

UDC 330:658.014.1

DOI: 10.34671/SCH.BSR.2020.0404.0014

КОНТРОЛЛИНГ В ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ПРОЦЕССАХ ОРГАНИЗАЦИИ

© 2020

AuthorID: 570221

SPIN: 6979-3552

ORCID: 0000-0002-0736-3520

Наумова Татьяна Максимовна, кандидат экономических наук, доцент кафедры
«Финансов, экономики и организации производства»

Поволжский государственный технологический университет

(424000, Россия, Йошкар-Ола, площадь Ленина, 3, e-mail: malkovatm@volgatech.net)

AuthorID: 506302

SPIN: 9841-7651

ORCID: 0000-0001-8609-7138

Шлычков Дмитрий Сергеевич, кандидат экономических наук, доцент,
доцент департамента «Аудита и корпоративной отчетности»

Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации

(125993, Россия, Москва, Ленинградский проспект, 49, e-mail: dsshlychkov@fa.ru)

Аннотация. Контроллинг это современная система организации процессов финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта от планирования до анализа результативности хозяйственных процессов. Термин контроллинг пришел в русскоязычную бизнес-среду из англоязычной как управление хозяйственными процессами с одной стороны и с другой из немецкоязычной как процесс контролирования хозяйственными процессами. Система контроллинга основывается на базовых принципах управленческого учета и по сути определяется его центральным звеном в общей учетной системе, что в свою очередь контроллинг реализуется через следующую цепочку планирование-бюджетирование-анализ хозяйственных процессов. В настоящее время в практике работы экономических субъектов система контроллинга находится в начальном своем развитии через применение процессов бюджетирования. Современная социальная, политическая и экономическая среда как внешний фактор влияющий на развитие организации в целом как хозяйствующего комплекса требует современных механизмов управления информационными потоками в финансово-хозяйственной деятельности. В свою очередь система контроллинга представляет собой современный механизм в общей системе управленческого учета. В данном исследовании отразили применимость контроллинга в частности в производственных процессах экономического субъекта. Через систему учета затрат представили расчеты определения себестоимости услуг и реализацию политики ценообразования. Результат исследования определил влияние учета затрат на систему планирования и ее последующий анализ, что является основной деятельностью контроллера как специалиста системы контроллинга.

Ключевые слова: управленческий учет, контроллинг, затраты, экономический субъект, планирование, бюджетирование, анализ, производственный процесс, цепочка ценностей, бизнес-процессы, контроллер, себестоимость, цена, рентабельность.

CONTROLLING IN THE PRODUCTION PROCESSES OF THE ORGANIZATION

© 2020

Naumova Tatyana Maksimovna, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor
of the Department of Finance, Economics and Organization of Production

Volga State Technological University

(424000, Russia, Yoshkar-Ola, Lenin Square, 3, e-mail: malkovatm@volgatech.net)

Shlychkov Dmitry Sergeevich, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,

Associate Professor of the Department of "Audit and Corporate Reporting"

Financial University under the Government of the Russian Federation

(125993, Russia, Moscow, Leningradsky prospect, 49, e-mail: dsshlychkov@fa.ru)

Abstract. Controlling is a modern system for organizing the processes of financial and economic activities of an economic entity from planning to analyzing the effectiveness of business processes. The term controlling came to the Russian-speaking business environment from the English-speaking one as the management of business processes, on the one hand, and from the German-speaking one, on the other, as the process of controlling business processes. The controlling system is based on the basic principles of management accounting and, in fact, is determined by its central link in the general accounting system, which in turn is implemented through the following chain of planning-budgeting-analysis of business processes. Currently, in the practice of economic entities, the controlling system is in its initial development through the use of budgeting processes. The modern social, political and economic environment as an external factor influencing the development of the organization as a whole as an economic complex requires modern mechanisms for managing information flows in financial and economic activities. In turn, the controlling system is a modern mechanism in the general management accounting system. This study reflected the applicability of controlling in particular in the production processes of an economic entity. Through the cost accounting system, we presented calculations for determining the cost of services and the implementation of a pricing policy. The result of the study determined the impact of cost accounting on the planning system and its subsequent analysis, which is the main activity of the controller as a specialist in the controlling system.

Keywords: management accounting, controlling, costs, economic entity, planning, budgeting, analysis, production process, value chain, business processes, controller, cost, price, profitability.

ВВЕДЕНИЕ

Постановка проблемы в общем виде и ее связь с важными научными и практическими задачами. Контроллинг это новое направление в системе управленческого учета. Несмотря на это методы контроллинга можно найти и в области налогового, бухгалтерского и статистического учетов. Обращаясь к истокам кон-

троллинга необходимо иметь ввиду что это все же метод управления производственными процессами экономического субъекта. Любой экономический субъект — это сложный механизм, в котором реализуются хозяйственные, финансово-экономические и правовые бизнес-процессы основу которых задают производственные процессы. В этой связи необходимо четкое взаимодействие

между всеми структурами экономического субъекта на основе четкой реализации информационных потоков с помощью системы контроллинга.

Анализ последних исследований и публикаций, в которых рассматривались аспекты этой проблемы и на которых обосновывается автор; выделение неразрешенных ранее частей общей проблемы.

В теории и практике вопросы контроллинга среди ученых и специалистов-практиков остаются в большей степени открыты. Несмотря на это необходимо отметить вклад в разработку данного вопроса следующих ученых как российских, так и зарубежных Булыга Р.П., Мельник М.В., Вахрушина М.А., Никифорова Е.В. [9], Шнайдер О.В.[17], Дэвид Дойл, Боб Райан, К. Друри и другие. Каждый ученый представляет свои выводы и разработки в области учета и анализа процессов контроллинга.

МЕТОДОЛОГИЯ

Формирование целей статьи. Целью исследования является определение место контроллинга в системе производственного учета затрат.

Постановка задания. Изучить сущность контроллинга как системы управления производственными процессами экономического субъекта. Применить методы контроллинга в управление производственными затратами организации

Используемые в исследовании методы, методики и технологии. В процессе исследования были применимы такие методы как экономико-статистические сравнение, сравнительный анализ, применялся системный подход – анализ и синтез.

РЕЗУЛЬТАТЫ

Изложение основного материала исследования с полным обоснованием полученных научных результатов. Каждое предприятие – это сложная производственно-экономическая система с многогранной деятельностью. Основной целью любого коммерческого предприятия является извлечение прибыли. Известно, что основным источником прибыли предприятия является его производственная деятельность, которая должна удовлетворять социальные и экономические потребности трудового коллектива и владельцев средств производства. Труд, орудия труда, предметы труда и информация являются составными элементами процесса производства, результатом их взаимодействия является продукт труда. Производство охватывает все фазы производственного процесса – от процесса инициации продукта до его реализации и поставки потребителю. Но все же основным звеном в производстве являются технологические операции. Для того чтобы производство могло реализовать свои функции по созданию материальных благ его надо правильно организовать. Организация производства – собой вид деятельности людей, направленный на соединение всех элементов производственного процесса в единый процесс, обеспечение их рационального сочетания и взаимодействия в целях достижения социальной и экономической эффективности производства. Она осуществляется на всех уровнях управления предприятием, поскольку является необходимым условием эффективности деятельности и возможности высокопроизводительной работы участников производства, выпуска продукции хорошего качества, полного использования всех ресурсов предприятия [9, 10, 11].

С организацией производства тесно взаимодействует производственный контроллинг, который представляет собой систему обеспечения концентрации контрольных действий по приоритетным производственным направлениям предприятия и своевременного выявления несоответствия фактических результатов планируемому, а также принятие оперативных управленческих решений по устранению выявленных отклонений. В рамках процесса оперативного планирования контроллинг производства занимается вопросами согласования производственных планов с планами по сбыту,

мощностям, закупкам, запасам, персоналу. Основными задачами производственного контроллинга являются:

- совершенствование системы стратегического планирования на предприятии;
- наблюдение за реализацией оперативно-производственного планирования на предприятии, сопоставление плановых показателей и нормативов с фактически достигнутыми;
- разработка мероприятий по нормализации производственной деятельности организации в соответствии с предусмотренными целями и показателями;
- выявление причин несоответствия полученных результатов поставленным целям;
- корректировка отдельных целей и показателей при необходимости.

Основным направлением производственного контроллинга является управление производственными затратами. Как правило управление осуществляется через оптимизацию производственных затрат. Управляющему необходимо знать не только величину прибыли, общую сумму затрат и общий выпуск продукции, но и факторы, влияющие на величину затрат и прирост прибыли. Для этого необходимо владеть информацией о деятельности всех подразделений, связанной с производственными затратами, загрузкой производственных мощностей, параметрами производственной программы. Такую информацию можно получить через производственный контроллинг. Отличие контроллинга от учета заключается в том, что контроллинг производства не обязан учитывать все виды затрат, а только те, которые влияют на эффективность деятельности в целом [15-23].

Как правило, рентабельность является основным критерием оценки производства. Чтобы проанализировать в сфере производства факторы, влияющие на отклонение по прибыли, контроллер должен выявить причины отклонения производственных затрат. Алгоритм действий контроллера представлен на рис. 1.

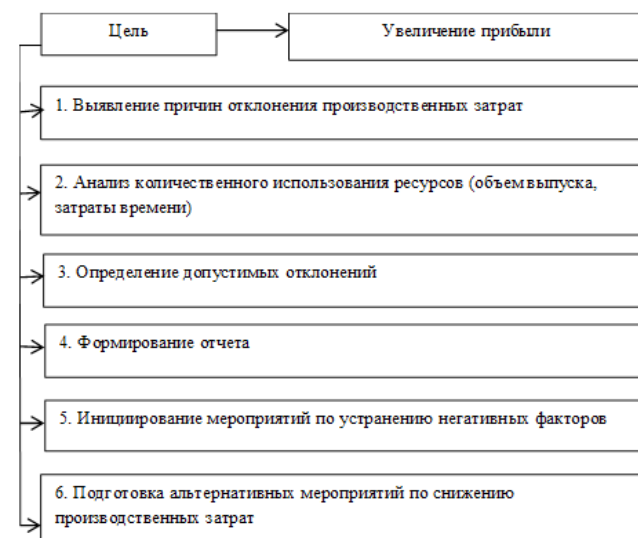


Рисунок 1 - Процедуры контроллера в системе производственного контроллинга.

Основными принципами организации производственного процесса является гибкость и ритмичность. В связи с этим контроллеры должны следить за приобретаемым оборудованием. Оно должно быть максимально гибким, чтобы можно было в короткие сроки переориентировать производство на другой вид выпускаемой продукции или просто повысить объемы выпуска или ассортимента в связи с изменением рыночной ситуации (конкуренты, изменение спроса и т.д.). Это позволит снизить удельные постоянные затраты. Если же предприятие фондоемкое, то основное назначение производственного контроллинга – изучение и анализ постоян-

ных затрат. Поэтому здесь особое внимание уделяется соотношению суммы постоянных затрат к общей сумме затрат. В целом же, контроллинг должен оценивать различные стратегии, направленные на снижение суммарных затрат от прерывания производственного процесса: совершенствование системы планово-предупредительного ремонта, создание резерва мощностей и запасов по производственным переделам. Инструментами производственного контроллинга являются:

1. Анализ отклонений - выявление факторов, вызвавших отклонения – фактические затраты сопоставляются с плановыми; база сравнения – виды издержек, место возникновения издержек; анализируются отклонения издержек из-за внутренних причин (загрузка рабочих и оборудования, изменение технологии обработки, потери рабочего времени); выявляются «узкие места».

2. Анализ использования мощностей - используется при оценке степени загрузки оборудования (коэффициент загрузки), выявляются «узкие места» в производственном процессе.

3. Факторный анализ - контроллер моделирует и анализирует влияние факторов на результативность деятельности предприятия.

Производственный контроллинг на основе анализа отклонений представлен на примере предприятия, занимающимся благоустройством территорий. Организация ориентируется в основном на методе полных затрат, основанного на суммировании совокупных затрат (переменные (прямые) плюс постоянные (накладные) затраты) и прибыли, которую фирма рассчитывает получить. Сгруппируем элементы сметы по статьям затрат (таблица 1). В настоящее время реализуется три объекта по благоустройству.

Таблица 1 – Распределение затрат предприятия с целью производственного контроллинга, руб.

Показатель	Значение		
	Объект 1	Объект 2	Объект 3
Переменные (прямые) затраты, руб.:	1407261	2980517	1386200
- на материалы	748520	1500248	696700
- на рабочую силу	658741	1480269	689500
Постоянные затраты, руб.:	50400	150000	91800
- накладные расходы	25200	75000	45900
- транспортные расходы	25200	75000	45900
Итого затрат, руб.	1457661	3130517	1478000
Ожидаемая прибыль, руб.	330000	703250	280480
Ожидаемый доход от реализации, руб.	1787661	3833767	1758480
Площадь благоустройства, м ²	1500	1800	2000
Цена 1 м ² , руб.	1191,77	2129,87	879,24

Так как в системе производственного контроллинга большое внимание уделяется анализу постоянных затрат, то рассмотрим различные способы их распределения:

- пропорционально заработной плате производственных рабочих;
- пропорционально затратам на материалы;
- пропорционально переменным издержкам.

Произведем расчет по данным методикам. Как видно из таблицы 1, переменные затраты по объектам распределились следующим образом: объект 1 – 1407261 руб., объект 2 – 2980517 руб., объект 3 – 1386200 руб. Общая величина переменных издержек составила 5773978 руб., а переменных – 292200 руб. Согласно способу распределения постоянных затрат, способом пропорционально заработной плате производственных рабочих, они распределяются по объектам следующим образом: объект 1 – 71216,35 руб., объект 2 – 150833,11 руб., объект 3 – 70150,53 руб. По способу пропорционально затратам на материалы постоянные затраты распределились следующим образом: объект 1 – 68051,42 руб., объект 2 – 152919,59 руб., объект 3 – 71228,99 руб. По способу пропорционально переменным издержкам постоянные затраты распределились следующим образом: объект 1 – 74255,62 руб., объект 2 – 148829,48 руб., объект 3 – 69114,90 руб. Тогда общая себестоимость при распределении постоянных издержек соответственно по первому, второму и третьему способам составит: по объекту 1 – 1478477,35 руб., 1475312,42 руб., 1481516,62 руб.; по

объекту 2 – 3131350,11 руб., 3133436,59 руб., 3129346,48 руб.; по объекту 3 – 1456350,53 руб., 1457428,99 руб., 1455314,90 руб. Себестоимость единицы продукции по объектам согласно выбранному способу соответственно составит: пропорционально зарплате рабочих – 985,65 руб., 1739,64 руб., 728,18 руб.; пропорционально затратам на материалы – 983,54 руб., 1740,80 руб., 728,71 руб.; пропорционально переменным издержкам – 987,68 руб., 1738,53 руб., 727,66 руб.

Цена единицы каждого товара и величина прибыли на единицу при рентабельности 20% к себестоимости и распределении затрат разными способами дана на рис. 2.

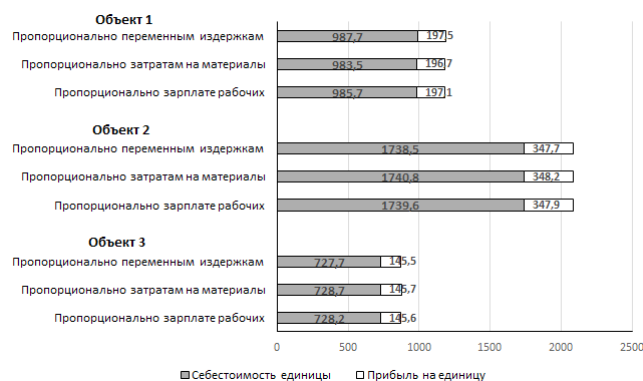


Рисунок 2 - Определение затрат с учетом способа распределения постоянных затрат, руб.

Сравнение полученных результатов с результатами в других исследованиях. Полученные результаты в исследовании дают понимание контроллеру о возможности принятия управленческих решений в части формирования цены товара, работы или услуги с позиции учета затрат производства. Обобщая исследования в области контроллинга как самостоятельной системы управления необходимо отметить, что контроллинг является универсальной системой применимой в различных областях учета экономического субъекта. Каждое исследование — это индивидуальный подход, который является авторским и может иметь место как научная методика управления хозяйственными процессами экономического субъекта.

ВЫВОДЫ

Выводы исследования. Задачей контроллера является дать рекомендации руководству по выбору способа распределения затрат. Каждая из трех рассчитанных цен, с учетом различных способов отнесения на себестоимость полных затрат, является вполне обоснованной, но какую цену выберет предприятие, зависит от того, какая ситуация сложилась на рынке.

Сравнительная характеристика распределения постоянных затрат приведена в таблице 2.

Таблица 2 – Сравнительная характеристика распределения постоянных затрат

Показатели	Объект 1	Объект 2	Объект 3
Распределение постоянных издержек между объектами:			
1. Пропорционально зарплате рабочих	1182,78	2087,57	873,81
2. Пропорционально затратам на материалы	1180,25	2088,96	874,46
3. Пропорционально переменным издержкам	1185,21	2086,23	873,19
Фактическая цена	1191,77	2129,87	879,24
Отклонение			
1. Пропорционально зарплате рабочих	8,99	42,30	5,43
2. Пропорционально затратам на материалы	11,52	40,91	4,78
3. Пропорционально переменным издержкам	6,56	43,64	6,05

Методика расчета цен на основе полных издержек является одной из самых популярных среди большинства предприятий России, так как достаточно проста и удобна.

Перспективы дальнейших изысканий в данном направлении. Результаты исследований дают дальнейшую возможность реализации следующих задач таких как на основе учета производственных затрат определять цепочку производственных ценностей в системе контрол-

линга производственных затрат. Кроме того, цепочка ценностей позволит реализовать построение инжиниринговых бизнес-процесс на основе системы сбалансированных показателей, что даст полную картину реализации производственного контроллинга затрат экономического субъекта.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ:

1. Азиева Залина Ирбековна, Гарсаянц Сергей Павлович. Формирование затрат и калькулирование себестоимости продукции животноводства в системе управленческого учета // Научный журнал КубГАУ - Scientific Journal of KubSAU. 2016. №121. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/formirovanie-zatrat-i-kalkulirovanie-sebestoimosti-produksii-zhivotnovodstva-v-sisteme-upravlencheskogo-ucheta> (дата обращения: 30.09.2020).
2. Абдрахманова, Д.Р. Эволюция представлений о системе стратегического планирования / Д.Р. Абдрахманова // Современные проблемы социально-гуманитарных наук. 2019. № 2 (4). С. 136-140.
3. Арманишина, Г.Р. К вопросу о стратегическом планировании и экономическом росте / Образование и наука без границ: фундаментальные и прикладные исследования. 2018. № 3. С. 310-312.
4. Башкатов В.В., Клейн М.К. Применение различных систем калькулирования для принятия управленческих решений // Инновационная наука. 2015. №10-2. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/primeneniye-razlichnyh-sistem-kalkulirovaniya-dlya-prinyatiya-upravlencheskih-resheniy> (дата обращения: 30.09.2020).
5. Булгакова, А. Р. Разработка стратегических ориентиров устойчивого развития организации // Молодой ученый. — 2017. — №27. — С. 366-369.
6. Варламов, А.С. Совершенствование управления ассортиментом на современных производственных предприятиях // Экономика и менеджмент. 2018. № 2. С. 37-38.
7. Калаишиков, Д. В., Кособокова, Е. В. Построение системы внутрифирменного бизнес-планирования предприятия на современном этапе // Региональная экономика: теория и практика. — 2020. — № 38. — С. 73-82.
8. Ковач, А. М. Сценарное планирование в современном стратегическом менеджменте // Молодой ученый. — 2018. — №29. — С. 419-422.
9. Никифорова Е.В., Кислов Д.С. Бизнес-анализ как инструмент повышения инновационной активности экономического субъекта // ВЕСТНИК САМГУПС. 2018 № 4 (42) С. 47-52.
10. Плотиных, С. Л., Брук, В. А., Яцук, К. В. Планирование как функция управления // Молодой ученый. — 2019. — №21. — С. 910-913.
11. Саакян, В. А. Сущность и типология стратегий предприятий // Молодой ученый. — 2018. — №15. — С. 415-419.
12. Савкина, Р.В., Мальцева, Е.Г. Особенности стратегического планирования в условиях кризиса / Научный альманах. 2019. № 3-1 (17). С. 301-307.
13. Сергеев, А. А. Экономические основы бизнес-планирования. — Юнити-Дана, 2019. — 462 с.
14. Спирина, А. М. Характеристика теоретических подходов к стратегическому планированию на предприятии // Молодой ученый. — 2018. — №1. Т.1. — С. 144-150.
15. Чувашилова М.В., Круглова И.С. Производственный контроллинг и его роль в управлении организацией // Экономический анализ: теория и практика. 2014. №32 (383). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/proizvodstvennyy-kontrolling-i-ego-rol-v-upravlenii-organizatsiy> (дата обращения: 30.09.2020).
16. Бочкова В.В. Теоретико-методическое обоснование концепций и моделей контроллинга // Вестник НГИЭИ. 2015. № 3 (46). С. 19-24.
17. Волков А.Г., Батова В.Н. Современные информационные системы контроллинга // XXI век: итоги прошлого и проблемы настоящего плюс. 2015. Т. 2. № 6 (28). С. 325-329.
18. Боргардт Е.А., Асеева Е.Р. Процедура внедрения контроллинга на предприятии // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2017. Т. 6. № 1 (18). С. 13-16.
19. Коваленко О.Г., Курилова А.А. Скользящее бюджетирование как инструмент финансового контроллинга на предприятии // Карельский научный журнал. 2017. Т. 6. № 2 (19). С. 80-82.
20. Данилов А.П., Ярыгина Н.А., Крыцина А.М. Контроллинг в управлении образовательной системы // Балтийский гуманитарный журнал. 2018. Т. 7. № 1 (22). С. 220-222.
21. Чумакова, М. В. Современное состояние процессов планирования на предприятии // Молодой ученый. — 2018. — №20. — С. 451-457.
22. Бердонинова Л.Ф. Особенности, задачи и этапы проведения комплексного управленческого анализа деятельности современной организации // Гуманитарные балканские исследования. 2019. Т. 3. № 1 (3). С. 89-91.
23. Шнайдер О.В. Устойчивое развитие: цель, задачи, условия, концепция // Научный вектор Балкан. 2019 Том: 3, № 3 (5) С. 98-101

The article was received by the editors 28.08.2020

The article was accepted for publication 27.11.2020