используемых контрольными работниками, амортизацию активов, используемых в процессе контроля (как правило, это компью-

теры, контрольно-измерительные приборы и специфическое программное обеспечение), услуги сторонних организаций (платные консультации экспертов, приобретение информации из внешних источников, услуги связи, сети Интернет и т. д.).

Вознаграждение менеджера должно находиться в определенной зависимости от достигнутого уровня эффективности, с учетом соотношений деловой этики и политики стимулирования труда в организации.

Альтернативная стоимость использования данных ресурсов рассчитывается как произведение денежной оценки ресурсов, используемых на нужды системы управления, и ставки доходности по вложениям с приемлемым уровнем риска.

Конечным критерием эффективности управленческих решений в области использования МПЗ будет разница между *маржей* и суммой *затрат на управление*. Назовем полученное значение *очищенной маржей*. Ее поведение, в зависимости от уровня затрат на управление, можно представить в виде графика, пример которого изображен на рисунке.

Из графика видно, что экстремум будет достигаться, когда производная от *очищенной маржи* будет равна нулю. Обозначим эту производную, как *предельный управленческий эффект*. Он будет рассчитываться по формуле 2.

$$\begin{aligned} ПУЭ &= \frac{(Маржа_1 - ЗУ_1) - (Маржа_0 - ЗУ_0)}{ЗУ_1 - ЗУ_0} = \\ &= \frac{\Delta Маржа - \Delta ЗУ}{\Delta ЗУ}, \end{aligned} \quad (2)$$

где  $ПУЭ$  — предельный управленческий эффект;  $ЗУ$  — затраты на управление.

Еще до вычисления значения предельного управленческого эффекта можно сделать важные выводы путем сопоставления числителя и знаменателя формулы (2) с нулем. В общей сложности тут возможно девять вариантов. Их обобщение приведено в таблице.

Важное значение имеет и сопоставление абсолютной величины предельного управленческого эффекта с единицей. Если оно будет в пределах от нуля до единицы, то при положительном предельном управленческом эффекте оценочный показатель изменяется быстрее, чем затраты на управление, а при отрицательном — медленнее.

Если абсолютное значение находится в диапазоне от единицы до двойки, то имеет место

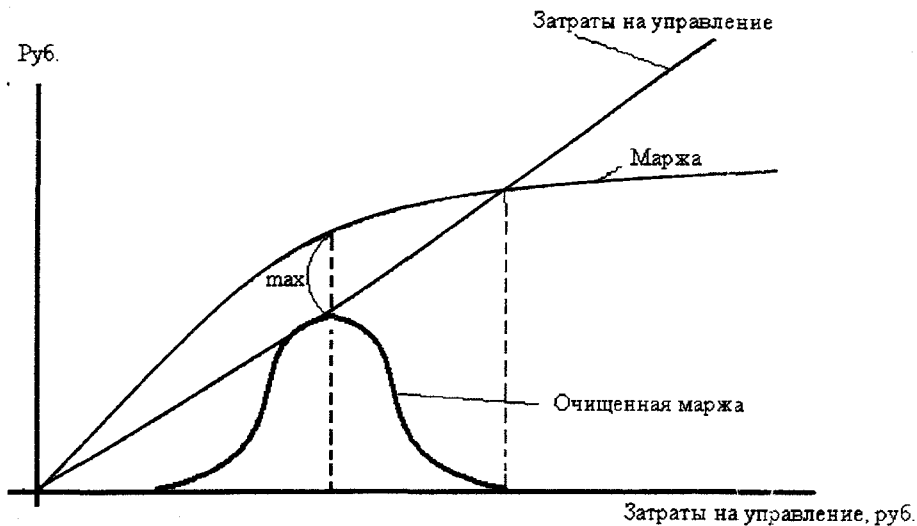


Рис. Динамика очищенной маржи в зависимости от затрат на управление

Таблица

Управленческая интерпретация сравнения числителя и знаменателя с нулем

Числитель	Знаменатель	Дополнительные ориентиры	Вывод
0	0	—	Эффективные решения, стимулирующие доплаты
0	—	Коэффициент эффективности использования МПЗ растет	Эффективные решения, стимулирующие доплаты
		Коэффициент эффективности использования МПЗ падает	Решения эффективны, но система контроля перестает отвечать уровню развития организации
0	+	Ориентация на снижение затрат	Решения неэффективны, оптимизировать затраты
		Ориентация на снижение оценочного показателя	Эффективные решения, стимулирующие доплаты
—	0	Коэффициент эффективности использования МПЗ растет	Решения в целом эффективны, но не в полной мере адекватны кризису
		Коэффициент эффективности использования МПЗ падает	Решения неэффективны, оптимизировать затраты и развивать контроль
+	0	Коэффициент эффективности использования МПЗ растет	Эффективные решения, стимулирующие доплаты
		Коэффициент эффективности использования МПЗ падает	Решения эффективны, но система контроля перестает отвечать уровню развития организации
+	—	Коэффициент эффективности использования МПЗ растет	Эффективные решения, стимулирующие доплаты
		Коэффициент эффективности использования МПЗ падает	Решения эффективны, но система контроля перестает отвечать уровню развития организации
—	+	—	Решения неэффективны, ситуация выходит из-под контроля
+	+	Коэффициент эффективности использования МПЗ растет опережающими темпами	Эффективные решения, стимулирующие доплаты
		Коэффициент эффективности использования МПЗ падает	Менеджмент не успевает реагировать на ситуацию, развивать контроль
—	—	—	Менеджмент не успевает реагировать на ситуацию, оптимизировать затраты

обратная ситуация. При абсолютном значении выше двух, оценочный показатель изменяется сильнее, чем затраты на управление. Из этого следует, что при положительном предельном управленческом эффекте во всех случаях целесообразно развивать контроль, и вкладывать в это средства. При отрицательном — наоборот, затраты на управление следует сократить, возможно даже за счет упразднения ряда контрольных процедур.

Из сказанного следует, что на основании предельного управленческого эффекта, знаков его числителя, знаменателя и коэффициента эффективности использования МПЗ можно дать объективную оценку эффективности управленческих решений в данной области. Можно выделить приоритетные направления управленческих усилий на ближайшую перспективу.

Определяя эффективность управленческих решений, нельзя исключать из рассмотрения и эффект масштаба. Управлять запасами при обороте в 1 миллион рублей и в 100 миллионов рублей — это разные задачи, требующие разной квалификации и разного бюджета.

При формировании бюджета на внутрихозяйственный контроль эффективности МПЗ необходимо учитывать принцип экономической целесообразности. Затраты на контроль не должны превосходить потенциальных потерь при отсутствии контроля. В качестве таких потерь предлагается рассматривать произведение *Маржи на вероятностную оценку* ее неполучения вследствие неэффективного использования МПЗ. Сформировать вероятностную оценку можно на основе анализа накопленных статистических данных. Однако исходные данные для такого анализа могут быть получены только хозяйствующими субъектами, уже внедрившими развитые системы внутрихозяйственного контроля. «У предприятия, которое до момента внедрения системы внутреннего контроля не осуществляло систематизированное управление рисками, подобные статистические данные, как правило, отсутствуют. В такой ситуации идентификация рисков может быть полностью возложена на экспертов — руководителей подразделений» [2, с. 14]. С другой стороны, полученную величину можно интерпретировать как *предельный бюджет службы контроля*.

Чтобы адекватно учесть эффект масштаба, предлагается вычислять бюджет службы контроля сначала в относительных показателях. Для

этого необходимо разделить фактическую сумму затрат на управление, на предельный бюджет службы контроля. Получим *относительный бюджет службы контроля*. Разрабатывая любой план, необходимо стремиться к тому, чтобы вновь вводимые контрольные мероприятия не ухудшили ситуацию. Это станет возможно в случае, если отношение фактического бюджета к предельному не изменится.

Далее производится прогноз затрат на управление на последующий период. Зная денежную оценку и долю в предельном бюджете, можно получить абсолютную величину предельного бюджета. Для расчета мы используем формулу:

$$\frac{ЗУ(n)}{ОБК} = ПБК(n), \quad (3)$$

где  $ЗУ(n)$  — планируемые затраты на управление;  $ОБК$  — относительный бюджет службы контроля в долях;  $ПБК(n)$  — планируемый предельный бюджет службы контроля.

Если разделить *планируемый предельный бюджет контроля* на уже упомянутую *вероятностную оценку*, мы получим *минимально необходимое значение маржи* при данном бюджете службы контроля. Разделив его на планируемый средний запас (по плановым данным отдела закупок), можно вычислить *минимальное значение коэффициента эффективности использования МПЗ*, при котором планируемые затраты на управление будут оправданы. Квалифицированный менеджер сможет на основании этих данных сделать вывод о перспективах исполнения такого бюджета и достижения целевых показателей. Данная процедура позволит повысить обоснованность решений по установлению плана для соответствующих подразделений и даст руководству объективные ориентиры повышения уровня эффективности.

Вместе с тем, на практике часто возникает ситуация, когда система контроля эффективности себя не оправдывает и требует полной реорганизации, при которой в большинстве случаев сразу же возникнут существенные затраты, способные принести соответствующую отдачу только в будущих периодах. Менеджер, который ориентирован только на описанную выше систему показателей, не будет мотивирован на проведение подобных преобразований, что может поставить под угрозу выживание организации в стратегической перспективе.

Чтобы минимизировать эту угрозу, целесообразно разделить бюджет службы контроля на

операционную и инвестиционную составляющую. Операционные затраты будут включать в себя часть ресурсов, потребляемых для контрольных процедур, которые уже введены, отлажены и регулярно выполняются. Именно операционные затраты будут использоваться для расчета предельного эффекта управления и связанных с ним показателей.

Инвестиционная часть бюджета будет включать разовые вложения в долгосрочное повышение эффективности внутрихозяйственного контроля. К этой категории можно отнести затраты на подготовку кадров, приобретение и внедрение специфического программного обеспечения, приобретение контрольно-измерительных приборов и материалов длительного пользования, оплату услуг консультантов и экспертов и т. д. К этой категории затрат целесообразно применять методологию инвестиционного анализа и контроля инвестиционной деятельности, чтобы обеспечить ее эффективность.

Подводя итог сказанному, следует отметить, что никакие процедуры контроля эффективнос-

ти не являются универсальными и, тем более, вечными. Ориентация на формализованные критерии важна, но она не должна заменять здравый смысл.

В настоящей статье предложена система оценки эффективности принятия решений в области использования МПЗ, позволяющая повысить заинтересованность менеджмента в оптимизации затрат и максимизации эффекта. Реализация всего комплекса предлагаемых нововведений позволит повысить объективность оценки действия менеджеров и качественно реализовать стимулирующую функцию контроля.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Бугоров Д. Метрика эффективности / Д. Бугоров // Вестник McKinsey. — № 3. — 2006.
2. Коптелов А. Как разработать систему внутреннего контроля / А. Коптелов, А. Шматалюк // Финансовый директор. — № 1. — 2006. — С. 10—21.
3. Pfohl H.-Ch. Logistikmanagement. — Springer-Verlag. Berlin Heidelberg New-York. — 470 s.
4. Weber J. Logistikkostenrechnung. 2., gänzlich überarb. und rew. Auflage. — Springer. — 2002. — 335 s.