

DOI: 10.25065/1810-4894-2017-25-4-44-56

УДК 338.5

МОДЕЛЬ ВЫБОРА МЕТОДА УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ ПРОМЫШЛЕННОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

В.А. Хвостикова

Воронежский государственный технический университет
Россия, 394026, Воронеж, Московский пр-т, 14

Цели управления затратами и особенности объекта и субъекта управления промышленного предприятия требуют применения адекватных методов управления затратами. Использование системного, предметного, функционального, ситуационного подходов позволило автору систематизировать известные методы управления затратами. С точки зрения уровня нормативного регулирования и обеспечения процессов управления затратами выделены структурированная и интуитивная формы управления затратами. Модель выбора метода управления затратами основана на структурированной форме управления затратами. В то же время модель имеет открытую архитектуру и предполагает использование когнитивного подхода, что делает ее адаптивной. Описательная модель выбора метода управления затратами представлена аналоговой логической статичной моделью. Представлены последовательные этапы выбора метода (комплекса методов) с кратким содержанием действий на каждом этапе. Акцентируется внимание на проблемах управления затратами и предлагаются апробированные на практике приемы управления затратами, позволяющие их решить. Систематизация теории и практического опыта управления затратами подтолкнула к применению когнитивного подхода. Теоретические исследования установили место понятий «брак», «отходы», «естественная убыль» в системе управления затратами. Практика подсказала нюансы применения указанных терминов для достижения цели управления затратами промышленного предприятия. Когнитивный подход в сфере управления затратами основан на профессиональном суждении специалистов и структурированном принятии решений. Организованное восприятие ситуации, сложившейся как на самом промышленном предприятии, так и во внешней среде, позволяет оперативно найти адекватное решение. Модель выбора метода управления затратами промышленного предприятия позволяет систематизировать и применять на практике общепринятые правила (стандарты), использование которых снизит трудоемкость принятия решения и вероятность технической ошибки выбора, повысит эффективность управления затратами

Ключевые слова: метод управления затратами, затраты, отходы, брак, естественная убыль, когнитивный подход, профессиональное суждение специалиста, релевантная информация

Для цитирования:

Хвостикова В.А. Модель выбора метода управления затратами промышленного предприятия // Организатор производства. 2017. Т.25. №4. С. 44-56.

DOI: 10.25065/1810-4894-2017-25-4-44-56

Сведения об авторах:

Валентина Андреевна Хвостикова (канд. экон. наук, vahvostikova@yandex.ru), доцент кафедры «Экономика и управление на предприятии машиностроения».

On authors:

Valentina A. Khvostikova (Cand. Sci. (Economic), vahvostikova@yandex.ru), Assistant Professor of the Chair of Economics and Management at Machine Construction Enterprises.

THE MODEL OF SELECTING THE METHOD OF COST MANAGEMENT
AT AN INDUSTRIAL ENTERPRISE

V.A. Khvostikova

Voronezh State Technical University
14, Moskovsky Av., Voronezh, 394026, Russia,

The purposes of cost management and the features of the object and the subject of industrial enterprise management require the application of adequate methods of cost management. The use of systematic, functional and situational approaches helped the author to summarize the known methods of cost management. From the standpoint of normative regulation and support of cost management processes, the structured and intuitive forms of cost management have been singled out. The model of selecting the method of cost management is based on the structured form of cost management. At the same time, the model has an open architecture and involves the use of the cognitive approach, which makes it adaptive. The descriptive model of selecting the method of cost management is represented by an analog logical static model. The article introduces the successive stages of selecting a method (a set of methods) with a brief summary of actions at each stage. The attention is focused on the problems of cost management, and the article proposes the practically tested methods of cost management, allowing for solution of these problems. The systematization of theory and practical experience in cost management urged for application of the cognitive approach. The theoretical studies have established the place of the concepts of «flaw», «waste» and «natural decline» in the system of cost management. The practice prompted the details of using the specified terms for attaining the goal of cost management at an industrial enterprise. The cognitive approach in the sphere of cost management is based upon professional judgement of specialists and structured decision-making. The organized perception of the actual situation both at an enterprise and in the external environment, allows us to quickly find the adequate solution. The model of choosing the method of cost management at an industrial enterprise makes it possible to summarize and adopt the generally accepted rules (standards) in practice, the use of which will lower the complexity of decision-making and the probability of technical error in the choice, while increasing the effectiveness of cost management

Key words: method of cost management, costs, wastes, flaw, natural decline, cognitive approach, professional judgement of a specialist, relevant information

For citation:

Khvostikova V.A. (2017). The model of selecting the method of cost management at an industrial enterprise. *Organizator proizvodstva = Organizer of Production*, 25(4), 44-56.

DOI: 10.25065/1810-4894-2017-25-4-44-56 (in Russian)

Введение

Исходим из тезиса о том, что затраты, в том числе избыточные, являются следствием сложившихся бизнес - процессов, формальных и неформальных правил реализации видов деятельности и функций. Исходя из этого сокращение затрат должно основываться на оптимизации всей системы управления предприятием.

В литературе приводится следующая последовательность этапов использования внутрипроизводственных резервов сокращения затрат:

1) обеспечение технического преимущества (установка нового оборудования, ERP – системы);

2) изменение мышления и навыков поведения коллектива и достижение организационной эффективности;

3) формирование методического обеспечения принятия управленческих решений;

4) подготовка систематизированной релевантной информации для лиц принимающих решения;

5) повышение экономической эффективности промышленного предприятия на основе сокращения затрат.

Реализация этих этапов требует четкого понимания понятий и типологий в сфере управления затратами, декомпозированного представления о методах управления затратами, специфике выбора методов планирования, учета, контроля, анализа и регулирования затрат применительно к целям управления и конкретной производственной и экономической ситуации на промышленном предприятии.

При реализации модели выбора метода (комплекса методов) управления затратами промышленного предприятия исходим из следующих различий в подходах теории и практики к управлению затратами предприятия:

на практике цель управления затратами – их снижение во взаимосвязи с уменьшением оттока денежных средств; в теории чаще говорят об оптимизации размера и структуры затрат, выделяя управление денежными потокам в отдельную область исследования;

на практике управление затратами является тактической задачей, отданной на откуп экономическому отделу и бухгалтерии; согласно теоретическим исследованиям управление затратами предприятия должно носить стратегический характер;

на практике превалирует функция учета затрат, в то время как в теории наиболее проработаны методы и модели контроля и анализа затрат; но наиболее важными и трудными в части качественной реализации являются функции прогнозирования и планирования;

на практике понятия затраты, себестоимость, издержки, расходы трактуются как синонимы, теория делает между ними различия;

классификации затрат на практике сортированы на налоговый учет; в теории наибольший интерес представляет типология затрат для принятия управленческих решений с целью обеспечения отличительного качества;

в теории методы управления затратами концентрируются на решении задач на уровне предприятия, декларируется приближение управления затратами к местам возникновения затрат; на практике актуальны методы управления затратами на уровне подразделений и рабочих мест.

Когнитивный подход к выбору методов управления затратами промышленного предпри-

ятия в определенной комбинации позволят достичь поставленных целей, решить конкретные задачи. Описательная модель выбора метода управления затратами представлена аналоговой логической статичной моделью. Модель базируется на принципах выбора метода управления затратами, оставляя формирование правил для каждого конкретного случая и предприятия на профессиональное суждение специалиста.

Теория

Формы, методы и приемы управления затратами, используемые на практике сложно классифицировать ввиду их многообразия и недоступности информации о нюансах (в том числе мотивах и причинно – следственных связях) их применения. С точки зрения уровня нормативного регулирования и обеспечения процессов управления затратами, выделяем структурированную (в том числе автоматизированную) и интуитивную формы управления затратами.

На основе функционального подхода рассмотрим основные положения выбора методов управления затратами в рамках формализованной формы управления затратами.

В связи с тем, что в соответствии с ФЗ №402 «О бухгалтерском учете» руководитель предприятия обязан организовать ведение бухгалтерского учета на предприятии, в теории и на практике наиболее проработаны методы учета затрат. Заметим, что выбор метода учета затрат осуществляет главный бухгалтер предприятия. В приказе директора об утверждении учетной политики предприятия на следующий финансовый год должны быть прописаны существенные методы и инструменты учета затрат.

Выбор метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) для конкретного хозяйствующего субъекта обусловлен набором факторов: тип производства; номенклатура производства; технологический процесс изготовления продукции; структура затрат на производство; система норм и нормативов; этап жизненного цикла продукции; и другими.

В табл. 1 представлены наиболее часто используемые на предприятиях методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции в различных возможных сочетаниях.

Таблица 1

Используемые производственными предприятиями методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (жирным выделены самые распространенные методы)

Классификационный признак	По объекту учета		По полноте		По оперативности	
	Показанный	Попередельный	Учет полных затрат	Учет неполных затрат	Нормативный учет	Учет фактических затрат
Показанный		+	+	+	+	+
Попередельный	+		+	+	+	+
Учет неполных затрат	+	+	-		+	+
Нормативный учет	+	+	+	+		-
Учет фактических затрат	+	+	+	+	-	

Эффективность использования выбранного метода учета затрат определяется степенью достижения целей, поставленных на этапе планирования затрат на производство.

В связи с этим структурируем представление о методическом обеспечении функции планирования затрат.

На промышленных предприятиях дает эффект реализация технологий бюджетирования. Причем, бюджетирование используется в контексте цепочки план – программа – бюджет – отчет.

Здесь также следует отметить, что наличие, количество и глубина проработки бюджетов определяются на основе профессионального суждения специалистов предприятия с учетом понятия «должной осмотрительности», более известном в налоговом учете и требовании экономической эффективности. Именно эти два требования могут привести к отказу от бюджетирования в пользу контрольных цифр, лимитов и набора целевых показателей.

Выделяют текущие (оперативные, операционные) бюджеты и финансовые бюджеты (бюджет доходов и расходов (БДР), бюджет движения денежных средств (БДДС) и бюджет по балансовому листу (ББЛ)).

С точки зрения методов планирования затрат необходимо детальное рассмотрение процесса формирования текущих бюджетов. Управление затратами с использованием бюджетирования начинается с формирования бюджета продаж.

Рассмотрим основные положения, позволяющие спланировать программу производства и сбыта, обеспечивающую максимальную прибыль и необходимое финансовое состояние:

принятие решения на основе релевантной информации;

определение показателей управленческого (маржинального) анализа, таких как многоступенчатый маржинальный доход, порог рентабельности, запас финансовой прочности, операционный (хозяйственный) рычаг;

анализ сезонности продаж;

расчет предела допустимого роста при неизменном и изменяющемся финансовом состоянии.

Релевантной является информация существенная для принятия управленческого решения, обычно это количественные показатели и качественные характеристики, различающиеся по идентифицированным вариантам.

Примером иррелевантной информации может служить порог рентабельности продаж рассчитываемый на основе исторических данных годовой финансовой отчетности. Определение минимального размера выручки, покрывающей совокупные затраты должно основываться на плановых показателях производства продукции и постоянных и переменных затрат на ее изготовление.

Более того, считаем целесообразным использование формулы (1) расчета порога рентабельности, учитывающую структуру производства и реализации продукции

$$PR = \frac{\text{Постоянные затраты}}{\sum_{i=1}^n \text{Удельный маржинальный доход}_i \cdot \text{Доля продукции } i \text{ в выручке}} \quad (1)$$

где i – вид выпускаемой продукции;
 n – количество наименований производимой продукции.

Удельный маржинальный доход рассчитывается в рублях на рубль выручки от реализации. Доля продукции в выручке подставляется в формулу 1 в долях единицы. Если номенклатура производимой предприятием продукции более 50 наименований, по нашему мнению, целесообразно применять анализ по категориям ABC или, если количество продуктовых позиций превышает 1000 наименований, ABCD анализ. Причем критерием для объединения продукции в одну группу может стать один показатель (удельный маржинальный доход, доля в выручке от реализации, валовая прибыль) или несколько.

Изменяя программу производства и сбыта и структуру затрат предприятие обеспечивает положительный финансовый результат по основному виду деятельности. Причем, следует подчеркнуть, что показатель порога рентабельности характеризует выручку, покрывающую совокупные затраты только вместе с информацией о доле выручки от различных видов продукции в продажах. Если доля не указывается, то у специалистов отдела сбыта не будет информации об экономических приоритетах в продажах, и они будут ориентироваться на собственные ключевые показатели эффективности работы, например, наибольшая цена, удобство доставки.

При расчете показателей управленческого анализа следует учитывать границы релевантности полученных значений, то есть следить за выполнением допущений анализа взаимосвязи показателей затрат, выручки и прибыли.

Существуют различные формулировки допущений, принятых при анализе безубыточности производства. Считаем правильным использовать разработки К. Друри, который выделяет следующие правила анализа: «все другие переменные остаются постоянными; единственное изделие или постоянная номенклатура реализуемых изделий; прибыль рассчитывается по переменным издержкам; совокупные издержки и совокупный доход являются линейными функциями объема производства; анализируется только приемлемый диапазон объемов производства; издержки можно точно разделить на постоянные и переменные составляющие» [5].

В современной литературе по управлению затратами методике управленческого анализа уделяется много внимания, однако комплексных, детально проработанных, готовых к внедрению в практику управления затратами методик расчета и применения показателей маржинального дохода, порога рентабельности, запаса финансовой прочности, операционного рычага нет.

Сезонность продаж влияет на принятие решения о политике производства: либо приоритет равномерной загрузки производственных мощностей, либо нацеленность на снижение запасов готовой продукции. При втором варианте предприятие столкнется с колебаниями загрузки производственных мощностей и, как следствие, с тем, что в период низкой загрузки себестоимость продукции значительно выше себестоимости в период высокой загрузки. Колебания будут обусловлены изменением доли косвенных затрат в удельной себестоимости.

С позиции управления затратами требует решения проблема отклонения фактической загрузки мощностей от заложенной в бюджете, и влияния этих изменений на затраты предприятия.

Модель расчета бюджетных нормативов затрат в зависимости от уровня загрузки производственных мощностей и сезонности можно представить в виде следующей формулы (2).

$$Y_i = (K_i \cdot X) + B_i \quad [10], \quad (2)$$

где Y_i – значение статьи бюджета;

K_i – угловой коэффициент;

X – уровень загрузки мощностей;

B_i – минимальная величина расхода по статье в условиях полной остановки завода.

Показатели углового коэффициента определяются статистическим путем. Описаны в литературе и другие подходы к решению этих проблем [13].

Для расчета предела допустимого роста объема продаж по модели устойчивого состояния можно в качестве принципиальной применить следующую формулу (3).

$$SGR = \frac{\Delta S}{S} = \frac{b \cdot \frac{NP}{S} \cdot \left(1 + \frac{D}{E_q}\right)}{\frac{A}{S} - \left[b \cdot \frac{NP}{S} \cdot \left(1 + \frac{D}{E_q}\right)\right]} \quad [2], \quad (3)$$

где A/S – отношение общей величины активов к объему продаж;

NP/S – коэффициент прибыльности;

b – доля прибыли, не распределяемая по дивидендам;

D/E_q – коэффициент, определяющий соотношение заемных и собственных средств;

ΔS – абсолютное изменение объема продаж по сравнению с прошлым годом.

Подставляя значения в модель уровня достижимого роста, можно проверить соответствие показателей различных планов роста стремлению предприятия сохранить существующее устойчивое финансовое состояние.

Зачастую при корпоративном планировании промышленное предприятие хочет достичь множества хороших показателей: высоких темпов роста объемов продаж, эластичности производства, умеренного размера привлеченных средств и больших дивидендов. Однако эти показатели могут не согласовываться один с другим. Данная проблема выходит за рамки выбора метода управления затратами; она решается при формировании ключевых показателей эффективности деятельности предприятия. Акцентируем внимание вновь на необходимости согласования целей управления затратами предприятия с приоритетными направлениями, целями и стратегией управления предприятием и комплексному подходу к управлению затратами.

Данные и методы

Моделирование направлено на выявление главных характеристик экономических ситуаций, инициирующих выбор метода управления затратами промышленного предприятия. Модель описывает последовательность действий, критерии, принципы и подходы выбора метода управления затратами. Методы управления затратами рассматриваются как основные элементы системы управления затратами промышленного предприятия.

Разработка модели выбора метода управления затратами промышленного предприятия позволяет сформулировать общепринятые правила (стандарты), использование которых снизит

трудоемкость принятия решения и вероятность технической ошибки выбора, повысит эффективность управления затратами.

По определению Международной организации по стандартизации (ИСО) стандартизация – это установление и применение правил с целью упорядочения деятельности в определенных областях на пользу и при участии всех заинтересованных сторон, в частности для достижения всеобщей оптимальной экономии при соблюдении функциональных условий и требований техники безопасности.

Изучение ключевых представлений и общепринятой практики управления затратами по мнению автора следует осуществить с четырех точек зрения:

на основе стандартов управления затратами, использование которых регулируется на государственном уровне;

субъективного взгляда ведущих ученых;

практики управления затратами на успешных отечественных и зарубежных предприятиях;

собственного опыта автора, полученных в ходе хозяйственных работ на производственных предприятиях.

Исследование общепринятой практики управления затратами считаем целесообразным начать с существующих формализованных представлений об управлении затратами – со стандартов. К стандартам управления затратами, определяющим содержание управления затратами на практике отнесем:

международные стандарты управления затратами (МСФО);

национальные стандарты управления затратами (ФЗ и ПБУ);

стандарты качества (ИСО);

отраслевые инструкции по учету затрат и калькулированию себестоимости продукции;

налоговый кодекс РФ (НК РФ);

законы и подзаконные акты, определяющие специфику управления затратами в зависимости от организационно – правовой формы и размеров предприятия;

приказы об учетной политике объектов исследования;

другие стандарты (в том числе в сфере экологии и безопасности жизнедеятельности, защиты коммерческой тайны, использования трудовых, материальных, финансовых ресурсов).

Так, в части квалификационных требований к персоналу, занимающемуся управлением затратами, например, к начальнику планово-экономического отдела, требуются знания следующих методов управления затратами:

порядок определения себестоимости товарной продукции,

методы разработки нормативов материальных и трудовых затрат, оптовых и розничных цен;

методы определения экономической эффективности внедрения новой техники и технологии, мероприятий по повышению конкурентоспособности продукции, совершенствованию организации труда и управления;

отечественный и зарубежный опыт рациональной организации экономической деятельности предприятия в условиях рыночной экономики.

По мнению П. Друкера содержание управления затратами в настоящее время определяется следующими приоритетами:

конкурентными стратегиями, управлением, творческим подходом, коллективным трудом, новыми технологиями [4].

Следует отметить, что не все из вышеуказанных факторов формализованы в стандартах, регулирующих различные аспекты управления затратами. Не прописаны в стандартах и правила выбора метода управления затратами промышленного предприятия.

Модель

Ситуации, связанные с выбором необходимого метода управления затратами, можно классифицировать в зависимости от степени свободы такого выбора, предоставляемой соответствующими нормативными документами.

Ситуация типа «А» предполагает однозначный выбор метода управления затратами

промышленного предприятия на основе соответствующих указаний и правил в нормативных документах. Для такого выбора необходимо знание регламентаций нормативных документов о допустимых вариантах, критериях их использования, и грамотное применение последних с учетом специфики конкретного предприятия.

Ситуация типа «Б» означает выбор метода управления затратами на основе профессионального суждения из перечня вариантов, описанных в профессиональной научной литературе. В этой ситуации необходимо сформулировать критерии выбора метода управления

Ситуация типа «В» предполагает выбор метода управления затратами на основе профессионального суждения из диапазона методов, показавших свою эффективность на практике управления затратами на успешных отечественных и зарубежных предприятиях.

Необходимо знание этого диапазона методов, а также умение применить профессиональное суждение для выбора из этого диапазона такого метода, который подходит для конкретного промышленного предприятия. Число возможных вариантов набора методов возрастает неограниченно.

Ситуация типа «Г» имеет место в случае отсутствия информации о существовании метода управления затратами для решения конкретной задачи. Для определения актуального метода управления затратами надо применить знание общих принципов управления затратами к конкретной ситуации с учетом всех особенностей промышленного предприятия.

Моделирование включает в себя отображение проблемы из реального мира в мир моделей (процесс абстракции), анализ и оптимизацию модели, нахождение решения, и отображение решения обратно в реальный мир. Графическое изображение предлагаемой модели представлено на рисунке.

Экономические проблемы организации производства

1 этап. Определение цели и задач управления затратами

Сокращение полных экономических затрат	Снижение затрат на брак	Рост производства за счет интенсификации	Формализация управленческих процедур	Реализация социальных, экологических мероприятий	Концентрация производства на благоприятных возможностях
--	-------------------------	--	--------------------------------------	--	---

2 этап. Установление типа ситуации, определяющей диапазон выбора метода управления затратами

«А»	«Б»	«В»	«Г»
-----	-----	-----	-----

3 этап Выбор критериев для сравнительного анализа методов

Вид экономической деятельности	Тип производства	Квалификация работников	Уровень автоматизации	Прозрачность производственного учета
--------------------------------	------------------	-------------------------	-----------------------	--------------------------------------

4 этап Определение преобладающего подхода к управлению затратами

Функциональный	Предметный	Ситуационный
----------------	------------	--------------

5 этап Декомпозиция принципов выбора метода управления затратами

Принцип приоритета стратегических целей над тактическими	Ответственности за достижение поставленных целей	Поощрение инициативы	Системный подход к управлению затратами	Наличие эффективной системы контроля
--	--	----------------------	---	--------------------------------------

6 этап Идентификация ограничений использования методов управления затратами

Высокая трудоемкость	Неэкономичность	Отсутствие необходимых трудовых, технических, технологических и временных ресурсов	Низкий уровень организации производства	Отсутствие достоверного производственного учета
----------------------	-----------------	--	---	---

7 этап Выбор приоритетного метода управления затратами

8 этап Выбор сопутствующих методов управления затратами (этапы 1-6)

9 этап Совершенствование системы управления затратами промышленного предприятия

10 Оценка эффективности выбора методов и корректировка их использования по результатам обследования

Модель выбора метода управления затратами промышленного предприятия

Не существует стандартного набора управленческих функций и методов управления затратами. Специалист промышленного предприятия формирует необходимый ему перечень функций и методов управления затратами исходя из целей, задач, предпочтений, сложившейся практики.

Представим в таблицах 2,3,4 систематизированный концептуальный перечень методов управления затратами, на основе которого реализуется методика выбора метода управления затратами промышленного предприятия.

При изучении предлагаемой модели рекомендуется уделить внимание понятийному аппарату, как представленному в формулировках отдельных этапов, так и предполагаемых к использованию при реализации этапа. Здесь считаем уместным привести высказывание Р. Декарта: «Определив точно значения слов, вы избавите человечество от половины заблуждений». Его можно перефразировать в контексте исследования: точные дефиниции избавят предприятия от излишних затрат».

К понятиям, актуальным применительно к сфере управления затратами, однозначно, по

нашему мнению, следует отнести «отходы», «брак», «естественная убыль».

Например, в исследованиях приводится следующее традиционное определение понятия брак – это «продукция, которая не соответствует по своему качеству, размерам, форме и другим показателям стандартам и техническим условиям, и которая не может быть использована по прямому назначению или принята по другим стандартам или техническим условиям или может быть использована после исправления». Подобные дефиниции можно найти в стандартах качества многих предприятий. Заметим, что данная формулировка не даёт ответа на вопрос, что считать забракованной продукцией. В исследовании Селецкого Э.Б. [1] уделено значительное внимание разграничению с экономической точки зрения сфер использования терминов «отходы» и «брак». Традиционно используемое разделение отходов на «возвратные» и «безвозвратные» автор дополняет классификацией возвратных отходов на «технологически неизбежные отходы и отходы, не являющиеся технологически неизбежными». Понятие «естественная убыль» органично ис-

пользуемое в сфере торговли, на промышленных предприятиях применяется ограниченно.

Отдельного рассмотрения требует проблема отсутствия или плохой организации производственного (первичного, оперативного) учета и информационного обмена между производственными подразделениями предприятия и экономическими службами. Для формирования внешней финансовой отчетности бухгалтер предприятия нуждается в обобщенных данных синтетического учета, тогда как эффективное управление затратами на основе применения практически любого из известных методов требует достоверных и релевантных аналитических показателей. Взаимопроникновение методов производственного и бухгалтерского учета обеспечивает качество информации и принимаемых на ее основе управленческих решений.

Координация деятельности специалистов предприятия предполагает не только объединение усилий должностных лиц для решения различных задачи реализации функций, но и их грамотное разделение для эффективной реализации методов управления затратами и достижения поставленных целей. Считаем вполне обоснованным формирование плановой себестоимости экономистами на основе статистической информации или метода целевой себестоимости. В том случае, если при формиро-

вании плановой себестоимости за основу берется себестоимость, рассчитанная по данным бухгалтерского учета, цели по снижению затрат не будут достигнуты.

Также следует выделить целесообразность выявления и структурирования интересов заинтересованных сторон предприятия в получении результата обусловленного выбранным методом управления затратами.

Следует акцентировать внимание на мнении специалистов, которые считают, что стремление снизить затраты и обеспечить выполнение критериев эффективности на инновационных предприятиях, особенно на ранней стадии разработки изделия, являются непродуктивными. В этой связи следует обдуманно применять метод целевой себестоимости (Target costing).

Полученные результаты

В ходе исследований выявлено мнение специалистов - практиков, которые считают, что в 90% случаев программы сокращения затрат не достигают поставленной цели.

Опираясь на приведенную выше последовательность этапов использования внутрипроизводственных резервов сокращения затрат, рассмотрим актуальные методы правления затратами, сгруппированные в табл. 2,3,4.

Таблица 2

Систематизация методов управления затратами на основе функционального подхода

Методы							
Универсальные		Заемствованные из сопредельных областей исследования					Специальные
Философские	Математические	Управление качеством	Организация производства	Маркетинг	Менеджмент	Бухгалтерский учет	
Аналогий		ФСА	Использование эффекта масштаба		Калькуляция на основе цепочки ценностей	Попередельный	
Диалектика		Группы качества			Интегрированное предприятие		Activity based costing
Анализ и синтез		TQC			Business Process Reengineering		Activity based management
Герменевтика		TQM					Absorption costing

Экономические проблемы организации производства

Таблица 3

Систематизация методов управления затратами с позиций предметного подхода

Методы							
Универсальные		Заимствованные из сопредельных областей исследования					Специальные
Философские	Математические	Управление качеством	Организация производства	Маркетинг	Менеджмент	Бухгалтерский учет	
	Наименьших квадратов	Бережливое производство				Позаказный	Много-ступенчатый директ-костинг
		Лимитирование отпуска и контроль использования материальных ресурсов				Учет полной себестоимости	
Сравнения			Унификация	Target costing		Учет неполной себестоимости	Kaizen costing
Дедукция и индукция			Массовое производство			Нормативный	Standart cost
							Маржинального анализа

Таблица 4

Систематизация методов управления затратами на основе ситуационного подхода

Методы							
Универсальные		Заимствованные из сопредельных областей исследования					Специальные
Философские	Математические	Управление качеством	Организация производства	Маркетинг	Менеджмент	Бухгалтерский учет	
Абстракция	Имитационного моделирования		Точно вовремя	Анализ сезонности	Децентрализация управления по ЦФО	Косвенные методы распределения накладных расходов	Life Cycle Costing
	Корреляционный анализ			Benchmarking	Fleet Management System	Учет выработки	Cost killing
	Регрессионный анализ						Total cost management

Перечень используемых методов традиционно может найти отражение в различных внутренних документах предприятия: учетной политике, положении о бюджетировании, крат-

косрочной финансовой политике, стандартах менеджмента качества и других. По нашему мнению необходимо разработать политику управления затратами, соответствующую целям,

корпоративному духу, организации производства. Эффекта модно достигнуть на основе жесткой экономической дисциплины и системного подхода.

Заключение

Снижение затрат является эффективным способом увеличения прибыли. Изменение затрат существенно влияет на объем продаж, минимально необходимый для безубыточного функционирования предприятия, и на выбор цен, на рентабельность и, соответственно, на привлечение кредитов. Существенной проблемой управления затратами является формирование комплекса методов управления затратами адекватных ситуации, сложившейся на предприятии и целям управления.

В литературе высказывается мнение, что правильное использование возможностей стандартизации и моделирования на предприятии позволяет повысить эффективность его функционирования. При этом одной из основных составляющих экономического эффекта на конкретном предприятии является снижение себестоимости производства стандартизированной продукции. Однако, по мнению практиков, внедрение стандартов на предприятиях часто носит формальный характер и в основном выражается в оформлении необходимой документации.

При условии соблюдения предлагаемых автором рекомендаций и следованию этапам модели предполагается возможным достижение поставленных целей на 95% исходя из принципа существенности. Сокращение себестоимости отдельных видов продукции минимум на 5% за счет снижения потерь на брак. Изменение структуры затрат в направлении роста добавленной стоимости и снижения материалоемкости.

Библиографический список

1. Селецкий Э.Б. Совершенствование управления расходом металла в трубном производстве: автореф. дис. ... канд. экон. 08.00.05. Екатеринбург, 2010.
2. Ван Хорн Дж. К. Основы управления финансами: пер. с англ. / гл. ред. серии Я.В. Соколов. М.: Финансы и статистика, 2005. 800 с.
3. Горина М.С., Макушева Ю.А. Анализ преимуществ и недостатков системы калькулирования затрат директ-костинг // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. 2015. № 9-3. С.510-512.
4. Друкер П. Эффективное управление / пер. с англ. М. Котельниковой. М.: Астрель, 2004. 284 с.
5. Друри К. Управленческий и производственный учет (6-е издание) [Электронный ресурс]: учебный комплекс для студентов вузов / К. Друри. Электрон. текстовые данные. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. 1423 с.
6. Жемчугов А.М., Жемчугов М.К. Цель предприятия и стратегия ее достижения // Менеджмент в России и за рубежом. 2011. №3. С. 25-32.
7. Зарубинский В.М., Демьянов Н.И., Кушлык Е.Я., Семеренко И.В. Еще раз к вопросу о планировании // Финансовый менеджмент. 2012. №3. С. 112-122.
8. Заруднев А.И., Мерзликина Г.С. Управление затратами хозяйствующего субъекта. URL: <http://www.cis2000.ru/Budgeting/ReceivablesRuN.shtml>
9. Исаев Д. Моделирование систем управления эффективностью // Проблемы теории и практики управления 2016. №1. С. 126 – 133
10. Леднев А. Простой способ обосновать нормативы переменных расходов // Финансовый директор. 2012. №5. С.20 – 22.
11. Меньшикова М.А. Инновационные методы управления затратами промышленных предприятий // Вопросы региональной экономики. 2012. №2. С. 114-119.
12. Мельников В. А. Технология формирования себестоимости производимой продукции и анализ стратегических вариантов развития производства // Международный научно-исследовательский журнал. 2015. № 2-3 (33). С. 48-57.
13. Пермяков Ю. Прогнозирование спроса: возможности автоматизации // Финансовый директор. 2012. №6. С.22 – 26.
14. Сафронова К. Концепция «бережливое производство»: особенности использования на отечественных и зарубежных предприятиях // Проблемы теории и практики управления. 2015. №12. С 114 – 119.

15. Свидло А. И. Последовательность этапов управления затратами предприятия в нестабильных рыночных условиях // Современные технологии управления. 2015. № 6 (54). С. 55-60.
16. Семакин А. Практика применения метода «стандарт – кост» в управлении финансами компании // Финансовый директор. 2012. №11. С.26-31.
17. Суйц В., Волошин Д. Информационная прозрачность как ключевой фактор стоимости компании // Проблемы теории и практики управления. 2016. №2. С. 102-109.
18. Хвостикова В.А. Совершенствование управления затратами с учетом спирали развития теории и методов управления затратами промышленных предприятий // Организатор производства. 2013. №3(58). С. 24-27.
19. Эйсен Н., Горбунов В. Чтобы управлять, надо измерять// Проблемы теории и практики управления. 2016. №4. С. 129 – 141.
20. Якунин А.А. Финансово-экономические модели – «набор весов» для управленца // Финансовый менеджмент. 2008. №4.
21. Cost&Management Accounting: An Introduction, Sixth Edition, by Colin Drury Published by Thomson Learning EMEA 2003
22. Cost accounting : a managerial emphasis / Charles T. Horngren, Srikant M. Datar, Madhav V. Rajan. -- 14th ed., 2012.

Поступила в редакцию – 18 октября 2017 г.

Принята в печать – 20 декабря 2017 г.

References

1. Seletsky E.B. (2010). Improving the management of metal consumption in pipe production. The abstract of the Candidate's Dissertation in Economic Science. 08.00.05. Ekaterinburg.
2. James C. Van Horne. (2005). Fundamentals of financial management: transl. from English / The editor-in-chief of the series Y.V.Sokolov. Moscow: Finance and statistics. 800 p.
3. Gorina M.S., Makusheva Y.A. (2015). The analysis of advantages and disadvantages of the cost calculation system «direct costing» // Mezhdunarodnyi zhurnal prikladnykh i fundamental'nykh issledovaniy = The International journal of applied and fundamental research. 9-3. 510-512.
4. Drucker P. (2004). Effective management. Transl. from English by M.Kotelnikova. Moscow: Astrel. 284 p.
5. Drury C. Cost and management accounting (6th edition) [E-resource]: the training package for University students. E-text data. Moscow: YUNITI-DANA, 2015. 1423 p.
6. Zhemchugov A.M., Zhemchugov M.K. (2011). The purpose of an enterprise and the strategy of its accomplishment // Menedzhment v Rossii i za rubezhom = Management in Russia and abroad. 3. 25-32.
7. Zarubinsky V.M., Demyanov N.I., Kushlyk E.Y., Semerenko I.V. (2012). Once again about planning // Financial management, № 3. 112-122.
8. Zarudnev A.I., Merzlikina G.S. Cost management of an economic entity. <http://www.cis2000.ru/Budgeting/ReceivablesRuN.shtml>
9. Isaev D. (2016). Modelling the efficiency management systems // The problems of management theory and practice. № 1. 126 – 133.
10. Lednev A. A. (2012). Simple way to justify the norms of various costs // Financial director. № 5. 20 – 22.
11. Menschikova M.A. (2012). The innovative methods of cost management at industrial enterprises // The issues of regional economy, № 2. 114-119.
12. Melnikov V.A. (2015). The technology of product cost formation and the analysis of strategic options for production development // The International scientific-research journal. № 2-3 (33). 48-57.
13. Permyakov Y. (2012). Forecasting the demand: the possibility of automation // Financial Director, №6. 22 – 26.
14. Safronova K. (2015). The concept of lean production: the features of the use at domestic and foreign enterprises // Организатор производства. 2017. Т. 25. № 4

eign enterprises // The problems management theory and practice. № 12. 114 – 119.

15. Svidlo A.I. (2015). The sequence of enterprise cost management stages in volatile market conditions // The contemporary technologies of management. № 6 (54). 55-60.

16. Semakin A. (2012). The practice of using the «standard-cost » method in financial management of the company // Financial Director, № 11. 26-31.

17. Suitz V., Voloshin D. (2016). Transparency of information as a key factor of the company value // The problems of management theory and practice. № 2. 102 – 109.

18. Khvostikova V.A. (2013). The improvement of cost management taking account of the development spiral of theory and methods of cost management at industrial enterprises // Organizator Proizvodstva, №3(58). 24-27.

19. Eisen N., Gorbunov V. (2016). Management needs measurement // The problems of management theory and practice, № 4. 129 – 141.

20. Yakunin A.A. (2008). Financial–economic models – «the system of weights» for a manager // Financial management, № 4.

21. Cost&Management Accounting: An Introduction, 6th edition, by Colin Drury Published by Thomson Learning EMEA. 2003

22. Cost accounting: a managerial emphasis / Charles T. Horngren, Srikant M. Datar, Madhav V. Rajan. – 14th ed., 2012.

Received – 18 October 2017.

Accepted for publication – 20 December 2017.