

УДК 338.5:657

А.М. РИБІНА

Херсонський національний технічний університет, Україна

ПАРАДОКСИ УПРАВЛІННЯ НАКЛАДНИМИ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВ

Робота присвячена дослідженню проблеми вдосконалення планування та бюджетування діяльності функціональних підрозділів машинобудівних підприємств з метою оптимізації накладних витрат. Розглянуто парадокси управління накладними витратами підприємств. Запропоновано підхід до рішення даних проблем з використанням цільового планування роботи функціональних підрозділів на основі збалансованої системи показників (BSC) та цільового бюджетування проектів та заходів, які забезпечують досягнення основних цілей підприємства.

Ключові слова: управління, планування, бюджетування, накладні витрати, функціональні підрозділи, збалансована система показників (BSC).

Вступ

Забезпечення конкурентоспроможності продукції вітчизняних машинобудівних підприємств набуває особливої актуальності при вступі України до СОТ. Промисловості країн Європи, США, Японії вже трансформувалися до умов роботи з дорогими ресурсами, вони навчилися використовувати в управлінні ресурсоспоживанням переваги регіональної та глобальної економіки, створили для цього необхідну ринкову інфраструктуру.

В основі рекомендацій даної статті лежить узагальнення передового досвіду підприємств країн з розвинутою економікою щодо управління накладними витратами, які закономірно зростають зі збільшенням «наукоємності» продукції.

1. Постановка задачі

Метою даної статті є визначення шляхів і методів вдосконалення планування ресурсоспоживання функціональних підрозділів машинобудівних підприємств з метою підвищення ефективності їх роботи. Теоретичною та методологічною основою дослідження є діалектичний метод пізнання щодо питань ефективності управління накладними витратами підприємства: графічний (динаміка операційних витрат та фінансових коефіцієнтів ВАТ «Херсонський завод карданних валів»), статистичний (динаміка показників).

2. Результати

В даний час накладні витрати на машинобудівних підприємствах сягають 40-60% в структурі собівартості продукції, що є серйозним сигналом для управлінців всіх рівнів про загрозу втрати конкурентних переваг вітчизняної продукції. Фактично накладні витрати стали на підприємствах основними в структурі собівартості продукції. Вони навіть перевищують витрати на матеріали і комплектуючі вироби.

Дослідження проблеми підвищення ефективності управління витратами підприємств нами здійснювалось на діючих машинобудівних підприємств Херсонщини. Наші дослідження дозволили ранжувати витратами підприємств за ступенем їх впливу на собівартість продукції:

1. Накладні витрати підприємств (питома вага в собівартості продукції в середньому складає) – 40-60%.
2. Матеріалоемність продукції – 50-60%.
3. Трудомісткість продукції – 10-15%.
4. Енергоємність продукції – 9-12 %.

Розглянемо ці групи витрат на предмет їх керованості на підприємствах. В найбільшій мірі керованими на машинобудівних підприємствах (на даному етапі розвитку вітчизняної науки управління) є матеріальні витрати. Так, відповідно до ЄСКД та ЄСТПВ на підприємствах на кожну деталь (власного виробництва) розробляються креслення, маршрутно-технічна карта (МТК) її виготовлення, де вказуються не лише розміри заготовки кожної деталі, але й марка матеріалу цієї заготовки. Крім того, відповідно

до прийнятої на підприємстві технології в МТК вказується поопераційний маршрут обробки деталі, визначається марка технологічного устаткування, норм часу на кожну операцію, комплект необхідних інструментів технологічної оснастки, вимоги до кваліфікації робітника для виконання кожної операції. Тобто, вихідна конструкторсько-технологічна документація містить базу для ефективного нормування необхідних матеріалів, розрахунку необхідного устаткування, технологічної оснастки і інструментів, а також розрахунок ЧПКС робітників.

Крім того, необхідно відзначити появу в світовій практиці таких сучасних автоматизованих систем управління ресурсами, як MRP-I, MRP-II, ERP тощо.

Як бачимо, з цієї короткої характеристики даною групою витрат основна проблема матеріалоемності продукції вітчизняних машинобудівних підприємств знаходиться не в плоскості управління витратами основних матеріалів.

Слід також відзначити, що вектор пошуку підприємств країн з розвинутою економікою в напрямку економії матеріалів, в основному, зосереджений на нових видах формоутворення, застосуванні нових видів матеріалів тощо.

Так як і матеріали на підприємствах добре нормуються і трудові витрати основних і допоміжних робітників. Для цих цілей на підприємствах застосовуються і загальномашинобудівні, і місцеві норми та нормативи витрат за всіма масовими машинобудівними професіями. Ці норми обов'язково прив'язані до планово-облікових одиниць роботи на всіх рівнях управління, що створює базу для їх ефективного управління. Відзначимо також, що для управління цим ресурсом на підприємствах навіть створені спеціальні підрозділи (БПЗ, ВПЗ тощо).

Що ж до витрат на електроенергію, то вони можуть бути охарактеризовані як незадовільно керовані. В даний час енергоемність вітчизняних металообробних технологій в декілька раз вище, чим на підприємствах економічно розвинених країн.

Так, наприклад, у ВАТ «Електромаш» французька консалтингова фірма з енергоаудиту розробила заходи щодо зменшення споживання електроенергії в 10 разів (за тих же обсягів виробництва). Заводські фахівці, за-

стосувавши французьку методику енергоаудиту, також знайшли додаткові резерви скорочення споживання електроенергії ще в 2 рази.

Основна причина такого стану речей з енергоспоживання полягає в тому, що традиційно в СРСР електроенергія коштувала дуже дешево і на цей ресурс в машинобудуванні не звертали особливої уваги. Тому вітчизняні підприємства на сьогодні так і не мають задовільної нормативної бази для управління витратами електроенергії.

Управління енергоспоживанням у виробництві, на відміну від управління матеріальними і трудовими витратами не прив'язане до планово-облікових одиниць роботи, як на конкретному робочому місці, так і в цехах, і на підприємстві в цілому.

Та найбільш складна ситуація склалася на підприємствах в управлінні накладними витратами.

Управління накладними витратами, незважаючи на першочерговий ранг їх важливості, на підприємствах скрізь здійснюється незадовільно.

Тому є декілька причин:

– по-перше, старі галузеві нормативи чисельності ІТП для функціональних підрозділів підприємств вже не можуть ефективно застосовуватися, оскільки вони розроблялися для інших умов роботи підприємств, а ринкові реалії тоді ще не враховувалися;

– по-друге, нормування інженерної праці є дуже складним процесом. У промисловості в цілому відсутні обґрунтовані норми трудових витрат на інженерно-технічні і економічні роботи, незважаючи на те, що у СРСР такі розробки велися НДІ праці у 1975 – 1985 роках. Тому зараз виникають складнощі при визначенні бюджетів на утримання служб заводської інфраструктури [1, 2];

– по-третє, робота підприємств в ринкових умовах потребує у різні періоди свого розвитку ставити перед функціональними підрозділами різні термінові завдання, що викликає необхідність перерозподілу між підрозділами як персоналу, так і інших ресурсів. Крім того, ринок вносить до завантаження функціональних підрозділів велику кількість диспропорцій, що пов'язані з оперативністю підготовки виробництва, терміновим виробництвом і реалізацією продукції;

– по-четверте, в даний час відбувається перерозподіл функцій між

загальнозаводськими і цеховими службами, що пов'язане з пріоритетним розвитком предметної спеціалізації цехів і розвитком внутрішньовиробничого госпрозрахунку.

Перший парадокс управління накладними витратами на підприємствах полягає в тому, що при всій їх важливості для підприємств вони практично скрізь є незадовільно керованими і непередбачуваними витратами.

Проведені нами дослідження ефективності управління накладними витратами по групі машинобудівних підприємств показали наступне:

1. В цілому динаміка загальновиробничих, адміністративних витрат та витрат на збут відповідає динаміці обсягів реалізованої продукції. Наприклад, як це видно за даними підприємства ВАТ «Херсонський завод карданних валів» (рис. 1).

2. По кожному досліджуваному підприємству ми виконали пошук математичних залежностей накладних витрат від обсягів реалізованої продукції. Проте, потрібно відмітити, чіткої математичної залежності для групи підприємств ми не отримали. Пояснюється це тим, що у досліджуваних підприємств різна спеціалізація, галузева приналежність, різні ринки сировини і збуту готової продукції.

3. При загальному зростанні витрат підприємств на утримання своїх функціональних підрозділів ефективність або валова віддача цих витрат з кожним роком зменшується (рис. 2).

На графіку чітко простежується протилежна динаміка - падіння протягом 2001-2007 рр. валової віддачі витрат за всіма показниками: коефіцієнт валової віддачі витрат на збут – спад до 2-х разів; коефіцієнт валової віддачі адміністративних витрат – спад у півтора рази; коефіцієнт валової віддачі загальновиробничих витрат – спад у півтора рази. За цей період обсяг реалізованої продукції зріс у 1,58 рази, а накладні витрати зросли у 3-4 рази. Аналогічні тренди поведінки накладних витрат отримані в процесі дослідження інших машинобудівних підприємств.

Стійка тенденція зниження ефективності інвестицій в розвиток власних функціональних підрозділів підприємств є другим парадоксом в управлінні накладними витратами.

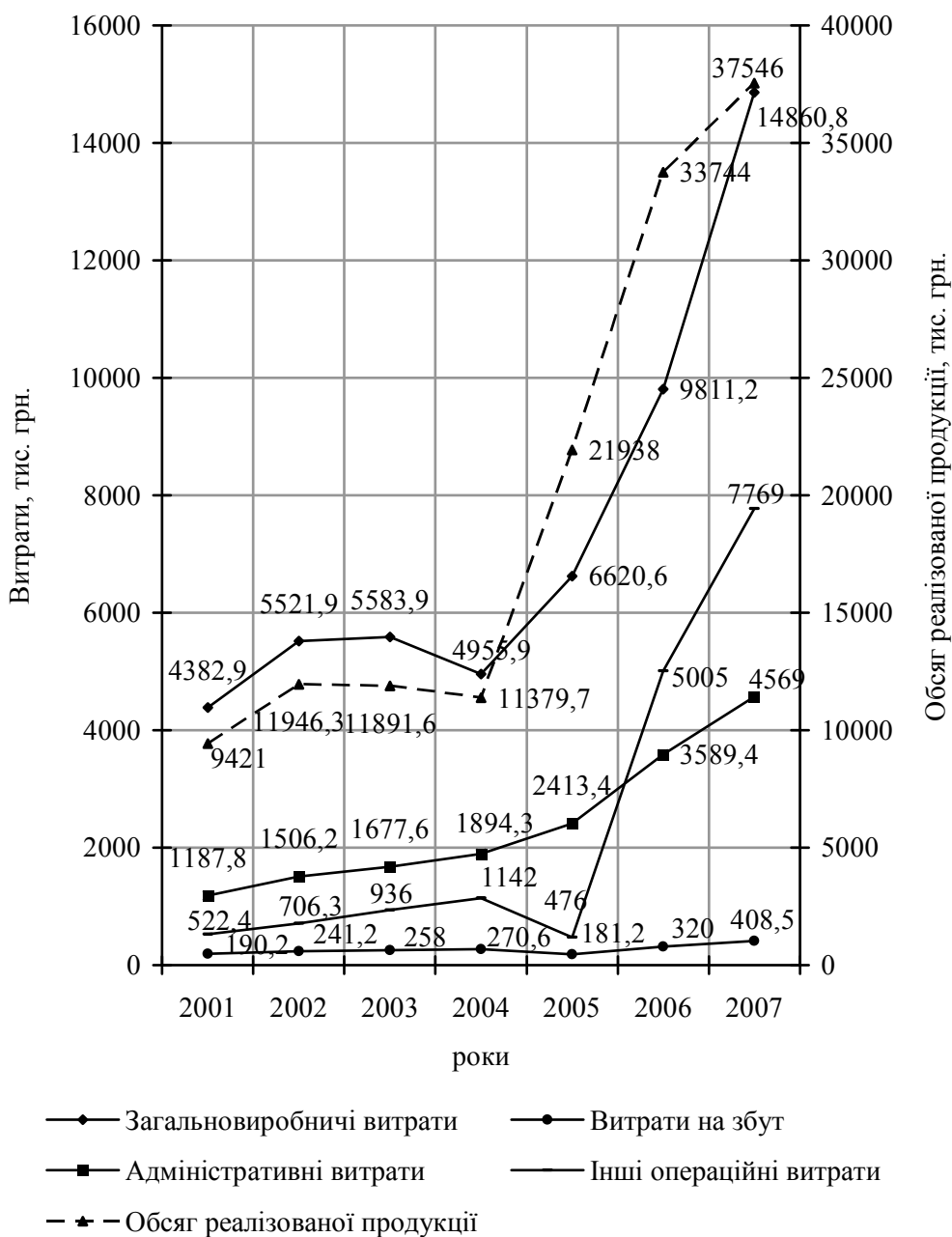
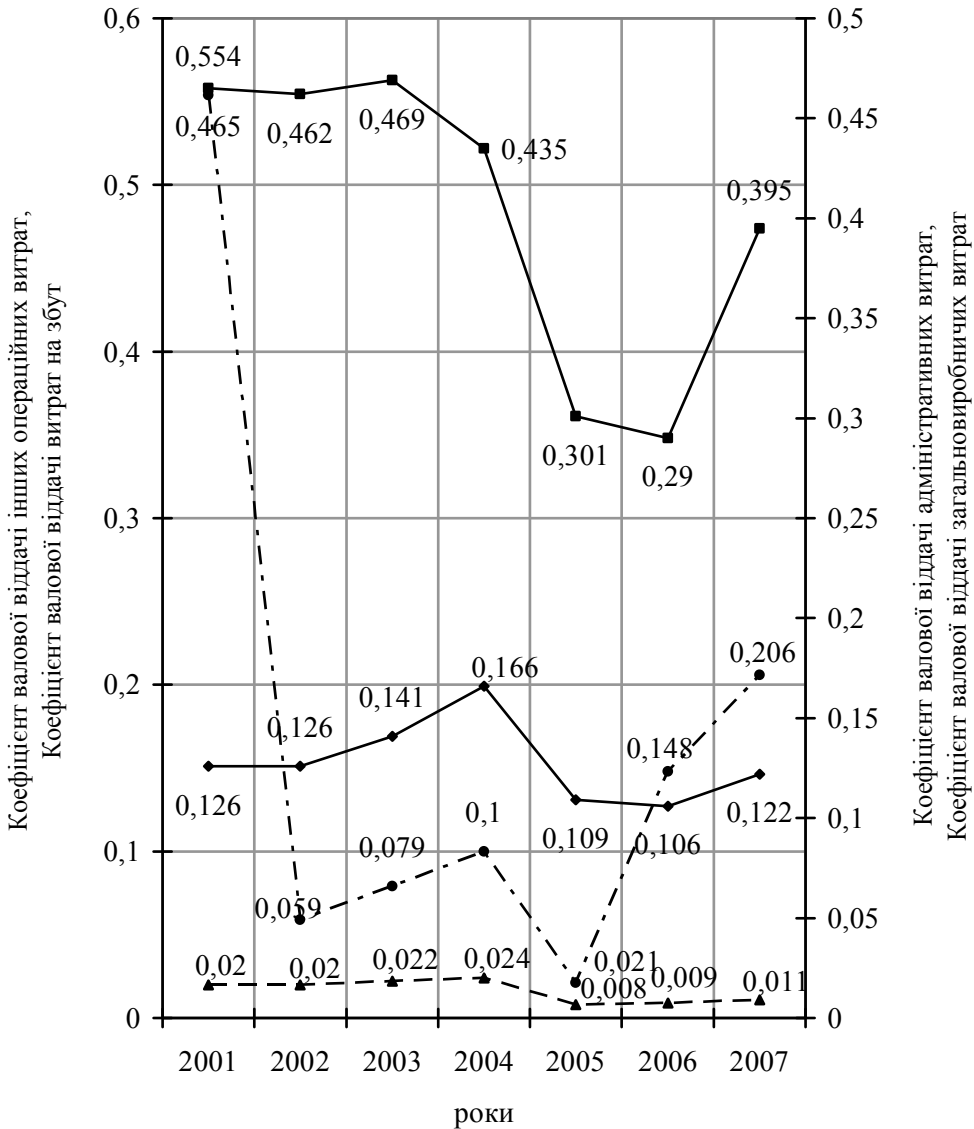


Рис. 1. Динаміка операційних витрат
ВАТ «Херсонський завод карданних валів»



- ▲ — Коефіцієнт валової віддачі витрат на збут
- ● — Коефіцієнт валової віддачі інших операційних витрат
- ◆ — Коефіцієнт валової віддачі адміністративних витрат
- ■ — Коефіцієнт валової віддачі загальновиробничих витрат

Рис. 2. Динаміка фінансових коефіцієнтів
ВАТ «Херсонський завод карданних валів»

4. Практично всі досліджувані нами машинобудівні підприємства не планують ефективність інвестованих коштів у розвиток функціональних підрозділів. А це можливо здійснити за допомогою нормативних коефіцієнтів валової віддачі, які підприємства можуть розробляти для кожного функціонального підрозділу [3].

Дослідження зарубіжного досвіду вирішення даної проблеми показує, що особливу увагу також необхідно приділяти цільовому плануванню витрат на роботи функціональних підрозділів за допомогою збалансованої системи показників (BSC) [4].

5. На підприємствах ще не отримав розвиток аутсорсинг та інсорсинг послуг з інженерно-технічного і економічного обслуговування виробництва, що ефективно використовується підприємствами країн з розвинутою економікою для оптимізації витрат на основі використання переваг регіональної виробничої інфраструктури [5].

Внаслідок цього всі досліджувані нами підприємства мають розвинені (можна сказати збільшені) функціональні підрозділи, оскільки в регіоні ще не сформувалася необхідна ринкова виробнича інфраструктура із спеціалізованих фірм по інженерно-технічному та економічному обслуговуванню підприємств.

Потрібно відзначити, що в даний час створення на машинобудівному підприємстві одного робочого місця ІТП потребує інвестицій у розмірі 100 – 150 тис. грн, а також декількох років на підготовку кваліфікованого ІТП (за даними підприємства ВАТ «Електромаш»).

А відмовитися від цих витрат підприємства в даний час не можуть, оскільки, з одного боку, закономірність НТП диктує збільшення інтелектуальної складової в структурі собівартості продукції, а, з іншого боку, недосконалість ринкової інфраструктури в регіоні (та і в країні в цілому) не дозволяють передати частину робіт по інженерному забезпеченню виробництва на аутсорсинг.

У незастосуванні переваг регіонального рівня управління накладними витратами полягає третій парадокс управління цими витратами на підприємствах на даному етапі розвитку ринкових стосунків в нашій країні.

Висновки

Проведені автором дослідження дозволили намітити наступні основні напрями вдосконалення управління накладними витратами на машинобудівних підприємствах:

– ініціація підприємствами створення в регіоні на кооперативній основі спеціалізованих фірм по інженерно-технічному і економічному забезпеченню виробництва. Це і різні ЦКБ, СКТБ, фірми по розробці програмного забезпечення для верстатів з ЧПУ і оброблювальних центрів, аудиторські фірми тощо;

– організація цільового планування і бюджетування роботи функціональних підрозділів на основі використання апарату збалансованої системи показників;

– створення внутрішньозаводської системи планових нормативів ефективності, або валової віддачі витрат для кожного функціонального підрозділу.

Це, звичайно ж, неповний перелік заходів щодо вдосконалення управління накладним витратами на підприємствах, але, на думку автора, ці пропозиції можуть стати першими ефективними кроками в цьому напрямку.

Література

1. Щиборц К.В. *Бюджетирование деятельности промышленных предприятий России* / К.В. Щиборц. – М.: Издательство «Дело и Сервис», 2001. – 544 с.

2. Ковтун С. *Бюджетування на сучасному підприємстві, або Як ефективно управляти фінансами* / С. Ковтун. – Х.: Фактор, 2005. – 340 с.

3. Тарасенко Н.В. *Економічний аналіз діяльності промислового підприємства* / Н.В. Тарасенко. – Львів: ЛБІ НБУ, 2000. – 485 с.

4. Ольве Нильс-Горан *Оценка эффективности деятельности компании. Практическое руководство по использованию сбалансированной системы показателей: пер. с англ./ Нильс-Горан Ольве, Жан Рой, Магнус Веттер* – М.: Издательский дом «Вильямс», 2003. – 304 с.

5. Хейвуд Дж. Брайан. *Аутсорсинг: в поисках конкурентных преимуществ.: Пер. с англ. / Дж. Брайан Хейвуд.* – М.: Издательский дом «Вильямс», 2002. – 176 с.

Рецензент: д-р екон. наук, проф., декан факультету перепідготовки та підвищення кваліфікації Н.С. Миколайчук, Херсонський національний технічний університет, Херсон.

ПАРАДОКСЫ УПРАВЛЕНИЯ НАКЛАДНЫМИ РАСХОДАМИ ПРЕДПРИЯТИЙ

А.Н.Рыбина

Работа посвящена исследованию проблем совершенствования планирования и бюджетирования деятельности функциональных подразделений машиностроительных предприятий с целью оптимизации накладных расходов. Рассмотрены парадоксы управления накладными расходами предприятий. Предложен подход к решению данных проблем с использованием целевого планирования работы функциональных подразделений на основе сбалансированной системы показателей (BSC) и целевого бюджетирования проектов и мероприятий, которые обеспечивают достижение основных целей предприятия.

Ключевые слова: управление, планирование, бюджетирование, накладные расходы, функциональные подразделения, сбалансированная система показателей (BSC).

PARADOXES MANAGEMENT OF AN OVERHEAD CHARGE ENTERPRISES

A. Rybina

Work is devoted research of problems of perfection of planning and activity budgeting of functional divisions of the machine-building enterprises for the purpose of optimization of an overhead charge. Paradoxes management of an overhead charge of the enterprises are considered. The approach to the decision of the given problems with use of target scheduling of functional divisions on the basis of the Balanced Scorecard (BSC) and target budgeting of projects and actions which provide achievement of main objectives of the enterprise is offered.

Keywords: management, planning, budgeting, overhead charge, of functional divisions, Balanced Scorecard (BSC).

Рибіна Алла Миколаївна – старший викладач кафедри обліку і аудиту, Херсонський національний технічний університет, Херсон, e-mail: alla_rybina@mail.ru.