

**Е. Б. Зборовская**

**Элементы стратегического управления  
в системе контроллинга затрат предприятий машиностроения**

В статье определены принципы стратегического управления предприятием на основе контроллинга затрат, предложен алгоритм выбора модели управления затратами в системе контроллинга.

**Ключевые слова:** контроллинг, стратегическое управление, затраты, себестоимость.

**E. B. Zborovskaya**

**Elements of Strategic Management  
in the System of Expenses Controlling the Mechanical Engineering Enterprises**

In the article principles of strategic operation of business on the basis of expenses controlling are defined, the algorithm to choose the model of expenses management in the controlling system is offered.

**Keywords:** controlling, strategic management, expenses, the first cost.

В России в современных условиях посткризисного развития и перехода на инновационную модель экономики активизировались поиски новых вариантов и концепций управления. Одним их методов регулирования и планирования, который использовался другими странами и дал положительный эффект, является контроллинг. Контроллинг отвечает современным условиям развития экономики и обеспечивает создание новых и совершенствование действующих механизмов повышения эффективности управления промышленным предприятием. Он призван эффективно обеспечивать процессы формирования, отслеживания и реализации стратегических и оперативных целей в быстро меняющихся условиях современной экономики; координировать внешние и внутренние процессы функционирования предприятия и разрешать межфункциональные противоречия при формировании и реализации целей, при разработке, согласовании и выполнении плановых решений; отслеживать нежелательные отклонения экономических показателей от нормативного уровня, возникающие в процессе функционирования, и формировать механизмы, обеспечивающие эффективное развитие предприятия и конкурентоспособность продукции. Особую роль при этом имеет соблюдение режима экономии. К сожалению, преобладающее большинство организаций ограничивается учетом фактических затрат, не имея возможности оперативно воздействовать на их формирование. Отсутствует контроль затрат по центрам ответственности. Все это создает трудности теоретического, методологиче-

ского и технического характера при разработке эффективной системы управления затратами, которая отвечала бы современным требованиям.

Оптимальная управленческая система учета и анализа затрат, позволяющая менеджерам получать необходимую учетно-аналитическую информацию в релевантной форме, является стратегическим ресурсом компании и обеспечивает ее конкурентными преимуществами посредством

1) минимизации затрат и повышения степени их прозрачности на основе данных управленческого учета и анализа – серьезное преимущество перед конкурентами и ответ на потребность внешней среды;

2) информации, получаемой на основе управленческого учета по внедрению новых технологий, что обеспечивает потребности менеджмента в принятии квалифицированных решений стратегической направленности;

3) формирования информации для выполнения основных управленческих функций.

Анализ практики учета затрат и калькулирования себестоимости продукции в организациях машиностроения позволяют сделать следующие выводы. Во-первых, действующая система внутрихозяйственного планирования, учета, контроля и анализа не отвечает всем требованиям рынка. Это объясняется тем, что на большинстве предприятий машиностроения учет не отвечает в должной степени требованиям оперативности. Основную информацию руководство получает из месячной или квартальной отчетности, содержащей информацию о свершившихся фактах хозяйственных операций,

не дающей возможности принимать своевременные управленческие решения. Во-вторых, не соответствует рыночным требованиям организация учета затрат на производство и недостаточно детализированный аналитический учет, что затрудняет всесторонний контроль за затратами и проведение анализа зависимости «затраты – объем – прибыль». В-третьих, нормативные (плановые) затраты основных материалов, комплектующих изделий, а также затраты на оплату труда рассчитываются на основании фактических затрат по этим элементам. В результате исчисление нормативной себестоимости продукции производится с учетом фактических затрат, а не из установленных норм. В-четвертых, принцип включения в себестоимость затрат путем их распределения между продуктами не подходит для осуществления контроля за ними и их регулирования, так как цикл производства на предприятиях машиностроения состоит из нескольких различных технологических операций. И, наконец, отсутствует действенная управленческая система учета и анализа затрат, предоставляющая всю необходимую информацию для принятия рациональных (оптимальных) оперативных и стратегических управленческих решений.

В самом общем виде факторы снижения себестоимости продукции можно разделить на три группы: факторы, связанные с изменением организации и условий производства; факторы, связанные с изменением стоимостной оценки производственных затрат; факторы, зависящие от изменений внешних условий деятельности.

К первой группе факторов можно отнести все организационно-технические мероприятия и изменения условий производства, обеспечивающие одновременное снижение себестоимости продукции. Ко второй группе относятся факторы, связанные с перераспределением доходов путем изменения цен на средства производства и на выполняемые работы, тарифов на услуги, норм амортизации, ставок заработной платы и окладов и т. п. Третья группа факторов охватывает изменения внешних условий деятельности (государственная ценовая и антимонопольная политика, уровень развития рыночных отношений, наличие спроса и предложения на продукцию и т. д.), оказывающих влияние на объемы производства и цены на продукцию. Такие факторы носят, как правило, не зависящий от усилий трудовых коллективов внешний характер.

С целью более полного выявления внутренних резервов снижения себестоимости продукции она должна анализироваться по статьям затрат. При этом, статьи затрат целесообразно сгруппировать в

однородные по экономическому содержанию и методике анализа группы: прямые материальные затраты; прямые трудовые затраты; комплексные статьи затрат. С учетом такой группировки затрат себестоимость продукции, выпускаемой ОАО «Автомобиль» и ОАО «ЯЗДА», можно представить математической моделью аддитивного типа:

$$S = \sum_{i=1}^n x_i = x_1 + x_2 + x_3, \quad (1)$$

где:  $S$  – себестоимость продукции;  $x_1$  – прямые материальные затраты;  $x_2$  – прямые трудовые затраты;  $x_3$  – комплексные статьи себестоимости.

Основными источниками снижения себестоимости продукции для данных организаций являются оптимизация объема и структуры производства продукции ( $R \uparrow N$ ), сокращение затрат на производство продукции ( $R \downarrow Z$ ) за счет повышения технического уровня производства, улучшения организации производства и труда, развития производства, сокращения непроизводственных расходов и т. д.

Величина резервов снижения себестоимости может быть определена по формуле:

$$R \downarrow \Delta S = \Delta S_B - \Delta S_\Phi = \frac{Z_1 - R \downarrow Z + DZ}{N_1 + R \uparrow N} - \frac{Z_1}{N_1}, \quad (2)$$

где:  $\Delta S_B$ ,  $\Delta S_\Phi$  – соответственно возможный и фактический уровень себестоимости изделия;  $DZ$  – дополнительные затраты, необходимые для использования резервов улучшения выпуска продукции;  $N_1$  – фактический объем выпущенной продукции в натуральных единицах;  $Z_1$  – фактические затраты на производство продукции.

Для объективной оценки роли отдельных подразделений в снижении затрат и себестоимости продукции машиностроения необходимо обеспечить раздельное выявление воздействия каждого фактора на затраты различных стадий производства продукции транспортного машиностроения. Так, если рассматривать отдельные стадии (процессы) создания продукции и соответствующие им подразделения как обособленные системы (виды деятельности), то первым этапом анализа после общей оценки себестоимости в целом по организациям следует считать определение роли каждого подразделения в формировании совокупных затрат.

Для анализа себестоимости продукции в качестве альтернативного варианта целесообразно предложить проведение корреляционно-регрессионного анализа – классического метода стохастического моделирования производственной деятельности. Он изучает взаимосвязи показателей производственной

деятельности, когда зависимость между ними не является строго функциональной и искажена влиянием посторонних, случайных факторов. Многофакторные модели дают возможность построения более объективной картины взаимосвязи всех факторов снижения себестоимости продукции.

Особенно это касается отрасли машиностроения, к которой относятся ОАО «Автодизель» и ОАО «ЯЗДА» с их сложным, многопроцессным производственным циклом. Именно в связи с этим как никогда актуальна проблема разработки функциональной управленческой системы учета и анализа затрат, реализуемой службой контроллинга.

Для целей оптимизации затрат в системе контроллинга предлагается алгоритм выбора модели управления затратами в зависимости от особенностей деятельности организации и производства продукции, товаров, услуг (см. Рис. 1).

Таким образом, данные модели позволяют адаптировать систему учета затрат на продукцию к конкретным потребностям деятельности предприятия. Создаются условия для формирования внутри предприятия подсистемы управления, обеспечивающей достижение единых целей организации, направленных на обеспечение эффективного функционирования системы в долгосрочной перспективе.



Рис. 1. Алгоритм выбора модели управления затратами в системе контроллинга

### Библиографический список

1. Дайле, А. Практика контроллинга [Текст] / А. Дайле ; пер. с нем. ; под ред. и с предисл. М. Л. Лукашевича, Е. Н. Тихоненковой. – М. : Финансы и статистика, 2001. – 336 с.
2. Карминский, А. М. Контроллинг в бизнесе [Текст] / А. М. Карминский, Н. И. Оленев, А. Г. Примак, С. Т. Фалько. – М. : Финансы и статистика, 1998. – 256 с.
3. Контроллинг как инструмент управления предприятием [Текст] / под ред. Н. Г. Данилочкиной – М. : ЮНИТИ, 2004.
4. Контроллинг в бизнесе. Методологические и

практические основы построения контроллинга в организациях [Текст] / А. М. Карминский, Н. И. Оленев, А. Г. Примак, С. Г. Фалько. – М. : Финансы и статистика, 2003.

5. Лауга Ю. С. Создание системы контроллинга на промышленном предприятии [Текст] / Ю. С. Лауга, Б. И. Герасимов под научн. ред. д-ра эконом. наук, проф. Б. И. Герасимова. – Тамбов : Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2005. – 96 с.
6. Фольмут, Х. Й. Инструменты контроллинга от А до Я / пер. с нем. – М. : Финансы и статистика, 2004. – 288 с.