

УДК 338. 512

Киркевич М. С.,*магістр економічних наук, аспірантка УО "Полеский госуниверситет", Республіка Беларусь, г. Пінск*

УПРАВЛЕНИЕ ЗАТРАТАМИ И СЕБЕСТОИМОСТЬЮ ПРОДУКЦИИ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ

У статті розкрито поняття собівартості продукції як одного з найважливіших показників діяльності підприємства і детально вивчено угруповання витрат, що утворюють собівартість продукції (робіт, послуг), за їх економічним змістом у рамках білоруського законодавства і відповідно до "Основних положень по складу витрат, що включаються до собівартості продукції (робіт, послуг)". Велику увагу приділено необхідності управління собівартістю продукції в сучасних умовах. Мета управління собівартістю – не тільки зниження собівартості, а підвищення ефективності витрат, підвищення ефективності кожного приросту собівартості, недопущення виникнення неефективних витрат. У процесі дослідження виявлено, що для ефективного управління витратами на підприємстві необхідно застосовувати економічно обґрунтовану їх класифікацію з точки зору прийняття управлінських рішень за певними ознаками, що дозволить не тільки краще планувати і враховувати витрати, але й точніше їх аналізувати.

Ключові слова: витрати, собівартість продукції, ефективність витрат, управління витратами, планування витрат.

В статье раскрыто понятие себестоимости продукции как одного из важнейших показателей деятельности предприятия и детально изучена группировка затрат, образующих себестоимость продукции (работ, услуг), по их экономическому содержанию в рамках белорусского законодательства и в соответствии с "Основными положениями по составу затрат, включаемыми в себестоимость продукции (работ, услуг)". Большое внимание уделено необходимости управления себестоимостью продукции в современных условиях. Цель управления себестоимостью – не только снижение себестоимости, а повышение эффективности затрат, поддержание, повышение эффективности каждого прироста себестоимости, недопущение возникновения неэффективных затрат. В процессе исследования выявлено, что для эффективного управления затратами на предприятии необходимо применять экономически обоснованную их классификацию с точки зрения принятия управленческих решений по определенным признакам, что позволит не только лучше планировать и учитывать затраты, но и точнее их анализировать.

Ключевые слова: затраты, себестоимость продукции, эффективность затрат, управление затратами, планирование затрат.

In the article the notion of cost of production as one of the most important indicators of corporate activities, and studied in detail the grouping of costs that make up the cost of production (works, services) for their economic content in the Belarusian legislation and in accordance with the basic provisions on the composition of costs that are included in the cost of products (works, services). Much attention is paid to the need to manage cost of production in modern conditions. The management cost – not only reducing the very cost and cost-effectiveness, cost effectiveness of each increment of cost, avoidance of inefficient spending. The study found that for effective cost management in the enterprise should be used economically justified their classification in terms of management decisions on certain grounds, which will not only better plan and consider the costs, but rather to analyze them.

Key words: costs, production price, cost effectiveness, management of costs, planning of costs.

Постановка проблеми. В последнее время в условиях динамично изменяющегося, диверсифицированного бизнеса возникает необходимость совершенствования подходов к управлению основными функциональными подсистемами предприятия (производство, персонал, маркетинг, финансы и т. д.). Эффективное управление организацией в современных условиях во многом зависит от качества принимаемых управленческих решений в части оптимального распределения и использования ресурсов предприятия. В свою очередь, умение экономно использовать имеющиеся ресурсы и максимизировать отдачу от них лежит в основе управления затратными потоками предприятия.

Анализ последних исследований и публикаций. Проблематику затрат и себестоимости в своих научных трудах рассматривали такие ученые как Атаманов Д. Ю., Кернога Г. В., Лешко В. Н., Пронина Т. В., Славников Д. В., Трубочкина М. И. и др.

Однако нужно отметить, что, пожалуй, самым главным поставщиком информации о внутренней среде компании является система управленческого учета, большая часть которой нацелена на получение корректных и своевременных данных о себестоимости производимой продукции, о стоимости обслуживания покупателей, о себестоимости заказов, контрактов. Сопоставляя себестоимость с ценой, можно оценить доходность тех или иных продуктов, клиентов и т. п. [1, с. 5]. В связи с этим повышается значимость планирования и учета произведенных затрат, калькулирования себестоимости продукции (услуг) [2, с. 19].

Цель и задания исследования. Поэтому актуальность изучаемой проблемы обусловлена тем, что величина основных видов ресурсов, расходуемых на производство продукции, в значительной степени влияет на эффективность производства, величину прибыли и уровень рентабельности. Следовательно, отдельному предприятию, использующему многообразные виды ресурсов: материальные, трудовые, технические и

др., необходимо эффективно ими управлять, чтобы знать, как они связаны друг с другом, какие принимать решения для повышения отдачи от применяемых ресурсов, так как уровень их использования непосредственно влияет на величину расхода [3, с. 5].

Изложение основного материала. В Республике Беларусь для обеспечения единообразного определения состава затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), на предприятиях независимо от вида их деятельности, форм собственности и ведомственной подчиненности разработаны "Основные положения по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг)" (далее Основные положения).

Затраты характеризуют в денежном выражении объем ресурсов, использованных в определенных целях, и трансформируются в себестоимость продукции (работ, услуг).

Себестоимость продукции (работ, услуг) представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе производства продукции (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, нематериальных активов, трудовых ресурсов, а также других затрат на ее производство и реализацию [4].

Итак, себестоимость продукции (работ, услуг) – это выраженные в денежной форме текущие затраты на её производство и реализацию.

Себестоимость является базовой величиной при формировании цены. Естественно, исчисление себестоимости продукции (работ, услуг) крайне важно для каждой организации [5, с. 5].

Планирование, учет и калькулирование себестоимости продукции ведется с использованием двух основных группировок: по составу – в разрезе экономических элементов, по назначению – в разрезе калькуляционных статей. В основе группировки по элементам лежат экономически однородные расходы независимо от их назначения и места возникновения [6, с. 10].

В соответствии с Основными положениями затраты, образующие себестоимость продукции (работ, услуг), группируются в соответствии с их экономическим содержанием по следующим элементам:

- материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);
- расходы на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация основных средств и нематериальных активов;
- прочие затраты [4].

Следует отметить, что в различных отраслях народного хозяйства группировка затрат по экономическим элементам требует большей детализации, чем предлагаемая в нормативных документах. Так как большинство предприятий комплексные и помимо подразделений, занимающихся основными работами, включают вспомогательные и обслуживающие производства, необходимо отметить, что классификация затрат

по экономическим элементам должна производиться по однородности их экономического содержания независимо от цели или отношения к определенному виду деятельности. Такая группировка характеризует структуру расходов и динамику ее изменения под влиянием технического прогресса как на каждом предприятии, так и по отрасли в целом.

Наличие вспомогательных и обслуживающих подразделений, обеспечивающих функционирование основных участков, приводит к проблеме учета по экономическим элементам затрат, связанной с потреблением продукции, материалов, работ и услуг собственного производства. При первичном учете затрат данных подразделений они в общем порядке классифицируются по экономическим элементам. На стадии включения стоимости материалов, работ и услуг собственного производства в себестоимость работ потребляющих их подразделений возникает повторное отражение затрат, но уже по другому экономическому элементу. Как правило, по материальным затратам, так как работы и услуги носят производственный характер.

При формировании информации о расходах по экономическим элементам по предприятию в целом решение вопроса очевидно: в расчет не должны включаться суммы затрат на потребление собственных материалов, работ или услуг. Однако, для целей управленческого учета, эффективного контроля и управления за расходами необходимо группировать данные по центрам финансовой ответственности.

Решение данной проблемы состоит в разработке двухуровневой классификации затрат по экономическим элементам. Рассмотрим классификацию затрат строительной организации по экономическим элементам (см. таблицу). Элементы первого основного уровня должны служить для общепринятой схемы отражения затрат и формировать информацию о затратах по экономическим элементам в целом по организации. Элементы второго уровня необходимы только для учета материалов, работ, услуг собственного производства и будут участвовать в расчете себестоимости по центрам финансовой ответственности [6, с. 11].

Данная группировка затрат по экономическим элементам призвана обеспечить однородность и комплексность себестоимости конечной строительной продукции, исключить двойной счет, возникающий при передаче материалов, работ, услуг между подразделениями компании. Разработанная и приведенная выше классификация может применяться на предприятиях различных отраслей народного хозяйства, в том числе и не имеющих вспомогательных и обслуживающих производств. В этом случае из классификации необходимо исключить элементы второго уровня.

Необходимое условие для калькулирования себестоимости продукции, работ, услуг – учет расходов по статьям затрат, в основе деления которых лежит целевое назначение расходов. Перечень статей затрат устанавливается каждой организацией самостоятельно и зависит от отраслевой специ-

фики, характера продукции, работ, услуг, применяемых методов калькулирования, требуемой точности расчетов.

Таблица 1
Классификация затрат строительной организации по экономическим элементам

Затраты организации"	Классификация для предприятий строительной отрасли	Уровень
1. Материальные затраты	1. 1. Материалы, приобретенные у сторонних организаций 1. 2. Материалы собственного производства 1. 3. Транспортные услуги сторонних организаций 1. 4. Транспортные услуги собственных подразделений 1. 5. Топливо и энергия всех видов со стороны 1. 6. Топливо и энергия всех видов собственного производства 1. 7. Собственные работы и услуги производственного характера 1. 8. Сторонние работы и услуги производственного характера 1. 9. Работы и услуги, выполненные субподрядными организациями	1 2 1 2 1 2 2 1 1
2. Затраты на оплату труда	2. 1. Заработная плата работников, занятых на объектах строительства 2. 2. Заработная плата прочих работников	1 1
3. Отчисления на социальные нужды	3. 1. Отчисления на социальные нужды от заработной платы работников, занятых на объектах строительства 3. 2. Отчисления на социальные нужды от заработной платы прочих работников	1 1
4. Амортизация основных средств и нематериальных активов	4. 1. Сумма начисленной амортизации по строительным объектам 4. 2. Сумма начисленной амортизации по прочим объектам	1 1
5. Прочие затраты	5. 1. Арендные и лизинговые платежи 5. 2. Налоговые платежи 5. 3. Прочие расходы, связанные со сторонними организациями 5. 4. Прочие расходы по услугам собственных подразделений	1 1 1 2

Следует также отметить, что на каждом предприятии для эффективного управления должен разрабатываться более подробный состав произ-

водственных затрат, позволяющий контролировать их осуществление, определять плановую и фактическую себестоимость и рентабельность различных видов продукции.

Четкое определение состава производственных затрат – одно из главных условий получения достоверной информации о себестоимости продукции. От того, насколько оптимально установлен состав статей затрат, в значительной степени зависит принятие своевременных управленческих решений.

Следовательно, существующие на сегодняшний день способы группировки статей затрат не в полной мере соответствуют возросшим потребностям управления организациями. Отдельные укрупненные статьи включают в себя затраты, имеющие различное экономическое содержание. Во многих отраслях народного хозяйства применяется ограниченное количество калькуляционных статей. Причем отдельные укрупненные статьи включают расходы, которые имеют различное экономическое содержание и назначение. В результате искажается реальная структура затрат на производство. В основном это касается процесса формирования затрат средних и крупных предприятий, имеющих многоотраслевую структуру, в составе которых находятся вспомогательные производства.

Таким образом, применяемые в настоящее время многими хозяйствующими субъектами методы учета формирования себестоимости не отвечают потребностям управленческой и экономической работы. Это обуславливает необходимость разработки такой классификации статей затрат, которая позволит установить достоверную связь между затратами и определяющими их производственными процессами.

Калькуляционные статьи содержат в себе элементы, как переменных, так и постоянных расходов, что делает невозможным использование информации, собранной в разрезе статей калькуляции для многих оперативных управленческих решений. Классификация затрат по статьям калькуляции, на мой взгляд, должна учитывать потребности нормативного учета, а также способствовать реализации такого важного инструмента управления затратами, как бюджетирование.

Необходимо разработать состав статей калькуляции таким образом, чтобы он позволял организовать учет затрат по местам их возникновения и центрам ответственности, привязав динамику отдельных статей к действиям управляющих конкретных участков. Для этого необходимо выделить из ряда калькуляционных статей переменную и постоянную части в качестве самостоятельных статей калькуляции. В результате появится возможность формировать учет по статьям калькуляции таким образом, чтобы затраты, которые можно прямо отнести на себестоимость конкретных видов работ, учитывали обособленно от постоянных расходов организации. Это позволит, в свою очередь, повысить контроль за наиболее гибкими статьями затрат и приведет к повышению эффективности производства.

Итак, формирование затрат по экономическим элементам и статьям затрат на предприятии играет достаточно большую роль для управления процессом производства. Оттого, насколько обоснованно будет определен состав затрат, зависит возможность осуществления эффективного контроля и обоснованность принятых управленческих решений.

В соответствии действующим законодательством в Республике Беларусь организации, осуществляющие промышленное производство, торговую и иную деятельность, должны вести раздельное прогнозирование и учет затрат с тем, чтобы обеспечивалось точное исчисление себестоимости продукции и результатов каждого вида деятельности.

Перечень статей затрат, их состав и методы распределения по видам продукции (работ, услуг), а также порядок оценки остатков незавершенного производства определяются отраслевыми методическими рекомендациями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) с учетом характера и структуры производства. Методические рекомендации применяются всеми промышленными организациями независимо от форм собственности и служат основой системы управления издержками производства [7].

Область управления затратами – одна из самых проработанных в мировой практике. Существует несколько стандартов, которые применимы к различным видам деятельности, но не все отечественные компании могут ими воспользоваться в силу низкой управленческой культуры на всех уровнях. Грамотно поставленный бюджет доходов и расходов – большая редкость, соблюдение в первичном учете правил отнесения затрат – еще большая [8, с. 47].

Управление затратам играет важную роль в обеспечении конкурентоспособности продукции и производств. Практически все ведущие компании Европы, США, Японии, Китая и других промышленно развитых стран в обязательном порядке используют те или иные инструменты по управлению затратами. Вкупе с высоким качеством продукции это дает возможность обеспечить конкурентоспособность продукции и, соответственно, наращивать объемы сбыта, в том числе и на рынках СНГ.

В тоже время сами субъекты хозяйствования из стран СНГ еще не научились качественно и системно управлять затратами. Об этом свидетельствуют авторы российского экономического бестселлера “7 нот менеджмента” пишут: “В числе первоочередных шагов успешных руководителей попытки снижения затрат и себестоимости занимают второе место после маркетинга, но предпринимаются примерно в три раза реже, чем маркетинговые шаги” [9, с. 135].

Не исключением является и Беларусь. Еще в апреле 2002 года Президент республики А. Г. Лукашенко в ежегодном Послании к Парламенту актуализировал вопрос повышения конкурентоспособности отечественной экономики “прежде всего за счет снижения издержек” [10]. Неоспоримо, что управление затратам снижает издержки и при прочих равных условиях

расширяет возможности по развитию бизнеса. Затраты далеко не всегда являются жестко заданным параметром. Зачастую, эффективное управление ими позволяет предприятию изыскать дополнительные источники инвестиционных ресурсов, сделать собственную продукцию более привлекательной для потребителя по ценовому фактору, расширить старые и завоевать новые рынки сбыта, повысить собственную финансовую устойчивость и эффективность бизнеса. И наоборот, неумение и нежелание следовать объективным требованиям рынка, в том числе и по управлению затратами ведет к потере предприятием своих клиентов, снижению размера прибыли, потере ликвидности и в конце концов к банкротству.

Управление себестоимостью осуществляется в цикличной последовательности:

1. Формулирование целей, которые необходимо достичь при управлении себестоимостью.
2. Организация процесса: классификация затрат, определение принципов учета и калькулирования себестоимости, назначение ответственных за каждую статью затрат и разработка схем мотивации (демотивации), внедрение способов стимулирования снижения себестоимости.
3. Планирование: механизм формирования затрат и оценки их оптимальности.
4. Контроль: система учёта затрат и анализа отклонений.
5. Координация: механизм внесения изменений в систему управления затратами.

Нужно понять, какой именно механизм управления себестоимостью выбрать: регулярный мониторинг с периодическим поиском резервов, экстренный поиск других поставщиков или сырья, агрессивное продвижение или реорганизацию бизнеса и т. д. [11].

По мнению специалистов, управлять затратами и себестоимостью продукции необходимо для того, чтобы:

- знать где, когда (на каком этапе) и в каких количествах расходуются ресурсы предприятия;
- прогнозировать время и объемы потребностей дополнительных финансовых ресурсов;
- обеспечить максимально возможный уровень отдачи от имеющихся активов;
- производить конкурентоспособную продукцию за счет более низких издержек, а, следовательно, цен;
- максимизировать и гарантировать прибыль в кратко и долгосрочном периоде [8, с. 48-49].

Управление себестоимостью строится на основе управления функциональными качествами изделий, технологиями и технологическими параметрами, параметрами ресурсного оснащения, процессами, процедурами, организационной структурой и так далее.

Итак, целью управления себестоимостью является не только снижение той самой себестоимости, а повышение эффективности затрат, издержек, повышение эффективности каждого прироста себестоимости, недопущение возникновения неэффективных затрат.

Выводы. Таким образом, для эффективного управления затратами и себестоимостью продукции на предприятии необходимо применять экономически обоснованную их классификацию с точки зрения принятия управленческих решений по определенным признакам, что позволит не только лучше планировать и учитывать затраты, но и точнее их анализировать. Поэтому формирование затрат по экономическим элементам и статьям затрат на предприятии играет достаточно большую роль для управления процессом производства. Оттого, насколько обоснованно будет определен состав затрат, зависит возможность осуществления эффективного контроля и обоснованность принятых управленческих решений. И чем крупнее компания, чем больше у нее клиентов, тем сильнее она зависит от эффективного управления затратами и себестоимостью продукции. Даже прибыль здесь может отойти на второй план: вся она учтет, как в черную дыру, и растворится в холодных строках бухгалтерской отчетности.

Литература:

1. Атаманов Д. Ю. Распределение затрат при калькулировании себестоимости традиционным и операционно-ориентированным методом / Д. Ю. Атаманов // Маркетинг в России и за рубежом. – 2003. – № 3. – С. 5-16.
2. Лешко В. Н. Попередельный метод калькулирования себестоимости продукции / В. Н. Лешко // Планово-экономический отдел. – 2009. – № 1. – С. 19-25.
3. Трубочкина М. И. Управление затратами предприятия / М. И. Трубочкина. – М.: ИНФРА-М, 2006. – 218 с.
4. Основные положения по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг): утверждены приказами Министерством экономики Республики Беларусь от 26. 01. 1998 г. № 19-12/397, Министерством финансов Республики Беларусь от 30. 01. 1998 г. № 3, Министерством статистики Республики Беларусь от 30. 01. 1998 г. № 01-21/8 и Министерством труда и социальной защиты Республики Беларусь от 30. 01. 1998 г. № 03-02-07/300, 30. 10. 2008 г., № 210/161/151 // Нац. реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2009. – № 8/20374.
5. Калькулирование: себестоимость, цена, прибыль: учеб.-метод. пособие / Г. В. Кернога. – 3-е изд., испр. и доп. – Минск: ФУАинформ, 2009. – 176 с.
6. Пронина Т. В. Отраслевые особенности формирования затрат / Т. В. Пронина // Аграрная наука: журнал межгосударственного совета по аграрной науке и информации стран СНГ. – 2009. – № 2. – С. 10-12.
7. Методические рекомендации по прогнозированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (товаров, работ, услуг) в промышленных организациях Министерства промышленности Республики Беларусь: утверждены приказом Министерства промышленности Республики Беларусь,

01. 04. 2004 г., № 250 // Нац. реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2000. – № 8/4116.

8. Славников Д. В. Аналитические инструменты управления затратами в системе контроллинга / Д. В. Славников. – Мн.: Регистр, 2007. – 160 с.

9. 7 нот менеджмента / В. Краснова, А. Привалова. – 5-е изд. и доп. – М.: “Журнал Эксперт”, “Издательство ЭКСМО”, 2002. – 656 с.

10. Лукашенко А. Г. Курс на построение сильной и процветающей Беларуси остается неизменным. Выступление Президента А. Г. Лукашенко при представлении ежегодного послания Парламенту // Советская Белоруссия. – №122 от 24. 04. 2002.

11. http://neg.by/publication/2004_08_17_4379.html.