

УДК 658.11:334.716

Лобачова Н.В.

ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ЗБАЛАНСОВАНИХ ВИРОБНИЧИХ ЗВ'ЯЗКІВ У КОРПОРАТИВНИХ ОБ'ЄДНАННЯХ

Аналізуються структурні зміни в системі управління виробництвом, встановлюються основні умови і принципи реорганізації та формування внутрішньовиробничих відносин на підприємствах в умовах господарювання, описується збалансована система виробничих зв'язків по центрах відповідальності в корпоративних об'єднаннях

The structural changes in the system of production management are analyzed, basic terms and principles of reorganization and forming of intra-production relations on enterprises under conditions of economic management are set, the balanced productions communications network is described for corporate associations by centers of responsibility.

Інституційні зміни в економіці України викликали істотні структурні зрушення в системі управління підприємствами і крупними виробничими об'єднаннями. В умовах централізованого планування виробництва вона була побудована за єдиним, загальним для всіх видів підприємств зразком, що припускав адміністративне розподілення всієї економіки по рівнях управління в ієрархічному порядку. Нижчий рівень управління підкорявся вищому і встановлював таку ж саму відповідальність у відношенні до підлеглих ланок управління, які були незалежні у відношенні один до одного і формували відносини між собою тільки по лінії кооперації виробничих зв'язків у процесі міжгалузевого або внутрішньовиробничого обміну продукцією. Тому параметри внутрішньовиробничого обміну на всіх рівнях управління економікою визначалися при розрахунку матричної моделі техпромфінплану однаково, за балансовою схемою одного і того ж вигляду, що використовувалася як в промисловості [1, с. 105], так і в житлово-комунальному господарстві [2, с. 33], як по окремих регіонах, так і по економіці в цілому [3, с. 40-43]. Всі вони розраховувалися за методом коефіцієнтів прямих витрат і відрізнялися один від одного лише кількістю об'єктів, що включаються в баланс (галузі економіки, підрозділу виробничого об'єднання або підприємства).

Для розрахунку внутрішньовиробничого балансу виробництва та розподілу продукції підприємства (табл. 1) окрім коефіцієнтів прямих витрат використовувалися показники чистого продукту (сума заробітної плати і доданої вартості) і кінцевого (умовно-чистого) продукту (сума амортизації й чистого продукту). На основі цих даних складалася система рівнянь, після розв'язання якої визначалися всі основні параметри техпромфінплану, показники якого відображені в табл. 1, на прикладі розрахунку, наведеного в [4, с.7-8].

Згідно з наведеним балансом підприємство працює по замкнутому циклу, оскільки використовує продукти праці тільки власного виробництва, виготовлені в підрозділах (цехах, ділянках і т.ін.) № 1, 2, 3, 4. В їх числі підрозділи 1 і 2 відносилися до основного виробництва, а 3 і 4 – до допоміжного. Оскільки це розподілення не є визначальним, тому, зважаючи на свою умовність, у табл. 1 воно не враховується.

У вертикальному стовпці описується процес створення вартості виробленої продукції, яка включає витрати виробництва (матеріальні витрати, включаючи амортизацію) і чистий продукт (заробітна плата і додана вартість). У горизонтальному рядку описується процес розподілу вартості виробленого продукту між підрозділами,

Таблиця 1.

Баланс виробництва і розподілу продукції (од.)

Продукція виробництва		Продукція споживання				Кінцева продукція	Валова продукція
		основна		допоміжна			
		j=1	j=2	j=3	j=4	A_{in}	A_i
Основна	i=1	4,5	8	5	4	8,5	30
	i=2	6,0	24	10	25	15,0	80
Допоміжна	i=3	9,0	40	40	11	0	100
	i=4	3,0	12	20	15	0	50
Чиста продукція		7,5	-4	25	-5	23,5	
Валова продукція		30	80	100	50		260

що включає витрати виробництва і кінцевий продукт, як суму амортизації і чистого продукту. При цьому звертаємо увагу на те, що підрозділи 2 і 4 є збитковими, оскільки вартість чистого продукту є величиною від'ємною (відповідно: -4 і -5 од.), а також на нульову вартість кінцевого продукту в продукті підрозділів №3 і 4.

Все це можна було б вважати помилкою в складанні вихідних даних для розрахунку, якби подібні факти дійсно не мали місце у минулому. Але оскільки в умовах централізованого управління економікою такі випадки не є поодинокими, а зараз стали регулярними, остільки цей баланс можна вважати цілком реальним прикладом одного з видів взаємовідносин між підрозділами окремо взятого підприємства, який є характерним і для нашого часу в тому випадку, коли жодний з підрозділів не має господарської та фінансової самостійності.

Як відзначає О.М. Риженков, "реформування економіки зажадало радикальної структурної реорганізації управління як на рівні держави та регіонів, так і на рівні безпосередньо підприємств. Структурна реорганізація, або реструктуризація середніх і крупних підприємств, останнім часом привертає увагу керівників, консультантів з питань управління, представників державної влади і учених. Результати аналізу різних точок зору свідчать, що під реструктуризацією господарюючого суб'єкта слід розуміти таку організацію виробництва, яка, з одного боку, зберігає його централізований контроль в найбільш важливій сфері, а з іншого – отримуються позитивні методи успішного бізнесу, дух підприємництва, здійснюється активна науково-технічна і ринкова стратегія" [5, с. 5, 6].

Відзначаючи, що "реструктуризація, як правило, охоплює всі сторони управління і організації виробництва", О.М. Риженков перераховує 18 основних напрямів, в загальній сукупності яких звертаємо увагу на ті, що включають: "приватизацію; розділ підприємства на самокеровані фірми, орієнтовані на виробництво і збут спеціалізованої продукції, робіт, послуг; децентралізацію управління; надання формам автономії різного рівня" [5, с. 7]. Ці напрями мають принципове значення з тієї точки зору, з якої обумовлюють, з одного боку, інституційне закріплення прав власності на продукцію підприємств в процесі їх приватизації, а з іншого – зміну структури зв'язків всередині підприємства, що складається з окремих "самокерованих фірм".

Другій обставині як правило не приділяється достатньо уваги багатьма дослідниками, як і тому, що структура балансу, наведеного у табл. 1, відображає і по суті формалізує в математичній формі систему зв'язків між окремими (несамостійними або відносно самостійними) підрозділами, доводячи їх до збалансованого вигляду. Не дивлячись на свою значущість і актуальність, ця проблема так і не одержала свого розв'язання, хоча насправді повинна розглядатися як першочергова, оскільки будь-яка

реструктуризація прямо або побічно пов'язана зі зміною внутрішньовиробничих зв'язків у системі управління підприємством. І оскільки при будь-якій системі управління повинна дотримуватися збалансованість всіх показників виробничо-економічної діяльності підприємства, остільки основною метою даної статті є виявлення тих умов, на підставі яких стає можливим формування системи збалансованих виробничих зв'язків у корпоративному об'єднанні.

У тому, що ці умови звичайно не беруться до уваги, можна переконатися на наступних прикладах. Зокрема, А.Н. Ільченко і Н.С. Ричихина досить докладно описують індикативний метод визначення потреби підприємства в реструктуризації, відзначаючи, що "в країнах з розвинутою економікою поняття "реструктуризація" давно перетворилося на образ життєдіяльності підприємств. Реструктуризація для зарубіжних підприємств означає постійний, природний і по суті перманентний процес перебудови, їх перепроєктування для адаптації до мінливого середовища" [6, с. 5], тобто безперервний реінжиніринг системи управління з метою "досягнення стійкості підприємства, що включає багато рівнів: короткострокову фінансову стійкість через підтримку належного рівня ліквідності та платоспроможності; середньострокову стійкість через підтримку належного рівня рентабельності підприємства; довготривалу стійкість, націлену на максимізацію вартості бізнесу" [6, с. 6]. По кожному з рівнів стійкості наводиться ціла низка показників, ознак і формул, що визначають "потребу в реструктуризації", але при цьому не згадується той факт, що кінцевим результатом будь-якої реструктуризації є зміна структури управління і, отже, системи зв'язків всередині підприємства. В результаті реструктуризація розглядається як щось абстрактне, що само по собі призводить до свідомо бажаного результату.

Структурна реорганізація систем управління викликала необхідність зміни правил і методики пооб'єктного обліку та контролю діяльності промислово-фінансових груп (ПФГ), утворених відповідно до Закону України "Про промислово-фінансові групи в Україні" [7]. Згідно із законом під ПФГ мається на увазі "об'єднання, до складу якого можуть входити промислові підприємства, сільськогосподарські підприємства, банки, наукові та проектні установи, інші установи і організації всіх форм власності, метою яких є отримання прибутку. Головне підприємство ПФГ – підприємство, створене відповідно до законодавства України, яке виготовляє кінцеву продукцію ПФГ, займається її збутом, сплачує податки в Україні й офіційно представляє інтереси ПФГ в Україні та за її межами" (ст.1, пп. 1, 2). Звідси випливає, як резюмують В. Швець і О. Мелехина, що "кожний учасник ПФГ може вести свою фінансово-господарську діяльність за межами ПФГ, використовуючи власні грошові, трудові та матеріальні ресурси в обсягах і кількості, які не здатні обмежувати або стримувати виконання завдань пріоритетної програми, для реалізації якої і було власне створено конкретну ПФГ". Що стосується внутрішніх взаємовідносин, то "учасники ПФГ виготовляють проміжну продукцію та надають банківські й інші послуги учасникам і головному підприємству. Проміжна продукція використовується для виробництва кінцевої продукції ПФГ і реалізується виключно іншому учаснику або головному підприємству. Така типова організаційна структура ПФГ певною мірою характеризує організаційну структуру її бухгалтерського обліку і контролю" [8, с.20], але при цьому, як і у попередньому випадку не визначає ніяких умов щодо того, щоб зведені показники ПФГ були збалансовані, як мінімум, по лінії обміну товарної продукції.

На необхідність складання такого балансу вказує навіть той факт, що В. Швець і О. Мелехина наголошують на можливості практичної реалізації декількох схем з нараховання і сплати ПДВ (по кожному учаснику окремо або по головному підприємству

в цілому), обліку і розподілу прибутку (по однаковому для всіх учасників або диференційованому нормативу рентабельності), обліку пайових внесків до фонду сумісного майна і грошових коштів ПФГ [8, с.21-22]. Без зведеного балансу ні теоретичне, ні тим більше прикладне ефективне вирішення цих проблем у принципі неможливе.

В якійсь мірі практично цю проблему було частково вирішено завдяки формуванню на підприємствах так званих "центрів відповідальності", які відповідно до класифікації М.Г. Чумаченко й І.А. Белоусової підрозділяються на наступні "типи центрів":

1. Центр витрат, який контролює тільки витрати.
2. Центр доходів, який контролює будь-які надходження, доходи.
3. Центр витрат і доходів, в якому можливі як витрати, так і надходження.
4. Центр інвестицій, контролюючий витрати, доходи і інвестиції.

Для здійснення контролю витрат, інвестицій та доходів за центрами відповідальності складаються кошториси за тими витратами і надходженнями, по яких ухвалює рішення керівник центру відповідальності. Кошториси по центрах відповідальності складають виходячи з планового обсягу діяльності центру і затверджених керівництвом підприємства нормативів і стандартів" [9, с. 18]. Все правильно. Проте і в цьому випадку нічого не говориться про те, яким чином і на яких умовах нормативні розрахунки витрат і доходів по центрах відповідальності зводяться до загального балансу.

Необхідність теоретичного та прикладного вирішення цієї проблеми впливає також з того, що розподіл центрів відповідальності повинен співпадати з розгалуженою системою зв'язків усередині ПФГ, що нагадує за своєю структурою кластер, як це показано на рис. 1, де зв'язок бізнесу з владою показаний пунктирною лінією, оскільки формально (згідно Закону) вона не передбачається, хоч і реалізується у повсякденні неформальним чином.

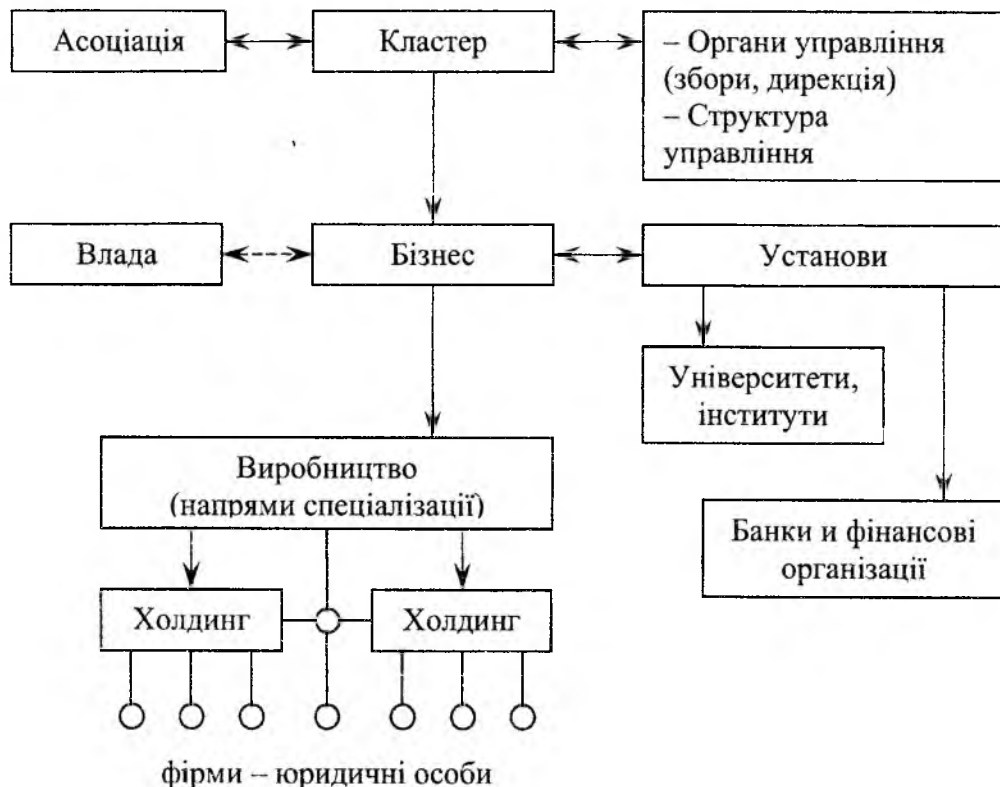


Рис. 1. Типова модель виробничо-фінансового кластеру [10, с. 101]

Як відзначає С. Соколенко, поняття "кластер" вперше ввів у 1980 р. М. Портер і за своєю сутністю воно відноситься до регіональних мережевих систем, для яких у Франції використовується термін *Systeme Productif Locale (SPL)*, тобто локальна виробнича система, яка наприкінці 90-х і на початку XXI ст. прийшла на зміну ієрархічній, а потім матричній моделі управління [10, с. 98]. В даний час кластерні технології управління значно поширюються в розвинених країнах світу, а в Україні переживають лише початковий період становлення.

На наведеному рисунку показано тільки деяку частину зв'язків (зворотних зв'язків взагалі не вказано). Але і цього достатньо для того, щоб задатися природним питанням: як і яким чином центри відповідальності вписуються в цю систему зв'язків, а також – які умови їх існування і практичної реалізації як власних, так і загальногрупових фінансових інтересів?

З методологічної точки зору частково відповідь на це питання дає дослідження, яке провели Л.М. Рассуждай і В.В. Гужва з метою визначення умов оптимізації параметрів організаційно-економічного механізму групи з п'яти підприємств, що функціонує за технологічним ланцюжком "вугілля-кокс-метал" і переслідує як одну з цілей "зменшення оподаткування проміжного продукту за рахунок перенесення об'єкту оподаткування на готову продукцію" [11, с. 163]. Для порівняння приймаються "два варіанти роботи підприємств у технологічному ланцюжку "вугілля-кокс-метал": перший – коли всі підприємства працюють самостійно; другий – у разі їх спільної роботи в міжгалузевій інтегрованій структурі холдингового типу" [11, с. 165]. Кінцеві результати розрахунків за першим варіантом наведені у табл. 2 зі скороченнями, що не впливають на сутність проблеми.

Таблиця 2.

Основні показники групи підприємств, що здійснюють самостійну господарську діяльність [11, с. 168], у.о./т

Виробництво	Ціна сировини	Власні витрати	Балансовий прибуток			Ціна реалізації
			ПДВ	податок на прибуток	чистий прибуток	
Шахта	0,000	1,000	0,243	0,064	0,150	1,457
Збагачувальна фабрика	1,457	1,000	0,597	0,158	0,369	3,580
Коксохімзавод	3,580	1,000	1,112	0,294	0,687	6,674
Чавун	6,674	1,000	1,864	0,493	1,151	11,183
Сталь	11,183	1,000	2,959	0,783	1,827	17,752

З табл. 2 видно, що ціна сировини кожної наступної стадії технологічного переділу дорівнює ціні реалізації продукції, виробленої на попередній стадії. Таким чином ця схема повторює класичну схему збільшення вартості валового продукту, яку використовували К. Маркс (для доказу її наукової неспроможності), а також В. Леонт'єв і А. Покритан (для відзеркалення повторного рахунку вартості у витратах виробництва). Теоретичний і прикладний аналіз цих схем, який здійснили О.І. Амоша і Є.Т. Іванов, з одного боку, підтвердив точку зору К. Маркса, а з іншого – виявив істотний недолік цих схем, що дозволяє продовжувати процес технологічної спеціалізації до нескінченності й в той же самий час не враховує, що повторний облік вартості спостерігається не тільки у вартості засобів виробництва, але і у вартості чистої продукції [12, с. 287-289]. Проте в даному випадку ця схема цілком прийнятна, оскільки відображає взаємовідношення обмеженого

кола учасників у технологічному ланцюжку "вугілля-кокс-метал" за тієї умови, якщо враховуватиме надходження засобів виробництва не тільки власного виготовлення, але й із зовнішніх ринків. Другою умовою для цієї схеми є необхідність формування балансових зв'язків між учасниками процесу виробництва по аналогії з внутрішньовиробничим балансом, наведеним у табл. 1.

Схема реалізації продукції в табл. 2 за формою повністю співпадає з аналогічною схемою А.К. Покритана [13, с. 212], але при цьому має істотну перевагу в тій частині, в якій заробітну плату включено до власних витрат. Внаслідок цього динаміка балансового прибутку може бути проаналізована як за окремими елементами, так і в цілому.

З урахуванням викладеного показники табл. 2 приводяться до збалансованого вигляду, що відображає, як показано в табл. 3, не тільки процес виробництва, але і реалізації продукції підприємств, пов'язаних загальним технологічним циклом. При цьому всі показники балансуються по рядках і стовпцях, показуючи, що всі підприємства є центрами відповідальності за витратами і доходами з однаковою нормою рентабельності 15%, а також платниками податків з однаковою ставкою ПДВ (20%) і податку на прибуток (30%).

Таблиця 3.

Міжгалузевий баланс підприємств, що здійснюють самостійну господарську діяльність

Виробництво	Продукція					Балансовий прибуток	Ціна реалізації
	вугілля	брикети вугілля	кокс	чавун	власні витрати		
Шахта					1,000	0,457	1,457
Збагачувальна фабрика	1,457				1,000	1,123	3,580
Коксохімзавод		3,580			1,000	2,094	6,674
Чавун			6,674		1,000	3,509	11,183
Сталь				11,183	1,000	5,569	17,752
Разом	1,457	3,580	6,674	11,183	5,000	12,752	40,646

Далі Л.М. Рассуждай і В.В. Гужва розглядають в трьох варіантах умови функціонування підприємств в рамках інтегрованої структури. Щоб не ускладнювати аналіз проблеми, зупинимося на двох варіантах, які можна зв'язати єдиним балансом. За першим варіантом у ціну реалізації продукції "закладено нульову рентабельність", а за другим – "рентабельність підприємства складає 15%" [11, с. 169]. На основі показників кожного з варіантів [11, с. 168] схема взаємозв'язків усередині холдингу дозволяє сформулювати баланс, представлений в табл. 4, де підприємство 1 виробляє продукцію за першим варіантом і враховуючи нульову рентабельність є центром витрат; підприємство 2, за визначенням, прийнятим у статистиці [14, с. 113], придбає продукцію у підприємства 1 для перепродажу та реалізації підприємству 3 без додаткової обробки і тому є центром доходів; а підприємство 3, маючи рентабельність 15%, виявляється центром витрат і доходів. Такий розподіл відповідальності всередині корпоративного об'єднання (холдингу) виявляється дуже вигідним, оскільки всі ціни реалізації продукції знижуються в однаковій пропорції в 1,4 рази, а сума загального товарообігу – в 1,43 рази (з 34,8 до 24,4 у.о.), що за інших рівних умов істотно збільшує конкурентоспроможність продукції, яка випускається холдингом.

Система збалансованих по центрах відповідальності зв'язків в корпоративному об'єднанні

Виробництво		Продукція			Балансовий прибуток	Ціна реалізації
		1	2	власні витрати		
Підрозділи	1			5,000	0,000	5,000
	2	5,000		0,000	2,286	7,286
	3		7,286	1,000	3,788	12,074
Разом		5,000	7,286	6,000	6,074	24,36

Цей висновок цілком узгоджується з припущенням Л.М. Рассуждай і В.В. Гужви щодо того, що "переваги роботи у складі інтегрованого комплексу однозначно підтверджуються за всіма основними показниками при різних варіантах розрахунків" [11, с.170]. З тією лише різницею, що він одержаний не на основі загальних міркувань, а підтверджується кількісно на основі сформованої системи збалансованих зв'язків у корпоративному об'єднанні. При цьому не має принципового значення той факт, що для розрахунку використані, з одного боку, умовні показники, а з іншого – спрощена система розрахунків, яка для реальних об'єктів розраховується за більш складними алгоритмами та формулами. Головним у даному випадку є те, що зрештою вдалося сформувати таку систему зв'язків, яка істотно відрізняється від балансу внутрішньовиробничого обміну продукцією між підрозділами підприємства, наведеного в табл. 1, і в той же самий час відповідає сучасним умовам функціонування підприємств з корпоративною системою управління.

Звідси витікає, що викладені прийоми та методи балансового аналізу внутрішньовиробничих відносин повинні знайти широке застосування при дослідженні структурних змін в системі управління підприємствами. З іншого боку, вони повинні і далі удосконалюватися, щоб не відставати від тих тенденцій, які складаються нині в реальній економіці.

Література

1. Экономико-математические модели в организации и планировании промышленного предприятия / Кузин Б.И., Горбоконь А.А., Тютюкин В.К., Чернова Г.В. – Л.: Изд-во Ленингр. ун-та, 1982. – 336 с.
2. Миркин Б.Г., Фаенсон А.И. Экономико-математические методы в планировании жилищно-коммунального хозяйства. – М.: Стройиздат, 1990. – 139 с.
3. Архангельский Ю.С., Коваленко Ю.И. Межотраслевой баланс. – К.: Выща шк., 1988. – 248 с.
4. Крушевский А.В. Справочник по экономико-математическим моделям и методам. – К.: Техніка, 1982. – 208 с.
5. Рыженков А.Н. Особенности реструктуризации крупного промышленного комплекса / НАН Украины. Ин-т экономики пром-сти. – Донецк, 2002. – 218 с.
6. Ильченко А.Н., Рычихина Н.С. Индикативный метод определения потребности предприятия в реструктуризации // Экономический анализ. Теория и практика. – 2006. – №20. – С. 5-10.
7. Закон України "Про промислово-фінансові групи в Україні" від 21 листопада 1995 р. №437/95-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – №23. – С. 301-306.
8. Швец В., Мелехина О. К вопросу методики пообъектного учета в промышленно-финансовых группах // Бухгалтерский учет и аудит. – 1996. – №10. – С. 18-24.
9. Белоусова И.А., Чумаченко Н.Г. Управление себестоимостью продукции в промышленности (управленческий учет). – Донецк: ИЭП НАН Украины, 2000. – 72 с.

10. Соколенко С. Кластери (регіональні мереживі системи) – структура, перспективи, можливості // Економічні есе. Вип.2. Україна 2000. Рейтинг інвестиційної привабливості регіонів. – К.: "Гама-принт", 2001. – С. 98-106.
11. Рассуждай Л.Н., Гужва В.В. Формирование организационно-экономической модели интегрированной межотраслевой системы в регионе // Стратегия повышения эффективности функционирования производства / НАН Украины. Ин-т экономики пром-сти. – Донецк, 2004. – С. 134-175.
12. Амоша А.И., Иванов Е.Т. Каноны рынка и законы экономики. Кн.2. Процесс производства. – Донецк: ИЭП НАН Украины, 1999. – 518 с.
13. Покрытан А.К. Производственные отношения и экономические законы социализма. – М.: Мысль, 1971. – 248 с.
14. Статистичний щорічник України за 2004 рік / Державний комітет статистики України. – К.: "Консультант", 2005. – 588 с.

*Рекомендовано до публікації
д.е.н., акад. Амошею О.І. 22.09.06*

*Надійшла до редакції
14.08.06*