

4. Фетисов, В.Д. Финансы и кредит: учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по специальности экономики и управления/ В.Д. Фетисов, Т.В. Фетисова. — 3-е изд., перераб. и доп. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008. — 435с.

*С.С. Лемеш, кандидат экономических наук, доцент, БГЭУ (Минск)*

## **СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ**

Финансовая результативность любой организации во многом зависит в том числе от качества управления затратами. Пристальный интерес к этому аспекту финансового менеджмента компании в развитых странах стали проявлять еще в восьмидесятые годы прошлого столетия, однако тогда основное внимание уделяли снижению затрат всеми доступными методами. Со временем стало понятно, что управление затратами нельзя отождествлять с борьбой за их снижение. Политика экономии не должна стать целью компании на более или менее значимые промежутки времени, а может служить лишь краткосрочным инструментом ее финансовой стратегии.

В связи с этим в девяностые годы 20 века появилось несколько концепций анализа и управления затратами, которые ставили во главу угла интересы принятия решений на долгосрочную перспективу. Часть из них можно рассматривать как преимущественно учетно-управленческие (концепции АВС и АВСМ), часть — как маркетинговые (стратегический анализ затрат, целевое ценообразование и управление затратами по всему жизненному циклу продукта), некоторые можно рассматривать как идеологии организации производственного процесса (метод последовательных усовершенствований).

Особая роль в системе управления затратами на краткосрочную перспективу принадлежит контроллингу. В свою очередь наиболее простой и понятной системой управления затратами в контроллинге является директ-костинг или система усеченной себестоимости. По некоторым данным директ-костинг по всему миру используют от 30% до 50% крупных компаний.

В этой системе себестоимость продукции учитывается и планируется только в части переменных затрат. Постоянные расходы собираются на отдельном счете и с заданной периодичностью списываются непосредственно на финансовый результат организации (простой директ-костинг). Расчет прибыли на единицу продукции заменяется расчетом показателя маржинальный доход (сумма покрытия, маржинальная прибыль). Определяется данный показатель в виде разницы между ценой и переменными затратами на единицу продукции или в виде разницы между выручкой и переменными затратами в расчете на всю продукцию. В расчете на всю продукцию маржинальный доход определяется также как сумма прибыли и постоянных затрат. При развитом директ-костинге в себестоимость конкретной продукции включаются не только переменные, но та часть постоянных затрат, которую можно непосредственно отнести на себестоимость конкретной продукции, работ, услуг.

Главное внимание в директ-костинге уделяется изучению поведения затрат ресурсов в зависимости от изменения объемов производства, что позволяет гибко и оперативно принимать решения по нормализации финансового состояния организации.

Основными преимуществами директ-костинга являются простота и объективность калькулирования себестоимости продукции; возможность использования системы при разработке ассортиментной, ценовой и инвестиционной политик, возможность проведения анализа «затраты — объем производства — прибыль». Наиболее важные

аналитические возможности данного анализа состоят в определении действия операционного (производственного) рычага (левериджа); безубыточного объема производства (пороговой выручки); запаса финансовой прочности организации.

К недостаткам директ-костинга относят некоторую условность разделения общих затрат на постоянные и переменные, вследствие чего информация о реальной себестоимости продукции может искажаться.

В Республике Беларусь директ-костинг широкого распространения пока не получил, что можно объяснить рядом как объективных, так и субъективных причин. К числу объективных следует отнести сложности при определении постоянных и переменных затрат, так как большинство затрат являются смешанными. Кроме того, в нашей стране применяются иные классификации затрат. Среди субъективных причин отметим отсутствие законодательной возможности применения директ-костинга в качестве официальной системы учета в организации.

Между тем некоторые предпосылки для внедрения директ-костинга в нашей стране все же имеются. Так, в целях сближения законодательства Республики Беларусь в области бухгалтерского учета и отчетности с Международными стандартами финансовой отчетности с 1 января 2012 г. введен в действие новый Типовой план счетов бухгалтерского учета и Инструкция по его применению, утвержденные постановлением Министерства финансов от 29.06.2011 г. N 50. Кроме того, с указанной даты вступила в силу новая Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденная постановлением Министерства финансов от 30.09.2011 г. № 102.

Названными нормативными правовыми актами определено, что условно-постоянные косвенные общепроизводственные затраты могут, а общехозяйственные затраты должны списываться непосредственно на счет учета доходов и расходов текущей деятельности. Также предложена новая классификация затрат в целях формирования себестоимости продукции (работ, услуг). В частности, в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, выделены прямые затраты и распределяемые переменные косвенные затраты, непосредственно связанные с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг, относящиеся к реализованной продукции, работам, услугам. К прямым затратам относятся прямые материальные затраты и прямые затраты на оплату труда.

Данная методика в целом соответствует основным принципам системы директ-костинга с выделением блока постоянных и переменных затрат. Однако в практических ситуациях при ее применении разделение затрат на переменные и постоянные части достаточно условно, поскольку не учитываются особенности конкретного предприятия. Поэтому в конечном итоге сохраняется определенное искажение показателей себестоимости и рентабельности отдельных видов продукции, хотя и в меньшей мере по сравнению с традиционной методикой. Использование же этой методики не потребует от организации перестроения или усложнения учетной системы, достаточно лишь внести соответствующее изменение в учетную политику.

Для повышения точности выделения в составе общепроизводственных и общехозяйственных расходов постоянной и переменной части можно использовать выработанные зарубежной практикой так называемые математические методы:

- наименьшей и наибольшей точки (мини-макси);
- наименьших квадратов;
- графический.

Данные методы достаточно просто реализуются на практике. Наиболее точные результаты дает метод наименьших квадратов.

Таким образом, комбинированное использование установленных национальным законодательством методик формирования себестоимости и математических методов с наименьшими финансовыми затратами и затратами времени позволит отечественным организациям сформировать аналитическую систему, соответствующую хотя бы в упрощенном варианте учетной системе директ-костинг. На основании рассчитанных сумм маржинального дохода они смогут вырабатывать ассортиментную политику, которая позволит максимизировать прибыль при использовании существующих производственных мощностей, оптимизировать ассортиментную и ценовую политики и т. д.

*В. Лешко, кандидат экономических наук, доцент, БГЭУ (Минск)*

## ОСНОВНЫЕ ПРЕИМУЩЕСТВА И НЕДОСТАТКИ СТРАТЕГИИ РОСТА

Предпринимательская деятельность предполагает динамичность, развитие и рост. Каждое малое предприятие со временем стремится достичь масштабов среднего, а затем крупного бизнеса.

Рост означает движение вверх. Его источниками для предприятия выступают умение максимально задействовать внутренние ресурсы, наличие хорошо развитых видов деятельности и рынков сбыта, постоянный процесс разработки и внедрения инноваций, способность быстро реагировать на изменения на рынке и использовать предоставленные возможности.

Рост и развитие обеспечивает выживание молодой и небольшой компании, увеличивает ценность (стоимость) бизнеса. Осуществление стратегии роста предприятия является мощным стимулом реализации своих профессиональных способностей и талантов руководителями компаний, которые таким образом удовлетворяют собственные потребности в самоуважении, самоактуализации или личном совершенствовании.

Выделяют следующие основные преимущества стратегии роста.

1. Максимальное использование факторов производства, так как создаются возможности для более эффективного использования высокопроизводительной техники, трудовых и сырьевых ресурсов.

Для крупной компании характерен высокий уровень специализации работников, наличие специалистов узкого профиля, но высокого класса. Как следствие, более эффективно используются трудовые ресурсы, растет производительность труда и уменьшается себестоимость продукции.

Снижению издержек производства также способствует возможность более глубокой переработки сырьевых ресурсов, создание побочных производств на отходах основного.

2. Эффект масштаба производства, который заключается в снижении величины удельных (на единицу продукции) условно-постоянных затрат.

3. Рост доходности хозяйственной деятельности, финансовых возможностей предприятия, в том числе для осуществления капиталоемких проектов.

4. Доступность широкого обзора рынков факторов производства. Чем больше предприятие, тем больше объем закупок, а значит более низкие цены на приобретаемые материальные ресурсы. Крупные фирмы имеют большее число поставщиков и, следовательно, резко снижается зависимость предприятия от источников сырья, так как срывы поставок с крупными клиентами реже, чем в отношениях с мелкими компаниями.