Организация стратегического управления затратами (SCM) на примере конкретного предприятия (10-15 ст), без введения и заключения.

1. Понятие стратегического управления издержками и его отличия

Концепция стратегического управления издержками (в дальнейшем — SCM, от английского Strategic Cost Management) появилась сравнительно недавно и в настоящее время часто используется ведущими консалтинговыми фирмами в качестве рекомендации для практического использования. Основные положения данной системы восходят к основам стратегии предприятия и базируются на фундаментальных понятиях и принципах стратегического менеджмента.

Появление SCM явилось результатом слияния трех направлений стратегического менеджмента:

* Анализ цепочек ценностей.
* Стратегическое позиционирование.
* Анализ и управление факторами, определяющими затраты.

Под цепочкой ценностей, следуя М. Портеру, будем понимать согласованный набор видов деятельности, создающих ценность для предприятия, начиная с исходных источников сырья для поставщиков данного предприятия вплоть до готовой продукции, доставленной конечному пользователю, включая обслуживание потребителя. При этом будем акцентировать свое внимание не только на процессах, происходящих внутри фирмы, а гораздо шире, выходя за рамки конкретного предприятия.

Стратегическое позиционирование влияет на процессы управления издержками предприятия в зависимости от его стратегического выбора в создании конкурентных преимуществ. По мнению Портера, предприятие может добиться успеха в конкурентном соперничестве:

* либо поддерживая низкие затраты (лидерство на основе затрат);
* либо предлагая потребителям разнообразную, превосходящую конкурентов, продукцию (стратегия дифференциации продукции).

Совершенно очевидно, что подходы к управлению издержками будут различаться в зависимости от стратегического позиционирования.

Анализ и управление факторами, определяющими затраты, предполагает создание таких условий работы, которые обеспечивали бы наиболее благоприятное сочетание функциональных возможностей предприятия и его эффективности с точки зрения получения максимальной прибыли за счет минимизации издержек.

Главные отличия SCM

В чем же существенное отличие традиционного подхода к управлению издержками от SCM? Отличие состоит в принципиально другом мировоззрении по отношению к процессу управления издержками. Можно говорить о том, что меняется парадигма управления издержками. Отметим основные различия в мировоззренческом отношении к традиционной системе и SCM.

Отличие с точки зрения цели. Целью в рамках традиционного подхода является снижение издержек любыми путями как основной способ удержания и завоевания конкурентных преимуществ. В рамках SCM эта цель также имеет место, но планирование системы управления затратами резко меняется в зависимости от основного стратегического позиционирования предприятия: лидерство по затратам или дифференциация продукции. Более того, в рамках каждого из стратегических направлений возможно планирование увеличения значения издержек на каком-либо участке цепочки ценностей, если это вызовет адекватное снижение издержек для других участков или принесет фирме другое конкурентное преимущество.

Отличие с точки зрения способов анализа издержек. В традиционном подходе производится оценка суммы затрат (себестоимости), приходящихся на единицу продукции или производственное подразделение. Таким образом акцент делается на внутреннем положении предприятия. Концепция добавленной ценности (или стоимости) играет ключевую роль. Напомним, что согласно этой концепции все виды деятельности, приводящие к издержкам, подразделяются на такие, которые приносят дополнительную ценность (и, следовательно, их наличие оправдано) и не приносящие дополнительную ценность. Последние рассматриваются как наиболее перспективные с точки зрения снижения затрат. В рамках SCM стоимость рассматривается с точки зрения различных этапов общей цепочки ценностей, частью которой являются предприятие и его подразделение. Концепция же добавленной стоимости рассматривается как очень узкая и даже иногда опасная.

Отличия с точки зрения описания поведения затрат. В рамках традиционной системы издержки рассматриваются главным образом как функция объема продукции. И в связи с этим производится обстоятельный анализ переменных, постоянных и смешанных издержек. Объем продукции рассматривается как критический фактор образования затрат. С позиций SCM затраты прежде всего зависят от стратегического выбора. И в этой связи они являются функцией гораздо более общих структурных и функциональных факторов.

1. Характеристика основных разделов стратегического управления издержками на примере ООО «БУМЛЕССНАБ»

Проведем характеристику основных разделов SCM.

Использование концепции цепочки ценностей

Традиционная система управления издержками часто сосредотачивает внимание на процессах, происходящих внутри предприятия — ее закупках, функциях, изделиях, потребителях. Другими словами, управленческий учет предприятия ООО «БУМЛЕССНАБ» рассматривает стадии добавления ценности, начиная с поступления ресурсов от поставщиков и заканчивая получением оплаты от потребителей. Ключевым моментом является доведение до максимума разницы (добавленной стоимости) между закупками и реализацией.

Концепция цепочек ценности коренным образом отличается от концепции добавленной стоимости. С точки зрения SCM концепция добавленной стоимости имеет два больших недостатка: она начинается слишком рано и оканчивается слишком поздно. В самом деле, начало анализа затрат с момента закупки не дает возможности использования в своих интересах связей и условий работы поставщиков ООО «БУМЛЕССНАБ». Существенное преимущество предприятие может получить, вмешавшись в работу поставщиков (для их же выгоды) и получив для себя определенные преимущества по издержкам. С другой стороны, ООО «БУМЛЕССНАБ» может значительно расширить свои конкурентные преимущества, занявшись послепродажным обслуживанием клиентов. Тем самым могут быть созданы предпосылки для «привязывания» определенных клиентов к предприятию ООО «БУМЛЕССНАБ» на долгий срок.

Рисунок 1. Цепочка ценностей по Портеру

В своем классическом «портеровском» виде цепочка ценностей выглядит следующим образом. Со стратегической точки зрения концепция цепочки ценностей, в отличие от концепции добавленной стоимости, предполагает, по крайней мере, четыре направления увеличения прибыли:

* связь с поставщиками,
* связь с потребителями,
* технологические связи внутри цепочки ценностей одного подразделения предприятия,
* связи между цепочками ценностей подразделений внутри предприятия.

Останавливаясь на последних двух факторах, подчеркнем, что в рамках этого подхода создается возможность проанализировать и обосновать, как увеличение затрат в процессе одного вида экономической деятельности может привести к снижению общих затрат. Яркий пример такого решения — установка компьютерной системы учета и отчетности, которая путем автоматизации большого количества учетных и отчетных операций сокращает общие и административные издержки предприятия ООО «БУМЛЕССНАБ» в целом. Отметим попутно, что именно такая аргументация используется многочисленными IT-фирмами для продажи своих продуктов. Общая методология использования цепочки ценностей включает в себя следующие этапы.

Построение цепочки ценностей данной отрасли и установление затрат, доходов и активов для всех видов экономической деятельности, которые являются звеньями цепочки.

Установление затратообразующих факторов, регулирующих каждый вид экономической деятельности.

Создание устойчивого конкурентного преимущества либо путем лучшего, чем у конкурентов управления факторами издержек, либо путем реконфигурации цепочки ценностей.

Первый этап является основополагающим для всего процесса SCM. Конкурентное преимущество ООО «БУМЛЕССНАБ» не может быть существенным образом исследовано на уровне отрасли в целом. Цепочка ценностей разбивает бумажную отрасль на отдельные стратегические виды деятельности. Исходная позиция для анализа затрат — это определение цепочки ценностей конкретной отрасли и установление затрат, доходов и активов для каждого вида экономической деятельности (звена цепочки ценностей).

На рис. 2 представлена цепочка ценностей целлюлозно-бумажного предприятия ООО «БУМЛЕССНАБ».

Рисунок 2. Цепочка ценностей типового целлюлозно-бумажного предприятия ООО «БУМЛЕССНАБ»

До недавнего времени ООО «БУМЛЕССНАБ»контролировал звенья цепочки ценностей от четвертого до седьмого включительно. Себестоимость готовой продукции была высокой, и никакие усилия традиционного характера не смогли существенно снизить суммарные издержки. Учитывая сложившееся положение, руководство предприятия приняло решение приобщить к бизнесу третье звено цепочки ценностей, связанное с заготовкой макулатуры. Были приобретены восемь предприятий, заготавливающих макулатуру в разных регионах страны. Это позволило снизить себестоимость в среднем более чем на 10%. Кроме того, предприятие решило проблему с качеством поставляемой на комбинат макулатуры.

Желание увеличить прибыль заставило руководство предприятия проанализировать вопрос о приобщении к цепочке ценностей второго звена, т. е. заняться заготовкой леса. Дело в том, что для производства бумаги используются обрезки деревьев, так называемый «баланс». Для заготовителей высокосортного «делового леса» баланс является вторичным продуктом технологического процесса. Заготовители леса не заинтересованы в усовершенствовании технологии в части того, чтобы усовершенствовать процесс заготовки баланса, так как это не приносит им дополнительной прибыли от продаж высокосортного делового леса. В результате стоимость баланса для целлюлозно-бумажного комбината оказывается достаточно высокой. Единственный путь снижения издержек — самостоятельно заняться заготовкой лесоотходов, увеличив прибыль от реализации конечного продукта.

Разумеется, идеальной схемой организации целлюлозно-бумажного бизнеса является приобщение к цепочке ценностей комбината первого звена — выращивание леса. И эта задача — в будущих планах ООО «БУМЛЕССНАБ», где хотят полностью замкнуть все звенья цепи.

Следует подчеркнуть, что для ООО «БУМЛЕССНАБ» цепочки ценностей строятся с различными уровнями подробности. Так, на рис. 2 изображена цепочка ценностей на уровне отрасли в целом. Аналогичные цепочки создаются на уровне предприятия и отдельного подразделения предприятия. Здесь уместно вспомнить методологию бизнес-процессов, так как на уровне предприятия более эффективно рассматривать не функциональную структуру, а структуру основных бизнес-процессов.

Акцент — на стратегическое позиционирование

В рамках SCM в ООО «БУМЛЕССНАБ» используются два способа развития устойчивого конкурентного преимущества: низкая себестоимость (лидерство по затратам) и дифференциация продукции. Основной акцент стратегии лидерства по затратам делается на достижении более низкой себестоимости по сравнению с конкурентами. Лидерство ООО «БУМЛЕССНАБ» по затратам может быть достигнуто с помощью следующих подходов:

* экономия за счет масштаба производства;
* использование опыта управления себестоимостью в виде построения эмпирических зависимостей издержек от различных факторов бизнеса;
* строгий контроль затрат;
* сведение к минимуму затрат в таких сферах, как исследование и разработки, обслуживание клиентов, реклама и продвижение товара.

ООО «БУМЛЕССНАБ» успешно используюет эту стратегию, продукция которого в среднем — дешевле по сравнению с конкурентами, и это достигается вследствие более низкой себестоимости.

В рамках стратегии дифференциации основной акцент делается на создании такой продукции, которая воспринимается потребителями как нечто уникальное и, потому привлекательное. Подходы к дифференциации предполагают приверженность к торговой марке.

При анализе издержек следует подняться на более высокий уровень причин появления издержек.

В качестве примера того, каким образом стратегическое позиционирование может оказывать существенное влияние на роль анализа затрат, рассмотрим решение о вложении средств ООО «БУМЛЕССНАБ» в совершенствование системы планирования затрат на производство. Для предприятия, осуществляющего стратегию лидерства по затратам в развитом торговом бизнесе, скорее всего, повышенное внимание к калькуляции себестоимости будет очень важным постоянным инструментом. С другой стороны, для ООО «БУМЛЕССНАБ», которое следует стратегии дифференциации продукции на управляемом рынке, в быстро растущем и быстро меняющемся направлении бизнеса, тщательно спланированные издержки, очевидно, окажутся гораздо менее важными.

Для оценки стратегического позиционирования в рамках SCM важно осознание стратегической направленности ООО «БУМЛЕССНАБ», которое изложим ниже в соответствии с предложением The Boston Consulting Group. Целесообразно рассмотреть три стратегические направленности:

Наращивать. Эта стратегическая направленность ставит целью расширение доли рынка сбыта, даже за счет частичного снижения прибыли и денежных потоков. Данное направление предполагает масштабные инвестиционные программы, и потому заработанных фирмой денег часто будет не хватать на финансирование инвестиционных проектов. Та бизнес-единица компании, которая придерживается данной стратегической направленности, является чистым потребителем денежных средств.

Поддерживать. Эта стратегическая направленность связана с удержанием завоеванной доли рынка и соответственно позиций предприятия по отношению к конкурентам. Отток денег для предприятия, выбирающего такую стратегию, скорее всего, приблизительно будет равен денежному притоку. По этому пути обычно идут предприятия, работающие на быстро меняющемся рынке — например, компьютерные производители.

Использовать достижения. Эта стратегическая направленность подразумевает в качестве цели получение максимальных краткосрочных прибылей и денежных доходов, даже за счет снижения доли на рынке. Такую стратегию обычно выбирают предприятия с большой долей рынка в медленно растущих отраслях (например, большинство украинских трубопрокатных предприятий).

Методология использования стратегического позиционирования сопряжена с влиянием риска. Если ООО «БУМЛЕССНАБ» применит стратегию диверсификации продукции, будет принципиально подвержен большему риску, чем предприятия, ориентированные на лидерство по издержкам. В этой связи отношение к планированию и управлению издержками во втором случае более жесткое, ибо минимизация рисков происходит за счет строгого соблюдения всех нормативов и плановых показателей. Здесь вполне пригодны все приемы анализа и управления издержками, изложенные в предыдущих параграфах.

В условиях стратегии диверсификации продукции ООО «БУМЛЕССНАБ» может столкнуться с необходимостью модификации существующих продуктов и (или) ввода в действие новых. В этих условиях степень неопределенности достаточно высока. Предприятие может испытать больший риск. Относится к планированию с высокой долей детализации и соглашается с тем, что осуществлять жесткий контроль выполнения планов вряд ли разумно вообще, так как это является слабо достижимой задачей. Идеология SCM, по существу, создает предпосылки к построению системы контроля издержек и бюджетирования, выдвигая различные требования к общей структуре и степени детализации процесса управления.

Концепция затратообразующих факторов

В рамках SCM себестоимость определяется и управляется многими факторами, которые оказывают взаимное влияние друг на друга. В традиционном управленческом учете и управлении затратами рассматривается преимущественно один фактор — объем продукции в сочетании с так называемыми носителями затрат внутри некоторого производственного или коммерческого процесса. Это, несомненно, полезно, но имеет ограниченное влияние на результат управления издержками, поскольку сводится к делению издержек на переменные и постоянные, установлению величины вложенного (маржинального) дохода, запаса безопасности и тому подобных показателей бизнеса.

Идея затратообразующих факторов в SCM состоит в том, что при анализе издержек ООО «БУМЛЕССНАБ» следует подняться на более высокий уровень причин появления издержек. В этом случае существует потенциальная возможность, приняв правильное стратегическое решение на верхнем уровне (например, изменив технологию), «одним махом» избавиться от большого количества факторов нижнего уровня (производственных или коммерческих носителей издержек). Данная идея выглядит весьма заманчивой, особенно с точки зрения руководителей высшего звена. Следует только помнить, что серьезное стратегическое решение может привести к большому объему инвестиционных затрат, и в каждом конкретном случае это решение следует тщательно проверять и обосновывать, рассматривая соответствующий инвестиционный проект.

Наиболее существенное влияние на затраты оказывают функциональные факторы, т. е. те, которые влияют на издержки предприятия и связаны с его способностью успешно функционировать. Для всех функциональных факторов «больше» всегда означает «лучше». Перечень функциональных факторов ООО «БУМЛЕССНАБ» включает в себя:

a) вовлеченность рабочей силы — принятие работниками на себя обязательств по постоянному усовершенствованию с точки зрения издержек;

b) комплексное управление качеством — убеждение, что качество продукции является одним из главных факторов, обеспечивающих конкурентное преимущество;

c) рациональное использование мощностей — выбор наилучшего варианта из имеющихся на предприятии;

d) эффективность планировки предприятия с точки зрения внутризаводской логистики;

e) использование связей с поставщиками и заказчиками в контексте цепочки ценностей и затрат предприятия.

В рамках SCM используются два способа развития устойчивого конкурентного преимущества: лидерство по затратам и дифференциация продукции.

Разумеется, далеко не всегда тот или иной фактор может быть проанализирован для конкретного предприятия. Более того, не всегда удается успешно управлять каждым из факторов в контексте снижения затрат. Тем не менее с позиций SCM для ООО «БУМЛЕССНАБ»:

* объем не является наиболее существенным фактором, который объясняет поведение затрат;
* полезнее объяснять положение по затратам на языке тех структурных альтернатив и функционального мастерства, которые формируют конкурентоспособную позицию данного предприятия;
* не все стратегические факторы одинаково важны в рассматриваемый момент времени — необходимо производить непрерывный мониторинг состояния предприятия, ожидая момента, когда приходит время для каждого из факторов.

В заключение подчеркнем, что между SCM и традиционным подходом нет противоречий, как может показаться на первый взгляд. Представляется, что SCM создает базовые стратегические установки для системы управления издержками, а традиционные методы «дочищают» себестоимость, в том числе используя зависимость издержек от объемов продукции. Другими словами, SCM — это система принятия решения верхнего уровня, в то время как традиционный подход обеспечивает более детализированные технологии управления издержками.

Список использованной литературы

1. Аверчев, И.В. Управленческий учет и отчетность. Постановка и внедрение / И.В. Аверчев. – М., 2006.
2. Калинина Е.А. Анализ конкурентоспособности промышленных предприятий России// Экономические и организационные проблемы управления в современных условиях: Сб. науч. тр. – Брянск: БГТУ, 2006.- с.106-110.
3. Калинина Е.А., Терешкова Т.П. Управленческий учет как система информационного обмена в организации// Экономические и организационные проблемы управления в современных условиях: Сб. науч. тр. – Брянск: БГТУ, 2006.- с.159-163.
4. Калинина Е.А.Систематизация методов и подходов для трех уровней управления затратами// Наука: теория и практика – 2007:Сб. науч. Тр. международной научно-практической конференции – Przemyśl: Nauka I studia, 2007.- с.79-82.
5. Показатели контроллинга цепочки поставок - ЛОГИНФО.- 2003.-№1.- C. 50-54.
6. Станислав Турчин Скованные одной цепью // "Компьютерное обозрение", №1-2, 17 - 23 января 2001.
7. Шанк, Дж. К. Стратегическое управление затратами /Дж. К. Шанк, В. Говиндараджан. – СПб., 2007.
8. Процесс управления цепочкой поставок (SCM- supply chain management) //itacademy.com.ua/solution/solution\_news/news\_itsm/view.html
9. [www.frontstep.ru/index](http://www.frontstep.ru/index)
10. links.svrhost.ru/page
11. www.iteam.ru/publication