

МЕТОДИКА АНАЛИЗА ЗАТРАТ В УСЛОВИЯХ НЕСОСТОЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

В статье предложен алгоритм анализа затрат в системе cost-killing, позволяющий оптимизировать их структуру для восстановления платежеспособности несостоятельного предприятия.

Ключевые слова: несостоятельность, затраты, cost-killing, алгоритм анализа, методы анализа.

В кризис финансовое состояние многих российских компаний серьезно ухудшилось. Проблемы с ликвидностью и рентабельностью сохраняются до сих пор, отдельные компании признаются несостоятельными и находятся на той или иной стадии банкротства.

В данном случае наше внимание обращено на процедуру банкротства не как на инструмент ликвидации несостоятельных предприятий, а как на инструмент реформирования предприятия, главная цель которого состоит в том, чтобы по окончании этой реформы предприятие начало эффективно работать. Грамотные действия могут помочь предприятиям не только рассчитаться с кредиторами, но и стабилизировать свое финансовое положение и найти новые подходы к уже существующему бизнесу. Таким образом, в рамках проведения банкротства применение таких процедур, как наблюдение, финансовое оздоровление и внешнее управление, может служить одним из способов сохранения предприятия.

В условиях кризиса одним из наиболее действенных инструментов, которым предприятие может воспользоваться для стабилизации финансового положения, является сокращение затрат, поскольку, во-первых, оно при неизменном уровне объема продаж дает возможность существенно повысить рентабельность, что позволит в перспективе восстановить платежеспособность организации. Например, для предприятия с рентабельностью 10 % сокращение затрат на 2 % повлияет на прибыль точно так же, как и увеличение объема реализации на 20% при неизменном уровне рентабельности – прибыль в обоих случаях увеличится на 20 %. Во-вторых, резервы есть всегда, и сокращение затрат практически полностью зависит от усилий менеджмента компании.

В условиях несостоятельности критичность ситуации обуславливает применение более жестких и радикальных мер в отношении сокращения затрат. Поэтому среди всего многообразия методов снижения затрат в кризисной ситуации наиболее актуально применение метода cost-killing, который является универсальным, но особо подходит для кризисных ситуаций. Зачастую выведение предприятия из кризиса просто невозможно без реализации мер программы cost-killing: продажи излишних активов, сдачи в аренду избыточных производственных площадей, мак-

* © Лукачанова Е.А., 2012

Лукачанова Екатерина Александровна (Katya__86@mail.ru), кафедра бухгалтерского учета и аудита Поволжского государственного технологического университета, 424000, Российская Федерация, г. Йошкар-Ола, пл. Ленина, 3.

симального сокращения затрат и т. д. Cost-killing может применяться как своего рода экстренная помощь при реанимации несостоятельного предприятия.

Cost-killing (дословно «убиение затрат») – это метод управления затратами, основанный на их минимизации в кратчайшие сроки без ущерба для деятельности предприятия. Его применение позволяет быстро сократить затраты предприятия, возникающие как во внутренней, так и во внешней среде. Жесткость данного метода проявляется в том, что он предусматривает в том числе сокращение затрат на заработную плату и уменьшение штата персонала, однако в условиях несостоятельности данные меры вполне оправданы.

Выделяют два вида cost-killing: внутренний и внешний.

Согласно исследованиям Ж.Л. Шалуновой [1], для внутреннего и внешнего cost-killing существует значительный перечень приемов (их обобщение представлено в таблице).

Таблица

Приемы внутреннего и внешнего cost-killing

| Cost-killing | |
|--|---|
| Внутренний | Внешний |
| 1. Выделение центров ответственности и формирование системы управления с учетом их полномочий и функций 2. Обоснованная классификация затрат 3. Выбор подходящей модели распределения постоянных затрат и калькулирования себестоимости 4. Создание системы мониторинга затрат, отслеживания отклонений и поиска резервов уменьшения издержек 5. Обеспечение информационной прозрачности организации 6. Создание эффективной системы закупочной и транспортной логистики 7. Внедрение ресурсосберегающих технологий 8. Рассмотрение возможности или необходимости вертикальной интеграции 9. Ориентация на минимизацию издержек корпоративной культуры | 1. Принудительный пересмотр условий контрактов с существующими поставщиками 2. Проведение тендеров (психологический прием cost-killing) 3. Поиск новых партнеров 4. Объединение «закупочных» усилий с другой компанией и др. |

Обязательными условиями внедрения системы cost-killing на предприятии являются:

- наличие полной и достоверной информации о состоянии затрат на предприятии;
- стремление руководства предприятия к снижению издержек;
- определенным образом построенная система мотивации персонала.

В настоящее время не существует разработанной методики применения для анализа метода cost-killing. Предприятия применяют отдельные приемы данного метода в отношении тех или иных видов затрат или подразделений, которые не приводят к ощутимым результатам. Однако только при системном применении метода cost-killing его можно рассматривать как действующий механизм анализа для восстановления несостоятельного предприятия.

Алгоритм анализа затрат при использовании метода cost-killing на несостоятельном предприятии можно представить в виде следующей схемы (см. рисунок).

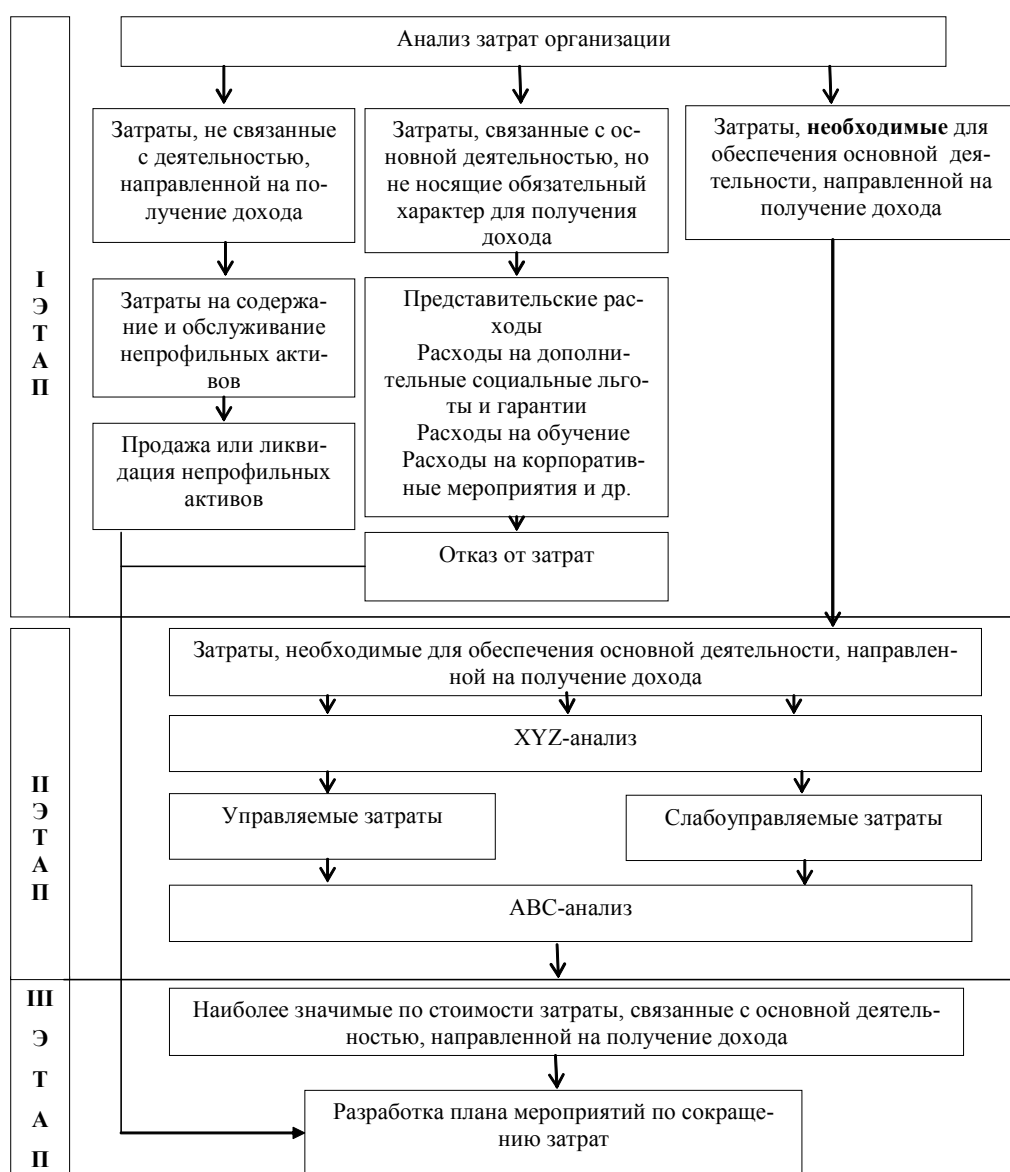


Рис. Алгоритм анализа затрат несостоятельного предприятия при использовании метода cost-killing

Предложенный алгоритм состоит из трех этапов. На начальном этапе необходимо провести анализ всех направлений деятельности несостоятельного предприятия с целью выявления неэффективных направлений, а также произвести соотношение конкретных видов затрат на финансовые результаты и способность приносить выручку и прибыль. Данный анализ проводится для выявления скрытых резервов и избавления от неэффективных видов деятельности, полного отказа от расходов, напрямую не связанных с основной деятельностью, не приносящей доход. На данном этапе в ходе анализа затрат выявляются те из них, которые могут быть незаметны для предприятия, их сокращение не повлияет на эффективность бизнеса, но в сумме поможет сэкономить немалые деньги. При анализе рентабельности и эффективности деятельности выявляются затраты, не приносящие предприятию прибыли, в частности, затраты, связанные с содержанием и обслуживанием непрофильных активов или нерентабельных производств.

Непрофильные активы сохранились у многих компаний. В зависимости от отраслевой специфики компаний к непрофильным активам относят обычно объекты социальной и культурной сферы, коммунального хозяйства и инфраструктуры, охраны и транспорта, строительные, снабженческие и ремонтные подразделения. Также в число непрофильных активов можно включить направления деятельности, не приоритетные для компании или приносящие небольшой доход. Анализ финансовой эффективности каждого непрофильного актива производится на основе таких показателей, как выручка, текущие затраты, рентабельность, численность персонала, возможность приносить дополнительную выручку и прибыль [5].

Проводя анализ непрофильных активов, важно установить, насколько от них зависит основное производство. В условиях несостоятельности целесообразно сохранять подразделения, жизненно необходимые для основного производства. В отношении других видов непрофильных активов может быть принято решение об их продаже или ликвидации, о сдаче в аренду, выделение с обособленный бизнес или перевод на самоокупаемость. Для организации, находящейся на той или иной стадии банкротства, наиболее оптимальной является продажа непрофильных активов, поскольку, с одной стороны, позволяет выручить средства для расчета с кредиторами, с другой стороны, позволяет избавиться от затрат на оплату труда персонала, а также на содержание и обслуживание непрофильных активов.

На следующем этапе в отношении затрат, необходимых для обеспечения деятельности, направленной на получение дохода, проводится тщательный анализ структуры затрат.

Данный анализ основывается на выделении трех групп затрат:

1. Управляемые – издержки, размер которых целиком и полностью зависит от решений менеджмента (административные расходы, расходы на содержание объектов).
2. Слабоуправляемые, есть возможность контроля лишь некоторых драйверов затрат (коммунальные расходы, фонд оплаты труда производственного персонала).
3. Неконтролируемые – затраты, на величину которых руководство компании практически не может повлиять (налоги, проценты, амортизация) [2, с. 78].

Для снижения суммарных затрат мероприятия по их сокращению разрабатываются в отношении управляемых и, при возможности, слабоуправляемых затрат. Неуправляемые затраты в дальнейшем на предмет их сокращения не рассматриваются.

Для того чтобы среди управляемых затрат выявить затраты, сокращение которых приведет к наибольшему результату, могут быть использованы следующие виды анализа:

1. Анализ структуры затрат.

Для того чтобы проанализировать структуру затрат предприятия, применяют вертикальный и горизонтальный анализ.

С помощью вертикального анализа определяют структуру затрат: рассчитывают удельный вес каждой статьи затрат в общей сумме затрат предприятия и выделяют наиболее значимые. Так, не стоит ожидать значительной экономии в результате сокращения статьи затрат, составляющей 1 % всех затрат компании [4].

В основе горизонтального анализа лежит сравнение каждой позиции по статьям затрат с предшествующим периодом (месяцем, кварталом, годом), то есть определяются отклонения показателей отчетного или планируемого периода от предшествующего. Таким образом можно изучить сезонность изменений, а также проанализировать влияние различных внешних и внутренних факторов на величину затрат (выявить корреляционные зависимости) [4].

2. Сравнительный анализ.

Сравнительный анализ основан на сопоставлении наиболее значимых статей затрат с аналогичными показателями конкурентов или с внутренними показателями по другим бизнес-единицам.

3. Факторный анализ.

Для более глубокого исследования причин изменения уровня затрат следует использовать факторный анализ. Он предоставляет возможность определить факторы, влияющие на уровень тех или иных затрат и количественное влияние каждого фактора на результирующий показатель. Следовательно, можно сделать вывод о том, на какие факторы необходимо воздействовать, чтобы снизить значение результирующего показателя затрат.

4. ABC- и XYZ-анализ.

В большинстве случаев номенклатура затрат настолько широка, что моделирование и тщательный анализ с использованием предыдущих методов каждой позиции бывают затруднены.

Начать упорядочение затрат возможно с их структуризации с помощью типовых техник логистического анализа, в частности ABC- и XYZ-анализа.

Метод ABC может применяться при структурировании ресурсов по величине стоимости и степени важности для достижения задач экономического субъекта, а также может быть использован как общий подход при вычленении наиболее насущных и требующих максимального внимания высшего руководства проблем (т. е. определение приоритетов) [1].

Метод ABC связан со статистической закономерностью, которая получила название «Правило Парето «20 на 80». Суть метода ABC применительно к затратам состоит в том, что в соответствии с целью анализа выбирается классификационный признак, далее осуществляется ранжирование затрат в порядке убывания этого классификационного признака. Все затраты (одного вида или направления) разделяются на 3 группы по стоимостному выражению. Цель группировки — отделение существенных позиций от несущественных для установления разных степеней контроля над каждой из позиций.

Методика XYZ-анализа позволяет выделить группы затрат, ранжированных по степени регулярности их возникновения. Наибольший эффект дает одновременное применение методов ABC- и XYZ-анализов. На основе построения интегрированной матрицы ABC- и XYZ-анализа затраты разделяются по группам в зависимости от регулярности возникновения и значимости в структуре затрат.

Проводить мероприятия по сокращению затрат необходимо прежде всего с самой немногочисленной по количеству, но значительной по стоимости, а также носящей регулярный характер группы затрат AX.

Таким образом, на основе проведенного анализа затрат выделяются наиболее значимые, регулярные и контролируемые предприятием затраты, в отношении которых определяются пути уменьшения затрат.

Мероприятия по сокращению затрат разрабатываются на основе связки «расходы – договоры – центры ответственности». Далее последовательно рассматриваются каждая статья затрат, соответствующие ей договоры, разрабатываются способы снижения издержек и составляется план мероприятий по сокращению затрат.

При определении возможных мероприятий по снижению затрат определяются:

- возможные меры оптимизации (полный отказ от тех или иных расходов, их нормирование, снижение закупочных цен, предотвращение мошенничества);
- экономическая целесообразность того или иного договора;
- сроки, требуемые для разработки и реализации предложенных мер.

В отношении каждой статьи затрат рассматриваются альтернативные варианты.

В зависимости от того, сколько времени нужно для разработки и реализации мероприятий по сокращению издержек, их можно условно разбить на оперативные (до месяца), среднесрочные (несколько месяцев) и долгосрочные (до года). Для несостоятельного предприятия особый акцент делается на оперативных и среднесрочных мерах.

Оперативные меры лежат на поверхности, для их разработки требуется минимум информации, а реализовать их можно буквально за несколько дней. Прежде всего, они касаются пересмотра условий договоров на техническое обслуживание, консультационных услуг. На подготовку среднесрочных мер уйдет от нескольких недель до месяца и больше, поскольку они подразумевают пересмотр условий текущих договоров, от выполнения которых зависит работа компании. Речь идет о сокращении затрат на закупку материалов, оплату труда, экспедиционные услуги и пр. [7].

На основе опроса, проведенного Национальным институтом системных исследований проблем предпринимательства (НИСИПП) по заказу фонда «Либеральная миссия», среди наиболее важных направлений сокращения затрат, которые приходилось принимать предприятиям (рамках проекта было проведено анкетирование 300 организаций), чтобы минимизировать негативное влияние финансово-экономического кризиса, выделяют:

- сокращение штата сотрудников (45,9 % опрошенных);
- сокращение издержек на приобретение ресурсов за счет пересмотра контрактов с поставщиками, смена поставщиков или изменение закупаемых ресурсов (34,4 % опрошенных);
- сокращение затрат на аренду помещений (32,8 % опрошенных) [6].

Данные мероприятия являются наиболее общими и универсальными. Однако для каждого предприятия в зависимости от специфики сферы деятельности перечень наиболее значимых контролируемых затрат будет индивидуальным, соответственно мероприятия по снижению затрат также будут носить индивидуальный характер и принесут наибольший результат только для конкретного предприятия.

В результате применения комплексной методики сокращения затрат cost-killing организация в условиях несостоятельности может мобилизовать ресурсы, извлечь прибыль и рассчитаться с кредиторами, сократить излишний персонал, пересмотреть условия действующих договоров на более выгодные и восстановить финансовую стабильность организации.

Методика cost-killing применима для несостоятельных организаций, имеющих реальные возможности восстановления платежеспособности, несостоятельность которых вызвана, прежде всего, временными трудностями, неспособностью руко-

водства своевременно реагировать на изменение внешних условий деятельности организации, и основывается на комплексном снижении затрат организации.

Однако разработка и применение мер cost-killing являются актуальными не только для несостоятельных предприятий, но и для успешных компаний, поскольку конкуренция на большинстве рынков обостряется, норма прибыли сокращается. А значит, повышать прибыльность, бесконечно наращивая объемы продаж, не получится, поэтому вопросы сокращения затрат и роста эффективности использования ресурсов остаются актуальными.

Библиографический список

1. Баталов Д.А., Рыбьянцева М.С. Методы и инструменты оперативного и стратегического контроллинга // Научный журнал КубГАУ. 2011. № 67(03). URL: <http://ej.kubagro.ru/2011/03/pdf/01.pdf>.
2. Бородин И. Как безболезненно снизить издержки компании / И. Бородин // Финансовый директор. 2011. № 4. С. 78–81.
3. Лагода Т., Дервянко Е. Killmesoftly. URL: http://www.audit-garant.com/analytic_uId.htm.
4. Молвинский А., Кобенко А. Как разработать систему управления затратами // Финансовый директор. 2009. № 11. URL: <http://www.fd.ru>.
5. Оловянишников А. Как с наибольшей выгодой распорядиться непрофильными активами // Финансовый директор. 2009. № 5. URL: <http://www.fd.ru>.
6. Оптимизация поставок, снижение затрат на персонал – реакция малого бизнеса на кризис // PublisherNews.Ru. Новости предприятий и организаций. Информационный канал. 2009. 8 ноября. URL: <http://publishernews.ru/PressRelease/PressReleaseShow.asp?id=56768>.
7. Чернова А. Действенные способы избавиться от всех лишних затрат разом // Финансовый директор. 2010. № 4. С. 14–20.

*E.A. Lukachanova**

THE METHODS OF ANALYSIS OF COSTS IN CONDITIONS OF INSOLVENCY OF ENTERPRISE

In the article the algorithm of analysis of costs in the system of cost-killing which allows to optimize the structure of costs for the solvency recovery of insolvent enterprise is suggested.

Key words: insolvency, costs, cost-killing, algorithm of analysis, methods of analysis.

* *Lukachanova Ekaterina Alexandrovna* (vlukachanova@yandex.ru), the Dept. of Accountancy and Audit, Volga State University of Technology, Yoshkar-Ola, 424000, Russian Federation.