

Е.А. Боброва

МЕТОДИКА ПЛАНИРОВАНИЯ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ ПРЕДПРИЯТИЙ

В статье раскрыта методика управления затратами предприятий, основанная на прогнозном анализе показателей, характеризующих уровень затрат, соотношение расходов и доходов, изменение производственных и коммерческих расходов, что позволит принимать эффективные управленческие решения по планированию и регулированию затрат предприятия.

Ключевые слова: планирование, затраты, прогнозирование, методика, производственные расходы, анализ, эффективность, управление, факторы, оптимизация затрат, ресурсы.

Организация любого производственного процесса неизменно связана с возникновением затрат, которые должны обеспечить предприятию получение прибыли, высокую результативность хозяйственной деятельности. Отсутствие положительного результата, как правило, является неверным направлением организации производства. Ориентация на данный принцип хозяйственной деятельности производственных предприятий является аксиомой рыночных отношений. Она применима и к планово-регулируемой экономике, которая, однако, допускает существование и убыточных предприятий. Разработка сбалансированного ценообразования оказывает положительное влияние как на развитие предприятия, так и на общий народнохозяйственный эффект. Хотя в условиях рынка, особенно при свободной конкуренции, народнохозяйственный эффект формируется неосознанно, через механизм соотношения спроса и предложения, позволяющего покупателям приобретать любую необходимую им продукцию по приемлемой для них цене, а производителям получать прибыль.

Произведенная готовая продукция, предназначенная для продажи, обладает стоимостью. Ее величина выражается в денежных единицах. По своей массе она, как правило, больше стоимости ресурсов, затраченных на изготовление того или иного продукта, то есть издержек производства. Иными словами, стоимость изготовленного в ходе производственного процесса продукта, выраженная его ценой, состоит из двух частей - издержек и прибыли.

В процессе развития производства предпри-

ятие должно правильно спланировать затраты, в целях получения прибыли, поскольку величина получаемой предприятием прибыли не стабильна. Она зависит от цены на продукцию, количества реализованной продукции размера производственных затрат. Независимо от степени воздействия каждого из указанных факторов, оптимальное состояние производства и финансовая устойчивость предприятия, определяемые наличием прибыли и отсутствием убытков, зависят от соблюдения общего требования рыночной экономики - преобладание стоимости реализованных товаров над издержками. Производственное предприятие, планируя производство и сбыт продукции, устанавливает на нее цены путем определения соотношения между издержками и прибылью. Это позволяет ему быть уверенным в том, что затраченные средства принесут доход.

Определение эффективной работы предприятия можно осуществить путем выявления доли прибыли и издержек в выручке от реализации продукции или цене товара. Рост удельного веса прибыли, к чему всячески стремятся собственники предприятия, автоматически вызывает понижение доли затрат и наоборот. Увеличение соотношения указанных составляющих выручки в пользу прибыли свидетельствует о повышении эффективности работы хозяйствующего субъекта. Прогнозирование соотношения расходов с прибылью предприятия осуществлено по данным ОАО «Стекломаш» с применением информации Отчета о финансовых результатах. Построение прогноза осуществлено с применением программного продукта «Альт-Финансы» (табл.1).

Таблица 1 - Прогнозирование соотношения расходов с прибылью ОАО «Стекломаш», %

Показатели	01.01.11	01.01.12	01.01.13	01.01.14	01.01.15	01.01.16	01.01.17
1	2	3	4	5	6	7	8
Выручка	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
Себестоимость продаж	90,2	108,0	76,9	84,7	84,7	84,7	84,7
Валовая прибыль (убыток)	9,8	-8,0	23,1	15,3	15,3	15,3	15,3
Коммерческие расходы	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Управленческие расходы	9,3	34,5	218,6	5,2	15,7	29,9	324,3
Прибыль (убыток) от продаж	0,5	-42,6	-195,4	10,1	-0,4	-14,7	-309,1
Доходы от участия в других	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0

организациях							
1	2	3	4	5	6	7	8
Проценты к получению	0,0	0,0	0,0	2,1	6,3	12,1	131,2
Проценты к уплате	1,5	5,9	41,3	1,7	0,0	0,0	0,0
Прочие доходы	24,9	42,9	375,2	21,0	63,7	121,5	1316,9
Прочие расходы	24,2	9,4	238,2	9,6	29,1	55,5	601,7
Прибыль (убыток) до налогообложения	-0,4	-14,9	-99,7	21,9	40,5	63,5	537,4
Текущий налог на прибыль	0,0	0,9	25,6	0,0	8,1	12,7	107,5
Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	-0,4	-15,9	-125,3	21,9	32,4	50,8	429,9

Результаты прогнозного анализа получены на основе фактических данных за 2010-2013 г. Прогнозные данные свидетельствуют о том, что в ближайшие три года наблюдается стабильное соотношение между себестоимостью продукции и выручкой на продажу, то есть предусматривается стабильность в формировании цены на готовую продукцию. Полученные расчеты свидетельствуют о планировании «надбавки» в цене готовой продукции в размере 15%. Прогноз соотношения расходов и стоимости готовой продукции, по данным прогнозного анализа производственного предприятия ОАО «Стекломаш», представлен на рисунке 1.

Вместе с тем, прогнозные данные свидетельствуют о нестабильном изменении управлен-

ческих расходов, доля которых в выручке от продажи продукции по состоянию на 01.01.2017 г. возрастет до 324,3%. В результате, несмотря на обеспечение получения валового дохода при равномерном соотношении выручки и себестоимости готовой продукции, прогнозные данные свидетельствуют о наличии убытка от продажи продукции в результате роста управленческих расходов. Прогнозное получение прибыли предполагается прежде всего за счет роста прочих доходов. Несмотря на высокие темпы роста прочих расходов, их сумма будет перекрыта прочими доходами. Однако такое положение дел не является положительным фактором для развития производственного процесса предприятия.

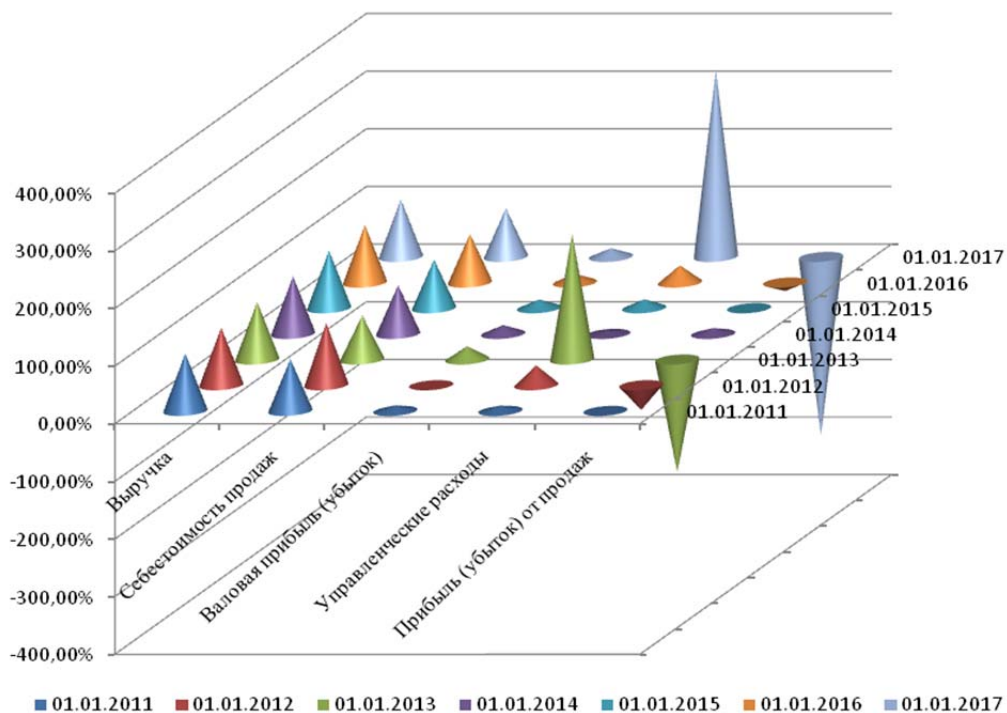


Рисунок 1 – Прогноз соотношения расходов и стоимости готовой продукции ОАО «Стекломаш»

В идеальных условиях (стабильные цены и количество реализуемой продукции) в качестве регулятора данного соотношения будут выступать издержки, и в первую очередь осуществляемые в сфере производства. Они могут меняться в результате экономии или перерасхода ресурсов, потреб-

ляемых при изготовлении продукции, изменения цен на материалы, расценок по заработной плате, тарифов на электроэнергию и т. д. Однако на конкурентном рынке такие условия маловероятны. На соотношение элементов стоимости продукции будут оказывать влияние не только издержки, но

также цена и количество продаваемой продукции. Сила их воздействия зависит от состояния спроса и предложения на реализуемые изделия. Но в любом случае издержки производства будут выступать основным ограничителем, за пределами которого баланс между названными составляющими рыночных отношений нарушается.

Анализ прогнозных данных соотношения выручки от продажи продукции и себестоимости предусматривает исследование изменение состава затрат, основных элементов себестоимости, по которым потребуется принятие управленческих решений. В таблице 2 представлен прогноз произ-

водственных расходов ОАО «Стекломаш». Данные таблицы свидетельствуют о резком снижении себестоимости продукции. Коэффициент роста себестоимости изменится за три года с 33% в 2014 г. до 25 в 2016 г., что свидетельствует об уменьшении объемов производства. Это характеризуется еще тем, что снижение себестоимости произойдет прежде всего по материальным затратам, поскольку такие элементы, как амортизация и заработная плата останутся примерно на неизменном уровне. Коэффициенты роста коммерческих и управленческих расходов остаются на одном уровне.

Таблица 2- Прогноз производственных расходов ОАО «Стекломаш»

Наименования позиций	Ед. изм.	01.01.15	01.01.16	01.01.17
Коэффициент роста себестоимости	%	33	17	2
Коэффициент роста коммерческих расходов	%	100	100	100
Коэффициент роста управленческих расходов	%	100	100	100
Доля постоянных затрат	%	0	0	0
Себестоимость продаж	тыс. руб.	18 987	9 953	919
в том числе				
амортизация	тыс. руб.	1 398	1 398	1 398
заработная плата	тыс. руб.	0	0	0
Себестоимость без амортизации и заработной платы	тыс. руб.	17 589	8 555	-480
Коммерческие расходы	тыс. руб.	0	0	0
Управленческие расходы	тыс. руб.	3 516	3 516	3 516
Итого затраты	тыс. руб.	22 503	13 469	4 435
Итого затраты без амортизации и заработной платы	тыс. руб.	21 105	12 071	3 036
Итого затраты без амортизации	тыс. руб.	21 105	12 071	3 036
Переменные затраты	тыс. руб.	22 503	13 469	4 435
Постоянные затраты	тыс. руб.	0	0	0
Итого затраты	тыс. руб.	22 503	13 469	4 435

Рост объема производства на соотношение издержек и прибыли может оказывать положительное или отрицательное, влияние. Это связано с различными проявлениями эффекта масштаба производства. В первом случае он наблюдается при уменьшении предельных издержек производства, то есть в случае, когда рост затрат происходит меньшими темпами, чем повышение объема производства. Снижающийся эффект масштаба действует в обратную сторону - предельные издержки увеличиваются. В первой из рассмотренных ситуаций растет доля прибыли, а во второй, наоборот, - удельный вес издержек. Это означает, что в условиях снижающегося эффекта масштаба отдача издержек сокращается и эффективность производства падает.

Прогнозируя производственную деятель-

ность предприятия, его руководители должны прежде всего определить тот объем производства, при котором выручка от реализации продукции покрывает суммарные издержки на ее выпуск. Данное количество производимой продукции (объем продаж) принято называть критической точкой. Она выражает порог рентабельности, ниже которого производство не приносит прибыли. За его пределами каждая дополнительно произведенная и реализованная единица продукции будет приносить прибыль. Иными словами, соотношение затрат и прибыли будет меняться в пользу последней. Прогнозные данные точки безубыточности ОАО «Стекломаш» свидетельствуют о том, что за анализируемый период точка безубыточности не изменилась. Изменения в структуре затрат в анализируемом периоде не произошло (табл.3).

Таблица 3 – Прогноз точки безубыточности ОАО «Стекломаш»

Наименования позиций	Ед.изм.	01.01.2015	01.01.2016	01.01.2017
1	2	3	4	5
Прибыль до налога, процентов и амортизации (ЕБИТДА)	тыс. руб.	1 303	-325	-1 952
Прибыльность продаж	%	0	-15	-309
Прибыльность всей деятельности	%	32	51	430

Прибыльность переменных затрат	%	0	-13	-76
Прибыльность постоянных затрат	%	-	-	-
1	2	3	4	5
Прибыльность всех затрат	%	0	-13	-76
Маржинальная прибыль	тыс. руб.	-96	-1 723	-3 351
Ценовой коэффициент	%	0	-15	-309
Производственный рычаг	%	100,0	100,0	100,0
Точка безубыточности	тыс. руб.	-	-	-
«Запас прочности»	%	-	-	-

Целью анализа критической точки является установление, насколько быстро будет достигнута критическая точка при сложившихся постоянных расходах и равновесной цене, что главным образом зависит от величины переменных расходов. Чем больше их потребуются для изготовления единицы продукции, тем большее количество изделий необходимо будет произвести и реализовать для ее преодоления.

Вышеизложенное говорит о том, что, планируя производство, предприятие вынуждено будет ориентироваться на выпуск изделий, имеющих наибольший удельный маржинальный доход и минимальную величину переменных расходов, приходящуюся на единицу продукции, не забывая о состоянии покупательского спроса.

Экономичность работы предприятия и количество изделий, необходимых для достижения порога рентабельности, зависят во многом и от величины изначально заложенной суммы постоянных расходов. В краткосрочном периоде она фиксируется обычно на определенном уровне. На предприятиях, выпускающих однотипные изделия, постоянные расходы должны занимать в себестоимости продукции примерно одинаковую долю. Их меньший удельный вес свидетельствует о более рациональном использовании ресурсов предприятия и наличии в нем более передовой технологии и организации производства.

К факторам, влияющим на прибыль предприятия, относится увеличение цен на производимую продукцию. Выпуск продукции, а именно количество изготавливаемых изделий и связанные с ними затраты, в данном случае, могут оставаться на прежнем уровне или даже снижаться. Однако произвольное установление цен на продукцию характерно в основном для монопольного рынка. При этом попытки компенсировать таким способом неоправданно завышенные издержки приводят к нежелательным последствиям.

Деятельность предприятия в условиях рынка сопряжена со всевозможными видами риска и неопределенностью, с возможным снижением прибыли или появления убытка. Их существование означает наличие падения эффективности вложенных в производство средств и их некупаемости.

Непосредственное отношение к отдаче затраченных в процессе деятельности предприятия ресурсов имеют производственный и коммерческий риски. Они заключаются в присутствии предпосылок наступления событий, которые ведут к падению производства продукции, уплате повышенных цен на материалы и тарифов на энергию, увеличению непроизводительных расходов, изменению конъюнктуры рынка и снижению объема продаж, росту издержек обращения и т.д.

Наиболее часто для определения степени риска потерь и поиска путей его снижения используют различные статистические методы. Широко известен, в частности, способ оценки степени риска, предполагающий расчет дисперсии и величины стандартного отклонения. Он позволяет установить возможное отступление отдачи вложенных в производство средств от ее средней величины за ряд предшествующих лет.

К факторам, влияющим на затраты предприятия, можно отнести организацию управленческого учета на предприятии, который может включать изучение обеспеченности производственной программы факторами производства, полноты формирования портфеля заказов, состояния нормативной базы и т.д.

Одним из этапов управленческого учета является проведение предварительного контроля издержек производства при освоении производства инновационного ассортимента продукции. Он включает в себя как модифицированные, так и совершенно новые изделия. Текущий контроль издержек производства, производимый в управленческом учете, осуществляется в процессе реализации управленческого решения о выпуске определенного ассортимента и количества продукции. По отношению к краткосрочному периоду он носит оперативный характер, поскольку основан на использовании информации, выражающей поведение затрат, объема продаж и прибыли за непродолжительные отрезки времени (сутки, неделя, декада, месяц). В процессе реализации решений на долгосрочный период для контроля издержек могут применяться сведения, отражающие хозяйственную деятельность предприятия за квартал и год.

Наиболее действенным текущий контроль за-

трат представляется в условиях его ориентации на методику управления производством по возмущающим факторам. Согласно ее принципам в обязанности текущего контроля входит отслеживание факторов, вызывающих снижение рентабельности отдельных изделий и общей величины прибыли. Применительно к стадиям существования управленческого решения они принадлежат к текущему контролю. Это объясняется тем, что возмущающие факторы возникают в ходе его реализации, препятствуя нормальной деятельности предприятия. Посредством обнаружения и последующего воздействия на причины, обусловившие появление такого рода факторов, уменьшается степень риска потерь, прогнозируемого до принятия управленческого решения.

Возмущающие факторы на величину издержек производства могут оказывать и положительное влияние, что является результатом усилий самого предприятия либо существования не зависящих от него обстоятельств. Спектр возмущающих факторов достаточно многообразен. К ним относятся: неисправность производственного оборудования; отсутствие на складе материалов, необходимого ассортимента и качества; повышение тарифов на транспортные перевозки и хранение грузов; повышение активности конкурентов; отсутствие должного внимания к вопросу повышения квалификации работников предприятия; перебои в работе цехов вспомогательного производства и т.д.

Положительное влияние на соотношение затрат и прибыли оказывают такие факторы, как внедрение рационализаторских предложений, позволяющих снизить расход ресурсов; совмещение профессий; привлечение менее дорогостоящих видов транспорта для перевозки грузов; снижение таможенных пошлин при закупке материальных ценностей за границей и др. Управление по возмущающим факторам не должно ограничиваться только лишь их поиском, оценкой и ликвидацией. В процессе его осуществления необходима выработка и реализация мероприятий по предотвращению возможности появления негативных факторов в будущем. Для этого в процессе текущего контроля производится систематическое исследование рынка сбыта продукции, состояния материально-технического снабжения и профессионально-технического обучения персонала, качества ремонта оборудования и выполнения программы его обновления, поведения конкурентов и т.д.

Последующий контроль издержек производства проводится за более продолжительные отрезки времени - квартал, полугодие, год и т.д. Он осуществляется аналитическими службами управленческой бухгалтерии после выполнения принятого варианта управленческого решения о

производстве продукции при определенном соотношении затрат и прибыли. Его отличительной чертой является глобальное исследование деятельности предприятия, связанной с производством, расходом ресурсов и получением прибыли. Это означает, что последующий контроль влияния издержек на объем получаемой прибыли не ограничивается лишь выявлением отклонений от установленных параметров потребления ресурсов и изучением причин и виновников их возникновения. В процессе его осуществления проводится комплексный анализ издержек производства и дается последовательная оценка их воздействия на величину полученной прибыли за истекший период. При этом могут использоваться как отечественные, так и зарубежные методики анализа, содержание которых достаточно хорошо описано в отечественной и зарубежной литературе.

Список литературы:

1. Абдукаримов, И.Т. Оценка и анализ производственных затрат и их роль в эффективном управлении предпринимательской деятельностью [Текст] / И.Т. Абдукаримов, Л.Г. Абдукаримова // Финансы: планирование, управление, контроль. - 2011. - № 4. - С. 23-27.
2. Боброва, Е.А. Система управленческого учета в управлении себестоимостью продукции промышленных предприятий [Текст] / Е.А. Боброва, Н.А. Лытнева // Вестник ОрелГИЭТ, Орел: Издательство ОрелГИЭТ. - №3 (25). - 2013. - С. 100-105.
3. Каракоз, И.И. Оперативный экономический анализ работы промышленного предприятия [Текст] / И.И. Каракоз. - Киев: Высшая школа, 1965. - 242 с.
4. Красова, А.С. Особенности учета затрат и определение финансового результата в строительных организациях. [Текст] / А.С. Красова, Н.А. Лытнева / Научные записки ОрелГИЭТ. - 2010. - № 2. - С. 183-190.
5. Лытнева, Н.А. Затраты в системе менеджмента. Информационно-аналитические модели [Текст] / Н.А. Лытнева // Учет и анализ в торговой деятельности. - 2010. - № 3. - С. 17-26.
6. Лытнева, Н.А. Концептуальные направления совершенствования системы управления устойчивым развитием промышленных предприятий [Текст]: монография. - Орел: Издательство ОрелГИЭТ, ПКФ «Картуш», 2014. - 120 с.
7. Пьянова, Н.В. Методология развития инновационных подходов в механизме управления расходами торговых организаций [Текст] / Н.В. Пьянова, Н.А. Лытнева // Вестник ОрелГИЭТ. - 2012. - №2(20). - С. 117-125.
8. Сысоева, О.Н. Развитие инновационных методов в управлении результативностью хозяйственных систем [Текст] / О.Н. Сысоева, Н.А. Лытнева // Вестник ОрелГАУ. - 2012. - №3(36). - С. 87-92.
9. Тысячникова, Н.А. Оценка и контроль внутреннего финансового результата [Текст] / Н.А. Тысячникова // Внутренний контроль в кредитной организации. - 2010. - №3. - С. 79 - 94.
10. Шигаев, А.И. Влияние изменений в ценах и затратах на уровень безубыточности предприятия [Электронный ресурс] / А.И. Шигаев // Экономический анализ: теория и практика. - 2008. - №2. - Режим досту-

на: <http://www.consultant.ru>.

Боброва Елена Александровна
к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита
Орловского государственного института экономики и торговли
E-mail: bobrova77@bk.ru