**Обратная связь в системе оперативного управления финансами**

Bитaлий Фeдopoвич Пaлий, доктор экономических наук, профессор, заслуженный экономист РФ, член Экспертного совета фонда НСФО.

Обратная связь представляет собой процесс информирования заинтересованных руководителей о соответствии фактических результатов деятельности ожидаемым или желаемым. Информация обратной связи, как правило, проходит через систему внутренней управленческой отчетности, которая является неотъемлемой частью более общей системы внутреннего контроля организации.

Значение обратной связи, а следовательно, внутренней управленческой отчетности, подтверждается следующими соображениями, почерпнутыми из практики.

Чем в большей степени руководитель ориентирован на достижение результата, а в этом и есть основная цель управленческого учета, тем в большей степени он нуждается в обратной связи через внутреннюю отчетность, информирующей его об эффективности деятельности центра ответственности. Ему нужно все время знать, насколько хорошо он работает.

Чем в большей степени руководитель ориентирован на достижение результатов, тем меньше времени он уделяет бумажной работе, изучению необработанных или слабо обработанных данных. Ему нужен минимальный объем данных, но эти данные должны быть систематизированы так, чтобы они содержали информацию, на основе которой он сможет принимать решения и осуществлять действия.

Чем в большей степени руководитель пытается контролировать действия своих подчиненных, тем больше ему нужны согласование целей и планирование результатов их работы, так как информация обратной связи об их фактической деятельности представляет еще недостаточную информацию для контроля. Внутренняя управленческая отчетность должна отражать отклонения от ожидаемых результатов.

Чем меньшим контролем обладает руководитель, тем меньше его уверенность в своих силах, тем большее беспокойство он ощущает, затрачивая несоразмерно большие усилия для достижения более полного контроля.

Бухгалтерам и экономистам, составляющим внутреннюю управленческую отчетность, об этом надо знать и понимать требования к ним управленческого персонала.

При отсутствии обратной связи, своевременной и имеющей смысл, возникает большая вероятность того, что работа управляющего выйдет из-под контроля, а его цели и планы утратят актуальность, останутся на бумаге.

Руководитель всегда должен знать, насколько хорошо или плохо он работает. Если его планы не выполняются, он должен узнавать об этом как можно раньше. В противном случае руководитель не сможет принять корректирующие меры и внести изменения, которые необходимы для актуализации установленных целей и планов.

Внутренняя управленческая отчетность составляется прежде всего для менеджера, несущего ответственность за достижение целей, и уже во вторую очередь — для его начальника.

Недостатки внутренней отчетности, типичные при традиционных подходах к организации внутреннего контроля, заключаются в том, что основной упор делается на ошибки, вместо того чтобы дать менеджерам ориентированную информацию, позволяющую предпринимать эффективные действия. В результате обратная связь оказывается направленной на проведение ревизий и поиски упущений. Она обращает управление в прошлые события и операции, формирует данные о том, что уже не поддается исправлению, ограничивает возможность действовать с перспективой.

Наиболее распространенные недостатки внутренней отчетности следующие:

информация обобщается главным образом для контроля объема продаж или определения издержек и не связана с потребностями отдельных управляющих, деятельность которых приносит доход или требует издержек;

информация, обобщаемая в отчетности, адресуется не тем лицам, часто даже не для менеджера, находящегося на передовой линии хозяйственной деятельности, а для его начальника или руководителя;

в отчетности представляется не конкретная информация по общим вопросам, что затрудняет принятие решений на конкретных направлениях;

в отчетности преобладает избыточная ненужная информация. В результате на менеджера возлагается работа по сортировке информации в поисках той, что ему действительно необходима для управления. Многие организации работают с современным компьютерным оборудованием и отсталым, неподготовленным персоналом, и тем самым обостряют данную проблему.

Концептуальная структура управленческого учета имеет пять основных элементов (областей), которые обеспечивают систему внутреннего контроля и управления. Это минимальное число областей, требующих повседневного контроля управляющих, по которым необходима достаточная информация обратной связи. Концептуальная структура упрощает обратную связь, позволяет совершенствовать процесс принятия решений. К ним относятся:

контроль принятых допущений;

контроль целей (приоритетных направлений) деятельности;

контроль планов;

контроль ресурсов,

контроль текущей деятельности.

Контроль решений — одно из наиболее слабых звеньев в системе управленческого учета. Невозможно установить цели на будущие периоды как по всей организации, так и по центрам ответственности, без априорных допущений, на основе которых эти цели вырабатываются и определяются. Допущения, на которых основываются цели и планы, должны быть четко сформулированы, записаны, за ними нужно постоянно и непрерывно следить в течение всего периода планирования. Это необходимо для контроля их обоснованности, корректировки допущений и планов.

Например, при планировании объема продаж было принято допущение, что инфляция для этого товара сохранится на уровне 10%в течение планируемого периода (года). Но уже к первому июня темпы инфляции составили 15%, следовательно, цели основаны на допущении, которое не оправдалось, оказалось ошибочным. Необходимо принять новое допущение, выбрать новое значение темпов инфляции, уточнить цели и планы на данный период.

Контроль целей прежде всего требует, чтобы устанавливались такие цели, которые максимально поддаются измерению. Расплывчато сформулированные конкретные цели нельзя контролировать, они не имеют смысла.

Управленческий учет требует, чтобы имеющая смысл обратная связь была приспособлена к индивидуальным целям руководителя структурного подразделения. Цель должна быть количественно выражена и поддаваться учету. Задача управленческого учета состоит в том, чтобы оказать помощь управляющим и другим лицам в достижении целей. Следовательно, обратная связь должна быть приспособлена к этим целям.

Процедура приспособления обратной связи представлена на следующей схеме:

Формула цели → Показатель эффективности работы → Частота предоставления информации → Схема распространения информации → Форма внутренней отчетности

Информация обратной связи может быть использована и для предоставления руководителям более высокого уровня, но главный упор делается на потребности управленческого персонала центров ответственности.

Контроль планов состоит из двух самостоятельных этапов: преобразование установленных целей в плановые задания; контроль фактических отклонений от плановых заданий.

Поэтапные планы составляются руководителями структурных подразделений и утверждаются вышестоящим руководством. На первой стадии контролю подвергается обоснованность планов, их соответствие целям, значимость отдельных плановых этапов, оптимальность сроков выполнения этапов. Если руководители не разбивают свои планы на достаточно конкретные этапы, то на второй стадии они не смогут получить соответствия независимо от того, будет ли достигнута поставленная цель.

Контроль ресурсов обеспечивается составлением смет расходования ресурсов и учета фактического их исполнения. Сметы представляют собой распределение активов по целям, т.е. сметы приспосабливаются к целям и планам. К ресурсам относятся и людские, трудовые ресурсы. Они планируются через сметы (издержки на оплату труда) или непосредственно в балансах рабочей силы и рабочего времени.

Управленческий учет непосредственно обеспечивает отражение информации об издержках, выявление отклонений по статьям сметы, представление соответствующих внутренних отчетов, главным образом, ответственным за достижение целей, выполнение планов и отклонения от сметы.

Контроль текущей деятельности обеспечивается информацией об обычной деятельности, которая не охватывается планированием целей и ресурсов. Ведь цели распространяются на наиболее важные (приоритетные) направления работы на планируемый период. Обратная связь обеспечивает информацию, необходимую для решения текущих вопросов по достижению установленных целей.

В текущей деятельности отражается всесторонняя эффективность работы всех составляющих такого понятия, как «деятельность». В одних организациях считают необходимым контролировать достижение установленных целей, оставляя текущую деятельность на усмотрение руководителя центра ответственности. В других устанавливают «нормативы эффективной работы» и осуществляют достаточно жесткий контроль за их достижением. В третьих организациях, устанавливая «нормативы эффективной работы», контролируют их «методом исключения», т.е. только по отклонениям от нормативов.

Информация о текущей деятельности центра ответственности представляет интерес для управленческого персонала, но содержит многочисленные избыточные показатели, отвлекающие внимание на несущественные детали. Контроль «методом исключения» представляется наиболее оптимальным вариантом.

Иерархия обратной связи в управленческом учете выстраивается таким образом, что оперативные управленческие решения принимаются на низовых уровнях по максимуму предоставляемых данных. К высшим уровням управления объем информации сокращается, а ответственность (значимость) принимаемых решений увеличивается.