

С. В. Филько

## ПРОЦЕССНО-ОРИЕНТИРОВАННЫЙ КОНТРОЛЛИНГ ЗАТРАТ СУДОРЕМОНТНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

*Анализируется существующая система управления затратами на судоремонтных предприятиях, выявляются ее недостатки. С учетом отраслевых особенностей предлагаются методы совершенствования контроллинга производственных затрат.*

*Ключевые слова: управление затратами, бюджетирование, контроллинг.*

Управление промышленным предприятием в сложных реалиях современного общества, когда функционирование предприятия осуществляется в условиях жесткой конкурентной среде и общей стагнации российской экономики, требует пересмотра подходов к ведению бизнеса. На сегодняшний день ключевое значение вновь получил фактор эффективного управления затратами. Современная практика хозяйствования промышленных предприятий должна строиться на повседневной работе с затратами, направленной на их оптимизацию, что обеспечит стабильность позиций на рынке и увеличение уровня рентабельности. В теории и практике решения указанной задачи наиболее перспективными являются инструменты контроллинга, ориентированного на комплексное управление производственной деятельностью.

При этом следует отметить, что методические аспекты функционирования системы контроллинга затрат, связанные с отраслевой спецификой, остаются слабо освещенными, что безусловно приводит к необходимости совершенствования и адаптации существующего управленческого инструментария. Это особенно важно при проведении судоремонтных работ, отличающихся повышенной сложностью по сравнению с работами, осуществляющимися на предприятиях прочих отраслей промышленности и характеризующихся постоянным развитием используемых технологий. Индивидуальный и инновационный характер производства не позволяет в полной мере использовать опыт прошлых лет, что повышает требования к планированию и контролю, их взаимосвязи при обосновании управленческих решений. В этой связи возрастает актуальность решения проблем управления затратами для каждого предприятия судоремонтной отрасли посредством адаптации существующих инструментов, выработанных западной школой контроллинга, адекватных российским условиям современных рыночных отношений.

Выбор инструментов управления затратами определяется главным образом спецификой отраслевой деятельности. Для того чтобы определиться с общим направлением формирования системы контроллинга, следует в первую очередь рассмотреть факторы, оказывающие влияние на изменение уровня производственных затрат судоремонтных предприятий.

Анализ данных факторов позволил сделать вывод о том, что по большей части они имеют внутреннее происхождение и являются регулируемы. Наиболее значительное воздействие на уровень затрат оказывает ряд факторов, связанных с управлением и организацией про-

изводства. Это такие факторы, как квалификация персонала и его заинтересованность в оптимизации расходов, повышение качества планирования, учета и контроля затрат, совершенствование производственных процессов.

Следовательно, именно эти факторы снижения себестоимости следует учитывать в первую очередь при организации контроллинга затрат на судоремонтных предприятиях.

Выявленные факторы, влияющие на изменение затрат, тесно связаны с производственными и технологическими особенностями деятельности судоремонтных предприятий. Их также следует учитывать при формировании системы контроллинга и выборе инструментов управления. Исходя из этого проведен анализ отраслевых особенностей деятельности судоремонтных предприятий, позволивший определить требования к контроллингу затрат и оценить соответствие позаказного и процессно-ориентированного подхода специфике судоремонтных предприятий (см. таблицу).

Анализ данных таблицы показывает, что процессно-ориентированный подход значительно расширяет возможности управления затратами. Так, появляется возможность дополнительной группировки плановых и учетных данных по видам ремонта, субпроцессам, по рабочим специальностям – практически в любом разрезе, необходимым в целях управления. Значительно снижается вес накладных расходов, в условиях судоремонтных предприятий мало поддающихся управленческому воздействию. И самое главное, оперативность получения учетных данных и расчета стоимости заказа достигает оптимального уровня.

Таким образом, процессно-ориентированный подход, в отличие от позаказного метода, в большей мере учитывает специфические отраслевые особенности и полностью удовлетворяет сформулированным ранее требованиям к системе контроллинга. Следовательно, выбор необходимо остановить на нем.

Эффективность функционирования системы управления затратами зависит от качественных и количественных характеристик сведений о затратах. В результате изучения технологии выполнения судоремонтных работ были выделены признаки декомпозиции затрат, удовлетворяющие требованиям к системе контроллинга, сформулированным ранее (рис. 1).

Для выделения основных субпроцессов в судоремонтных работах следует определить, какой критерий оптимальности необходимо использовать при декомпозиции данного вида затрат. При субпроцессном калькули-

ровании затрат основным критерием оптимальности декомпозиции является такое разбиение технологии судоремонтных работ, при котором вычлененные части – субпроцессы – обладают наименьшей степенью вариативности затрат на единицу времени использования субпроцесса для разных видов и объектов ремонта. Именно в этом случае ремонтные ведомости, являющиеся в судоремонтных предприятиях калькуляциями, рассчитанные на основе суммирования стоимости количества субпроцессов, включенных в эти ведомости, адекватно отразят стоимость каждого заказа, вне зависимости от типа ремонтируемого судна и вида ремонта.

Для осуществления контроля производительности труда и эффективного расхода материалов каждым работником необходима декомпозиция затрат по исполнителям.

Основываясь на передовом опыте промышленных предприятий, в качестве основного инструмента контроллинга затрат судоремонтных предприятий необходимо использовать бюджеты. Специфика процессно-ориентированного подхода отражается, главным образом, на операционном бюджете предприятия.

В структуре бюджетов судоремонтных предприятий основополагающим является бюджет производственных

субпроцессов. В нем, исходя из вида ремонта, который необходимо произвести в планируемом периоде по всем судам постоянных заказчиков, планируется количество нормо-часов по видам субпроцессов. Годовой бюджет производственных субпроцессов формируется на основании выведенных из статистической базы последних лет структуры субпроцессов судоремонтных работ в зависимости от видов ремонта. Объемы судоремонта по вероятным заказчикам планируются также исходя из статистической структуры субпроцессов. В квартальном и месячном бюджетах производственных субпроцессов объектом планирования является набор субпроцессов (пунктов ведомости) в разрезе выполняемых заказов. Единицей измерения служит трудоемкость (количество нормо-часов). Уточненные квартальные бюджеты составляются на основании утвержденных ремонтных ведомостей и календарного графика выполнения заказов.

На основе данных бюджетов производственных субпроцессов формируются бюджеты прямых производственных затрат и цеховых расходов. После получения фактических данных проводится их сравнение с плановыми (бюджетными). Методика контроллинга затрат судоремонтных предприятий на основе

**Оценка соответствия позаказного и процессно-ориентированного подхода особенностям деятельности судоремонтных предприятий**

Особенности деятельности судоремонтных предприятий	Факторы, оказывающие влияние на уровень судоремонтных затрат	Требования к контроллингу затрат	Соответствие предъявляемым требованиям	
			Традиционно применяемый (позаказный) подход	Процессно-ориентированный подход
Сложность технологического процесса	Совершенствование технологических и производственных процессов	Необходимость использования ограниченного количества показателей, описывающих процессы	- / +	+
Индивидуальный характер производства, большое количество разновидностей производственных операций		Унификация нормирования выполняемых работ	- / +	+
Большая разбросанность рабочих мест, невысокий удельный вес работ, выполняемых в производственных помещениях				
Высокая значимость времени, значительная сезонность работ (основной объем работ приходится на период с ноября по май)	Своевременное исполнение этапов работ	Обеспечение четкого контроля за исполнением промежуточных этапов ремонтных работ, необходимость мониторинга затрат не только за все время исполнения заказа, а ежемесячно и еженедельно	-	+
Важность экономного расхода материальных ресурсов	Мероприятия по экономному использованию материалов и сырья	Обеспечение возможности отнесения перерасхода ценностей на конкретного исполнителя	-	+
Высокая доля условно-постоянных затрат в себестоимости продукции	Совершенствование планирования и учета производственных затрат	Обоснованное распределение затрат, не относимых непосредственно на выполняемый заказ, на работы и услуги	- / +	+
Уточнение трудоемкости работ дефектованием в процессе ремонта судна		Необходимость обеспечения оперативного регулирования затрат	-	+

процессно-ориентированного подхода предполагает ряд этапов (рис. 2).

Сначала производится анализ статистической базы ремонтных ведомостей – объемы и номенклатура работ группируются по видам ремонта, типам судов и сроку эксплуатации. Затем на основе проведенного анализа выявляются закономерности, позволяющие в дальнейшем планировать ремонтные работы по каждому судну.

Далее производится выделение из технологии судоремонта основных производственных subprocessов. Критерием оптимальности декомпозиции при этом служит наименьшая степень вариативности затрат для разных видов и объектов ремонта. В дальнейшем определяются нормативные значения расхода материальных, трудовых и прочих ресурсов для выполнения конкретного производственного subprocessа, и исходя из прогнозируемых цен на материалы, стоимости энергетических ресурсов и тарифных ставок и окладов производственных рабочих рассчитывается стоимость subprocessов. Затем на ос-

нове ожидаемых заказов планируются объемы и структура ремонтных работ, на весь период судоремонта составляется календарный график выполнения заказов и формируются операционные бюджеты предприятия.

По мере накопления учетной информации выявляются отклонения фактических затрат от нормативных по subprocessам и от запланированных бюджетных показателей, определяются причины данных отклонений и применяются меры управленческого воздействия.

Описываемая методика процессно-ориентированного контроллинга затрат обеспечивает возможность аналитической обработки по заказам, по видам ремонтов, по видам subprocessов, по subprocessам, по рабочим специальностям, по рабочим местам и исполнителям. Аналитические таблицы по перечисленным видам группировок для судоремонтного предприятия могут включать в себя тысячи цифр, что затрудняет мониторинг затрат. Решение этой проблемы – использование ключевых показателей, характеризующих стоимость производ-

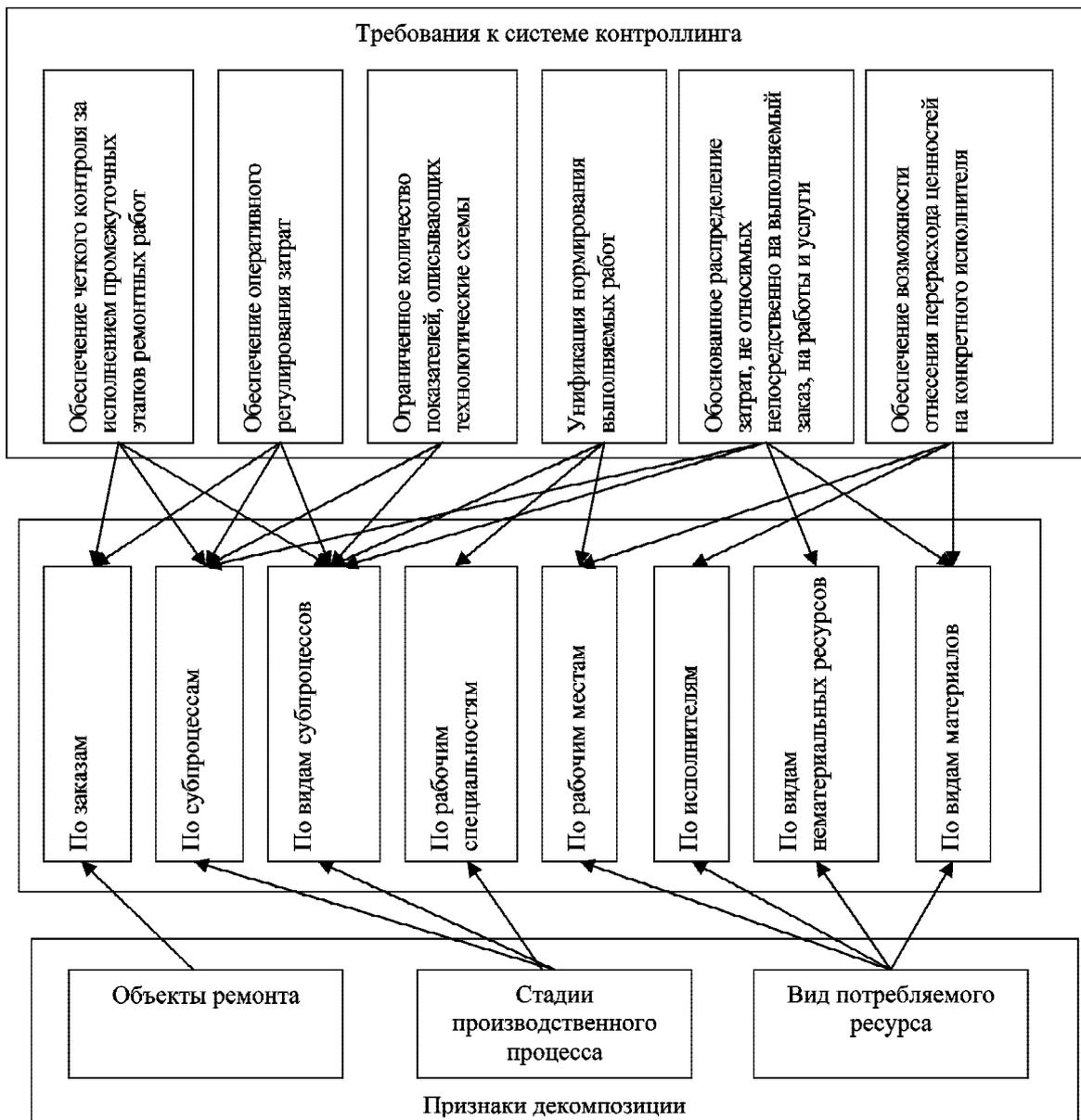


Рис. 1. Виды производственных затрат и признаки их декомпозиции

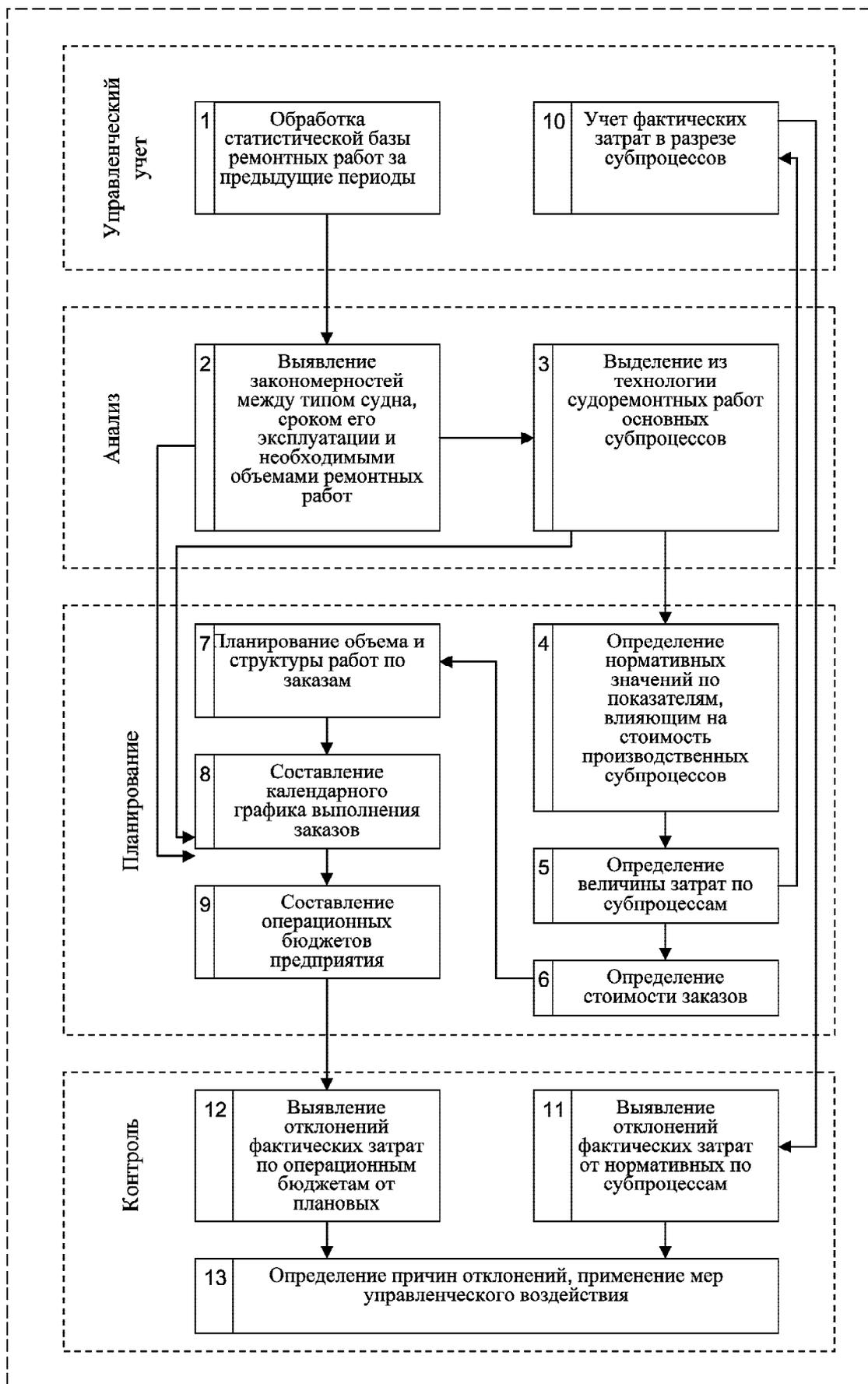


Рис. 2. Этапы методики контроллинга затрат судоремонтных предприятий

ственных subprocessов предприятия. Исследуются при этом не только случаи перерасхода, но и экономии. Если экономия по какому-то из subprocessов происходит периодически, это указывает на необходимость пересмотра нормативов затрат по указанному subprocessу, их уменьшения. На основании проведенного анализа отклонений применяются меры управленческого воздействия к виновникам перерасхода и вносятся коррективы в операционные бюджеты, либо, если источником отклонения послужила необъективность нормативов – изменяется

нормативная база и пересчитывается стоимость subprocessов.

В рамках разработанной методики контроллинга затрат комплексно реализуются функции учета (формирования, декомпозиции), анализа, планирования, мониторинга затрат. Использование данной методики позволяет объективно планировать и распределять производственные затраты, оперативно отслеживать отклонения фактических показателей от плановых, тем самым повышая эффективность хозяйственной деятельности предприятия.

S. V. Filko

## **COST CONTROLLING PROCESS AT SHIP-REPAIR INDUSTRY**

*The existing cost management system at ship-repair industry is analyzed; its disadvantages are identified. The method of cost controlling improvement is proposed solving industry characteristics.*

*Keywords: cost management, budgeting, controlling.*

© Филько С. В., 2009