

Стратегическое управление затратами

© 2009 Ф.М. Гайсин

Омский государственный педагогический университет

В статье обосновано, что управление затратами является одним из ведущих направлений менеджмента на российских предприятиях. Оно позволяет предприятиям увеличивать эффективность, а следовательно, добиваться устойчивого конкурентного преимущества.

Ключевые слова: управление затратами, анализ факторов, стратегия.

В настоящее время в связи с усилением конкуренции для многих российских предприятий остро стоит проблема выживания. Согласно М. Портеру, предприятие может выдерживать конкурентную борьбу, используя двух основных стратегий. Первая из них заключается в предложении фирмой продукции, превосходящей продукцию конкурентов. Однако большинство фирм выбирают стратегию лидерства по затратам, которая заключается в установлении более низкой по сравнению с конкурентами цены. В этом случае ключевую роль играет анализ затрат и управление ими.

Анализ затрат помогает оценить эффективность использования всех ресурсов предприятия, выявить резервы снижения затрат на производстве, собрать информацию для подготовки планов и принятия рациональных управленческих решений в области затрат.

Основу анализа затрат составляет информация, полученная из управленческого учета. Однако существующие корпоративные учетные системы не соответствуют современным требованиям. В условиях быстроменяющихся технологий, острой конкуренции как в глобальном масштабе, так и внутри страны и грандиозно выросших возможностей обработки информации управленческие бухгалтерские системы не в состоянии своевременно предоставить менеджерам необходимую информацию для управления процессами, определения себестоимости продукции и оценки результатов деятельности.

Таким образом, для большинства предприятий остро стоит проблема перехода на новые, более совершенные системы учета и анализа затрат. Одной из таких перспективных систем является стратегическое управление затратами.

Сущность стратегического управления затратами заключается в рассмотрении издержек предприятия в более широком контексте, чем это делается в управленческом учете. При этом главной идеей является включение в сферу анализа вопросов стратегического развития предприятия, отрасли и экономики в целом. То есть стратегическое управление затратами - это процесс оценки

финансового влияния альтернативных управленческих решений, рассмотренный в стратегическом контексте.

В стратегическом управлении затратами, в отличие от традиционного управленческого учета, признано, что стоимость определяется или управляется многими факторами, влияющими друг на друга сложным образом. Понимание поведения затрат означает уяснение сложного взаимодействия набора определяющих затраты факторов, которое существует в каждой конкретной ситуации.

Появление данной системы было связано с возрастающей в последнее время ролью стратегии и стало результатом слияния трех основных тем:

- 1) анализ цепочки ценностей;
- 2) анализ стратегического позиционирования;
- 3) анализ факторов, определяющих затраты.

Каждая тема представляет собой результаты исследований и анализа, при которых информация о затратах рассматривается под иным углом зрения, чем это делается в традиционном управленческом учете.

Концепция цепочки ценностей. Первая тема, которая лежит в основе работы по стратегическому управлению затратами, связана с основной точкой приложения усилий по управлению затратами.

В рамках SCM (Strategic Cost Management - стратегическое управление затратами) эффективное управление затратами требует более широкого рассмотрения и выхода за пределы конкретной фирмы. М. Портер назвал это широкое рассмотрение цепочкой ценностей. Цепочка ценности для любой фирмы, занимающейся любой деятельностью, - это согласованный набор видов деятельности, создающих ценность, начиная от исходных источников сырья для поставщиков компонентов, вплоть до готовой продукции, доставленной конечному пользователю.

Стратегическое управление затратами акцентирует внимание на процессах, происходящих за пределами фирмы, и каждая фирма рассматривается в контексте общей цепи видов деятельности, создающих ценность, как одна из частей

этой цепи, - от исходного сырья до конечного потребителя. Такое рассмотрение позволяет находить резервы увеличения эффективности вне фирмы, используя в своих интересах связи с поставщиками и потребителями.

Использование связей с клиентами, например, является ключевой идеей, лежащей в основе расчета издержек за полный срок службы. Этот расчет четко выражает взаимосвязь между тем, что платит покупатель за изделие, и общими затратами, которые покупатель несет в течение всего срока службы данного изделия. Конкретное внимание к затратам после покупки клиентом может привести к более эффективной сегментации рынка и позиционированию продукта. Поэтому проектирование изделия таким образом, чтобы снизить затраты клиента после покупки изделия, может стать основным оружием при завоевании преимущества в конкуренции.

И точно так же важна связь с поставщиками. Качество их продукции, а также затраты на ее производство оказывают влияние на общие затраты компании. Тесная координация между фирмой и ее поставщиками позволит обеспечить поставку "точно в срок", что сократит запасы материалов на складах и затраты на внутреннюю логистику фирмы и одновременно позволит ее поставщикам сэкономить на хранении продукции, транспортировке и графике поставок.

Концепция стратегического позиционирования. Вторая важная тема, лежащая в основе исследований по стратегическому управлению затратами, касается осознанного применения данных управленческого учета.

В стратегическом управлении затратами роль анализа затрат может сильно меняться в зависимости от того, какой путь конкурентной борьбы выбирается фирмой. Согласно диаграмме М. Портера по выбору основной стратегии, предприятие может выдерживать конкуренцию либо поддерживая низкие затраты (лидерство на основе затрат), либо предлагая продукцию, пре-

восходящую продукцию конкурентов (дифференциация продукции). Поскольку дифференциация и лидерство на основе затрат подразумевают различные управленческие подходы, они предполагают и различные перспективы анализа затрат.

Для компании, которая осуществляет стратегию лидерства на основе затрат в развитом торговом бизнесе, вероятно, повышенное внимание к калькуляции нормативных затрат будет очень важным постоянным инструментом. В условиях высокой конкуренции, которая присуща данному виду бизнеса, бухгалтерам данной фирмы необходимо постоянно отслеживать уровень издержек, сводя их к минимуму. Но для предприятия, которое следует стратегии дифференциации продукции на управляемом рынке, быстро растущем и быстро изменяющемся направлении бизнеса, тщательно спланированные издержки производства могут быть гораздо менее важными. На первый план в таких случаях выходят совершенно другие виды издержек. Так, например, для любой фармацевтической компании мониторинг эффективности исследований и разработок гораздо более важен, чем контроль за издержками производства. Поэтому, несмотря на то, что информация о затратах в той или иной форме важна для всех компаний, различные стратегии требуют различных взглядов на затраты (см. рисунок).

Таким образом, управленческий учет должен быть адаптирован к реальным деловым потребностям конкретной фирмы, т.е. управляющему персоналу следует обращать большее внимание на те затраты, которые важны для реализации выбранной стратегии.

Концепция затратообразующих факторов. В стратегическом управлении затратами признано, что стоимость определяется или управляется многими факторами, которые влияют друг на друга сложным образом. Понимание поведения затрат означает понимание сложного взаимодействия набора определяющих затраты факторов, которое существует в каждой конкретной ситуации.

	Основные стратегические акценты	
	Дифференциация продукции	Лидерство на основе затрат
Роль спланированных затрат при оценке показателей работы	Не очень важна	Очень важна
Значение гибкого бюджетирования для управления издержками производства	От умеренного до низкого	От высокого до очень высокого
Важность выполнения бюджета	От умеренной до низкой	От высокой до очень высокой
Значение анализа издержек сбыта	Критично для успеха	Не очень важна
Значение себестоимости продукции при установлении цены	Низкое	Высокое
Значение анализа цен конкурентов	Низкое	Высокое

Рис. Различия в управлении затратами, обусловленные различиями стратегий

В литературе по стратегическому управлению содержатся перечни Риле. Согласно Риле, последующий список затратнообразующих факторов разбивается на две категории. Первую категорию составляют так называемые структурные факторы. С точки зрения структурных факторов, для фирм существует, по крайней мере, пять стратегических вариантов для выбора, связанных с лежащей в основе экономической структурой, которая управляет положением затрат для любой группы продукции:

- масштаб: насколько велики инвестиции, которые необходимо сделать в производство, в исследования и разработки и в маркетинговые ресурсы, чтобы произвести этот продукт;
- диапазон: какова степень вертикальной интеграции фирмы с поставщиками и каналами распределения продукции. Горизонтальная интеграция больше связана с масштабом;
- опыт: насколько отработаны в фирме все этапы процесса производства продукции;
- технология: какие технологии используются на каждой стадии цепочки затрат фирмы;
- сложность (комплексность): насколько широк ассортимент изделий или услуг, который собираются предложить заказчикам.

Вторая категория затратнообразующих факторов - функциональные факторы, управляющие затратами фирмы, которые связаны с ее способностью успешно функционировать. В отличие от структурных факторов, функциональные факторы могут пропорционально соотноситься с показателями деятельности. То есть для каждого из структурных факторов "больше" не означает "лучше". Наряду с экономией от масштаба производства, существует и обратный эффект - неэкономичность. Более сложная продуктовая линия может быть и лучше, и хуже, чем менее сложная. Обладание слишком большим опытом в условиях быстро меняющейся окружающей среды может быть так же вредно, как и обладание ограниченным опытом. Вертикальная интеграция может сократить издержки, но часто бывает дешевле вынести за пределы компании определенные функции и действия, поручив их выполнение сторонним специалистам. Законным выбором для большинства фирм стал выбор между лидерством в технологии и движением вслед за лидерами. Однако для каждого из функциональных факторов больше всегда означает лучше.

Перечень функциональных факторов включает, по крайней мере, следующие:

- 1) вовлеченность (участие) рабочей силы - концепция принятия работниками на себя обязательств по постоянному совершенствованию. Такая система мотивации рабочего персонала позволяет увеличить производительность труда, уменьшая тем самым затраты на зарплату рабочих;
- 2) комплексное управление качеством - убеждения и достижения, связанные с качеством про-

дукции и производственных процессов. Затраты, направленные на предотвращение низкого качества продукции и контроль, часто бывают намного меньше затрат на исправление брака или отказы;

3) использование (загрузка) мощностей - выбор из имеющихся опций на основании заводских характеристик. Расширение использования мощностей распределяет косвенные и общие издержки на большее количество продукции и повышает эффективность использования активов компании;

4) эффективность планировки завода (насколько эффективна, по сравнению с текущими нормами, планировка?). Эффективная планировка уменьшает время, необходимое на изготовление продукции, а также затраты на внутреннюю логистику фирмы:

а) конфигурация продукции (эффективен ли данный проект или расчет?);

б) использование связей с поставщиками и (или) заказчиками в контексте цепочки затрат фирмы. Данные связи позволяют фирме снизить многие затраты, такие как затраты на закупку и транспортировку сырья, затраты на реализацию и т.д.

Для анализа факторов, определяющих затраты, необходимо учитывать следующие моменты:

• Для стратегического анализа объем производств обычно не является наиболее существенным фактором, который объясняет поведение затрат.

• В стратегическом смысле более полезно объяснить положение по затратам, основываясь на тех факторах, которые сформируют конкурентоспособную позицию данной фирмы.

• Не все стратегически определяющие факторы являются одинаково важными в любой момент времени, но некоторые (больше, чем один) из них, вероятно, очень важны в каждом конкретном случае.

• Для каждого фактора затрат существует конкретная система анализа затрат, которая очень важна для понимания позиционирования данной фирмы.

На основании анализа менеджеры фирмы должны активнее управлять затратнообразующими факторами, определяя для них те значения, которые минимизируют затраты. В результате это поможет сократить издержки предприятия и добиться конкурентного преимущества.

Таким образом, мы видим, что стратегическое управление затратами - это современный и мощный инструмент управления и контроля издержек. Несмотря на то, что многие подходы данного метода сильно отличаются от традиционного управленческого учета, столь распространенного на многих российских предприятиях, в целом он основывается на элементах стратегического менеджмента и не является чем-то абсолютно новым. Тем не менее, подход SCM, скорее, не совершенно отличный метод, а подход с более широким охватом, чем точка зрения управленческого учета. Это делает применение стратегического управления затратами более эффективным.