

РОЛЬ И МЕСТО УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ

О.В. Асканова, Н.В. Марченко

В данной статье рассмотрены проблемы, связанные с управлением затратами, возникающие на уровне субъектов хозяйствования, и доказано, что эффективность функционирования предприятий и регионов напрямую обусловлена формированием эффективной системы управления затратами. Авторами проведен анализ затрат на 1 руб. товарной продукции основных предприятий сельскохозяйственного машиностроения Алтайского края, а также детальный анализ структуры и динамики затрат ОАО «АСМ-запчасть», входящего в состав ФПГ «Сибгромаш».

В период перехода к рыночной экономике особенно обострились проблемы, связанные с управлением затратами хозяйствующих субъектов, многие из которых были обусловлены внешними факторами. Как считает большинство экономистов, неэффективная деятельность отечественных предприятий на две трети связана с влиянием факторов внешней среды, среди которых уровень развития региона, в котором функционирует предприятие, играет далеко не последнее значение. В этой связи размер и структура затрат любого предприятия во многом определяются особенностями региональной экономики.

Значительные проблемы в области формирования затрат наблюдаются на предприятиях, относящихся к отрасли сельскохозяйственного машиностроения. Ситуация в Алтайском крае по основным показателям деятельности предприятий сельхозмашиностроения практически не отличается от среднеотраслевых показателей. Производство сельскохозяйственной техники в Алтайском крае, так же как и во всей отрасли в целом, является высокзатратным и не всегда способно себя окупить. Это обстоятельство подтверждают данные о затратах на 1 руб. товарной продукции, произведенной основными предприятиями сельхозмашиностроения Алтайского края (табл. 1).

По данным таблицы становится очевидным, что предприятия порой работают себе в убыток, т.е.

Таблица 1
Затраты на 1 руб. товарной продукции, коп.

| Предприятие | 2000 г. | 2001 г. | 2002 г. | 2003 г. |
|--|---------|---------|---------|---------|
| ФПГ «Сибгромаш» | 99 | 99 | 99 | 99 |
| ОАО «Алтайдизель» | 97,5 | 99,3 | 100,1 | — |
| ООО «Тальменский машиностроительный завод» | — | 114 | 63 | — |
| ОАО «Алтайский трактор» | 96,3 | 103,3 | 114,2 | 101,9 |

затраты на производство 1 руб. товарной продукции больше рубля. К сожалению, состояние сельхозмашиностроительного комплекса характеризуется не одним таким негативным фактором функционирования предприятий.

Крайне отрицательным моментом деятельности предприятий является высокая степень износа основных производственных фондов (табл. 2) и, как следствие, увеличение затрат на обслуживание используемого оборудования. В ФПГ «Сибгромаш» к 2003 г. степень износа сокращается за счет обновления ОПФ в основной активной их части – машин и оборудования. В ООО «Тальменский машиностроительный завод» наблюдаются незначительные показатели степени износа как основных производственных фондов в целом, так и активной части ОПФ, так как предприятие создано недавно (с 2001 г.).

Таблица 2
Степень износа ОПФ/машин и оборудования, %

| Предприятие | 2000 г. | 2001 г. | 2002 г. | 2003 г. |
|--|-----------|---------|-----------|-----------|
| ФПГ «Сибгромаш» | 52,9/88,1 | 54/88,2 | 54,2/88,3 | 42,9/67,9 |
| ОАО «Алтайдизель» | 59/83,7 | 60/84 | 61/83 | 60,6/83,5 |
| ООО «Тальменский машиностроительный завод» | — | — | 2,5/4,5 | 7,5/0,8 |
| ОАО «Алтайский трактор» | 62/84 | 63/85 | 65/85 | 66/85 |

Один из источников финансирования обновления техники – прибыль, часть которой направляется на расширение производства, замену машин и оборудования. Однако он используется крайне недостаточно из-за низкой рентабельности или убыточности большинства предприятий. Рентабельность продаж имеет тенденцию к уменьшению и порой является отрицательной величиной.

Непокрытые убытки прошлых лет у ряда предприятий – следствие высокого уровня затрат на производство продукции, постоянно возрастающей задолженности и неустойчивого финансового положения.

Все это доказывает наличие объективной необходимости точного прогнозирования состояния затрат, изыскания возможных путей снижения издержек, отслеживания рентабельности отдельных видов продукции и формирования ассортимента выпускаемой продукции, приносящего предприятию максимальную прибыль. Все эти задачи находят свое решение в рамках формируемой на предприятии системы управления затратами. Именно поэтому считаем необходимым более пол-

РОЛЬ И МЕСТО УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ

но осветить основные проблемы, существующие в области управления затратами.

Современные исследования в данной области ведут многие ученые-экономисты, такие как Н.Н. Шляго, П.С. Безруких, Т.П. Карпова, С.А. Николаева, В.Ф. Палий, В.Г. Лебедев, Е.Л. Татарский, П.П. Лабзунов, С.В. Селютина и др. Анализ их работ по управленческому учету и производственному менеджменту позволяет отметить, что термин «затраты» часто употребляется как синоним терминам «издержки» или «расходы».

В большинстве своем экономисты сходятся во мнении, что под издержками понимается совокупность затрат предприятия, необходимых для осуществления производственно-сбытовой деятельности. Соответственно затраты предприятия в процессе производства представляют собой издержки производства, а сбытовые затраты – издержки обращения.

Наиболее полным, с точки зрения автора, является определение, наиболее часто встречающееся в экономической литературе, которое взаимосвязывает понятия «затраты», «издержки», «расходы»: «издержки – выраженные в денежной форме затраты, обусловленные расходом разных видов экономических ресурсов (сырья, материалов, труда, основных средств, услуг, финансовых ресурсов) в процессе производства и обращения продукции, товаров».

Затраты формируют себестоимость продукции, которая в свою очередь связана с другими важными экономическими показателями и прежде всего с прибылью и рентабельностью, в связи с чем возникает необходимость в управлении затратами.

Управление затратами необходимо для достижения предприятием определенного экономического результата, повышения эффективности работы предприятия и принятия в случае необходимости соответствующих мер.

Проблема управления затратами относится к одной из наиболее сложных и значимых в экономике промышленности. Научные исследования в этой области сконцентрированы в основном на учетном аспекте. Он имеет важное значение, поскольку обеспечивает информационную базу управления и реализацию функции контроля, но это не единственная функция управления. Не меньшее значение имеет реализация функции планирования, координации, организации и мотивации.

Сформировавшийся в неустойчивой общественно-экономической среде механизм управления затратами на отечественных предприятиях содержит множество недостатков, которые можно в общем виде определить как несоответствие системы управления новым общественно-экономическим условиям.

Проблема формирования механизма менеджмента затрат для российских предприятий в условиях рыночных отношений требует серьезных теоретических и методологических исследований, которые несомненно осуществляются, но не всегда управление затратами рассматривается как направление общей стратегии развития предприятия. Не принимается во внимание, что управление затратами – это значительное звено в системе управления предприятием в целом, по своей роли не уступающее управлению производством, сбытом, персоналом и т.д. Управление затратами рассматривается как обособленный элемент управления без взаимосвязи с другими блоками и, как правило, дается определение «управления затратами», но практически не встречается в литературе определение «системы управления затратами».

Так, по мнению П.П. Лабзунова, под управлением затратами следует понимать «непрерывный процесс их учета, анализа, планирования и контроля, результатом которого является выработка управленческих решений, направленных на оптимизацию затрат и их снижение» [1].

С точки зрения профессора Е.И. Шохина, управление затратами – «это динамичный процесс управленческих действий, направленных на оптимизацию затрат с целью повышения эффективности работы предприятия и получения преимуществ перед конкурентами» [2].

Управление затратами на производство и реализацию продукции – это сложный процесс, который означает по своей сущности управление всей деятельностью предприятия, так как охватывает все стороны происходящих производственных процессов [3].

Процесс управления затратами и расходами на производство и себестоимостью продукции предприятия носит комплексный характер и предусматривает решение вопросов формирования затрат на производство и себестоимость как отдельных видов продукции, так и по всей их совокупности; установление продажных цен по каждому изделию и определение их рентабельности; выявление и практическое использование резервов экономики затрат и снижения себестоимости; осуществление контроля за состоянием и характером изменений фактической себестоимости и величины затрат по сравнению с плановыми показателями, утвержденными предприятием, и в динамике. Таким образом, управление затратами на предприятии должно рассматриваться как составная часть управления организацией в целом, т.е. необходимо определить управление затратами как систему.

На схеме наглядно показано место системы управления затратами в общей системе управле-

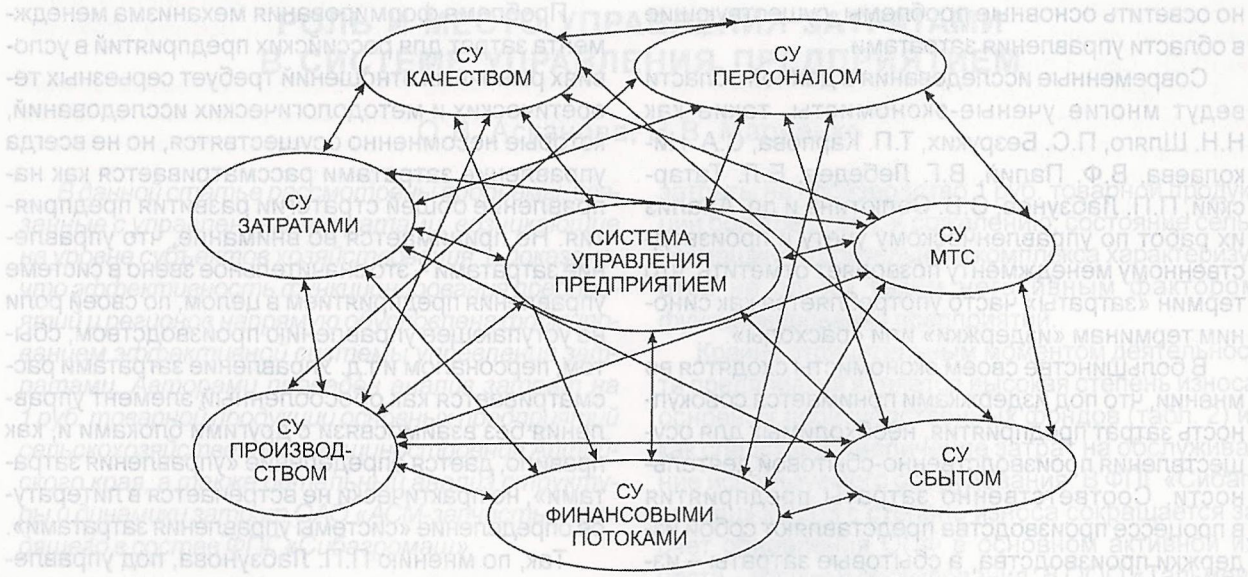


Рис.1. Место системы управления затратами в общей системе управления предприятием

ния предприятием и взаимосвязь с другими элементами системы.

Так как управление затратами, как видно из схемы, тесно взаимосвязано с другими областями управленческой деятельности предприятия, то в процессе управления необходимо обеспечить соблюдение принципа комплексности.

Кроме того, принятие и реализация управленческих решений в области затрат предполагает соблюдение принципа системности, что определяет необходимость исследования этого процесса как системы.

К сожалению, категориальное понятие «система управления затратами» в литературе автором не найдено. Хотя достаточную проработку в специальной литературе получили понятия: «система управления качеством», «система управления материально-техническим снабжением», «система управления производством» и т.д. Если и рассматривается система управления затратами, то под системой понимается метод управления затратами. Так, например, В.Г. Лебедев, Т.Г. Дроздова, В.П. Кустарев [4] рассматривают в качестве системы управления затратами систему «стандартность», «директ-костинг», контролинг, Total Cost Management. На наш взгляд, такой подход к системе не совсем корректен, так как данные системы обычно рассматриваются как методы (совокупность категорий и принципов) управления затратами в соответствующей литературе.

Более того, в теории управления затратами встречаются три основных понятия: затраты, издержки и расходы, которые неоднозначно трактуются разными экономистами. Если взять за основу приводимое ранее определение, связывающее категории затрат, издержек и расходов, то управ-

ление затратами можно отождествлять с понятием управления расходами, которое общепринято понимать как «управленческую деятельность, направленную на контроль затрат и обеспечение их экономии».

Управление затратами общепринято использовать для достижения четырех основных целей: получения максимальной прибыли; улучшения финансового состояния фирмы; повышения конкурентоспособности предприятия и продукции; снижения риска банкротства. Использование управления затратами как инструмента снижения неопределенности достижения заданного результата деятельности в работах современных экономистов описано и обосновано неявно. Однако подразумевается, что управление затратами повышает вероятность достижения намеченного результата. Чаще всего система управления затратами рассматривается как способ понижения их уровня, повышения фактической прибыли и рентабельности.

А.В. Маловецкий в своем исследовании систематизирует существующие подходы к пониманию процесса управления затратами, различающиеся охватом объектов управления затратами [6]. Построенная им схема структуры затрат включает:

- А и В – затраты, возникающие непосредственно в процессе производства;
- С – все сопутствующие и организационные затраты: финансы, формирование организационной культуры и имиджа предприятия, маркетинг.

Наглядно структура затрат как элементов управления представлена на рисунке 2.

Первый подход (А) предполагает разрозненные схемы управления производством, производительностью, персоналом, не только без учета явных взаимосвязей, но и без выделения затрат на сам процесс управления.

РОЛЬ И МЕСТО УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ

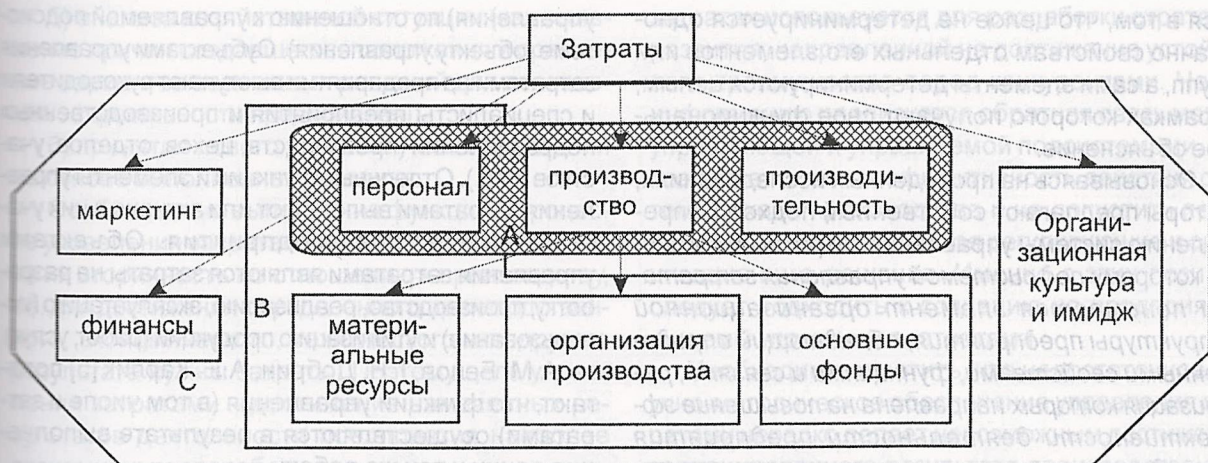


Рис. 2. Структура затрат как элементов управления

Сторонники подхода В предлагают использовать комплексную программу управления затратами, охватывающую все факторы, которые могут обеспечить снижение издержек. Предполагается, что такая программа должна быть гибкой и адаптивной и позволять корректировать решения с учетом изменившихся обстоятельств. Ее основные направления должны охватывать рациональное использование материальных ресурсов; поддержание оптимального размера предприятия; улучшение работы основных фондов, использования рабочей силы; совершенствование организации производства и труда.

К сожалению, авторы не предлагают реальных методик, которые можно использовать в конкретных управленческих ситуациях. Представитель этого подхода И.В. Сергеев утверждает, что планирование и реализация «только отдельных мероприятий по снижению издержек производства, хотя и дают определенный эффект, но не решают проблемы в целом» [6]. Однако он рекомендует для уменьшения затрат только отдельные мероприятия, некоторые из них носят противоречивый характер. Например, в области совершенствования организации производства предлагается использовать диверсификацию и специализацию одновременно. Каждая из этих стратегий имеет преимущества при одних обстоятельствах, которые превращаются в недостатки при других.

Сторонники третьего подхода (С): А.Г. Поршнев, З.П. Румянцева, Н.А. Саломатин и другие предлагают в качестве основы планирования и управления затратами использовать метод управленческого обследования, основанный на комплексном исследовании функциональных зон организации. Этот подход более комплексный и объективный, так как охватывает все места возникновения затрат: производство и персонал, финансы (бухгалтерский учет), маркетинг, организа-

ционную культуру и имидж организации.

Сторонники этого подхода считают бесспорной взаимосвязь между результатом деятельности организации (прибылью) и затратами. Они предлагают увеличивать прибыль в первую очередь за счет снижения затрат, используя поэлементную их группировку как многофакторный компонент, определяющий величину прибыли. Задача решается на теоретическом уровне путем определения рациональной величины нормативов, отнесения затрат на себестоимость или прибыль с разделением на постоянные и переменные. Опираясь на эффект производственного рычага, авторы пришли к выводу, что прирост прибыли зависит в первую очередь от расширения объемов производства и снижения доли условно-постоянных затрат. Управление оборотными средствами, в том числе незавершенным производством, расходами будущих периодов, запасами, формирование производственной программы и другие вопросы управления затратами ими рассматриваются как отдельные и несвязанные [6].

Таким образом, в науке и практике управления затратами преобладает редуccionистский подход, а последовательное описание соответствующих элементов и свойств системы управления затратами рассматривается как эквивалентное описание системного объекта в целом. Отсутствует четко определенная сфера управления; области и масштабы деятельности субъектов; информационные потребности.

В действительности, в данном случае нельзя свести свойства и оптимизацию целого к свойствам и оптимизации составляющих его элементов. Такой подход к изучению сложных объектов был оправдан на первом этапе их изучения, однако в настоящее время он недостаточен. При управлении затратами необходимо использовать новую методологическую установку, заключающуюся

юся в том, что целое не детерминируется однозначно свойствами отдельных его элементов или групп, а сами элементы детерминируются целым, в рамках которого получают свое функциональное объяснение.

Основываясь на проведенных исследованиях, авторы предлагают собственный подход к определению системы управления затратами, согласно которому под системой управления затратами понимается элемент организационной структуры предприятия, обладающий определенными свойствами, функциями и связями, реализация которых направлена на повышение эффективности деятельности предприятия посредством осуществления комплекса целенаправленных действий по оптимизации затрат.

Состав функций управления затратами на предприятии как управляющей системы в целом характерен для любого вида менеджмента и включает планирование, прогнозирование, организацию, регулирование, координирование, стимулирование и контроль (рис. 3). Однако эти общие функции должны учитывать специфику объекта управления.

Выполнение функций управления в полном объеме по всем элементам составляет цикл управления управляющей подсистемы (субъект

управления) по отношению к управляемой подсистеме (объекту управления). Субъектами управления затратами на предприятии выступают руководители и специалисты предприятия и производственных подразделений (производств, цехов, отделов, участков и т.п.). Отдельные функции и элементы управления затратами выполняют или активно в них участвуют служащие предприятия. Объектами управления затратами являются затраты на разработку, производство, реализацию, эксплуатацию (использование) и утилизацию продукции (работ, услуг).

А.М. Белов, Г.Н. Добрин, А.Е. Карлик [5] полагают, что функции управления (в том числе и затратами) осуществляются в результате выполнения одних и тех же работ:

- 1) принятия управленческого решения, в том числе планирования;
- 2) управляющего воздействия, видами которого могут быть: а) установление заданий подчиненным; б) стимулирование выполнения выданных заданий; в) организация как вид воздействия на труд и средства производства;
- 3) учета параметров состояния системы;
- 4) контроля (как сравнение результатов деятельности и характеристик производственного процесса с установленными показателями);

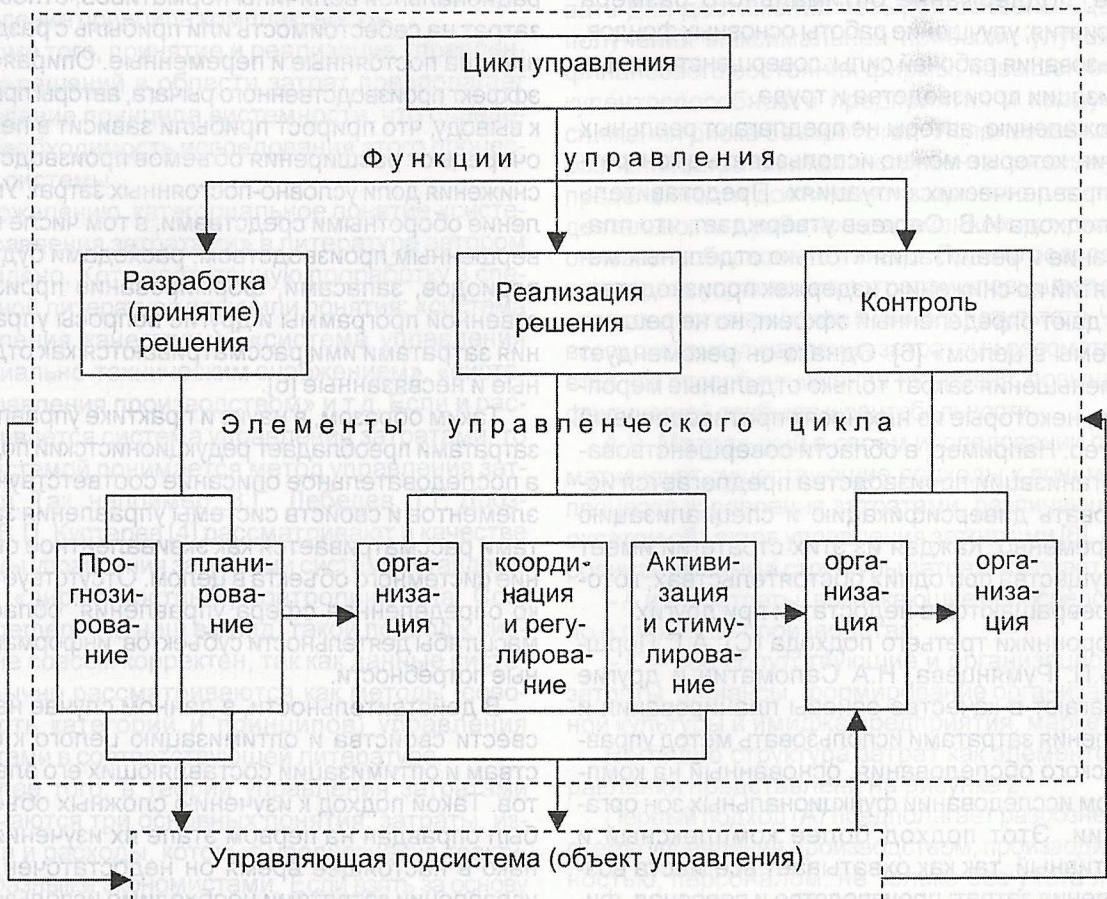


Рис. 3. Схема взаимодействия функций управления затратами [4]

РОЛЬ И МЕСТО УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ

5) анализа хозяйственной ситуации (как выявление причин создавшегося положения и сравнение вариантов возможных решений для повышения эффективности предприятия);

6) принятия нового управленческого решения на основе выполненного анализа.

Особенностью выполнения функций в процессе управления затратами на предприятии является их вторичность по отношению к производству, т.е. для достижения определенного производственного, экономического, технического или другого результата нужны затраты. Поэтому цель управления затратами – достижение намеченных результатов деятельности предприятия наиболее экономичным способом.

По мнению В.Г. Лебедева, система управления затратами на предприятии базируется на следующих принципах:

- системный подход в управлении затратами;
- методическое единство на разных уровнях управления затратами;

управление затратами на всех стадиях жизненного цикла изделия от создания до утилизации;

- органическое сочетание снижения затрат с высоким качеством продукции (работ, услуг);

- направленность на недопущение излишних затрат;

- широкое внедрение эффективных методов снижения затрат;

- совершенствование информационного обеспечения о величине затрат;

- повышение заинтересованности производственных подразделений предприятия в снижении затрат [4].

Соблюдение всех принципов системы управления затратами на предприятии создает базу экономической конкурентоспособности предприятия, его передовых позиций в условиях рыночной экономики.

Таким образом, управление затратами – это динамический процесс, включающий управленческие действия прямой и обратной связи, целью которых является достижение высокого экономического результата деятельности предприятия. Непосредственно в процессе управления расходами и себестоимостью продукции решают, где, когда и в каких объемах должны расходоваться ресурсы предприятия, в каких объемах нужны дополнительные финансовые ресурсы и как достичь максимально высокого уровня отдачи от использования ресурсов. Поэтому цель управления затратами – обеспечение экономного использования ресурсов и максимизация отдачи от них.

Для обеспечения эффективной деятельности предприятия необходимо создать систему управления затратами, в рамках которой информация о

затратах используется для разработки стратегии развития, направленной на достижение устойчивого преимущества перед конкурентами. Через информацию реализуется обратная связь между управляющей и управляемой подсистемами, что позволяет оценить эффективность действия системы в ходе производства и не допустить перерасхода средств, принимая регулирующие и организационные решения. Именно с этих позиций следует подходить к созданию на предприятии системы управления затратами.

Необходимо отметить, что недостаточное научно-методическое обеспечение управления затратами нередко делает невозможным достижение запланированного результата производственно-хозяйственной деятельности в условиях рыночной экономики. Такая ситуация негативно сказывается на результатах деятельности организаций в условиях переходного периода и совершенно недопустима в развитой экономике.

Важное значение для выявления резервов повышения эффективности управления затратами имеет систематический анализ затрат, осуществляемый предприятием по различным направлениям. Обычно объектами анализа себестоимости продукции выступают следующие показатели:

- 1) полная себестоимость продукции;

- 2) отдельные статьи затрат;

- 3) себестоимость отдельных изделий;

- 4) общая сумма затрат на производство и реализацию продукции;

- 5) издержки в разрезе постоянной и переменной частей;

- 6) затраты на 1 руб. продукции.

При этом необходимо выявлять влияние отдельных элементов затрат на общую сумму издержек, следовательно, и на себестоимость реализуемых работ (услуг), которая в свою очередь играет основную роль при формировании выручки и получении прибыли.

Один из этапов углубленного анализа себестоимости продукции – изучение состава, структуры затрат на производство и изменение себестоимости за отчетный период по отдельным элементам затрат.

Изучение состава затрат позволяет определить, из чего складываются затраты; анализ структуры дает возможность установить тип производства, дать оценку рациональности такой структуры затрат, а также сделать выводы о необходимости и возможности ее изменения с целью изыскания путей и источников снижения затрат и увеличения прибыли.

Рассмотрим более подробно динамику и структуру элементов затрат предприятия сельскохозяйственного машиностроения – ОАО «АСМ-зап-

Таблица 3

Состав и структура себестоимости товарной продукции по элементам затрат
в ОАО «АСМ-запчасть»

| Элементы затрат | 2000 г. | | 2001 г. | | 2002 г. | | 2003 г. | | 2004 г. | |
|--|-----------------|--------------------|-----------------|--------------------|-----------------|--------------------|-----------------|--------------------|-----------------|--------------------|
| | Факт, тыс. руб. | Уд. вес в с/сти, % | Факт, тыс. руб. | Уд. вес в с/сти, % | Факт, тыс. руб. | Уд. вес в с/сти, % | Факт, тыс. руб. | Уд. вес в с/сти, % | Факт, тыс. руб. | Уд. вес в с/сти, % |
| Товарная продукция | 13977 | | 31098 | | 63357 | | 75747 | | 116605 | |
| Себестоимость, в т.ч. | 13642 | 100 | 28709 | 100 | 59650 | 100 | 70888 | 100 | 109878 | 100 |
| 1. материалы | 5083 | 37,2 | 13815 | 48,1 | 35510 | 59,5 | 43140 | 60,9 | 76199 | 69,3 |
| 2. амортизация | 268 | 2,0 | 248 | 0,9 | 227 | 0,4 | 245 | 0,3 | 245 | 0,2 |
| 3. зарплата | 3110 | 22,8 | 5073 | 17,7 | 6613 | 11,1 | 9067 | 12,8 | 11500 | 10,5 |
| 4. соцстрах | 1331 | 9,8 | 2237 | 7,8 | 2354 | 3,9 | 3609 | 5,1 | 4577 | 4,2 |
| 5. износ специнструмента | 200 | 1,4 | 424 | 1,5 | 1086 | 1,8 | 3593 | 5,0 | 3100 | 2,8 |
| 6. топл., энергия/технол. | 1592 | 11,7 | 2380 | 8,3 | 5185 | 8,7 | 3440 | 4,9 | 4926 | 4,5 |
| 7. топл., энергия/хоз. нужды | 665 | 4,9 | 1133 | 3,9 | 2024 | 3,4 | 2550 | 3,6 | 2197 | 2,0 |
| 8. услуги и др. цехов | 260 | 1,9 | 488 | 1,7 | 480 | 0,8 | 368 | 0,5 | 627 | 0,6 |
| 9. услуги сторонних орг-й по договорам | 712 | 5,2 | 2279 | 7,9 | 4883 | 8,2 | 4507 | 6,4 | 5517 | 5,0 |
| 10. налоги из с/сти | 397 | 2,9 | 377 | 1,3 | 855 | 1,4 | 159 | 0,2 | 723 | 0,7 |
| 11. прочие (канц., команд., меж/гор., почт.-телеграф.) | 24 | 0,2 | 55 | 0,2 | 155 | 0,3 | 210 | 0,3 | 267 | 0,2 |
| 12. проценты за кредит | | | 200 | 0,7 | 278 | 0,5 | | | | |
| Прибыль Т.П. | 335 | | 2389 | | 5707 | | 4859 | | 6727 | |

часть» (табл. 3), являющегося участником ФПГ «Сибгагромаш» и занимающего наибольший удельный вес по выпуску продукции в общем объеме ФПГ.

Из приведенной таблицы можно сделать вывод, что себестоимость продукции имеет тенденцию к увеличению. Так, за анализируемый период она увеличилась на 96236 тыс. руб., или на 805% в сопоставимых ценах. Себестоимость увеличивается из-за перерасхода по всем элементам затрат.

Материальные затраты на производство продукции занимают ключевое место: за 2000–2004 гг. доля материальных затрат возросла с 37,2 до 69,3%. Это означает, что производство продукции материалоемко и основной резерв снижения себестоимости находится здесь.

Основная причина увеличения материальных затрат – изменение структуры ассортимента продукции предприятия и увеличение в общем объеме выпуска доли продукции, производство которой связано со значительными затратами.

Затраты на оплату труда и социальные нужды увеличиваются. Это связано с увеличением фон-

да заработной платы. За 2000–2004 гг. затраты на заработную плату увеличились на 8390 тыс. руб., на социальные отчисления – на 3246 тыс. руб. Относительное отклонение по обоим видам затрат составило в среднем 370%.

Общее увеличение расходов на топливо и электроэнергию составило 4866 тыс. руб. (в 3,2 раза). Оно обусловлено увеличением цен на электроэнергию и топливо, а также изменениями в технологических процессах.

Расходы на услуги сторонних организаций по договорам возросли на 5212 тыс. руб. (на 1808%), что связано с увеличением числа поставщиков продукции, производящих комплектующие изделия.

Налоги, входящие в состав себестоимости, возросли в связи с повышением как себестоимости, так и прибыли предприятия. За 2000–2004 гг. это составило 326 тыс. руб. (182%).

Прочие расходы возросли на 243 тыс. руб. (1112,5%) за весь период, что обусловлено увеличением расходов на командировки, междугородние переговоры, приобретение канцелярских товаров, оплату почтово-телеграфных услуг.

**РОЛЬ И МЕСТО УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ
В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ**

Таблица 4

Доля постоянных и переменных затрат в себестоимости продукции

| Показатель | 2000 г. | 2001 г. | 2002 г. | 2003 г. | 2004 г. |
|--|---------|---------|---------|---------|---------|
| Переменные затраты в себестоимости, в т.ч. | | | | | |
| – в тыс. руб. | 8731 | 20096 | 45964 | 56261 | 92284 |
| – в % | 64 | 70 | 77 | 79 | 84 |
| Постоянные затраты в себестоимости, в т.ч. | | | | | |
| – в тыс. руб. | 4911 | 8613 | 13686 | 14627 | 17594 |
| – в % | 36 | 30 | 23 | 21 | 16 |

Большое значение для анализа имеет деление затрат на постоянные и переменные. На протяжении всего анализируемого периода отмечается рост доли переменных затрат – с 64 до 84% (табл. 4). Одновременно происходит увеличение суммы переменных расходов – с 8731 до 92284 тыс. руб. (в 10,6 раза), что объясняется значительным повышением всей себестоимости продукции. Наибольший рост переменных затрат произошел по таким категориям затрат, как материалы и износ специнструмента, что вызвано ростом закупочных цен на них в течение всего анализируемого периода.

Доля постоянных затрат, соответственно, сокращается – с 36% в 2000 г. до 16% в 2004 г. Сумма постоянных затрат увеличивается на 12683 тыс. руб. (или на 358,3%), что связано с повышением себестоимости продукции, в частности, на топливо и электроэнергию для хозяйственных нужд, а также постоянной части заработной платы, отчислений на социальное страхование, услуг других цехов и сторонних организаций и прочих затрат.

Далее проведем анализ затрат на 1 руб. товарной продукции. Это очень важный обобщающий показатель, характеризующий уровень себестоимости продукции в целом по предприятию. Во-первых, он универсален, поскольку может рассчитываться в любой отрасли производства, во-вторых, наглядно показывает прямую связь между себестоимостью и прибылью. В процессе анализа изучим динамику затрат на 1 руб. продукции (табл. 5).

Из таблицы видно, что продукция ОАО «АСМ-запчасть» рентабельна, хотя определенная тенденция не просматривается: рентабельность то уменьшается, то увеличивается. Это связано с

различным соотношением объема товарной продукции и себестоимости. Наибольшего значения затраты на 1 руб. товарной продукции достигают в 2000 г. (0,98 руб.). Затраты на 1 руб. продукции в конце анализируемого периода снижаются по сравнению с 2000 г. на 4 коп. и остаются постоянными в течение двух лет (2003–2004 гг.), в результате деятельность предприятия становится более эффективной и оно получает большую прибыль, хотя и не достигает лучшего значения этого показателя (91 коп. – в 2002 г.).

Таким образом, можно сделать вывод о значительном росте затрат на производство продукции в ОАО «АСМ-Запчасть» на протяжении всего рассматриваемого периода. Причем увеличение практически всех статей затрат косвенно свидетельствует об отсутствии на предприятии эффективной системы управления затратами. В связи с этим управлению себестоимостью (текущими затратами), как эффективному в условиях данного предприятия инструменту повышения выживаемости, конкурентоспособности, не уделяется должного внимания. Предприятие сосредоточено главным образом на повышении объема производства и техническом перевооружении. Однако, на наш взгляд, данная направленность не может обеспечить устойчивого положения предприятия в перспективе. Поэтому мы считаем, что концентрация предприятия на своих затратах, согласование всех видов хозяйственных процессов и деятельности с главной целью, с основным принципом – эффективным управлением затрат, является необходимым условием повышения эффективности управления текущими затратами, да и эффективности функционирования предприятия в целом.

Таблица 5

Затраты на 1 руб. товарной продукции

| Показатель | 2000 г. | 2001 г. | 2002 г. | 2003 г. | 2004 г. |
|---|---------|---------|---------|---------|---------|
| Общий объем товаров, работ, услуг (тыс. руб.) | 13977 | 31098 | 65357 | 75747 | 116605 |
| – темп роста (%) | 140 | 222,5 | 210,2 | 115,9 | 153,9 |
| Себестоимость товарной продукции (тыс. руб.) | 13642 | 28709 | 59650 | 70888 | 109878 |
| – темп роста (%) | 141,9 | 210,4 | 207,8 | 118,8 | 155 |
| Затраты на рубль товарной продукции (руб.) | 0,98 | 0,92 | 0,91 | 0,94 | 0,94 |
| – темп роста (%) | 102,1 | 93,9 | 98,9 | 103,3 | 100 |

Для выявления возможных внутренних резервов снижения затрат на производство и реализацию продукции необходимо проводить детальный анализ системы управления затратами.

Следует отметить, что при осуществлении управления затратами возникает целый ряд трудностей, присущих отечественным промышленным предприятиям. Основные из них следующие:

1. Затраты характеризуются многообразием, динамизмом и трудностью их измерения, учета и оценкой. Необходимо хорошо представлять себе их особенности и закономерности поведения. Все это значительно усложняет управление.

2. Не существует общей схемы путей экономии ресурсов для разных предприятий. Все зависит от характера производства, используемой технологии, производственного процесса.

3. На уровень текущих затрат и управление ими оказывают влияние расходы и управленческие решения прошлых периодов.

Следовательно, для успешного управления затратами необходимо объединить усилия всех служб и подразделений предприятия.

Кроме того, на пути к эффективному управлению затратами встают значительные объемы расчетных работ. Вследствие этого плановую себестоимость зачастую считают лишь раз в квартал, а фактическую получают с запаздыванием до полутора месяцев. Это грозит потерями в условиях высокой динамики цен и обострения конкуренции. Выход видится во «встраивании» механизмов управления затратами в единую информационную систему предприятия, в которой централизованно накапливаются необходимые исходные данные для выполнения расчетов себестоимости.

Подводя итог, отметим, что управление затратами на промышленных предприятиях не соответствует тем требованиям, которые к ним выдвигают современные условия хозяйствования. Управление затратами на предприятии носит бессистемный, периодический характер, причины от-

клонений затрат предприятия не исследуются, не уделяется достаточного внимания изучению поведения затрат предприятия по местам возникновения (участкам и цехам предприятия), обнаруженные резервы снижения затрат предприятия зачастую не используются в полной мере из-за отсутствия четкой взаимосвязи между определенными видами затрат и ответственными за их уровень лицами. Это далеко не полный перечень проблем, стоящих перед предприятиями, однако даже сейчас становятся видны основные направления, двигаясь по которым, можно изменить ситуацию в лучшую сторону. Как видно, главной задачей предприятия является не только и не столько использование имеющихся и выявление новых резервов снижения текущих затрат, а формирование действенной системы управления затратами, соответствующей потребностям предприятия. Причем проблема управления затратами как системой актуальна не только для отдельных предприятий, но и для отрасли, а в целом и для народного хозяйства страны.

Литература

1. Лабзунов П.П. Управление затратами на промышленных предприятиях. М.: Экономика. 2005. 222 с.
2. Шохин Е.И. Финансовый менеджмент. М.: ФБК-ПРЕСС, 2005. 404 с.
3. Браун А. Операционный анализ как подход к ценообразованию // Бухгалтер и налоги. 2004. №11. С. 76–83.
4. Лебедев В.Г. Управление затратами на предприятии / В.Г. Лебедев, Т.Г. Дроздова, В.П. Кустарев. СПб.: Изд-во СПбГИЭА, 1999. 132 с.
5. Белов А.М. Управление затратами на промышленном предприятии: Учеб. пособие / А.М. Белов, Г.Н. Добрин, А.Е. Карлик. СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 1998. 85 с.
6. Маловецкий А.В. Управление затратами в условиях неопределенности на создание производственных объектов и инфраструктуры газовой промышленности. Тюмень: Изд-во ТюмГНГУ, 1999. 133 с.

Материалом для анализа являются данные о затратах на производство продукции за 2000–2004 гг. для материальных затрат возросла с 37,2 до 69,3%. Это означает, что производство продукции...

| Показатель | 2000 г. | 2001 г. | 2002 г. | 2003 г. | 2004 г. |
|--|---------|---------|---------|---------|---------|
| Себестоимость продукции (тыс. руб.) | 10875 | 10885 | 10885 | 10885 | 10885 |
| Материальные затраты (тыс. руб.) | 37,2 | 45,5 | 52,8 | 60,1 | 69,3 |
| Затраты на оплату труда и социальные нужды (тыс. руб.) | 11,8 | 11,8 | 11,8 | 11,8 | 11,8 |
| Затраты на оплату труда и социальные нужды (% к себестоимости) | 10,9 | 10,7 | 10,8 | 10,9 | 10,9 |

Основная причина увеличения материальных затрат – изменение структуры затрат – изменение доли выпускаемой продукции, связанной с увеличением доли выпускаемой продукции, связанной с увеличением доли выпускаемой продукции...