

МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ВПРОВАДЖЕННЯ ERPE-СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИЯВЛЕННЯМ І ВИКОРИСТАННЯМ ВНУТРІШНІХ РЕЗЕРВІВ

Розглянуто теоретичні та практичні аспекти виявлення і використання внутрішніх резервів підприємств промисловості. Обґрунтовано та запропоновано застосування інформаційної системи, методологічною основою якої є відома у зарубіжній теорії і практиці корпоративна інформаційна система ERPE (Enterprise Resource Planning Efficient – планування ефективності використання ресурсів підприємства).

Нині практично всі підприємства нашої країни мають чітко виражену функціональну структуру управління фінансово-господарською діяльністю. Проблема полягає в тому, що така організація управління все ще базується на тейлорівському принципі послідовного виконання виробничих операцій, спеціалізації робітника на здійсненні однієї операції.

Однак глобалізація економіки на початку 1980-х рр., коли нарощування обсягів виробництва перестало бути синонімом благополуччя, змусила більшість підприємств і компаній змінити свою поведінку на ринку та перейти від принципу "...виробити якнайбільше з максимальними витратами" до принципу "...максимально задовольнити клієнта з мінімальними витратами". Перестали діяти правила "вони купують все, що ми виготовимо", "ресурсів багато, на наш вік вистарчить", і з'явився термін "ефективноорієнтований суб'єкт підприємництва". Продовжується жорстка боротьба за клієнта, що потребує гнучкості, нових ідей, товарів і послуг, швидкого виходу на ринки, зниження рівня витрат, ефективного використання ресурсів, виявлення внутрішніх резервів, а це пов'язує вказану проблему з науковими і практичними завданнями сьогодення.

На основі аналізу останніх досліджень і публікацій [1, 2, 3, 4], де започатковано вирішення цієї проблеми, можна стверджувати, що у функціональних структурах обмін інформацією між різними підрозділами надзвичайно ускладнений через її вертикальну ієрархічність, що призводить до значних накладних витрат, невиправдано тривалих термінів щодо прийняття управлінських рішень і, як наслідок, втрати внутрішніх резервів. За підрахунками аналітиків, час взаємодії між підрозділами розподіляється таким чином: 20% – на виконання роботи і 80% – на передання її результатів наступному виконавцю.

Таким чином проблема управління фінансово-господарською діяльністю загалом і проблема управління внутрішніми резервами як економічною системою діяльності підприємства зокрема, спрямованою на їх виявлення і використання, залишається невирішеною і саме їй присвячена ця стаття. Метою статті є дослідження і обґрунтування доцільності застосування системного підходу до виявлення, мобілізації та використання внутрішніх резервів на підприємстві, формування обліково-аналітичного забезпечення показників оцінки внутрішніх резервів відповідно до окремих процесів. Розроблений процесно-орієнтовний підхід до управління внутрішніми резервами підприємства дає змогу одержати структуру, діяльність якої спрямована на виявлення внутрішніх резервів і їх використання для поліпшення кінцевого продукту та задоволення клієнта. Цей підхід ґрунтується на понятті бізнес-процесу. Бізнес-процес, на наш погляд, складається із набору операцій, порядок виконання яких визначає бізнес-логіку процесу і є його необхідними характеристиками. Внутрішні бізнес-процеси підприємства можна поділити на основні та допоміжні. Основні (процеси ефективності виробництва, розробки нового продукту і виведення його на ринок) створюють додаткову вартість і сприяють мобілізації внутрішніх резервів; допоміжні процеси (управління фінансами, персоналом тощо) формують інфраструктуру підприємства. Підпорядкування структури підприємства виробничим процесам, а процесів стратегії управління тієї чи іншою діяльністю означає, що спочатку необхідно побудувати стратегію, тобто сформулювати бачення майбутньої діяльності підприємства, зокрема щодо

виявлення і мобілізації внутрішніх резервів (ВМВР), а відтак будувати бізнес-процеси таким чином, щоб кожен із них був орієнтований на ВМВР ефективного використання запасів праці, предметів праці, праці, процесів виробництва, постачання та реалізації. Очевидно, що лише після цього потрібно формувати структуру підприємства, яка б забезпечила ефективне виконання цих бізнес-процесів.

Переваги системи управління виявленням і використанням внутрішніх резервів на підставі бізнес-процесів очевидні. При цьому підході значна увага відводиться питанням взаємодії підрозділів підприємства, об'єднанню їх зусиль на виконання конкретних функцій в єдиний ланцюг старань компанії, спрямованих на досягнення конкретних стратегічних результатів – використання внутрішніх резервів для надання клієнту якісного кінцевого продукту в стислі терміни.

Однак таке опрацювання механізму взаємодії в межах процесу ВМВР як між структурними одиницями усередині підприємства, так зі зовнішнім середовищем, тобто клієнтами, постачальниками, партнерами, можливе лише за наявності чіткої інформаційної системи. Вона дає змогу вдосконалити багато внутрішньогосподарських процесів, знизити матеріало(фондо)місткість, собівартість продукції, швидше її виготовляти і вищої якості, виявити нові внутрішні резерви і на цій підставі якісно поліпшити бізнес підприємства і забезпечити йому стійку позицію в ринковій конкуренції.

Ми пропонуємо таку інформаційну систему, методологічною основою якої є відома в зарубіжній теорії і практиці корпоративна інформаційна система ERPE (Enterprise Resource Planning Efficient – планування ефективності використання ресурсів підприємства). Ця система класу ERPE дає змогу організувати прогнозування, планування, облік, аналіз, контроль за ефективністю виробництва, маркетингу, використання ресурсів, підтримати всі необхідні підприємству функції логістики. Головне завдання ERPE-інформаційної системи – допомагати менеджерам управляти внутрішніми резервами ефективного використання ресурсів підприємства як системою. Систему планування ефективного використання ресурсів підприємства умовно можна поділити на дві підсистеми.

1. Підсистема *"Інформаційне забезпечення управління внутрішніми резервами виробництва"* забезпечує одночасне планування ефективності – розподілу матеріалів і завантаження потужностей, дає змогу гнучко відстежувати перерахунок планів і вносити оперативні зміни в них, урахувувати технологічні взаємозв'язки виробництва різних видів продукції.

2. Підсистема *"Інформаційне забезпечення управління внутрішніми резервами бізнесу"* дає змогу одержувати замовлення і спрямовувати його виконання у виробництво і фінансові підрозділи, координувати дії структурних підрозділів від моменту отримання замовлення до моменту відвантаження згідно з ним продукції, оптимізувати механізми роботи зі складами і транспортними службами, а також організувати приймання замовлення і виробництва з урахуванням напівфабрикатів і готової продукції на складах.

Досвід розвинутих країн дає змогу стверджувати, що головним джерелом інформаційного забезпечення та організаційною формою системи управління внутрішніми резервами на підприємстві промисловості є система управлінського обліку, що сформувалась у середині минулого століття й удосконалювалася протягом наступних років. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік виник шляхом трансформації виробничого обліку в управлінський для задоволення потреб управління в інформації для прийняття рішень, пов'язаних із собівартістю продукції. Поступово облік витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції з'єднався з нормативами матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, плануванням собівартості продукції, аналізом витрат і собівартості продукції, підготовкою проектів управлінських рішень.

Історична першість щодо цього належить італійцю Л. Пачолі, який започаткував бухгалтерський облік, що ґрунтується на подвійному записуванні. В 60-ті рр. XX ст. відбулося розділення бухгалтерського обліку на фінансовий та управлінський. І хоча його дехто вважає доволі умовним, все ж багато функцій управлінського обліку в умовах загострення конкуренції, властивої ринковим відносинам, є важливими і незамінними.

Насамперед це пов'язано з тим, що менеджер має не тільки оцінити вплив управлінського рішення на фінансовий стан підприємства загалом, а й на результати окремих підрозділів, одиниць виробничого обладнання. Інакше кажучи, управлінський облік має забезпечити інформацією бізнес-процеси підприємства, спрямовані на виявлення і мобілізацію внутрішніх резервів. При цьому аналіз їх виявлення і використання розглядається як процес оцінки фінансового впливу альтернативних управлінських рішень на ефективність використання ресурсів усередині підприємства без урахування впливу зовнішнього середовища. Починаючи з 1970-х рр. минулого століття, умови бізнесу змінилися: зовнішнє середовище стало нестабільним, непередбачуваним, загострилася конкурентна боротьба,

не вистачає сировинних запасів, що зі загальнонародних "безадресних" перейшли в розряд "адресних". У цій ситуації підприємствам потрібно змінити традиційний підхід до управлінського обліку. Став необхідним нагромаджений досвід у плануванні, аналізі, обліку та контролі витратами з метою перенесення у важливіші сфери підприємницької діяльності, зокрема у сферу ВМВР. Потрібно було перейти від застарілих методів розподілу та аналізу витрат "за фактом" до сучасної концепції обліково-аналітичної інформації в стратегічному управлінні внутрішніми резервами.

Ми вважаємо, що стратегічне управління ВМВР слід розуміти як управління діяльністю підприємства, спрямоване на ефективне використання наявних ресурсів, мобілізацію і використання внутрішніх резервів, що опирається на об'єктивну облікову базу.

Дані про ефективність витрат, використання виробничих і фінансових ресурсів використовуються для розробки стратегії системи ВМВР, спрямованої на створення і реалізацію стійкого фінансового становища підприємства взагалі. Очевидно, що тільки управлінський бухгалтерський облік можна розглядати як інформаційну систему, котра обслуговує процеси прийняття управлінських рішень щодо внутрішніх резервів (рис. 1).

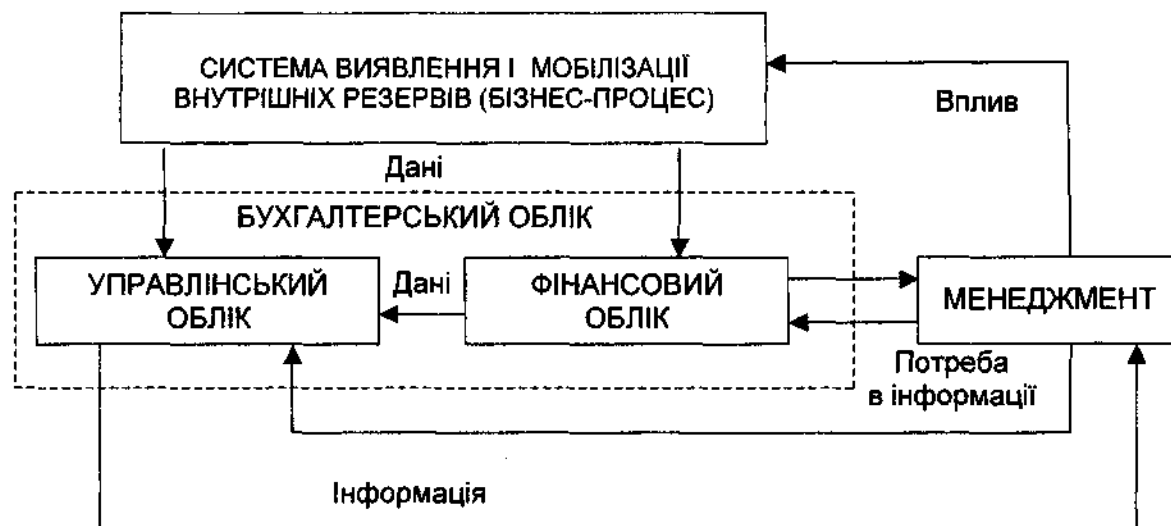


Рис. 1. Внутрішньогосподарський облік як інформаційна система для управління внутрішніми резервами.

Інформаційний зв'язок між фінансовим та управлінським обліком ніякими законодавчими нормами і стандартами не регламентується. Проте інформація управлінського обліку має бути узгоджена і порівняльна з інформацією фінансового обліку. Для забезпечення такої зіставності потрібно уважно поставитися до процесу розробки облікової політики підприємства, котру потрібно формувати спільними зусиллями головного бухгалтера і фінансового директора. Інакше збором та обробкою облікової інформації щодо ефективності застосування виробничих ресурсів, виявлення і використання внутрішніх резервів тощо доведеться займатися спеціальною обліковою службою, що в умовах жорсткої цінової конкуренції не буде сприяти зменшенню чи оптимізації витрат, а навпаки.

У сучасних умовах підприємству для забезпечення обліково-аналітичною інформацією управління внутрішніми резервами необхідно мати таку систему обліку, що стратегічно орієнтується на ефективне використання виробничих і фінансових ресурсів (рис. 2.). У цьому випадку облікова інформація сприятиме процесу розробки та реалізації такої стратегії на підприємстві, а інструменти бухгалтерського (управлінського) обліку будуть вписані в процес стратегічного управління. Перехід від управлінського аналізу ВМВР до стратегічного управління внутрішніми резервами є базовим завданням на майбутнє і нашою перспективою подальших розвідок у цьому напрямку. Успіх цього переходу сприятиме зростанню значення управлінського обліку. Оцінювання ж системи обліку здійснюватимуть за її впливом на реалізацію розробленої стратегії. Стратегічне управління ВМВР на підприємстві – це безперервний виробничий процес, в якому можна визначити три наступних стадії [2, 9].

1. Стратегічне планування та організація.
2. Управлінський облік.
3. Аудиторський контроль.

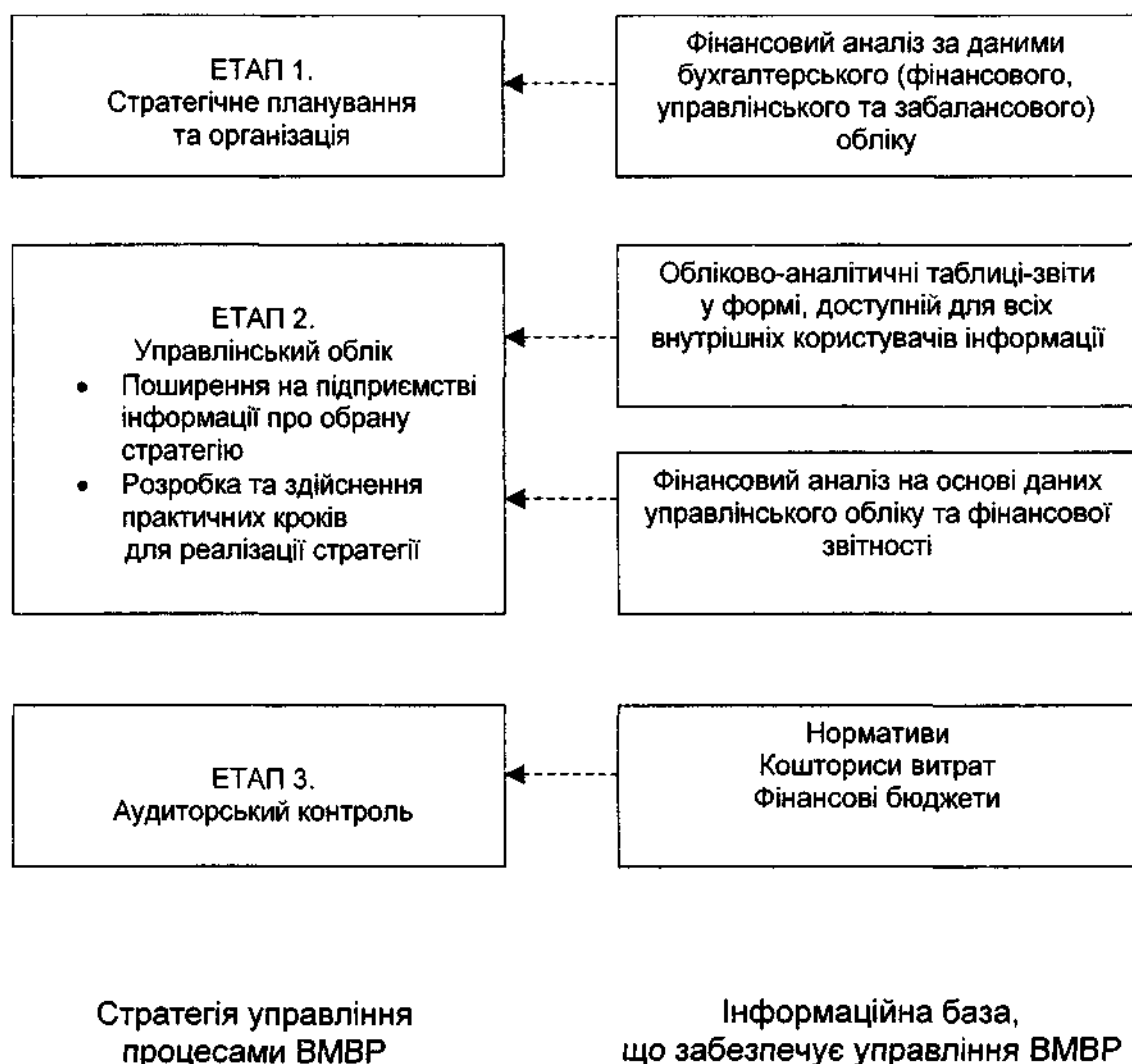


Рис. 2. Облікова інформація, що забезпечує стратегічне управління процесом виявлення і мобілізації внутрішніх резервів.

У процесі планування визначають стратегію підприємств щодо ВМВР шляхом встановлення її мети і цілей, аналізу стратегічних позицій, дослідження чинників внутрішнього та зовнішнього середовища, які можуть привести до досягнення, утримання, розвитку і капіталізації конкретних переваг ефективного використання резервів і на цій підставі ВМВР. На цій стадії бухгалтерська інформація стає основою для фінансового аналізу, що, з одного боку, надає дані про фінансову складову стратегічного потенціалу, а з іншого, дає змогу оцінити стратегічні альтернативи. Стратегії, необґрунтовані з фінансової точки зору, або котрі не приведуть до адекватної фінансової віддачі, не можна вважати успішними. На цій же стадії у процесі аналізу внутрішнього середовища підприємства проводиться стратегічний аналіз чинників впливу на мобілізацію внутрішніх резервів.

Увага концентрується на зіставленні показників внутрішніх резервів підприємства та його конкурентів. Інструментами аналізу можуть бути:

- вартісний ланцюг резервонагромадження, що визначає коло (ланцюг) системних показників і факторів впливу щодо діяльності, функцій і процесів із виявлення і мобілізації внутрішніх резервів від ефективності розробки, виробництва, маркетингу, доставки продукту та використання ресурсів [7, 59 – 62]. Традиційно внутрішні резерви загалом по підприємству чи галузі підраховували на основі широкого спектра статистичних розрахунків. Визначення внутрішніх резервів за видами діяльності або видами ресурсів потребує насамперед порівняння норм і нормативів з фактичними й оптимальними даними. Для цього необхідно перетворити бухгалтерські дані (фінансового та управлінського обліку),

дані про виявлені або використані внутрішні резерви на підприємстві, внутрішні резерви від виконання певних операцій, використання конкретних видів ресурсів, що здійснюються у вартісних ланцюгах резервонагромадження підприємства, його постачальників і споживачів. Ефективне управління вартісним ланцюгом дає змогу створювати і реалізовувати конкретні переваги системи ERPE-виявлення і використання внутрішніх резервів;

- стратегічне позиціонування. Залежно від позицій підприємства на ринку і підходів до управління бізнесом, що ґрунтується на використанні внутрішніх резервів, пропонуємо п'ять основних резервонагромаджувальних стратегій [7, 35 – 40].

1. Стратегія BMBP, що базується на зниженні повних витрат виробництва товару або послуги і тим самим забезпечує велику кількість покупців.

2. Стратегія диференціації BMBP, спрямована на BMBP за рахунок додання готовій продукції (товарам) специфічних властивостей, що вигідно відрізняє їх від товарів фірм-конкурентів і підвищує їх цінність для споживачів.

3. Сфокусована стратегія BMBP, орієнтована на ефективність використання виробничих і фінансових ресурсів.

4. Сфокусована стратегія BMBP, котра ставить за мету раціональне господарювання, економічне витрачання матеріальних ресурсів, впровадження нової техніки і технології.

5. Стратегія оптимальних внутрішніх резервів, що базується на оптимальних витратах і поєднанні низьких витрат і широкої диференціації продукції.

Стратегія диференціації та сфокусована стратегія диференціації BMBP спрямовані на досягнення конкретної переваги підприємств за рахунок використання виявлених внутрішніх резервів. Конкурентна перевага, що ґрунтується на одночасній диференціації BMBP і низьких витратах, найімовірніша при реалізації оптимальних витрат. Очевидно, що в цій ситуації важливим є аналіз затратоутворюючих чинників BMBP, у процесі якого розглядається вплив не тільки традиційно врахованих у бухгалтерському обліку чинників (ціна на сировину, електроенергію, заробітна плата та ін.), а й структурно залежних від природи бізнесу (масштаб, діапазон, досвід) і функціонально залежних від діяльності всередині фірми (якість, дизайн, технологія). Використання згаданих інструментів аналізу може допомогти в ліпшому розумінні структури внутрішніх резервів підприємства.

Стратегію BMBP, що базується на ефективності використання виробничих ресурсів, можна успішно реалізувати завдяки постійному управлінню внутрішніми резервами. Для цього необхідно:

- створити на підприємстві системи планових (нормативних) витрат зі жорстко регламентованими внутрішніми резервами на витрати;

- ввести систему гнучкого бюджетування за чинниками відповідно до показників внутрішніх резервів для управління системою BMBP;

- розробити систему аналізу та контролю виконання програми BMBP.

Система управлінського обліку підприємства, що реалізує стратегію BMBP, має бути орієнтована насамперед на забезпечення створення споживчої цінності (готової продукції, товару) з розумними витратами. Підвищення якості продукту завжди потребує додаткових інвестицій на розвиток і виробництво, тому важливо визначити пріоритетні напрямки підвищення якості та оцінити межі використання внутрішніх резервів підприємства. Підтримкою стратегії оптимальних внутрішніх резервів, що базуються на оптимальних витратах, є одночасне індивідуальне управління зниженням витрат і підвищенням якості продукту на підставі даних управлінського обліку. Наприклад, управлінський облік у США завершує процес підготовки управлінських рішень і співробітники, які його здійснюють, безпосередньо є членами "бригади управління".

Масштаби завдань, котрі вирішує інформаційна система управління BMBP, побудована за принципами управлінського обліку, роблять їх доволі вагомими і складними за внутрішньою архітектурою і впровадженням на підприємстві. Знання, покладені в основу ERPE-системи, дають змогу вирішити основне завдання корпоративної автоматизації – представити роботу всіх функціональних підрозділів підприємства (компанії) як роботу єдиної складної господарської системи.

Нині на ринку впровадження згаданих систем можуть скластися непрості ситуації через те, що підприємства при впровадженні системи BMBP наголошують на автоматизації окремих функцій, зокрема розробці системи планування. Очевидно, що така автоматизація не враховує складних міжмодульних зв'язків та ефективності функціонування системи загалом, що можна забезпечити винятково через автоматизацію управлінського обліку показників діяльності, спрямованої на BMBP.

Орієнтація на інформаційне забезпечення лише окремо взятих функцій системи BMBP зумовлює

втрату величезного потенціалу та переваг щодо ситуації, котра була наявна до впровадження системи. Яскравий приклад помилковості цього підходу – історія впровадження автоматизованої системи управління (АСУ) в колишньому Радянському Союзі та інших розвинутих країнах. Уже на початку 1980-х рр. Держплан СРСР фіксував негативний ефект від впровадження цієї системи лише за окремими підприємствами і галузями. Програма АСУ, що мала стати запорукою ефективного розвитку економіки загалом, стала гальмом не тільки в економіці, а й в ідеології розвитку управління. Інакше кажучи, система ВМБР потребує чітко сформульованих правил взаємодії окремих об'єктів цієї системи. Для їх встановлення необхідна інформація, котру можна отримати лише при використанні управлінського обліку окремих процесів системи виявлення і використання внутрішніх резервів. Отже, підставою для розвитку системи є процес, спрямований на досягнення конкретної мети. При цьому, якщо для системи мета не визначена, то це не має означати, що в ній не відбувається жодних процесів.

Перший крок на шляху реалізації системи ВМБР – визначення мети і конкретних результатів підприємства від впровадження системи ВМБР, побудова бізнес-процесів виявлення і використання внутрішніх резервів за такими концептуальними спрямуваннями, як ефективне використання ресурсів, ефективність витрат тощо та їх взаємозв'язок з наскрізними процесами, котрі можна назвати сценаріями. Життєвий цикл системи ВМБР від проекту до впровадження можна поділити на наступні стадії.

1. Планування, облік, аналіз і контроль (підготовка проекту системи інформаційного забезпечення системи) – планування та організація робіт щодо виявлення і використанню внутрішніх резервів; визначення об'єктів бухгалтерського обліку; моделювання та аналіз процесів ВМБР; уведення правил і послідовності та стандартів планування, обліку, звітності й контролю.

2. Специфікація вимог (розробка проекту системи) – побудова системного прототипу, що має відображати всі обліково-аналітичні процеси і процедури на підприємстві, прийняті в нотаціях і стандартах.

3. Упровадження і тестування (реалізація системи) – ця стадія, з одного боку, випереджує (за розрахунками показників, формуванням обліково-аналітичної бази, первинного обліку тощо) запуск сировини у виробництво, формування робочих місць тощо з іншого – організовує процес ВМБР і забезпечує формування даних обліку відповідно до показників внутрішніх резервів.

4. Контроль якості та тренінг – здійснюється впровадження всього життєвого циклу системи.

5. Внесення змін і підтримка – збір зауважень від підрозділів і розробка процедур щодо внесення змін до системи, підтримування системи.

6. Безперервне вдосконалення та оптимізація здійснюються протягом усього життєвого циклу системи.

Таким чином, використання процесно орієнтованого підходу до оптимізації системи ERPE-ВМБР дає змогу раціонально відобразити ідею вертикальної інтеграції та природної бізнес-резерв-одиниці – основи структури управління внутрішніми резервами підприємства; краще представити систему на стадії планування; виявляти структурні та процедурні помилки управління внутрішніми резервами і планувати заходи з їх усунення; одержувати найліпші результати на стадії впровадження, зменшити затрати праці на підтримку і розвиток системи (це зумовлено належною структурованістю одержаної системи і впровадженням стандартів); зменшити вартість проекту системи ВМБР і скоротити терміни його впровадження.

Упровадження системи управління внутрішніми резервами на підприємстві дасть змогу, на нашу думку, *отримати такі позитивні результати:*

- швидко реагувати на зміни щодо середовища, де виявляються і використовуються внутрішні резерви;
- зацікавити всіх працівників у кінцевому результаті роботи підприємства;
- активно мобілізувати та використати внутрішні резерви;
- сформувати оптимальний механізм обміну інформацією між функціональними підрозділами, що є фундаментальним принципом процесно орієнтованого підходу до ВМБР.

Очевидно, що така система дає змогу зменшити витрати на її розвиток (обмежитися тільки своїми працівниками і не залучати їх з боку) та навчання нових працівників (оскільки налагоджена структурована система стає прозорою для розуміння).

Подальші розвідки у цьому напрямку будуть стосуватися відстеження дії конкретних функцій управління системою виявлення і використання внутрішніх резервів на підприємстві, зокрема планування обліку, аналізу та контролю. Управлінські рішення з ВМБР мають базуватися на плановій, нормативній, технологічній, обліковій та аналітичній інформації. Контроль і регулювання – головні функції

управління цими процесами – реалізуватимуть, на наш погляд, через порівняння планових даних і даних оперативного-технологічного обліку. Необхідно дослідити принципи, на яких буде побудована система управлінського обліку внутрішніх резервів: безперервність, оцінка чинників впливу на показники, прийнятність і багаторазове використання первинної (обліково-планової та нормативно-розрахункової) і проміжної інформації для широкоекторної характеристики показників використання внутрішніх резервів тощо.

Література

1. Шерр А. В. Бізнес-процеси. – М.: Експо-метатехнологія, 1999. – С. 175.
2. Громов А., Фералонтов М., Шматалюк А. Моделювання бізнесу. – М.: Весть-метатехнологія, 2001 – С. 327.
3. Чумаченко М. Г., Белоусова Т. А. Управлінський облік – основа контролю за собівартістю продукції в Україні. – Тернопіль: Економічна думка, 2001. – С. 6.
4. Мех Я. В. Обліково-аналітична інформація в управлінні внутрішніми резервами. Моног. – Тернопіль: Економічна думка, 2000. – С. 553.
5. Шанк Дж., Говіндараджан В. Стратегічне управління. – СПб.: ЗАТ «Бізнес Мікро», 1999. – С. 300.
6. Ефремов В. С. Стратегія бізнесу. Концепції і методи планування. – М.: Фінпрес, 1998. – С. 192.
7. Портер М. Міжнародна конкуренція. – М.: Міжнародні відносини, 1993. – С. 254.