

УПРАВЛЕНИЕ ЗАТРАТАМИ ПРОМЫШЛЕННОГО ПРЕДПРИЯТИЯ НА ОСНОВЕ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ЦЕЛЕВОГО ПОКАЗАТЕЛЯ ФИНАНСОВОЙ ЭФФЕКТИВНОСТИ**Михаил Васильевич ГРЯЗЕВ^a, Ольга Владимировна СОРВИНА^b,
Светлана Евгеньевна ПЕТРОВИЧЕВА^c**^a доктор технических наук, профессор, ректор,
Тульский государственный университет (ТулГУ), Тула, Российская Федерация
mpf-tula@rambler.ru
ORCID: отсутствует
SPIN-код: 6893-9545^b доктор экономических наук, профессор кафедры финансов и менеджмента,
Тульский государственный университет (ТулГУ), Тула, Российская Федерация
sorvina.olga@yandex.ru
<https://orcid.org/0000-0003-0381-861X>
SPIN-код: 2994-0762^c аспирантка кафедры финансов и менеджмента,
Тульский государственный университет (ТулГУ), Тула, Российская Федерация
spetrovicheva@gmail.com
ORCID: отсутствует
SPIN-код: отсутствует

* Ответственный автор

История статьи:Получена 19.02.2019
Получена в доработанном
виде 04.04.2019
Одобрена 25.04.2019
Доступна онлайн
28.06.2019

УДК 338.512

JEL: L25

Ключевые слова: затраты,
бизнес-процессы, целевой
показатель финансовой
эффективности**Аннотация****Предмет.** Промышленные предприятия при постоянном изменении внешних условий, росте конкуренции и глобализация бизнеса сталкиваются с рядом проблем, важную роль в решении которых играет управление затратами. Рассматривается методология использования целевого показателя финансовой эффективности для контроля развития целевых затрат основных бизнес-процессов предприятия.**Цели.** Раскрытие целевого показателя финансовой эффективности как нового инструмента стратегического управления затратами промышленного предприятия, направленного на контроль развития целевых групп затрат и оценки повышения результативности работы.**Методология.** Выявлены основные элементы системы управления затратами, проведен анализ существующих методов управления ими, систематизированы целевые направления контроля затрат по основным бизнес-процессам.**Результаты.** Предложена методология расчета целевого показателя финансовой эффективности для контроля целевых затрат основных бизнес-процессов.**Выводы.** Применение целевого показателя финансовой эффективности позволяет комплексно подойти к оценке влияния различных бизнес-процессов на результативность работы промышленного предприятия в динамике, а регулярный контроль уровня целевого показателя финансовой эффективности позволяет активно использовать его в процессе управления затратами.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2019

Для цитирования: Грязев М.В., Сорвина О.В., Петровичева С.Е. Управление затратами промышленного предприятия на основе использования целевого показателя финансовой эффективности // *Экономический анализ: теория и практика*. – 2019. – Т. 18, № 6. – С. 1124 – 1139.
<https://doi.org/10.24891/ea.18.6.1124>

В современном мире конкуренция становится все более жесткой и требует от промышленных предприятий быстрого приспособления к новым условиям путем применения более эффективных и экономичных технологий производства, совершенствования систем управления,

постоянной работы над повышением качества выпускаемой продукции и над контролем уровня затрат.

Промышленные предприятия при постоянном изменении внешних условий, росте конкуренции и глобализации бизнеса сталкиваются с рядом проблем, среди которых можно выделить особо актуальные, такие как [1]:

- корпоративная культура большинства промышленных предприятий не ориентирована на стратегические изменения;
- ориентация на достижение краткосрочных результатов сдерживает стратегическое развитие промышленных предприятий;
- неэффективная система внутренней информационной поддержки не позволяет принимать правильные управленческие решения;
- недостаток информации для принятия стратегических решений;
- отсутствие непрерывного планирования производства;
- отсутствие эффективных методов учета и контроля затрат.

Важную роль в решении перечисленных проблем, принимая во внимание растущую самостоятельность предприятий в России, играет совершенствование управленческих процессов, в том числе совершенствование системы управления затратами [2].

Оперативное управление затратами представляет собой комплексный инструмент управления деятельностью промышленного предприятия, затрагивающий все стороны его производственных процессов, и состоит из следующих основных элементов:

- прогнозирование – характеризуется составлением планов прямых и косвенных затрат, необходимых для производства продукции; рассчитывается плановая себестоимость, создаются планы по объемам производства и продаж, а также по капитальным затратам;
- нормирование – этот этап необходим для наработки базовой информации, используемой в планировании и контроле деятельности предприятия, посредством анализа отклонений

от нормативов. Этап важен для соблюдения условий труда и охраны окружающей среды. Управление затратами, в основе которого заложено нормирование, нацелено на сокращение потерь производства, на повышение эффективности, поддержание качества производимой продукции;

- калькуляция и учет фактических затрат – состоит в подсчете фактических затрат и в калькуляции фактической себестоимости производства продукции, сопоставление которых с нормативами и сметами позволяет выявить направления снижения затрат для повышения эффективности производства. Учет фактических затрат позволяет сформировать достоверную информацию о хозяйственных процессах и результатах деятельности предприятия, а также позволяет оценить рентабельность ассортимента выпускаемой продукции, эффективность капитальных вложений, результаты деятельности различных структурных подразделений предприятия и систематизировать информацию для принятия управленческих решений;
- анализ – выявление возможностей более рационального использования ресурсов промышленного предприятия. Результаты анализа служат основой для принятия управленческих решений в части снижения затрат на производство и реализацию продукции;
- оперативный мониторинг – завершающий элемент в системе управления затратами, основной задачей которого является отслеживание выполнения установленных планов и задач, позволяет раскрывать и устранять возникающие отклонения.

Актуальность развития и практического использования передовых практик эффективного управления затратами активно обсуждается в отечественной и зарубежной экономической литературе [3–11].

В работах «Управленческий учет для менеджеров»¹, «Затраты: от первобытного учета до стратегического управления» [12] и других подробно раскрыты подходы к толкованию понятия «затраты» и их составу, раскрыты основные классификации затрат и различные методы их измерения и учета, особый акцент сделан на важности стратегического управления

¹ Вахрушина М.А. Управленческий учет для менеджеров. М.: КноРус, 2018. 320 с.

затратами, особую актуальность приобретает процессный подход в управлении затратами. Однако в существующих научных трудах не находит достаточного отражения комплексная оценка влияния развития затрат различных бизнес-процессов на результативность работы промышленного предприятия.

Многие промышленные предприятия организуют систему оперативного управления затратами по центрам ответственности: центрам затрат, прибыли, инвестирования и др. Такое деление дает возможность повысить ответственность руководителей отдельных подразделений, но эта информация не всегда оказывается полезной с точки зрения выработки общей стратегии развития предприятия.

Так как оперативное управление ведется в целях стратегического управления затратами, очень важно, на наш взгляд, организовать систему управления затратами компании по конкретным бизнес-процессам [13].

В общем виде бизнес-процесс представляет собой совокупность взаимосвязанных операций по созданию потребительской ценности. При этом все процессы делятся на основные и вспомогательные. Вспомогательные процессы базируются на инфраструктуре фирмы, управлении трудовыми ресурсами, технологической разработке, снабжении.

Обобщенная классификация основных бизнес-процессов промышленных предприятий, их функции и ключевые направления управления затратами в рамках каждого бизнес-процесса представлены в *табл. 1*.

Каждый бизнес-процесс, включая разного рода операции, сопряжен с определенными видами затрат, которые группируются и переносятся на соответствующий объект производства [14]. При этом затраты, связанные с выполнением основных операций по созданию потребительской ценности, прямо переносятся на конкретный объект затрат [15]. Накладные затраты, а именно – расходы на выполнение управленческих и вспомогательных операций, не могут быть непосредственно перенесены на соответствующий объект затрат. Это связано с тем, что такие операции выполняются в разных бизнес-процессах, то есть одновременно участвуют в создании нескольких объектов затрат [16]. В *табл. 2* представлена классификация затрат по бизнес-процессам, позволяющая лучше оценить их структуру.

В условиях жесткой конкуренции промышленные предприятия стремятся к снижению затрат на всех этапах производства. Основные направления снижения затрат и связанная с ними экономия, осуществляемая в рамках отдельных бизнес-процессов, представлены в *табл. 3*.

Для повышения конкурентоспособности выпускаемой продукции и результативности деятельности промышленного предприятия, улучшения его финансового состояния необходимо постоянно выявлять резервы снижения затрат [17]. В соответствии с выявленными ранее затратами, которые несет тот или иной бизнес-процесс, предлагается использовать целевой показатель финансовой эффективности (ЦПФЭ), предназначенный для контроля оценки результативности работы промышленного предприятия и представляющий собой стандартизированный комплексный подход к финансовой оценке операционной эффективности и развития целевых затрат.

Процесс контроля работы бизнес-процессов при помощи целевого показателя финансовой эффективности преследует следующие основные цели: создание дополнительной стоимости на предприятии и измерение результативности операционной работы.

Применение ЦПФЭ при управлении затратами базируется на следующих принципах:

- методическое единство на разных уровнях управления;
- управление затратами на всех стадиях жизненного цикла – от создания до утилизации;
- сочетание снижения затрат с высоким качеством выпускаемой продукции;
- нацеленность на недопущение излишних затрат;
- контроль внедрения эффективных методов снижения затрат;
- совершенствование системы информационного обеспечения;
- повышение заинтересованности производственных подразделений в снижении затрат.

Целевой показатель базируется на комплексной оценке развития основных групп затрат, сопряженных с конкретными бизнес-процессами, лежащими в основе операционной деятельности

организации, позволяет выстроить взаимосвязь между результативностью работы отдельных процессов с общим финансовым результатом работы промышленного предприятия.

В табл. 4 представлена схема бизнес-процессов и сопряженных с ними ключевых направлений контроля, учитываемых при расчете целевого показателя финансовой эффективности.

В основе использования ЦПФЭ заложен принцип учета эффектов от процессов, сопряженных с созданием стоимости в части производства и хранения произведенной продукции, учет эффектов от процессов, сопряженных с созданием стоимости в части коммерческой активности, прочих эффектов, таких как ценовые, включая эффекты от изменения курсов валют. Все они должны быть учтены отдельным порядком.

Целевой показатель финансовой эффективности включает в себя суммирование результативности по направлениям контроля групп затрат (сырье и материалы; энергия; производственные затраты; операционные затраты, связанные с сопровождением инвестиционных проектов; амортизация; затраты на хранение и обработку продукции на складе готовой продукции):

$$\text{ЦПФЭ} = \text{ЦПФЭ}_s + \text{ЦПФЭ}_p + \text{ЦПФЭ}_l,$$

где ЦПФЭ_s – целевой показатель финансовой эффективности процесса снабжения;

ЦПФЭ_p – целевой показатель финансовой эффективности процесса производства;

ЦПФЭ_l – целевой показатель финансовой эффективности процесса логистики.

Целевой показатель финансовой эффективности в рамках процесса материально-технического снабжения в основном нацелен на контроль эффектов от переговоров с поставщиками сырья и материалов, которые инициируются отделом закупок, и рассчитывается по формуле:

$$\text{ЦПФЭ}_s = \sum_{i=1}^n (p_{m0} - p_{m1}) P_{m1} q_{YTD},$$

где n – количество видов продукции, при производстве которой используется материальный ресурс, на который уменьшилась цена;

p_{m0} , p_{m1} – цена материального ресурса при производстве единицы i -го вида продукции до и после переговоров о сокращении цен соответственно (при подсчете результатов

исключаются какие-либо внешние эффекты на рынке сырья, влияющие на конечную цену);

P_{m1} – расход материального ресурса при производстве единицы i -го вида продукции после уменьшения цены на него;

q_{YTD} – физический объем производства i -го вида продукции начиная с периода, в котором произошло уменьшение цены материального ресурса, до отчетного периода текущего года.

Целевой показатель финансовой эффективности в рамках процесса производства нацелен на контроль эффектов и развития затрат по следующим ключевым направлениям:

$$\begin{aligned} \text{ЦПФЭ}_p = & \Delta C_{MR} + \Delta C_{FW} + \\ & + \Delta C_{P_3} + \Delta C_{PCF} + \Delta C_{RI} + \Delta C_A, \end{aligned}$$

где ΔC_{MR} – экономия от изменения спецификаций;

ΔC_{FW} – эффект от снижения брака производства;

ΔC_{P_3} – эффект от изменения потребления электроэнергии;

ΔC_{PCF} – эффект естественного развития производственных затрат;

ΔC_{RI} – эффект от оптимизации операционных затрат, связанных с сопровождением инвестиционных проектов;

ΔC_A – результат изменения амортизации.

Экономия от изменения спецификаций относится к сокращению затрат на сырье и материалы за счет сокращения норм расходов сырья либо за счет замены поставщика, поставляющего аналогичный материал по более низкой цене. Все эффекты от замены сырья должны обеспечить неизменность качества потребительских свойств. Расчет экономии от изменения спецификаций производится на единицу готового продукта на основе цен и расхода сырья, действующих во время запуска измененной спецификации в производство. Экономия на одну единицу готового продукта фиксируется для расчета общей экономии от изменения спецификации, которая рассчитывается на общий объем производства готовой продукции в течение календарного года:

$$\Delta C_{MR} = \sum_{i=1}^n (p_{m0} P_{m0} - p_{m1} P_{m1}) q_{YTD}.$$

Эффект от снижения брака производства – представляет собой стоимость сырья и

материалов, которые не покрываются отпускной ценой. Данные потери возникают вследствие брака производства (*Брак производства = Общий выпуск – Выпуск годной продукции*) и перерасхода сырья относительно спецификации, расцениваются по стандартной цене, исключая какие-либо ценовые влияния. Изменение потерь из года в год отражают чисто количественное изменение расхода сырья и материалов:

$$\Delta C_{FW} = \sum_{i=1}^n \left(\frac{FW_{-1}}{CoS_{-1}} CoS_{st0} - FW_0 \right) q_{YTD},$$

где n – количество видов продукции, производимой предприятием в текущем году;

FW_0 , FW_{-1} – фактический финансовый брак при производстве единицы i -го вида продукции соответственно за текущий отчетный год и за аналогичный период года, предшествующего отчетному году;

CoS_{st0} , CoS_{-1} – стандартная стоимость спецификации при производстве единицы i -го вида продукции за текущий отчетный год и за аналогичный период года, предшествующего отчетному году, соответственно.

В свою очередь

$$\Delta FW = \sum_{i=1}^n (P_{actm} - P_{stm}) p_{stm} q_{YTD},$$

где n – количество видов продукции, производимой предприятием в отчетном году;

P_{actm} , P_{stm} – фактический и стандартный расход материального ресурса при производстве единицы i -го вида продукции соответственно;

p_{stm} – стандартная цена материального ресурса при производстве единицы i -го вида продукции соответственно до и после переговоров о сокращении цен.

Эффект от изменения потребления электроэнергии – изменение фактического потребления электроэнергии на единицу произведенной продукции в мегаваттах относительно потребления прошлого года, расцененное на основе тарифа прошлого года и на производственных объемах текущего года.

$$\Delta C_{Pэ} = \sum_{i=1}^n (P_{э-1} - P_{э0}) p_0 q_{YTD},$$

где n – количество видов продукции, производимой предприятием в отчетном году;

$P_{э0}$, $P_{э-1}$ – расход энергоресурса при производстве единицы i -го вида продукции соответственно за отчетный год и за аналогичный период года, предшествующего отчетному году;

p_0 – тариф на энергоресурс за аналогичный период года, предшествующего отчетному году.

Эффект естественного развития производственных затрат промышленного предприятия – изменение производственных затрат предприятия из года в год, скорректированное на эффект от изменения объемов, являющееся результатом оптимизации производственных процессов, внедрения лучших производственных практик, естественная оптимизации структуры персонала, прочие активности, нацеленные на сокращение затрат:

$$\Delta C_{PCF} = (PCF_{-1} - PCF_0) - \sum_{i=1}^n \Delta Cvol_{pcf},$$

где n – количество видов продукции, производимой предприятием в текущем году;

PCF_0 , PCF_{-1} – общая величина производственных затрат отчетного года и общая величина производственных затрат за аналогичный период года, предшествующего отчетному году, соответственно;

$\Delta Cvol_{pcf}$ – эффект изменения производственных затрат вследствие изменения производственных объемов i -го вида продукта.

$$\Delta Cvol_{pcf} = \frac{PCF_{-1}}{q_{-1}} \% \Delta vol \Delta q,$$

где q_{-1} – количество выпущенной продукции в году, предшествующем отчетному году;

$\% \Delta vol$ – фиксированный нормированный процент переменных затрат в структуре производственных затрат;

Δq – общее количественное изменение выпуска производства продукции текущего года относительно предыдущего года.

Эффект от оптимизации операционных затрат, связанных с сопровождением инвестиционных проектов представляет собой абсолютное изменение этих затрат в текущем периоде относительно затрат прошлого года. К таким затратам относятся, например, обучение персонала во время модернизации линии, тесты качества продукции после модернизации оборудования, стоимость брака, полученного в период с ввода оборудования в эксплуатацию

после модернизации до момента выхода оборудования на показатели согласно технической документации:

$$\Delta C_{RI} = RI_{-1} - RI_0,$$

где RI_0 , RI_{-1} – общие затраты, связанные с сопровождением инвестиционных проектов, текущего года и аналогичный вид затрат прошлого года соответственно.

Результат по изменению амортизации – изменение расходов на амортизацию производственных предприятий в абсолютных величинах, скорректированное на эффект от изменения объемов:

$$\Delta C_A = (A_{-1} - A_0) - \sum_{i=1}^n \Delta Cvol_A,$$

где n – количество видов продукции, производимой предприятием в текущем году;

A_0 , A_{-1} – общая величина амортизации отчетного года и общая величина амортизации года, предшествующего отчетному году, соответственно;

$\Delta Cvol_A$ – эффект изменения амортизации вследствие изменения производственных объемов i -го вида продукта.

$$\Delta Cvol_A = \frac{A_{-1}}{q_{-1}} \% \Delta vol \Delta q,$$

где A_{-1} – общая величина амортизации в году, предшествующему отчетному.

Целевой показатель финансовой эффективности в рамках процесса логистики нацелен на контроль эффектов и развития затрат по следующим ключевым направлениям: эффекту по затратам на хранение и обработку, результату по изменению амортизации склада. Показатель рассчитывается по формуле

$$\text{ЦПФЭ}_l = \Delta C_{WHC} + \Delta C_{A_IDC} + \Delta Cvol_{IDC},$$

где ΔC_{WHC} – эффект по затратам на хранение и обработку;

ΔC_{A_IDC} – результат по изменению амортизации дистрибьюторских центров;

$\Delta Cvol_{IDC}$ – эффект изменения складских затрат вследствие изменения объемов отгрузок.

Эффект по затратам на хранение и обработку – годовое изменение складских затрат,

скорректированные на эффект от изменения объема отгрузок:

$$\Delta C_{WHC} = WHC_{-1} + WHC_0,$$

где WHC_0 , WHC_{-1} – затраты на хранение и обработку продукции на складе готовой продукции текущего года и затраты на хранение и обработку продукции на складе готовой продукции предыдущего года соответственно.

Результат по изменению амортизация дистрибьюторских центров – абсолютное годовое изменение амортизации складов готовой продукции:

$$\Delta C_{A_IDC} = A_{IDC-1} + A_{IDC0},$$

где A_{IDC0} , A_{IDC-1} – затраты на амортизацию склада готовой продукции текущего года и затраты на амортизацию склада готовой продукции предыдущего года соответственно.

$$\Delta Cvol_{IDC} = \frac{Del_vol_0 - Del_vol_{-1}}{Del_vol_{-1}} WHCvar_{-1},$$

где Del_vol_0 , Del_vol_{-1} – объемы отгрузок текущего года и объемы отгрузок предыдущего года соответственно;

$WHCvar_{-1}$ – величина переменных затрат склада готовой продукции предшествующего года.

Отслеживание фактического результата необходимо осуществлять ежемесячно, на основе данных финансовой отчетности. Информация, необходима для расчета ЦПФЭ содержится в следующих документах текущего и предшествующего годов:

- отчетах о продажах;
- отчетах о финансовых результатах;
- отчетах о потреблении сырья и материалов;
- отчетах о рационализации спецификаций;
- сбалансированных картах промышленного предприятия и производственных подразделений.

Чтобы оценить, насколько эффективно развивается промышленное предприятие в текущем году, необходимо наличие планового целевого показателя финансовой эффективности, который рассчитывается на данных годового бюджета

относительно фактического результата по итогам предшествующего года [18].

Контроль исполнения бюджета минимального и максимального уровней необходимо проводить на ежемесячной основе, заполняя форму, представленную в табл. 5, для более наглядного восприятия также рекомендуется использовать графическое изображение выполнения целей.

Консолидированный результат промышленного предприятия показывает общую динамику развития затрат из года в год, позволяет определить влияние каждого из целевых направлений контроля затрат основных бизнес-процессов на общий результат. Пример матрицы оценки финансовой эффективности на основе ЦПФЭ предприятия легкой промышленности в 2018 г. относительно результатов 2017 г. представлен в табл. 6.

В связи с тем, что ЦПФЭ в целом представляет собой экономию, полученную в результате оптимизации операционной деятельности в текущем году относительно предыдущего года, данный показатель имеет практическую пользу, а именно: позволяет оценить в абсолютном выражении постоянные улучшения, внедряемые на промышленном предприятии; представляет собой систематизированный подход к учету экономии от повышения эффективности операционной деятельности; позволяет оценить вклад каждого производственного подразделения в результаты деятельности предприятия.

Однако несмотря на значительные преимущества применения модели, на практике могут возникать следующие погрешности:

- оценка влияния изменения объемов производства и объемов продаж на постоянные затраты промышленного предприятия и дистрибьютерского центра упрощена

посредством применения обобщенной доли переменных затрат, которая зависит от объемов. Реалистичная доля условно-переменных затрат может существенно отличаться от согласованной;

- цели на ежемесячной основе устанавливаются, как 1/12 бюджета, что не позволяет учитывать сезонные колебания.
- расширение (установка новых производственных линий) либо сокращение (закрытие производственных подразделений) производственных фондов приводит к разовому существенному отклонению в динамике развития ЦПФЭ, которое негативно влияет на сравнение результативности текущего года относительно предыдущего.

Применение ЦПФЭ позволяет комплексно подойти к оценке влияния различных бизнес-процессов на результативность деятельности промышленного предприятия в динамике в рамках оперативного управления затратами. Эффективность использования показателя зависит от того, насколько правильно предприятие выделяет группы затрат основных бизнес-процессов, контролируемые посредством модели, от корректности и своевременности финансовой отчетности, на основании которой производятся расчеты, от наличия целей, утверждаемых руководством предприятия.

Регулярный контроль уровня ЦПФЭ позволяет своевременно выявить слабые стороны, отреагировать на изменения в операционной деятельности, а также расценивать влияние внешних факторов, предоставляя руководству дополнительный инструмент для разработки корректирующих действий и планирования новых стратегических задач для обеспечения устойчивого развития предприятия в будущем.

Таблица 1**Классификация основных бизнес-процессов****Table 1****A classification of main business processes**

Бизнес-процесс	Ключевые функции	Ключевые направления управления
Материально-технического снабжения	Планирование поставок, закупка, прием и хранение товарно-материальных ценностей, необходимых для производства	Оптимизация сроков поставок и платежей. Сокращение цен на ТМЦ, переговоры по ценообразованию. Оптимизация остатков ТМЦ на складах. Поиск альтернативных поставщиков ТМЦ
Производственный	Производство, обработка, сборка, упаковка, контроль качества	Эффективное использование ТМЦ, энергии и труда. Оптимальное использование производственных мощностей. Повышение уровня организации производства. Автоматизация производственных процессов
Логистики	Хранение и транспортировка произведенной продукции	Оптимизация остатков произведенной продукции на складах. Оптимизация хранения, обработки и транспортировки
Маркетинга и продаж	Анализ рынков, товаров, потребителей. Формирование и стимулирование спроса. Расширение объема продаж, рыночной доли и прибыли. Создание и поддержка инноваций. Управление качеством	Ценообразование. Формирование точных планов продаж. Рационализация спецификаций. Оптимизация сроков оплаты
Послепродажного обслуживания	Обеспечение оптимального и экономически эффективного использования потребителем приобретенной продукции. Формирование перспективного и стабильного рынка сбыта товара	Стабилизация рынков сбыта. Повышение качества производимой продукции. Дифференциация деятельности предприятия

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Таблица 2**Классификация целевых затрат по бизнес-процессам****Table 2****A classification of target costs by business process**

Бизнес-процесс	Вид затрат
Материально-технического снабжения	На содержание материально-технического отдела. Складские
Производственный	На энергоресурсы. На потребление материалов и услуг в процессе производства. Оплата труда производственного персонала. На ремонт производственных фондов. Общехозяйственные, общепроизводственные. На сопровождение проектов
Логистики	На хранение и обработку продукции. На доставку продукции до промежуточных мест хранения
Маркетинга и продаж	Административные. На содержание отдела продаж. На маркетинговые исследования. На продвижение продукции. На исследования в областях развития продукции и технологий
Послепродажного обслуживания	На содержание отдела послепродажного обслуживания. На хранение товарно-материальных ценностей отдела послепродажного обслуживания. На информирование и обучение клиентов

Источник: авторская разработка*Source:* Authoring**Таблица 3****Направления сокращения затрат по основным бизнес-процессам****Table 3****The main areas of cost reduction by business process**

Бизнес-процесс	Направление сокращения затрат
Материально-технического снабжения	Переговоры по снижению закупочных цен. Поиск новых поставщиков, предлагающих более низкие цены и более качественный продукт
Производственный	Повышение производительности труда. Повышение эффективности работы оборудования. Снижение брака. Снижение перерасхода сырья и материалов относительно спецификаций. Снижение прочих производственных потерь. Оптимизация общехозяйственных и общепроизводственных затрат. Адаптация производственных затрат под изменение объемов производства. Внедрение рационализаторских предложений
Логистики	Сокращение затрат на хранение и обработку продукции. Оптимизация хранения и транспортировки
Маркетинга и продаж	Рост объемов продаж. Сокращение административных расходов. Стоимостный инжиниринг
Послепродажного обслуживания	Сокращение административных расходов

Источник: авторская разработка*Source:* Authoring

Таблица 4**Бизнес-процессы и сопряженные с ними ключевые направления контроля в рамках целевого показателя финансовой эффективности****Table 4****Business processes and the related key areas of control within the financial performance target**

Направление контроля	Бизнес-процессы производства и хранения продукции		
	материально-технического снабжения	производственный	логистики
Сырье и материалы	Экономия затрат в результате переговоров по снижению цен	Экономия от изменения спецификаций	–
		Экономия от снижения брака производства	–
Энергия	–	Экономия от снижения потребления энергоресурсов	–
Постоянные затраты	–	Экономия от оптимизации производственных затрат	Эффект по контролю затрат на хранение и обработку продукции
		Эффект от изменения объемов	Эффект от изменения объемов
Затраты на сопровождение проектов	–	Эффект от оптимизации операционных затрат, связанных с сопровождением инвестиционных проектов	Эффект от оптимизации затрат по инвестиционным проектам
Амортизация	–	Результат по абсолютному изменению амортизации	Результат по абсолютному изменению амортизации
		Эффект от изменения объемов	Эффект от изменения объемов
Затраты на транспортировку продукции	–	–	Оптимизация хранения и транспортировки

Источник: авторская разработка*Source:* Authoring

Таблица 5

Целевой показатель финансовой эффективности предприятия А за период с января по сентябрь 2018 г. относительно целей развития, тыс. руб.

Table 5

Financial performance target of enterprise A for the period starting from January to September 2018 against development goals, thousand RUB

Ключевые направления контроля затрат	Бюджетное значение	Минимальная цель	Максимальная цель	Фактический накопленный результат
Экономия от изменения спецификаций	17,26	–	–	19,17
Эффект от снижения брака производства	1,91	–	–	–1,03
Эффект от изменения потребления электроэнергии	0,8	–	–	0,9
Эффект естественного развития постоянных затрат	1,77	–	–	19,07
Эффект от оптимизации операционных затрат, связанных с сопровождением инвестиционных проектов	3,68	–	–	3,41
Результат по изменению амортизации	14,41	–	–	25,35
Эффект по затратами на хранение и обработку	–4,64	–	–	–7,27
Результат по изменению амортизации склада	0,33	–	–	0,64
Итого...	35,53	29,78	45,03	60,24

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Таблица 6

Оценка финансовой эффективности компании за 2018 г. относительно результативности 2017 г., тыс. руб.

Table 6

Assessment of company's financial performance for 2018 vs 2017, thousand RUB

Направления контроля	Оценка развития затрат по бизнес-процессам: экономия (+), убыток (–)			
	Процесс материально-технического снабжения	Производственный процесс	Процесс логистики	Всего
1. Сырье и материалы:	6 450	3 937,5	0	10 387,5
1.1. Экономия от изменения спецификаций	6 450	4 050	0	10 500
1.2. Экономия от изменения брака производства	0	–112,5	0	–112,5
2. Энергия	0	37,5	0	37,5
2.1. Экономия от снижения потребления энергоресурсов	–	37,5	–	37,5
3. Постоянные затраты	0	–825	112,5	–712,5
3.1. Эффект естественного развития постоянных затрат	–	–1 425	75	–1 350
3.2. Эффект от изменения объемов	–	600	37,5	637,5
4. Операционные затраты на сопровождение проектов	0	–45	–1 800	–1 845

4.1. Эффект от оптимизации операционных затрат, связанных с сопровождением инвестиционных проектов	–	–45	–1 800	–1 845
5. Амортизации	0	75	–37,5	37,5
5.1. Результат по абсолютному изменению амортизации	–	0	–37,5	–37,5
5.2. Эффект от изменения объемов	–	75	–	75
6. Затраты на транспортировку продукции	0	0	375	375
6.1. Оптимизация хранения и транспортировки.	–	–	375	375
Итого эффект по бизнес-процессу	6 450	3 180	–1 350	8 280

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Список литературы

1. Ким Л.И. Стратегический управленческий учет: монография. М.: ИНФРА-М, 2016. 202 с.
2. Кувшинов М.С., Киреева Н.В. Анализ соответствия методов управления затратами актуальным задачам управления // *Международный бухгалтерский учет*. 2014. № 22. С. 14–24. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/analiz-sootvetstviya-metodov-upravleniya-zatratami-aktualnym-zadacham-upravleniya-1>
3. Крайнова В.В. Концепции учета затрат с применением инновационных систем управления и контроля деятельности судоходных компаний // *Управленческий учет*. 2016. № 3. С. 18–26.
4. Костюкова Е.И., Феськова М.В. Развитие методологии управленческого учета // *Экономика Бизнес Банки*. 2014. № 4. С. 34–44. URL: <http://rimuniver.ru/wp-content/uploads/2014/11/%D0%9A%D0%BE%D1%81%D1%82%D1%8E%D0%BA%D0%BE%D0%B2%D0%B0.pdf>
5. Сорвина О.В. Стратегия и тактика управления производственными затратами предприятия // *Финансы и кредит*. 2012. № 24. С. 10–21. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/strategiya-i-taktika-upravleniya-proizvodstvennymi-zatratami-predpriyatiya>
6. Занора В.А. Управление затратами предприятий: планирование производственных затрат // *Экономика и управление*. 2013. № 1. С. 82–86.
7. Клейман А.В., Чернявская Н.В. Проблемы управления затратами промышленных предприятий // *Национальные интересы: приоритеты и безопасность*. 2015. № 3. С. 50–63. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/problemu-upravleniya-zatratami-promyshlennyh-predpriyatiy>
8. Канапухин П.А., Гусева Л.И. Особенности анализа целевой себестоимости // *Финансовая аналитика: проблемы и решения*. 2016. № 28. С. 36–45. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-analiza-tselevoy-sebestoimosti>
9. Шалаева Л.В. Основы классификации затрат в системе стратегического управленческого учета // *Международный бухгалтерский учет*. 2012. № 23. С. 34–45. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/osnovy-klassifikatsii-zatrat-v-sisteme-strategicheskogo-upravlencheskogo-ucheta>
10. Трифонов Ю.В., Визгунов А.Н. Анализ ключевых затрат в рамках процессно ориентированного управления // *Экономический анализ: теория и практика*. 2015. № 37. С. 25–35. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/analiz-klyuchevykh-zatrat-v-ramkah-protsessno-orientirovannogo-upravleniya>

11. Шароватова Е.А., Омельченко И.А. Методика управленческого учета затрат в рамках применения позаказного метода на промышленном предприятии // Аудиторские ведомости. 2015. № 6. С. 62–76. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/metodika-upravlencheskogo-ucheta-zatrat-v-ramkah-primeneniya-pozakaznogo-metoda-na-promyshlennom-predpriyatii>
12. Кувалдина Т.Б. Затраты: от первобытного учета до стратегического управления: монография. Омск: Апелсин, 2009. 365 с.
13. Почакаева О.В. ABC-метод управления затратами // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 2. С. 17–27. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/avs-metod-upravleniya-zatratami-1>
14. Карнова Т.П. Концепция управленческого учета на основе движения продукта и нарастания затрат в среде контроллинга // Учет. Анализ. Аудит. 2016. № 1. С. 90–98. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/kontsepsiya-upravlencheskogo-ucheta-na-osnove-dvizheniya-produkta-i-narastaniya-zatrat-v-srede-kontrollinga>
15. Андреева О.В. Факторы реализации стратегий крупных отраслевых корпорация в условиях возмущенной внешней среды // Terra Economicus. 2014. № 2-2. С. 64–68. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/factory-realizatsii-strategiy-krupnyh-otraslevykh-korporatsiy-v-usloviyah-vozmushchennoy-vneshney-sredy>
16. Kaplan R., Anderson S. Rethinking Activity-Based Costing. URL: <https://hbswk.hbs.edu/item/rethinking-activity-based-costing>
17. Андерсон Д. Канбан. Альтернативный путь в Agile. М.: Манн, Иванов и Фербер, 2017. 165 с.
18. Пласкова Н.С. Развитие методологии экономического анализа // Учет. Анализ. Аудит. 2016. № 1. С. 50–57. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/razvitie-metodologii-ekonomicheskogo-analiza-v-tsifrovoy-ekonomike>

Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

INDUSTRIAL ENTERPRISE COST MANAGEMENT BASED ON FINANCIAL PERFORMANCE TARGET**Mikhail V. GRYAZEV^a, Ol'ga V. SORVINA^{b,*}, Svetlana E. PETROVICHEVA^c**^a Tula State University (TulSU), Tula, Russian Federation
mpf-tula@rambler.ru
ORCID: not available^b Tula State University (TulSU), Tula, Russian Federation
sorvina.olga@yandex.ru
<https://orcid.org/0000-0003-0381-861X>^c Tula State University (TulSU), Tula, Russian Federation
spetrovicheva@gmail.com
ORCID: not available

* Corresponding author

Article history:Received 19 February 2019
Received in revised form
4 April 2019
Accepted 25 April 2019
Available online
28 June 2019**JEL classification:** L25**Keywords:** costs, business process, financial efficiency target, financial performance**Abstract****Subject** The article addresses the methodology for using the financial performance target to control the development of target costs of the main business processes of industrial enterprises.**Objectives** The aim of the study is to disclose the financial efficiency indicator as a new tool for strategic cost management of industrial enterprise focused on controlling the development of target cost groups and evaluating the performance enhancement.**Methods** We reveal the main elements of cost management system, analyze the existing methods of cost management, systematize focus areas of control over costs by core business process.**Results** We present a methodology for the calculation of financial efficiency indicator to control target costs inherent in major business processes.**Conclusions** The application of financial performance target enables a comprehensive approach to the assessment of the impact of various business processes on the performance of industrial enterprises in real time. Regular control over financial performance target helps utilize it in the cost management process.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2019

Please cite this article as: Gryazev M.V., Sorvina O.V., Petrovicheva S.E. Industrial Enterprise Cost Management Based on Financial Performance Target. *Economic Analysis: Theory and Practice*, 2019, vol. 18, iss. 6, pp. 1124–1139. <https://doi.org/10.24891/ea.18.6.1124>**References**

1. Kim L.I. *Strategicheskii upravlencheskii uchet: monografiya* [Strategic management accounting: a monograph]. Moscow, INFRA-M Publ., 2016, 202 p.
2. Kuvshinov M.S., Kireeva N.V. [An analysis of the cost-management method compliance to the relevant objectives of industrial management]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2014, no. 22, pp. 14–24. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/analiz-sootvetstviya-metodov-upravleniya-zatratami-aktualnym-zadacham-upravleniya-1> (In Russ.)
3. Krainova V.V. [Concepts of cost accounting with the use of innovative systems of management and control over activities of shipping companies]. *Upravlencheskii uchet = Management Accounting*, 2016, no. 3, pp. 18–26. (In Russ.)

4. Kostyukova E.I., Fes'kova M.V. [Forming of management costs model according to PDCA for purposes of management accounting]. *Ekonomika Biznes Banki = Economics. Business. Banks*, 2014, no. 4, pp. 34–44. URL: <http://rimuniver.ru/wp-content/uploads/2014/11/%D0%9A%D0%BE%D1%81%D1%82%D1%8E%D0%BA%D0%BE%D0%B2%D0%B0.pdf> (In Russ.)
5. Sorvina O.V. [Strategy and tactics of management by production expenses of enterprise]. *Finansy i kredit = Finance and Credit*, 2012, no. 24, pp. 10–21. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/strategiya-i-taktika-upravleniya-proizvodstvennymi-zatratami-predpriyatiya> (In Russ.)
6. Zanora V.A. [The Russian Business Sector: Cost and Risk Factors]. *Ekonomika i upravlenie = Economics and Management*, 2013, no. 1, pp. 82–86. (In Russ.)
7. Kleiman A.V., Chernyavskaya N.V. [Problems of cost management of industrial enterprises]. *Natsional'nye interesy: priority i bezopasnost' = National Interests: Priorities and Security*, 2015, no. 3, pp. 50–63. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/problemy-upravleniya-zatratami-promyshlennyh-predpriyatiy> (In Russ.)
8. Kanapukhin P.A., Guseva L.I. [Target costing analysis: Particularities]. *Finansovaya analitika: problemy i resheniya = Financial Analytics: Science and Experience*, 2016, no. 28, pp. 36–45. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-analiza-tselevoy-sebestoimosti> (In Russ.)
9. Shalaeva L.V. [Bases of classification of expenses in system of strategic administrative account]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2012, no. 23, pp. 34–45. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/osnovy-klassifikatsii-zatrat-v-sisteme-strategicheskogo-upravlencheskogo-ucheta> (In Russ.)
10. Trifonov Yu.V., Vizgunov A.N. [A key cost analysis within the activity-based management]. *Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika = Economic Analysis: Theory and Practice*, 2015, no. 37, pp. 25–35. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/analiz-klyuchevykh-zatrat-v-ramkah-protsessno-orientirovannogo-upravleniya> (In Russ.)
11. Sharovatova E.A., Omel'chenko I.A. [Methodology for management accounting of costs as part of applying a specific-order cost system at industrial entities]. *Auditorskije vedomosti = Audit Journal*, 2015, no. 6, pp. 62–76. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/metodika-upravlencheskogo-ucheta-zatrat-v-ramkah-primeneniya-pozakaznogo-metoda-na-promyshlennom-predpriyatii> (In Russ.)
12. Kuvaldina T.B. *Zatraty: ot pervobytnogo ucheta do strategicheskogo upravleniya: monografiya* [Expenses: From primitive accounting to strategic management: a monograph]. Omsk, Apel'sin Publ., 2009, 365 p.
13. Pochekaeva O.V. [ABC-method of cost management]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2013, no. 2, pp. 17–27. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/avs-metod-upravleniya-zatratami-1> (In Russ.)
14. Karpova T.P. [The concept of management accounting based on product movement and cost the increase in controlling environment system]. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*, 2016, no. 1, pp. 90–98. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/kontseptsiya-upravlencheskogo-ucheta-na-osnove-dvizheniya-produkta-i-narastaniya-zatrat-v-srede-kontrollinga> (In Russ.)
15. Andreeva O.V. [Factors of implementation of business strategy in the major corporations in disturbed environment]. *TERRA ECONOMICUS*, 2014, no. 2-2, pp. 64–68. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/factory-realizatsii-strategiy-krupnykh-otraslevykh-korporatsiy-v-usloviyah-vozmuschennoy-vneshney-sredy> (In Russ.)
16. Kaplan R., Anderson S. *Rethinking Activity-Based Costing*. URL: <https://hbswk.hbs.edu/item/rethinking-activity-based-costing>
17. Anderson D. *Kanban. Al'ternativnyi put' v Agile* [Kanban: An Alternative Path to Agility]. Moscow, Mann, Ivanov i Ferber Publ., 2017, 165 p.

18. Plaskova N.S. [The development of the economic analysis methodology in the digital economy]. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*, 2016, no. 1, pp. 50–57.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/razvitie-metodologii-ekonomicheskogo-analiza-v-tsifrovoy-ekonomike> (In Russ.)

Conflict-of-interest notification

We, the authors of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.