

## 9.2. ПОДХОДЫ К УПРАВЛЕНИЮ ЗАТРАТАМИ ПРОМЫШЛЕННОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

Великая Е.Г., к.э.н., зам. ген. директора по экономике и финансам

ООО «Юнит Пэйпз Продактс», Москва

В статье проведен анализ основных подходов к управлению затратами промышленного предприятия и приведено обоснование целесообразности реализации стратегического управления затратами, как элемента комплексного механизма управления затратами промышленного предприятия.

В последнее десятилетие российский бизнес совершает путь развития, который на Западе занял несколько веков. В подобных условиях стремительного роста и развития востребованы конкретные, опробованные управленческие инструменты. Производство и реализация продукции и получение прибыли для достижения конкурентного преимущества на рынке обеспечивает достижение главных целей предприятия – функционирование и развитие, максимизацию долгосрочной ожидаемой прибыли и реинвестирование ее части в развитие бизнеса. В данном аспекте показательным является высказывание Э. Пенроуз «отличительная компетенция фирмы заключается в лучшем использовании ею своих ресурсов» [Penrose E., 1959, p. 24]. Как следует из законодательного содержания акционерного общества [Комментарий..., 2002], именно эта организационно-правовая форма хозяйствования присуща всем без исключения предприятиям металлургического комплекса, проблема управления затратами важна для значительного количества заинтересованных сторон – для акционеров, кредиторов, служащих, поставщиков, покупателей, местного населения. Всех этих заинтересованных лиц в западной литературе именуют stakeholder, а управление заинтересованными сторонами management of stakeholders [Post J.E. Preston L.E., Sachs S., 2002]. Ориентация на устойчивое развитие промышленных предприятий металлургического комплекса, основной функцией которой продолжает оставаться получение прибыли, может быть достигнута только при активном участии всех заинтересованных сторон.

Возможности максимизации прибыли ограничены затратами на производство и спросом на продукцию. Поскольку затраты основной ограничитель прибыли и одновременно главный фактор определяющий цену товара, а следовательно и объем предложения и формирование конкурентной стратегии предприятия, то принятие стратегических и оперативных управленческих решений невозможно без научного управления затратами. Которые характеризуют в денежном выражении объем ресурсов, использованных для производства и реализации продукции трансформированных в себестоимость продукции. Т.е. затраты определяются использованием ресурсов, отражая их структуру и количество при производстве и реализации продукции. В свою очередь достижение эффективности производства требует мониторинга затрат и результатов, что усложняется ограниченностью ресурсов в значительной степени подверженных влиянию инфляции. Кроме того управление затратами предполагает систематический мониторинг

внутрикорпоративного информационного пространства при заданном качестве получаемой информации для принятия управленческих решений.

Критерий эффективности в каждом отдельном случае устанавливается субъектом управления, например, устойчивость, способность сохранять рабочие параметры в заданных границах при значительных изменениях внешних и внутренних факторов, рентабельность или овладение определенным сегментом рынка.

Проблемы разработки и использования принципов и методов управления затратами предприятия получили широкое распространение в отечественной и зарубежной экономической литературе [Ананькина Е.А., Данилочкина Н.Г. (1998), Бланк И.А. (1998, 2004), Большаков А.В. (1997), Великая Е.Г. (2003), Глухов В.В. (2002), Глухов В.В., Бахрамов Ю.М. (1995), Градов А.П. (1995), Градов А.П., Коробович Г.Ю. (2004), Дайле А. (2001), Денисова И.П. (1997), Ковалев В.В. (1999), Контроллинг в бизнесе... (1998), Котляров С.А. (2001), Криванова А.В. (1997) и др.]. Осуществленный в процессе диссертационного исследования анализ экономической литературы по проблемам управления следующего выявил актуальность данной темы в условиях трансформационной экономики России. Главное, что делает управление затратами необходимым инструментом управления, – это то, что предприятие представляет собой систему, систему управляемую. Управление затратами – это инструмент управления предприятием. В экономической литературе понятия «предприятие», «фирма», «корпорация» иногда различаются, иногда совпадают. Автор принимает мнение «что в русском языке термины «предприятие», «фирма», «производственная организация» следует употреблять как синонимы, допуская, в частности, что предприятие может включать несколько заводов (фабрик, учреждений) [Клейнер Г.Б., 2004, с. 92].

Предприятие – это, безусловно, система. «Что же является системным свойством предприятия или его системными свойствами, если таких особенностей у него больше одной?». Во-первых, это способность выпускать продукт (товар, работу или услугу), который порознь его сотрудники производить не в состоянии. Во-вторых, интегративным свойством предприятия как системы является его повышенная, по сравнению с индивидуальным производством, эффективность. Обобщая, можно сказать, что системным качеством предприятия является его «производительность и эффективность», причем именно в сочетании. Если рассмотреть каждое отдельное предприятие, то у него тоже можно будет найти некое системное качество. Именно это качество и должно быть положено в основу формулировки миссии предприятия. Потому что миссия – это осознанное системное свойство данного предприятия, которое отличает его от конкурентов (дифференцирует, по Дж. Трауту) и позволяет занимать на рынке определенную нишу. Степень проявления этого качества можно отразить не только привычными показателями эффективности (рентабельностью, прибылью и т.д.), но и его текущей финансовой целью, которая может и не предполагать прибыли на данном этапе развития.

Очень важным свойством систем является способность «помечать» своим интегративным качеством каждый из входящих в нее элементов. Это значит, что: поведение каждого элемента и каждой подсистемы воздействует на поведение системы в целом; поведение элементов и подсистем и их воздействия на систему

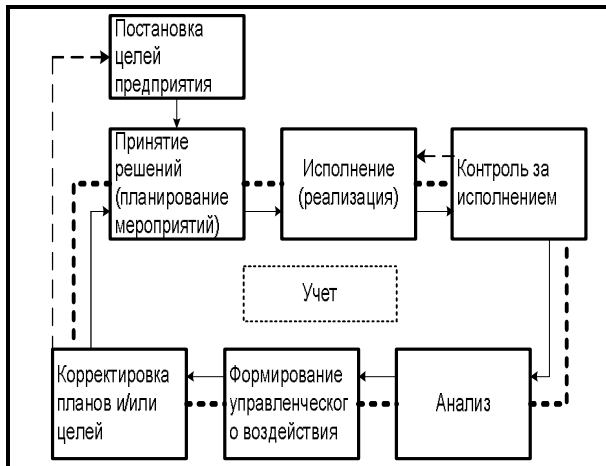
Таблица 1

**ПЛАНИРОВАНИЕ С ОРГАНИЗАЦИОННОЙ И СОДЕРЖАТЕЛЬНОЙ СТОРОНЫ**

| Планирование с позиций                        |   |
|---|---|
| организационной стороны процесса              | содержательной стороны процесса   |
| Синоним всей организационной стороны процесса | Обозначение предвидения значений показателей, которые подконтрольны предприятию |

взаимозависимы, т.е. влияют друг на друга; элементы и подсистемы взаимодействуют таким образом, что образование полностью независимых подсистем невозможно. Функции управления промышленным предприятием, можно представить логической цепочкой: принятие решения – организация его выполнения – контроль за процессом выполнения – обратная связь для корректировки решения или процесса выполнения.

Практически на всех звеньях цепочки также задействована функция учета. В теории управления эта замкнутая цепочка называется циклом управления, а ее звенья образуют этапы цикла. Тем не менее, этапов цикла управления больше, чем функций, потому что некоторые функции для своей реализации требуют более одного шага (рис. 1.).



**Рис. 1. Цикл управления [Добровольский Е. и др. (2005), с. 57]**

Если понимать управление узко, а именно как решение последовательных задач в ходе реализации целей, то планирование – это процесс подготовки и выбора оптимальных решений для достижения целей управления. Ему как этапу управления предшествует постановка целей, а непосредственно за ним следует этап реализации. В то же время планирование обеспечивает основу для контроля и анализа, определяя набор целевых показателей для текущего и итогового сопоставления. В свою очередь, полученные результаты в сочетании с прогнозными данными являются исходной информацией для нового цикла управления, в том числе для принятия решений или постановки (корректировки) целей. Это превращает планирование в функцию оптимизации управления, которая связывает как различные этапы одного цикла управления, так и разные циклы.

Планирование, имеет две достаточно самостоятельные стороны: организационную сторону, т.е. кто, с какой периодичностью подготавливает планы, в какие сроки и кому передает, как корректирует и прочее; и содержательную, которая ответственна за результаты планирования, т.е. определяет, каковы алгоритмы планирования, откуда берутся исходные данные, каков экономический смысл исходных данных и результатов и т.д.

В дальнейшем, под планированием будет пониматься организационная сторона процесса, а под прогнозированием – содержательная. Здесь возникает некая терминологическая тавтология, связанная с тем, что в ходе прогнозирования, также используется термин «планирование» но в ином значении (см. табл. 1).

Необходимо понимать что решения, которые готовятся в процессе планирования, связаны с будущими событиями, и в этом смысле планирование – это систематическое моделирование будущего промышленного предприятия. Планирование как организация означает систематическое составление и корректировку планов; планирование как расчет предполагает систематическое выявление количественных значений «будущего». Отсутствие систематической подготовки будущих решений приводит к принятию неподготовленных, часто интуитивных или импровизированных решений в ответ на события, т.е. к реактивному типу управления. Планирование же, наоборот, позволяет формировать представления о будущих событиях и управлять им в активном режиме. На этапе планирования следует различать прогнозирование деятельности и собственно планирование. Термин «прогнозирование» относится к формированию таких представлений о будущем, реализация которых зависит от наших усилий не в полной мере или не зависит вовсе. Мы прогнозируем изменение процентных ставок, технологии, законодательства, словом, тех феноменов, которые находятся за пределами нашего влияния.

Что же касается феноменов, событий, показателей, на которые мы можем повлиять в достаточной мере, то они планируются. Под контролем находятся расходы предприятия, численность персонала, стоимость и производственная мощность оборудования, кредиты и т.д., поэтому они планируются.

Под системой планирования понимается принятая на предприятии совокупность планов с их внутренней структурой, а также определенные и формализованные для каждого из них принципы, форматы и регламент планирования.

Система планов как совокупность взаимосвязанных документов должна давать целостное и полное представление о состоянии предприятия, относящемся к описываемому периоду времени в будущем. В отсутствие полноты и целостности, планы не работают, так как не позволяют принимать управленческие решения. Так, если наша система планов ограничена только бюджетом доходов и расходов, то остается неизвестной потребность предприятия в дополнительном финансировании для обеспечения деятельности, и потому могут отсутствовать доступные источники. При наличии бюджета доходов и расходов и бюджета движения денежных средств, но в отсутствие баланса не всегда можно указать, посильна ли предприятию такая «кредитная ноша» и будет ли оно привлекательно в качестве заемщика.

Полнота и целостность предъявляют определенные, достаточно жесткие требования к содержанию, форматам и временным параметрам планов. Для каждого из них или для групп однотипных планов эти требования должны быть сформулированы, а все параметры согласованы и увязаны.

Планы различных уровней и групп могут быть связаны между собой содержательно, во времени и одновременно по этим двум параметрам. Содержательная увязка – это согласование целевых показателей, плановых задач и субъектов ответственности. Она происходит в рамках организационной структуры предприятия (например, план отдела) или в рамках процессов (например, план проекта). Планы должны содержательно согласовываться как по горизонтали (между подразделениями), так и по вертикали управления. То же самое касается плановых задач, которые детализируются с переходом на нижние уровни и увязываются, например, в рамках одного проекта. Субъекты ответственности определяются и связываются, например, тем же проектом или иерархически – по управленческой вертикали. В зависимости от временных параметров, различается неперiodическое (или эпизодическое) и периодическое (или регулярное) планирование. И последнее, в зависимости от соотношения периодов планирование, может быть последовательным, при котором данные периоды не перекрываются, а дисциплинированно следуют друг за другом, и скользящим, которое использует перекрывающиеся периоды.

Одновременная содержательная и временная увязка происходит, когда один или несколько планов разрабатываются на базе другого (последовательное планирование) или когда содержание двух и более планов определяется одновременно (синхронное планирование). Это бывает, например, при одновременном формировании бюджета доходов и бюджета поступлений на основе бюджета продаж.

Если же необходимо провести и содержательную, и временную увязку, то процесс планирования следует начинать с формирования исходного плана, который становится основой для нескольких производных планов.

Перечисленные выше особенности взаимоотношений планов и их групп определяют параметры процесса планирования в масштабах предприятия. Этот процесс предполагает согласованную коллективную работу многих участников. Поэтому кроме собственно планирования он требует регламентации так называемых процедур координации: согласования, корректировки и утверждения планов. Разработка и описание процессов для всех видов планирования, их мониторинг и оптимизация должны проводиться системно, согласованно в масштабах всего предприятия.

Таблица 2

**СОПОСТАВЛЕНИЕ ЦЕЛЕЙ И ЭТАПОВ ЦИКЛА УПРАВЛЕНИЯ**

| Функции управления                | Этапы цикла управления   |
|-----------------------------------|--|
| Целеполагание                     | Постановка целей предприятия   |
| Принятие решения                  | Планирование   |
| Организация                       | Организация и исполнение планов  |
| Регулирование или контроль сверху | Контроль за исполнением  |
| Учет                              | «Пронизывает» несколько этапов – планирование, исполнение, контроль и анализ                   |
| Обратная связь (контроль снизу)   | Анализ, управленческое воздействие на ход исполнения планов и корректировка планов и/или целей |

Основоположник науки управления производством Ф. Тэйлор рассматривал управление как «искусство знать точно, что предстоит сделать и как сделать это самым наилучшим и дешевым способом» [Котля-

ров С.А. (2001)]. Каждой из функций управления можно поставить в соответствие определенные этапы цикла управления (см. табл. 2).

Первой функцией была функция целеполагания, без которой невозможно достижение цели предприятия, а значит, его существование как системы. Для достижения этой цели требуется принимать решения, что выражается в планировании последовательности мероприятий, необходимых для реализации цели. После планирования наступает черед исполнения (реализации), и ход, и результаты которого должны находиться под контролем. Контроль, в свою очередь, требует учета, который служит основой всего цикла управления, а потому он не выделен в отдельный этап и показан блоком, охватывающим несколько этапов. Анализ полученной в ходе контроля информации позволяет выявить отклонения от плана – по величине, направлению, причинам и на этом основании сформировать управленческое воздействие для корректировки планов, а в каких-то крайних случаях и самих целей. После этого цикл повторяется.

Управление затратами это, в первую очередь, процесс, характеризующий знание потребности в ресурсах, прогноз потребности в дополнительных финансовых ресурсах, обеспечение максимально высокого уровня отдачи ресурсов. Механизм управления затратами предприятия представляет собой систему основных элементов, обеспечивающих процесс разработки и реализации управленческих решений в области формирования затрат и их воздействия на прибыль и конкурентоспособность предприятия. Механизм управления затратами имеет сложную внутреннюю структуру, обусловленную различными факторами, в первую очередь – это разнообразие функций управления в целом. Управление затратами является неотъемлемой частью процесса управления и включает основные элементы общей системы управления: планирование, прогнозирование, регулирование, учет, контроль и анализ.

Целью управления затратами на современном этапе является определение роли и расстановка приоритетов текущих и стратегических аспектов управления затратами промышленного предприятия. Управление затратами рассматривается как процесс оценки финансового влияния альтернативных управленческих решений на эффективность деятельности промышленного предприятия. В настоящее время наибольшее развитие получило текущее управление затратами или управление затратами, позволяющее предприятию принимать текущие управленческие решения. Этот вид управления, общепризнан в мировой практике под названием «Управленческий учет» (Managerial Accounting), в своей значительной части основывается на данных бухгалтерского учета, нормативных затратах, бюджетировании и составлении ежегодных планов по прибыли в качестве базы для оценки показателей деятельности предприятия.

Управленческий учет охватывает все виды учетной информации для внутреннего использования руководством на всех уровнях управления предприятием. Его цель – это прежде всего обеспечение менеджеров информацией для принятия научно обоснованных управленческих решений. К данным управленческого учета [Николаева О., Шишкова Т. (2004), с. 17]. Традиционные механизмы управления затратами основаны на сравнении фактических результатов с заранее ус-

тановленными нормативами, выявлении и анализе отклонений и осуществлении корректирующих действий, которые должны обеспечить соответствие будущих результатов тем, которые запланированы и заложены в смету. Традиционные системы управления затратами (Cost Control System) как правило делают ставку на сохранение статус-кво, и поэтому способы осуществления видов деятельности при их использовании не пересматриваются. Основной упор при этом делается на то, чтобы не допустить роста затрат.

Однако, как показывает опыт работы «Центра международного бизнеса» и регионального развития Академии народного хозяйства при Правительстве Российской Федерации с рядом предприятий России, около 90% финансовых проблем на наших промышленных предприятиях связаны с редкостной неграмотностью высшего руководства в вопросах управления финансами [Хруцкий В.Е., Сизова Т.В., Гамаюнов В.В. (2004)].

Многие руководители и специалисты до сих пор не видят пользы в управлении затратами, подходят к этому формально, не учитывая специальной методологии, сформировавшейся в мировой науке и практике управления. По различным экспертным оценкам, в результате неэффективности управленческой системы потери упущенной прибыли достигают 20% и более. Неэффективный менеджмент российских компаний выступает главной причиной, и в большинстве случаев, банкротства и потери платежеспособности [Чувашин Е.П. (2000)].

В последнее время появились многочисленные публикации о новых методах управления затратами, которые в большей степени соответствуют современной конкурентной среде ведения бизнеса. Одним из таких методов является стратегическое управление затратами (Strategic Cost Management), цель которого, включить показатели управления затратами предприятия в процесс стратегического управления промышленным предприятием (см. например [Друри К., (2002)]. Стратегическое управление затратами нацелено не на сдерживание роста затрат, а на их сокращение. Существенным отличием стратегического управления затратами является то, что оно практически не использует приемы учета. Такое управление затратами имеет дело с теми видами деятельности, которые ведут к сокращению конечных затрат, которое должно вести к росту степени удовлетворения потребителей. В основе стратегического управления затратами лежит не период, а продукт. При этом предполагается использование таких основных инструментов, как цепочка ценностей, стратегическое позиционирование, анализ затратнообразующих факторов.

В конечном счете, управление затратами происходит как в текущем режиме, так и для целей реализации стратегии предприятия.

Эффективность механизма хозяйствования какого бы то ни было предприятия, определяется в первую очередь степенью управляемости затратами. Комплексный механизм управления затратами предприятия представлен на рис. 2.

Проблема управления затратами и создания качественного внутрикорпоративного информационного пространства на предприятиях металлургического комплекса, в ведущих странах мира была решена 20-25 лет назад, однако в России она по-прежнему актуальна. Основной причиной такого положения является сравни-

тельно непродолжительный срок функционирования российских металлургических предприятий в условиях конкуренции.

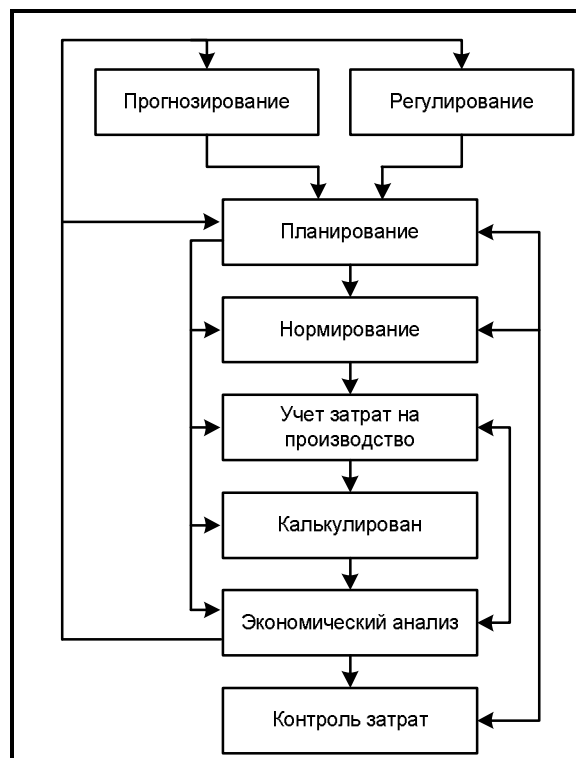


Рис. 2. Комплексный механизм управления затратами [Ковалев В.В. (1999)]

Планирование затрат является начальной и самой важной из всех функций управления, в силу этого факта в отечественной и зарубежной литературе большое количество работ в области управления затратами посвящено именно планированию затрат [Алексеева М.М. (1998), Ансофф И. (1999), Глухов В.В. (2002), Грибанова Н.Н., Солодов В.Т. (1996), Грузинов В.П., Грибов В.Д. (1998), Экономическая стратегия... (2003)].

Планирование определяет цели, показывает, какими средствами эти цели должны быть достигнуты и какова должна быть последовательность действий, необходимых для их достижения. Основные преимущества, получаемые предприятием от реализации полноценной системы управления затратами предприятия является то, что она позволяет сделать финансовые потоки предприятия более прозрачными для руководства. Объектом управления являются затраты предприятия. Субъектом – высший управленческий состав предприятия и специалисты.

Система управления затратами определяет приоритеты платежей; отслеживать и контролировать финансовые результаты деятельности предприятия в целом и по отдельным центрам финансовой ответственности; планировать движение денежных средств и движение товарно-материальных ценностей; планировать доходы и расходы; строить и оценивать внутренние показатели ликвидности и рентабельности. И самое главное система управления затратами дает возможность осмысленно двигаться к поставленным стратегическим целям. Таким образом, тема построения эффективной системы управления еще на протяжении

долгого времени будет актуальной для большинства российских компаний.

Прогнозирование деятельности предприятия – это комплекс методов и процедур проведения вероятностной и многосценарной оценки значений основных показателей хозяйственной деятельности предприятия на будущий(е) период(ы). В тех ситуациях, когда оценка является достаточно достоверной, а не вероятностной, мы уже находимся в сфере планирования, а не прогнозирования. Но во всем остальном между прогнозированием и планированием наблюдается очень и очень много общего. Являясь формой планирования, прогнозирование в цикле управления занимает то же самое место, но с гораздо большей опорой на обратную связь. Оно осуществляется на основании оценки достигнутых показателей деятельности предприятия, но с учетом влияния на результаты его деятельности макроэкономических, отраслевых и прочих внешних факторов, а также микроэкономических закономерностей и специфических внутренних процессов развития предприятия. Результаты прогнозирования служат информационной основой для бюджетного планирования, выбора и корректировки нормативов и анализа. Уровень детализации и периодичность прогнозирования определяется спецификой принятия управленческих решений. При изменении характера и частоты принимаемых решений или периодичности получения бюджетных данных периодичность прогнозирования может изменяться.

Вопросы, связанные с финансовым управлением компании, такие как рост капитализации или инвестиционной привлекательности отдельных направлений хозяйственной деятельности, а так же вопросы оптимизации финансовых потоков, сбалансированности источников поступления денежных средств и их использования, определения объемов и форм, условий и сроков внешнего финансирования и многие других управленческие задачи решаются посредством постановки системы управления затратами промышленного предприятия. Прогнозирование – это определение системы вероятностных целей функционирования и развития хозяйствующих субъектов, вероятностных путей и способов достижения результатов их функционирования.

Прогнозирование управления затратами принципиально отличается от планирования введением вероятностного характера целей и путей их достижения. Внешне, в отличие от других функций управления, оно не имеет характера активного воздействия субъекта управления на объект управления [Акофф Р. (1987), Андронов В.В. (2003), Градов А.П. (1995), Экономическая теория (1999), Котляров С.А. (2001)]. Однако именно прогнозирование управления затратами определяет влияние стратегического управления затратами на реализацию стратегических целей предприятия и его позиционирование на конкурентном рынке.

Регулирование – процесс устранения отклонений фактических показателей от заданных плановых значений (норм) или от естественного хода процесса. При этом особая роль принадлежит как целенаправленности воздействия, так и элементам прогноза – оценке возможных последствий вмешательства в управляемый процесс [Багов В.П. (1999), Бережнов Г.В. (2002), Богалдин-Малых В.В. (2002)].

Регулирование является частью процесса планирования, реализуемого в форме разработки принятого

решения в деталях и выработки распоряжений по его выполнению. Такая система управления затратами предопределяет принципиально новое содержание планирования, нормирования, калькулирования, контроля и анализа затрат как функций управления.

Составление плановых смет и калькуляций должно проводиться не только по элементам и статьям затрат, но и по другим классификационным признакам: например, по степени зависимости от объема производства; по местам возникновения затрат (рабочим местам, бригадам, менеджментским группам, службам, отделам и т.п.); по носителям затрат (видам продукции, работ, услуг, покупателям или их группам и др.); по центрам ответственности (центрам затрат, доходов, прибыли, инвестиций). Планирование также включает в себя разработку системы стандартов (нормативов) на затраты труда, материалов, других расходов; составление жестких и гибких смет; формализацию процедур, форм и сроков планирования.

При этом система нормативов предусматривает выделение в составе отдельных элементов и статей затрат их переменной и постоянной части, что необходимо для планирования затрат в зависимости от измененного объема производства, использования операционного анализа с целью определения границ безубыточности работы, ценовой и номенклатурной политики. Система плановых расчетов также включает в себя определение «управленческой» прибыли методом ступенчатого покрытия – последовательного покрытия выручкой от реализации продукции различных групп калькуляционных затрат (от прямых производственных до полных издержек, включая общехозяйственные расходы). Это позволяет обосновать плановую эффективность центров ответственности и выпуска конкретной продукции, а также принимать гибкие решения в области ценообразования, включая трансфертное.

Использование стандартов и плановых смет дает возможность получать плановую информацию о затратах, результатах и эффективности (прибыли и рентабельности) по носителям и центрам ответственности за любой период времени, определяемый потребностью оперативного управления. Наличие плановой и фактической информации по затратам в указанных разрезах позволяет наиболее полно использовать информационный потенциал, оперативно рассчитывать отклонения, определять причины отклонений и своевременно вырабатывать соответствующие управленческие решения.

Одним из важнейших методов наблюдения за показателями затрат и функционирования предприятия в целом является *учет*, целью которого является подведение итогов деятельности за определенный отрезок времени, определение фактических затрат. Учет является информационной базой, позволяющей оценить эффективность уже принятого решения, базой для разработки планов, прогнозов и принятия решений, необходимым элементом контроля за динамикой, уровнем и составом затрат.

Экономический анализ – это способ познания хозяйственных процессов экономического субъекта, основанный на разложении целого на составные элементы и изучении последних в их взаимосвязи и взаимозависимости путем синтеза, то есть в объединении ранее выделенных частей объекта. Экономический анализ является важным элементом в системе управления

затратами. Он может использоваться как вариант предварительного прогноза при формировании стратегии предприятия, как инструмент прогнозирования финансовых условий и результатов, для выявления текущих проблем управления производством, выявления внутренних резервов, присущих каждому функционирующему субъекту, оценки финансового состояния предприятия. Такая оценка представляет собой систему аналитических процедур. Анализ затрат позволяет определить эффективность расходов, уточнить не являются ли они чрезмерными, подскажет как устанавливать цены, как применять данные о затратах для выработки решений на ближайшую и дальнейшую перспективы, как регулировать и контролировать расходы, как спланировать реальный уровень прибыли, как оптимизировать взаимозависимость видов продукции и мест их производства, ответит в допустимых ли пределах соотношение расходов и доходов, а если нет, то что следует предпринять и кто будет ответственным за исполнение. Анализ затрат позволяет выяснить, какие затраты какими решениями обусловлены, и что в дальнейшем в отношении их может быть предпринято. Анализируя динамику затрат, можно определить каким именно образом они воздействуют на общую себестоимость и себестоимость единицы продукции в зависимости от изменения объема производства [Ансофф И. (1999), Бороненкова С.А. (2001), Бочаров В.В., Леонтьев В.Е. (2004), Брейли Р., Майерс С. (2004), Валдайцев С.В. (2001), Ван Хорн Дж. К. (1999)].

Функция контроля понимается в широком смысле как возможность наблюдения за всей деятельностью предприятия [Большой экономической словарь (2004)]. Цель контроля – выявление степени соответствия текущих показателей плановым (установленным) заданиям (нормам) [Гэлловэй Л. (2002), Друкер П. (1998), Друри К. (2002), Жданов С.А. (2000), Забродский В.А., Кизим Н.А., Янов Л.И. (1997), Стивенсон В. Дж. (1998), Управление организацией (2002), Управление по результатам (1993)]. Контроль выступает центральным моментом в процессе принятия и реализации решений, он завершает цикл реализации управленческих решений и открывает новый, образуя основу «спирали» общественного развития [Котляров С.А. (2001)]. Эффективное управление затратами и результатами предполагает создание на предприятии системы контроллинга, включающей взаимосвязанные звенья: нормирование и бюджетирование затрат и результатов; регулирование и контроль по отклонениям, а также анализ затрат, результатов и эффективности. Наиболее экономически целесообразный подход к построению системы управления затратами – это выделение типичных групп задач и выбор соответствующих им объектов управления затратами. В управлении затратами выделяют две группы объектов затрат: носители затрат (объекты калькуляции); места возникновения затрат (центры ответственности).

Носители затрат включают виды продукции, полуфабрикаты, продукты различной степени готовности определенной потребительской стоимости. Под местами возникновения затрат понимаются структурные единицы или подразделения промышленного предприятия, в которых происходит потребление произведенных ресурсов (вид деятельности, производства, цех, бригада, рабочее место, производственный процесс).

Создание центров ответственности позволяет переходить от административных к экономическим методам управления, когда эффективность деятельности подразделения определяется не качеством выполнения закрепленных за ним функций, а экономическим результатом.

«Что это значит по отношению к промышленному предприятию?» – поведение каждого подразделения предприятия и (иногда) даже отдельных сотрудников воздействует на деятельность предприятия в целом; действия подразделений предприятия и отдельных сотрудников предприятия влияют друг на друга; подразделения предприятия взаимодействуют таким образом, что образование полностью независимых подразделений или появление независимых сотрудников невозможно.

«Какие из этого следуют выводы?». Необходимость отслеживания (контроля) происходящего «на местах» и заблаговременного планирования таких действий подразделений и отдельных сотрудников предприятия, которые шли бы на пользу деятельности предприятия в целом. Необходимость согласовывать действия подразделений предприятия и отдельных сотрудников таким образом, чтобы их совокупный результат опять-таки работал на пользу предприятия в целом. Третий постулат заставляет сделать вывод о том, что у промышленного предприятия нет подразделений, которые руководство может позволить себе «выпустить» из поля зрения. Значит, вытекающие из первого постулата планирование и контроль должны быть сквозными для промышленного предприятия любого размера.

Резюмируя вышесказанное можно заключить, что управление любым промышленным предприятием должно быть направлено, прежде всего, на поддержание его основного свойства – способности выпускать продукт (товар, услугу), причем делать это эффективно. Достигаться, при этом, должна не только финансовая отдача, но и качественные цели.

## Литература.

1. Акофф Р. Планирование будущего корпорации./ Пер. с англ. под ред. Данилова-Данильяна В.И. – М.: Изд-во «Прогресс», 1987. – 384 с.
2. Алексеева М.М. Планирование деятельности фирмы: Учебник. – М.: Изд-во «Финансы и статистика», 1998. – 248 с.
3. Ананькина Е.А., Данилочкина Н.Г. Управление затратами. – М.: Изд-во «ПРИОР», «ИВАКО Аналитик», 1998. – 64 с.
4. Андронов В.В. Корпоративный менеджмент в современных экономических отношениях. – М.: Изд-во «Экономика», 2003. – 257 с.
5. Ансофф И. Новая корпоративная стратегия./ Пер. с англ. под ред. Еванко Л.И. – СПб.: Изд-во «Питер», 1999. – 414 с.
6. Багов В.П. Корпоративный менеджмент: Учебное пособие. – М.: РЭА им. Плеханова, 1999. – 320 с.
7. Бережнов Г.В. Стратегия развития предприятия в многопрофильной конкурентной среде. – М.: Издательский Дом «МЕЛАП», 2002. – 336 с.
8. Бланк И.А. Управление прибылью. – Киев: Изд-во «Ника-Центр», 1998. – 544 с.
9. Богалдин-Малых В.В. Современные методы управления. Российская реальность: Научное издание. – М.: Изд-во МПСИ; Воронеж: НПО «МОДЭК», 2002. – 272 с.
10. Большаков А.В. Менеджмент: теория и практика: Учебное пособие. – Казань: Изд-во «Казанского финансово-экономического университета», 1997. – 68 с.
11. Бороненкова С.А. Управленческий анализ: Учебное пособие. – М.: Изд-во «Финансы и статистика», 2001. – 384 с.
12. Бочаров В.В., Леонтьев В.Е. Корпоративные финансы. – СПб.: Изд-во «Питер», 2004. – 280 с.

13. Брейли Р., Майерс С. Принципы корпоративных финансов. / Пер. с англ. – 2-е изд. – М.: Изд-во «Олимп-Бизнес», 2004. – 570 с.
14. Валдайцев С.В. Оценка бизнеса и управление стоимостью предприятия: Учебное пособие. – М.: Изд-во «ЮНИТИ-ДАНА», 2001. – 720 с.
15. Ван Хорн Дж. К. Основы управления финансами./ Пер. с англ. под ред. Зарубин С.П., Кривцов Ю.Н.. – М.: Изд-во «Финансы и статистика», 1999. – 800 с.
16. Великая Е.Г. Система стратегического управления деятельностью промышленной корпорации: Монография. – СПб.: Изд-во «Химиздат», 2003. – 299 с.
17. Глухов В.В. Менеджмент: Учебное пособие. – СПб.: Изд-во «Питер», 2002. – 450 с.
18. Глухов В.В., Бахрамов Ю.М. Финансовый менеджмент: Учебное пособие. – СПб.: Изд-во «Специальная литература», 1995. – 429 с.
19. Градов А.П. Экономическая стратегия фирмы: Учебное пособие. – СПб.: Изд-во «Специальная литература», 1995.
20. Градов А.П., Коробович Г.Ю. Проблемы формирования стратегии фирмы в свете теории транзакционных издержек. // Экономическая наука современной России, 2004, № 3. – С. 32 – 47.
21. Грибанова Н.Н., Солодов В.Т. Планирование и прогнозирование деятельности предприятия: Ученое пособие. – Иркутск: Изд-во «Иркутской экономической академии», 1996. – 190 с.
22. Грузинов В.П., Грибов В.Д. Экономика предприятия: Учебное пособие. – М.: Изд-во «Финансы и статистика», 1998. – 208 с.
23. Гэлловэй Л. Операционный менеджмент./ Пер. с англ. под ред. Ю.Н. Каптуревского. – СПб.: ИД «Питер», 2002. – 320 с.
24. Дайле А. Практика контроллинга: Пер. с нем./ Под ред. М.Л. Лукашевича, Е.Н. Тихоренковой. – М.: Изд-во «Финансы и статистика», 2001. – 336 с.
25. Денисова И.П. Управление издержками и ценообразование. – М.: Изд-во «Экспертное бюро», 1997. – 59 с.
26. Добровольский Е. и др. Бюджетирование шаг за шагом. – СПб.: Изд-во «Питер», 2005. – 289 с.
27. Друкер П. Эффективное управление. Экономические задачи и оптимальные решения. – М.: Изд-во «ФАИР», 1998. – 288 с.
28. Друри К. Управленческий и производственный учет: Пер. с англ.: Учебник. – М.: Изд-во «ЮНИТИ-ДАНА», 2002. – 1071 с.
29. Жданов С.А. Основы теории экономического управления предприятием. – М.: Изд-во «Финпресс», 2000. – 384 с.
30. Забродский В.А., Кизим Н.А., Янов Л.И. Современные методы организации и управления промышленным производством. – Харьков: «Бизнес Информ», 1997. – 64 с.
31. Клейнер Г.Б. Эволюция институциональных систем: Научное издание. – М.: Изд-во «Наука», 2004. – 240 с.
32. Ковалев В.В. Финансовый анализ: управление капиталом; выбор инвестиций; анализ отчетности. – М.: Изд-во «Финансы и статистика», 1999. – 512 с.
33. Комментарий к ФЗ «Об акционерных обществах» с изменениями и дополнениями./ Под ред. Г.С. Шапкиной Г.С. – М.: ЗАО «Юридический Дом «Юстицинформ», 2002. – 520 с.
34. Контроллинг в бизнесе. Методологические и практические основы построения контроллинга в организациях./ А.М. Карминский, Н.И. Оленев, А.Г. Примак, С.Г. Фалько. – М.: Изд-во «Финансы и статистика», 1998. – 256 с.
35. Котляров С.А. Управление затратами. – СПб.: Изд-во «Питер», 2001.–380 с.
36. Криванова О.В. Менеджмент: моделирование управленческих решений. – М.: Изд-во «Экономика», 1997. – 124 с.
37. Николаева О., Шишкова Т. Управленческий учет. Изд. 5-е. – М.: Изд-во «Едиториал УРСС», 2004. – 320 с.
38. Стивенсон В. Дж. Управление производством. // Пер. с англ. под ред. А.П. Завьялова. – М.: Изд-во «Бином», 1998. – 928 с.
39. Управление организацией: Учебник./ Под ред. Поршнева А.Г., Румянцевой З.П., Саломатина Н.А. – М.: Изд-во «Инфра-М», 2002. – 669 с.
40. Управление по результатам./ Пер. с финск. общ. ред. и предисл. Леймана Я.А. – М.: ИГ «Прогресс», 1993. – 320 с.
41. Хруцкий В.Е., Сизова Т.В., Гамаюнов В.В. Внутрифирменное бюджетирование: настольная книга по постановке финансового планирования. – М.: Изд-во «Финансы и статистика», 2002. – 400 с.
42. Чувашин Е.П.. Бюджет и финансы нефтегазовых компаний. – М.: Изд-во «ДеНово», 2000. – 270 с.
43. Экономическая стратегия фирмы: Учебное пособие/ Под ред. А.П. Градова. 4-е пер. изд. – СПб: Изд-во «Специальная литература», 2003. – 959 с.
44. Экономическая теория: Учебник/ Под ред. Камаева В.Д. – М.: ГИЦ «Владос», 1999. – 640 с.
45. E. Penrose The Theory of Growth of the Firm. – N.Y.: John Wiley and Sons, 1959.
46. J.E. Post, L.E. Preston, S Sachs. Redefining the Corporation: Stakeholder Management and Organizational Wealth.// Stanford University Press: Stanford, 2002. – 440 p.

*Великая Елена*

## РЕЦЕНЗИЯ

В статье изложен подход к рассмотрению комплексного механизма управления затратами который на мой взгляд является весьма интересным. Кроме того следует отметить, что автор рассматривает затраты в двух измерениях и как ограничитель прибыли и одновременно как главный фактор определяющий цену товара. При этом систематизируются носители затрат, места возникновения затрат и формируются центры ответственности создание которых позволяет переходить к экономическим методам управления. А это в свою очередь определяет управление затратами как инструмент управления предприятием. В работе достаточно комплексно рассмотрены подходы к управлению затратами промышленного предприятия как системы обладающей интегративными качествами.

В статье рассмотрен функциональный подход к определению содержания механизма управления затратами, как неотъемлемой части процесса управления включающей основные элементы общей системы. Автор определяет цель управления затратами на современном этапе как определение роли и расстановка приоритетов текущих и стратегических аспектов управления затратами промышленного предприятия. Акцентируя при этом внимание на том, что управленческий учет, являясь текущим управлением затратами является только частью комплексного механизма управления затратами.

Также весьма интересна, на мой взгляд, авторская трактовка содержания текущего и стратегического управления затратами как инструментов реализации стратегии предприятия.

Данная статья содержит элементы научной новизны и рекомендует к публикации в журнале «Аудит и финансовый анализ».

*Трениев Н.Н., д.э.н., начальник Аналитического центра Инвестиционно-консалтинговой группы РОЭЛ КОНСАЛТИНГ*

## 9.2. APPROACHES TO CONTROL OF INDUSTRIAL ENTERPRISE COSTS

E.G. Velikaja, candidate of science (economic), the  
Substituent of the General Director  
on Economy and the Finance

*Open Company «Junit Pejpe Produkts», Moscow*

In the article the analysis of the basic approaches to control of costs of industrial enterprise is carried out and the justification of expediency of implementation of strategic control by costs, as unit of the complex control mechanism industrial enterprise costs is reduced.