

ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО УПРАВЛІННЯ

У статті розглядаються існуючі недоліки і проблеми функціонування економічного механізму внутрішньовиробничого управління в сучасних умовах. Запропоновані напрямки удосконалення системи внутрішньогосподарського управління

The existent failing and problems of functioning of economic mechanism of intraproductive management in modern terms are considered in the article. The directions of improvement of the system of intraproductive management are offered.

Постановка проблеми у загальному вигляді полягає в тому, що до теперішнього часу не вирішені питання щодо доцільності використання товарно-грошових відносин у системі внутрішньогосподарського управління.

Яскравим прикладом цього є виступ 21-22 лютого 2005 року в Одесі в Баварському будинку власника консалтингової фірми «Focus Based Management Pty Ltd», професора FCPA, MACF, Університету Сіднея Кейса Кліланда (Австралія). Він провів для економічних працівників нашого міста семінар по впровадженню програми практичного використання цільового індексу TARI (Target Average Rate Index), що перекладається як «цільовий середній тарифний показник» і дозволяє, на думку автора, визначати показники почасового чистого прибутку в режимі реального часу [1, с. 5].

У зв'язку з цим в черговий раз виникає питання оцінки вірогідності показників реалізації продукції і послуг, прибутку і рентабельності у випадку їх формування в різних підрозділах підприємств. Відсутність науково обгрунтованого підходу до створення систем внутрішньогосподарського управління призводить до односторонніх або вузькоспеціалізованих рішень, що не відображають об'єктивної інформації про економічні результати діяльності підприємств. Закономірним наслідком цього стає формування різноманітних методик, що виглядають привабливо і сучасно, але насправді не є ефективними.

Після початку реформування системи бухгалтерського обліку в Україні на основі міжнародних облікових стандартів здійснюється інтенсивний розвиток теорії і накопичення практичного досвіду у сфері фінансового і управлінського обліку, контролю і економічного аналізу. В той же час, вивчаючи теоретичний і практичний досвід управління економікою підприємств в зарубіжних країнах, слід критично аналізувати доцільність і правомірність вживання окремих його елементів в Україні.

Аналіз сучасної економічної літератури дозволяє зробити висновок, що зазначена проблема так і не вирішена. Більшість авторів [2, с. 42; 3, с. 318-322; 4, с. 440-442; 5, с. 25-57] розглядають переважно загальні питання впровадження механізму, обгрунтовують необхідність використання умовно-розрахункових і трансфертних цін тощо. Проте, конкретних методичних рішень із цього приводу в подібних роботах практично немає.

У той же час існує інша, більш обгрунтована точка зору. Як справедливо зазначають вітчизняні дослідники - Б.І. Валуєв, О.В. Белінська та інші [6, с. 25-26; 7, с. 35-36], показники прибутку і рентабельності окремих підрозділів підприємства – цехів, філіалів,

відділів, служб - не характеризують реальних, дійсних результатів їх роботи. В той же час, система «крізних» показників, що нібито дозволяють виходити на загальний рівень прибутку і рентабельності підприємства, є штучною конструкцією. Ця конструкція базується на різного роду надуманих методиках розгортання економічних показників діяльності підприємств на цеховому рівні і не здатна плідно функціонувати в умовах організації виробництва за технологічним принципом.

Таким чином, невирішеними залишаються питання доцільності впровадження показників прибутку та рентабельності окремих підрозділів і створення товарних відносин між ними. Також дискусійними є питання побудови механізму реальної відповідальності за результати діяльності та системи матеріального стимулювання.

Враховуючи зазначене, метою цієї статті є розробка можливих напрямків удосконалення усіх складових системи внутрішньогосподарського управління.

Слід нагадати, що в нашій країні є власний невдалий досвід використання товарно-грошових відносин у внутрішньогосподарському управлінні. Ще в 20-х роках минулого століття на підприємствах СРСР було визнано необхідним і обов'язковим планування основних показників роботи госпрозрахункових цехів, ведення обліку випущеної продукції і пов'язаних з її виготовленням витрат, виявлення результатів економічної діяльності окремих підрозділів. Виробничим цехам видавалися так звані внутрішньозаводські товарно-розрахункові чеки. За допомогою цих чеків цехи сплачували матеріальні ресурси і незавершені вироби, які вони одержували з попередніх стадій технологічного процесу. За здану на склад готову продукцію цехи одержували доход у вигляді тих самих товарно-розрахункових чеків і вносили її до каси підприємства. Але такий експеримент тривав недовго.

У період реформи системи планування і економічного стимулювання 1965 року були аналогічні спроби використання механізму товарно-грошових відносин у сфері виробництва, які також закінчилися безрезультатно.

На сучасному етапі внаслідок вивчення теорії і практики управління економікою зарубіжних підприємств ми стаємо свідками нового етапу намагань створити аналогічний економічний механізм і відповідні інформаційні моделі за допомогою запозичення закордонних методик управління без їх належної критичної оцінки. Наприклад, це відноситься до раніше зазначеного питання відносно використання підприємствами внутрішніх трансфертних цін в управлінському обліку.

На нашу думку, принципово такі ціни нічим не відрізняються від тих умовних внутрішніх цін, які так і не змогли ефективно запрацювати в нашій країні у минулому: трансфертна ціна - це внутрішня ціна, за якою один підрозділ підприємства передає іншому підрозділу продукцію або послуги. І саме тому ідея вживання трансфертних цін від самого початку приречена на невдачу. Навіть зарубіжні автори визнають, що вживання таких цін на практиці не завжди виправдано, що трансфертні ціни повинні наближатися до ринкових для затвердження менеджерами оптимальних управлінських рішень [8, с. 384].

Справа у тому, що показники реалізації, прибутку і рентабельності цехів не характеризують ступінь досягнення цілей цих підрозділів. Трансфертні ціни можна застосовувати тільки між економічно самостійними структурами з предметно-замкненим циклом виробництва, що охоплює в цілому весь технологічний процес виробництва готової продукції, і, перш за все, в корпоративному управлінні. При такому підході трансфертні ціни, як зазначають дослідники, не ідентифікуються з умовними внутрішніми цінами [9, с. 188].

Необхідно розробити таку сукупність методів впливу на діяльність виробничих підрозділів, відділів і служб підприємства, які задовольняли б таким умовам:

- забезпечували єдиний підхід до формування планової і облікової моделей економічних об'єктів, оскільки штучний розподіл управлінського процесу між функціональними підрозділами, який здійснювався ще в СРСР, донині дає самостійне життя плановим і обліковим моделям витрат. Розбіжності між цими моделями у складі витрат і навіть в термінології закріплені різними нормативними документами - Типовим положенням про калькуляцію собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості і Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;

- сприяли найбільш повному розкриттю системних якостей кожного підрозділу, який здійснює властиві тільки йому функції;

- були невід'ємними частинами цілісного економічного механізму підприємства.

Таким чином, перспективи розвитку системи внутрішньогосподарського управління підприємств можуть бути пов'язані із створенням для кожного підрозділу таких складових:

- системи обґрунтованих планових показників;

- системи економічної відповідальності за результати діяльності;

- системи матеріального стимулювання за результати діяльності.

Найбільш важливо посилити зв'язок показників і матеріальних стимулів з цілями в області формування виробничих витрат.

Розглянемо це питання на прикладі відносно відокремленого економічного блоку, що має визначальне значення для формування витрат і результатів діяльності підприємства - у передвиробничій сфері (на підготовчих стадіях виробництва). Розроблені для підрозділів передвиробничої сфери підприємства показники, що дозволяють поліпшити дію економічного механізму, наведені у таблиці 1.

На нашу думку, дійсно цілеспрямовану систему матеріального стимулювання можна створити тільки в умовах використання моделі економічних відносин, що заснована на нормативному розподілі доходу. Модель призводить до трансформації традиційного розуміння собівартості як економічної категорії, тому з погляду теорії більш точним буде розгляд управлінських процесів, що відбуваються на підготовчих стадіях, як процесів превентивної дії на формування кінцевих показників трудомісткості продукції і рівня витрат уречевленої праці. Проте, з позиції практики таке теоретичне уточнення не має істотного значення, оскільки не змінюються ні реальні об'єкти управління, ні діючі на цих стадіях фактори формування витрат підприємства.

Посилення цільової орієнтації економічного механізму управління може бути досягнуто шляхом утворення індивідуальних фондів оплати праці в підрозділах передвиробничої сфери. Запропонована нами методика передбачає: створення системи початкових (базових) стабільних довготривалих нормативів розподілу фонду оплати праці підприємства між підрозділами; розрахунок певних оцінних показників, що характеризують досягнення підрозділами окремих локальних цілей; формування для кожного з цих підрозділів зведеного показника реалізації цілей шляхом інтеграції значень локальних показників; визначення фактичної структури розподілу фонду оплати праці між підрозділами шляхом корегування початкових нормативів на відповідні зведені показники реалізації цілей; розрахунок індивідуальних фондів оплати праці підрозділів.

Для створення всім підрозділам рівних «стартових» можливостей в основу формування системи початкових нормативів повинна бути покладена структура розподілу фонду заробітної платні, що склалася до моменту впровадження запропонованого підходу і базується на штатному розкладі, посадових окладах і тарифних ставках. Початкові нормативи є стабільними і характеризують розподіл фонду оплати праці підприємства у разі реалізації кожним підрозділом власних цілей з рівним ступенем ефективності.

Таблиця 1

Мета і економічні показники підрозділів підготовчих стадій виробництва

| Підготовчі стадії виробництва, підрозділи і їх мета | Показники діяльності | Зведений оцінний показник реалізації мети (ЗПРМ) |
|---|--|--|
| 1 | 2 | 3 |
| Конструкторська і технологічна підготовка виробництва (відділи головного конструктора і головного технолога). | П ₁ = фактичне зниження питомих матеріальних витрат завдання зі зниження питомих матеріальних витрат | ЗПРМ = П ₁ —П ₂ П ₃ П ₄ |
| 1. Зниження питомих матеріальних витрат | П ₂ = фактичне зниження трудомісткості завдання зі зниження питомої трудомісткості | |
| 2. Зниження питомої трудомісткості | П ₃ = фактичне оновлення номенклатури виробів завдання з оновлення номенклатури виробів | |
| 3. Підвищення конкурентоспроможності продукції (забезпечення збуту) | П ₄ = 1—сума знижок з оптових цін за застарілу і неякісну продукцію — розрахункова вартість реалізованої продукції | |
| Забезпечення засобами праці (відділ голозного механіка). | П ₁ = 1—вартість основних засобів, що використовуються | ЗПРМ = П ₁ П ₂ — П ₃ |
| 1. Оптимізація складу засобів праці | П ₂ = 1—загальна вартість основних засобів | |
| 2. Економія витрат на ремонт | П ₃ = непокрита технологічна потреба в основних засобах — технологічна потреба на початок місяця — витрати на ремонт фактичні — витрати на ремонт нормативні | |

| 1 | 2 | 3 |
|---|---|---|
| <p>Забезпечення матеріальними ресурсами (відділ МТЗ).</p> <p>Мета:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Оптимізація забезпеченості 2. Зниження оптових цін 3. Зниження початальницьких витрат | <p>непокрита технологічна потреба в матеріальних ресурсах</p> <p>$\Pi_1 = 1 -$</p> <p>загальна потреба в матеріальних ресурсах</p> <p>фактична вартість матеріальних запасів</p> <p>$\Pi_2 =$</p> <p>нормативна вартість матеріальних запасів</p> <p>фактична вартість залучених ресурсів</p> <p>$\Pi_3 =$</p> <p>розрахункова оптова вартість цього об'єму ресурсів</p> <p>середній відсоток поставальницьких витрат фактичний</p> <p>$\Pi_4 =$</p> <p>середній відсоток поставальницьких витрат нормативний</p> | $\text{ЗПРМ} = \frac{\Pi_1}{\Pi_2 \Pi_3 \Pi_4}$ |
| <p>Забезпечення енергоресурсами (відділ головного енергетика).</p> <p>Мета:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Зниження витрат на енергозабезпечення 2. Оптимізація забезпеченості | <p>витрати на енергозабезпечення фактичні</p> <p>$\Pi_1 =$</p> <p>витрати на енергозабезпечення нормативні</p> <p>непокрита потреба в енергоресурсах</p> <p>$\Pi_2 = 1 -$</p> <p>загальна потреба в енергоресурсах</p> | $\text{ЗПРМ} = \frac{\Pi_2}{\Pi_1}$ |
| <p>Забезпечення трудовими ресурсами (відділ кадрів).</p> <p>Мета:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Оптимізація чисельності 2. Підвищення кваліфікації | <p>непокрита потреба в залученні кадрів</p> <p>$\Pi_1 = 1 -$</p> <p>потреба в кадрах на початок місяця</p> <p>непокрита потреба в підготовці кадрів</p> <p>$\Pi_2 = 1 -$</p> <p>потреба в підготовці кадрів</p> <p>продуктивність праці фактична</p> <p>$\Pi_3 =$</p> <p>продуктивність праці нормативна</p> | $\text{ЗПРМ} = \Pi_1 \Pi_2 \Pi_3$ |

Безумовно, в реальному житті така ситуація практично неможлива, тому надалі задача полягає в щомісячному корегуванні початкових нормативів кожного підрозділу залежно від ступеня досягнення цім підрозділом власних цілей.

Скорегований норматив визначається за формулою:

$$НСК = (НП \times ЗПРМ) \times \frac{1}{S (НП1 \times ЗПРМ 1 + \dots + НПi \times ЗПРМ i)}$$

де:

НСК - скорегований норматив відрахувань із загального фонду оплати праці;

НП - початкові нормативи відрахувань із загального фонду оплати праці;

ЗПРМ – зведені оцінні показники реалізації підрозділами власних цілей.

Така логіка формування системи внутрішньогосподарського управління є базовою.

У той же час, виключно важливо паралельно з використанням розглянутого підходу забезпечити додаткове заохочення конструкторів, технологів і інших працівників за створення і впровадження у виробництво сучасних конструкцій і технологічних процесів, а також за високоефективні винаходи і раціоналізаторські пропозиції. Для цього за рахунок доходу підприємства доцільно створювати за нормативом фонд стимулювання науково-технічного прогресу. Розмір одноразових винагород з цього фонду слід жорстко пов'язати з економічним ефектом, одержаним за рахунок тієї або іншої розробки. Створення подібного фонду суворо цільового призначення стане серйозним стимулом прискореного впровадження досягнень науково-технічного прогресу на рівні основної ланки народногo господарствy.

Література

1. Австралийские истории, или почему спокоен сон финансового директора // Биржа. – 2005. – 8 марта.
2. Белоусова И. Проблемы развития управленческого учета в Украине // Бухгалтерский учет и аудит. – 2001. – № 2. – С. 39-44.
3. Бужимська К.О. Внутрішні ціни в системі управління структурними підрозділами підприємства // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2004. – № 4 (30). – 484 с.
4. Экономика предприятия: Учебник. / Под ред. О.И. Волкова. 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2001. – 512 с.
5. Грещак М.Г. та ін. Внутрішній економічний механізм підприємства: Навчальний посібник / М.Г. Грещак, О.М. Гребешкова, О.С. Коцюба; за ред. М.Г. Грещака. – К.: КНЕУ, 2001. – 228 с.
6. Валуев Б.И., Гулинский Я.П., Мелешкина Ф.С. Внутрипроизводственный хозрасчет (опыт и пути совершенствования). – М.: Экономика, 1978. – 183 с.
7. Белінська О.В., Шерер І.Л., Хотенчук Я.А. Головні напрямки посилення цільової орієнтації управління підприємствами // Збірник наукових праць Одеського державного економічного університету. – Одеса: Принт Майстер, 1999. – Вип. 4. – С. 34-36.
8. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерський учет: управленческий аспект: Пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 416 с.
9. Палий В.Ф. Организация управленческого учета. – Москва: Бератор-Прес, 2003. – 224 с.
10. Зернов Є.Л. Передвиробнича сфера діяльності підприємства як економічна та організаційна система // Збірник наукових праць Одеського державного економічного університету. – Одеса: Принт Майстер, 1999. – Вип. 4. – С. 84-93.