

СТРАТЕГИЯ УПРАВЛЕНИЯ СЕБЕСТОИМОСТЬЮ В МОНГОЛИИ

Жааваа.Т*

Абстракт: Предприняты попытки выяснения природы себестоимости в рыночной экономике, эволюции в управлении себестоимостью, в аспектах производственного и управленческого учета, в инженеризации стоимости к условиям информационной революции в соответствии с тенденциями мировых глобальных систем. Обобщается практика калькулирования в Монголии, раскрываются пути его совершенствования, анализируется эволюция в моделях управления себестоимостью.

Ключевые слова: Затраты (расходы и издержки), полная и сокращенная себестоимость, инженеризация стоимости, стандарт костс в системе калькулирования, региональные модели по управлению себестоимостью.

Общая характеристика

Хотя в литературе термины “затраты” (cost), “расходы” (expense) и “издержки” используются как синонимы, с точки зрения бухгалтерского учета их значения различны. В управленческом учете затраты включают в себя активы и расходы, т.е. понятие “затраты” шире, чем “расходы”. А понятие издержки, по мнению ряда авторов, связано не с производством, а со сферой обращения [4.с361;9]

“Под термином затрат попеременно понимается то первое, то второе, то третье” [1.с540]. Затраты в трудах классиков даются в различных смысловых значениях: действительные; взятые в целом по обществу; в значении цены производства; отдельного функционирующего хозяйствующего субъекта, дающие отправную точку для анализа природы себестоимости в условиях рыночной экономики.

В мысле цены производства физиократы, например, употребляли термин “необходимую цену”, А.Смит - “естественную цену”, Д.Рикардо - “стоимость

* Док. Экон. Наук, Проф. МонГУ, (E-mail) tjaavaa@yahoo.com

производства” [13.c154]. “Затраты - по словам современных неоклассиков - это те выплаты, которые фирма обязана сделать, или те доходы, которые фирма обязана обеспечить поставщику ресурсов для того, чтобы отвлечь эти ресурсы от использования в альтернативных производствах” [10.c45].

Затраты предпринимателя, выражающие условия хозяйствующего субъекта самым непосредственным образом связаны со себестоимостью. Она выступает конкретной поверхностной формой проявления издержек, воплощенные в товаре. Она ближе к поверхности экономических явлений и прямо проявляется в практике, дающий представления о процессах происходящих на фирмах, выражает закономерности индивидуального движения производственных капиталов.

Можно выделять две общих концепции истолкования себестоимости в Монголии. Согласно первой себестоимость есть денежная форма издержек предпринимателя, т.е., она есть категория стоимостная, выступающая в качестве важнейшего хозяйственного показателя [3.c73;6.c28;12.c5].

Вторая же концепция рассматривает ее как обособившаяся часть стоимости, которая выступает объективно необходимой экономической формой возмещения затрат и возобновления производства в неизменных масштабах [14.c13;16].

Разделяя идею обеих концепций мы сделаем заключение: себестоимость как денежная форма издержек предпринимателя есть опосредственное выражение затрат обобщественного и живого труда, которая обусловлена главным образом наличием товарного производства, экономической обособленностью предприятий, их интересов.

Основными ее функциями являются учетно-контрольная, воспроизводственная и стимулирующая, полное и умелое использование которых становится одной из кардинальных задач сегодняшнего дня. Следует приступить к вопросам активизации ее роли в рыночной экономике.

Выполняя функцию учета и контроля, она тем самым выступает как носитель затрат, выразив их величину, состав, структуру и динамику в различных направлениях. Важным условием для полной реализации этой функции является четкая классификация ее видов используемых в хозяйственной практике.

От степени охвата затрат может иметь вид: технологическая, цеховая,

фабрично-заводская и полная. По сферам действия она подразделяется на индивидуальную, зональную, подотраслевую и отраслевую. По характерам затрат и функциональному назначению может иметь вид: нормативную, сметную, фактическую (отчетную).

Система управления себестоимостью с точки зрения кибернетической теории является, по нашему мнению, комплексом входящих и исходящих, регулирующих потоков экономической информации, функции которого заключаются в порождении прямых и обратных связей в общей сети [2;11;15]. Важнейшим моментом в рассмотрении сущности системы управления себестоимостью, является совокупность экономической информации.

Становление управления себестоимостью произошло на базе калькуляционного мира, основное его содержание составляет учет затрат на производство будущих и прошлых периодов в различных классификационных аспектах. Этот момент присутствует в определении понятия “управления себестоимостью”, появившемся в экономической литературе и в работах по бухгалтерскому учету и использованию его информации в управленческой деятельности [8.с28].

Нет четких определений сущности управления себестоимостью, высказываются различные положения о природе и стратегии. Пока ограничиваются изложением понимания природы бухгалтерского учета вообще и управленческого в частности. Между тем, изменяются система управления деятельностью предприятия, меняются процедура и содержание системы управления себестоимостью.

Сделана попытка определить сущность системы управления себестоимостью как интегрированная система учета затрат и доходов, нормирования, планирования, контроля и анализа, систематизирующая информация для оперативных управленческих решений и координации проблем будущего развития предприятия.

На фоне сформулированной М Доугласом и Мк Грегорьем (Douglas, Gregor) X, Y теории менеджмента распространены современные региональные модели управления себестоимостью, применяемые на европейских (E), американских (A), японских (J) фирмах с использованием смешанной модели (Z), строящиеся на информационной сети: калькулирования, инженеризации, сегментизации, ситуационного анализа, маркетингового управления и т.д

[2.c277;11.c395;15.c361].

Хотя теория (X, Y) менеджмента и концепция управления себестоимостью значительно устарела в настоящее время, некоторые основные её постулаты - базовая смета, система сокращённой (переменной) стоимости, измерение исторической и текущей стоимости, определение бухгалтерской, маржинальной и экономической прибыли до сих пор сохраняют свою актуальность и значение.

Концепция американской (A) модели управления себестоимостью о стратегическом планировании, гибкой смете, децентрализованном надзоре, об отчете ответственности, ваучерном контроле стали основой менеджмента по реализации, изучающий ситуацию продукции, потребителя и конкурентов и распространились на глобальном уровне.

В региональной модели управления себестоимостью наблюдается инженеризация стоимости с использованием функционального учета затрат и калькулирования в системах "Activity Based Costing", "Kaizen" и "Target costing", позволяющая измерять величину качества, производительности труда на всех стадиях обработки **[2.c237,276].**

В принятии инвестиционных решений получают внедрение модели ценообразования финансовых активов "CAPM", чистой приведенной стоимости (NPV), в управлении запасами - оптимального размера заказа (EOQ), "Точно во-время" (JIT), которые присущи японской модели (J) и смешанной модели (Z), базирующихся на конвейерной линии и гибкой производственной системе.

Глобализация в мире маркетинга, менеджмента и человеческих ресурсов повлекла большие изменения в признаках, традиции, этике, культуре, обычаях региональных моделей по управлению себестоимостью, стали оказывать существенное влияние на развитие информационных технологий, профессионального надзора и развитие исследования.

Выдвинута нами гипотеза о том, что проводниками в ближайшее время послужат информационные технологии, преобразования среды и сила глобализации, маркетинг, менеджмент человеческих ресурсов, новые тенденции менеджмента знаний, что совпало с анализом среды глобальной системы, затрагивающей 7 слагаемых, в тестах "Профессиональный надзор - 2020", проводимых Институтом присяжных бухгалтеров Австралии (ICAA) **[7.c8,9]..**

В Монголии с 1921 г возникли элементы коммерческой бухгалтерии, в 1930-е годы - ростки двойной бухгалтерии. Калькулирование выделилось лишь в качестве самостоятельного объекта позже, когда создана в стране фабрично-заводская система национальной промышленности. Выделяются нами три условно взятых ориентировочных стадий в эволюции по управлению себестоимостью: период становления (1940-1960 гг); период реформы (1970-1990 гг) и период рыночного регулирования (2000-2015 гг).

На первом стадии эволюции заложены основополагающие принципы управления себестоимостью: централизованное методическое руководство; унификация представления информации о себестоимости; увязка бухгалтерского учета с калькулированием, созданы единые системы смет затрат, задания по снижению себестоимости, отчетность по калькуляции и т.д.

Вторая стадия эволюции ознаменовалась упрочением условий их функционирования, совершенствованием ростки калькуляционного мира во всех звеньях экономики путем создания специфических элементов системной модели по управлению себестоимостью в связи с преодолением административно-командных форм управления.

На третьем этапе эволюции сделаются попытки совершенствования учета затрат и калькулирования, обновления системной модели по управлению себестоимостью вплоть до коренной перестройки в связи с преодолением административно-командных форм управления и созданием условий рыночного регулирования.

В фирмах “Булигаар”, “Монгол шир“, “Монгол шевро”, в КОО “Ж энд М индустриал”, “Shoes”, “SRV” опробованы контроль над партией кожевенного сырья, закройные листы (штамповочные карты) и нормативные карты изделий, извещения об изменениях норм (отклонениях от норм), их классификатор причин и инициаторов (виновников) в целях внедрения метода нормативного учета при системе “Standard Costs” и “Direct Costing”.

С руководством автора опробованы попередельное калькулирование себестоимости с распределением комплексных расходов между основным и побочным продуктом с автоматизированной сетью в фирмах “Говь”, “Улаанбаатар хивс”, “Эрдэнэт хивс“, в КОО “Гоёо“, “Монгол Амикал” и финансовую программу с модулями по управлению себестоимостью на 20 фирмах с иностранной и отечественной инвестицией, в частности, “Монгол

шуудан”, “Брлиант оф Азия”, “Уанд ди Монтор” и т.д.

Таким образом, эволюция в калькулировании свидетельствует о постепенном переходе от пассивного исчисления себестоимости, сбора и обработки “посмертной информации” к управлению затратами по отклонениям, прогнозу уровня себестоимости по идеальным стандартам расходов, оценке маржинального дохода и определению критического объема производства.

В целях устранения отставания калькулирования по сравнению с другими странами выдвинута нами гипотеза (М) и сформулирована в систему модели по управлению себестоимостью, соответствующую истории, культурному наследию Монголии, информационная сеть, которой предстоит стать ядром глобальной теории маркетингового менеджмента, базирующейся на региональных глобальных системах (J, Z) с учетом ручной и конвейерной линии производства страны **[7.с29]**.

Информационная сеть гипотезы (М) заключается в инженеризации исторической, текущей, рыночной, дисконтированной стоимости, маржинального дохода, бухгалтерской и экономической прибыли с применением позаказного (*Job Costing*), попроцессного (*Process Costing*), пофункционального (*Activity Based Costing*) методов калькулирования фактической и стандартной полной и переменной себестоимости в измерении ценностей всякого рода действий **[5.18;7.с30;11.с395;15.с362]**.

На фоне теории постоянных и переменных затрат разработана концепция сокращенной себестоимости, основанная на системе Direct Costing, при которой калькулированию подвергаются не все статьи расходов, а только лишь отдельно взятая ее часть. Пришлось пользоваться элементами маржинального дохода и методом критической точки объема производства, основанными на теории постоянных и переменных расходов.

Что касается стратегического планирования и инженеризации отдельных слагаемых издержек, сегментизации ценообразования и рынка с применением моделей оптимального размера заказа (EOQ), “точно во-время” (JIT), чистой приведенной стоимости (NPV), ценообразованием финансовых активов (CAPM), базисной и гибкой сметой, децентрализованным надзором, ценой внутреннего оборота, отчетом ответственности и исполнения, анализом отклонений, то они являются инструментами маркетингового управления предлагаемой системы.

Выводы

1. Себестоимость есть опосредственное выражение затрат общественного и живого труда. Основными ее функциями являются учетно-контрольная, воспроизводственная и стимулирующая, полное и умелое использование которых становится одной из кардинальных задач сегодняшнего дня.
2. Системная модель по управлению себестоимостью с точки зрения кибернетической теории является, по нашему мнению, комплексом входящих и исходящих, регулирующих потоков информации, функции которого заключаются в порождении прямых и обратных связей в общей сети.
3. На глобальной (X, Y) теории менеджмента распространены региональные модели управления себестоимостью, применяемые на европейских (E), американских (A), японских (J) фирмах с использованием так называемой смешанной модели (Z), детально изучающие продукцию, потребителя и конкурентов.
4. Выдвинута нами гипотеза (M) и сформулирована в систему модели по управлению себестоимостью в условиях Монголии, информационная сеть, которой предстоит стать ядром современной модели маркетингового менеджмента, базирующейся на региональных системах (J, Z).
5. Тенденция управления себестоимостью в стране должна идти по линии калькулирования в системах ABC-Kaizen-Target costing, опираясь на моделях *САРМ*, *ЕОQ*, *JIТ*, *NPV*, функционального учета затрат и калькулирования (*ABC*) на конвейерных линиях и гибких производственных системах.

Литературы

- Маркс К. *Теория прибавочной стоимости*. — Маркс К., Энгельс Ф. Соч., т. 26, ч. III, с.540.
- Бухгалтерский учет в Монголии: формирование, развитие и анализ*. -УБ., “Мөнхийн үсэг”, 2015, с 350.
- Бухгалтерский учет в отраслях народного хозяйства: Учебник* /Под ред.Т.Намжаа, С.Лүндэн, С.Лодой.-УБ., 1987, с.330
- Бычкова С., Бадмаева Д. *Бухгалтерский учет и анализ: Учебное пособие*. Стандарт третьего поколения. —СПб.: Питер, 2015. с.512
- Гунгаанямбуу Ц. *Назревшие проблемы теории и методики национальных стандартов финансовой отчетности*. Автореф. дис... канд. экон.наук. УБ., 2006, с.22

- Дампин Х. *Пофакторное планирование и анализ себестоимости промышленной продукции.* -УБ., 1973, с.131
- Жааваа Т. *Вопросы обновления системы бухгалтерского учета в Монголии.* Автореф. дис... д-ра экон.наук. УБ., 2003, с.36
- Карпова Т.П. *Управленческий учет: учебник для вузов.* –М., ЮНИТА. 2002. с 350
- Кондраков Н.П. *Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учебник.* М.: ТК “Велби”; Проспект, 2007
- Макконелл К. , Брю С. *Экономикс*, т. 1, 2. –М.Республика, 1992, с.810
- Mongolia at the Market in book: Global Cultural and Economic Research, Volume 7, editors: Sung - Jo Park., Mica Jovanovic.. –Berlin: 2012, p.484
- Нацагдорж В. *Вопросы планирования себестоимости продукции в отраслях легкой промышленности МНР.* Автореф.дис... канд.экон.наук. М., 1968, с.24
- Пезенти А. *Очерки политической экономики капитализма в 2-х томах.* –М. , Прогресс, 1976, с.839
- Сайнжаргал Б. *Вопросы совершенствования учета и анализа себестоимости продукции на кондитерских предприятиях в МНР.* Автореф.дис...канд. экон.наук.-УБ., 1979, с.24
- Реформа бухгалтерского учета: в книге *Монголия в рыночной экономике /* под ред. Лувсандорж, Хашчулуун, Батнасан. –УБ., 2007, с352-387
- Тунгалаг Н. *Производственный и управленческий учет: анализ, моделирование.* –УБ., “Синняя книга” КОО, 2013, с 176.