

Таблица 3. Корректировки, учитывающие экономию сырья и рост трудозатрат на 1500 единиц продукта А, руб. (по прогнозным и фактическим ценам)

№ п/п	Нормативные затраты		Скорректированные, учитывающие экономию сырья и рост трудозатрат	
По нормативным ценам				
1.	Затраты на рабочую силу	$51 \times 1500 = 76500$	Затраты на рабочую силу	$8,50 \times 1500 \times 8ч = 102000$
2.	Затраты на материалы	$25 \times 1500 = 37500$	Затраты на материалы	$3ед. \times 5 \times 1500 = 22500$
3.	Всего затрат	114000	Всего затрат	124500
По фактическим ценам				
1.	Затраты на рабочую силу	$5 \times 1500 \times 6ч = 45000$ Затраты	Затраты на рабочую силу	$8ч \times 5 \times 1500 = 60000$
2.	Затраты на материалы	$15ед. \times 12 \times 1500 = 90000$	Затраты на материалы	$3ед. \times 12 \times 1500 = 54000$
3.	Всего затрат	135000	Всего затрат	114000

В таблице 4 нами произведен сравнительный анализ данных традиционного расчета отклонений эффективности по нормативным ценам и расчета реальных отклонений эффективности (по текущим ценам).

Таблица 4. Сравнительный анализ данных традиционного расчета отклонений эффективности по нормативным ценам и расчета реальных отклонений эффективности (по текущим ценам), в руб.

№ п/п	Традиционный расчет отклонений эффективности (по нормативным ценам)		Расчет реальных отклонений эффективности (по текущим ценам)	
1	Отклонение производительности труда	$1500 \times 8,50 = +12750$	Отклонение производительности труда	$1500 \times 5 = +7500$
2.	Отклонение использование материалов	$1500ед. \times 5 = -7500$	Отклонение использования материалов	$1500ед. \times 12 = -18000$
3.	Чистый итог	5250	Чистый итог	-10500

Данные рассмотренной выше ситуации, показывают, что калькуляция нормативных затрат - это важный инструмент стратегического анализа конкурентных стратегий.

При создании системы стратегического управленческого учета в коммерческой организации, необходимо учитывать концепцию цепочки создания ценности. Как справедливо отмечает профессор Маршал В. Мейер: «Затраты измеряют эффективность не полностью – если оценивать эффективность в первом приближении, то гораздо более близкую оценку даст сопоставление доходов и затрат, чем рассмотрение только затрат».

Процесс управления затратами реализуется в рамках конкретной корпоративной стратегии коммерческих организаций, которая включает общую стратегию, конкурентную стратегию, портфельную стратегию, стратегию диверсификации. Для организации важно оценить создание новой стоимости при реализации избранных стратегий. Для проведения такой оценки важно располагать информацией о себестоимости реализованной продукции, работ, услуг, соотношении постоянных и переменных затрат и другие показатели, характеризующие как внутреннюю, так и внешнюю среду организации. Бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется с отставанием от данных оперативного учета, а для управления затратами и себестоимостью продукции, работ, услуг на основе концепции цепочки ценностей необходимо определить стоимость создаваемую каждым сегментом ор-

ганизации в разрезе видов деятельности и видов производимой продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг и оценить издержки по ним. Данная информация может быть сформирована в системе стратегического управленческого учета.

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ СТРАТЕГИЧЕСКОГО АНАЛИЗА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ, РАБОТ, УСЛУГ

Баряхоева М.С.

Кафедра «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» ИнГУ

В условиях расширения хозяйственной самостоятельности предприятий и ускоренного обновления производства одно из центральных мест в работе любой организации занимает анализ и обоснование стратегии ее развития. В стратегическом анализе затрат основное внимание акцентируется на качественных, содержательных аспектах. Результаты прямо ориентированы на использование в рамках процедур принятия решений.

Стратегический анализ является одним из видов управленческого анализа, позволяющий принимать решения, направленные на долгосрочные стратегические цели.

Традиционный анализ затрат ограничивается оценкой финансового влияния альтернативных управленческих решений, без рассмотрения стратеги-

ческих задач, в стратегическом анализе факторы становятся более осознанными, ясными и формализованными, и данные о затратах применяются для разработки лучших стратегий на пути к достижению преимуществ в конкурентной борьбе.

Смысл стратегии коммерческой организации заключается в том, чтобы приспособить бизнес к окружающей его среде. Стратегия является процессом, включающим в себя три стадии: стратегический анализ, стратегический выбор, реализация стратегии и менеджмент. Стратегический анализ затрат ориентирован на выявление и отслеживание факторов, оказывающих влияние на величину затрат, а также рисков коммерческой организации в долгосрочном периоде.

Первоначальной стадией стратегического анализа затрат является сбор информации, т.е. нужна соответствующая и необходимая информация. Для облегчения получения информации стратегический анализ затрат целесообразно проводить в двух направлениях: исследованием внутренней среды организации, т.е. внутренний анализ и изучение внешней среды организации, т.е. внешний анализ. Базой для проведения стратегического анализа является учетное обеспечение управления затратами и себестоимостью продукции, работ, услуг.

Важнейшим методом стратегического анализа внешней и внутренней среды является SWOT-метод, позволяющий выявить во внешней среде фирмы факторы, представляющие, с одной стороны, возможности, а с другой – угрозы для ее развития. Возможности и угрозы во многом предопределяют как общую стратегию компании, так и стратегию в области управления затратами, направления кардинальных изменений. Сильные стороны используются для достижения конкурентных преимуществ. Если сильных

сторон недостаточно фирма должна их целенаправленно создавать, делая все необходимое для преодоления слабых сторон, делающих ее уязвимой. На практике возможности и угроза рассматриваются экспертами по степени влияния на организацию и вероятности реализации, полученные результаты отражаются в соответствующих матрицах. Комбинация слабых сторон и угроз задает необходимость выработки такой стратегии, которая позволила бы организации не только укрепить свой потенциал, но и предотвратить возможные неприятности, грозящие из внешнего окружения.

Наиболее широкое применение для анализа макроокружения получил СТЕП-анализ, который все воздействия макросреды подразделяет на четыре группы факторов, оказывающих наиболее существенное воздействие на положение фирмы и перспективы его развития: политико-правовые, экономические, социокультурные, технологические. Все четыре группы факторов взаимосвязаны и непрерывно взаимодействуют друг с другом. Таким образом, в процессе СТЭП-анализа исследуются отношения между действующими силами влияния. В равной степени важно определить значение воздействий на деятельность компании, ее отрасли и рынки. И наконец, вследствие того что влияние изменений, происходящих в макросреде, имеет неопределенный характер, важно определять и рассматривать их вероятные последствия в самом широком диапазоне.

Стратегический анализ макросреды имеет большие преимущества, но вместе с тем, при проведении анализа макросреды следует проявлять осмотрительность, так как здесь имеются и недостатки. В таблице 1 выделен ряд преимуществ и недостатков, свойственных стратегическому анализу внешней среды.

Таблица 1. Преимущества и недостатки стратегического анализа макросреды

Преимущества	Недостатки
<ul style="list-style-type: none"> - позволяет лучше понимать значение изменений, происходящих в макросреде; - лучше оценить обстановку, в которой функционируют отрасли и рынки; - лучше понимать роль международных организаций; - повышает уровень качества принятия решений, связанных с размещением ресурсов; - обеспечивает управление рисками; - сосредотачивает внимание на первичных признаках стратегических перемен; - действует как система раннего предупреждения: компании могут ориентироваться во времени, чтобы успеть прогнозировать новые возможности и потенциальные угрозы, а также вовремя разработать соответствующие ответные ходы. 	<ul style="list-style-type: none"> - чрезвычайно сложное явление, так как одновременно происходящие изменения могут вступать друг с другом в конфликт и противоречие; - скорость, с которой происходят изменения во многих слоях макросреды, постоянно возрастает, изменения носят турбулентный и непредсказуемый характер; - необходимость проведения анализа на непрерывной основе; - необходимость постоянного обновления источников информации и совершенствования техники анализа.

Поскольку существует множество вариантов развития событий, структуры конкурентной среды, относительная значимость указанных факторов в конкретной отрасли будет также постоянно меняться. Поэтому ни одна методология стратегического анализа не может дать точного результата. Широко используемой моделью отраслевого анализа является модель Портера, где выявлено пять конкурентных факторов, на которые фирмы могут влиять, реализуя свои стра-

тегии: угроза появления новых конкурентов в отрасли; угроза появления товаров-заменителей; рычаги воздействия покупателей; рычаги воздействия поставщиков; уровень конкуренции в отрасли. Данные факторы определяются отраслевыми особенностями, поэтому их значение меняется от отрасли к отрасли. Они влияют на затраты (заставляют нести расходы на рекламу, осуществлять ускоренное обновление, совершенствование продукции и применяемых техники

и технологии), размеры инвестиций. Чем сильнее воздействие таких факторов, тем меньше возможностей у отдельного предприятия для установления высоких цен, тем ниже его прибыльность. От того какую позицию занимает коммерческая организация по каждому из пяти факторов отраслевого анализа, зависит ее потенциальная доходность.

Недостатки традиционных моделей анализа заключаются в том, что они не рассматривают внутренний и внешний анализ во взаимодействии; изначально предполагая, что организации по природе конкурентны и не нацелены на сотрудничество; уделяют большее внимание рынкам товаров и услуг, чем тем рынкам, на которых фирма приобретает свои ресурсы; не признают того факта, что организация в результате своей деятельности путем усиления своих компетенций и создания новых могут изменить собственную конкурентную среду; не учитывают того факта, что фирмы, действующие за пределами отрасли и рынка рассматриваемой организации, могут представлять значительную конкурентную угрозу, если обладают схожими стержневыми компетенциями и отличительными способностями; также не учитывают, что усиление существующих и создание новых компетенций может позволить компании стать конкурентоспособной за пределами своих существующих рынков.

Применяя внутренние и внешние методы анализа, компания может дать оценку результатов своей деятельности и исходя из этого наметить пути совершенствования своей деятельности в будущем. Однако деятельность организации обеспечивается не только за счет ресурсов, должны быть изучены и оценены компетенции - свойства, подобные навыкам, знаниям, технологиям и отношениям, которые присущи конкурентам на рынке одной отрасли.

Ресурсы, компетенции, безусловно, связаны с организацией ценностной цепочки. Анализ ценностной цепочки Портера помогает понять, каким образом различные виды деятельности организации способствуют увеличению ценности продукции и услуг по сравнению с затратами на используемые ресурсы. Продукт может быть произведен путем различной организации деятельности компании. Анализ ценностной цепочки помогает менеджерам понять, насколько эффективно и продуктивно размещена и скоординирована производственная деятельность в их организации. Критерием может послужить оценка стоимости, добавленной в процессе преобразования ресурсов в конечную продукцию, которая поступает на рынок в виде товаров или услуг. Стоимость измеряется ценой, которую покупатель готов заплатить за товар. Всю деятельность организации по Портеру можно разбить на ряд последовательных действий. Деятельность внутри цепочки можно разбить на основные и вспомогательные виды. Основные виды деятельности непосредственно добавляют стоимость к конечному продукту. Вспомогательные виды деятельности добавляют стоимость не прямо, а косвенно, способствуя эффективному выполнению основных видов деятельности. Для проведения анализа на основе концепции цепочки ценностей необходимо в учетной системе формировать данные о затратах по каждому из подразделений, рассматриваемых в качестве

центров ответственности и создаваемой ими ценности. Это позволит определить величину вклада каждого центра ответственности в создание ценности. Следует отметить и то, что данные о затратах, понесенных по каждому из видов деятельности, выделенных М.Портером, формируются в бухгалтерском учете.

Анализ видов деятельности по добавлению стоимости, помогает установить, где происходит наибольшее увеличение стоимости, а где есть потенциал для ее увеличения за счет изменения размещения видов деятельности и улучшения их координирования. Важно отметить, что ценностную цепочку организации следует анализировать не изолированно, а во взаимосвязи с поставщиками, дистрибьюторами и клиентами.

С помощью методов анализа ценностной цепочки ее сравнивают с ценностной цепочкой конкурентов. В результате определяют преимущества и недостатки альтернативных вариантов размещения видов деятельности.

Целью анализа ценностной цепочки является поиск возможных путей улучшения результатов отдельных видов деятельности и взаимодействия между ними. Это может быть улучшение размещения отдельных видов деятельности или усиление координации между ними. Чрезвычайно важно установить, насколько ценностная цепочка поддерживает существующую стратегию компании. Например, если существующая стратегия направлена на повышение качества, тогда все виды деятельности должны быть ориентированы на создание высококачественного продукта. В то же время если организация ведет борьбу за конкурентные цены, то все виды деятельности должны способствовать минимизации затрат.

Внедрение стратегии с учетом всех факторов, необходимых для ее успеха является началом конца реализации данной стратегии. В стратегическом процессе реализацию стратегии можно проводить только после того, как компания собрала достаточно информации по внутреннему и внешнему окружению (что и является целью стратегического анализа), затем происходит процесс стратегической оценки и отбора.

Чтобы успешно реализовать стратегию, компания должна учесть несколько ключевых моментов:

1) необходимо определить, как стратегия будет обеспечена ресурсами;

2) компания должна проанализировать, насколько успешна ее культура, структура и внутренние системы справятся со сложными стратегическими задачами.

Возможно, необходимы изменения на каком-то участке или на всех сразу.

Наконец, большинство стратегий определяют необходимость изменений внутри компании в той или иной степени, и этим процессом нужно управлять.

FROM SIMPLE STRUCTURE OF MANAGEMENT TO MECHANISTIC BUREAUCRACY

Wasjuta E.A., Pogrebniak D.A,
Pogrebniak S.A., Markov A.V.
Tomsk Polytechnic University

During formation of optimal organizational structure, the company meets a number of problems caused by internal coordination, harmony, company's size, age, and environment. Somehow or other, construction of organizational structure is reduced to consideration of several basic configurations. If we take industrial companies, for example, we can correlate their development stages with certain coordination mechanisms and forms of organizational structure.

Starting with simple structures under influence of an environment and technical systems they are in the line to mechanistic bureaucracy.

The majority of organizations at the initial stages of development have simple structure of management, generally with the undeveloped administrative structure, but allowing operatively react on changes in external environment. Simple organizational structure, based on the mutual coordination, is constructed on the basis of functional principle, where one official position can participate in different organizational units. For example, in the company with twenty employees engaged in release of certain cable production, general director participates in the process of personnel selection, and in designing of production and manufacture.

At some moments of development, the company has a requirement to increase the volume of production; therefore, the horizontal specialization of operational core occurs. Production divides into certain operations, and additional organizational units subsequently appear: shop №1 and shop №2 with their own definite tasks. (see fig. 1). Now we have mass production. It becomes rather difficult for the head of the company to carry out the direct control over structural units and the personnel as a whole; there is a necessity for occurrence and expansion of a median line

of management structure - deputy directors on production, shift supervisors, and foremen appear. With the appearance of new posts and with the increase of the volume of production, the necessity for the industrial staff and also for support personnel reveals: educational center, dining room, security etc. Marketing department is formed. At the same time with changes in management structure, the need in production operative planning of customers' needs, work and business process standardization appears. In that way, the technological structure appears in the company. Figure №1 shows us that production manager department, economic department, and standardization department appeared. Functions of standardization department are: standardization, optimization and creation of necessary processes, i.e. support of the management system integrity.

We can see that simple structure during its development and maturing stage inevitably turns to a bureaucratic mechanism. Figure №1 shows the diagram of transition of simple structure to mechanistic bureaucracy concerning two coordinates - time and volume of production. In the course of time, the production companies gain certain experience, turn to mass production, and expand their nomenclature that promotes transition to mechanistic bureaucracy, which basis is standardization. Ability to implement standards presumes that such organizations can exist for many long years. Rules and instructions run through the company's structure, formal communications dominate on all levels, decisions are made in compliance with a chain of certain authorities. (see fig. 1). Reaction on environment changes forms needs in increasing the production volume, extending nomenclature, and entering new markets. Then follow need in personnel, new technologies, diversification, and infrastructure expansion. Information about requirements forms company's strategy, which turns our simple structure to more controllable structure with advanced administrative part - mechanistic bureaucracy.

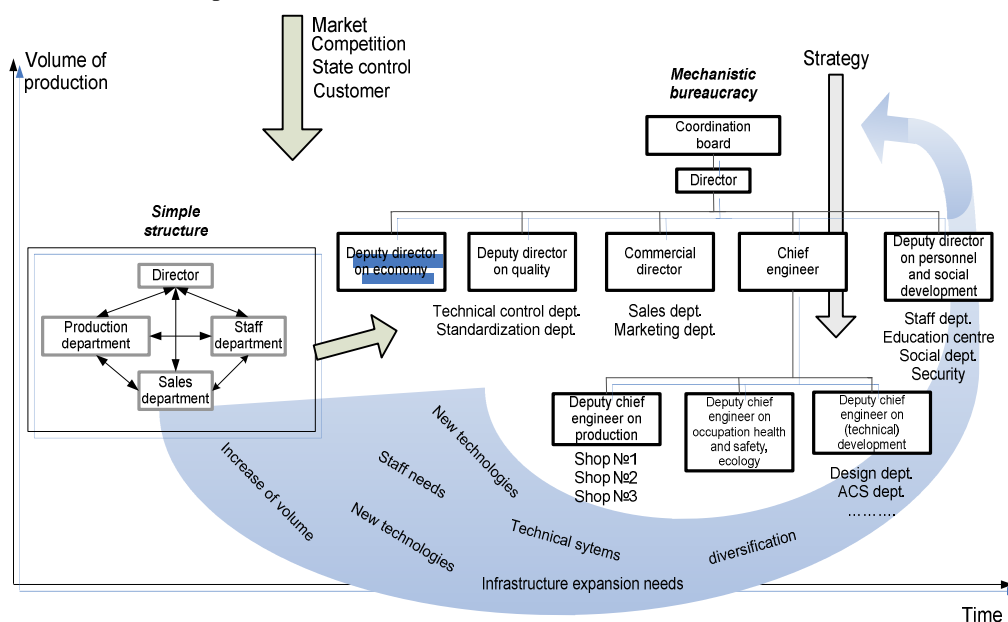


Fig. №1 - Simple structure turns to mechanistic bureaucracy