

**ЗНОЕВА АННА АЛЕКСАНДРОВНА**

**Совершенствование управления затратами инновационного вуза на основе контроллинга (на примере ВКГТУ им. Д.Серикбаева)**

6N0508- Учет аудит

**Автореферат**  
диссертации на соискание академической степени  
магистра социальных наук

Республика Казахстан  
Усть-Каменогорск, 2011

Работа выполнена в Восточно-Казахстанском государственном техническом университете им. Д. Серикбаева

Научный руководитель:  
к.э.н., профессор ВКГТУ  
им.Д.Серикбаева

Куур О.В.

Официальные оппоненты:  
к.э.н.

Канапьянова Г.А.

Защита состоится « 23 » июня \_\_\_\_\_ 2011 года в 9.00 часов на заседании государственной аттестационной комиссии в Г-3-325 по защите работ на соискание академической степени магистра по специальности «Учет и аудит» в Восточно–Казахстанском государственном техническом университете им. Д. Серикбаева по адресу, г. Усть-Каменогорск, ул. Серикбаева, 19.

С магистерской работой можно ознакомиться в научной библиотеке ВКГТУ им. Д. Серикбаева.

Автореферат разослан «     » \_\_\_\_\_ 2011 года

Ученый секретарь  
диссертационного совета:  
кандидат экономических наук,  
старший преподаватель

Э.С. Мадиярова

## ВВЕДЕНИЕ

**Актуальность темы исследования.** Создание новых систем управления, выстроенных с учетом особенностей Казахстанского рынка образовательных услуг и мирового опыта, является для вузов объективной необходимостью, продиктованной изменившейся ситуацией в сфере образования. Однако внутренняя организационная среда и технологии управления большинства вузов едва ли готовы к подобной новации, требующей их модернизации.

В настоящий момент наиболее актуальными становятся проблемы управления предприятием в области принятия управленческих решений, обусловленные ограниченным набором моделей управления и отсутствием регламентированных процедур их реализации, малым объемом адекватной потребностям пользователей информации, а также недостаточной проработанностью автоматизированных систем управления и эффективных критериев оценки управляемых объектов.

На протяжении всего своего развития контроллинг был и остается объективно необходимым для успешного и эффективного ведения бизнеса. С успешностью бизнеса связана целевая ориентация контроллинга.

Эффективное управление затратами позволяет предприятию изыскать дополнительные источники инвестиционных ресурсов, сделать собственную продукцию более привлекательной для потребителя по ценовому фактору, расширить старые и завоевать новые рынки сбыта, повысить собственную финансовую устойчивость и эффективность бизнеса. Однако, неумение и нежелание следовать объективным требованиям рынка, в том числе и по управлению затратами, ведет к потере предприятием своих клиентов, снижению размера прибыли, потере ликвидности и в конце концов к банкротству.

В странах с развитой экономикой контроллинг стал необходимым атрибутом деятельности почти любой организации частного сектора. Но организации, целью которых не является получение прибыли (например, государственные вузы), долгое время отказывались от использования экономических инструментов управления. Однако конкуренция в этой сфере деятельности и недостаточное финансирование от государства заставили и такие организации обратить внимание на инструменты контроллинга.

**Степень разработанности проблемы.** В ходе исследования была изучена и систематизирована литература, в которой освещены вопросы финансирования предприятий, развития контроллинга и учета затрат в системе контроллинга.

В исследовании использованы работы отечественных экономистов, посвященные проблемам учета затрат на предприятиях в целом Попова Л. В., Р. Е. Исакова, Головина Т. А., Карминского А. М., Фалько С. Г., Гусева И.В. и др., и управлению затратами в системе контроллинга частности: Шешукова Т. Г., Фольмут Х. Й., Одегова Ю. Г., Ананькина Е. А. и др.

В то же время, несмотря на то, что исследованию системы контроллинга стало уделяться большое внимание, существует достаточно много вопросов, связанных с внедрением и возможностью применения контроллинга в бюджетных учреждениях, требующих в настоящее время дополнительного

изучения. Актуальность, сложность и многообразность проблем учета затрат в системе контроллинга в ВУЗах обуславливают необходимость исследования этих проблем применительно к новым условиям и конкретным технологическим и структурным особенностям.

Вместе с тем, многие аспекты данной проблемы требуют более глубокого изучения, в частности, в отношении совершенствования методов внедрения и адаптации учета затрат в системе контроллинга применительно к инновационным Университетам.

**Цель и задачи исследования.** Заключается в разработке теоретических и методических положений, практических рекомендаций по созданию и внедрению системы управления затратами в инновационном ВУЗе, основанной на принципах контроллинга.

Для достижения цели в магистерской диссертации были сформулированы и решены следующие задачи:

- исследование теоретических основ контроллинга как новой концепции управления затратами предприятия, позволяющей достичь высокую эффективность деятельности предприятия в настоящем и будущем;
- анализ деятельности Университета с позиций контроллинга;
- разработка предложений по внедрению системы контроллинга на предприятии;
- создание самостоятельной службы контроллинга и выбор оптимального варианта построения структуры управления Университетом и обоснование её необходимости.

**Предметом исследования** являются принципы, инструменты и организационные формы контроллинга.

**Объектом исследования** выступает состав и структура затрат Университета.

**Теоретико-методическую основу исследования** составляют отечественные и российские периодические издания, аналитические материалы исследуемого предприятия - ВКГТУ им. Д.Серикбаева, материалы научно-методических семинаров по проблемам эффективного управления затратами предприятия.

В качестве специальных методов исследования используются коэффициентный и другие методы финансового анализа.

**Положения, выносимые на защиту:**

- комплекс методических рекомендаций и организационных предложений по внедрению контроллинга в ВУЗах с выделением конкретных этапов подготовки и реализации этих мероприятий;
- предложения по внедрению системы контроллинга в Университете, направленные на изменение системы учета, анализа, планирования и контроля в вузе;
- направления разработки системы информационной поддержки контроллинга, ориентированной на создание информационной базы для принятия оперативных и стратегических решений по управлению затратами и вузом в целом и контролю над их выполнением;

- предложения по преобразованию структуры управления Университета и созданию службы контроллинга с определением ее функций, задач, организационной модели.

**Научная новизна.** Внедрение и совершенствование контроллинга затрат в вузе позволит: повысить внутреннюю прозрачность Университета, снизить затраты, построить профессиональную систему управления финансово-экономической системой Университета, обеспечить эффективность контроля и выживаемость Университета. Постановка и дальнейшая разработка внедрения учета затрат в системе контроллинга определяет актуальность и новизну данного исследования.

#### **Теоретическая и практическая значимость диссертационной работы.**

Практическая значимость работы состоит в возможности использования полученных результатов в качестве теоретической, методической и практической основы для разработки и внедрения в ВУЗах системы контроллинга. Изучение и внедрение в практику управления принципов эффективного менеджмента поможет вузам выйти из кризисной ситуации и поднять образование на новый качественный уровень, который отвечает современным мировым стандартам.

Теоретическая значимость результатов исследования заключается в: обобщении концептуальных принципов контроллинга как внутреннего инструмента управления, обеспечивающего решение координационной задачи между стратегическим и оперативным уровнями принятия решений; обосновании необходимости формирования системы контроллинга для Университета.

#### **Апробация работы**

Основные положения данной магистерской диссертации апробированы автором в докладах на Международной научно-технической конференции: «Индустриально-инновационная политика – новый этап развития Казахстана» (Усть-Каменогорск, 10-12 апреля 2011 год)

**Публикации результатов исследования.** Основное содержание работы изложено в 2 статьях общим объемом 0,25 п.л., в изданиях ВКГТУ им Д. Серикбаева, которые отражают полученные научные и практические результаты, выводы и предложения.

**Структура и объем диссертации.** Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованных литературы, приложений, и включает в себя 16 таблиц и 17 рисунков.

## **ОСНОВНАЯ ЧАСТЬ**

### **1 Управление затратами на основе контроллинга**

Контроллинг это довольно новое явление для Казахстана в теории и практики современного управления, возникшее на стыке экономического анализа, менеджмента, планирования и управленческого учета. Контроллинг переводит управление предприятием на качественно новый уровень,

интегрируя, координируя и направляя деятельность различных служб и подразделений предприятия на достижение оперативных и стратегических целей.

Исследование показало, что большое влияние на изменение интерпретации профессии контроллера и наметившуюся тенденцию к унификации и стандартизации его функций и задач оказывают различные факторы внешней среды, а именно: законодательство; правила ведения и предоставления учета и налоговое законодательство; давление конкуренции и протекционизма; степень организации контроллеров в объединениях; образовательная (университетская) среда; структура собственности предприятия; система поощрений менеджмента; другие страны; высокая инфляция и контроль цен; понимание контроллерами своих задач и функций, степень их идентификации.

Наиболее активное развитие контроллинга на данный момент наблюдается в крупных городах Казахстана, таких как: Астана, Алматы и Атырау. Правительством Республики Казахстан рекомендуется развивать реальный сектор экономики, оказывать помощь малому и среднему бизнесу, особенно в сфере перерабатывающего производства, которым для динамического развития необходим хороший менеджмент и применение контроллинга.

В своем послании «Новое десятилетие – новый экономический подъем – новые возможности Казахстана» Президент Республики Казахстан Нурсултан Назарбаев подчеркнул: «Устойчивое и сбалансированное развитие в ближайшее десятилетие будет обеспечено за счет ускоренной диверсификации и повышения конкурентоспособности национальной экономики. Важнейшей задачей является комплексный рост производительности труда».

Результатом от внедрения системы контроллинга в Казахстане должна стать система, которая способствует повышению эффективности деятельности предприятия и позволяет:

- предвидеть результаты деятельности;
- планировать деятельность с целью повышения эффективности использования ресурсов предприятия;
- своевременно получать точную информацию, необходимую для принятия управленческих решений;
- эффективно использовать налоговое планирование и системы оптимизации (минимизации) налогообложения.

Функции контроллинга определяются поставленными перед организацией целями и включают те виды управленческой деятельности, которые обеспечивают достижение этих целей.

К функциям контроллинга относятся:

- поддержка процесса планирования;
- учет для целей управления;
- контроль за реализацией планов, в том числе выявление и анализ отклонений;
- оценка протекающих процессов и представление отчетности руководству;
- выработка рекомендаций по возможным решениям и оценка последствий их реализации.

Контроллинг ориентирован, прежде всего, на поддержку процессов принятия решений. Он должен обеспечить адаптацию традиционной системы учета на предприятии к информационным потребностям должностных лиц, принимающих решения, то есть в функции контроллинга входит создание, обработка, проверка и представление системной управленческой информации. Контроллинг также поддерживает и координирует процессы планирования, обеспечения информацией, контроля и адаптации.

Стратегический контроллинг. Целью является обеспечение выживаемости предприятия и «отслеживание» движения предприятия к намеченной стратегической цели развития.

Стратегический контроллинг несет ответственность за обоснованность стратегических планов. Проверка стратегических планов включает в себя, как минимум, проверку на полноту планов, их взаимоувязку и отсутствие внутренних противоречий. По результатам проведенной проверки следует либо разработать систему контроля за выполнением плана, либо приступить к разработке альтернативных вариантов стратегического плана.

Служба стратегического контроллинга выступает в качестве внутреннего консультанта менеджеров и собственников предприятия при выработке стратегии, стратегических целей и задач. Она поставляет необходимую информацию, ориентирующую руководство при принятии решений.

Оперативный контроллинг. Целью является создание системы управления достижением текущих целей предприятия, а также принятие своевременных решений по оптимизации соотношения «затраты – прибыль».

Деятельность оперативного контроллинга направлена на оказание помощи менеджерам в достижении запланированных результатов, которые выражаются чаще всего в виде количественных значений уровней рентабельности, ликвидности или прибыли.

Систему оперативного контроллинга используют для поддержания оперативных решений по недопущению кризисного состояния.

Важным элементом оперативного контроллинга является информационное обеспечение принятия решений по структуре производственных программ.

Расчет затрат в контроллинге. Управленческий учет призван обеспечить расшифровку доходов, затрат, прибыли и в конечном итоге показателей рентабельности в разрезе организационных единиц предприятия, продуктов, услуг, клиентов и др.

Расчет затрат – необходимая часть экономической работы на предприятии, так как в его рамках для запланированной фактически совершенной деятельности предприятия должны вскрываться экономические причины возникновения целевого результата и выявляться предпосылки для принятия управленческих решений.

При создании классификации затрат в системе управленческого учета следует помнить, во-первых, что классификации существуют не сами по себе, а преследуют определенные цели, являясь базой анализа и принятия решений. Например, разделение затрат на текущие и капитальные позволяет выделять соответствующие лимиты подразделениям, а также управлять приоритетами

программ развития и устанавливать связь между отдельными целевыми программами. Во-вторых, должны быть четко определены затраты, относящиеся к тем или иным категориям в рамках классификации и группировки, иначе может возникнуть неоднозначность толкования.

Учет затрат может вестись в разрезе всего предприятия и по отдельным его подразделениям. Данные о затратах могут собираться по разнообразным объектам. Схема организации управленческого учета может иметь различную степень детализации и включать, например, учет по рынкам, клиентам, подразделениям, продуктам, типам сделок, отдельным сделкам.

В зависимости от целей создания системы управленческого учета, потребностей в информации и возможностей ее сбора, переработки и анализа, на предприятии могут присутствовать разные виды учета затрат (таблица 1).

Существенными недостатками традиционных методов расчета затрат являются:

- недостаточное отражение экономических зависимостей производственного процесса, обусловленное:
  - структурой расчета (выделяются цеховая, производственная и полная себестоимость);
  - структурой исходной информации (часто расчет затрат основан на бухгалтерских данных).

Таблица 1  
Виды систем учета затрат.

| Критерий                          | Вариант учета и калькулирования |                                |                            |                     |        |
|-----------------------------------|---------------------------------|--------------------------------|----------------------------|---------------------|--------|
|                                   | По видам затрат                 | По местам возникновения затрат | По продуктам               | По регионам         | Другое |
| Полнота включения в себестоимость | Полная калькуляция              |                                | Частичная калькуляция      |                     |        |
| Происхождение данных              | Фактические затраты             | Плановые затраты               |                            | Нормативные затраты |        |
| Цель учета                        | Данные для контроля             |                                | Данные для планирования    |                     |        |
| Тип производства                  | Процессное калькулирование      |                                | Позаказное калькулирование |                     |        |

Недостаточная точность. Используемые при распределении косвенных затрат влияющие факторы (основная заработная плата, нормативное время работы оборудования, основные затраты на переработку) являются очень обобщенными критериями.

Несоответствие потребностям менеджеров в управленческой информации и недостаточная точность традиционного расчета себестоимости снижают пригодность информации по затратам для проведения контроля за реализацией запланированного и для принятия текущих корректирующих решений.

Структура расчета затрат и методики расчета и распределения затрат по объектам калькуляции, предлагаемые концепцией контроллинга, обеспечивают

расчет затрат более адекватный потребностям менеджмента в информации по затратам.

## 2 Анализ финансовой деятельности РКГП «Восточно-Казахстанский государственный технический университет им. Д. Серикбаева»

Анализ финансовой деятельности Университета. Анализ проводился за период с 2007 по 2010 гг. Данные для расчетов взяты из финансовой отчетности Университета по состоянию на 1 января каждого года. За рассматриваемый период валюта баланса имеет тенденцию к увеличению, однако в 2010 г. резко уменьшается на 250946,61 тыс. тенге по отношению к концу 2009 года.

По статье краткосрочных активов наибольшее увеличение было в начале 2007 года, по сравнению с предыдущим годом активы увеличились на 147240,10 тыс. тенге, что составило 49,24%. К началу 2009 года - 8,82% по сравнению с предшествующим годом. С 2009 года начинается заметное снижение краткосрочных активов: сначала на 5,02% в 2009 году и затем на 99,97% в 2010 году. Структура изменения статей баланса представлена на рисунке 1.

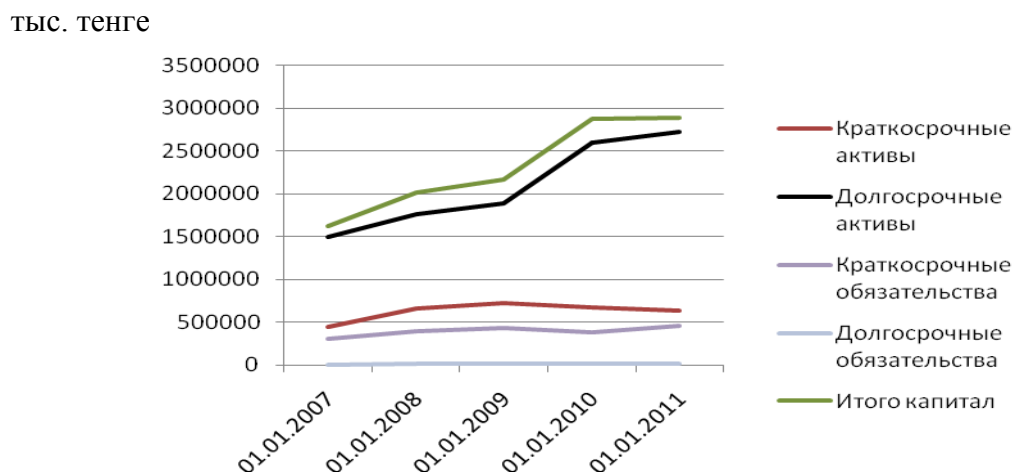


Рисунок 1 – Структура изменения статей баланса за 2007-2011 гг.

Показатели ликвидности Университета 2006-2010 года представлены в таблице 2.

Таблица 2

Показатели ликвидности Университета за 2007 – 2011 гг.

| Показатель, п.            | 01.01. 2007 г. | 01.01. 2008 г. | 01.01. 2009 г. | 01.01. 2010 г. | 01.01. 2011 г. | Измене- ние за 2006 г. | Измене- ние за 2007 г. | Измене- ние за 2008 г. | Измене- ние за 2009 г. | Измене- ние за 2010 г. |
|---------------------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|------------------------|------------------------|------------------------|------------------------|------------------------|
| Коэф. текущей ликвидности | 1,45           | 1,68           | 1,67           | 1,74           | 1,38           | 0,25                   | 0,23                   | -0,01                  | 0,07                   | -0,36                  |
| Коэф. быстрой ликвидности | 0,94           | 0,70           | 1,40           | 1,37           | 0,99           | -0,09                  | -0,24                  | 0,70                   | -0,03                  | -0,38                  |

Продолжение таблицы 2

|                              |      |      |      |      |      |       |       |      |       |       |
|------------------------------|------|------|------|------|------|-------|-------|------|-------|-------|
| Коэф. абсолютной ликвидности | 0,79 | 0,63 | 1,29 | 1,20 | 0,85 | -0,12 | -0,16 | 0,66 | -0,10 | -0,35 |
|------------------------------|------|------|------|------|------|-------|-------|------|-------|-------|

Из таблицы видно, что в начале 2007 года краткосрочные активы превышали краткосрочные обязательства в 1,45 раз. В начале 2009 года текущая ликвидность увеличилась до 1,67 раз и в начале 2011 года уменьшилась до 0,36 на 1,38 раз.

Поскольку текущая ликвидность не отклоняется существенно от нормативного значения, то это свидетельствует о рациональном вложении средств Университета. Расчет коэффициента быстрой ликвидности показал, что в начале 2007 года показатель был равен 0,94. В дальнейшем показатель имел тенденцию к снижению и к началу 2011 года достиг значения, равного 0,99. Коэффициент абсолютной ликвидности показал, что Университет не имеет излишка денежных средств. Баланс Университета является ликвидным, так как его краткосрочные активы превышают краткосрочные обязательства, однако прослеживается тенденция снижения по всем показателям к началу 2011 года.

Расчеты показали, что платежеспособность Университета от 2007 к 2008 году повышается (рисунок 2). Если в начале 2007 года коэффициент был равен 1,19, то на начало 2008 года он составил 1,44, однако к началу 2009 года снизился до 1,29. Такой рост положительно характеризует работу университета в период до начала 2010 года. Поскольку коэффициент платежеспособности превысил нормативное значение, это свидетельствует о платежеспособности Университета.

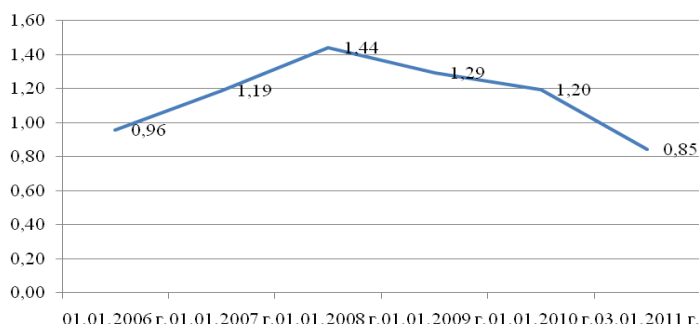


Рисунок 2 – Динамика коэффициента платежеспособности за 2007 – 2010 гг.

Проведенный анализ выявил, что все показатели указывают на снижение платежеспособности и ликвидности Университета в 2010 году, это объясняется проведением IV Регионального инвестиционного форума «Инвестиции – основа успешного развития» на базе ВУЗа и Технопарка «Алтай» в сентябре 2010 года, на который было затрачено большое количество средств университета, что отразилось на показателях его платежеспособности.

Анализ затрат Университета горизонтальным и вертикальным методом.

В расходы на подготовку кадров с высшим профессиональным образованием включаются: заработная плата профессорско-

преподавательского, учебно-вспомогательного, административно-управленческого, обслуживающего и прочего персонала; дополнительные денежные выплаты; компенсационные выплаты; налоги и обязательные платежи в бюджет; расходы на профессиональную практику студентов: коммунальные расходы; расходы на приобретение учебно-методической литературы; прочие расходы (банковские услуги, обслуживание компьютерной техники, приобретение канцелярских расходов, др.).

В целом расходы за 2010 год составили 217,20 % по отношению к 2005 году. Затраты на оплату труда с учетом социального налога и социальных отчислений с 2005 по 2010 год возросли более чем в 2 раза и составили в 2010 году по отношению к 2005 году 252,21%.

За рассматриваемый период возросли расходы по налоговым платежам в бюджет. В связи с переходом на МСФО в 2008 году произошла переоценка материальных ценностей, и увеличился налог на имущество, в целом расходы по налогам в 2010 году составили 168,26% по отношению к 2005 году. Также возросли расходы на коммунальные услуги на 23508 (41042,4-17534,4) тыс. тенге, что составило 234,07% по отношению к 2005 году.

Расходы на развитие материально - технической базы в 2010 году по отношению к 2005 году выросли на 131831,10 тыс. тенге или на 190,21%.

Прочие расходы в 2010 году по отношению к 2005 году увеличились на 33626,49 тыс. тенге или на 233,73%. К прочим расходам относятся: подписка, банковские услуги, расходы по содержанию центров, дезинфекция и пр.

Графически структура расходов представлена на рисунке 2.

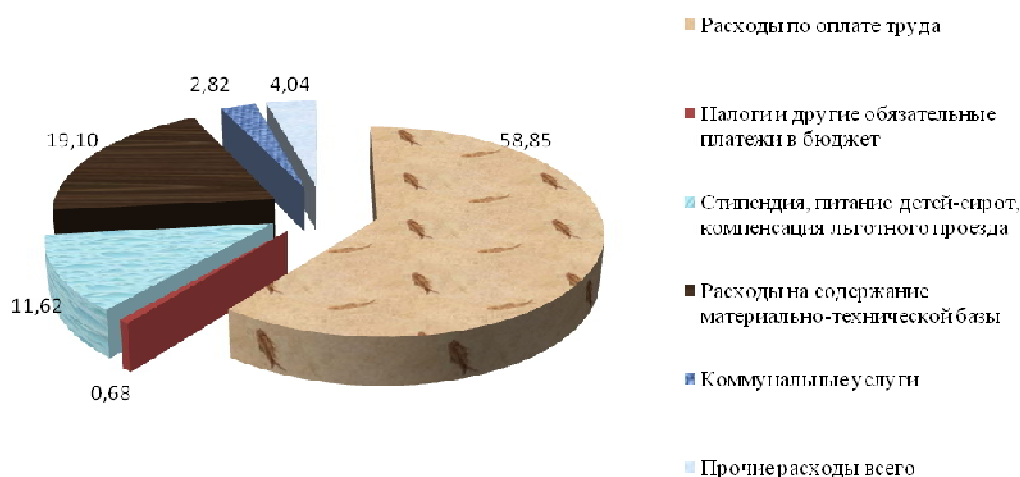


Рисунок 2 – Структура расходов Университета за 2010 год.

Общая система управления затратами предполагает своей целью создание новых систем учета затрат, для получения точной, оперативной и достоверной информации для оперативного контроля и анализа рентабельности видов услуг. Этим целям служит и общая система управления затратами, призванная управлять всеми ресурсами и видами деятельности предприятия, в процессе которых эти ресурсы потребляются.

Анализ деятельности Университета с помощью метода «директ-костинг».

Одним из наиболее эффективных инструментов оперативного контроллинга является операционно-финансовый анализ. Этот анализ еще называют CVР-анализом (анализ "затраты" - "объем" - "прибыль"). В его основу заложены линейные зависимости между величиной выпуска товаров, выручкой от реализации и затратами предприятия. Ключевым моментом в операционном анализе является деление затрат предприятия на постоянные и переменные и, следовательно, он опирается на систему учета директ-костинг. Операционный анализ используется в мировой практике для различных целей. Это и составление производственной программы предприятия, как в стандартных условиях, так и с учетом сдерживающих (ограничивающих) факторов внешней и внутренней среды, это и определение потенциальных рисков убытков или недополучения части прибыли, это и решение вопросов ценообразования на кратко и долгосрочных интервалах и так далее.

Факторный анализ себестоимости продукции позволяет выявить влияние следующих факторов на общую сумму затрат: объем выпуска (реализации), структура выпуска (реализации), уровень переменных затрат на единицу продукции, объем постоянных затрат.

Анализ в системе директ-костинг в качестве исходных данных использует плановую и фактическую информацию отчетного периода о размере постоянных и переменных затрат. Кроме нее для анализа необходимы количественные показатели объема производства или реализации продукции (работ, услуг). Влияние факторов следует определять с использованием метода цепных подстановок путем последовательной замены плановых показателей фактическими, начиная с количественных факторов и заканчивая качественными.

Анализ показал что, фактические затраты университета ниже плановых на 3250 тыс. тенге, или на 0,27%. Значительный перерасход наблюдается по статье расходов по заработной плате (2,94%), а также по дополнительным денежным выплатам (2,04%) и прочим расходам (0,46%).

Приобретение учебно-методической литературы в 2010 году недофинансировано по сравнению с планом на 21,26%. Увеличилась сумма переменных затрат на 1343 тыс. тенге или на 0.14%, однако постоянные расходы уменьшились на 4593тыс. тенге или на 1,81%.

Для проведения экспресс-анализа можно, основываясь на имеющихся данных о произошедших в отчетном периоде отклонениях, предположить направления влияния отдельных факторов. Так, количественным фактором снижения себестоимости оказываемых услуг будет являться уменьшение их объема, в то время как повышение переменных затрат на единицу услуг, а также увеличение постоянных расходов повлекут за собой рост себестоимости. Пофакторный анализ отклонений себестоимости "план-факт" в системе директ-костинг произведен в таблице 3.

На основе рассчитанных в таблице 3 данных можно увидеть, что общая положительная тенденция уменьшения себестоимости на 3250 тыс. тенге при

одновременном сокращении объема продаж обусловлена следующими факторами:

Таблица 3  
Расчет влияния факторов на изменение себестоимости продукции

|   | Условие отклонений        | Порядок расчета   | Сумма затрат, тыс. тенге | Факторы изменения затрат. |                     |                    |                    | Влияние фактора, тыс. тенге |
|---|---------------------------|---|--------------------------|---------------------------|---------------------|--------------------|--------------------|-----------------------------|
|   |                           |   |                          | Объем выпуска продукции   | Структура продукции | Переменные затраты | Постоянные затраты |                             |
| 1 | План                      | $\sum (\text{Зпер. плі} \times \text{кплі}) + \text{Зпост. пл} = 928902 + 253059$   | 1181961                  | План                      | План                | План               | План               | -                           |
| 2 | Объем выпуска - факт      | $\sum (\text{Зпер. плі} \times \text{кплі}) \times \text{Квп} + \text{Зпост. пл} = 928902 \times 1,0142 + 253059$             | 1195151                  | Факт                      | План                | План               | План               | -13 190                     |
| 3 | Структура - факт          | $\sum (\text{Зпер. плі} \times \text{кфі}) + \text{Зпост. пл} = (156 \times 2227 + 156 \times 3503 + 323 \times 59) + 253059$ | 1165996                  | Факт                      | Факт                | План               | План               | 29 155                      |
| 4 | Переменные затраты - факт | $\sum (\text{Зпер. фі} \times \text{кфі}) + \text{Зпост. пл} = 930245 + 253059$   | 1183304                  | Факт                      | Факт                | Факт               | План               | -17 308                     |
| 5 | Постоянные затраты - факт | $\sum (\text{Зпер. фі} \times \text{кфі}) + \text{Зпост. ф} = 930245 + 248467$  | 1178712                  | Факт                      | Факт                | Факт               | Факт               | 4 592                       |

где Зпері - переменные затраты на единицу і-го вида услуг,

кі - объем і-го вида услуг,

Зпост - сумма постоянных затрат,

Квп - коэффициент выполнения плана

$\text{Квп} = \text{кфі}/\text{кплі}$

- увеличением себестоимости на 4592 тыс. тенге в связи с уменьшением постоянных затрат;

- повышением переменных затрат (за счет этого фактора себестоимость снизилась на 17308 тыс. тенге);

- неблагоприятными структурными сдвигами, которые привели к неблагоприятному отклонению себестоимости на 29 155 тыс. тенге;

Необходимо отметить, что факторный анализ себестоимости в большей степени связан с внутренними факторами деятельности вуза. В условиях роста конкуренции на рынке труда гораздо более важным фактором будет являться востребованность выпускников вуза потребителями, готовность платить за них, и здесь уже неразрывным логическим продолжением анализа себестоимости выступает анализ рентабельности.

### 3. Разработка системы управления затратами в Университете на основе контроллинга

Методы и этапы внедрения контроллинга в Университете. Основной проблемой, препятствующей внедрению контроллинга в Университете, является недостаток соответствующих знаний и кадров. Решение данной проблемы предполагается несколькими путями:

- привлечением опытных специалистов;
- подготовкой среди студентов целенаправленной группы, ориентированной на решение проблем Университета;
- повышением квалификации сотрудников.

На рисунке 3 представлен возможный путь построения контроллинга в Университете.



Рисунок 3 – Возможный путь построения системы контроллинга в Университете.

Первый этап - определение конкретных задач контроллинга - должен быть продуман особенно глубоко и тщательно, поскольку задачи контроллинга служат существенным критерием при принятии решений на следующих этапах.

Второй этап – определение полномочий при принятии решений и в литературе, и на практике вызывает разногласия и зависит от специфики предприятия.

Внедрение целевого управления затратами в рамках системы стратегического контроллинга.

За достижение конкурентоспособности продукции при одновременном сохранении необходимого уровня прибыльности отвечает стратегический инструмент контроллинга - таргет-костинг, или целевое управление затратами.

Исходным показателем в методике таргет-костинг является целевая цена. Поэтому определение и обоснование целевой цены играет очень важную роль в процессе осуществления целевого управления затратами. Целевая цена в условиях деятельности Университета устанавливается Министерством образования и науки Республики Казахстан.

В качестве маркетингового инструмента для объективизации запросов клиентов целесообразно использовать конджоинт-анализ (от англ. *conjoint-analysis*), который применяется преимущественно в сфере конечных потребительских товаров. Данный анализ представляет собой агрегированный метод измерения потребительской оценки товара и базируется на исследовании предпочтений клиентов. Он имеет две основополагающие цели: анализ должен определять вклад отличительных особенностей продукта и их долю полезности в общей "корзине" предпочтений клиента, то есть определить оптимальную конфигурацию товара; анализ должен создать на основе опроса потребителей модель для предсказания потребительской реакции на непрошенные комбинации функциональных особенностей продукта. На этом же этапе реализации таргет-костинга должна определяться потенциальная доля рынка заданного продукта, а также его прогнозные объемы продаж.

При внедрении в практику методов определения целевых затрат, ориентированных на рынок и конкурентов, отечественные предприятия должны будут использовать специальный инструмент таргет-костинга - "обратную калькуляцию".

Для эффективного внедрения и использования таргет-костинга необходимо осознавать и его потенциальные риски, которые могут заключаться в недостаточно точном определении целевой цены (завышенной или заниженной) или функциональных предпочтений потребителей, что чревато дальнейшими ошибочными шагами в процессе осуществления целевого управления затратами.

Институционализация контроллинга в Университете. Для эффективной реализации системы контроллинга на предприятиях должны создаваться соответствующие специализированные службы.

Актуальность вопросов, связанных с этим процессом, подчеркивается также фактами наличия ряда проблем и неоднозначностей в практике предприятий России и Казахстана, внедряющих контролинг.

Факторы влияния делятся на две основные группы:

- внешние факторы влияния (обусловлены окружающей средой): общая экономическая ситуация, рынок работы и капитала, рынок снабжения и сбыта, уровень конкурентные условия, технологический прогресс;

- внутренние факторы влияния (обусловлены предприятием): величина предприятия, уровень автоматизации, квалификация управляющего персонала, хозяйственно-правовая форма, правовая форма собственности.

Связь между размером предприятия и организацией на нем контроллинга в виде обособленной службы или отдельной штатной единицы (контроллера) является прямой и ее наглядно можно проиллюстрировать результатами исследований.

Из рассмотренных случаев для внедрения службы контроллинга в исследуемом ВУЗе целесообразно использовать первый вариант, как наиболее соответствующий системе контроллинга. Штабная организация наделяет службу контроллинга правами давать консультации, готовить решения для подразделений Университета. Это должно позволить снизить нагрузку с подразделений и повысить эффект от их работы. "Поскольку контроллинг понимают как специальную форму поддержки руководства, то создание штабного подразделения контроллинга, которое подчинено высшему руководящему уровню, следует считать эффективным решением для закрепления в иерархии предприятия способа мышления, ориентированного на результат".

Первый вариант: контроллинг, как штабная функция при высшем органе управления представлена на рисунке 4.

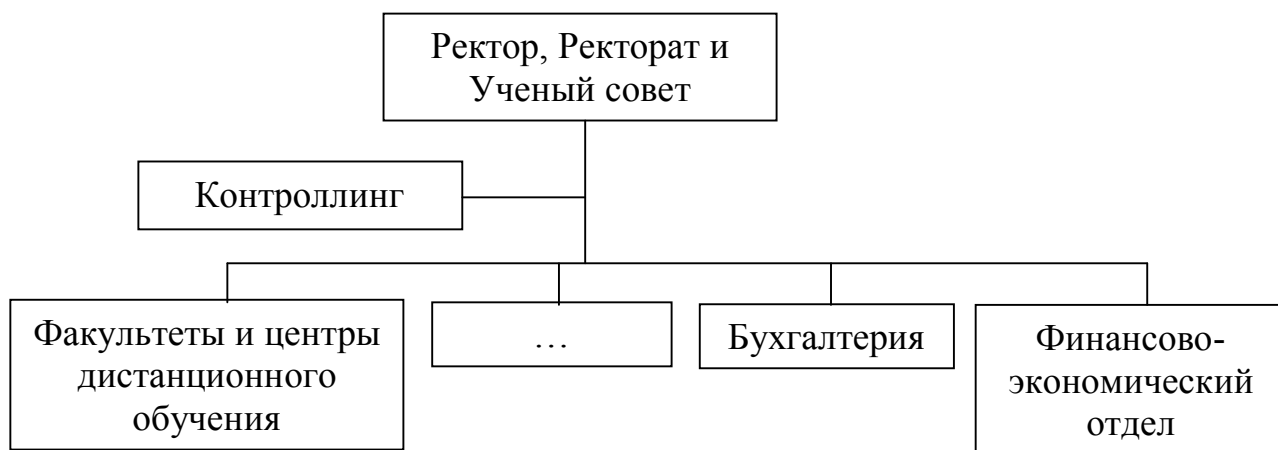


Рисунок 4 – Штабная организация контроллинга

Контроллинг здесь вынесен за рамки функциональных служб предприятия. Главный контроллер подотчетен непосредственно ректору Университета. Это делает контроллеров максимально независимыми по отношению к иным финансово-экономическим службам Университета, позволяя лучше осуществлять координацию и информационное обеспечение заинтересованных подразделений. Отдел контроллинга в таком случае наделяется правом отслеживать выполнение остальными структурными подразделениями доведенных до них требований. В ряде случаев контроль этот может иметь исключительно рекомендательный характер, но не директивный.

Учитывая структуру Университета и специфику его деятельности была разработана структура подразделения контроллинга. В обобщенном виде схема отдела контроллинга Университета представлена на рисунке 5.

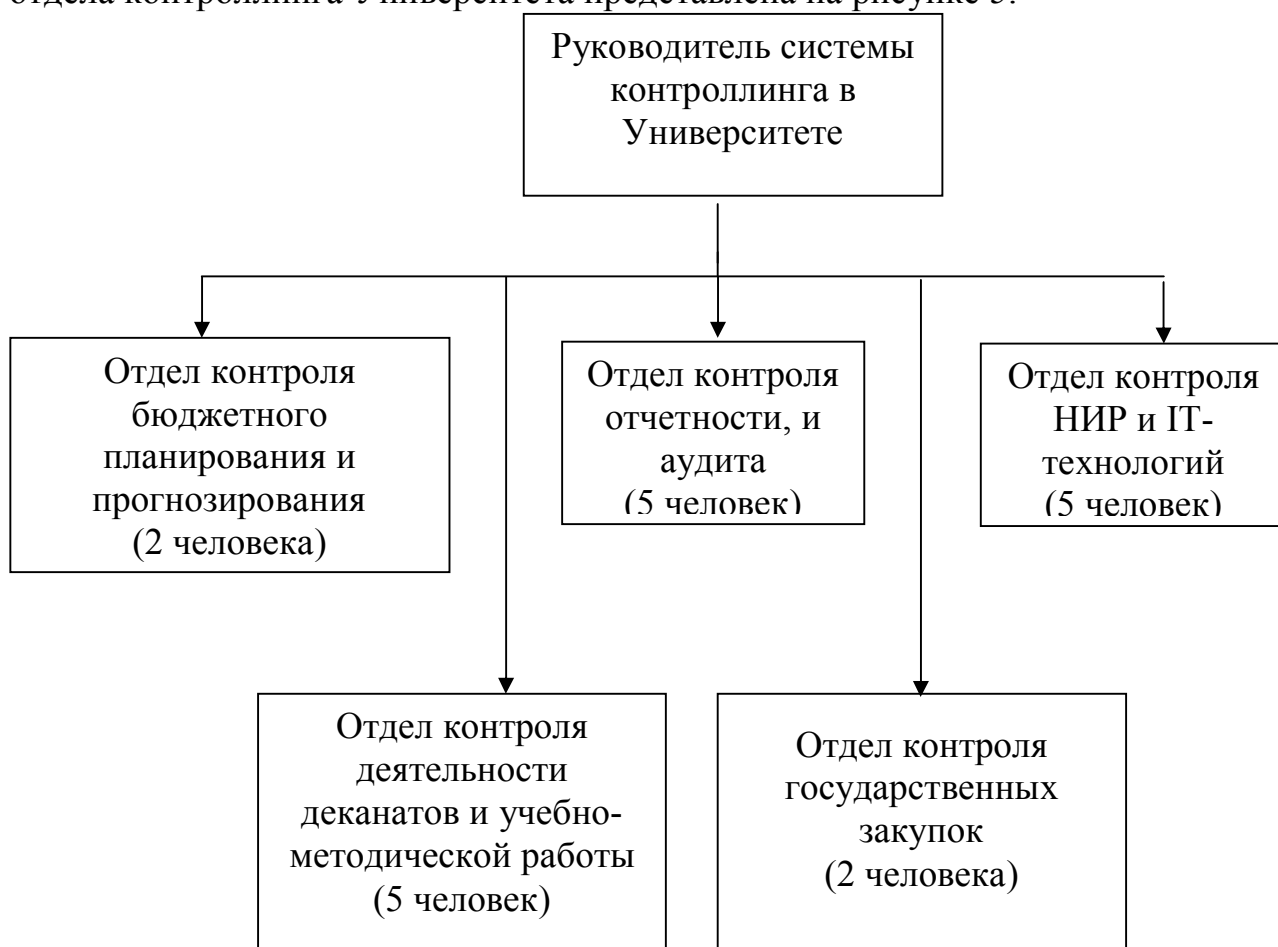


Рисунок 5 – Структура подразделения контроллинга Университета.

Обобщая предложенный алгоритм институционализации контроллинга, можно отметить, что органически встроенная в систему управления экономикой предприятия служба контроллинга позволит оптимизировать деятельность всех финансово-экономических служб с точки зрения аналитической работы и наиболее полно реализовать возможность выработки и обоснования альтернативных подходов для принятия оперативных и стратегических управленческих решений, направленных на обеспечение достижения целей Университета.

К положительным аспектам институционализации контроллинга необходимо отнести следующие: концентрация разнообразной экономической информации в одном специализированном отделе позволяет оперативно информировать руководство Университета; во всех подразделениях вводятся единые правила планирования, учета, контроля и применяются унифицированные формы предоставления информации; координация различных планов и процесса их выполнения ориентируется на единую конечную цель всего ВУЗа, что позволяет предварительно проверить их реальность и гарантировать рациональность целедостижения.

Нужно выделить, что на службу контроллинга возлагается ответственность за достижение ключевых результатов деятельности Университета, что стимулирует данный специализированный отдел к постоянному мониторингу целедостижения по всем параметрам производственной и финансово-экономической деятельности.

Автоматизации системы контроллинга. Всю работу по построению и автоматизации контроллинга в Университете предполагается разбить на три этапа:

- 1 этап - постановка и автоматизация бухгалтерского учета;
- 2 этап - разработка и автоматизация управленческого учета;
- 3 этап – автоматизация системы контроллинга;

Этап постановка и автоматизация бухгалтерского учета. В данный момент в Университете вся бухгалтерская работа производится на базе платформы 1С: Предприятие 7.7, которая была внедрена в 2007 году. В качестве программного продукта для автоматизации возможно внедрение более нового программного обеспечения «1С:Предприятие 8».

Программный продукт «учреждений Казахстана» включает: технологическую платформу «1С:Предприятие 8»; конфигурацию «Бухгалтерский учет для государственных учреждений Казахстана».

«1С:Предприятие 8» является универсальной системой для автоматизации ведения учета. Она может поддерживать различные системы учета, различные методологии учета, использоваться на предприятиях и в организациях различных типов деятельности. В конфигурации «Бухгалтерский учет для государственных учреждений Казахстана» реализована стандартная методология учета для государственных учреждений в соответствии с текущим законодательством Республики Казахстан. Конфигурация соответствует стандартам бухгалтерского учета Республики Казахстан. Учет всех бухгалтерских операций ведется в разрезе бюджетных программ, специфик и статей затрат (видов расходов).

Данная программа дает возможность вести учет по нескольким статьям, включающим в себя источники финансирования, коды платных услуг, функциональную и экономическую классификацию расходов. Для организации подробного аналитического учета по статьям бюджетной классификации в конфигурацию был добавлен справочник «Классификация расходов», предназначенный для организации комплексной аналитики в бюджетном плане счетов.

В новой версии программы представлен более удобный вариант регистрации договоров, заключенных с поставщиками, ведение учет исполнения обязательств, введение заявок на основании заключенных договоров и формирование реестров заключенных договоров в соответствии с введенными данными.

Затраты по внедрению "1С:Предприятие 8.0", "Бухгалтерия государственного предприятия. Учебное заведение " представлен в таблице 4.

Благодаря автоматизации бухгалтерского учета, бухгалтерия заметно снизит долю операторской работы по внесению в систему первичных данных и

станет больше времени уделять контрольной функции и проверке хозяйственных операций.

Таблица 4

Расчет стоимости приобретения "1С:Предприятие 8.0"

| Вид затрат  | Стоимость |
|---|-----------|
| Типовой пакет "1С:Предприятие 8", тенге                                 | 135000    |
| Минимально необходимое количество пользователей                         | 25        |
| Дополнительная многопользовательская лицензия на 5 рабочих мест, тенге  | 56300     |
| Дополнительная многопользовательская лицензия на 10 рабочих мест, тенге | 105000    |
| Внедрение и сопровождение программного обеспечения, тенге               | -         |
| Итого стоимость приобретения и внедрения:                               | 401300    |

В целом внедрение более новой версии «1С» позволит формировать более детальные отчеты по затратам Университета, тем самым облегчит и максимально снизит возникновение ошибок при работе контролеров и сотрудников финансово-экономического отдела.

Следующий этап - разработка и автоматизация управленческого учета. На этом этапе предлагается разработать систему аналитики для целей управленческого учета, внедрить системы бюджетирования и улучшение системы документооборота. Также в системе бухгалтерского учета необходимо создать аналитические разрезы, которые позволят формировать все необходимые данные не только для бухгалтерского, но и для управленческого учета, бюджетирования и контроллинга.

К сожалению, на рынке программного обеспечения систем, отвечающих всем перечисленным требованиям крайне мало. Одной из таких программ является система для автоматизации управленческого учета и бюджетирования "ИНТАЛЕВ: Корпоративные финансы", которая работает в среде "1С".

"ИНТАЛЕВ: Корпоративные финансы" для "1С:Предприятие 8.0" - многофункциональный программный продукт для управления предприятием, который ориентирован на средние и крупные, торговые, производственные компании и холдинги. Продукт позволяет осуществлять:

- Бюджетирование;
- Управленческий учет;
- Бизнес-проектирование;
- Прогнозирование;
- Экономическое моделирование;
- Документооборот (workflow);
- Ведение бухгалтерии и использование других возможностей "1С:Предприятие 8.0".

"ИНТАЛЕВ: Корпоративные финансы" - программно-методический комплекс, включающий в себя методики постановки подсистем бюджетного и

процессного управления, средства для проектирования регламентов системы управления финансами, настройки исполнительного программного обеспечения и расширенные возможности бюджетирования, управленческого учета, документооборота и прогнозирования. Данное программное обеспечение возможно внедрить и адаптировать под специфику деятельности Университета.

Последний этап автоматизация системы контроллинга. Для эффективного управления предприятием менеджмент должен в любой момент времени иметь доступ к информации о текущем состоянии компании. Именно поэтому возникает необходимость в дальнейшем совершенствовании системы и построении автоматизированной системы контроллинга, которая стала бы эффективным инструментом управления для достижения оперативных целей.

Первый шаг состоит в выяснении потребности в информации. При этом сначала устанавливаются организационные рамки путем определения исполнителей задач (часто это контроллер) и времени, за которое должен быть осуществлен анализ потребности в информации. Для анализа информационных потребностей существуют многочисленные методы, которые должны быть отобраны и реализованы на следующем этапе.

В качестве следующего шага определяется, как должны осуществляться сбор и обработка информации, необходимой для удовлетворения установленных ранее информационных потребностей. В зависимости от того, нужна информация для стратегического или оперативного планирования, разными будут и источники информации. Информацию о ценах на непродолжительный период можно, таких как стоимость летнего семестра, или восстановления на защиту дипломного проекта можно получить из расчета затрат.

Таким образом формулируются требования к системам, «производящим информацию», например, к расчетам затрат, расчетам показателей объемов предоставляемых услуг. Особую роль играет при этом сбалансированная система показателей, поскольку она трансформирует стратегию предприятия в конкретные информационные данные, необходимые для управления предприятием.

Для успешной реализации процессов сбора и обработки информации необходимо четкое разграничение сфер ответственности, то есть необходимо определить, кто собирает информацию, кто ее обрабатывает и кто координирует этот процесс в целом.

Процессы передачи информации необходимо описать в рамках следующего этапа путем разработки и построения системы отчетности. Система отчетности стимулирует мероприятия по управлению предприятием, так как в отчетах заданным показателям из системы планирования. Противопоставляются достигнутые фактические показатели.

В результате анализа предложений программного обеспечения очевидно принятие решения о разработке методологии, в полной мере соответствующей декларируемым принципам, и затем автоматизировать ее с помощью «1С:Предприятие 8.0», в которой была реализована система бухгалтерского учета, поскольку на базе «1С» можно создать программу, которая способна

выполнять функции, свойственные западным корпоративным системам и это уже не бухгалтерская система. На нее возлагается выполнение управленческих задач различных уровней. Но для успешного внедрения необходима переработка программного обеспечения с учетом особенностей учета в Университете.

Таким образом, построение всеобъемлющей системы информационного обеспечения завершает реализацию идеи контроллинга - осуществление координации планирования, контроля и информационного обеспечения с точки зрения задач и инструментов

При внедрении контроллинга в практику Университета предпочтение должно отдаваться простым решениям. Можно выделить основные результаты, получаемые от внедрения контроллинга в Университете:

- повышение внутренней прозрачности;
- снижение затрат;
- построение профессиональной системы управления финансово-экономической системой Университета;
- обеспечение эффективного контроля и выживаемости Университета.

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Управление затратами не является самоцелью, но совершенно необходимо для повышения эффективности работы предприятия, его конкурентоспособности и максимизации прибыли без дополнительного увеличения объема продаж.

В ходе написания магистерской диссертации на тему «Совершенствование управления затратами инновационного вуза на основе контроллинга (на примере ВКГТУ им. Д.Серикбаева) намеченная цель была достигнута путем последовательного решения поставленных задач. Ознакомление с литературными источниками позволило полно и качественно исследовать теоретическую часть процесса эффективного управления затратами предприятия на основе контроллинга, проведенный анализ работы Университета определил характеристику операционно-финансовой деятельности предприятия, а рассмотрение практики управления затратами вуза способствовало выработке методических рекомендаций по совершенствованию менеджмента затрат на основе контроллинга. В результате анализа, при сопоставлении теории и практики было получено наиболее полное описание процесса управления затратами предприятия.

Основными результатами, получаемыми от внедрения контроллинга в Университете являются:

- повышение внутренней прозрачности;
- снижение затрат;
- построение профессиональной системы управления финансово-экономической системой Университета;
- обеспечение эффективного контроля и конкурентоспособности Университета.

К основным результатам магистерской диссертации можно отнести следующие:

- обоснована необходимость разработки концепции системного управления затратами предприятия, основанной на принципах контроллинга;
- разработан комплекс методических рекомендаций и организационных предложений по внедрению контроллинга в вузах с выделением конкретных этапов подготовки и реализации этих мероприятий;
- подготовлены предложения по внедрению системы контроллинга в Университете, направленные на изменение системы учета, анализа, планирования и контроля в компании;
- определены направления разработки системы информационной поддержки контроллинга, ориентированной на создание информационной базы для принятия оперативных и стратегических решений по управлению затратами и предприятием в целом и контролю над их выполнением;
- разработаны предложения по преобразованию структуры управления Университета и созданию службы контроллинга с определением ее функций, задач, организационной модели.

Практическая значимость диссертационной работы состоит в том, что сформулированные в ней выводы и предложения позволяют обеспечить информационную и методическую поддержку в вопросах постановки системы контроллинга в Университете, и доведены до уровня конкретных практических рекомендаций по созданию службы контроллинга.

Построение предложенной модели системы контроллинга в Университете позволит системе управления осуществлять более обоснованные управленческие воздействия на экономическую сферу и, тем самым, обеспечит устойчивое финансовое развитие вуза.

## **СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ**

1. Зноева А.А. Контроллинг на предприятиях // XI Республиканская научно-техническая конференция студентов, магистрантов, аспирантов и молодых преподавателей «Творчество молодых инновационному развитию Казахстана», Усть-Каменогорск, Казахстан, 21-22 апреля 2011г, с 133-134
2. Зноева А.А. Контроллинг и его роль в экономике // XI Республиканская научно-техническая конференция студентов, магистрантов, аспирантов и молодых преподавателей «Творчество молодых инновационному развитию Казахстана», Усть-Каменогорск, Казахстан, 21-22 апреля 2011г, с 135-136

## THE RESUME

As object of research the structure of expenses of University acts.

Object of research principles, tools and organizational forms of controlling.

The purpose consists in working out of theoretical and methodical positions, practical recommendations about creation and introduction of a control system by expenses in the innovative HIGH SCHOOL, based on controlling principles.

For purpose achievement following problems have been formulated:

- Research of theoretical bases of controlling as new concept of management of expenses of the enterprise, allowing to reach high efficiency of activity of the enterprise in the present and the future;
- The analysis of activity of University from controlling positions;
- Creation of offers on introduction of system of controlling at the enterprise;
- Creations of independent service of controlling and a choice of an optimum variant of construction of structure of management of University and a substantiation of its necessity.

Research has helped to reach following results of creation:

- A complex of methodical recommendations and organizational offers on controlling introduction in HIGH SCHOOLS with allocation of concrete stages of preparation and realization of these actions.
- Offers on introduction of system of controlling at the University, the systems of the account directed on change, the analysis, planning and control at University.
- Directions of system engineering of information support of the controlling focused on creation of information base for acceptance of operative and strategic decisions on management by expenses and the enterprise as a whole and control over their performance.
- Offers on transformation of structure of management of University and creation of service of controlling with definition of its functions, problems, organizational model.

Statement and the further working out of introduction of the account of expenses in controlling system defines an urgency and novelty of the given research.

The practical importance of work consists in possibility of use of the received results as a theoretical, methodical and practical basis for working out and introduction in HIGH SCHOOLS of system of controlling. Studying and introduction in practice of management of principles of effective management will help high schools to leave a crisis situation and to lift formation on new qualitative level which answers the modern world standards.

## ТУЙНДЕМЕ

Зерттеу нысаналар университеттің шығыны құрылымды сөз сөйлейді.

Қағидалар, аспаптар және контроллингтің ұйымдастыру формалары зерттеулер затпен.

Мақсат контроллинг қағидаларда негізделген инновациялық ЖООда шығындардың басқару жүйесінің жасауға және енгізу бойынша теориялық және әдістемелік қағидалар, жаттығу ұсыныстарының өңдеуінде болады.

Мақсатқа жету үшін келесі есептер сипаттаған:

- контроллингтің теориялық негіздерінің зерттеуі бұл кәсіпорынның қызметінің биік тиімділігін осы және келешек жетістерге мүмкіндік беретін шығындарның басқарудың жаңа тұжырымдамасы;

- контроллингтің позицияларымен университеттің қызметінің талдауы;

- контроллингтің жүйесінің енгізу туралы ұсыныстарының кәсіпорынындағы жасау;

- контроллингтің дербес қызметінің жасаулары және университетті басқаруды құрылымның құрастыруын ұтымды варианттың таңдауы және оның қажеттілігінің дәлелдеуі.

Зерттеу жасаудың келесі нәтижелеріне жетуге көмектесді:

- нақты дайындық кезеңдердің ерекшелуі бар ЖООлары және бұл шаралардың іске асыруындағы әдістемелік ұсыныстар және контроллингтің ұйымдастыру енгізу туралы ұсыныстарының кешені.

- университеттегі контроллинг-тің университеттегі есептесу, талдау, жоспарлау және бақылаудың өзгеріс бағытталған жүйелері енгізу туралы ұсыныс.

- контроллингтің ақпараттық қолдауын жүйенің өңдеуінің бағыттары кәсіпорынының жедел және стратегиялық шешімдердің қабылдануы үшін ақпарат базаны жасауға және олардың орындауының үстінде бақылау табандатқан бағдарлалған.

- университеттің басқаруының құрылымдары және оның функциялары, есептердің анықтауы бар контроллингтің қызметі, ұйымдастыру үлгісінің жасауына өрнектеу туралы ұсыныс.

Контроллингтің жүйесіндегі қойылу және шығынды есепке алуды енгізуді ары қарай өңдеу өзектілік және осы зерттеуді жаңалықты анықтайды.

Жұмыстың жаттығу маңыздылығы контроллингтің жүйесі ЖООларындағы өңдеу және енгізуі үшін ретінде теориялық, әдістемелік және жаттығу негізінің алған нәтижелерінің қолданудың мүмкіндігінде тұрады. ЖООларға қағида тиімді менеджментінің басқаруын тәжірибеге зерттеу және енгізу дағдарыстық ахуалдан шығып және қазіргі дүниелік стандарттарға жауап беретін жаңа сапалық деңгейге білім тұрғызуға көмектеседі.