

УДК 657 (075.8)

*Е. Г. Саранцева*

Национальный исследовательский Мордовский государственный университет имени Н.П. Огарева, Саранск, e-mail: Sarantseva@bk.ru

## РАЗВИТИЕ АНАЛИЗА В СИСТЕМЕ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ

**Ключевые слова:** затраты, стратегическое управление, управленческий учет, управленческий анализ, анализ цепочки ценностей, анализ затратнообразующих факторов, анализ стратегического позиционирования, накладные расходы.

Большую долю информации о стратегическом развитии предприятия обеспечивает система управленческого учета. При разработке стратегии предприятия менеджеры должны исследовать не только внешнюю среду, но и ситуацию внутри предприятия. Для этого проводится управленческий анализ деятельности предприятия. В статье рассмотрена концепция управления организацией, основанная на стратегическом управлении затратами, включающая методы: анализ цепочки ценностей, анализ стратегического позиционирования, анализ затратнообразующих факторов. Отмечается, что информация, формируемая в процессе анализа цепочки ценностей позволит увидеть, в каких звеньях необходимо снизить себестоимость, и где именно формируются дополнительные затраты, обеспечивающие конкурентные преимущества данной организации. Поскольку большую долю в затратах занимают накладные расходы, организациям рекомендуется использовать подход, позволяющий определять ценности и реструктурировать услуги, предоставляемые и используемые в организации с целью оптимизации их величины (подход OVA «Анализ накладных расходов»).

*E. G. Sarantseva*

Ogarev Mordovia State University, Saransk, e-mail: Sarantseva@bk.ru

## DEVELOPMENT OF ANALYSIS IN THE SYSTEM OF STRATEGIC COST MANAGEMENT

**Keywords:** costs, strategic management, management accounting, management analysis, value chain analysis, cost factor analysis, strategic positioning analysis, overhead costs.

A large part of the information about the strategic development of the enterprise is provided by the management accounting system. When developing an enterprise strategy, managers must examine not only the external environment, but also the situation within the enterprise. For this, a management analysis of the enterprise is carried out. The article considers the concept of organization management based on strategic cost management, including methods: value chain analysis, strategic positioning analysis, cost factor analysis. It is noted that the information generated in the process of analyzing the value chain will make it possible to see in which links it is necessary to reduce the cost, and where exactly additional costs are formed that provide the competitive advantages of this organization. Since overheads account for a large share of costs, organizations are encouraged to use an approach that allows them to determine the values and restructure the services provided and used in the organization in order to optimize their value (OVA approach "Overhead Cost Analysis").

### Введение

Современные экономические условия стимулируют организации к постоянному совершенствованию методов управления. В настоящее время проблема принятия стратегически верных решений особенно актуальна, поскольку организациям приходится развивать свою деятельность в условиях экономической нестабильности.

Проблеме повышения эффективности управления затратами в настоящее время уделяется все большее внимание, поскольку основной целью каждого предприятия является получение максимальной прибыли при

минимальных затратах. Предприятия стараются найти пути снижения затрат, рациональнее использовать ресурсы и получить выгоду на каждом этапе производства.

Значительную долю информации о стратегическом развитии предприятия обеспечивает система управленческого учета. В практике стратегического управления большое значение имеет информация об относительных затратах, то есть информации как о затратах своего предприятия, так и о затратах конкурентов, при сопоставлении с которыми формируется база для принятия решений стратегического значения [3].

Одним из измерителей относительных затрат является преимущество в себестоимости по сравнению с конкурентами. Другим измерителем является оценка возможности проникновения в отрасль конкурентов. Ограничителями доступа в отрасль служат эффект масштаба, товарная дифференциация, преимущества по себестоимости и потребности в капитале.

Таким образом, стратегический управленческий учет затрат формирует информацию о своих затратах, опираясь на сопоставление с данными о затратах предприятий-конкурентов [6].

При разработке стратегии предприятия очень важно исследовать не только внешнюю среду, но и ситуацию внутри предприятия. Для этого проводится управленческий анализ деятельности предприятия. Несмотря на специфику проведения управленческого анализа деятельности предприятия, в его структуре важно выделить ряд типовых блоков, из которых особую значимость имеют ресурсный потенциал предприятия, факторный анализ себестоимости, управленческая и организационная структура управления на предприятии.

Ключевым этапом управленческого анализа является определение сильных и слабых сторон предприятия, которые основываются на его ресурсах и стратегически важных сферах деятельности и которые всегда являются относительными (относительно основных конкурентов или заданных нормативов) [11]. Выделяются несколько подходов к определению сильных и слабых сторон предприятия:

- внутренний подход (определение на основе анализа опыта предприятия, мнения специалистов);
- внешний подход (определение на основе сравнения с конкурентами);
- нормативный подход (определение на основе сравнения с нормативами, опираясь на мнения экспертов и консультантов).

Целью исследования является раскрытие направлений анализа в системе стратегического управления затратами.

#### **Материалы и методы исследования**

В исследовании применялись как общенаучные методы: анализ, синтез, сравнение, а также специальные методы экономического анализа: горизонтальный, вертикальный анализ отчетности, метод коэффициентов, табличный метод, группировка.

#### **Результаты исследования и их обсуждение**

Выделяется концепция управления организацией, основанная на стратегическом управлении затратами, включающая три основных метода: анализ цепочки ценностей, анализ стратегического позиционирования, анализ затратообразующих факторов [9]. Ключевой идеей концепции является включение в сферу управленческого учета и анализа подробного изучения вопросов стратегического развития предприятия в условиях изменяющейся экономики.

Стратегическое управление затратами – это процесс оценки финансового влияния альтернативных управленческих решений, рассмотренный в стратегическом контексте. В этом случае данные о затратах используются для разработки обобщенной стратегии, направленной на достижение устойчивого преимущества перед конкурентами [8].

Рассмотрим содержание метода анализа цепочки ценностей. В данном контексте эффективное стратегическое управление затратами выходит за пределы конкретной организации. Цепочка ценностей представляет собой согласованный набор видов деятельности, создающих ценность, начиная от исходных источников сырья для поставщиков компонентов вплоть до готовой продукции, доставленной конечному пользователю. Здесь акцент делается на процессах, происходящих за пределами организации, и каждая организация рассматривается в контексте общей цепи видов деятельности, создающих ценность, как одна из частей этой цепи, от исходного сырья до конечного потребителя.

Отметим, что многие организации ведут учет по центрам ответственности, что дает возможность повысить ответственность руководителей подразделений. Однако, в стратегическом плане, наиболее важно проводить анализ затрат организации по звеньям стоимостной цепочки, что позволит выявить долю себестоимости продукции, идущей на удовлетворение запросов потребителей [7].

Кроме этого, очень важно знать информацию по затратам цепочки стоимости конкурентов и проводить сравнительный анализ. Эта информация позволит увидеть, в каких звеньях необходимо снизить себестоимость, и где именно формируются дополнительные затраты, обеспечивающие конкурентные преимущества данной организации.

В таблице приведен сравнительный анализ звеньев в цепочке стоимости ООО «Прогресс» и ООО «Авангард» по видам деятельности.

Сравнительный анализ звеньев в цепочке стоимости ООО «Прогресс» и ООО «Авангард», баллы

Вид деятельности	ООО «Прогресс»	ООО «Авангард»
Закупка сырья и материалов	15	16
Производство	30	25
Доставка товаров	10	11
Маркетинг и реклама	8	9
НИОКР	6	9
Персонал	7	6
Общее руководство	8	7

Организациям важно в достижении конкурентных преимуществ использовать стратегию либо снижения затрат по всей цепочке ценностей, либо увеличения затрат на отдельные элементы цепочки [10].

При формировании стратегии организации при избыточно высоких затратах на стадии производства, в сравнении с конкурентами (таблица 1), организации рекомендуется:

- рационализировать производственные операции;
- оптимизировать этапы с высокими издержками;
- привлечь подрядчиков с целью удешевления стоимости работ;
- инвестировать средства в ресурсосберегающие технологии.

Если же при анализе цепочки создания стоимости выявляется завышенная стоимость сырья, то организации рекомендуется использовать следующие варианты оптимизации:

- согласование с поставщиком и выбор наиболее оптимального уровня цены;
- обеспечение более тесного контакта между цепочкой поставщиков и цепочкой организации за счет доступа поставщиков к информационной системе организации для регулирования поставок и управления расходами;
- использовать товары-заменители.

Следующий метод стратегического управления затратами – анализ стратеги-

ческого позиционирования. В стратегическом управлении роль анализа затрат может сильно меняться в зависимости от выбранного организацией пути конкурентной борьбы. По выбору основной стратегии организация может выдерживать конкуренцию либо поддерживая низкие затраты, либо предлагая превосходящую конкурентов продукцию (дифференциация продукции). Поскольку дифференциация и лидерство на основе затрат подразумевают различные управленческие подходы, они предлагают различные перспективы анализа затрат.

Следующий метод стратегического управления затратами – анализ затратообразующих факторов. В стратегическом управлении затратами признано, что стоимость определяется многими факторами, которые влияют друг на друга.

Все затратообразующие факторы подразделяются на две категории. Первую категорию составляют структурные факторы: масштаб, диапазон, опыт, технология, сложность. Отметим, что масштабу (объему необходимых инвестиций в производство), диапазону (степени вертикальной интеграции) и опыту (прошлым достижениям), всегда уделялось большое внимание.

Вторая категория – функциональные факторы: комплексное управление качеством, использование мощностей, эффективность планирования организации, конфигурация, использование связей с поставщиками и заказчиками. В отличие от структурных факторов, функциональные факторы соизмеряются с показателями деятельности организации.

Отметим, что большую долю в затратах занимают накладные расходы. Снижение уровня накладных расходов является средством оптимизации затрат организации и повышения результативности его деятельности. Однако следует отметить некоторые трудности, возникающие в процессе осуществления контроля данных расходов. Прежде всего, это обобщенное значение показателя затрат на маркетинг, администрирование, обслуживание производства. Снижение прибыли в организации способствует сокращению обслуживаемых видов деятельности. В связи с этим процессом отмечаются следующие тенденции в целях оптимизации накладных расходов:

– организации ищут возможность реструктурировать сложные иерархические структуры, превратив их в более простые и динамично управляемые;

– руководство, собственники нацелены на ограничение услуг, предоставляемых центральным офисом, вследствие их высокозатратной текущей деятельности;

– организация рассматривает возможность делегирования определенных видов деятельности офиса сторонней организации.

Организации рекомендуется использовать подход, позволяющий определять ценности и реструктурировать услуги, предоставляемые и используемые в организации (подход OVA «Анализ накладных расходов»). Данный подход предполагает решения, отслеживая и измеряя потоки, возникающие во время поставок конечной продукции или услуг другому подразделению организации.

OVA подход представляет модель для решения проблем анализа накладных расходов в организации, дающую преимущества всем задействованным субъектам возникших хозяйственных отношений. Выделим следующие стратегические особенности данной модели:

– задействование всех подразделений организации в поисках вариантов снижения затрат, а именно те структурные подразделения, которые непосредственно предоставляют и потребляют услуги;

– обеспечение возможности руководству организации упорядочить свои задачи и приобщить к решению некоторых из них специалистов непосредственно подразделений;

– определение основы для расчета стоимости обслуживания других подразделений,

которая может быть встроена в бюджетный процесс с целью предоставления возможности поставщикам услуг управлять своими накладными расходами.

### Заключение

Проблеме более эффективного управления затратами в настоящее время уделяется все большее внимание, поскольку основной целью каждого предприятия является получение максимальной прибыли при минимальных затратах. Выделяется концепция управления организацией, основанная на стратегическом управлении затратами, включающая три основных метода: анализ цепочки ценностей, анализ стратегического позиционирования, анализ затратообразующих факторов.

В стратегическом контексте наиболее важно проводить анализ затрат организации по звеньям стоимостной цепочки, что позволит выявить долю себестоимости продукции, идущей на удовлетворение запросов потребителей.

Кроме этого, очень важно знать информацию по затратам цепочки стоимости конкурентов и проводить сравнительный анализ. Эта информация позволит увидеть, в каких звеньях необходимо снизить себестоимость, и где именно формируются дополнительные затраты, обеспечивающие конкурентные преимущества данной организации.

Поскольку большую долю в затратах занимают накладные расходы, организациям рекомендуется использовать подход, позволяющий определять ценности и реструктурировать услуги, предоставляемые и используемые в организации с целью оптимизации их величины (подход OVA «Анализ накладных расходов»).

### Библиографический список

1. Лысенко Д.В. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебник. М.: ИНФРА-М, 2018. 320 с.
2. Мельник В.М., Егорова С.Е., Кулакова Н.Г., Юданова Л.А. Комплексный экономический анализ: учебное пособие. Москва: ФОРУМ: ИНФРА-М, 2020. 352 с.
3. Осипов В.И. Управленческий учет расходов промышленного предприятия: монография. М.: ИНФРА-М, 2021. 199 с.
4. Пласкова Н.С., Проданова Н.А. Экономический анализ: учебник. М.: ИНФРА-М, 2023. 324 с.
5. Серебрякова Т.Ю., Бирюкова О.А., Гордеева О.Г. и др. Управленческий учет: учебник / под ред. Т.Ю. Серебряковой. М.: ИНФРА-М, 2023. 553 с.

6. Саранцева Е.Г. Стратегический управленческий учет // Вестник Волжского университета им. В.Н. Татищева. 2015. № 3(34). С. 77-82.
7. Саранцева Е.Г. Анализ безубыточности в принятии стратегических решений на промышленных предприятиях региона // Регионология. 2012. № 2(79). С 62-67.
8. Стратегический менеджмент: учебник / под ред. д-ра экон. наук, профессора Н.А. Казаковой. М.: ИНФРА-М, 2023. 320 с.
9. Сураг В.И., Санталова М.С., Соклакова И.В. и др. Стратегический анализ деятельности организации: учебное пособие / под науч. ред. М.С. Санталовой. 3-е изд. М.: Дашков и К, 2022. 242 с.
10. Трубочкина М.И. Управление затратами предприятия: учебное пособие. 2-е изд., испр. и доп. М.: ИНФРА-М, 2020. 319 с.
11. Управленческий анализ: учебник / под общ. ред. Е.В. Никифоровой, Л.М. Куприяновой, О.В. Шнайдер. М.: ИНФРА-М, 2023. 225 с.