

Таблица 5

**Динамика объемов производства и оборотных средств в промышленности  
Донецкой области**

Показатели	1995 г.	1996 г.	1997 г.	1998 г.	1999 г.	2000 г.
Продукция промышленности, млн.грн.	12047,5	13822,4	14018,2	15523,6	20765,5	27493,5
Темпы роста объема продукции, %	-	114,7	101,4	110,7	133,8	132,4
Оборотные средства, млн.грн.	5830,4	7385,3	9011,0	12290,5	14564,6	16883,6
Темпы роста оборотных средств, %	-	126,7	122,0	136,4	118,5	115,9
Соотношение темпов роста оборотных средств и объемов продукции	-	1,10	1,20	1,23	0,89	0,88
Коэффициент оборачиваемости, грн./грн.	2,07	1,87	1,56	1,26	1,43	1,63

Таким образом, статистические данные свидетельствуют о том, что совершенствование структуры национального хозяйства в Украине, с одной стороны, сопровождается развитием предпринимательства, обуславливающего появление целого ряда предприятий различных организационно-правовых форм, которые должны найти свое место в общественном производстве. С другой стороны, этот процесс сопровождается неизбежно прекращением деятельности целого ряда субъектов хозяйствования, которые оказываются не в состоянии выполнить стоящие перед ними слож-

ные задачи. Это сопровождается ухудшением структуры оборотных средств, неудовлетворительным состоянием основных фондов и низкой эффективностью их использования, падением объемов производства, снижением конкурентоспособности.

Такая ситуация свидетельствует о низком качестве управленческих решений относительно хозяйственной деятельности и требует углубления теоретических положений и создания практических инструментов, обеспечивающих повышение эффективности работы предприятия.

**А.А. ЖАМОЙДА,**  
*ПИК "Укрподшипник"*

### ТРАНСФОРМАЦИЯ СИСТЕМЫ ОПЕРАТИВНОГО УЧЕТА НА ПРОМЫШЛЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

С развитием рыночных отношений происходит усиление значимости бюджета и бюджетных категорий. При переходе от этапа "выживания" к этапу роста экономики необходимо синхронно менять бюджетные функции, бюджетные задачи, изыскивать дополнительные инструменты бюджетного процесса. Понятие "бюджет" проецируется с государственного уровня на уровень предприятий, организаций, учреждений –

происходит его заимствование микро-средой (предприятиями) у макросреды (государства). При этом такое "заимствование" во главу угла ставит сущность бюджета как плана, что объясняется ростом рыночных отношений, ростом конкурентной среды и нарастающей адекватной потребностью в качественном финансовом планировании на микроуровне как залога стабильности деятельности отечественного субъекта хозяйствования.

Под бюджетированием следует понимать процесс составления, исполнения, анализа и контроля бюджета предприятия.

Бюджетирование, являясь неотъемлемой частью и основой управленческого учета предприятия, способствует повышению эффективности управления, вносит системный характер во взаимодействие структурных подразделений предприятия, повышает уверенность руководителя в своевременном реагировании на изменения рыночной конъюнктуры.

Основной информационной базой управленческого учета является оперативный (производственный) учет предприятия. В свою очередь, оперативный учет является неотъемлемой частью бюджетирования, являющегося составляющей управленческого учета предприятия.

Современные литературные источники по экономике и бухгалтерскому учету не дают четкого толкования понятию “оперативный учет”. По степени актуализации оперативного учета в таких условиях их можно разделить на три категории: дающих весьма приближенное определение оперативному учету, описывающих лишь его функциональное предназначение без формулировки определения и источники, не выделяющие из различных видов учетов оперативного учета как такового.

К первой категории принадлежит большинство литературных источников, склонных определять данный вид учета как – более быстрый и детальный в сравнении с бухгалтерским – учет производства, реализации, кредитно-финансовых операций, которые совершаются компаниями, банками как дополнение к бухгалтерскому учету и с целью обеспечения входящей информацией.

Вторая по численности категория литературных источников вообще не излагает содержание понятия “оперативный учет”, а описывает лишь его функциональную направленность. Понятие

“оперативный учет” синонимизируется с понятием “оперативно-технический учет”.

Третья – последняя и наименее многочисленная категория литературных источников вообще не выделяет среди видов учета (финансового, управленческого, налогового, статистического) оперативного учета как одного из автономных видов учета, считая последний, очевидно, составляющей управленческого учета.

Такой подход специализированных литературных источников во многом предопределяет состояние оперативного учета на промышленных предприятиях национальной экономики. В лучшем случае оперативный учет идентифицируется как оперативно-технический и служит для обеспечения наблюдения и регистрации определенных производственных и коммерческих операций, других факторов финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Цель оперативного учета в данном случае – быстрое получение информации о ходе производства, реализации продукции (товаров, работ, услуг).

Хозяйственная деятельность отечественных промышленных предприятий в условиях нестабильной экономической среды обуславливает “инфантильное” состояние оперативного учета, его первейшее предназначение как совокупности показателей для осуществления текущего контроля учетных данных бухгалтерского учета. На 90% промышленных предприятий отсутствует система своевременного получения данных оперативного учета менеджерами среднего звена, используется система наблюдения хозяйственных операций для съема необходимых данных оперативного учета, отсутствует автоматизация обработки и передачи данных для принятия своевременных и адекватных сложившейся ситуации управленческих решений. Показатели оперативного учета заносятся в учетные регистры лишь для нужд бухгалтерского учета соответствующими

учетными работниками. Управленческие решения на основе данных оперативного учета принимаются, как правило, менеджерами низшего звена на основе своих собственных наблюдений и "практики телефонного звонка".

Между тем, предназначение оперативного учета заключается в полном охвате всего спектра хозяйственных операций предприятия, в том числе и тех, которые не имеют непосредственного отражения в бухгалтерском учете (например, время простоя оборудования, состояние технологического процесса и т.п.), возможности выработки показателей для оперативного и стратегического планирования на предприятии, разработке систем контроля показателей, осуществления план-фактового анализа полученных результатов работы предприятия.

Оперативный учет является базисом для бухгалтерского и управленческого учетов: формирует аналитические первичные данные первого и служит основой в принятии управленческих решений во втором. От точности, своевременности и достоверности данных оперативного учета зависит качество принимаемых управленческих решений на предприятии и конечный результат их реализации, объективность данных бухгалтерского учета.

При планировании финансово-хозяйственной деятельности предприятия, что является основой бюджетирования, от достоверности данных оперативного учета зависит степень отклонения заложенных в бюджеты предприятия показателей от их фактического значения по истечению планового периода, а, следовательно, и эффективность системы бюджетирования на предприятии. Таким образом, наряду с обоснованностью методологии бюджетирования, система оперативного учета на предприятии предопределяет эффективность процессов планирования и кон-

троля, играет ключевую роль в становлении бюджетирования на предприятии.

Следовательно, перечень типовых основных направлений совершенствования методологии планирования на предприятиях (повышение научно-технического и расчетно-экономического обоснования планов; широкое применение системы прогрессивных технико-экономических нормативов и норм, балансовых расчетов; дальнейшее улучшение системы показателей в целях повышения эффективности производства – снижение материалоемкости и фондоемкости, рост производительности труда, увеличение выпуска высококачественной продукции, обеспечение напряженности и тщательной сбалансированности планов), следует дополнить необходимостью постановки на предприятии эффективной системы оперативного учета как основы эффективности процесса бюджетирования.

Необходимость в эффективной и "релевантной" системе оперативного учета на предприятии для целей бюджетирования подчеркивается "классическими" этапами оперативного планирования целей и мероприятий в сфере производства, изложенными в труде Дитгера Хана "Планирование и контроль: концепция контроллинга" [1]. Базой (по Д. Хану) оперативного планирования является программа сбыта с данными о минимальных объемах готовой продукции на складе и результаты планирования оптимальной продуктовой программы с одной стороны, и имеющийся потенциал, цели и мероприятия стратегического плана в той мере, в какой они затрагивают производственную сферу и должны быть реализованы в планируемом периоде – с другой. К этому Д. Хан добавляет совокупность мероприятий по реализации мультифункциональных проектов. Система производственного планирования по Д. Хану представлена:

Планирование производственной программы (выход).

Планирование производственных мероприятий, в частности:

планирование потребности в используемых ресурсах (вход);

планирование производственного процесса.

Отсутствие системы сбора и обработки полной первичной аналитической информации по предприятию, которая лежит в основе оперативного учета, делает невозможным осуществление планирования и контроля, внедрения системы бюджетирования предприятия.

В системе бюджетирования производственной деятельности предприятия функция контроля не ограничивается ее пониманием как "контролировать" (от английского to control). На сегодняшний день данную функцию более правомерно понимать как в целом "систему производственного управления" предприятием. Акцентирование на производственном управлении не случайно и предопределено особенностями развития отечественной экономики, острой необходимостью выработки и становления системы оперативного учета для целей хозяйственной деятельности промышленных предприятий, необходимостью бюджетирования последней.

Отсюда появляется необходимость "проецирования" понятия "контроллинг" в его немецком понимании (Д. Хан) – система интегрированного информационного обеспечения, планирования и контроля – в национальную систему экономических взаимоотношений и хозяйствования.

Однако, в отличие от системы бюджетирования предприятия, базирующейся в своей операционной составляющей на данных оперативного учета (как стоимостных, так и в натуральных, трудовых измерителях), контроллинг в большей степени ориентирован на систему стоимостных показателей планово-контрольных расчетов (бюджетов).

Постановка системы оперативного учета на предприятии, отвечающей це-

лям и задачам бюджетирования, неразрывно связана с диагностикой его производственной сферы, вопросами реструктуризации предприятия в целом. При этом если говорить о реструктуризации, то для целей оперативного учета важна, прежде всего, ее оперативная составляющая (достижение соответствия имеющихся на предприятии производственных мощностей современным требованиям рынка).

Диагностика промышленного предприятия для целей постановки эффективной системы оперативного учета должна включать следующие направления:

- диагностика технического и технологического уровня производства;
- диагностика качества выпускаемой продукции;
- диагностика организационного уровня производства;
- диагностика продуктивности труда и уровня затрат.

Каждый из приведенных этапов довольно трудоемок и содержит в себе еще ряд дополнительных подэтапов диагностики, но, в конечном итоге, предприятие получает возможность по созданию "прозрачной" системы сбора и обработки информации для целей оперативного учета, возможность выработки эффективной производственной стратегии своего развития.

Весьма интересной и малоизученной на сегодняшний день в Украине выглядит теория аутсорсинга (от англ. outsourcing – привлечение ресурсов извне) для целей диагностики финансово-хозяйственной деятельности предприятия и постановки системы оперативного учета. В этом случае определяется объем оперативного учета на предприятии, поскольку осуществляется передача части работ или бизнес-функций предприятия сторонним организациям на договорной основе. Предприятию гораздо легче, выгоднее и удобнее привлечь опытные компании с большим шта-

том высококвалифицированных специалистов, чем создавать и, соответственно, поддерживать свои специальные структурные подразделения. Всю рутинную повседневную работу, которая не является для предприятия ключевой – приносящей прибыль, могут взять на себя специализированные компании. Таким образом, происходит упрощение организационно-штатной структуры предприятия и выделяется целевая функция, для исполнения которой оно и было создано.

Услуги аутсорсинга на сегодня популярны во всем мире и получили широкое распространение в различных сферах деятельности, например, таких как информационные технологии, финансы, юридическое обеспечение, административные задачи, сбыт и т.д. (по данным наиболее крупных и известных аудиторских компаний – “большой пятерки” – KPMG, Deloitte&Touch, Andersen Worldwide, PricewaterhouseCoopers, Ernst&Young).

По данным ежедневной деловой газеты “Ведомости” (РФ) [2] российские промышленные компании постепенно начинают отказываться от практики полного цикла производства и переходят на аутсорсинг. По мнению российских аналитиков, изложенном в публикации, итогом этого процесса станет формирование значительного рынка промышленного сервиса. В Украине подобная информация на сегодня отсутствует, однако, в виду схожести моделей экономического развития двух стран, следует ожидать актуализацию проблемы с определенным временным лагом.

Можно сформулировать цели, которые должна ставить перед собой компания-производитель, решая проблему “покупать или производить” при аутсорсинге:

- повышение качества товаров или (и) услуг при постоянных производственных издержках;

- снижение цен на предоставляемые услуги или (и) реализуемую продукцию при сохранении текущего уровня качества за счет снижения производственных издержек;

- увеличение финансовой устойчивости предприятия за счет минимизации издержек при сохранении текущего уровня качества продукции и (или) услуг.

Требования к качеству, издержкам, ценам, финансовой устойчивости могут быть, с одной стороны, противоречивыми но, с другой стороны, являются взаимосвязанными. Обобщая, можно утверждать, что аутсорсинг является инструментом, позволяющим оптимизировать конфигурацию бизнес-системы исходя из компромисса между издержками, качеством продукции или (и) услуг компании и желанием собственников обладать производственными активами.

Приобретение сырья также может успешно рассматриваться как элементарный пример аутсорсинга. Предприятие платит за отсутствие активов и неумение производить необходимое ему сырье в силу ряда причин.

Изложенное выше подчеркивает необходимость взвешенного и обоснованного со всех точек зрения подхода по формированию системы оперативного учета предприятия, ее ключевую роль в планировании (бюджетировании) деятельности, контроля полученных результатов, достоверности таковых.

Исследование состояния бюджетирования для обоснования становления системы оперативного учета, отвечающей требованиям такового в украинских реалиях невозможно на сегодняшний день в виду отсутствия данных.

Подобное исследование было проведено в Мурманском регионе РФ на примере 87 крупных и мелких организаций [3]. В результате исследования изучались такие вопросы, как наличие системы планирования или бюджетирования на предприятии, состояние оперативного учета и управления, их влияние на

финансово-экономические результаты деятельности.

По результатам исследования были сделаны следующие выводы:

- более 90% организаций не занимаются планированием своей деятельности;

- планирование в основном присуще крупным промышленным организациям и строится оно по примеру техпромфинплана; оперативное управление в таких организациях заключается в основном в отслеживании отклонений фактических результатов от запланированных, которое проводится в конце отчетного периода или, в лучшем случае, в конце каждого месяца;

- по сравнению с началом 90-х гг. наблюдается тенденция к увеличению числа организаций, внедряющих системы планирования и бюджетирования.

Деятельность организаций, использующих системы планирования и бюджетирования, характеризуется более высоким уровнем экономической эффективности по сравнению с другими организациями. Их преимущество по общему показателю экономической эффективности обусловлено относительно высоким уровнем средних индивидуальных показателей производительности труда, рентабельности продукции, фондоотдачи и оборачиваемости оборотных средств. При этом организации, планирующие свою деятельность, были дифференцированы на две группы: использующие технико-экономическое планирование (группа 2) и бюджетирование (группа 3). Финансово-экономические показатели организаций, не использующих планирование, были представлены в группе 1.

Анализ показывает, что по всем финансово-экономическим показателям эффективность производства выше у тех организаций, которые используют в своей деятельности планирование, а особенно бюджетирование. Так, коэффициент оборачиваемости оборотных средств предприятия (выражен в количестве

оборотов) имел по результатам исследования следующую статистику: группа 1 – 1,1; группа 2 – 2,0; группа 3 – 2,5. Величина фондоотдачи (рублей на 1 рубль) характеризовалась: группа 1 – 0,415 руб.; группа 2 – 0,62 руб.; группа 3 – 0,78 руб. Производительность труда исследуемых предприятий (выражена в тыс.руб. на одного работника) представлена следующими данными: группа 1 – 48 тыс.руб.; группа 2 – 51 тыс.руб.; группа 3 – 55 тыс.руб. Наиболее индикативным показателем исследования выступает рентабельность продукции: организации, использующие бюджетирование, имели положительный финансовый результат (группа 3), предприятия групп 1 и 2 имели отрицательный результат по данному показателю. При постановке системы бюджетирования в организациях закономерным явлением являлся значительный рост деловой активности последних.

Изложенные тенденции можно объяснить тем, что в рамках бюджетирования можно рассчитать оптимальный размер партии сырья или товара, что ведет к снижению затрат на хранение и доставку товара, уменьшению остатков на складе и, как следствие, увеличению оборачиваемости запасов. Увеличение фондоотдачи при внедрении системы планирования связано с тем, что тщательным образом разрабатывается производственная программа, в некоторых организациях используются элементы ее оптимизации. Бюджетирование способно усовершенствовать этот механизм, так как в его рамках можно обосновать необходимость обновления технической базы организации и составить его план (инвестиционный бюджет) с точки зрения требований рыночной экономики и денежных потоков организации, детальный анализ которых возможен только в рамках бюджетирования.

Как показывает практика российских промышленных предприятий, оперативное управление экономической

деятельностью организаций возможно только в рамках бюджетирования при четко отлаженной системе оперативного учета предприятия. В основе оперативного управления лежит анализ по отклонениям (план-фактовый контроль). Однако, анализ, как правило, проводится по истечении отчетного периода, а это не дает возможность своевременно принимать оперативные управленческие решения. К тому же руководители не видят текущее финансовое состояние и не могут оценить уровень риска, присутствующий организации в каждый отдельно взятый момент времени. Поэтому одним из вопросов исследования является детальная проработка вопросов оперативного управления финансово-экономической деятельностью организации в рамках бюджетирования. Оперативное управление, основанное на системе оперативного учета, позволит не только улучшить финансовое состояние предприятия, но и моделировать его развитие, обосновывать принимаемые управленческие решения.

На основе сравнительного анализа эффективности финансово-хозяйственной деятельности организаций с различным уровнем управления можно высказать предположение о том, что внедре-

ние системы бюджетирования как наиболее эффективного инструмента управления неопровержимо. Методические рекомендации по его внедрению на отечественных предприятиях с учетом достигнутого уровня технико-экономического планирования и современного состояния национальной экономики должны быть увязаны с необходимостью построения системы оперативного учета, отвечающей требованиям бюджетирования, повышающей эффективность и своевременность принятия управленческих решений на различных уровнях управления предприятием.

#### Список литературы

1. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга: Пер. с нем./ Под ред. и с предисл. А.А. Турчака, Л.Г. Головача, М.Л. Лукашевича. - М.: Финансы и статистика, 1997.- 800 с.: ил.
2. Людковская А., Промптова О. Разрыв полного цикла // Ежедневная деловая газета "Ведомости" от 21.01.2002, № 6.
3. Марусина Е. И. Исследование состояния бюджетирования в организациях мугманского региона // Данные научно-технической конференции МГТУ, электр. публ.: <http://www.mstu/edu/ru>.

**К.І. ЗАЛОГІНА,**

*Технологічний університет Поділля  
м. Хмельницький*

## ПРОБЛЕМИ ТА МОЖЛИВОСТІ ДІАГНОСТИКИ ПІДПРИЄМСТВА В СУЧАСНИХ УМОВАХ УКРАЇНИ

На сьогоднішній день питання діагностики стану підприємства стоїть дуже гостро. Українська економіка характеризується високою долею фінансово неблагополучних підприємств. Так, за даними Держкомстату України [1] в 1998 р. їх частка у загальній кількості

підприємств склала 55%, у 1999 р. – 56%, у 2000 р. – 37,7%, і в I півріччі 2001 р. 43%. Станом на 2000 р. в провадженні знаходяться 13989 справ про банкрутства підприємств. До цього можна додати, що база даних Агентства з питань банкрутства містить близько 14000 потен-