

MENADŽMENT TROŠKOVIMA

COST MANAGEMENT

Bratislav Veljković, dipl.ing.,
CIM College
Niš, Jugoslavija

Ključne reči: Menadžment, Menadžment troškovima, OPISys

REZIME

Savremeni menadžment i menadžment procesima insistiraju na tome da za ocenu efikasnosti organizacije nisu primarni troškovi koji u njemu nastaju, već novostvorena vrednost. Posmatranje troškova je doživelo velike evolutivne promene. Početno rudimentarno razlikovanje operativnih troškova, troškova nabavke i režijskih troškova, ili posmatranje kroz računovodstvena konta se razvilo u posmatranje po mestima troškova. ISO 9000 je standardizovao pojam troškova kvaliteta. Zatim se došlo do ABC (Activity Based Costs) analiza, praćenja troškova u kontekstu procesa ili proizvoda za koje su vezani. Danas se teži ka sveobuhvatnoj analizi priliva i odliva novca, jer se samo tako može doći do prave procene novostvorene vrednosti.

Realnost, u okruženju u kojem živimo, je još daleko od toga. Većina menadžera se nalazi još na početku evolucije posmatranja troškova. Glavni razlozi su nepoznavanje savremenih ideja, nedostatak informacione podrške i nemanje metodologije koja će dovesti do željenog cilja.

U radu se izlaže koncept menadžmenta troškovima implementiran u OPISys. Radi se o platformi koja uključuje i teoretsko razmatranje problematike efikasnog prikupljanja podataka, ali i softver koji inkorporira Data Marts (Data Warehouse) filozofiju i omogućava jednostavnu i sveobuhvatnu analizu svih troškova u preduzeću, kroz aspekt procesa, proizvoda ili bilo koji drugi atribut u informacionom sistemu organizacije.

SUMMARY

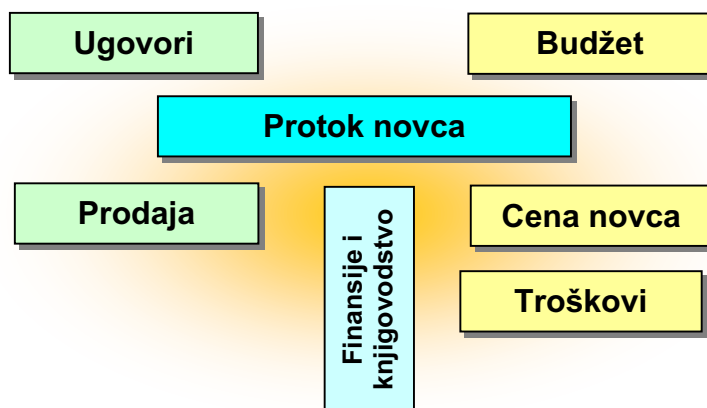
For the modern management and process management efficiency evaluation is primary based on new-added value, not costs. Consideration of costs has evolved. After the basic distinction of operational costs, purchase costs and overhead costs or simple accounting, cost sources were distinguished. ISO 9000 standardized the term of quality costs. Then came ABC (Activity Based Costs) analysis, analysis of process and product costs. Today only a comprehensive money flow analysis can estimate new-added values.

Reality, the world we live in, is far from that. Most managers are on the first step of the costs analysis evolution. The reason lies in the lack of knowledge, lack of informational and software support and lack of efficient methodologies.

This paper presents the cost management implemented in OPISys, a software platform that includes a theoretical approach to efficient data collection, but also incorporated Data Marts (Data Warehouse) enabling simple and exhaustive analysis of all enterprise costs, through processes, products or any other attribute contained in the company's information system.

1. UVOD

Menadžment troškovima ne spada u kategoriju alata i tehnika koje će menadžment koristiti po svojoj proceni. Upravljanje novcem je glavni zadatak top menadžera, a menadžment troškovima je jedna od komponenti u njemu. Upravljanje novcem se može naučiti, ali većina menadžera i dan danas upravlja novcem po "zdravoj logici" i sopstvenom iskustvu.



SLIKA 1. UPRAVLJANJE NOVCEM.

Dva pitanja zahtevaju odgovor: kakva je teoretska podloga i kakva je informaciona podloga. Posmatrajmo ovaj put samo troškove. Da li znate nekog menadžera koji ima "naučni" pristup upravljanju troškovima? Koliko organizacija poznajete da imaju upotrebljive i dovoljno detaljne podatke o troškovima? Koliko informacionih sistema ste videli da daju menadžmentu prave informacije gde su troškovi preveliki? Koliko informacionih sistema uopšte ide dalje od finansija/knjigovodstva prema kvalitativnoj analizi upravljanja novcem? Uzalud ćete tražiti za nekom razrađenom podlogom o upravljanju troškovima. U praksi se, ako organizacija ima dovoljno novca, malo vodi računa o troškovima, ako izuzmemo povremene akcije štednji u pojedinim oblastima, a kada novca ponestane, počinje se sa rezanjem svih troškova koji se čine prevelikim. Gurui menadžmenta uporno ponavljaju da male uštede na jednom mestu mogu da naprave velike troškove na drugom mestu, menadžeri se uvek deklarativno slože sa time, ali moraju da se snađu sa onoliko para koliko imaju. Posledica svega toga su *downsizing*, restrukturiranje, *cost reduction*, *cost cut* i slične drastične mere. Njihova zajednička karakteristika je globalno i neselektivno kresanje troškova, sa često nesrazmernim efektima. U praksi to funkcioniše prvih nekoliko puta: procesi u organizaciji vremenom postaju sve glomazniji i neefikasniji, tako da prvi i drugi post obično pomognu da procesi postanu agilniji. Međutim, neselektivnost i preteranost dovodi do izgladnjivanja i odumiranja organizacije.

1.1. Novostvorena vrednost

Postavlja se logično pitanje, kako prepoznati koje troškove smanjivati, a koje ne. Kriterijum je u stvari vrlo jednostavan i kaže da treba da se maksimizuje novostvorena vrednost. Svaki proces stvara ili ne stvara novu vrednost. Novostvorena vrednost je razlika vrednosti izlaza iz procesa i ulaza u proces i troškova procesa.

$$\text{Novostvorena vrednost} = \text{Izlaz iz procesa} - \text{Ulaz u proces} - \text{Troškovi u procesu}$$

Procesi su međuzavisni, jer čine sistem. Promena jednog procesa utiče na drugi proces. Ako povećate novostvorenu vrednost u jednom procesu, to može da se negativno odrazi na drugi. Stoga menadžment treba da se fokusira na značajne procese koji donose zaradu, na eksterne procese okrenute prema kupcima i da optimizuje njihovu novostvorenu vrednost.

U svakom sistemu postoje parazitski procesi koji ne stvaraju novu vrednost, birokratski procesi. U svakom sistemu postoje procesi koji ne stvaraju vrednost odmah, već odloženo, npr marketing. Ono što je ključno je, da menadžer može da redukuje troškove bilo kog procesa, ali uvek mora da posmatra kako se to odražava na značajne procese.

2. INFORMACIONA PODRŠKA

Dobra informaciona podrška je esencijalna za menadžment kada su u pitanju troškovi. U praksi postoji univerzalno pravilo: menadžer redukuje one troškove koje vidi. Ako je jedini trošak koji vidi trošak nabavke i trošak za plate, kupovaće jeftinije sirovine i otpuštaće radnu snagu.

Informaciona podrška nije samo softver. Potrebno je ustrojiti čitav sistem prikupljanja podataka o troškovima, da bi softver imao smisla, da troškovi opet ne bi ostali sakriveni.

Prvobitni koncept praćenja troškova, kao operativnih troškova, troškova nabavke i režijskih troškova, ili klasično kontiranje poznato u finansijama, se pokazao sasvim neadekvatnim, iz navedenog razloga. Dugo se održao koncept mesta troškova, odnosno identifikovanja pojedinih aktivnosti u procesu gde će pratiti poneka dimenzija troška (obično rada i materijala), koji je kvalitativno povećao uvid u troškove, ali ga je opet ograničavao na samo pojedine aspekte.

2.1. Troškovi kvaliteta

ISO 9000 je doveo do toga da čitav svet ponovo preispita koncept kvaliteta. Zahvaljujući njemu, veliki broj organizacija se posredno upoznao sa savremenim konceptima u menadžmentu, a jedan od njih je i koncept "skrivenih fabrika", pojam troškova kvaliteta.

Bitno je saznanje da u svakom preduzeću postoji još jedno preduzeće, koje se ne vidi, a koje troši novac, dajući malo ili ništa. Škart, dorada, reklamacije, izgubljeno poverenje kupaca – čitav ledeni breg od koga menadžment vidi samo vrh. Ideja da će, zahvaljujući egzaktnim podacima koliki su ti troškovi, menadžment shvatiti obim tog problema je jedna od boljih u ranijim revizijama ISO 9000 standarda. Međutim, vrlo retko koje preduzeće od onih koji imaju ISO 9000 sertifikat ima te podatke – sem ideje, potrebna je realizacija, potrebno je prikupiti podatke, a to ISO 9000 nije postigao.

2.2. Cena efikasnosti

Pomak je ostvaren uvođenjem koncepta procesa u menadžment. Uz manje ili veće probleme se može doći do cene procesa, cene ulaza i troškova u procesu. Na taj način menadžer može da prati novostvorenu vrednost, odnosno koliko treba da plati da bi nešto dobio.

Bitno je zapaziti da se optimizovanjem cene procesa, odnosno novostvorene vrednosti, plaća cena efikasnosti procesa. Maksimalna novostvorena vrednost garantuje da je proces efikasan, ali ne i da je efektivan. To znači da ćete jeftino napraviti proizvod koji možda nije interesantan na tržištu.

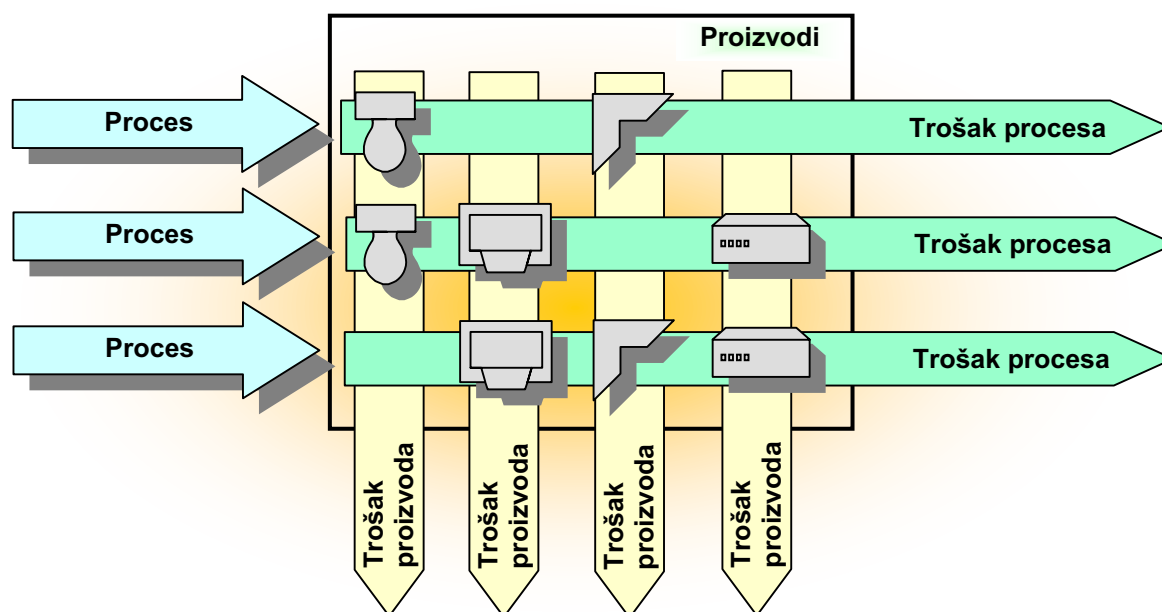
2.3. Cena efektivnosti

Efektivnost znači da radite pravu stvar. Sa aspekta sistema, da proizvodite pravi proizvod ili uslugu. Stoga je dijametralno suprotan uvid u sistem aspekt troškova procesa (slika 2).

Ideja da se sazna koliko košta jedan proizvod je centralna u ABC (*Activity Based Costs*) analizi.

ABC analiza pokazuje koliko stvarno košta jedan proizvod. Ustaljena praksa je da su poznati samo troškovi materijala i ljudstva, a da se sve ostalo podvodi pod "ostalo" (*overhead*), znači i održavanje, marketing, razvoj i dr. Postoje i druge metodologije koje za cilj imaju isto što i ABC, da pokažu koliko organizacija zarađuje ili gubi na određenom proizvodu [2].

Sprovođenje ABC analize je mnogo kompleksnije nego što to na prvi pogled izgleda. Jedini način da se do tačnih podataka dođe je, opet, prikupljanje podataka o troškovima procesa, u ovom slučaju njihovih pojedinih aktivnosti i pridodeljivanje dela tih troškova određenim proizvodima.



SLIKA 2: TROŠKOVI PROCESA I ABC TROŠKOVI PROIZVODA.

ABC je vrlo korisna, ali i vrlo zahtevna analiza, jer mora da obuhvati sve relevantne procese. Stoga se uglavnom radi u vidu projekta, znači, podaci se ne prikupljaju permanentno. S druge strane, kod praćenja troškova procesa možete da se ograničite samo na najbitnije procese, te se ti podaci mogu permanentno prikupljati i analizirati.

2.4. Izvor podataka

Podaci o troškovima nose veliku nesigurnost. Ona može biti uzrokovana mnogo čime:

- neprikazivanje određenih troškova može da druge, manje značajne troškove pogrešno dovede u fokus menadžera
- nedovoljno podataka o kontekstu troškova (gde, ko, zašto, kako) može da dovede do pridruživanja troškova pogrešnom nosiocu
- grupisanje ili globalno posmatranje određenih troškova onemogućava da se pravilno pridruže nosiocu
- neažurnost u pribavljanju podataka može za posledicu da ima zakasnelo reagovanje ili reagovanje na manje značajne troškove

Sve ove nesigurnosti dovode do pogrešne odluke menadžera. Ovo je posebno bitno jer menadžeri žive sa predubedenjem da sve znaju o svom sistemu, tako i gde su najveći troškovi, te bi neadekvatni podaci o troškovima samo još učvrstili ta predubedenja.

Jedino pravo rešenje je *on-line* sistem za prikupljanje i analizu podataka o troškovima. Pojednostavljenje problema, da se podaci o troškovima uzimaju iz postojećih podataka u finansijama je ravno katastrofi, jer ti podaci pate od sva četiri navedena uzroka nesigurnosti.

Koncept mesta troškova, ranije jako popularan, daje slabe efekte jer daje malo podataka o kontekstu troška (znamo gde, ko, ne znamo zašto). Drugo, mesto troška ne mora da korespondira procesu, tako da gubimo mogućnost da analiziramo efikasnost procesa.

Jedino rešenje je ono očigledno, da se podaci prikupljaju iz procesa. A to zahteva mnogo preduslova, najbitniji od njih da menadžment uopšte poznaje svoje procese i da su opisani.

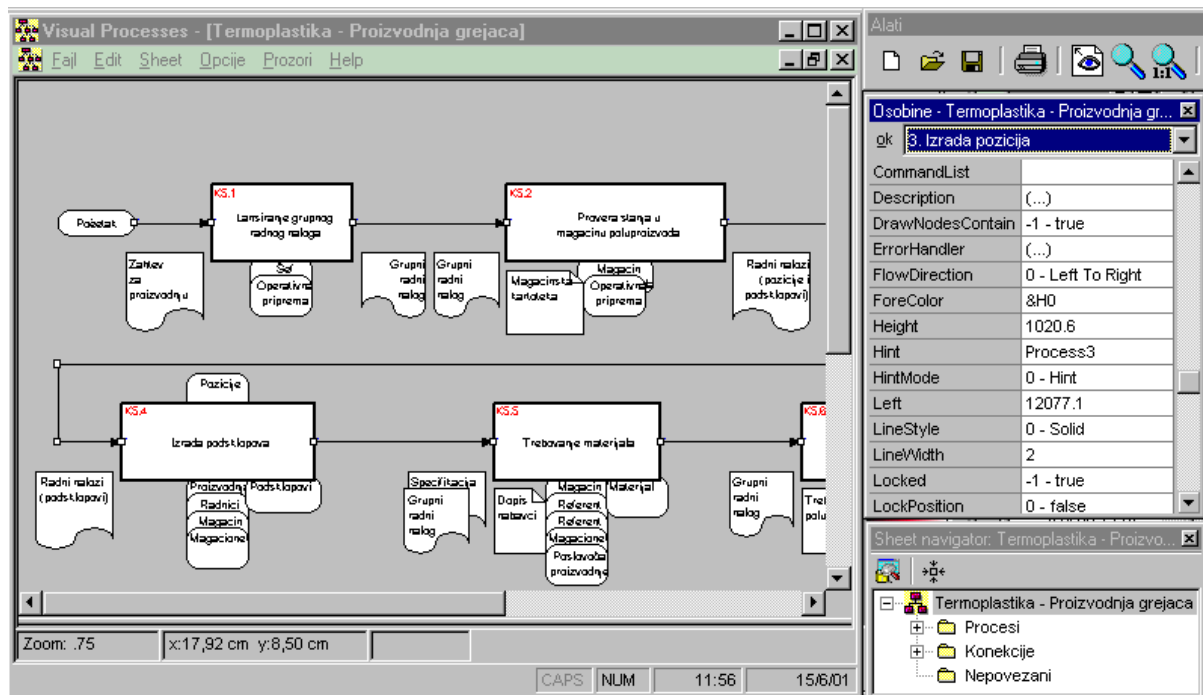
2.5. Softverski alati

Srećna okolnost u praćenju i analizi troškova je što su tokom '90-tih razvijeni efikasni softverski alati koji će obavljati računarski deo posla. Koncept *Data Warehouse* i *Data Marts* kao velikih skladišta podataka koji se mogu analizirati u više dimenzija, razni *Decision Support* sistemi, od najjednostavnijih vizuelnih alata, do veštačke inteligencije, omogućavaju da lako obradite i analizirate i najkompleksnije podatke.

Znači, preostaje nam samo problem da obezbedimo prave podatke o troškovima.

3. OPISys Cost Management

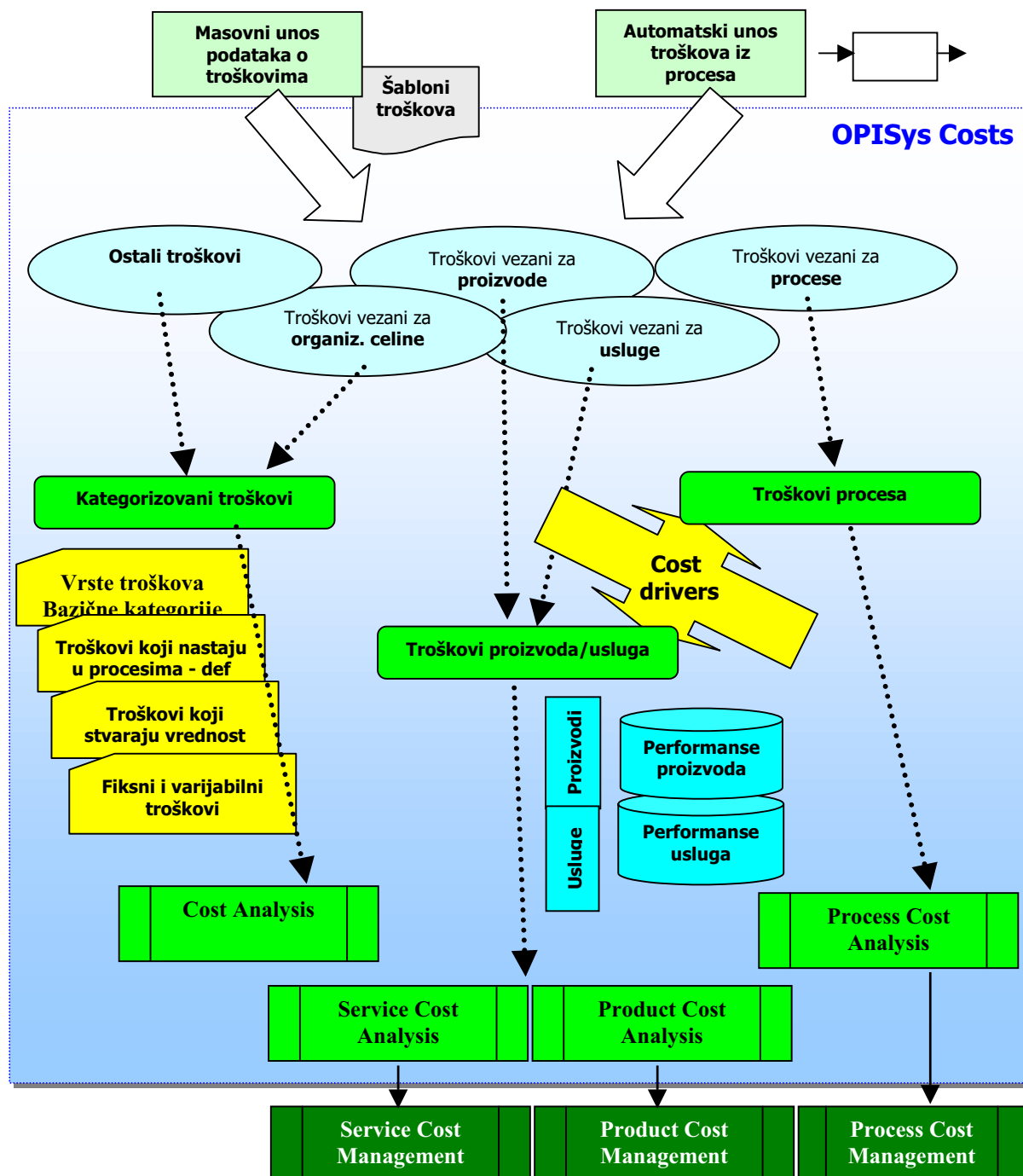
OPISys (*Object and Process Integration System*) je teoretska i softverska platforma za razvoj informacionih sistema (IS) [1]. Jedna od njegovih komponenti je i OPISys Costs, komponenta za prikupljanje i analizu troškova [2].



SLIKA 3: SNIMLJEN PROCES U OPISYS.

3.1. OPISys

OPISys omogućava menadžerima aktivno učestvuju u razvoju IS i da ga urede prema svojim procesima. Komponente IS su softveri koji automatizuju pojedine procese. OPISys primorava menadžment da detaljno opiše svoje procese, pre nego se krene sa izgradnjom IS. Za to je razvijena i teoretska podloga i softverski alati (slika 3).



SLIKA 4: OPISYS COSTS.

Osnovna greška koja se pravi u praćenju troškova i razvoju IS generalno, je težnja menadžmenta da se što manje upusti u projekat. Menadžment mora da upozna svoje procese,

da postavi željene ciljeve, eventualno poboljša procese, da ih stabilizuje i tek onda razmišlja o IS, praćenju troškova ili sličnim *nadgradnjama* dobro uređenog sistema.

Primeru radi, ako probate da prikupljate podatke o troškovima nekog nestabilnog procesa, zahvaljujući čestim specijalnim uzrocima varijacije (ekscenčni slučajevi u procesu), imaćete povremene vanredne troškove i usmerićete fokus na njih, umesto na troškove izazvane opštim uzrocima varijacije. Koristeći manje stručne izraze: ako imate nestabilan proces proizvodnje u kome neprestano imate zastoje, usled čega imate povećane troškove održavanja, možete da dođete u iskušenje da uštedite na rezervnim delovima za održavanje, umesto da utvrdite zašto se neprestano dešavaju kvarovi.

3.2. OPISys Costs

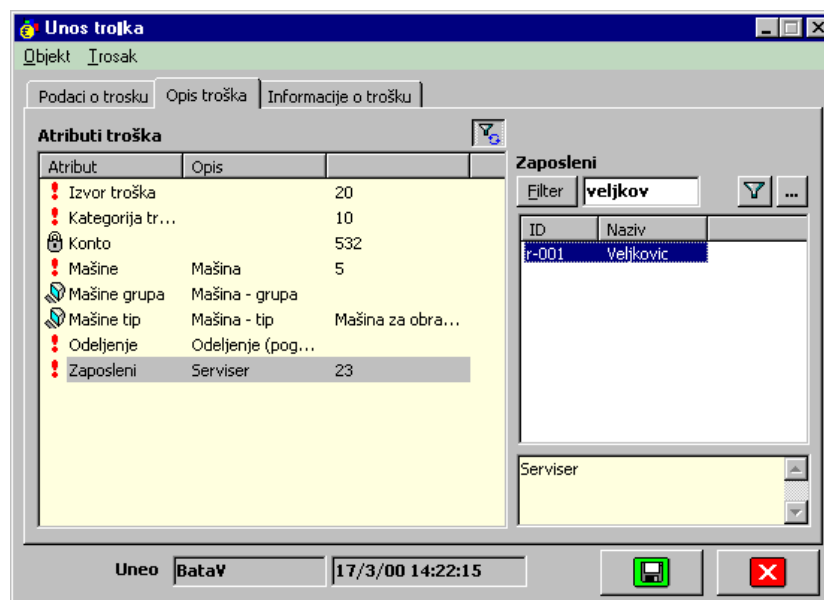
U OPISys pažnja kod menadžmenta troškovima se usmerava u tri pravca:

- identifikovanje, kategorizacija i definisanje troškova
- prikupljanje podataka o troškovima
- jednostavno sprovođenje čestih analiza koje rade menadžeri

3.2.1. Opisivanje troškova

Primarno je dobro identifikovati troškove. U situaciji kada imate puno opisanih procesa prilično je lako identifikovati troškove, jer se vezuju za resurse.

Kategorizacija troškova ima različitih, od klasičnih konta, mesta troškova do drugih. Stoga OPISys omogućava sve te kategorizacije, kao i bilo kakvu slobodnu kategorizaciju. Pomak je utoliko, što te kategorizacije služe isključivo za lakše analiziranje troškova. Ako baš želite da analizirate troškove po mestu troškova, možete i to, ali niste ograničeni samo na to. Iste podatke o troškovima možete posmatrati i kroz druge kategorizacije.



SLIKA 5: UNOS TROŠKA U OPISYS INTRANET.

Trošak se u OPISys opisuje kroz šablon troška. Šablon troška se pravi za svaki pojedinačni trošak koji se može identifikovati. Uključuje razne kategorizacije u koje spada trošak, ali i dodatne atribute kojima se obavezno ili opciono opisuje trošak, npr u kom procesu je nastao, vezano za koji proizvod, mašinu, uslugu, uređaj, vozilo, projekat, klijenta, organizacionu

jedinicu i td. Postoji 30-tak standardnih atributa, uz mogućnost da se kao atribut dodeli bilo koji podatak koji postoji u IS (preciznije, objektu definisanom u OPISys).

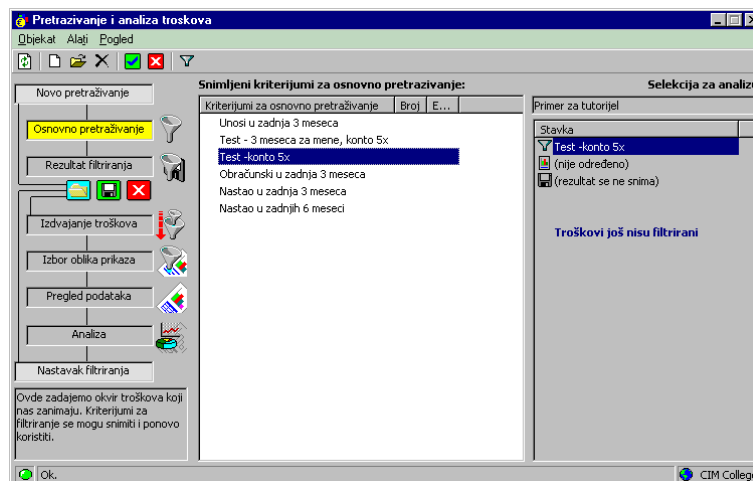
3.2.2. Prikupljanje podataka o troškovima

Intencija OPISys je da se podaci prikupljaju automatski, iz procesa. Kako se softverske komponente u OPISys razvijaju prema procesima, nije neki prevelik problem da se malo prošire sa izračunavanjima pojedinih troškova. Tako se pojedini trošak može evidentirati sa desetak programskih redova u jednoj komponenti, što je rutinski posao za programere.

Naravno, za procese koji nisu softverski podržani, postoji mogućnost da se troškovi unose ručno, bilo preko standardne Intranet ili Internet forme koje obezbeđuje OPISys, bilo preko specifičnih formi koje se mogu napraviti u preduzeću (slika 5).

3.2.3. Analize troškova

Savremeni softverski alati za analizu velikih baza podataka u obično previše složeni za prosečnog menadžera. Zato u OPISys postoji mogućnost sprovođenja brzih analiza troškova, sasvim razumljiva svim menadžerima.



SLIKA 6: ANALIZA TROŠKOVA U OPISYS.

4. ZAKLJUČAK

Troškovima možete upravljati prema osećaju ili zasnovano na podacima. Ako želite ovo drugo, vrlo je važno odaberete jaku teoretsku podlogu, da razradite dobru informacionu podršku i, pre svega, da razmotrite svoje procese. Bilo kakva polovična rešenja će Vam odvući fokus sa stvarnih problema na troškove koji vidite i mislite da su značajni. Ono što se vidi, ne postoji, pravilo je koje važi u svakoj organizaciji.

Umesto da mislite o smanjenju troškova, počnite da razmišljate o većoj novostvorenoj vrednosti. Umesto da posmatrate jednu stavku na računu, morate da sagledate čitav sistem i razmislite kako da ga učinite efikasnijim, a samim tim i jeftinijim.

5. REFERENCE

- [1] V.Stoiljković, B.Veljković: Promenama do svetske klase, CIM College, 1998.
- [2] CIM College: OPISys Costs, 2000.