

## **МЕТОДИЧЕСКИЕ КРИТЕРИИ ФОРМИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ ОПТИМИЗАЦИЕЙ ТЕКУЩИХ ЗАТРАТ ПРЕДПРИЯТИЯ**

Важнейшим критерием любой хозяйственной деятельности, мотивом менеджмента которой является максимизация прибыли, будет выступать соблюдение принципа экономичности, одним из вариантов выражения которого является решение задачи управления - при минимальных затратах добиться заданного результата. На реализацию этого принципа направлено построение системы управления текущими затратами предприятия.

В условиях развивающегося конкурентного рынка, когда цены на продукцию и услуги складываются в результате соотношения спроса и предложения и не зависят от производителя, управление затратами является важнейшим фактором повышения экономического результата производства и является актуальной задачей экономической теории и практики. На этом основании менеджмент предприятий должен быть нацелен на рациональное использование имеющихся ресурсов, нахождение резервов их снижения. Отметим, что снижения себестоимости можно достичь самыми различными способами. Целесообразно выделить четыре основных направления снижения издержек предприятия: инженерное, организационное, экономическое, бухгалтерское.

В рамках инженерного направления принимаются решения о более рациональной конструкции проектируемого изделия, о более эффективной технологии его производства, а также решения, связанные с технологической схемой уже выпускаемых на предприятиях изделий,

например решения о снижении расходов материалов, экономии энергоемкости и других ресурсов, решения, оптимизирующие используемые технологические процессы или повышающие производительность труда, что приводит к экономии трудоемкости производимой продукции:

сокращение уровня запасов незавершенного производства и материально-энергетических ресурсов;

сокращение уровней административной иерархии и устранение межфункциональных барьеров в управлении, чтобы мотивировать работу всего персонала предприятия в достижении единой цели;

производство индивидуализированных, в соответствии с запросами потребителей, изделий небольшими партиями, добиваясь при этом высокого качества и снижения издержек производства;

освоение компьютерной технологии с тем, чтобы повысить гибкость производства в ориентации его на запросы потребителя;

ориентация производства все в большей степени на крупные технологические прорывы, учитывающие последние достижения науки и техники;

поиск наиболее выгодных поставщиков и потребителей в разных странах и регионах.

Функционирование системы управления затратами позволит предприятию решить следующие частные задачи:

обосновать количественно большой круг управленческих решений в области ценообразования, планирования оп-

тимальной производственной программы, инвестиционно-инновационной политики и т.д.;

управлять процессом формирования издержек, оперативно выявляя и устраняя нежелательные отклонения в их стоимости;

вести учет по центрам ответственности, более точно увязывая затраты с местами их возникновения и выявляя вклад каждого подразделения в общий результат; более точно калькулировать себестоимость конкретных изделий (работ, услуг), что немаловажно для процесса ценообразования;

управлять величиной балансовой прибыли, имея возможность более точного исчисления ее величины, что повышает достоверность финансового учета.

При построении системы необходимо учитывать особенности такой сложной экономической категории, как затраты [2, 132]:

1. *Динамизм затрат*<sub>2</sub>, находящихся в постоянном движении и изменении, т.к. в рыночных условиях хозяйствования цены на приобретенное сырье, материалы, полуфабрикаты, комплектующие изделия, тарифы на услуги (электроэнергию, связь, транспорт и др.) постоянно изменяются. Видоизменяется также номенклатура выпускаемой продукции, подвержены колебаниям нормы расхода материальных и трудовых затрат, что сказывается на их стоимостном выражении.

2. *Многообразие затрат*<sub>2</sub>, что требует для управления ими различных способов, приемов, методов. Многообразие затрат выявляется при их классификации, которая необходима для определения степени влияния отдельных затрат на экономические результаты деятельности предприятия, а также позволяет выявить и правильно отнести на изделия только те затраты, которые связаны с его изготовлением и реализацией.

3. *Трудность измерения*<sub>2</sub> учета и оценки. Абсолютно точных, бесспорных

методов измерения и учета затрат нет.

4. *Сложность и противоречивость* их влияния на экономический результат. Например, повысить прибыль предприятия можно за счет снижения текущих затрат на производство, что явится следствием повышения капитальных затрат на НИОКР, технику и технологию.

Разрабатывая систему управления затратами, необходимо опираться на системный подход, важнейшей особенностью которого является ориентация на комплексное изучение функционирования системы, и на четкую формулировку целей ее развития. Основные моменты системного подхода к управлению сложной системой, в качестве которой можно рассматривать систему управления затратами, заключаются в определении элементов и других взаимосвязанных частей системы, определении общей цели системы и принятии решений для достижения оптимальных результатов путем изучения всех возможных вариантов решения.

Система управления затратами в виде классической схемы представлена на рис. 1. Она построена в соответствии с системным подходом и отражает традиционные для большинства систем функции процесса управления затратами: целеполагание, организацию, планирование, учет и контроль затрат на стадиях их формирования и отражения, анализ, принятие решения.

Конкретизация этой схемы приводится на рис.2, где представлена структура системы управления затратами. Функции управления затратами, представленные на рис.2, реализуются на современных предприятиях в рамках управленческого, производственного и финансового учетов.

В отличие от производственного и финансового учетов, задача которых фиксировать и отражать затраты прошлой деятельности предприятия, управление затратами направлено в будущее.

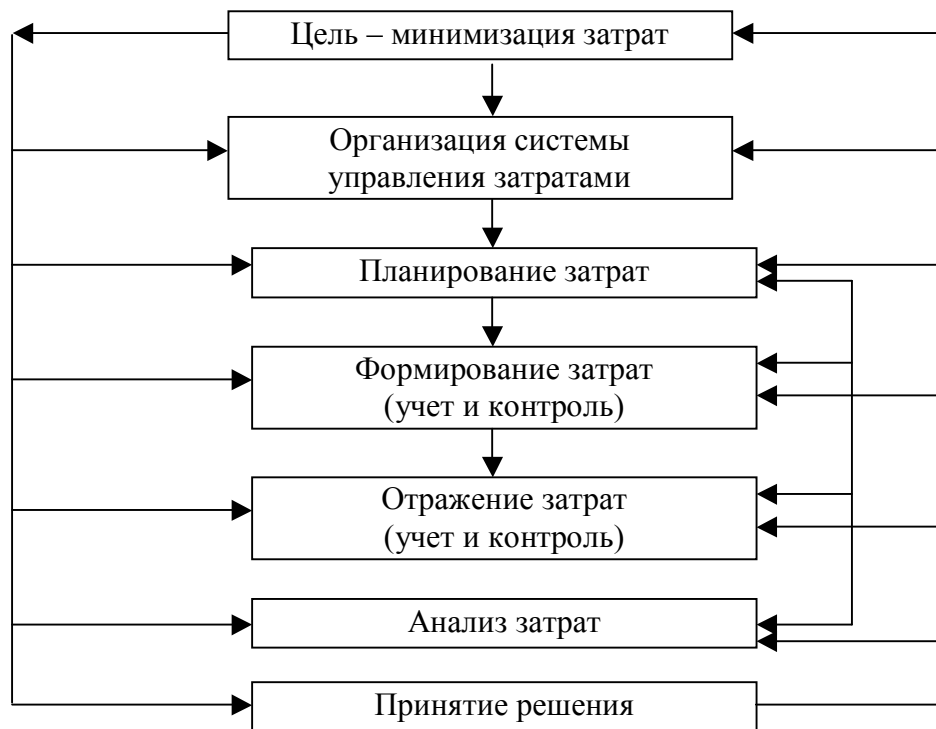


Рис. 1. Взаимосвязь функций управления в системе управления затратами предприятия.

Это механизм прогноза предстоящей деятельности предприятия. Он дает возможность планировать предполагаемые результаты и помогает менеджменту предприятия контролировать ход их достижения.

В настоящее время, в условиях формирующегося рынка, вопрос управления затратами становится особенно важным, т.к. в условиях ограниченности ресурсов грамотное управление ими позволит предприятию удерживаться на конкурентном рынке.

Итак, управленческий учет предполагает реализацию следующих функций управления: планирования, формирования и анализа затрат.

Планирование затрат представляет собой разработку стандартов как количественных показателей достижения целей организации и ее подразделений, так и допустимых отклонений. Трудность заключается в установлении стандартов на некоторые показатели. Если стандарты по таким показателям, как объем реализованной продукции, себестоимость продукции, расход материалов и прямые

трудозатраты, установить достаточно легко, то некоторые важные параметры, такие как качество продукции, степень удовлетворенности покупателей, – сложно поддаются количественному измерению. Весьма сложно измерить и эффективность НИОКР. Поэтому в целях контроля используются показатели, характеризующие подобные параметры в косвенном виде: например, количество рекламаций, процент брака, сопоставление с аналогами, пр. Стандарты должны быть достаточно гибкими, чтобы учитывать специфику конкретных условий и происходящие изменения.

Стандарты лежат в основе составления планов, которые конкретизируются в сметах, включающих показатели в денежном выражении. Сметы дают возможность осуществлять контроль за затратами путем сравнения фактических затрат с запланированными, определять отклонения и анализировать их.

Кроме того, на схеме (рис.2) отнесен к планированию блок принятия управленческих решений, направленных на формирование будущих издержек. Сюда можно отнести решение вопросов по ценообразованию (можно ли снизить цену на изделие и на сколько, с тем, чтобы не потерять прибыль, какую установить цену на изделие), по формированию оптимальной производственной программы, включающей наиболее рентабельный ассортимент, вопросы, связанные с инвестициями в техперевооружение и модернизацию, вопросы минимально выгодной величины заказа и т.д. Алгоритм решения этих проблем нашел достаточно широкое отражение в трудах западных ученых [3, 4].

На этапе формирования затрат в процессе производства происходит потребление ресурсов, стоимостное измерение которых осуществляется в рамках производственного и управленческого учетов посредством применения различных методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции. Измерение затрат производится в ходе реализации плана, при этом важно определить частоту сбора информации и необходимую степень ее точности. С целью повышения оперативности информации о затратах все чаще применяются специальные компьютерные технологии.

По окончании измерения сопоставляют результат с установленным стандартом и выявляют отклонение. В случае, если его величина превышает допустимую границу, следует принять корректирующие действия.

Величина допустимых отклонений зависит от специфики производства. Слишком большая величина допустимых отклонений заставит руководство закрывать глаза на возникающие

проблемы, что может негативно сказаться на выполнении плана. Слишком малая величина допустимых отклонений потребует создания громоздкой, дорогостоящей, а следовательно, не оправдывающей себя системы контроля.

В целом затраты на систему не должны превышать эффекта от ее реализации. Несмотря на то, что на каждом предприятии существует своя политика оценки отклонений, во многих случаях их оценка остается прерогативой менеджеров и зависит от субъективных моментов. Менеджер, получив информацию об отклонениях, может выбрать один из трех вариантов поведения: никак не отреагировать, устранить отклонение или пересмотреть стандарты (откорректировать стоимость, сроки выполнения работ и т.д.).

На этой стадии происходит оценка точных и значимых данных о затратах и анализ этой информации для принятия решения. Функциональный учет затрат (ABC) и учет затрат для своевременного производства (JIT- just in time) представляют собой новые способы, повышающие точность калькулирования себестоимости. Система управления стоимостью предназначена для того, чтобы содействовать руководству в принятии оптимальных решений, касающихся производства, назначения цены, маркетинга, ассортимента, и способствовать внесению усовершенствований на постоянной основе.

Для определения необходимых затрат и соответствующих финансовых результатов, нахождения корреляции и обоснования финансовой выполнимости принимаемых альтернативных решений на различных стадиях анализа могут применяться количественные методы, такие как метод кривых роста

производительности, линейное программирование, метод планирования запасов, метод оценки и пересмотра планов (PERT) и т.д.

Как отражено на схеме (рис.2), процесс формирования затрат рассматривается как в рамках управленческого, так и в рамках производственного учетов. Формирование затрат изучается управленческим учетом для принятия различного рода управленческих решений, и используемые методы учета затрат при этом не регламентируются со стороны государства. Производственный учет собирает информацию о затратах для формирования финансовой отчетности, и его методы учета затрат строго регламентированы, поэтому производственный учет можно рассматривать как инструмент финансового учета.

*В заключение* необходимо отметить, что в рамках финансового и производственного учетов можно влиять на величину затрат через такой инструмент, как учетная политика предприятия. Методы учета затрат, применяемые производственным учетом, закреплены в учетной политике. Кроме того, через другие элементы учетной политики осуществляется влияние на финансовый результат. Эти элементы перечислены на схеме и очень важны для грамотного составления учетной политики, направленной на достижение целей, поставленных перед предприятием.

Анализируя структуру системы управления затратами, приведенную на рис.2, можно сделать вывод, выделив ее основной элемент, который, на наш взгляд, оказывает наиболее значительное влияние на процесс управления затратами, – методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, т.к. они являются инструментом всех трех видов учета:

управленческого, производственного и финансового.

### Литература

1. Как добиться успеха: Практические советы деловым людям / Под общ. ред. В.Е. Хруцкого. – М.: Изд. полит. литературы, 1991.-510 с.
2. Лебедев В.Г., Дроздова Т.Г., Кустарев В.П. Управление затратами на предприятии: Учеб. пособие. – СПб: СПбГИЭА, 1999. - 132 с.
3. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет / Пер. с англ. под ред. Н.Д. Эриашвили. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. - 224 с.
4. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект / Под ред. Я.В.Соколова. - М.: Финансы и статистика, 1995. -416 с.