

Н.А. ПЕРЕВОЗЧИКОВА, к.э.н.,
Донецкий национальный технический университет,
Г.А. ШАВКУН,
Донецкий институт социального образования

ПРИМЕНЕНИЕ СИСТЕМНОГО ПОДХОДА В УПРАВЛЕНИИ ЗАТРАТАМИ НА ПРОМЫШЛЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ УКРАИНЫ

Система управления затратами составляет основу общей системы управления предприятием, так как именно в ней формируется база для расчета фактической прибыли. При решении задач управления затратами целесообразно применение системного подхода, сущность которого состоит в том, что все элементы системы и все операции в ней должны рассматриваться только как одно целое, только во взаимосвязи друг с другом. Локальные решения, учет недостаточного числа факторов, локальная оптимизация (на уровне отдельных элементов) почти всегда приводят к неэффективному в целом, а иногда и опасному по последствиям, результату. Только такой подход приносит результаты, способствуя росту экономической эффективности работы предприятия.

Отметим, что функции управления затратами первичны по отношению к производству, то есть для достижения определенного производственного, экономического, технического, социального или другого эффекта сначала необходимо произвести затраты. Поэтому цель управления затратами состоит в достижении намеченных результатов деятельности наиболее экономичным способом.

Отечественная модель системы управления затратами имеет определенные недостатки, которые снижают ее эффективность в условиях рыночной экономики. Так, анализ показателей себестоимости продукции осуществляется путем сопоставления плановых и фактических данных по статьям затрат с исчислением возможных отклонений. Анализ причин этих отклонений, как правило, сводится к укрупненным расчетам, что не позволяет более достоверно оценить реальность этих отклонений и связать их с системой факторов, под влиянием которых они формиру-

ются. Кроме того, многие факторы не достаточны для полной характеристики процесса формирования себестоимости продукции. На украинских предприятиях показатели себестоимости анализируются только после окончания календарного периода, а систематический оперативный их анализ, как правило, отсутствует.

Отсутствие систематического оперативного анализа (а также планирования), обусловлено некоторой ограниченностью применяемого на предприятии учета затрат. Отечественный учет затрат по своему назначению соответствует управленческому учету, но ограничен рамками бухгалтерского обобщения затрат на производство на уровне предприятия и, как правило, «котлового» принципа распределения затрат в себестоимости единицы продукции. В условиях рыночной экономики возникает потребность дополнить бухгалтерский учет затрат управленческим.

Внедрение системы управленческого учета в практику работы отечественных предприятий позволит объединить в целостную систему планирование, учет и анализ затрат по видам, местам их формирования и объемам калькулирования, нормативный учет затрат на базе полной и сокращенной себестоимости, методы ее калькулирования, планирование, учет и анализ производственных инвестиций.

Кроме того, организация управленческого учета законодательно не регламентируется и является внутренним делом предприятия. Руководство предприятия самостоятельно решает, в каких разрезах классифицировать затраты, насколько детализировать места возникновения затрат и как их увязать с центрами ответственности, вести учет только фактических или

также стандартных (плановых, нормативных) затрат, учитывать полные или частичные затраты.

Основное значение управленческого учета для управления затратами состоит в том, что поставляемые им данные используются при анализе затрат и результатов и принятии хозяйственных решений.

Поиску путей решения проблемы неэффективности системы управления затратами, применяемой как на украинских, так и на всех предприятиях постсоветского пространства, посвящены многие научные исследования. Так, Лебедев В.Г., Дроздова Т.Г., Кустарев В.П. в своей работе «Управление затратами на предприятии» [3] обращают внимание на некоторую оторванность существующей системы управления затратами от практических потребностей управления ими, на ее недостаточную оперативность. Основными причинами такой ситуации они называют недостатки применяемого учета затрат и отношение на предприятии к решению связанных с управлением затрат вопросов. Данную точку зрения разделяют Альгина Т.Б., Нечаева О.Д., Ковжин М.Л. [1], дополнительно подчеркивая необходимость создания на каждом предприятии своей индивидуальной системы управления затратами, учитывающей отраслевые особенности и специфику предприятия. Автор Соколовская А.Г. в работе «Себестоимость продукции в планировании и управлении промышленностью» определяет, что управление себестоимостью должно означать создание единой, рациональной, четко и бесперебойно функционирующей экономической системы с определенными целевыми установками и взаимосвязанными элементами [4]. Вакуленко Р.Я., Степанова Е.Ю., Чернова А.В., Шумилин В.В. в своей работе «Управление производственными затратами в промышленности» [5] указывают на то, что сегодня отсутствует точная и полная трактовка целевой направленности и функциональных особенностей управления производственными затратами с позиций системного подхода, не рассматриваются вопросы во взаимосвязи с техникой прогнозирования и принятием управленческих

решений как важнейшего средства повышения эффективности управления издержками производства.

Таким образом, исследование причин неэффективности системы управления себестоимостью промышленной продукции на данном этапе экономического развития украинских предприятий актуально. Вопросы управления затратами необходимо рассматривать в комплексе, во взаимосвязи с механизмом использования рыночных отношений. Решать данную проблему необходимо путем разработки экономических моделей и алгоритмов решения каждой аналитической задачи по эффективному управлению затратами в условиях функционирования рыночных отношений. Основная задача системного подхода в управлении затратами определяется необходимостью согласования локальных целей элементов системы с ее глобальной целью для достижения наибольшей эффективности функционирования.

Целью данного исследования является выяснение причин нарушения системного подхода при построении системы управления затратами на промышленных предприятиях Украины как основного фактора ее неэффективности. Для достижения поставленной цели использовались методы обобщения существующего отечественного и зарубежного опыта управления затратами, а также анализ сложившейся ситуации на промышленных предприятиях Украины.

Для решения поставленных задач определим, что под системой понимают совокупность взаимосвязанных в одно целое элементов. Элемент системы – это часть целого, которая в процессе анализа не подлежит разделению на составляющие. Следовательно, любая система [2, с.68]:

во-первых, состоит из двух и более элементов;

во-вторых, каждый элемент системы имеет присущие только ему качественные характеристики;

в-третьих, между элементами системы существуют связи, с помощью которых они влияют друг на друга;

в-четвертых, система не может су-

ществовать вне времени и пространства. Система имеет временную сущность (ее состав может быть определен в каждый данный момент), а также свои пределы и внешнюю среду.

Однако, следует отметить, что представления о понятии «система» (издержки производства и себестоимость продукции) в настоящее время весьма многоплановые и общепринятого определения системы в его строго математической формулировке до сих пор не существует. Так, согласно структурно-функциональному подходу система – это единство структуры, функций и эмерджентности [5].

Структура характеризует общий состав (элементы) системы, взаимосвязи между элементами; поведение системы описываются ее функциями. Однако, взятые отдельно структура и функции недостаточны для адекватного описания системы: нужна характеристика, дающая их взаимосвязь. В качестве такой характеристики принимается эмерджентность, позволяющая объединить структуру и функции в одно целое. Эмерджентность реальных систем проявляется в наличии у них таких свойств, которые не присущи отдельным ее элементам и не выводимы из свойств этих элементов и способов их соединения. Эмерджентность является результатом возникновения между элементами системы так называемых синергических связей, которые обеспечивают увеличение общего эффекта до величины большей, чем сумма эффектов элементов системы, действующих независимо.

Характерной чертой большинства реальных систем является их чрезвычайная сложность. При этом уровень сложности определяется не только большим числом взаимосвязанных элементов системы, но и высокой степенью взаимозависимости их характеристик, эмерджентными свойствами, сложностью функций, непредсказуемостью реакций системы на те или иные внешние воздействия и т. д. Задача управления системой состоит в уменьшении ее разнообразия путем сведения множества всех состояний к подмножеству состояний, удовлетворяющих цели управления.

Структуру системы управления затратами можно представить в виде следующих взаимосвязанных элементов: планирование, прогнозирование, организация, учет, анализ затрат, стимулирование снижения их уровня, проведение перманентной работы по совершенствованию каждого из названных элементов и модернизации системы в целом. Этапы управления затратами реализуются через функции системы (управленческого цикла). Общая схема и взаимодействие функций управления затратами на предприятии представлены на рисунке 1.

На предприятиях существуют либо все, либо часть названных элементов системы, однако их взаимодействие не всегда эффективно, что приводит к нарушению системного подхода в управлении себестоимостью промышленной продукции. Зачастую службы, выполняющие функции управления (планирования, анализа и контроля) являются соперниками, а не соратниками. Во многом это зависит от личности руководителя службы. На тех предприятиях, где руководитель на первое место ставит достижение стратегических целей деятельности предприятия, а на второе – выполнение личных жизненных целевых установок, функциональные связи между службами системы управления затратами намного эффективнее, и, наоборот, если на первом месте у руководителя стоит достижение целей деятельности своего подразделения, а на втором – интересы предприятия, возникает нездоровая конкуренция между подразделениями, и в итоге система управления затратами дает сбой. В сложившейся ситуации необходимо повысить эффективность работы отдела кадров при отборе кандидатов на руководящие должности. Для решения данной задачи целесообразно привлечение дипломированного психолога, который, проводя отбор среди потенциальных претендентов на руководящие должности, будет учитывать их личностные качества и психологическую совместимость с коллективом.

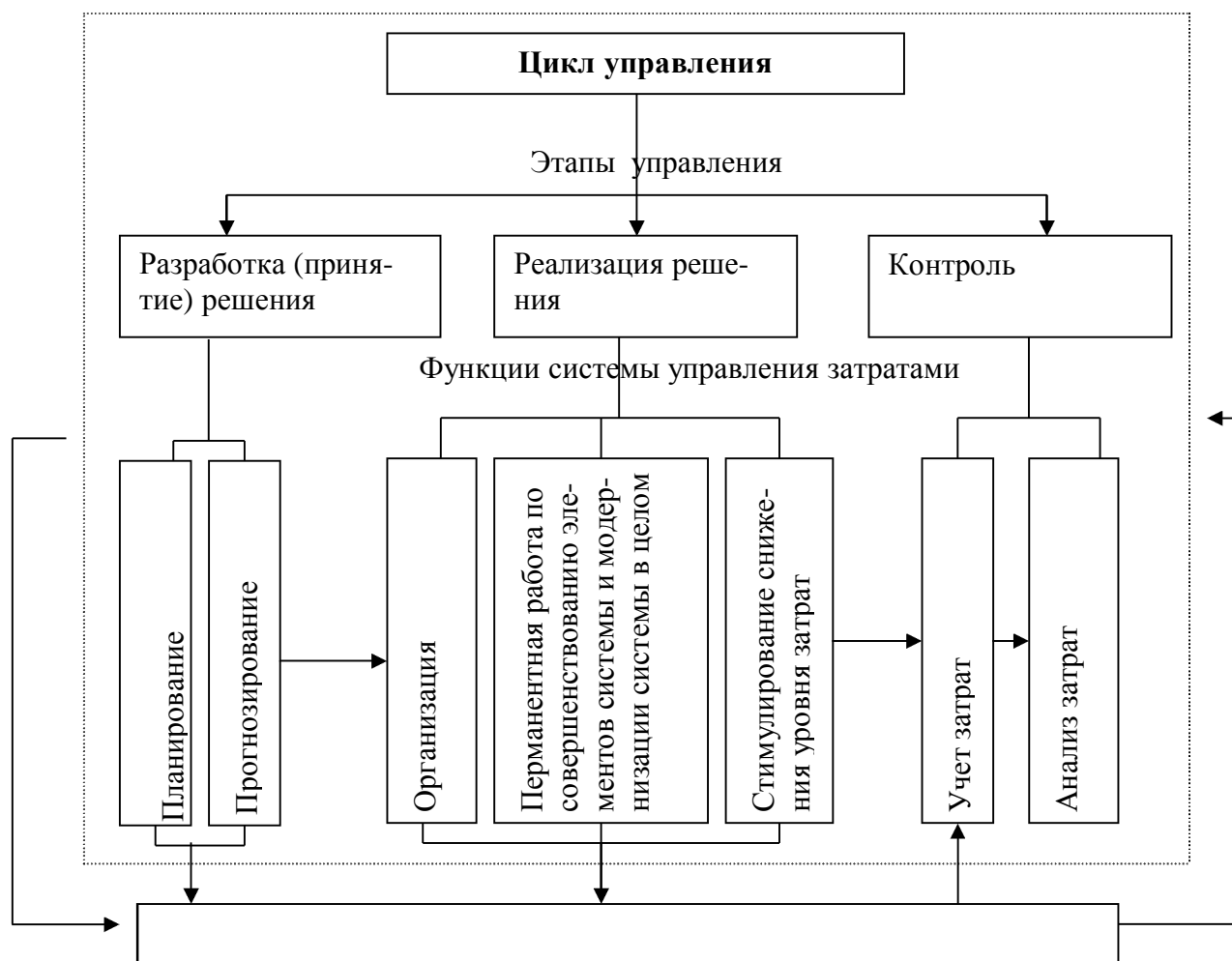


Рис.1 – Схема взаимодействия функций управления затратами

В качестве следующей причины соперничества между службами можно назвать несоблюдение одного из требований, предъявляемых к целям, а именно взаимоподдерживаемость. То есть действия и решения, необходимые для достижения цели, поставленной перед одной службой системы управления затратами, не должны противоречить целям, поставленным перед другими службами. В противном случае возникнут конфликтные ситуации между исполнителями, что приведет опять к сбою в работе всей системы.

Неправильная регламентация объемов информации, которая циркулирует по системе, также способствует снижению эффективности действующей системы управления затратами. С одной стороны, поток информации должен давать возможно более полные и достоверные представ-

ления о процессе формирования затрат в тот или иной временной отрезок, на том или ином уровне управления, быть достаточно точным для принятия различных хозяйственных решений.

С другой стороны, информационный поток должен быть конкретным, содержать ограниченное число наиболее информативных показателей и быть максимально доступным для восприятия и оперативной обработки. На предприятиях же зачастую происходит дублирование информации, т.е. службы и отделы, относящиеся к разным элементам системы управления затратами, занимаются сбором одной и той же информации, что приводит к потере времени и образованию ненужных информационных потоков. Решить данную проблему возможно путем компьютеризации процесса управления через создание

единой информационной системы на предприятии, которая бы открыла всем элементам системы управления затратами своевременный доступ к оперативным данным, что, в свою очередь, позволит проводить ежедневный анализ показателей себестоимости и вовремя реагировать на негативное влияние факторов, и в итоге повысит оперативность всей системы управления.

Большой объем и рутинный характер выполнения расчетов заведомо предполагают перенос такого рода работ на компьютер, однако попытки реализации расчета плановой и фактической себестоимости с помощью «подручных средств» автоматизации обычно приводят лишь к переносу трудозатрат с расчетной части на ввод исходных данных, не давая в результате заметного эффекта. Выход видится во «встраивании» механизмов управления затратами в единую информационную систему предприятия, в которой централизованно накапливаются необходимые исходные данные для выполнения расчетов себестоимости.

Прежде всего подсистема управления затратами должна быть информационно взаимосвязана с подсистемами управления производством, с одной стороны, и с подсистемой бухгалтерского учета - с другой: именно в них формируются требуемые для расчетов исходные данные - нормативные, плановые и фактические. Вместе они образуют единый технологический конвейер «планирование производства - планирование затрат - учет фактического выпуска - учет фактических затрат - анализ затрат», который кардинально повышает оперативность и достоверность расчетов, высвобождает экономистов и бухгалтеров от рутинной работы, дает им время и инструменты для анализа.

Такая система должна быть разработана на современных программных средствах, рассчитанных на длительную эксплуатацию в условиях обновления техники, увеличения числа рабочих мест и объемов обрабатываемой информации, появления новых средств анализа и представления данных.

Представленные сейчас на рынке

корпоративные информационные системы, имеющие в своем составе модули учета и планирования производственных затрат, в той или иной степени обладают указанными свойствами. Так, например, в «Системе управления ПАРУС», ориентированной на средние и крупные производственные предприятия, функции управления затратами реализованы в приложениях «Учет затрат» и «Технико-экономическое планирование». Благодаря общей базе данных на СУБД Oracle они полностью интегрированы с бухгалтерским, производственным и складским учетом, а также с управлением финансами. Заложенная в систему настраиваемая модель производства поддерживает реализацию различных методик и отраслевых особенностей, а мощная СУБД и открытые интерфейсы взаимодействия обеспечивают расширяемость и длительность жизненного цикла [6, с. 5].

Большую роль в повышении эффективности системы управления затратами играет учет затрат. Отечественный учет в основном ориентирован на отчетность, позволяющую определить только тенденции и динамику изменения показателей, не раскрывающую ни «узких мест» (непроизводительных расходов), ни резервов производства [1, с.71]. Управленческий учет – это процесс выявления, систематизации, измерения, накопления, анализа, подготовки, интерпретации и передачи информации, необходимой для управления хозяйственными объектами (для планирования, оценки контроля внутри предприятия и для обеспечения соответствующего подотчетного использования ресурсов). Главным его отличием от применяемого у нас бухгалтерского учета являются жесткая ориентация на нужды внутреннего (тактического и стратегического) управления, высокая степень детализации информации и эффективная ее группировка, свобода в выборе форм и методов учета. Неограниченность управленческого учета государственным регулированием, большое количество систем, высокая практичность обусловили его бурное развитие и распространение. По оценкам западных бухгалтеров именно на постановку и внедрение управ-

ленческого учета тратится до 90% времени и ресурсов, в то же время, на традиционный финансовый учет уходит оставшаяся часть.

Слабым элементом системы управления затратами является планирование, которое работает по уже свершившемуся факту, а не на упреждение негативных последствий изменения внешней среды предприятия. По факту внешнего воздействия на затраты формируются рабочие группы решения определенных вопросов, разрабатываются программы снижения выросших затрат.

При планировании затрат в цехах должна быть разработана (на основе общей схемы статей затрат) своя собственная классификация, которая бы детализировала общие статьи затрат в виде, удобном для планирования и управления затратами.

При этом должное внимание должно быть уделено «привязке» нормы или норматива, т.е. тому, нормируется ли расход ресурса на единицу производимой продукции, на единицу технологического оборудования, на условную единицу технологического оборудования, на единицу времени использования ресурса или на другую единицу в зависимости от содержания бизнес-процесса.

Расчет стоимости затрат в плановом периоде становится возможным, когда на основе плана выпуска продукции, норм и нормативов расходования ресурсов получены данные о необходимом использовании ресурсов. При этом следует иметь в виду, что далеко не всегда полученная стоимостная оценка затрат соответствует текущим возможностям предприятия или его долгосрочному плану развития.

В этом случае на уровне подразделений должна разрабатываться программа ресурсосбережения, исходной точкой которой должен стать вопрос, что считать возможной и целесообразной экономией ресурсов. Основным принципом ресурсоэкономии является сокращение потерь в ходе осуществления технологической операции или повышение эффективности использования ресурса.

Желательным вариантом планиро-

вания затрат является составление двух смет: первой – на основе действующих заданий по производству продукции и принятых норм и нормативов; второй – с коррекцией первой сметы на основе программы ресурсосбережения. В этом случае эффект экономии является проверяемым и, как следствие, возникает возможность по мере реализации программы ресурсосбережения мотивировать ее авторов.

Отсутствие системы оперативного контроля и управления затратами затрудняет оценку работы подразделений в плане ресурсосбережения. Поэтому сдерживается и развитие системы мотивации за достижение конечного результата.

Подводя итоги, определим, что для создания на промышленном предприятии эффективной системы управления затратами необходимо:

четко регламентировать состав информационных потоков между элементами системы;

создать в отношениях между службами атмосферу сотрудничества, путем заинтересованности в конечных результатах функционирования всей системы, а не только ее отдельных элементов;

внедрить в практику работы предприятий систему управленческого учета, что позволит принимать экономически обоснованные решения в области оптимизации себестоимости;

создать единую информационную систему предприятия, в которой централизованно бы накапливалась необходимая информация для расчетов себестоимости;

в качестве основного метода анализа системы управления затратами использовать метод моделирования (способа теоретического анализа и практического действия, направленного на разработку и использование модели).

Литература

1. Альгина Т.Б., Нечаева О.Д., Ковжин М.Л. Анализ современных систем управления затратами и их внедрение на отечественных предприятиях //Право. Менеджмент. Маркетинг.- 2000.- № 3-4.- С.71

– 78.

2. Економіка підприємства /За заг. ред. Д-ра екон. Наук, проф. С.Ф. Покропивного.- К.: КНЕУ, 2003.- 608 с.

3. Лебедев В.Г., Дроздова Т.Т., Кустарева В.П., Асаул А.Н., Осарьева И.Б. Управление затратами на предприятии.- СПб.: Бизнес-пресс, 2000.- 274 с.

4. Соколовская А.Г. Себестоимость продукции в планировании и управлении промышленностью.- М.: Экономика,

1987. – 134 с.

5. Управление производственными затратами в промышленности /Р.Я. Вакуленко, Е.Ю. Степанова, А.В. Чернова, В.В. Шумилин.- М.: Машиностроение, 2000.- 165 с.

6. Федотов Н. Управление затратами предприятия //Экономика и жизнь.- 2000.- №21.- С. 5-8.

Статья поступила в редакцию 01.12.2004