

ОСОБЕННОСТИ ОПРЕДЕЛЕНИЯ УРОВНЯ ЗАТРАТ НА УПРАВЛЕНИЕ ПРЕДПРИЯТИЕМ

А. А. Свирина,
кандидат экономических наук

Оценку затрат на управление предприятием следует вести с учетом как явных, так и скрытых управленческих расходов.

Estimation of enterprise management costs should be done with due account for both direct and shadow administrative expenses.

Ключевые слова: затраты на управление, явные затраты, скрытые затраты.

Key words: management expenses, direct expenses, shadow expenses.

В настоящее время одной из актуальных задач управленческой науки является оценка затрат на менеджмент организации. Управленческие расходы представляют собой издержки, не связанные с производственной или коммерческой деятельностью предприятия, и включают затраты на содержание и обслуживание управленческого аппарата предприятия, а именно:

- затраты на сырье и материалы управленческого назначения;
- затраты на оплату труда административно-управленческого персонала (АУП);
- единый социальный налог, начисляемый на сумму оплаты труда АУП;
- амортизация оборудования, зданий и сооружений, используемых для управленческих нужд;
- прочие управленческие расходы.

Фактически к управленческим расходам относятся затраты, которые учитываются на счете 26 «Общехозяйственные расходы». Они включают оплату труда административного персонала, оплату аудиторских и консультационных услуг, затраты на подготовку и переподготовку кадров, представительские расходы и др. Таким образом, данные расходы относятся к разряду косвенных, которые сначала собираются на соответствующих собирательно-распределительных счетах, а затем включаются в себестоимость конкретных изделий с помощью специальных расчетов распределения. Однако для целей оценки эффективности управления необходимо учитывать расходы, осуществляемые на всех уровнях иерархии управления, если они не только сформированы на уровне управления организацией; но и связаны с осуществлением производственной и коммерческой деятельности. Управленческие расходы объединяются на каждом

уровне иерархии управления, т.е. могут быть оценены отдельно по структурным подразделениям и затем просуммированы. В то же время определить размер таких расходов методом прямого счета не представляется возможным, но при помощи поправочных коэффициентов, учитывающих возможные расходы на нижних уровнях управления, можно повысить точность данного расчета.

Однако данный подход к определению управленческих расходов, по мнению автора, не является корректным, так как в указанной ситуации затраты, связанные с ликвидацией управленческих ошибок, достаточно часто рассматриваются как производственные или коммерческие. Применить метод прямого счета для определения указанного типа расходов также не представляется возможным, что диктует необходимость применения инструментов косвенной оценки указанных дополнительных расходов.

Значимость оценки управленческих затрат подтверждается также тем фактом, что данная категория относится к затратам на виды деятельности не добавляющие ценности продукту [1]. Деятельность, не добавляющая ценности, предоставляет возможность снижения расходов организации без изменения ценности продукта для клиента, что формирует в данной сфере значительный резерв повышения эффективности деятельности предприятия, в первую очередь за счет повышения эффективности управления. Однако необходимо иметь в виду, что снижение результативности управления, как и любой другой не добавляющей ценности продукту деятельности, может привести к снижению ценности ряда аспектов деятельности организации, которые имеют ценность для клиентов, что подтверждает необходимость адекватной оценки затрат на управление как ключе-

вой составляющей определения уровня его эффективности. Примером снижения клиентской ценности вследствие изменения затрат на не добавляющую ценности деятельность может стать снижение качества (имеющего ценность для клиентов) по следующим направлениям:

- увеличение сроков обслуживания;
- повышение уровня брака;
- рост транзакционных издержек вследствие изменения управленческой структуры и др.

Наличие постоянных корреляций между методиками управления затратами на менеджмент и затратами на качество побудило автора исследовать сферу управления качеством с точки зрения оценки неочевидных затрат, к числу которых относятся затраты на обеспечение качества выпускаемой продукции, работ или услуг.

Проведенный анализ показал, что аналогичная оценка управленческих затрат как задача решается в управлении качеством при проведении оценки затрат на качество при применении метода «шесть сигм». Именно в рамках данного подхода за счет использования статистических методов были предложены измерительные инструменты для определения эффективности деятельности предприятий и организаций в области качества.

Проиллюстрируем предлагаемую методику следующим примером. Предположим, что определенный процесс имеет показатель сквозного соответствия продукции нормам (Y_{rt}) на уровне 70%, что соответствует уровню брака 30%. Следовательно, для того чтобы получить на выходе одну единицу продукции без дефектов, необходимо произвести $1 + (1 - Y_{rt})$ продукции. В данном примере это $1 + (1 - 0,7)$, т.е. 1,3 единицы продукции. Иными словами, на производство одной бездефектной единицы, отправляемой потребителю, затраты ресурсов должны быть рассчитаны в размере 1,3 единицы продукции.

Если же дефекты неустраняемы и такая единица должна быть отправлена в отходы по причине их наличия (одного или более), то необходимо использовать другую формулу: $1/Y_{rt} = 1/0,7$, т.е. в рассматриваемом примере этот показатель равен 1,43. Таким образом, для получения одной полноценной единицы для потребителя затраты ресурсов производителя составят 1,43 единицы продукции. Поскольку управленческие ошибки являются неустраняемыми (т.е. в большинстве случаев требуется реализация иного комплекса управленческих воздействий для получения желаемого результата), то фактический размер управленческих расходов можно определить следующим образом:

$$УР = УР_{\text{БАЗ}} \times \frac{1}{1 - \text{Эн}_{\text{упр}}}$$

где $УР_{\text{БАЗ}}$ – базовый уровень управленческих расходов, определяемый посредством суммирования расходов, не связанных с производственной и коммерческой деятельностью предприятия, осуществляемых на всех уровнях управленческой иерархии, тыс. руб.;

$\text{Эн}_{\text{упр}}$ – уровень «управленческого брака», т.е. управленческой энтропии, доли.

Следовательно, решение задачи о корректировке уровня управленческих затрат с учетом ресурсов, направляемых на исправление ошибок, допущенных менеджментом всех уровней, будет возможно при условии определения уровня «управленческого брака», или управленческой энтропии.

Во-первых, управленческая энтропия характеризует процент ресурсов (временных, трудовых, финансовых и пр.), расходуемых вследствие того, что руководитель привлекается к решению типовых задач из-за отсутствия алгоритмов их решения либо отлаженных схем выполнения управленческих функций. Во-вторых, уровень управленческой энтропии также характеризует размер дополнительных затрат, обусловленных необходимостью исправления допущенных управленческих ошибок. Решение задачи о количественной оценке уровня управленческой энтропии также представляет собой достаточно сложную проблему, поскольку, в отличие от ситуации с качеством продукции, качество управленческой работы неочевидно и не может быть оценено, например, методами технического контроля, применяемыми в менеджменте качества.

Автор полагает, что для получения количественной оценки уровня управленческой энтропии с необходимым уровнем достоверности целесообразно провести параллельно два типа оценочных процедур. Первой из них будет экспертная оценка уровня потерь за счет повышенной потребности в управленческом регулировании типовых процессов, а также наступающих вследствие необходимости исправить допущенные ошибки управления (независимо от причин их происхождения), проводимая посредством известных методик экспертной оценки. В качестве дублирующей процедуры автор предлагает использовать информационное тестирование, что предполагает проверку уровня потерь информации при ее прохождении по управленческой цепочке.

Сущность предлагаемой процедуры заключается в сопоставлении информации, сформулированной и систематизированной на верхнем уровне управленческой иерархии предприятия (представленной в форме приказов, устных распоряжений,

инструкций и др.) с учетом ее пониманием на уровне исполнителей (определяемой на основании анализа произведенных в целях исполнения указанных распоряжений действий). Еще одним вариантом является определение необходимого количества корректировок для получения требуемого руководством предприятия результата и оценки их значимости (посредством экспертной оценки), что также позволяет определить уровень семантических потерь при прохождении информации по управленческой цепочке. Этот уровень потерь и будет являться уровнем управленческой энтропии, т.е. именно такой процент всех используемых на предприятии ресурсов необходим для достижения поставленных аппаратом управления задач дополнительно к минимальному объему соответствующих затрат. По мнению автора, такое допущение возможно, поскольку управленческие ошибки являются неисправимыми, а для устранения их последствий и реализации нового управленческого решения требуется тот же набор ресурсов, который использовался при реализации первого. Количественно совокупные затраты ресурсов на исправление управленческих ошибок (что ведет к перерасходу ресурсов в рамках основного производственного процесса) могут быть определены следующим образом:

$$Z_{\text{сов упр}} = \sum_{i=1}^n Z_i \times \frac{1}{1 - \Delta H_{\text{упр}}} - \sum_{i=1}^n Z_i ,$$

где Z – затраты ресурсов (по видам) на исполнение управленческого решения, тыс. руб.;

$i (1:n)$ – виды используемых в основном производственном процессе ресурсов (финансовые, трудовые, технико-технологические и др.).

На основании изложенного управленческие расходы предприятия, принимаемые в расчет при определении экономической эффективности управления, складываются из двух составляющих:

- собственно управленческие расходы, скорректированные на величину управленческой энтропии, характеризующую перерасход ресурсов непосредственно в рамках управленческого процесса;
- затраты, связанные с перерасходом ресурсов в производственных процессах (основных и вспомогательных), вызванные необходимостью исправления управленческих ошибок, уровень которых характеризуется показателем управленческой энтропии.

Таким образом, количественно затраты на функционирование аппарата управления, определяемые в целях расчета экономической эффектив-

$$Z_{\text{уд}} = YP + Z_{\text{сов упр}} ,$$

ности управления, можно определить следующим образом:

где YP – собственно управленческие расходы, скорректированные на величину управленческой энтропии, тыс. руб.;

$Z_{\text{сов упр}}$ – дополнительные затраты в основных и вспомогательных производственных процессах, сопряженные с исправлением управленческих ошибок, тыс. руб.

Из изложенного следует, что чем выше уровень управленческой энтропии, тем больше затраты на управление, причем эта зависимость носит нелинейный характер. Представленный подход позволяет уточнить уровень затрат на управление, что может обеспечить повышение эффективности управления хозяйствующим субъектом.

Библиографический список

1. Атkinson Э., Банкер Р., Каплан Р., Янг М. Управленческий учет. 3-е изд.: пер с англ. М.: Вильямс, 2007. – С. 96.
2. Хэрри М., Шредер Р. 6 SIGMA: пер с англ. М.: Эксмо, 2003.