

УПРАВЛЕНИЕ ЗАТРАТАМИ ПРЕДПРИЯТИЯ С УЧЕТОМ ЖИЗНЕННОГО ЦИКЛА ПРОДУКТА

УДК 336.145+654.032.94/98

Павел Павлович Холодов,
к.э.н., доцент, доц. каф. Бухгалтерский учет, анализ и аудит, Кемеровский технологический институт пищевой промышленности
Тел.: 8 (3842) 39-68-60
Эл. почта: hpp@yandex.ru

Галина Ивановна Зяблицкая,
старший преподаватель каф. Бухгалтерский учет, анализ и аудит, Кемеровский технологический институт пищевой промышленности
Тел.: 8 (3842) 39-68-60
Эл. почта: Csyekz2@rambler.ru

В статье обосновывается актуальность выбора классификации затрат, которая обеспечивает достоверность процесса бюджетирования. В результате исследования предложена классификация затрат для разработки бюджета жизненного цикла продукта – начальной стадии операционного цикла бюджетирования, что в конечном итоге даст возможность предприятиям минимизировать затраты и более точно планировать и управлять себестоимостью.

Ключевые слова: себестоимость, управление, затраты, жизненный цикл, бюджетирование

Pavel P. Kholodov,
PhD in Economics, Associate Professor, the Department of Accounting, Analysis and Audit, Kemerovo Institute of Food Science and Technology
Tel.: 8 (3842) 39-68-60
E-mail: hpp@yandex.ru

Galina I. Zyablitskaya,
Senior Lecturer, the Department of Accounting, Analysis and Audit, Kemerovo Institute of Food Science and Technology
Tel.: 8 (3842) 39-68-60
E-mail: Csyekz2@rambler.ru

COST MANAGEMENT OF AN ENTERPRISE TAKING INTO ACCOUNT THE LIFE CYCLE OF A PRODUCT

The article explains the relevance of the choice of classification of costs, which ensures the accuracy of the budgeting process. The study proposed a classification of costs for the development of the budget of the life cycle of the product - the initial stage of the operating cycle of budgeting, which ultimately will enable companies to minimize costs and more accurately plan and manage cost.

Keywords: prime cost, management, expenses, life cycle, budgeting.

1. Введение

В современных условиях управление затратами рассматривается как средство получения предприятием высокого экономического результата, поскольку в общем виде он определяется разностью дохода от продажи продукции и затрат на ее производство и сбыт. Производственные затраты занимают основное место в структуре затрат промышленного предприятия, концентрируя в себе результаты всех направлений его деятельности.

В этой связи, важно определить основные принципы, которыми предприятия должны руководствоваться при выборе варианта организации системы управления производственными затратами, выявить назначение и роли данной системы в общем управлении предприятием и соотнести данные роли с текущими и перспективными задачами предприятия, а также его спецификой.

2. Вопросы классификации затрат для целей разработки системы управления ими

Избирая тот или иной курс действий, особенно предусматривающий вовлечение ресурсов в производство, руководство предприятия должно иметь четкое представление о величине затрат, связанных с принимаемым решением.

Каждому рассматриваемому варианту соответствуют определенные затраты, уровень которых необходимо рассмотреть на стадии планирования.

Система управления затратами создается для управления издержками конкретного хозяйствующего субъекта и не может регулироваться обязательными для всех нормами и стандартами. Хорошо организованная система управления затратами обеспечивает не только контроль текущей работы предприятия, но и улучшение ее результатов в будущем.

Управление затратами предприятия как целостная система состоит из двух важных составляющих: стратегического и оперативного уровня управления затратами. Каждый из этих уровней имеет свои цели, принципы и методы.

Для эффективного управления затратами нельзя использовать одну универсальную классификацию затрат, как отправную точку принятия управленческих решений. Сомнительно, что одна и та же информация, может использоваться и для принятия решений и для управления затратами.

Считаем, что основываясь на новых методах определения и регулирования затрат предприятия может быть предложена следующая классификация затрат (табл. 1).

Такая классификация позволит предприятиям:

- получить детализированную структуру затрат;
- повысить точность и оперативность получаемой информации для более достоверного формирования показателей деятельности организации.
- оценить вклад каждого подразделения в получении результата работы предприятия в целом.

Эффективность управления затратами может быть достигнута за счет комплексного подхода к проблемам бизнеса: для обеспечения управления как на уровне производства, так и на уровне взаимоотношений с контрагентами и государством. При этом эффективность бизнеса должна учитывать: степень удовлетворения потребителя производимым продуктом, эффективность используемых технологий, оптимальную структуру ресурсов, эффективность бизнес-процессов, системы управления и организационной структуры предприятия.

А это значит, что качество управления затратами зависит от применения в управлении всесторонней, полной и достоверной информации о затратах.

3. Цели и задачи системы управления затратами

На предприятиях, в том числе на тех, которые используют элементы системы управления, возникают серьезные проблемы, связанные с точным отнесением затрат на себестоимость единицы продукции, что по нашему мнению является причиной ее искажения и, как следствие, принятием некорректных и неэффективных управленческих решений и ведением неверной ценовой, маркетинговой политики. Данные проблемы часто обусловлены особенностями отрасли и применением в совокупности различных методов калькулирования с учетом тех-

Классификация затрат для целей разработки системы управления ими

Признак классификации	Затраты	Информации для управления затратами
По ранним стадиям разработки продукта	1. Плановые 2. Общие, с учетом предполагаемой прибыли 3. Максимально допустимые на новый продукт	Позволяет выработать стратегию в области затрат на новую продукцию, а для уже выпускаемой – выявляет факторы роста и возможности снижения затрат
По отдельным процессам	1. Общие по отдельным процессам (отдельным видам деятельности) 2. Косвенные по отдельным процессам (по видам деятельности)	Прозрачность косвенных затрат, более точная калькуляция
По жизненному циклу продукции	1. Предшествующие производственному процессу: – цикл разработки нового продукта, или усовершенствования старого 2. Производственные: – цикл производства и реализации продукта 3. Послепроизводственные: – цикл менеджмента (изучение рынка) – цикл логистики (продвижение продукции на рынке)	Помогает создать полное представление о затратах предприятия и позволяет снизить затраты производства и логистики
По стратегическому управлению затратами	1. Затратообразующие 2. Структурные (технология, инвестиции, масштаб про-ва, ассорт-нт) 3. Функциональные (использование мощности, использование ресурсов, использование рабочей силы и т.д.)	Используются для разработки обобщенной стратегии предприятия

нологических особенностей каждого вида продукции, поможет устранить искажения в отнесении затрат, а значит и в управлении затратами.

Поэтому актуальна проблема поиска и внедрения в практику такой системы, которая могла бы соединить разные элементы калькулирования. Такая система должна иметь целостный характер, т.е. быть взаимоувязана в единый учетно-аналитический механизм управления затратами с выделением стратегического и оперативного уровней управления.

Основной целью управления на стратегическом уровне является формирование предпосылок для эффективного использования имеющихся у предприятия конкурентных преимуществ и создание новых для успешной деятельности в перспективе. Управление решения данного уровня не очень тесно привязаны к временным рамкам, но чаще всего речь идет о среднесрочном и краткосрочном периодах.

Основная задача оперативного уровня управления затратами – оказывать помощь менеджерам в достижении запланированных целей, которые выражаются чаще всего в виде количественных значений уровня затрат.

Оперативный уровень ориентирован на краткосрочный результат (до 1 года), поэтому его методы принципиально отличаются от методик стратегического уровня управления затратами.

В настоящее время в процессе управления затратами важное место отводится бюджетированию. Функции бюджета состоят в следующем:

- планирование операций, обеспечивающих достижение целей организации;
- координация различных видов деятельности и отдельных подразделений, согласование интересов отдельных работников организации;
- стимулирование руководителей всех рангов в достижении целей своих центров ответственности;
- контроль текущей деятельности, обеспечение плановой дисциплины;
- контроль выполнения работ центрами ответственности и оценка их руководителей;
- средство обучения менеджеров.

В сложившейся практике, бюджетирование ограничивается рамками структурных подразделений предприятия, в лучшем случае направлениями затрат.

По нашему мнению, данный подход снижает эффективность применения бюджетирования, как инструмента управления затратами. Несмотря на то, что понятие «место возникновения затрат» не ново, отсутствует четко разработанная методика выделения центров возникновения затрат на предприятии, а также методика планирования и учета затрат по местам их возникновения с учетом жизненного цикла продукта.

При этом главный акцент в развитии теории управления производственными затратами на современном этапе следует ставить на создании системы управления производственными затратами, обеспечивающей предприятию возможность успешно конкурировать на рынке, и, соответственно, придания

ей необходимых для реализации этой задачи свойств и качеств.

Конкуренция, которая будет еще более усиливаться по мере снятия ограничительных и защитных барьеров в рамках партнерства России с ВТО, оказала особое влияние на развитие и внедрение в систему управления предприятий управленческого анализа, в частности его элемента – управленческого анализа затрат. Понимая то, насколько важен поиск истинной себестоимости продукции для принятия управленческого решения, руководители предприятий сталкиваются с проблемой поиска надежного и простого инструмента для ее решения.

По мнению авторов управленческий анализ затрат не только должен предполагать формирование аналитической информации на базе управленческого учета по жизненному циклу продукции, но и осуществлять специальные меры при выборе и оценке принимаемого управленческого решения и опять же в тесной связи с покупателями товаров.

Несмотря на то, что прошло уже более пятнадцати лет с начала становления управленческого учета на российский предприятиях, система управления, которая должна развиваться параллельно, по ряду причин отошла на второй план, что сделало управленческий учет бесполезным накопителем информации, не имеющей инструмента для обработки. Система управление затратами представляет собой новое явление в теории и практике современного менеджмента, возникшее на стыке

экономического анализа, планирования, управленческого учета и классического менеджмента, который призван разрешить сложившиеся противоречия. Существующие традиционные методы менеджмента и экономического анализа не позволяют выявить причинно-следственную связь между возникающими на предприятии затратами и управленческими решениями, посредством которых они возникают.

Поэтому столь актуальна стала проблема поиска и внедрения в широкую практику такой системы, которая могла бы соединить данные элементы, придать ей целостный характер единого и гармоничного учетно-аналитического механизма управления производственными затратами.

4. Формирование системы управления затратами на предприятии.

Динамичное изменение правил ведения бизнеса в России, необходимость успешного конкурентирования, ставит перед руководителями предприятий задачи совершенствования внутренних процессов: снижения себестоимости продукции, осуществления производства с большей скоростью и повышения качества. Следование за изменяющимися требованиями рынка влечет за собой организационную перестройку, внедрение новых бизнес-процессов, применение и разработка новых методов управления затратами.

В результате чего возникает объективная необходимость формирования системы управления на предприятиях всех отраслей промышленности. В рамках данной системы необходимо решить ряд следующих задач:

- достижение управляемости основных бизнес-процессов;
- введение строгого и оперативного учета материальных ценностей;
- сокращение издержек производства;
- достижение максимально гибкого производства за счет управления;
- введение системы управления материальными запасами, контроля резервов;
- введение систем управления в процессах продаж, с учетом жизненного цикла продукта;
- оперативное управление финансами.

Каждая из перечисленных задач может быть решена поодиночке. Альтернативным способом может стать использование системы управления предприятием, в рамках которой хороший результат может быть по-

лучен при совместной реализации поставленных задач, когда каждая из них пользуется результатами работы других модулей. Наилучший результат достигается при сочетании всех функций при использовании на предприятиях интегрированной системы управленческого анализа.

На современном этапе развития учета и управления, становление и внедрение системы управленческого анализа затрат являются достаточно сложным и длительным процессом, состоящим из нескольких последовательных этапов. В целом внедрение системы управления на предприятиях можно представить следующим образом:

- описание существующей информационной (бухгалтерской) системы организации;
- определение требований к необходимой управленческой информации;
- построение формализованной системы, способной обеспечить менеджеров необходимой управленческой информацией;
- построение системы управленческой отчетности;
- построение системы внутрипроизводственного анализа.

При постановке бюджетного управления необходимо выделить следующие этапы:

- анализ имеющейся модели предприятия;
- формирование финансовой структуры предприятия;
- формирование бюджетной структуры предприятия;
- формирование управленческой учетной политики предприятия;
- постановка управленческого учета;
- определение методики планирования и финансово-экономического анализа;
- разработка положений по бюджетированию на предприятии, обучение пользователей;
- корректировка бюджета продаж, через бюджет жизненного цикла продукта.

Анализ имеющейся модели предприятия – это один из наиболее важных этапов постановки бюджетного управления и в литературе ему уделяется недостаточно внимания. Вместе с тем на данном этапе закладываются предпосылки успешного внедрения всего комплекса бюджетного управления. В процессе анализа происходит переосмысление: что же представляет собой предприятие главным образом в финансовом смысле – какими видами

деятельности занимается предприятие, какова его организационная структура, какие подразделения предприятия носят основной, а какие вспомогательный характер, какие виды продукции производит предприятие, кто является основными клиентами, насколько существующая на предприятии методика планирования адекватна и насколько удовлетворяет потребностям управления предприятием.

Однако перед этим необходимо определиться, какие цели стоят перед организацией процесса бюджетирования, кто является заказчиком, кто непосредственным исполнителем, почему прежняя система планирования перестала удовлетворять потребности руководства, и что в конечном итоге, руководство предприятия планирует получить от постановки бюджетного управления.

Необходимо отметить, что в ряде случаев постановка системы бюджетного управления может повлечь изменения в организационной структуре экономических служб предприятия.

Примерный порядок действий, осуществляемых на данном этапе приведен в табл. 2.

Исходя из вышеизложенного можно сделать вывод: бюджетирование является инструментарием системы управления. Предполагается, что на предприятиях развиты все функции присущие данной системе: планирование, организация, мотивация, контроль и анализ. Но довольно часто бюджеты не связаны со стратегией развития бизнеса в силу отсутствия такой стратегии на предприятии. И поэтому на момент внедрения системы бюджетирования предприятие должно иметь хорошо проработанную миссию и стратегию развития. Причем стратегию важно выбрать в правильном направлении. Бюджетное управление необходимо сделать децентрализованным, то есть важно определить центры ответственности за результаты деятельности. Для этого руководители всех уровней должны принимать участие в разработке бюджетов.

Управленческие решения руководство принимает на основании информации об отклонениях от бюджета. Отклонения рассчитываются как бюджетные данные минус фактические данные, которые можно получить только из управленческого учета. Бюджеты сами по себе управленческой ценности не представляют, без управленческого учета. А значит наличие системы управленческого учета – это необходимое условие функционирования системы

Оценка модели предприятия

П/п	Мероприятие	Источник данных	Результат
1	Определение целей и задач постановки бюджетного управления на предприятии	Стратегические планы руководства предприятия	Цели и задачи бюджетирования
2	Оценка существующей системы планирования	Методика планирования, действующая на предприятии	Недостатки методики планирования
3	Определение организационной структуры предприятия	Штатное расписание, управленческий учет	Организационная структура
4	Определение видов бизнеса предприятия	Учетная политика, управленческий учет	Перечень видов деятельности
5	Выделение основных и вспомогательных структурных единиц предприятия и единиц общепроизводственного и общехозяйственного назначения	Функции подразделений	Соответствие: бизнес-подразделение
6	Определение основных бизнес-процессов предприятия	Положения о структурных подразделениях, отделах	Процессная модель
6.1	ABC – анализ деятельности предприятия	Дебиторская и кредиторская задолженности, схема движения готовой продукции	Выделение наиболее значимых контрагентов, и ключевых этапов движения готовой продукции
6.2	Анализ сроков погашения задолженности	Дебиторская и кредиторская задолженности	Сроки погашения задолженности по группам контрагентов
7	Определение сроков, этапов и исполнителей	Процессная модель, состав проектной группы	План-календарь внедрения бюджетирования
8	Определение жизненного цикла продукта согласованного с покупателями	Договора с потребителями и анализ рекламаций по срокам реализации	Введение в структуру бюджетного планирования бюджета жизненного цикла

бюджетирования. Типичной ошибкой является использование фактических данных бухгалтерского учета. Это невозможно по двум причинам. Во-первых, она не оперативна, а во-вторых, в ней отсутствует нужное аналитическое представление (по ЦФО – центрам финансовой ответственности).

Таким образом, планирование и контроль должны осуществляться только на основе данных управленческого учета.

Для эффективного функционирования системы бюджетирования, необходимо грамотное управление. Для этого предприятию необходимо разработать регламенты, которые содержат правила, последовательность и логику управления. Также регламенты задают динамику процесса бюджетирования, накапливают в себе опыт управления предприятием.

Как правило, система регламентов предприятия состоит из:

- регламента разработки и внедрения системы бюджетирования;
- регламента разработки и корректировки бюджетов;
- регламента текущего управления на основе разработанных бюджетов;
- регламента улучшения процесса.

Правильно разработанный регламент должен иметь определенный формат: назначение, описание и сроки представления как входной, так и выходной информации, этапы выполнения регламента, перечисление подраз-

делений, участвующих в управлении, ответственные лица.

Регламент разработки и корректировки бюджетов обязательно должен содержать сроки получения подразделениями целевых показателей и ресурсных ограничений. Без этого они не смогут начать разработку своих бюджетов.

Является необходимым указанием сроков представления запланированных бюджетов подразделениями, они должны быть оптимальными и продуманными и обязательно скорректированными по жизненному циклу продукта, на короткие промежутки времени.

5. Заключение

Проблемы, перечисленные выше – это только часть большого комплекса, которые возникают перед современными предприятиями при планировании своей деятельности. А значит моделирование и реорганизация системы управления затратами, в том числе и с помощью бюджетирования, – это реальный инструмент повышения качества и эффективности всего менеджмента на современном предприятии.

Литература

1. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: пер. с англ. / под ред. С.А. Табалиной. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 2011. – 555 с.

2. Шим Дж., Сигел Дж. Методы управления стоимостью и анализа затрат / пер. с англ. – М.: Филинь, 2010.

3. Карпов А.Е. Бюджетирование как инструмент управления. / А.Е. Карпов – М.: Результат и качество, 2006.

4. Карпов А.Е. Регламент системы бюджетирования. – М.: Результат и качество, 2006.

5. Карпов А.Е. Роль финансовой дирекции в бюджетировании. / А.Е. Карпов – М.: Результат и качество, 2006.

6. Карпов А.Е. Финансовая модель бюджетирования. / А.Е. Карпов – М.: Результат и качество, 2006.

References

1. Drury K. Introduction to Management and Cost Accounting: trans. from English. / Ed. S.A. Tabalinoy. – M.: Audit, Unity, 2011. – 555 p.

2. Shim J., Siegel J. Methods of cost control and cost analysis / trans. from English. – M.: Filin, 2010.

3. Karpov A.E. Budgeting as a management tool. / A.E. Karpov – M.: Results and quality, 2006.

4. Karpov A.E. Regulations of the budgeting system. – M.: Results and quality, 2006.

5. Karpov A.E. The role of financial management in budgeting. / A.E. Karpov – M.: Results and quality, 2006.

6. Karpov A.E. Financial budgeting model. / A.E. Karpov – M.: Results and quality, 2006.