

РЕЛЕВАНТНЫЙ ПОДХОД В ПРИНЯТИИ УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ

На этапе перехода к рыночным отношениям многие предприятия стали самостоятельными субъектами экономической жизни. Вопросы выбора вида деятельности, организации производственного процесса, выпуска и сбыта готовой продукции стали прерогативой самих предприятий. В условиях самофинансирования основной задачей для предприятий стала задача получения прибыли в размере, достаточном для воспроизводственного процесса. Одним из основных условий увеличения прибыли предприятия является снижение издержек производства и сбыта продукции. Таким образом, вопросы управления затратами являются весьма актуальными для предприятий. При этом в законодательстве Республики Беларусь под затратами на производство и реализацию продукции, товаров (работ, услуг) понимают стоимостную оценку использованных в процессе производства и реализации продукции, товаров (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, нематериальных активов, трудовых ресурсов и иных расходов на их производство и реализацию [1].

Для принятия оптимальных управленческих и финансовых решений администрации или управляющим нужна информация об издержках, сгруппированных по объектам учета затрат или объектам калькулирования. Сведения о затратах нужны практически на всех этапах разработки и реализации управленческих решений: возникновение проблемы, определение альтернативных курсов действий, анализ влияния каждой альтернативы на хозяйственные операции, принятие решения, включающее выбор наилучшей альтернативы, анализ последствий решений (обратная связь).

Процесс выработки управленческого решения заключается в сравнении двух или более возможных альтернатив разрешения имеющейся проблемы и выборе наилучшей из них.

Информация для управления должна содержать полные, необходимые, воспринимаемые и осознанные сведения для анализа конкретных ситуаций, дающие возможность всесторонне оценить причины их возникновения и развития, позволяющие определить ряд альтернативных решений, из которых возможно найти оптимальное решение. Объем информации должен быть не избыточным, но достаточным для анализа альтернативных вариантов.

Для принятия управленческих решений необходимо делить затраты на релевантные и нерелевантные, при этом под релевантными понимаются такие затраты и поступления, которые изменяются в результате принятия решения. При принятии управленческих решений следует говорить и о релевантных доходах, релевантных показателях прибыли (убытка).

Релевантными могут быть только затраты (доходы), во-первых, относящиеся к будущему управленческому решению, и, во-вторых, отличающиеся по вариантам. Следовательно, фактические данные сами по себе не являются релевантными, они не будут полезными при выработке решения и могут вообще не рассматриваться при обсуждении альтернатив. Тем не менее прошлые данные о затратах необходимы как основная база для прогнозирования их величины и поведения в будущем [2, с.234].

Релевантная информация имеет важное значение для принятия решения, то есть она содержит те данные, которые следует принимать в расчетах при подготовке информации для менеджеров. Нерелевантная информация включает несущественные, избыточные данные о затратах и доходах. Они могут привести к двум последствиям:

1. Принятию ошибочного решения, вследствие того, что искажается информационная картина, описывающая проблемную ситуацию, по которой следует принять решение;

2. Снижению оперативности и повышению трудоемкости процесса принятия решения, то есть искажения информации не происходит, однако руководитель получает лишние данные, которые затрудняют понимание ситуации и увеличивают время на ее решение.

После определения релевантных затрат для каждой альтернативы необходимо провести анализ затрат и результатов и выбрать ту, в результате которой предприятие получит наибольшую прибыль или понесет наименьшие затраты.

Релевантный подход позволяет в процессе принятия управленческого решения сконцентрировать внимание только на существенной информации, что при значительных ее объемах позволяет ускорить процесс выработки оптимального решения. Разграничение определенных проблемных ситуаций, целевых показателей, а также поиск важнейших факторов, оказывающих на них влияние, дает возможность определить события в рамках общей проблемной ситуации. Таким образом, применение релевантного анализа облегчает оценку вариантов для принимающего решение, сокращает время, необходимое для анализа и выбора лучшего варианта действия.

С помощью принципа релевантности информации на предприятии можно разрешить следующие ситуации: принять специальный заказ или отказаться от него, покупать комплектующие изделия и запасные части или производить самим, какой ассортимент продукции выбрать в условиях ограниченных ресурсов, ликвидировать ли неприбыльный сегмент бизнеса, модернизировать оборудование или сохранить старое. Для разрешения данных ситуаций предлагается методика, представленная в таблице.

Например, в случае модернизации производственной линии с целью экономии затрат прямого труда для решения поставленной задачи необходимыми данными будут заработная плата производственных рабочих (ЗПпр) и затраты на модернизацию (Зм), все остальные затраты будут нерелевантные, поэтому их использование не представляется нужным. Для решения вопроса о покупке нового оборудование релевантными затратами будут переменные затраты (ПЗ), ликвидационная стоимость старого станка (ЛС), затраты на покупку нового станка (А). Остаточная стоимость старого станка нерелевантна, так как это прошлые затраты, следовательно при решении проблемы замены оборудования данные об остаточной стоимости можно из анализа исключить.

Часто предприятие решает вопрос: принять или нет специальный заказ по цене ниже нормальной рыночной и иногда даже по цене ниже себестоимости. Предприятие может принять данные заказы только в случае, если позволяют производственные мощности. Для анализа необходимыми показателями будут переменные затраты (ПЗ), такие как прямые материальные затраты (МЗ), прямые трудозатраты (ЗПпр), переменные общепроизводственные расходы (ОППрер.), упаковка (У) и т.д. Постоянные затраты при существующем уровне производственных возможностей обычно не изменяются. Тогда при принятии специального заказа они не будут релевантными и могут быть исключены из анализа. Однако если для выполнения необходимого объема операций требуются дополнительные постоянные затраты, то и они становятся релевантными к данному решению. Например, такими затратами являются закупка дополнительного оборудования, увеличение затрат на аренду помещения, увеличение затрат на обслуживание, страхование и контроль.

Можно сделать вывод о том, что в проблеме специального заказа все переменные затраты являются, как правило, релевантными, а постоянные производственные затраты, коммерческие, общие и административные расходы нерелевантными. Но следует иметь в виду, что это не всегда так. Переменные затраты не всегда являются релевантными. Примером этого могут служить переменные коммерческие расходы, которые не изменяются по рассматриваемым вариантам (расходы по вывозу продукции, если они производятся за счет покупателя, и т.п.).

Таблица – Использование релевантного подхода к типичным ситуациям

	Модернизировать или нет	Покупка нового станка	Формирование производственной программы	Купить или производить	Решение о прекращении деятельности неприбыльного сегмента	Специальный заказ
Цель	Экономия затрат прямого труда	Сокращение затрат труда и улучшение условий труда	Максимизация прибыли (выбор между продукцией А и Б)	Снижение затрат	Исключить неприбыльный сегмент бизнеса.	Используется не вся производственная мощность - Затраты прямых материалов - Прямые трудовые затраты - Переменные общепроизводственные расходы - Затраты на упаковку
Релевантные затраты (информация)	- Заработная плата производственных рабочих - Затраты на модернизацию	- Переменные затраты - Ликвидационная стоимость старого станка - Амортизация нового станка	- Количество единиц продукции, производимых за один час - Переменные затраты на единицу	- Затраты на покупку - Прямые материальные затраты - Прямые трудовые затраты - Переменные ОПР - Постоянные ОПР, без которых можно обойтись в случае выбора «купить»	- Выручка от реализации - Переменные затраты - Устраняемые постоянные затраты	
Расчет	Модернизировать	Покупка	1) МПед. = К - Пзед. 2) МПч = МПед. * К 3) МП1000ч = МПч * 1000	Производить $Z_1 = M3 + 3T + ОПРпер. + ОПСтот.об.$	Необходимо считать по неприбыльному сегменту. 1) МП = Вр - ПЗ 2) Изм.П = МП - ПЗустр.	МП = Вр - ПЗ
	Не модернизировать $Z_1 > Z_2 \rightarrow$ не модернизировать. $Z_1 < Z_2 \rightarrow$ модернизировать.	Не покупать $Z_1 = ПЗ - ЛС - А$ $Z_2 = ПЗ$		Купить $Z_1 > Z_2 \rightarrow$ выгодней покупать. $Z_1 < Z_2 \rightarrow$ выгодней производить.		
Результат	$Z_1 > Z_2 \rightarrow$ не модернизировать. $Z_1 < Z_2 \rightarrow$ модернизировать.	$Z_1 > Z_2 \rightarrow$ старое оборудование лучше не менять. $Z_1 < Z_2 \rightarrow$ старое оборудование лучше поменять на новое	МП1000ч по продукции А > МП1000ч \rightarrow выгодней производить продукцию А и наоборот		Изм.П > 0 \rightarrow неприбыльный сегмент нельзя ликвидировать и наоборот	МП без спец. заказа > МП со спец. заказа \rightarrow спец. заказа не брать и наоборот

Релевантность постоянных расходов определяется плановым периодом. В долгосрочной перспективе практически все расходы становятся переменными.

При формировании производственной программы в условиях ограниченных производственных мощностей, например, человеко-часов или машино-часов, часто приходится выбирать определенные виды продукции (услуги, заказы), которые приносят наибольшую прибыль. Для определения, какой продукт производить, продавать с целью максимизации прибыли можно использовать маржинальный подход, при этом необходимыми данными будут количество единиц продукции, производимых за 1 час (K) и переменные затраты на единицу продукции ($\Pi_{Зед}$).

Руководители производственных подразделений часто сталкиваются с проблемой — производить самим или покупать на стороне отдельные либо все части производимого продукта. Это наиболее общая проблема для всех производств, требующих сборочных операций. Основная проблема решения «купить или производить» — определение всех элементов затрат и доходов, релевантных к такому роду решений.

Здесь необходимо рассмотреть следующие данные: потребность в дорогостоящем оборудовании, переменные затраты по производству этой детали или части (Π_3) (прямые материальные затраты (M_3), прямые трудозатраты ($ЗП_{тр}$), переменные общепроизводственные расходы ($ОПР_{пер}$), постоянные общепроизводственные, без которых можно обойтись в случае выбора «купить» ($ОПР_{пост.об.}$), затраты на ремонт и техобслуживание оборудования, цена закупки детали, узла или полуфабриката ($Зпок$), арендная плата или другие поступления, полученные от использования освободившихся производственных мощностей.

Очень часто на предприятии ставится вопрос о прекращении деятельности неприбыльного сегмента (производственной линии, услуги или подразделения). Для анализа необходимыми данными будут выручка от реализации ($Вр$), переменные затраты (Π_3) и устранимые постоянные затраты ($\Pi_{Зустр.}$).

Примеры показывают, что определение релевантности издержек зависит от обстоятельств. В одной ситуации затраты релевантны, а в другой ситуации те же затраты нерелевантны. Поэтому невозможно привести перечень издержек, релевантных для каждого конкретного случая. В каждой ситуации необходимо следовать принципу: релевантные издержки — это будущие издержки, меняющиеся в зависимости от выбранного варианта. При определении релевантности затрат требуется выяснить, каким образом она влияет на принятие решения. Аналитик должен быть осведомлен обо всех обстоятельствах, в которых принимается решение, подробностях о последствиях принятия того или иного решения, а затем должен приступить к отбору релевантной финансовой информации для предоставления руководству предприятия.

Литература

1. Указ Президента Республики Беларусь от 9 июня 2006 г. N 380 «О некоторых вопросах правового регулирования определения состава затрат по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг), учитываемых при налогообложении прибыли»
2. Управленческий учет. Учебник / А.Д. Шеремет, О.Е. Николаева, С.И. Полякова / Под редакцией А.Д. Шеремета. — 3-е изд., перераб. и доп. — М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2005. — 344 с.

УДК 338.512

Рудько Е.А.

Научный руководитель: ст. препод. Зазерская В.В.

МЕТОДЫ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ

Главный мотив деятельности любого предприятия в рыночных условиях - максимизация прибыли. Реальные возможности реализации этой стратегической цели во всех случаях ограничены издержками производства и спросом на выпускаемую продукцию. В экономической литературе издержки производства и обращения промышленного пред-