

УДК 658+338.5

Сыроижко В. В.

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Воронежский государственный университет»

УПРАВЛЕНИЕ ЗАТРАТАМИ ПРОМЫШЛЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ С ПРИМЕНЕНИЕМ СИСТЕМЫ МНОЖЕСТВЕННОГО ПЛАНИРОВАНИЯ

В период реструктуризации отраслей промышленности деятельность их хозяйствующих субъектов как самостоятельных финансовых бизнес-единиц вызывает необходимость развития и создания подсистем внутрифирменного управления.

Ключевые слова: система планирования и контроля, центры финансовой ответственности, управленческий учет, сравнительный анализ фактических и плановых показателей.

Постановка проблемы. Структурная реформа, в различных отраслях промышленности, значительно изменила финансово-организационную структуру производственного предприятия. Реструктуризация привела к появлению внутри отраслей предприятий различных форм собственности. Образовались филиалы по различным направлениям деятельности, структурные подразделения которых не входят в состав отраслей, имеющие внутренние хозрасчетные механизмы и привлекающие для успешного функционирования дополнительные инвестиции от сторонних инвесторов.

В целом предприятия получают больше самостоятельности, их деятельность как самостоятельных финансовых бизнес-единиц вызывает необходимость развития и создания подсистем внутрифирменного управления.

Анализ последних исследований. К числу таких систем относится управление предприятием по центрам финансовой ответственности (ЦФО). Это предполагает использование таких методов и способов управления, когда осуществляется постоянное и оперативное воздействие на затраты и прибыль хозяйствующих субъектов, то есть на результаты деятельности. Сущность управления по ЦФО заключается в том, что учет и контроль формируемых затрат и доходов происходят отдельно по подразделениям предприятия и выпускаемой (или реализованной) ими продукции. Это позволяет оценить их вклад в достижение поставленных целей, выявить наиболее затратоемкие участки, определить «узкие» места. Основной принцип действия ЦФО – это персонификация ответственности руководителей подразделений строго за те выходящие потоки, на которые они могут воздействовать [1, с. 74-77].

Каждому подразделению в зависимости от операций, производящихся в них, вверяется определенный план, содержащий перечень статей (целей), отражающих результаты производственно-финансовой деятельности, которые они должны выполнить. В случае с центрами затрат расходные показатели, полученные по прошествии отчетного периода, не должны превышать соответствующих плановых значений. Логическая схема связей между бюджетами (планами) отражает взаимодействие между процессами, протекающими в различных ЦФО, их влияние друг на друга [2, с. 261-263].

Ввиду того, что ЦФО служат для выполнения управленческих функций руководства предприятий, большое внимание в рамках их действия должно уделяться внутренней первичной документации и отчетности, где будет накапливаться информация о входящих и выходящих потоках подразделений, обработка и анализ которой позволит принять верные решения.

Нерешенные проблемы. Одна из существенных проблем различных предприятий связана с перерасходом ресурсов в производстве, излишним и неэффективным потреблением материалов. Во многом это происходит из-за отсутствия хорошо развитого управленческого учета, при котором группировка и обобщение затрат происходили бы не только в целях калькуляции себестоимости продукции, но и для оценки и контроля затрат, понесенных различными производственными участками. Расходы на сегодняшний день отражаются документами стандартного финансового учета, где не предусматривается наличие плановых (нормативных) показателей, что исключает возможность осуществления оперативного внутрипроизводственного контроля за уровнем затрат. Еще одна проблемная плоскость – сравнительный анализ фактических и плановых данных, который проводится на низком уровне и нередко носит формальный характер.

Проблема, в том, что планово-фактический анализ затрат не проводится регулярно и актуально, в том числе и на промежуточных уровнях осуществляемых работ. Планы не включают всех изменений, протекающих в производстве, и не меняются от ситуации к ситуации, формируя наиболее точный уровень предполагаемых затрат. Фактические результаты не сравниваются с «последними» данными.

Изложение основного материала. Для того чтобы ЦФО способствовали получению наибольшего эффекта в подразделениях, они должны выступать как средство регулярного контроля за расходом ресурсов, производимыми затратами на основе применения системы оценочных показателей. Достичь наименьших расходов можно, применяя гибкое планирование и систему множественного планирования.

Система множественного планирования – это разветвленная, многофункциональная система планов, использующихся для ориентации производственных подразделений на достижение целевых показателей и отвечающих требованиям контроля по не превышению установленного уровня затрат на выполнение работ.

Плановые документы заполняются в несколько этапов, часть данных отражается в производственных заданиях и указывает на то, какими должны быть лимиты на потребление ресурсов.

Основная же база плановой информации содержит величины предельно допустимых объемов финансирования расходов производства по их важнейшим статьям.

Задачи, выполнение которых ставится во главу угла при использовании метода множественного планирования, следующие:

- своевременный контроль за расходованием ресурсов в производстве с целью недопущения превышения фактических расходов над утвержденными плановыми нормами расхода;

- использование оперативного планирования в качестве инструмента по эффективному управлению ресурсами в производстве;

- проведение процедуры регулярного планфактного анализа производства и выявление отклонений. Использование при составлении планов принципа эластичности [3]. Он устанавливает зависимость между величиной затрат и такими факторами, как; объем производства, степень использования производственных мощностей, качество материалов, квалификация сотрудников и др.;

- устранение неблагоприятных моментов в производственном процессе;

- прогнозирование различных альтернативных вариантов использования ресурсов для поиска такого способа их потребления, при котором бы снижался общий уровень затрат.

Управленческий учет, нацеленный на сравнение фактических результатов производства с эталонными (предельно допустимыми) плановыми значениями, при внедрении множественного планирования имеет две системы, отражающие бизнес-процессы. Первая – основная система, где используются документы, отражающие все технологические операции производства, выпуск продукции и ее реализацию. Вторая касается составления планов производства и формирования массивов плановых данных, служащих целям контроля расходов. Это подсистема планирования. Взаимодействие между системами осуществляется на основе управления с прямой и обратной связью [4].

Предложим подход к функционированию системы управления по ЦФО, где в качестве основного средства контроля за расходованием ресурсов будет применяться система множественного планирования, на уровне отдельно взятого предприятия.

В качестве объекта исследования будет выступать центральная дирекция ОАО «СОЮЗ». Дирекция проводит ремонтные работы по поддержанию производственного оборудования в полной исправности. В рамках ремонта производятся определенные технологические процессы, расчленяющиеся на виды работ и изделия (полуфабрикаты к ним), в разрезе которых и следует производить процедуры составления планов и учет результатов.

Внутренняя управленческая документация, отражающая формирование затрат по производимым видам работ, представлена ниже на схеме 1. Сверху над блоками указывается наименование отделов, ответственных за заполнение тех документов, которые указаны в самих блоках. Порядок документального отражения технологических процессов и формирования затрат на производство предлагается следующий:

1. Руководство дирекции – административный аппарат (центр доходов и расходов) утверждает объемы работ и их стоимость, которые должны быть исполнены в рамках задач, возлагаемых на подразделение.

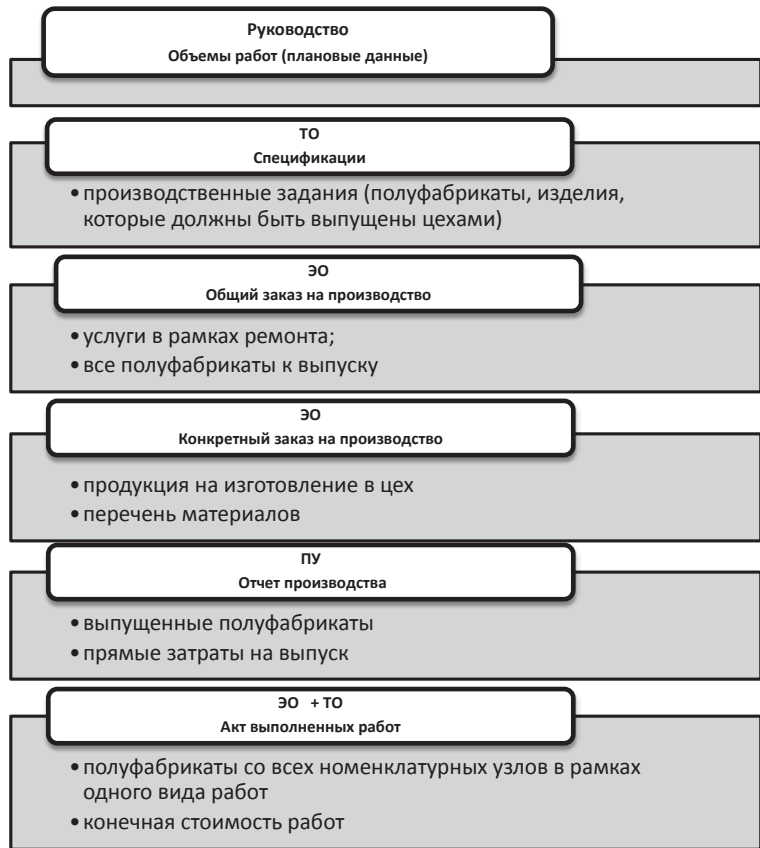


Схема 1. Основная система бизнес-процессов производства продукции по конкретному виду ремонта

2. Технологический отдел (ТО – центр затрат), имея на руках разработанные и утвержденные нормы расхода материалов на производимые работы, составляет на базе применяемых программ производственные задания (спецификации). В этом документе указывается, какой полуфабрикат должен произвести цех и лимиты материалов на это изделие, то есть предельно допустимые нормы расхода на производство.

3. Параллельно с процессом составления спецификаций технологами экономический отдел (ЭО – аналитический центр доходов и расходов) формирует общее производственное задание. Оно включает в себя всю продукцию (полуфабрикаты), которую необходимо произвести для ремонта. Теперь мы имеем полный внутренний заказ на производство во всех основных компонентах на тот период, который планируем: знаем, что производить и в каком количестве.

4. Технологический отдел, после закрепления спецификаций всеми необходимыми подписями руководителей производства передает их в экономический отдел. Экономисты на основании общего заказа на производство открывают заказы на конкретные изделия. К этим заказам присоединяются соответствующие спецификации. После составления производственный заказ на изготовление продукции поступает в цех (туда пойдет непосредственно спецификация). Заказ в работе.

5. В целом же документом, отражающим расходы участков, является отчет производства. Он заполняется на каждый полуфабрикат на производственном участке (ПУ – центр затрат) и отражает совокупные прямые затраты на его изготовление. Является как бы заключительным документом в цепочке оформления и выполнения заказа именно в производственном контуре.

Остается один важный момент. Затраты по каждому полуфабрикату закреплены в отчетах на производство, себестоимость ремонта будет отражена в общем заказе. Но как фиксировать выход готовых изделий, окончание работ?

6. В этих целях должен составляться акт реализации. В нем указываются выпущенные изделия по ремонту по той стоимости, которая будет принята для внутреннего управленческого учета (метод трансфертных цен). Акт – завершающий документ процесса изготовления и выпуска продукции. В него включаются данные о выпуске со всех номенклатурных узлов.

Таким образом, мы имеем полную схему отражения бизнес-процессов, связанных с производством изделий по конкретному виду ремонта. Но предложенная нами методика управления ресурсами в производстве (и документы при этом заполняемые) – это первичный уровень действующей системы ЦФО, в большей степени касающийся целеполагания для производственных участков и менеджеров, за них отвечающих. В целях проведения регулярного план-фактного анализа расхода ресурсов должна существовать система планов.

В дополнение к учетно-управленческому блоку основной системы бизнес-процессов вводится подсистема планирования тех же процессов. Планы составляются отдельно по видам ремонта и его составляющим и имеют каждый свой сценарий. Сценарий плана позволяет выбирать два объекта планирования, в рамках которых и ведется формирование данных; «Номенклатурные группы» и «Номенклатура». Первый является более крупным и включает элементы второго. Данные из одного объекта могут перетекать в состав другого, что позволяет получать как детализированную информацию (по полуфабрикатам отдельно взятого вида работ, продукции), так и общую (в целом по виду продукции, по виду ремонта).

В нашем случае объект «Номенклатурные группы» – это вид ремонта, в сценарии подобного плана будет отражаться информация о совокупных затратах по работам (услугам), касающихся выбранного вида ремонта. Объект «Номенклатура» – это работа (услуга) в рамках выполняемого вида ремонта с разбивкой по полуфабрикатам; содержит затраты по изделиям, которые будут производиться для конкретной работы (или их перечня) по выбранному ремонту.

Появляется множественная система планов с возможностью их взаимодействия и заполнения одних планов на основании других с помощью различных операций (сложения, вычитания, суммирования и др.).

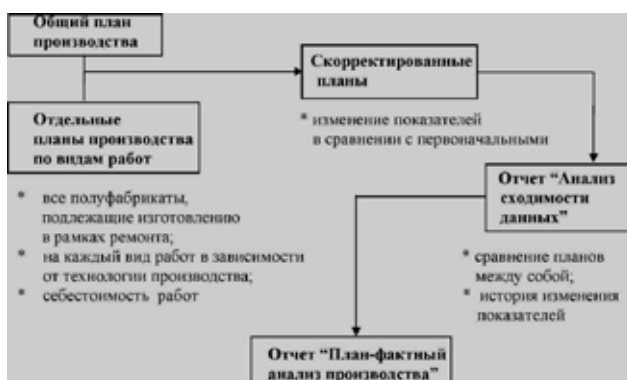
Процедура планирования, рассчитанная на составление множественной системы планов производства, и их взаимодействие с основной системой управления представлены на схеме 2.

Ввод в подсистему планирования данных о выполнении работ по текущему ремонту на предпри-

ятии (в разрезе затрат) осуществляется следующим образом:

- каждый вид работ по отдельно взятому ремонту с объектом детализации «Номенклатура» заносится в контур планирования составлением соответствующего плана. Указывается его объем и стоимость (таблица 1). Таким образом, мы видим, что все работы по текущему ремонту будут разбиваться по группам (по техническим признакам) и на каждую из них будет составляться план;

- после составления планов в индивидуальном варианте по видам работ они группируются в рамках единого плана с объектом детализации «Номенклатурная группа» по виду ремонта. Отсюда сводный план расходов. Этот план будет составляться на некий общий период – 1 год и разбиваться по подпериодам – ежемесячно. Это позволит контролировать общую величину расходов, сравнивать план с фактом и анализировать причину отклонений.



* выявление отклонений между фактическими и плановыми данными;
* выработка управленческих решений по устранению неблагоприятных отклонений

Схема 2. Подсистема планирования бизнес-процессов производства продукции по конкретному виду ремонта

Изделия с 1 по 5 позиции, отраженные в таблице и их стоимость (цифры) взяты из планов производственного предприятия. В других таблицах рассматриваемые ситуации смоделированы автором статьи.

По мере выполнения работ часто происходят изменения, касающиеся корректировок объемов. Следовательно, изменяются и остальные показатели, в том числе и себестоимость. Это говорит о том, что величина затрат, отраженная в планах по полуфабрикатам, должна быть также скорректирована – корректировка планов. Сразу следует сказать: любое изменение показателей необходимо фиксировать отдельным документом.

Поэтому изменение объема и величины затрат по какому-либо виду работ следует закреплять в новом плане производства, который будет срав-

Таблица 1

План работ по текущему ремонту на предприятии

№	Номенклатура	Вид ремонта	Вид работ	Заказ	Кол- во	Ед.	Стоимость
1	Балка	Текущий	Изготовление м/к	709	0,575	Т	435 586,00
2	Связь	Текущий	Изготовление м/к	709	74,00	кг	263 098,00
3	Рама м/к	Текущий	Изготовление м/к	709	13,600	Т	1161 806,00
4	Лист	Текущий	Изготовление м/к	709	71,00	Кв.м.	86 191,60
5.	Уголок	Текущий	Изготов-ление м/к	709	1067,00	кг	157 571,00
	ИТОГО:						2 104 252,60

Таблица 2

Анализ сходимости плановых данных

Заказ	1. Эталонный период. Производство. Без ограничения периода.		2. Сравнимый период. Производство. Без ограничения периода.					
	Количество	Стоимость	Количество	Отклонение количества		Стоимость	Отклонение стоимости	
				Ед. хр.	Ед. хр.		Ед. хр.	%
Заказ на производство								
Балка	0,575	435 586,00	0,720	+ 0,14 5	+2 5	595429,4 2	+15984 3	+36, 6
Связь	74,00	263 098,00	74,00			263 098,00		
Рама м/к	13,600	1161 806,00	13,600			1161 806,00		
Лист	71,00	86 191,60	63,00	-8	-12	76479,48	9712,1 2	-12
Уголок	1067,30	157 571,00	1067,3 0			157571,0 0		
ИТОГО:		2 104 252,60				2 254 383,90	150 131,3	+7,1 3

Таблица 3

План-фактный анализ выполнения работ по текущему ремонту

Заказ	1. Эталонный период. Планы производства. Без ограничения периода		2. Сравнимый период. Фактическое производство. Без ограничения периода.					
	Количество	Стоимость	Количество	Отклонение количества		Стоимость	Отклонение стоимости	
				Ед. хр.	Ед. хр.		Ед. хр.	%
Заказ на производство 709/70								
Балка	0,720	595429, 42	0,32 8	0,392	54,4	289292, 30	306137,0	-51,41
Связь	74,00	263 098,00	74,0 0			263098, 00		
Рама м/к	13,60	1161 806,00	5 ,00	-8,6	63,2	419568, 90	742237,1	-63,89
Лист	63,00	76479,4 8	67,8 77	4,877	7,74	85458,6 0	8979,12	11,74
Уголок	1067, 30	157571, 00	53,0 0	-1014	95,0	7826,86	149744,1 4	-95,03
ИТОГО:		2 254 383,9				106524 4,6	-1189139,2	-52,75

ниваться с предыдущим. Это актуально для понимания изменения стоимости производства искоемых изделий. Для осуществления этой идеи создается отчет «Анализ сходимости плановых данных», где планы производства сравниваются между собой. Отсюда видение произошедших изменений (таблица 2).

Обеспечивается контроль выполнения работ в разрезе соблюдения планируемого уровня расходов, благодаря процедуре сравнения плановых и фактических затрат по каждому полуфабрикату по видам работ (таблица 3).

Теперь, когда мы имеем весь массив информации о затратах на производство, необходимый для контроля за расходованием средств, установления факторов, отрицательно влияющих на деятельность организации, можно приступить к анализу возникающих отклонений, то есть к выполнению основных шагов процедуры план-фактного анализа.

Выводы и предложения. При управлении предприятием по центрам ответственности с применением системы множественного планирования осуществляется постоянное и оперативное воздействие на затраты и прибыль, повышается контроль за уровнем формируемых затрат в про-

изводстве. Применение этой методики актуально для решения проблемы неэффективного использования ресурсов и направлено на достижение подразделениями результатов, соответствующих общим стратегическим целям промышленных предприятий, снижение совокупных производственных расходов.

Внедрение системы управления по ЦФО, направленной на достижение подразделениями результатов, соответствующих общим стратегическим целям производственных предприятий, снижение совокупных производственных расходов будет способствовать получению максимально возможного экономического эффекта. Предложенный способ контроля затрат по методу множественного планирования, где план выступает в качестве инструмента по недопущению превышения фактических расходов сверх установленных пределов, значительно эффективнее служит для выполнения задач оптимизации затрат, чем ряд других способов.

Управление по ЦФО с применением системы множественного планирования решает проблемы перерасхода и неэффективного использования ресурсов.

Список литературы:

1. Костромина Д.В. Управление затратами и прибылью предприятия на основе организации центров финансовой ответственности / Д.В. Костромина // Финансовый менеджмент. – 2004. – № 4. – С. 74-77.
2. Сыроижко В.В. Методы установления планируемой прибыли для сегментов деятельности кооперативной организации / В.В. Сыроижко // Вестник Белгородского университета кооперации, экономики и права. – 2006. – № 5. – С. 261-263.
3. Ткачук Е. В. Как правильно разработать систему учета по центрам ответственности [Электронный ресурс] // Корпоративный менеджмент. – Режим доступа : www.cfin.ru.
4. Фрунзе Л. В. Центры финансовой ответственности в системе управления предприятием [Электронный ресурс] // Корпорация Стратум. – Режим доступа : www.delcon.nj/uslugi.

Сироїзко В. В.

Федеральний державний бюджетний освітній заклад
вищої професійної освіти «Воронезький державний університет»

УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ З ВИКОРИСТАННЯМ СИСТЕМИ МНОЖИННОГО ПЛАНУВАННЯ

Резюме

У період реструктуризації галузей промисловості діяльність їх господарюючих суб'єктів як самостійних фінансових бізнес-одиниць викликає необхідність розвитку та створення підсистем внутрішньофірмового управління.

Ключові слова: система планування і контролю, центри фінансової відповідальності, управлінський облік, порівняльний аналіз фактичних і планових показників.

Syroizhko V. V.

Federal State Educational Institution of Higher Professional Education
Voronezh State University

COST MANAGEMENT OF INDUSTRIAL ENTERPRISES USING MULTIPLE SYSTEM PLANNING

Summary

During the restructuring of industries activities of their business entities as independent financial business-units is not necessity of development and creation of intercompany management subsystems.

Key words: planning and control system, financial responsibility centers, management accounting, the comparative analysis of actual and planned performance.