

А.И. Щукин,
кандидат экономических наук, г. Днепропетровск
П.Н. Маслов,
кандидат экономических наук, г. Днепропетровск

ОСОБЕННОСТИ УПРАВЛЕНИЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬЮ ПРЕДПРИЯТИЙ НА ОСНОВЕ СИСТЕМЫ КРИТЕРИЕВ, ОЦЕНОК И КОНТРОЛЯ ПОКАЗАТЕЛЕЙ

Введение. Законы рыночной экономики, к которым так трудно адаптируются отечественные предприятия, требуют постоянного кругооборота средств в народном хозяйстве, основанного на платежеспособном спросе. В этих условиях определение финансово-хозяйственного состояния предприятий, важнейшими признаками которого являются платежеспособность и наличие ресурсов для развития, относится к числу наиболее важных не только финансовых, но и общеэкономических проблем. Ведь недостаточная финансовая устойчивость может привести к неплатежеспособности предприятий, к отсутствию у них денежных средств для финансирования текущей и инвестиционной деятельности, а при усугублении финансового состояния — и к банкротству. Избыточная — ставит препятствия на пути развития предприятий, отягощая их затраты излишними запасами и резервами.

Постановка проблемы. Основным заданием проведения экономического анализа является оценка результатов хозяйственной деятельности за базовый и отчетный периоды, выявление факторов, которые позитивно или негативно повлияли на конечные показатели работы предприятия, принятия решения о признании структуры баланса удовлетворительной (неудовлетворительной), а предприятия платежеспособным (неплатежеспособным), для характеристики финансового состояния предприятия, использования им собственных и привлеченных средств используются показатели баланса.

Проводимый анализ должен включать в себя характеристику обобщающих показателей хозяйственной деятельности, которыми являются объем товарной и реализованной продукции, стоимость производственных фондов, величина оборотных средств, величина трудовых ресурсов, текущие затраты и общая сумма прибыли предприятия. Также анализ включает оценку организационно-технического уровня производства и использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, представленную относительными показателями. Завершается анализ комплексной характеристикой уровня производства, где различают показатели экономической эффективности организационно-технического уровня производства [1].

Как уже было отмечено, для создания, настройки и функционирования внутреннего механизма предприятия необходимо:

- 1) наличие методологии построения внутреннего механизма предприятия;
- 2) наличие системы критериев и оценок, которые будут выступать индикаторами настройки.

Результаты исследования. Данная работа в качестве одной из задач имеет исследование и разработку критерия подсистемы управления затратами, иначе говоря, выбор такого критерия, показателя, который бы давал возможность с его помощью получить полное представление о положении дел на предприятии, возможность оценить, насколько эффективно ведется финансово-хозяйственная деятельность на предприятии. Для выполнения поставленной задачи критически проанализируем годовой отчет предприятия с точки зрения полноты представленной информации для однозначной оценки деятельности предприятия [2].

Попробуем привести рассуждения по поводу возможности увидеть положение финансовых дел, определить эффективность производства с помощью таких показателей, как прибыль и рентабельность.

Прибыль — интегрированный общепринятый показатель эффективности производства. Очевидно, следует рассмотреть, что представляет собой прибыль. Прибыль — это не отношение, а разница между результатами и затратами, причем затраты сюда входят только текущие. В связи с этим тоже использование ее в качестве обобщающего критерия проблематично, во-первых, потому, что нет отношения затрат к результатам; во-вторых, в прибыли скрыты и затраты, и результаты, поскольку прибыль есть только разница между этими показателями; в-третьих, даже имея возможность разложить на составляющие расчет прибыли, мы не имеем представление о всех затратах, то есть отсутствуют самые главные капитальные затраты (основные фонды, точнее сказать, их недоамортизированная часть) — есть только часть основных фондов, которые отражены в себестоимости в виде амортизации и затрат связанных с содержанием и эксплуатацией оборудования. Нет оборотных средств — есть только та часть в виде сырья и материалов, которые

пошли на производство, а те, которые остались в запасах, обеспечивающих непрерывность производства, — отсутствуют. Нет трудовых ресурсов, которые являются самым главным, самым важным ресурсом социально-экономического механизма предприятия, правда, они присутствуют в виде заработной платы, но опять же только их часть. Поэтому использовать этот, казалось бы, бесспорный показатель эффективности производства в качестве обобщающего тоже затруднительно, поскольку по части нельзя судить о состоянии целого.

Показатели рентабельности тоже являются общепризнанными, хорошо показавшими себя в деле, тем более, что эти показатели ближе всего должны были бы отражать эффективность, потому что они, прежде всего, представляют собой отношение определенного результата и затрат на достижение этого результата.

Начнем с показателя рентабельности, рассчитываемого по производственным фондам, — это отношение прибыли к сумме производственных фондов, которая, в свою очередь, состоит из суммы основных фондов и оборотных средств. Этот показатель, пожалуй, ближе всего подходит в качестве измерителя эффективности производства, однако и он не лишен недостатков.

Во-первых, здесь есть отношение прибыли к производственным фондам, а прибыль (повторимся) не является конечным результатом, она является результатом коммерческой деятельности, а конечным результатом является объем выполненных работ (услуг).

Во-вторых, здесь опять-таки присутствует только часть всех затрат, в знаменателе есть только производственные фонды, нет текущих затрат и нет трудовых затрат. Значит, если есть только часть затрат, хотя и весомая, использование такого показателя в качестве обобщающего измерителя эффективности производства весьма опасно, потому что (еще раз оговоримся) изменение части не может однозначно сказать об изменении целого.

Следующий показатель — это рентабельность по себестоимости, который представляет собой отношение прибыли (в процентном выражении) к себестоимости продукции. В данном случае ситуация складывается аналогично предыдущей: нет конечных результатов производства, в знаменателе приводятся затраты, хотя и самые главные, связанные с производственным процессом, но они снова представлены в виде части всех затрат.

Наконец, последний, наиболее распространенный на западе показатель рентабельности по выручке. Он представляет собой процентное отношение прибыли к объему реализованной продукции.

Здесь также проблематично его использование.

Если по той же схеме провести критический обзор этого показателя, то очевидно, что здесь нет конечных результатов в числителе, правда, они есть в знаменателе, но зато полностью отсутствуют затраты. А это снова говорит о том, что нельзя использовать такой показатель в качестве обобщающего критерия эффективности производства.

На основании этого краткого обзора наиболее известных измерителей эффективности производства, представленных в данной работе, невольно напрашивается вывод о том, что каждый из них имеет право на существование, это великолепные измерители эффективности, где каждый отражает какую-то отдельную цель, а не измерение эффективности производства в целом. Именно поэтому мы считаем, что в системе этих показателей не хватает еще одного элемента, который бы смог собрать в себе все плюсы этих показателей и смог бы претендовать на роль обобщающего критерия эффективности производства. Этот критерий должен отвечать классическому определению эффективности производства, то есть должен представлять собой отношение затрат к результату. И еще он должен учитывать все результаты деятельности и абсолютно все затраты. Высший менеджмент любого предприятия должен обладать безукоризненным инструментом для измерения эффективности производства, и не только для измерения, но и для анализа, для управления, для нормирования, для стимулирования и эффективного использования ресурсов, затрат организации.

Решение проблем, связанных с понижением затрато- и ресурсоемкости продукции, не представляется возможным без создания системы управления эффективностью производства, которая включает в себя постановку цели, выбор критерия, определения методов и функций управления. Одним из главных элементов такой системы является критерий эффективности производства, в том числе эффективности отдельных видов затрат.

Смещение акцентов в теории эффективности в сторону экономической эффективности капитальных вложений привело к необоснованному вакууму в теории экономической эффективности процесса производства. Изменение приоритетов в экономике ведет к необходимости решения задачи определения экономической эффективности производства в последовательности — от непосредственного производителя в направлении ко всей экономике. При таком подходе общий уровень эффективности экономики составляется как результат достигнутых уровней отдельных изготовителей. В связи с этим возникает необходимость создания методики определения и анализа экономической эффективности производства для непосред-

ственного производителя (предприятия, организации), то есть для того уровня управления, где формируется эффективность. С особой актуальностью при этом возникает также вопрос о способе исчисления показателя эффективности на уровне предприятия [3].

К проектируемому критерию подсистемы управления эффективностью производства в условиях товарно-денежных, конкурсных отношений предъявляются такие требования:

— проектируемый показатель должен «работать» на рынке, на предприятиях любой формы собственности, при любой организации хозяйствования, в системе управления эффективностью производства;

— искомый критерий должен соответствовать цели деятельности предприятия;

— проектируемый критерий обязан строиться на основании классического представления об эффективности производства (как отношение затрат к результату);

— предлагаемый критерий должен включать в себя все виды ресурсов и затрат, а также все виды конечных результатов;

— этот критерий должен быть чувствительным для предприятий;

— проектируемый критерий должен быть единым, но легко раскладывающимся на составные части, характеризующие эффективность использования любых ресурсов и затрат предприятия;

— искомый показатель должен объединять в единую гармонию интересы от рядового исполнителя до управленцев самого высокого уровня;

— также он должен работать на любом уровне (то рабочего места до участка, завода, цеха и т.д.) в любой отрезок времени (сутки, месяц, квартал и т.д.);

— критерий должен быть простым, понятным, легко исчисляться и хотя бы на первых порах не требующим преобразований в существующей системе управления производством, строиться на существующей системе бухгалтерского учета.

В рыночных условиях обобщающий показатель эффективности производственной деятельности предприятия должен отражать эффективность использования всех видов затрат изготовителя. К таким необходимо отнести как текущие затраты (которые характеризуют объем использованных в данном периоде ресурсов), так и переменные (те, которые отражают объем всех задействованных ресурсов). Определенный интерес в современных условиях хозяйствования представляет собой также эффективность затрат, связанных с использованием ссудных денежных средств, эффективность управления налоговыми тратами. Максимальной мерой отвечает поставленным требованиям и дает наиболее обобщающую характе-

ристику эффективности производства используемый в странах с рыночной экономикой коэффициент предельного уровня чистого дохода. Этот измеритель относится к группе показателей рентабельности и определяется из такого соотношения:

$$K = \frac{\text{ЧП}}{\text{КР}}, \quad (1)$$

где ЧП — чистый доход;

КР — конечные результаты производства (продукция, услуги).

В свою очередь,

$$\text{ЧП} = \text{КР} - (\text{С} + \text{ПК} + \text{Н}), \quad (2)$$

где С — себестоимость продукции;

ПК — размер выплат процентных сумм за использование кредитов;

Н — сумма налоговых трат.

Как видим из формулы (2), чистый доход представляет собой разницу между конечными результатами и совокупными текущими затратами, ее значение в расчете на единицу продукции косвенно отражает эффективность этих текущих затрат. Однако с целью внутрихозяйственного текущего анализа использование коэффициента предельного уровня чистого дохода, по нашему мнению, не представляется возможным. Это связано с некоторыми особенностями показателя рентабельности производства, которые заключаются в периодичности его определения — один раз в год. Кроме того, в цехах, которые изготавливают полуфабрикаты для собственного потребления, а также во вспомогательных производствах и обслуживающих хозяйствах отсутствует показатель прибыли — главная составная часть данного коэффициента. И наконец, коэффициент предельного уровня чистого дохода, по нашему мнению, нельзя дифференцировать на составляющие, поскольку он не включает в себя все виды затрат и ресурсов. Рассматриваемый показатель является приемлемым только для обобщающей оценки эффективности производства в целом по предприятию.

Для решения заданий внутрихозяйственного текущего анализа предлагается показатель удельных совокупных затрат (УСЗ), который определяется из такого соотношения:

$$\text{УСЗ} = \frac{\text{С} + \text{ПК} + \text{Н}}{\text{КР}} \quad (3)$$

Потребность в проведении анализа не только текущих затрат, но и всех задействованных ресурсов приводит к необходимости дальнейшего развития данного показателя.

Сумма налоговых затрат, как правило, представляет собой определенную часть прибыли, норматив

определения которой устанавливается законодательным органом:

$$H = N \times Q, \quad (4)$$

где N — налоговая ставка платежа в бюджет;

C — объект налогообложения (величина дополнительной стоимости, которая облагается налогом).

Известно, что источником формирования дополнительной стоимости есть совместное функционирование труда и капитала (производственного потенциала).

Последнее время в общий налог на прибыль входят платежи за производственные фонды и трудовые ресурсы, и их размер не связан напрямую с величиной потенциала. На первый взгляд, отсутствие прямой зависимости не стимулирует предприятия в направлении повышения эффективности использования этих ресурсов. Но при дальнейших соображениях приходим к выводу: чем эффективнее используется потенциал (на каждую единицу потенциала выпускается большее количество рентабельной продукции) тем большей является, соответственно, прибыль предприятия. Правда, при этом возрастает абсолютная величина платежей в бюджет, но соответственно увеличится и часть дохода, которая остается в распоряжении предприятия. Такая зависимость в конечном итоге приводит к совпадению интересов государства и предприятия.

Величина налоговых платежей, которая приходится на 1 грн. потенциала, будет характеризовать эффективность его использования:

$$K = \frac{(M \times Q)}{(OF + OC + FP)}, \quad (5)$$

где K — коэффициент эффективности использования потенциала;

OF — основные фонды;

OC — оборотные средства;

FP — годовой фонд потребления с учетом начислений на заработную плату.

Данный коэффициент характеризует эффективность использования потенциала конкретного предприятия. Хотя налоговая ставка и не зависит от производителя, общий размер дополнительной стоимости является непосредственным результатом деятельности предприятия. Взаимосвязь размера налоговых затрат предприятия и эффективности производственного потенциала позволила представить показатель УСЗ в виде такого соотношения:

$$УСЗ = \frac{(C + ПК + K \times (OF + OC + FP))}{КР} \quad (6)$$

Коэффициент имеет затратный характер и отражает размер выплат в бюджет, который приходится на каждую гривну потенциала.

Прежде всего, нужно более детально остановиться на этих коэффициентах. Во-первых здесь выбран классический путь, а согласно классическому определению все коэффициенты эффективности, используемые для приведения текущих и капитальных затрат, строятся по принципу рентабельности, то есть отношение прибыли к соответствующему ресурсу или сумме ресурсов. Но мы пришли к выводу, что взять всю прибыль не целесообразно, потому что согласно предъявляемым к критерию требованиям он должен быть чувствительным для предприятия, иначе он не сможет быть инструментом управления. Именно по этой причине в методике исчисления коэффициента эффективности использования потенциала используется тот показатель, который особенно чувствителен для предприятия. Ведь условно можно сказать, что сумма налоговых платежей является частью выручки, которую потом, при определенных расчетах, можно было бы отнести к прибыли.

Теперь суть второго положения. Оно заключается в том, что, по идее, и к оборотным средствам, и к основным средствам, и к трудовым ресурсам один и тот же подход. Ведь к производственному потенциалу относятся как производственные фонды, так и трудовые ресурсы. Затраты на трудовые ресурсы, связанные с их функционированием, в какой-то степени можно отнести к условно капитальным, принимая в расчет длительное использование этого элемента производственного процесса. За такие затраты, по нашему мнению, можно принять размер годового фонда потребления с учетом начислений на заработную плату.

И наконец, последнее. Если посмотреть на формулу 2.5, то видно следующее: задача при определении коэффициентов эффективности сводится к чистому распределению части прибыли пропорционально потенциалу. То есть сумма налогов делится на сумму ряда чисел, отражающих потенциал, а потом умножается на соответствующее число, отражающее значение конкретного вида ресурсов. Так, для основных фондов это сумма налогов и выплат деленная на потенциал (сумма основных фондов, оборотных средств и фонда потребления), что скажет нам о размере налогов, приходящихся на каждую единицу, и умножается на значение основных фондов в исследуемом периоде. Аналогично производится расчет для оборотных средств.

Тогда коэффициенты эффективности использования основных фондов ($K1$) и оборотных средств ($K2$) предприятия равняются K :

$$K1 = K2 = K, \quad (7)$$

А соответствующий коэффициент для трудовых ресурсов (КЗ) определяется так:

$$K3 = \frac{K \times \Phi П}{ТР}, \quad (8)$$

где ТР — численность трудовых ресурсов.

Таким образом, можно сказать, что экономическая природа и основных фондов, и оборотных средств, и трудовых ресурсов практически одинакова. Методика расчета коэффициентов эффективности этих ресурсов тоже одинакова. Кроме того, эти коэффициенты показывают не только эффективность, но и удельный вес каждого из вида затрат, входящих в проектируемый критерий. Потому что самые главные затраты на предприятии — это себестоимость, поскольку в нее входят затраты, связанные с производственным процессом, с производством и реализацией продукции, а при рассмотрении критерия в общем виде не трудно убедиться, что эти коэффициенты, с одной стороны, являются коэффициентами приведения, с другой стороны являются коэффициентами эффективности, а с третьей стороны они являются «весами», показывающими какой удельный вес каждой составляющей в общей структуре затрат в этом критерии. Так вот, себестоимость принята за единицу, а остальные показывают доли, приходящиеся на остальные ресурсы. Исходя из приведенных выше рассуждений, конечная формула определения УСЗ приобретает такой вид:

$$УСЗ = \frac{(С + ПК + ОФ \times K1 + ОС \times K2 + ТР \times K3)}{КР} \quad (9)$$

Здесь следует заметить, что данный предложенный критерий полностью соответствует тому требованию, в котором изложена идея объединения в единую гармонию интересов всех уровней управления, вплоть до государства, потому что при увеличении объема производства, при повышении эффективности растет прибыль, а следовательно, растут налоги и выплаты в пользу государства, региона, города, а это значит, что больше будет социальных выплат и т.п. Таким образом, увеличение коэффициентов K1, K2, K3 свидетельствует о повышении эффективности использования соответствующих видов ресурсов, одновременно понижение уровня УСЗ констатирует общее повышение эффективности производства.

Следует дать оценку предложенного выше критерия с точки зрения других предъявленных к нему требований. По нашему убеждению, предлагаемый критерий в большей мере, чем другие, отвечает представленным требованиям. Этот показатель, безусловно, работоспособен в условиях рынка, в условиях любой формы собственности и организации хозяйствования, это может быть частная, государственная или смешанная форма собственности, а также неза-

висимо от того, какая применена форма хозяйствования: акционерное общество, малое предприятие; кроме того, нет никаких ограничений по поводу специфики предприятия: промышленное предприятие, строительная организация, связь, транспорт и т.д.

Это объясняется тем, что у каждой из этих категорий имеются:

1) конечные результаты в виде выручки или произведенной продукции (работ, услуг);

2) основные фонды для того, чтобы достигнуть конечных результатов;

3) оборотные средства, которые обеспечивают непрерывность работы любой хозяйственной структуры, а также есть трудовые ресурсы. Каждая из перечисленных выше структур имеет себестоимость своей продукции, своих услуг, работ и т.д., каждое предприятие выплачивает налоги. В связи с этим предлагаемый критерий полностью подходит под это требование.

Следующее требование заключается в соответствии критерия цели деятельности предприятия. Следует заметить, что все предприятия любой формы собственности и способа хозяйствования в развитом рынке ориентируются на покупателя на коммерческой основе. Так вот, этот критерий полностью отвечает данному требованию.

Следующее, о чем нужно сказать, это то, что показатель УСЗ отвечает классическому определению эффективности производства и представляет собой соотношение всех видов затрат (как единовременных, так и текущих) и результатов производства. В числителе собраны абсолютно все затраты, собраны все ресурсы которыми оперируют предприятия для достижения конечной цели. На первый взгляд, правда, кажется, что нет текущих затрат, связанных со взаимоотношениями с государством, то есть налогов и выплат. Прямо их действительно нет, но косвенно они включены через коэффициенты эффективности. По архитектуре этот показатель точно соответствует классическому определению эффективности и представляет отношение затрат к результату, а его минимизация свидетельствует о росте эффективности использования ресурсов и росте эффективности производства в целом.

Следующее требование, предъявляемое к проектируемому критерию, заключается в чувствительности данного критерия для предприятия. Данный момент является очень важным в оценке предлагаемого критерия. На первый взгляд, все перечисленные выше традиционные показатели эффективности деятельности предприятия тоже чувствительны для них, по крайней мере, объем товарной и реализованной продукции, все виды рентабельности, но это только на пер-

вый взгляд, поскольку прибыль довольно сложно назвать чувствительной для предприятия. Это объясняется тем, что предприятию, которое ежедневно выпускает продукцию, ежедневно отправляет ее потребителю и ежедневно получает выручку, снова запускаемую в производство, тут же производит расчеты с поставщиками сырья и материалов, довольно сложно фиксировать прибыль постоянно, поскольку в этих средствах присутствует и прибыль, которую никто не отделяет. То есть прибыль является расчетной величиной, которая фиксируется на определенный промежуток времени, как правило, месяц, квартал и т.д., поэтому предприятие ее не чувствует. А вот налоги и платежи очень чувствительны для любого предприятия, поэтому можно сказать, что предлагаемый в данном проекте критерий полностью соответствует требованию чувствительности для предприятий.

Если посмотреть на архитектуру данного критерия, он действительно единый: в числителе сумма всех затрат, а в знаменателе — все конечные результаты. В то же время он легко раскладывается на составные части, которые дают оценку эффективности использования отдельных ресурсов и затрат, что позволяет осуществить более детальный анализ производственной-хозяйственной деятельности предприятия.

Еще одно требование, поставленное перед критерием заключается в объединении в единую гармонию интересов от рядового исполнителя до управленцев самого высокого уровня, в условии работы на любом уровне и в любой отрезок времени. Суть заключается в том, что внедрение предложенного критерия должно дисциплинировать персонал, заставит навести порядок на любом уровне, поднять уровень ответственности каждого подразделения любого уровня за затраты, связанные с производственным процессом.

Кроме того, критерий должен быть простым, понятным, легко исчисляться и не требовать преобразований. В этом смысле предложенный критерий тоже полностью отвечает требованию, потому что, в его состав входят те категории, те ресурсы и затраты, которыми располагает предприятие и в них нет ничего сложного. Критерий действительно является доволь-

но простым, поскольку представляет собой простое отношение. Следует также заметить, что выбор данных для исчисления критерия не представляет труда при существующей системе бухгалтерского учета, что тоже является одним из требований, предъявляемых к проектируемому критерию.

Для апробации предложенного показателя удельных совокупных затрат (УСЗ) в целях решения задач внутрихозяйственного текущего анализа предлагается использовать результаты финансово-хозяйственной деятельности объекта исследования.

Выводы. Анализируя значения вычисленных показателей эффективности использования ресурсов в отдельности, наблюдается рост в некоторых периодах (при нормативе их снижения) показателя удельных совокупных затрат по себестоимости. В остальных случаях значения роста незначительны. Это наталкивает на выводы о необходимости проведения комплекса мер по увеличению значения эффективности использования затрат, входящих в себестоимость.

Динамика изменения показанных выше показателей доказывает, насколько тонко реагирует предложенный критерий на рост или снижение эффективности производства. Вот почему идея разработки данного критерия эффективности управления затратами заключается в том, что именно такой критерий должен быть положен в основу управления экономикой предприятия.

Литература

1. Грекова В.А., Маслов П.Н. Проблеми реновації основних засобів на підприємствах корпоративного типу // Академічний огляд. — Дніпропетровськ: ДУЕП, 2006. — № 2. — С. 58—62.
2. Грекова В.А., Маслов П.Н. Методологічний аналіз соціально-економічних чинників управління витратами // Економіка: проблеми теорії та практики. — Дніпропетровськ: ДНУ, 2006. — Вип. 213. — Т. VI. — С. 1451—1460.
3. Ткаченко В.А. Ефективність соціально-значущих стратегічних рішень у складних соціально-економічних системах // Академічний огляд. — Дніпропетровськ: ДУЕП, 2006. — № 2. — С. 11—20.