

ЛЕКЦИЯ 2. СОДЕРЖАНИЕ ПРОЦЕССА УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ НА ПРОМЫШЛЕННОМ ПРЕДПРИЯТИИ

Вопрос 1. СУЩНОСТЬ ПРОЦЕССА УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ

Управление затратами – это динамический процесс, включающий управленческие действия, целью которых является достижение высокого экономического результата деятельности предприятия.

Управление затратами не является самоцелью, но совершенно необходимо для повышения эффективности работы предприятия.

Управление затратами на предприятии призвано решать следующие *основные задачи*:

1) выявление роли управления затратами как фактора повышения экономических результатов деятельности;

2) определение затрат по основным этапам экономического жизненного цикла продукта, функциям управления на предприятии;

3) расчет затрат по операционным и географическим сегментам, производственным подразделениям предприятия;

4) расчет необходимых затрат на единицу продукции (работ, услуг);

5) подготовка информационной базы, позволяющей оценивать затраты при выборе и принятии хозяйственных решений;

6) определение технических способов и средств снижения, измерения и контроля затрат;

7) выявление резервов снижения затрат на всех этапах производственного процесса и во всех производственных подразделениях предприятия;

8) выбор способов нормирования затрат;

9) выбор системы управления затратами, соответствующей условиям работы предприятия.

Эти задачи должны решаться в комплексе – только такой подход приведет к реальному достижению высокого экономического результата, способствует резкому росту экономической эффективности работы предприятия.

При решении упомянутых задач необходимо учитывать *особенности затрат* как предмета управления:

1. *Их динамизм*. Рассмотрение затрат в статике весьма условно и не отражает их уровня в реальной жизни. Затраты находятся в постоянном изменении: в условиях рынка постоянно меняются цены на приобретаемые сырье и материалы, комплектующие детали и изделия, тарифы на энергоносители и услуги (связь, транспорт и т. д.), обновляется продукция, пересматриваются нормы расхода материальных и трудовых затрат. Все это в совокупности отражается на изменении уровня затрат.

2. Их многообразие, требующее применения обширного спектра приемов и методов в управлении ими. Многообразие затрат обнаруживается при их классификации.

3. Трудности измерения, учета и оценки затрат (абсолютно точных методов измерения и учета затрат нет!).

4. Сложность и противоречивость влияния затрат на экономический результат. Например, повысить прибыль предприятия можно за счет снижения текущих затрат на производство. Однако оно в свою очередь обеспечивается повышением капитальных затрат на НИОКР, технику и технологию – так и возникает противоречие.

Цель, предмет и субъект управления затратами представлены в табл. 1. Основные принципы управления затратами представлены на рис. 1. Соблюдение всех принципов управления затратами создает базу экономической конкурентоспособности предприятия, завоевания им передовых позиций на рынке. Недостаточное внимание к одной функции управления затратами может свести на нуль всю работу.

Таблица 1

**Основные характеристики процесса управления затратами
на промышленном предприятии**

Категория	Характеристика
Цель управления затратами	Правильное определение величины затрат, израсходованных для достижения определенного результата наиболее экономичным способом.
Критерий оценки эффективности управления затратами	Отношение прибыли к сумме затрат на производство и реализацию продукции, работ и услуг (рентабельность затрат)
Предмет управления затратами	Затраты предприятия во всем их многообразии
Субъект управления затратами	Руководители и специалисты предприятия и производственных подразделений (производств, цехов, отделов, участков и т. п.).

Основной, определяющий принцип управления затратами – системный подход к управлению затратами. Следует обратить внимание на то, что эффективность управления затратами оценивают по эффективности самого слабого звена системы, поскольку именно слабое звено определяет результативность работы всей производственной системы, т.е. предприятия. На функционировании системы сказывается низкий уровень нормирования затрат, посредственная мотивация и стимулирование персонала за их снижение, недостаточный по объему и неудовлетворительный по качеству анализ, система учета затрат, не обеспечивающая потребности руководства и т.п. Следовательно, при управлении затратами необходимо учи-

тывать внешние и внутренние факторы, все предпосылки и ограничения в условиях развития предприятия в целом и его структурных компонентов – в том и есть сущность системного подхода.

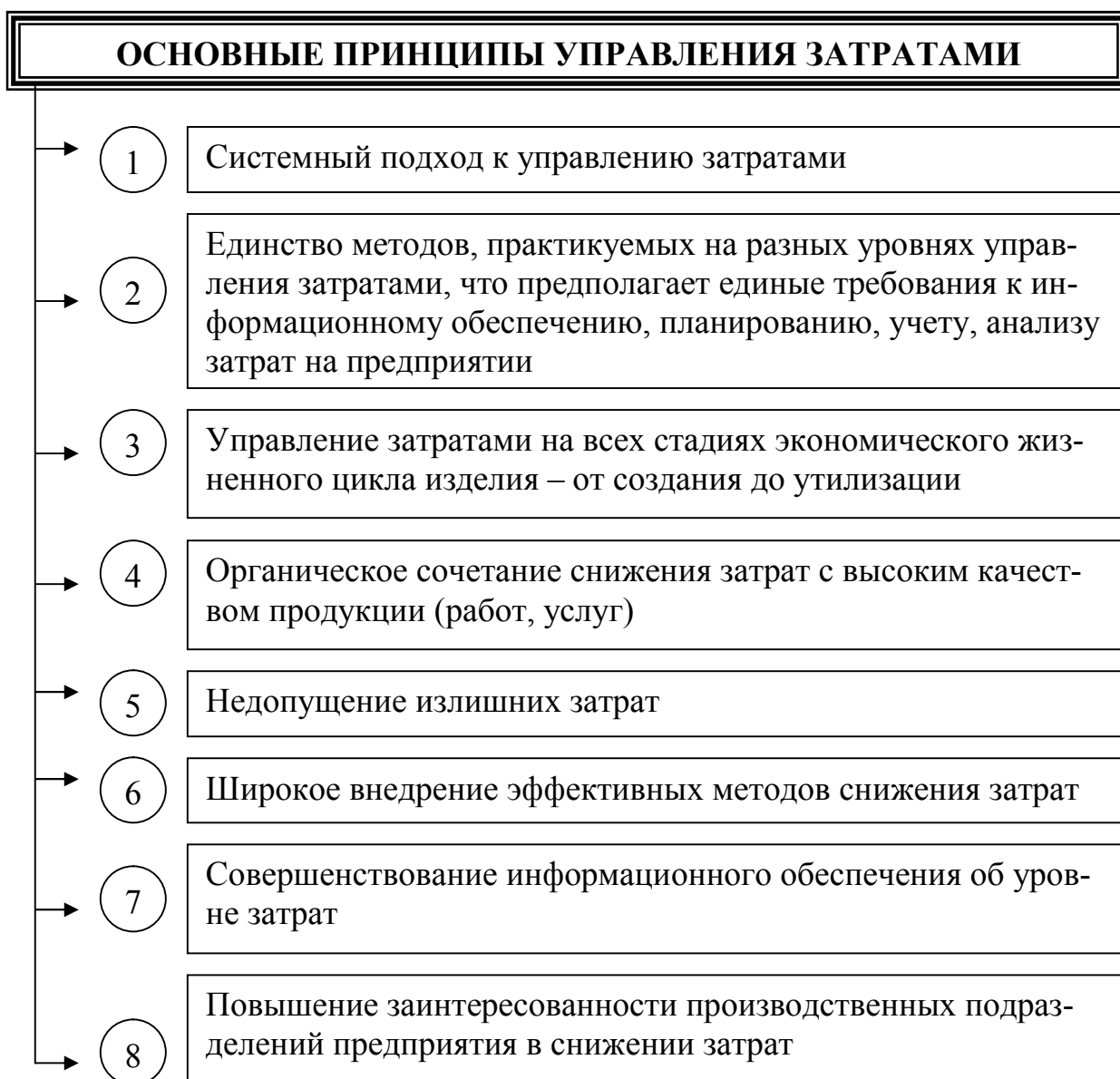


Рис. 1. Принципы управления затратами

Управление затратами на предприятии предполагает выполнение всех функций, присущих управлению любым объектом (рис. 2):

1. *Прогнозирование и планирование затрат* – подразделяют на:

а) перспективное (на стадии долгосрочного прогнозирования и планирования) – его задачей является подготовка информации об ожидаемых затратах при освоении новых рынков сбыта, организации разработки и выпуска новой продукции (работ, услуг), увеличении мощности предприятия (например, затратах на маркетинговые исследования и НИОКР, капитальные вложения). Точность долгосрочного прогноза невелика и подвержена

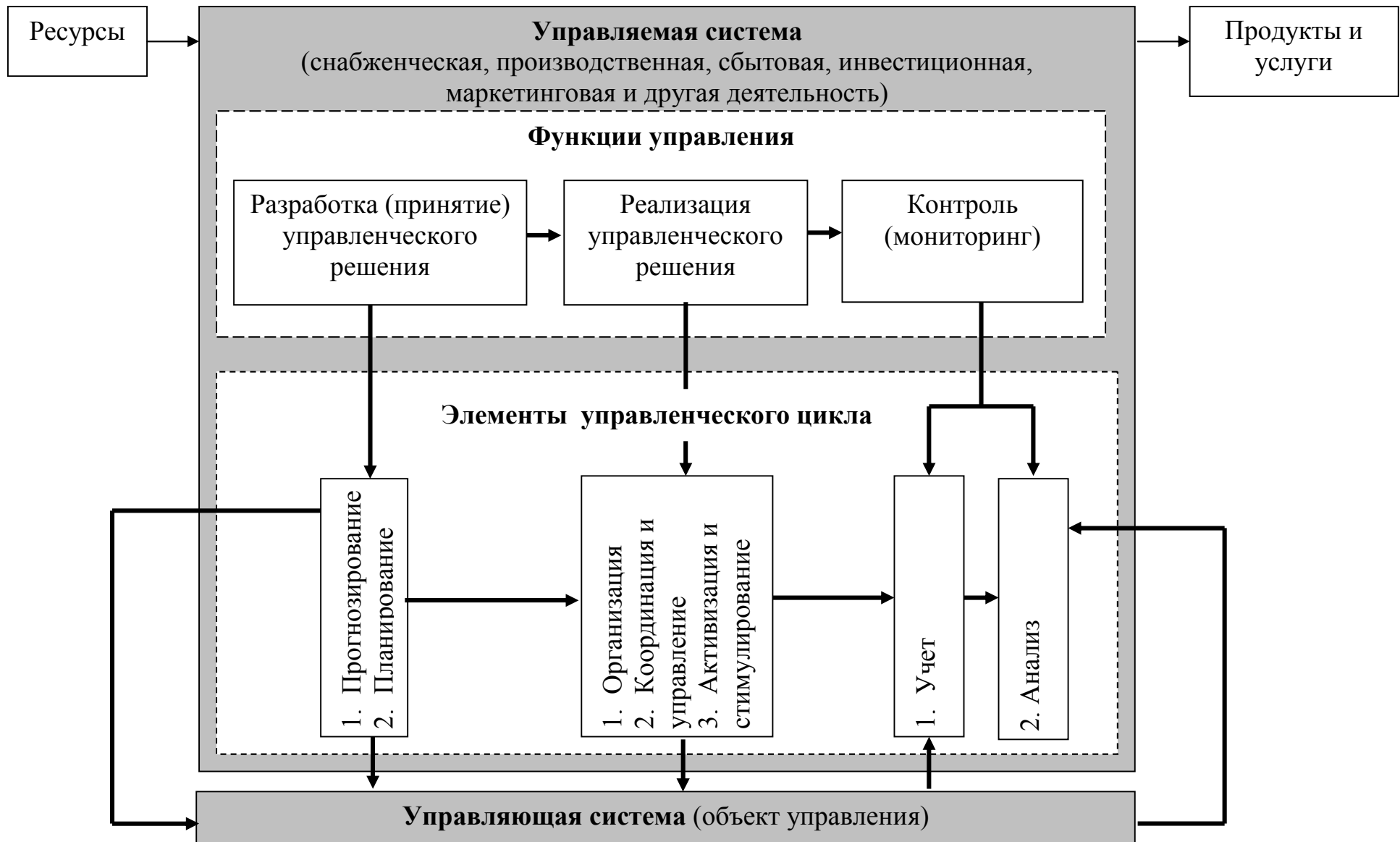


Рис. 2. Функции управления затратами и их взаимодействие

влиянию инфляции, поведения конкурентов, политики государства в области экономического управления предприятиями, форс-мажорных обстоятельств. Долгосрочные (перспективные) планы определяют направления развития предприятия в течение 3-5 лет (для крупных предприятий – и на более длительный период);

б) текущее (на стадии краткосрочного прогнозирования и планирования) – конкретизирует реализацию долгосрочных целей предприятия. Более точное (по сравнению с долгосрочным) прогнозирование (планирование) затрат, отражает нужды ближайшего будущего, поскольку составляются на месяц, квартал, год.

2. *Организация затрат* – устанавливает процесс управления затратами на предприятии: кто это делает, в какие сроки, с использованием какой информации и документов, какими способами. Определяются места возникновения затрат, центры затрат и центры ответственности за их соблюдение. Разрабатывается иерархическая система линейных и функциональных связей руководителей и специалистов, участвующих в управлении затратами, которая должна быть совместима с организационной и производственной структурой предприятия.

3. *Координация и регулирование затрат* – позволяют предприятию избежать серьезного срыва в выполнении запланированного экономического результата деятельности. Предполагают:

- а) сравнение фактических затрат с запланированными;
- б) выявление отклонений;
- в) принятие оперативных мер по их ликвидации.

Если выясняется, что изменились условия выполнения плана, то затраты, запланированные на его реализацию, корректируются.

4. *Активизация и стимулирование* – подразумевают изыскание таких способов воздействия на участников производства, которые побуждали бы соблюдать установленные планом затраты и находить возможности их снижения. Подобный образ действий может мотивироваться как материальными, так и моральными факторами. Следует помнить, что нельзя стимулы к соблюдению и экономии затрат заменять наказанием за перерасход, поскольку в этом случае работники основные усилия будут прикладывать к тому, чтобы оспорить уровень планируемых затрат, зависеть его. Тогда достижение основной цели предприятия (получение максимально возможной прибыли за счет снижения затрат) станет трудновыполнимой задачей.

5. *Учет затрат* – необходим для подготовки информации в целях принятия правильных хозяйственных решений. Информация о фактических результатах деятельности предприятия и всех его расходах на производство берется из данных бухгалтерского учета. Производственный учет (необходимый, например, для установления произведенных затрат при оценке стоимости материальных производственных запасов) входит в систему управленческого учета, позволяющего контролировать затраты и принимать решения об их целесообразности.

6. *Анализ затрат* (составляющий элемент функции контроля) – помогает оценить эффективность использования всех ресурсов предприятия, выявить резервы снижения затрат на производство продукции (работ, услуг), собрать информацию для подготовки планов и принятия рациональных управленческих решений в области затрат.

7. *Контроль (мониторинг)* – обеспечивает обратную связь, т.е. сравнение запланированных и фактических затрат. Эффективность контроля обуславливается корректирующими управленческими действиями, направленными на приведение фактических затрат в соответствие с запланированными или на уточнение планов (если они не могут быть выполнены вследствие объективного изменения производственных условий).

Следует отметить, что отдельные функции и элементы управления затратами выполняются служащими предприятия непосредственно или при их активном участии. Например, диспетчер влияет на координацию и регулирование производственного процесса, а, следовательно, на производственные затраты; бухгалтер выполняет учет затрат и т.п.

Вопрос 2. ОСОБЕННОСТИ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ НА МАЛЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

Малый бизнес – это предпринимательская деятельность, осуществляемая субъектами рыночной экономики при определенных установленных законами, государственными органами или другими представительными организациями критериях. Малый бизнес обычно характеризуется тем, что он более мобилен и легче приспосабливается к изменяющимся условиям, хотя его инвестиционные возможности невелики. Поэтому необходимо дать свободу развитию малых предприятий. Они дают России необходимую насыщенность рынка, среду конкуренции, которой так не хватало крупным монополистам-гигантам, из-за чего страдало качество, а процесс внедрения новых технологий всегда был заторможен.

Основными функциями управления затратами на малых предприятиях являются:

- 1) планирование;
- 2) учет;
- 3) контроль;
- 4) анализ затрат.

В условиях малого бизнеса практически отсутствует разделение труда в сфере управления, поэтому все функции управления, в том числе планирование, осуществляет предприниматель (или главный бухгалтер). Из-за ограниченности финансовых ресурсов и относительно небольшого производства нет возможности иметь в штате высокопрофессиональных специалистов в области планирования и иных функций управления.

Планирование затрат малого предприятия в области производства необходимо рассматривать как составную часть разработки производственного и

финансового планов, направленных на расчет прибыли от продажи произведенной продукции (работ, услуг) и общей прибыли малого предприятия.

С точки зрения планирования малые предприятия обладают следующими *преимуществами*:

1) относительная простота организационно-управленческих связей, что предопределяет достаточно простую структуру плана;

2) немногочисленность управленческого персонала, что облегчает взаимосогласование разделов плана;

3) мобильность и гибкость перехода к новациям, легкость смены видов деятельности;

4) узкая специализация по видам бизнеса, вследствие чего в плане также не требуется дифференциация по видам деятельности;

5) относительная легкость переориентации вида деятельности в соответствии с меняющейся конъюнктурой рынка;

6) высокая возможность приспособления бизнеса к местным условиям.

К числу свойств малого бизнеса, затрудняющих процесс планирования, относят:

1) ограниченность финансовых, материальных, трудовых ресурсов;

2) низкую кредитоспособность;

3) высокую степень зависимости от рыночной конъюнктуры;

4) необходимость адаптации к целям крупного бизнеса;

5) большую трудовую нагрузку на персонал;

6) более худшие (по сравнению с крупными предприятиями) условия труда и социальное обеспечение;

7) относительно невысокую оплату труда.

Особенностью малых предприятий является достаточно быстрая смена видов деятельности, частые случаи возникновения новых и ликвидации ранее действовавших предприятий. В связи с этим планы малых предприятий оказываются менее стабильными, чем планы средних и крупных предприятий. Возникновение новых малых предприятий может быть обусловлено обстоятельствами, которые не имеют столь же решающего значения для средних и крупных предприятий.

При планировании затрат на малых предприятиях необходимо тщательно контролировать расходование средств, т.к. экономия всех видов ресурсов и эффективное использование имеющегося потенциала предприятия являются источниками экономического роста организации и базой для перехода в средний по размерам бизнес.

Основной формой планирования затрат на малом предприятии являются сметы, которые разрабатываются как в целом по малому предприятию, так и по центрам ответственности. Исходной информацией для составления сметы затрат малого предприятия является программа продаж, т. е. объем и ассортимент реализации, на основании которых определяются план производства малого предприятия и нормативная база.

Расчет себестоимости продукции (работ, услуг) должен проводиться исходя из планируемой номенклатуры и калькуляции себестоимости единицы

продукции, а калькуляции разрабатываются по статьям затрат, с учетом их деления на переменные (пропорционально зависят от изменения объема производства – затраты на сырьё, материалы, топливо и т.п.) и постоянные (не зависят от изменения объема производства – затраты на амортизацию основных фондов, аренду производственных помещений, заработная плата управленческого персонала и т.п.).

В течение сметного года менеджер должен периодически оценивать фактические результаты и пересматривать планы малого предприятия на будущее. При изменении реальных условий по сравнению с ожидавшимися – смета должна быть уточнена.

Малые предприятия должны осуществлять бухгалтерский учет в соответствии с общими методологическими основами, устанавливаемыми Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия и Инструкцией по его применению. Вместе с тем применение всех счетов этого раздела малым предприятиям, имеющими относительно простую организационную структуру производства и управления, нецелесообразно.

Учет затрат на производство на малых предприятиях независимо от отраслевой принадлежности ведется на одном счете 20 с выделением затрат на управление и общехозяйственное обслуживание. Это обусловлено следующими факторами: простой технологией производства, специализацией на производстве однородной продукции (работ, услуг) и, как следствие, отсутствием собственных вспомогательных производств и обслуживающих хозяйств; незначительными расходами на ремонт основных средств и другими единовременными (разовые) затратами. В связи с этим малые предприятия не образуют ремонтного фонда и различных резервов средств, а также не используют счет 98.

Для малого предприятия целесообразно применение единой системы счетов и организация аналитического учета затрат по местам возникновения, центрам затрат.

Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета по разделу «Затраты на производство» предусматриваются различные варианты организации учета затрат и формирования себестоимости продукции. При этом предлагаются два подхода:

1) традиционный подход, который предполагает отражение полной производственной себестоимости выпущенной продукции, выполненных работ и оказанных услуг;

2) подход, который сводится к учету сокращенной себестоимости, определяемой по прямым затратам, и предусматривает применение на практике основной идеи системы «директ-костинг» - разделение общих затрат на производство и продажу по признаку их взаимосвязи с производством на производственные и непроизводственные. На этой основе и калькулируется неполная себестоимость по носителям затрат.

Эффективный контроль затрат малого предприятия возможен только при сравнении общих фактических затрат с нормативными за определенный пе-

риод по каждому центру ответственности. Однако установить, на каком этапе производства были допущены отклонения, затруднительно. Поэтому более точным будет учет затрат и анализ отклонений по каждой операции.

В производственной практике наличие отклонений неизбежно, поэтому возникает необходимость выявить и соответствующим образом учесть не только сами отклонения и их влияние на себестоимость продукции, работ или услуг, но и причины и «виновников» их появления. Причины отклонений могут быть следующие:

- 1) изменение технологии, нормативов;
- 2) брак;
- 3) отсутствие материалов, топлива, ГСМ;
- 4) поломки оборудования и механизмов; их аварийные и внеплановые ремонты;
- 5) перерасход материалов (количественный);
- 6) исправления конструкций, полученных от поставщиков;
- 7) нарушения трудовой дисциплины и т.д.

«Виновниками» отклонений от норм могут быть: производитель работ, мастер, механик, менеджер; рабочие бригады (звена); отдел снабжения; отдел главного механика.

Для анализа причин и выявления «виновников» отклонений фактических затрат от нормативных, а также оперативного их контроля на каждое место возникновения затрат открывают учетную карточку. Так, например, в управлении механизации такую карточку заводит механик. В карточку заносят: количество машинистов, обслуживающих машину, их почасовую оплату труда, потребляемые материалы (ГСМ, запчасти и т. п.), на основе которых исчисляется нормативная себестоимость 1 часа работы машины (1 машино-час) по прямым переменным затратам.

Учетные данные по центрам затрат отражают в отчетах об исполнении сметы, составляемых через короткие промежутки времени. Из этих отчетов руководители малого предприятия получают информацию об отклонениях от сметы, детализированную информацию о затратах производства по местам возникновения, центрам ответственности и предприятию в целом. На более высоких уровнях управления отчет менее детализирован.

Итоги работы подводятся ежемесячно: дается характеристика работы отдельных участков (центров затрат) (при этом анализируются отклонения фактических затрат от нормативных), выявляются причины этих отклонений и допустившие их лица. По результатам работы разрабатываются мероприятия, направленные на соблюдение установленных сметой затрат и на их снижение.

Таким образом, эффективное управление затратами на малых предприятиях может привести к своевременной корректировке деятельности предприятия в соответствии с изменениями внешней среды, четкому распределению материальных, людских ресурсов, позволяет оперативно выявить все излишние расходы малого предприятия, вовремя принять меры по их устранению и тем самым снизить затраты на производство, что является первосте-

пенной задачей каждого малого предприятия в современных условиях.

Вопросы для самопроверки

1. Раскройте сущность управления затратами. Какие задачи призвано решать на предприятии управление затратами?
2. Охарактеризуйте особенности затрат как предмета управления.
3. Раскройте цель, предмет, субъект и основные принципы управления затратами.
4. Дайте характеристику каждой функции управления затратами на предприятии.
5. В чем заключаются особенности управления затратами на малых предприятиях?