

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Тольяттинский государственный университет»

Институт финансов, экономики и управления

(наименование института полностью)

38.03.01 Экономика

(код и наименование направления подготовки, специальности)

Бухгалтерский учёт, анализ и аудит

(направленность (профиль)/специализация)

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА (БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА)

на тему Учет и аналитическое обоснование управленческих решений по снижению издержек

Студент

А.В. Котова

(И.О. Фамилия)

(личная подпись)

Руководитель

канд. экон. наук, доцент Н.А. Ярыгина

(ученая степень, звание, И.О. Фамилия)

Тольятти 2021

Аннотация

Бакалаврскую работу выполнила: Котова Анастасия Васильевна

Тема работы: Учет и аналитическое обоснование управленческих решений по снижению издержек (на примере ООО «Палитра»)

Научный руководитель: канд. экон. наук, доцент Н.А. Ярыгина

Целью работы является разработка рекомендаций по повышению эффективности учета и аналитического обоснования управленческих решений по снижению издержек.

Объектом исследования выступает ООО «Палитра».

Предметом исследования являются методические подходы к учету и аналитическому обоснованию управленческих решений по снижению издержек.

В связи с этим, грамотное и эффективное обоснование издержек организации необходимо для повышения ее конкурентной способности на рынке.

Краткие выводы по бакалаврской работе:

Методологией исследования в работе являются общенаучные принципы и методы: анализ имеющейся информации, сравнение, классификация, моделирование, статистический анализ данных, анализ бизнес-ситуаций.

Основная работы подразделяется на три раздела. В первом разделе рассматриваются теоретические основы учета и аналитического обоснования управленческих решений по снижению издержек.

Второй раздел является аналитической частью работы, в проведен анализ управления издержками.

Третий раздел является практической частью, в ней разработаны мероприятия по совершенствованию обоснования управленческих решений по снижению издержек.

Содержание

Введение.....	4
1. Теоретические основы обоснования управленческих решений по снижению издержек.....	6
1.1 Издержки организации как объект управления	6
1.2 Классификация и учет издержек организации.....	9
1.3 Особенности обоснования управленческих решений по снижению издержек.....	24
2. Учет издержек в ООО «Палитра»	26
2.1. Техничко-экономическая характеристика ООО «Палитра».....	26
2.2. Аналитический и синтетический учет издержек организации	30
3. Разработка рекомендаций по обоснованию управленческих решений по снижению издержек в ООО «Палитра»	37
3.1. Анализ издержек ООО «Палитра»	37
3.2. Рекомендации по снижению издержек	46
Заключение	59
Список используемых источников.....	63
Приложение А Отчет о финансовых результатах ООО «Палитра»	68
Приложение Б Бухгалтерский баланс ООО «Палитра».....	69

Введение

Финансовое состояние организации является важной характеристикой надежности и стабильности ее развития, оно определяет конкурентоспособность и потенциал организации в деловом сотрудничестве. Эффективность использования финансовых ресурсов и капитала, своевременность выполнения обязательств перед другими хозяйствующими субъектами, является гарантом эффективной реализации экономических интересов, как самой организации, так и ее партнеров.

В условиях конкуренции остро встает вопрос поиска эффективности деятельности организации на основе минимизации издержек. Поэтому формирование эффективной системы учета и аналитического обоснования управленческих решений по снижению издержек встает перед каждой организацией, независимо от его формы собственности, организационно-правовой формы и размеров.

Целью работы является разработка рекомендаций по повышению эффективности учета и аналитического обоснования управленческих решений по снижению издержек.

Объектом исследования выступает ООО «Палитра».

Предметом исследования являются методические подходы к учету и аналитическому обоснованию управленческих решений по снижению издержек.

В связи с этим, грамотное и эффективное обоснование издержек организации необходимо для повышения ее конкурентной способности на рынке.

Тема данной работы является актуальной, так как перед каждой организацией стоит задача обеспечить рентабельность оказываемых услуг.

Достижение поставленной цели требует решение следующих задач:

- рассмотреть издержки организации как объект управления;
- описать классификацию и учет издержек организации;

- выявить особенности обоснования управленческих решений по снижению издержек;
- провести технико-экономическую характеристику ООО «Палитра»;
- проанализировать порядок учета издержек организации;
- разработать рекомендации по обоснованию управленческих решений по снижению издержек в ООО «Палитра».

Методологией исследования в работе являются общенаучные принципы и методы: анализ имеющейся информации, сравнение, классификация, моделирование, статистический анализ данных, анализ бизнес-ситуаций.

Основная работы подразделяется на три раздела.

В первом разделе рассматриваются теоретические основы учета и аналитического обоснования управленческих решений по снижению издержек.

Второй раздел является аналитической частью работы, в проведен анализа управления издержками.

Третий раздел является практической частью, в ней разработаны мероприятия по совершенствованию обоснования управленческих решений по снижению издержек.

1. Теоретические основы обоснования управленческих решений по снижению издержек

1.1 Издержки организации как объект управления

В современных условиях развития организаций, когда ограничения в развитии бизнеса, вызванные пандемией Covid-19 оказывают сильное негативное воздействие на способность выживания организаций, грамотное управление издержками становится важнейшей задачей каждого хозяйствующего субъекта.

Понятие издержек тесно связано с понятием затрат организации. Согласно теории трудовой стоимости затраты, определяются исходя из использования труда, однако на практике затраты также связаны с использованием как ресурсов предприятия (основного и оборотного капитала), так и с природными ресурсами, а также капиталовложениями.

На уровне предприятия управление затратами является одним из составных элементов всей системы управления хозяйствующим субъектом.

В то же время, издержки – это затраты трудовых, материальных, технологических, финансовых и других ресурсов на производство и реализацию товаров или услуг. Кроме этого термин «издержки» включает такие виды затрат: страховые взносы, гарантийный ремонт, брак и прочее.

Издержки производства – это денежные траты и расходы, которые необходимо осуществить для создания продукции. Для организации они будут выступать как оплата приобретенных факторов производства [13, с. 21].

В. В. Жиделева, Ю. Н. Каптейн считают, что издержки представляют собой характеристику объема ресурсов в денежном выражении и за определённый период времени [19, с. 52].

Кондраков Н.П. определяет издержки как затраты, которые включаются в себестоимость продукции того отчетного периода, к которому они относятся. Учет издержек осуществляется на основе оформленной в

установленном соответствующими положениями порядке учетной документации, составление которой должно обеспечивать учет затрат в разрезе элементов и статей затрат по видам производимой продукции, выполняемых работ и услуг, а также по местам возникновения затрат [23, с. 221].

Таким образом, можно сделать вывод, что издержки представляют собой использование материальных ресурсов, живого труда или продуктов труда сторонних организаций, связанные с хозяйственным процессом предприятия и отнесенные к определенному периоду времени и определенному направлению деятельности организации.

Исследование нормативно-правового обеспечения и современных литературных источников в области теории и практики управления издержками позволило выявить основные тенденции в формировании современного понятийного аппарата и проблемный вопрос, заключается в одновременном использовании двух терминов «расходы» и «издержки» [10, с.89].

Важность и приоритетность задачи повышения эффективности производства требует консолидации внутренних резервов сельскохозяйственных предприятий по всему циклу воспроизводства. Сейчас развитие в предприятиях сдерживается отсутствием у многих товаропроизводителей возможности вести расширенное воспроизводство, что обусловлено недостаточным внедрением нововведений, которые соответствуют техническим и технологическим требованиям, экономической целесообразности и экологическим нормам [17, с.5].

Значительное внимание придавала исследованию издержек Губина О. В., которая отмечала, что «... издержки на реализацию определенного количества данного товара должны быть равны ценам предложения соответствующего количества факторов его производства» [4, с. 22].

При рассмотрении данного вопроса необходимо обратить внимание на то, что экономисты рассматривают издержки в самых разных плоскостях. Их

понимание категории основывается на принципах ограниченности ресурсов, возможности их альтернативного использования неограниченности потребностей общества.

Блэк. Дж. определяет затраты предприятия как объем использованных ресурсов предприятия в денежном выражении для достижения определенной цели [3, с. 16].

Уместно отметить, что не все издержки производства формируют производственную себестоимость. Источниками формирования производственных затрат являются производственные ресурсы (природные, трудовые, капитал, предпринимательская деятельность), которые используются в производственном процессе.

Особенности функционирования перечисленных ресурсов влияют на формирование соответствующих производственных затрат.

В то же время Акатьева М.Д считает, что в общем виде издержки производства являются функцией производства и могут быть представлены двумя вариантами (рисунок 1)

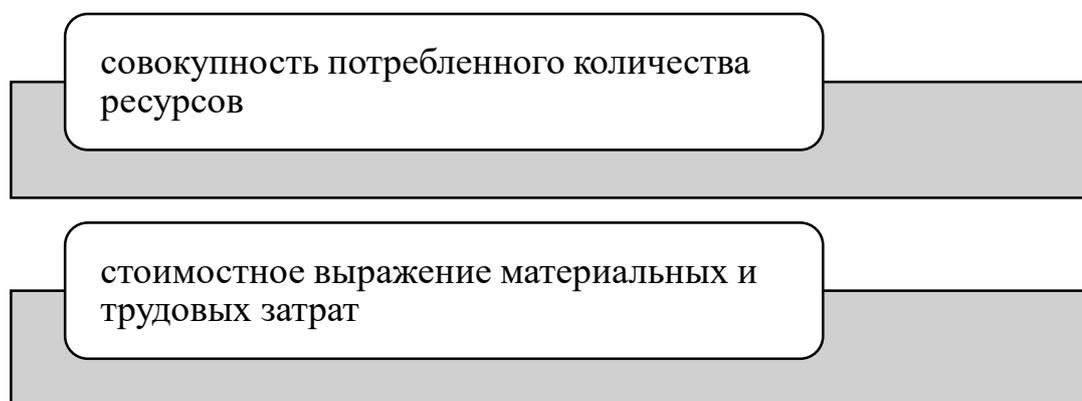


Рисунок 1 – Варианты представления издержек производства

В первом случае издержки живого и овеществленного труда на производство продукции (выполнение работ, оказание услуг) измеряются в физических единицах затрат как величины потребленного количества сырья, материалов, топлива, электроэнергии и т.д. [20, с.45]

1.2 Классификация и учет издержек организации

Существует много разновидностей классификационных признаков, по которым разделяют издержки организации.

Бухгалтерские - это явные (внешние) издержки, которые определяются итогом расходов предприятия на оплату закупленных ресурсов (оплата сырья, топлива, энергии, выплата заработной платы и т.п.). По нормативным определениям бухгалтерские издержки возникают одновременно с уменьшением активов или увеличением обязательств [24, с.60].

В отличие от явных издержек, неявные (внутренние) издержки определяются стоимостью услуг факторов производства, которые используются в процессе производства. Это - ресурсы, являющиеся собственностью данного предприятия (использование личного транспорта для нужд фирмы, зданий под офис и т.п.), или денежные платежи, которые могли бы получить владельцы предприятия при альтернативном использовании собственных ресурсов.

Совокупность альтернативных издержек как явных (внешних), так и неявных (внутренних) называют экономическими затратами предприятия.

Таким образом, бухгалтерский подход основан на издержках производства, экономический - на издержках благоприятных возможностей [31, с.37].

При классификации издержек на предприятии базовой задачей является оптимизация и минимизация их состава. Классификация нужна для:

- управления издержками;
- определения структуры общих расходов;
- калькулирования себестоимости продукции;
- получения своевременной и точной информации о расходах с необходимым уровнем детализации;
- определения издержек по структурным подразделениям предприятия;

– определения степени влияния отдельных видов издержек на себестоимость и рентабельность предприятия.

Конкретные параметры классификации и учета издержек предприятия определяются экономическими, юридическими, организационными, технологическими условиями, а также компетентностью руководителей и, соответственно, их потребностями в управленческой информации [28, с.102].

Классификация затрат позволяет эффективно управлять затратами и вести четкий их учет и достигать поставленной цели деятельности предприятия.

Итак, в финансовом учете в основу классификации издержек положены виды деятельности. В бухгалтерском управленческом учете Пучкова Н.В. [35, с.95] выделяет признаки группировки затрат, указанные на рисунке 2.

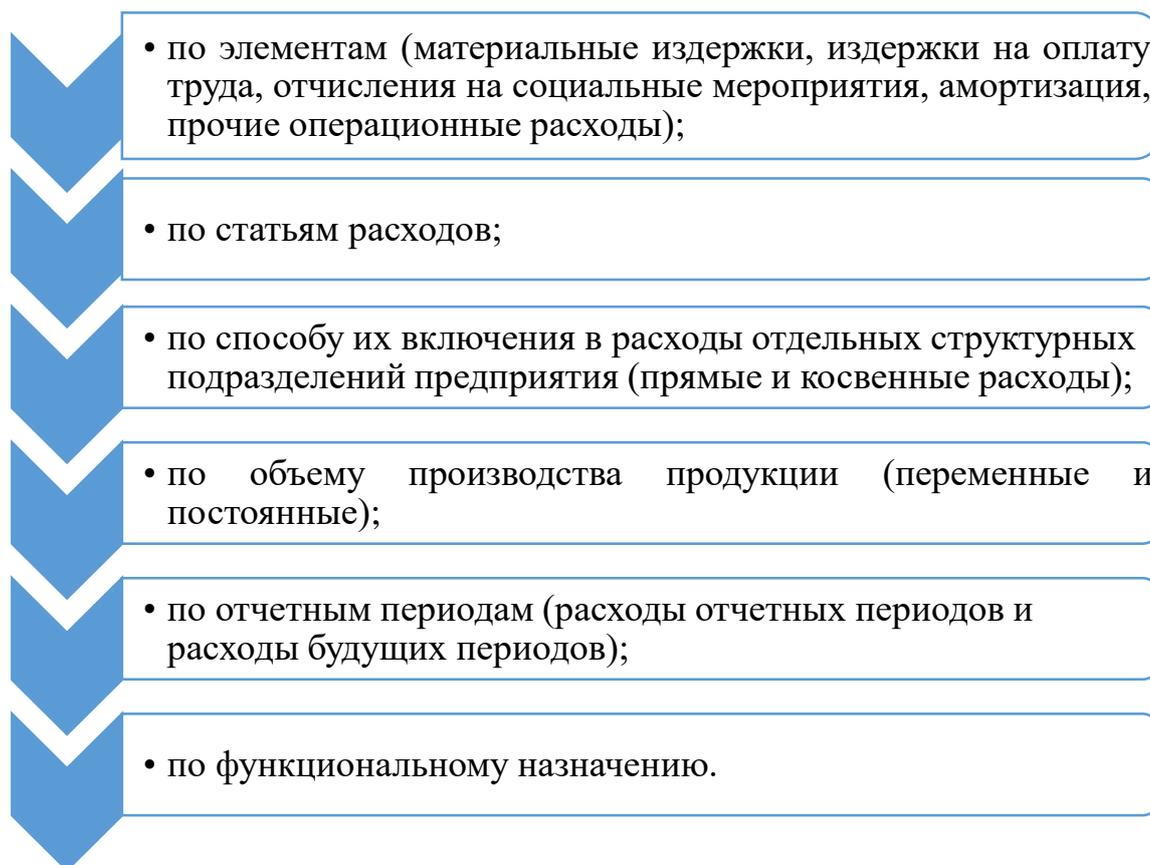


Рисунок 2 – Признаки группировки издержек организации

Важность значения классификации затрат подчеркивает Крылов С.И. [26, с.95] и отмечает что большое значение классификации издержек заключается в управлении ими и, прежде всего, для осуществления калькуляции себестоимости продукции для различных нужд управления организации.

Обобщая существующие подходы к определению сущности издержек производства, можно сделать вывод, что они представляют собой плату за возможность ведения производства (плата за использование ресурсов, услуг, работ и др.), которая меняется в зависимости от условий его осуществления, позволяет достичь поставленных целей (основным из которых в условиях рыночных отношений является максимизация прибыли).

Целью анализа издержек деятельности предприятия является информационное обеспечение и оценка достигнутых результатов, их оптимизация и принятие решений по дальнейшей рационализации.

Таблица 1 – Предложенные методы учета издержек различных ученох

Авторы	Предложенные методы
Анциферова, И.В.. [8, с.91]	Разделяет методы калькулирования на три группы в зависимости от: степеней поглощения постоянных расходов; информации положенной в основу расчетов - на фактическое, нормальное калькулирование и стандарт-костинг (нормативное калькулирование); выбор объекта калькулирования - калькулирование по заказам, переделам и смешанное калькулирование.
Криницкая М.В., Юрьева Л.В. [25, с.356]	выделяют системы полных затрат, прямых затрат и системы, основанные на деятельности и процессах (ABC)
Дмитриева, И. М.. [18, с.19]	выделяет две системы калькулирования: функционально-ориентированное калькулирование, калькулирование на основе деятельности (ABC)
Серебрякова Т.Ю. [38, с.105]	рассматривает два метода калькулирования: с неполным распределением затрат и с полным распределением затрат

Важное значение в производственной деятельности предприятия уделяется анализу затрат, поскольку они непосредственно влияют на финансовые результаты работы предприятия. В табл. 1 приведены методы,

которые с точки зрения каждого из ученых дают полное отражение фактического размера и состава издержек.

У каждого ученого есть свое мнение относительно выбора методов анализа издержек, но можно сказать, что уникальных методов не бывает. То есть выбор методов анализа издержек выбирается предприятием в зависимости от поставленной цели.

Под методом анализа затрат понимают совокупность способов отображения, группировки и систематизации данных о расходах, обеспечивающих достижение определенной цели, решение конкретной задачи.

Рассматривая анализ затрат и калькулирования как единый процесс, можно отметить, что они состоят из взаимосвязанных этапов (рисунок 3)

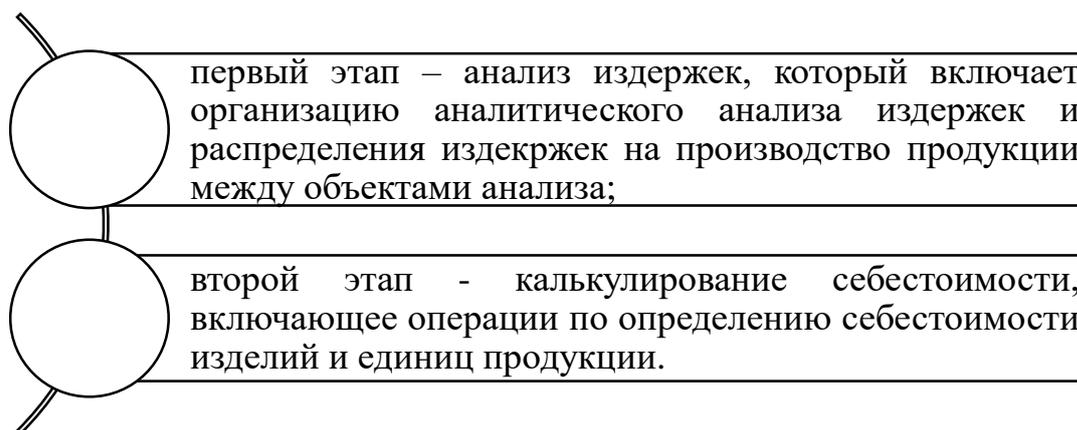


Рисунок 3 – Этапы анализа издержек

С этой точки зрения можно рассматривать методы калькулирования как специальные методы анализа затрат, применяемые для расчета себестоимости определенных видов, групп продукции (работ, услуг). То есть, под методом калькулирования понимается совокупность приемов распределения издержек предприятия по калькуляционным статьям и отнесение их к объекту калькулирования.

Методы анализа издержек на производство и калькулирование себестоимости продукции должны быть гибкими, простыми в использовании и позволять в оперативном порядке получить необходимую информацию.

Метод учета фактической себестоимости, основан на учете фактических издержек, который заключается в последовательном накоплении данных о фактических издержках без отображения в учете данных о их величине по действующим нормам.

Анализ фактических издержек на производстве строится на следующих принципах (рисунок 4)



Рисунок 4 – Принципы анализа фактических издержек

Фактическая себестоимость продукции - это сумма издержек, осуществленных конкретной хозяйственной организацией в ходе изготовления продукции по условиям, сложившимся на производстве [1].

Изготовление каждого продукта можно представить в виде цепи (рисунок 5)

Попроцессный анализ применяется на предприятиях, которые специализируются на производстве больших объемов идентичных товаров при неизменной технологии со схожими материальными характеристиками и производственными издержками [6].



Рисунок 5 – Цепь изготовления продукта

Рассмотрим некоторые системы управления издержками. При системе директ-костинг все издержки предприятия делятся на переменные и постоянные. При этом постоянные накладные расходы учитываются не в составе себестоимости продукции, а напрямую относятся на счет прибылей и убытков в том периоде, когда данные издержки были совершены [9].

Преимуществом данной системы управления текущими издержками является то, что не нужно создавать дополнительных документов управленческого учета, т.е. всю необходимую информацию можно получить из финансовой отчетности. Это оказывает положительное влияние на трудоемкость работ по распределению накладных затрат, а также при использовании данной системы возможно определение вклада каждого вида продукции в формирование финансового результата коммерческой организации [11].

Директ-костинг в сочетании со стандарт-костингом дают возможность оптимизировать производственный план предприятия с позиции минимизации затрат, а также определить экономически целесообразные цены на новые виды продукции, обосновать новые заказы или отказ от них [12].

Недостатком системы директ-костинга является то, что в практической деятельности довольно сложно однозначно отнести затраты к постоянным или переменным, и может возникнуть ситуация искажения финансового результата вследствие снижения или завышения цены произведенной продукции [15].

В системе абсорпшн-костинг себестоимость продукции формируется исходя из всех затрат, в т.ч. накладных, при этом затраты не делятся на постоянные и переменные [16].

Преимуществом данной системы управления затратами является то, что она позволяет определить более точно финансовые результаты по сравнению с системой директ-костинг. При этом обоснованность производственной программы также более высокая по сравнению с директ-костингом [22].

Недостатком данной системы является то, что фактическую величину затрат на единицу продукции можно также включать затраты, которые не связаны напрямую с производственным процессом, что усложняет учетные и расчетные процедуры [5], [21].

Для применения системы стандарт-костинг формируется система норм и нормативов, или стандартов, по каждому виду затрат. При этом отдельно ведется учет затрат по нормам и учет фактического отклонения от норм [29].

Преимуществом стандарт-кастинга является то, что формируется необходимая информационная база, с помощью которой анализируются и контролируются затраты, при этом учетная работа минимизируется [36].

В системе управления затратами с использованием метода ABC затраты определяются исходя из процессов или рабочих операций. С целью определения наиболее приоритетных услуг с позиции максимизации прибыли целесообразно использовать ABC-анализ, который позволяет определить значимость видов услуги и расходы за счет отказа от перегрузок «невыгодных» видов услуг [30], [33].

ABC-анализ основывается на «правиле Парето»- 20% усилий дают 80% результата, а остальные 80% усилий - лишь 20% результата. Сфера применения ABC-анализа достаточно широкая и может использоваться для анализа производственных запасов, затрат, дебиторской и кредиторской задолженностей и других ресурсов [32].

На примере расходов ABC-анализ проводится в такой последовательности [23], [37]:

1 этап рассчитывается удельный вес расходов по каждому виду груза (удельный вес статей расходов, включаемых в себестоимость)

2 этап строится ранжированный ряд по затратами;

3 этап отбираются группы по расходам отдельных видов груза;

4 этап отбираются группы по расходам, включаемых в себестоимость.

Анализ отклонений по расходам, используя ABC-анализ, целесообразно проводить с трех направлениям [39]:

- расходы, включаемые в себестоимость (По видам услуг)
- расходы по элементам операционных расходов;
- расходы по видам деятельности [40].

По расчетам приводится графическое изображение в виде диаграмм и делаются выводы, которые включают обобщение расчетов и предложения по периодичности проведения анализа отклонений для отдельных групп [41].

Большое значение имеет опыт практического применение результатов ABC-анализа для логистики с позиции анализа ресурсов. Так, для расчета необходимых ресурсов для группы А наиболее целесообразно использовать метод планирование закупок (MRP, Material Resource Planning), для групп В и С - статистический контроль запасов (SIC, Statistic Inventory Control) [42].

Преимуществом системы, основанной на методе ABC, является то, что отнесение накладных расходов на конкретную продукцию более обосновано, при этом обеспечивается взаимосвязь получаемой информации и процесса формирования затрат [7], [43].

Недостатком данной системы является то, что для ее внедрения и использования необходимы значительные изменения в системе бухгалтерского учета предприятия, а также совершенствование систем информационной поддержки, что значительно влияет на накладные расходы предприятия [44].

В системе управления затратами таргет-костинг устанавливается уровень целевой себестоимости, который используется при планировании продукции [45]. Является инструментом стратегического управления

затратами. При этом функциональные подразделения тесно взаимодействуют между собой, и производится мониторинг уровня затрат.

Целевой уровень цены на продукцию устанавливается на основе трехуровневого анализа «качество продукта – набор функциональных характеристик продукта – цена продукта», где цена определяется исходя из условий на рынке, а также непосредственными потребителями.

Целевой уровень прибыли определяется исходя из прибыли, необходимой для развития и удовлетворения запросов собственников.

Следовательно, плановая себестоимость определяется как среднее значение затрат за предшествующие периоды в то время, как целевая себестоимость определяется максимально допустимое ее значения исходя из рыночных условий.

Преимуществом системы управления затратами таргет-костинг является то, что она ориентируется на потребителя, и возможно производить контроль затрат уже на стадии разработки продукции.

Недостатком данной системы является то, что для достижения целевого уровня затрат требуется значительный объем инвестиций или длительный промежуток времени, а техническая оснащенность может не позволить снизить затраты до целевого уровня.

В системе управления затратами кайзен-костинг предполагается не достижение определенного уровня затрат, а постоянное, непрерывное и всеохватывающее их снижение. Такая система, как правило, используется при оперативном управлении затратами и их мониторинге.

В концепции кайзен-костинг функции маркетинга и проектирования издержек реализуются совместно, а на «выходе» системы получается продукция, имеющая максимально отвечающие ожиданиям потребителей характеристики и оптимальную цену реализации с позиций ее производителя и потребителя.

Преимуществом системы управления затратами кайзен-костинг является то, что непрерывные и довольно небольшие усовершенствования

производственного процесса дают накопительный эффект и в конечном итоге приводит к значительному результату. Однако для ее внедрения и эффективного использования необходима высокая мотивация сотрудников и корпоративная культура, нацеленная на вовлечение персонала в деятельность предприятия.

В системе управления затратами кост-киллинг целью является максимально возможное снижение затрат за минимальный срок без снижения эффективности деятельности предприятия, поэтому такая система управления затратами используется в фазе кризиса на предприятии или для повышения конкурентоспособности. Следует отметить, что для внедрения данной системы необходима полная и достоверная информация о затратах на предприятии, а также стремление самого руководства снизить затраты, в связи с чем строится система мотивации персонала, где поощрение связано с уровнем затрат [10].

Преимуществом системы управления затратами кост-киллинг является быстрое сокращение затрат предприятия, а негативной стороны — это сокращения затрат в том числе и на заработную плату через сокращение персонала. Также данная система управления затратами должна использоваться системно для получения значимого эффекта.

Система управления затратами, основанная на LCC-анализе, связана с определением затрат по конкретному продукту за всю длительность жизненного цикла, и затем проводится сопоставление с доходами по этой продукции. Данная система управления затратами используется в стратегическом планировании и для ее эффективного построения необходимы точные и детальные маркетинговые описания состояния рынка, и четкое позиционирование продукции предприятия, а также определение этапа жизненного цикла продукции.

Также в системе управления затратами, основанном на маржинальном анализе, используются следующие его аналитические возможности:

- определяется операционный рычаг;

- определяется безубыточный объем производства (порог рентабельности) при определенных заданных параметрах следующих показателей: цена, постоянные и переменные затраты;
- определяется запас финансовой прочности предприятия;
- определяется необходимый объем продаж при планируемом объеме прибыли.

Следует отметить, что применение системы управления затратами на основе CVR-анализа возможно в случае соблюдения следующих условий:

- все издержки делятся на переменные и постоянные;
- характер изменения переменных затрат — пропорциональный;
- характер изменения постоянных затрат — неизменный при релевантном объеме производства, т.е. не подлежат изменению, если предприятие находится в зоне своей деловой активности;
- объемы производства и объемы реализации тождественны друг другу в анализируемом периоде;
- внутренние показатели предприятия не будут существенно изменяться под влиянием факторов;
- выручка поступает пропорционально объему реализованной продукции.

Как уже отмечалось выше, затраты классифицируют по различным признакам, и основой маржинального анализа являются постоянные и переменные затраты.

В российской практике деятельности предприятия наиболее распространённой системой управления издержками является система, основанная на нормативном методе.

Основным инструментом данного метода является нормирование, которое является процессом разработки и установления максимального объема материальных запасов и объемов расхода различных ресурсов для того, чтобы предприятие функционировало непрерывно и бесперебойно.

Нормирование связано с повышением эффективности производственной деятельности путем установления экономически обоснованных норм затрат материальных, финансовых и трудовых ресурсов, что позволяет предприятиям без излишнего роста потребности в средствах увеличить объемы производства и реализации расширить ассортимент предлагаемых продуктов и услуг по конкурентоспособной цене [13].

Нормирование расхода ресурсов производится с целью обеспечить эффективное использование этих ресурсов путем снижения общей величины затрат на производство данной продукции и ее реализацию. При этом достижение экономии затрат возможно в том случае, если предприятие использует современные технологии и оборудование, а также проводит совершенствование организации производственных процессов, трудовых процессов и процессов управления.

Основным элементом нормирования является норма, которая представляет собой предельно допустимую (максимальную или минимальную) величину расходования отдельного ресурса, рассчитываемую на единицу продукции [14].

Нормы и нормативы имеют различные единицы измерения — нормы расхода устанавливаются в натуральных единицах измерения (днях, часах), а нормативы определяют в относительных величинах (процентах к общей величине планируемого к расходу ресурса) и рассчитывают затем в денежном выражении (путем перемножения процента расхода на общую величину планируемых к расходу ресурсов одного вида, выраженную в денежных единицах).

Для планирования затрат в системе, использующей нормативный метод, устанавливаются различные нормы и нормативы, которые можно классифицировать по следующим критериям [14]:

а) Объект нормирования — в этом случае нормы и нормативы определяются по следующим группам:

- 1) использование трудовых ресурсов;

2) использование материальных ресурсов, включая малоценные и быстроизнашивающиеся предметы и запасные части;

3) использование основных производственных фондов, включая сменное оборудование;

4) организация процессов производства;

5) использование финансовых ресурсов.

б) Масштаб применения – в этом случае нормы и нормативы устанавливаются на следующих уровнях управления:

6) на уровне государства – государственные стандарты и требования;

7) на уровне отрасли – отраслевые стандарты и требования;

8) на уровне предприятия – общезаводские нормы и нормативы;

9) на уровне отдельных производственных процессов – нормы и нормативы по отдельным материальным ресурсам (деталям) и операциям.

в) Время действия — по данному признаку все нормы и нормативы делятся на: текущие нормы и нормативы; перспективные.

Научное обоснование норм и нормативов связано со следующим группами факторов, влияющих на их величину:

– организационно-технические факторы — в этом случае нормы и нормативы определяются характеристиками технологического оборудования и учитывают организацию производства и организацию обслуживания рабочих мест;

– экономические факторы — влияние этих факторов учитывается в нормах расхода материальных ресурсов, которые должны способствовать наиболее эффективной деятельности предприятия;

– социальные факторы — в этом случае факторы влияют на установление норм, связанных с трудовыми ресурсами, обслуживанием машин и оборудования.

Следует отметить, что обоснование норм, а также нормативов связано с методами нормирования, к которым относят:

– расчетно-аналитический;

- опытный;
- опытно-статистический;
- комбинированный.

Расчетно-аналитический метод представляет собой метод поэлементного расчета норм с использованием проектных, технических и других производственных документов.

В этом методе проводятся технико-экономические расчеты, в том числе анализ технологического и производственного процессов, оценка качества продукции, а также разрабатываются мероприятия по совершенствованию процессов производства и организации труда.

В процессе установления на предприятии норм и нормативов происходит одновременное внедрение разработанных организационно - технических мероприятий, что связано с уровнем данных норм и нормативов.

Опытный метод нормирования представляет собой метод определения норм на основе исследований и замеров, которые производятся в условиях фактического производственного процесса или в лаборатории. В этом случае установленные нормы отражают фактически достигнутый уровень организации производственного и технологического процессов на предприятии, поэтому использовать данные нормы для снижения затрат на производство и реализацию нецелесообразно.

Опытно-статистический метод нормирования представляет собой метод определения норм на основе анализа статистической, бухгалтерской и оперативно-производственной информации по использованию ресурсов в ретроспективном периоде.

В этом случае с помощью разработанных норм и нормативов можно выявить резервы снижения затрат, но при этом не определяются факторы, за счет которых можно достигнуть данного снижения.

Однако поскольку опытно-статистический метод по сравнению с другими методами нормирования менее трудоемкий, то он широко используется в практике деятельности предприятий наряду с

комбинированным методом, в котором сочетаются расчетно-аналитический и опытный методы нормирования [2].

Таким образом, нормирование различных видов ресурсов на предприятии становится социально-экономической задачей, имеющей следующие функции:

- определение оптимальной потребности в ресурсах для выполнения производственного плана и плана по реализации продукции;
- информационное обеспечение процессов оперативного и долгосрочного планирования. С позиции реализации данной функции предприятия на основе установленных норм и нормативов определяет плановые показатели деятельности, включая затраты по экономическим элементам, численность работников предприятия и производительность труда;
- учет фактической величины затрат и контроль за расходованием ресурсов,
- стимулирование деятельности работников через сопоставление фактического расхода ресурсов с нормативным;
- обеспечение желаемого уровня интенсивности труда в соответствии с принятыми на предприятиях целями, обеспечение соблюдения интересов работника и перспектив его профессионального роста;
- повышение профессиональной дисциплинированности.

Таким образом, рассмотренные системы управления издержками предполагают разделения на системы, которые используются в целях оперативного управления и в целях их стратегического планирования, а поскольку их количество значительно, то это дает возможность предприятию выбрать наиболее подходящую систему управления текущими издержками.

1.3 Особенности обоснования управленческих решений по снижению издержек

В динамичных условиях внешней среды важным является обоснованное принятие управленческих решений относительно снижения издержек организации.

К общим принципам управления издержками относятся:

- системный характер организации и ведения системы управления издержками;
- самостоятельное определение самим предприятием форм и документации системы управления издержками;
- принцип бюджетного (сметного) метода управления издержками, с себестоимостью и доходностью предприятия;
- принцип экономической обоснованности и достоверности [27, с. 237].

Названные принципы указывают общие направления построения системы управления издержками, а на конкретных предприятиях применяют с учетом их организационно-экономических особенностей. Очень тесно с принципами системы управления затратами связаны их задачи [34, с. 19]

Отечественные предприятия применяют преимущественно только классические, традиционные методы учета и калькулирования затрат для определения их количественной оценки.

В отличие от отечественной практики, мировой опыт подтверждает целесообразность применения новейших методик учета и инструментов экономии и снижения издержек.

Усовершенствованная система управления издержками должна предоставлять менеджерам предприятия информацию, которая обеспечивает следующие преимущества:

- принятие управленческих решений с учетом их экономических последствий;

- контроль издержек в сопоставлении с нормами;
- формирование экономической стратегии;
- оценивание формирования себестоимости и прибыли в течение производственного периода;
- оценивание издержек в разрезе структурных подразделений предприятия;
- принятие решений о целесообразности осуществления отдельных производств.

Вывод по разделу 1.

В качестве вывода по первом разделе, следует отметить, что в данном исследовании под издержками понимается использование материальных ресурсов, живого труда или продуктов труда сторонних организаций, связанные с хозяйственным процессом предприятия и отнесенные к определенному периоду времени и определенному направлению деятельности организации.

В условиях кризисных явлений в экономике для отечественных предприятий целесообразно использование метода управления издержкам «Just-in-Time», который обеспечит оптимальный уровень сбыта продукции, производство продукции только в случаях, когда в ней нуждаются, с использованием имеющихся ресурсов.

2. Учет издержек в ООО «Палитра»

2.1. Технико-экономическая характеристика ООО «Палитра»

Организация ООО «Палитра» зарегистрирована 10 ноября 2017 г. по адресу: Самарская обл., г. Тольятти, бульвар Туполева, д. 12а, офис 7. Организации был присвоен ОГРН 1176313097685 и выдан ИНН 6321439489.

Основным видом деятельности организации является деятельность по оказанию услуг в области бухгалтерского учета. Размер уставного капитала 10 тыс. руб. За 2020 г. прибыль организации составила 2 611 тыс. руб.

Также компания предоставляет услуги аренды и управления собственным или арендованным нежилым движимым имуществом, занимается деятельностью в области налогового консультирования и прочей деятельностью по подбору персонала.

Рассмотрим организационную структуру организации, представленную на рисунок 6.



Рисунок 6 – Организационная структура управления ООО «Палитра»

Организационная структура управления в ООО «Палитра» обеспечивает реализацию оперативного управления и соответствует линейно-функциональному типу организационных структур.

Руководит организацией генеральный директор, в подчинении которого находятся руководители линейных подразделений компании. На основании п.1 ст. 40 Федерального закона от 08.02.1998 N 14-ФЗ (ред. от 31.07.2020, с изм. от 24.02.2021) "Об обществах с ограниченной ответственностью", генеральный директор является исполнительным органом в деятельности организации.

В исследуемой организации насчитывается три линейных подразделения, среди которых бухгалтерия, юридический отдел и вспомогательный отдел.

Главный бухгалтер руководит основными финансовыми операциями компании, организуется заключение договоров, формирование учетной и налоговой политики компании.

Руководитель юридического отдела занимается управлением основными подразделениями компании и курирует такие направления как управление общим аудитом фирмы, правовым обслуживанием и корпоративным управлением бизнесом.

Вспомогательный отдел состоит из специалиста по обслуживанию компьютерной техники, а также специалистов низкой квалификации, которые осуществляют охранные и функции по уборке помещений.

Анализ основных экономических показателей хозяйственной деятельности ООО «Палитра» за период 2018-2020 гг., источниками которых являются данные финансовой отчетности компании (Приложение А и Б) представлен в таблице 2.

Исходя из данных, представленных в таблице 2, следует отметить, что в 2020 г. по сравнению с 2019 г. выручка организации увеличилась на 6 458 тыс. руб. или на 161,85%. При этом рост себестоимости составил 144,39 %.

Таблица 2 – Анализ основных экономических показателей финансово-хозяйственной деятельности ООО «Палитра» за 2018-2020 гг.

Экономические показатели, тыс. руб.	2018 г.	2019 г.	2020 г.	Изменение показателя 2019/2018		Изменение показателя 2020/2019	
				абс. ед.	%	абс. ед.	%
Выручка	0	3990	10448	3990	0,00	6458	261,85
Себестоимость	307	3172	7752	2865	1033,22	4580	244,39
Валовая прибыль	-307	818	2696	1125	-266,45	1878	329,58
Прибыль от продаж	-307	818	2696	1125	-266,45	1878	329,58
Прочие доходы	414	0	21	-414	0,00	21	0,00
Прочие расходы	229	25	30	-204	10,92	5	120,00
Прибыль до налогообложения	-122	793	2687	915	-650,00	1894	338,84
Текущий налог на прибыль	64	175	76	111	273,44	-99	43,43
Чистая прибыль	-186	618	2611	804	-332,26	1993	422,49

Источник: финансовая отчетность ООО «Палитра»

Валовая прибыль и прибыль от продаж в 2020 г. по сравнению с 2019 г. увеличились на 229,58 %, что показывает положительную динамику. Прибыль до налогообложения в 2020 году увеличилась на 238,84%. Чистая прибыль ООО «Палитра» в 2020 г. увеличилась на 322,49 %.

Таким образом, основные показатели прибыли ООО «Палитра» за анализируемый период увеличились, что является положительным фактором. Данный факт свидетельствует о прибыльной финансовой деятельности организации.

В таблице 3 представлены основные технико-экономические показатели деятельности ООО «Палитра» за 2018-2020 гг.

Таблица 3 – Анализ основных технико-экономических показателей деятельности ООО «Палитра» за 2018-2020 гг.

Показатели	2018 г.	2019 г.	2020 г.	Изменение показателя 2019/2018		Изменение показателя 2020/2019	
				абс. ед.	%	абс. ед.	%
Выручка, тыс. руб.	0	3990	10448	3990	0,00	6458	261,85
Себестоимость, тыс. руб.	307	3172	7752	2865	1033,22	4580	244,39
Валовая прибыль, тыс. руб.	-307	818	2696	1125	-266,45	1878	329,58
Прибыль от продаж, тыс. руб.	-307	818	2696	1125	-266,45	1878	329,58
Прибыль до налогообложения, тыс. руб.	-122	793	2687	915	-650,00	1894	338,84
Чистая прибыль, тыс. руб.	-186	618	2611	804	-332,26	1993	422,49
Среднесписочная численность рабочих, чел.	11	11	22	0	100,00	11	200,00
Производительность труда, тыс. руб./чел.	0	363	475	363	0,00	112	130,85
Рентабельность продаж, %	0	20,5	25,8	20,5	0,00	5,3	125,85
Рентабельность деятельности, %	0	15,49	24,99	15,49	0,00	9,5	161,33

Источник: финансовая отчетность ООО «Палитра»

Таким образом, на основе данных, представленных в таблице 2, можно сделать вывод, что в исследуемом периоде коэффициент рентабельности продаж больше нуля, и в 2020 г. увеличился на 25,85% по сравнению с 2019 г.

Показатель рентабельности деятельности в 2020 г. по сравнению с 2019 г. вырос на 61,33%, что является положительным фактором деятельности организации.

Таким образом, на основе анализа основных технико-экономических показателей деятельности ООО «Палитра», можно отметить, что исследуемая организация занимается оказанием услуг в области бухгалтерского учета. Рассматривая организационную структуру управления, было отмечено, что она представлена линейно-функциональным типом структур. Это традиционная структура управления для организаций, оказывающих услуги, однако, в условиях нестабильности рыночной среды, руководству организации необходимо пересмотреть организационную структуру в сторону ее упрощения. Это мероприятий может также способствовать снижению издержек организации, что является остро актуальным в современных условиях хозяйствования.

2.2. Аналитический и синтетический учет издержек организации

Синтетический учет издержек ООО «Палитра» ведет на счетах согласно их принадлежности. На счете 44 «Издержки» отражается общая сумма всех издержек. На протяжении отчетного года по дебету счета 44 отражаются суммы производственных расходов, а по кредиту отражается сумма доходов, которые частично возмещают расходы. До конца года дебетовое сальдо счета 44 отражает нарастающий с начала года размер издержек. При этом в квартальных и месячных отчетах сальдо счета 44, за исключением расходов по заводу, которые относятся к остатку товаров, не проводится. Его относят на счет 80 «Прибыль и убытки» без бухгалтерских проводок.

Типовые проводки по учету издержек представлены в таблице 4.

Расходы, производственные в данном отчетном периоде в части, относящейся к будущим отчетным периодам (расходы по рекламе, подготовка кадров, анализ товаров и другие), отражаются на счете 31 «Расходы будущих периодов». Затем ежемесячно соответствующие суммы фактических расходов, учтенные на счете 31, перечисляются по принадлежности на счет 44 «Издержки обращения».

Таблица 4 – Отражение на счетах бухгалтерского учета операций, связанных с издержками

Содержание	Дебет	Кредит
Начислена заработная плата	29	70
Начислены страховые взносы	29	69
Начислены налоги, относимые на затраты	29	68
Израсходованы материалы	29	10, 16
Начислена амортизация	29	02,05
Акцептованы счета сторонних организаций (за газ, воду, электроэнергию и т.п.)	29	60,76
Списаны расходы будущих периодов, относящиеся к отчетному периоду	29	97
Списана стоимость работ и услуг, оплаченных наличными через подотчетных лиц	29	71
Произведены отчисления на формирование резерва	29	96
Предъявлен счет арендаторам	76, 91	91, 68
Списаны затраты по содержанию обслуживающих производств и хозяйств за счет источника финансирования	86, 91	29
Списана фактическая себестоимость работ, услуг обслуживающих производств и хозяйств, использованных: - при реализации продукции (работ, услуг) по обычным видам деятельности - при оказании услуг другим подразделениям	90, 25, 26	29
Списана часть стоимости работ, услуг обслуживающих производств и хозяйств за счет резерва	96	29
Списаны убытки от обслуживающих производств и хозяйств	91	29

Сумму арендной платы отражают в ведомости по счету 44 и составляют корреспонденцию счетов Д-44 К-76. Бухгалтерия делает расчет арендной платы в бухгалтерской справке в соответствии с общей арендуемой площадью и арендной ставкой.

Информация о транспортных расходах в течение месяца собирается в журнале-ордере. Данные для записи в этот регистр бухгалтерского учета берутся из первичных документов, и из первичных документов поставщиков (товарно-транспортные накладные, счета-фактуры и др.). В конце отчетного месяца сумма транспортных расходов из журнала-ордера № 5 переносят в ведомость по счету 44, на эту сумму составляется корреспонденция Д-44 К-60.

Бухгалтерские проводки по учету затрат на производство по счету 23.04 «Автомобильный транспорт» сформированы на основании документа по отражению затрат по данным счетам, представлены в таблице 5.

Таблица 5 – Бухгалтерские проводки по счету 23.04 «Автомобильный транспорт»

Наименование	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Начисление амортизации	23.04 «Автомобильный транспорт»	02 «Амортизация основных средств»	5138
Начислена заработная плата работников	23.04 «Автомобильный транспорт»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	42894
Начисление платежей по социальному страхованию и обеспечению	23.04 «Автомобильный транспорт»	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	13748
Отпущено топливо в вспомогательное производство	23.04 «Автомобильный транспорт»	10.03 «Топливо»	6355
Отпущены запасные части для ремонта автомобилей	23.04 «Автомобильный транспорт»	10.05 «Запасные части»	6980

В начале года бухгалтерия открывает «Ведомость расчета стоимости и амортизационных отчислений», где приводят все имеющиеся в наличии основные средства, как собственные, так и арендованные. Аналитический учет по счету 02 «Амортизация» ведется по отдельным объектам основных средств (табл. 6).

В этой ведомости производится по объектный расчет амортизационных отчислений в соответствии с балансовой стоимостью и нормами амортизации. В ведомости по счету 44 переносятся два амортизационных отчисления: по собственным основным средствам Д-44 К-02/1 и арендованным основным средствам Д-44 К-02/2.

Таблица 6 – Счет 02 «Амортизация» ООО «Палитра»

С кредита счетов	Дебет	Кредит	В дебет счетов
-	-	Сн - сальдо накопленной амортизации основных средств на начало отчетного периода	-
01.2	Списана амортизация выбывших основных средств	Начислена амортизация по основным средствам, используемым во вспомогательном производстве	23
-	-	для общепроизводственных целей	25
-	-	для административных целей	26
-	-	для сдачи в аренду	91
-	-	Ск – сальдо накопленной амортизации основных средств на конец отчетного периода	-

Схема счета 02 «Амортизация» дает представление о корреспонденции счетов, которая имела место в ООО «Палитра» в декабре 2020 года.

Учет затрат, связанных с приобретением объектов основных средств, в ООО «Палитра» осуществляется на счете 08.4 «Приобретение отдельных объектов основных средств» (таблица 7).

Таблица 7 – Счет 08.4 «Приобретение отдельных объектов основных средств» ООО «Палитра»

С кредита счетов	Дебет	Кредит	В дебет счетов
-	Сн – сальдо расходов по приобретению основных средств на начало отчетного периода	-	-
60.1	Начислена задолженность поставщику в руб.	Принят к учету объект основных средств	01.1
-	Ск – сальдо расходов по приобретению основных средств на конец отчетного периода	-	-

В состав прочих издержек входят командировочные расходы. На 44 счёт относится только регламентируемая государством величина

командировочных расходов, а остальная их часть списывается за счёт прибыли, остающейся в распоряжении организации. Поэтому бухгалтерия обязана обозначить законность командировки, обоснованность произведённых расходов по авансовому отчёту, соответствие их утверждённым нормативам оплаты и рассчитать сумму, подлежащую отнесению к издержкам. На основании авансовых отчётов делаются записи в журнал-ордер № 7. В конце месяца общая сумма по кредиту счёта 71 переносится в ведомость по дебету счёта 44.

В таблице 8 составлена схема счёта 01 «Основные средства», на которой отражена корреспонденция счетов, имевшая место в ООО «Палитра».

Таблица 8 – Счет 01 «Основные средства» ООО «Палитра»

С кредита счетов	Дебет	Кредит	В дебет счетов
-	Сн - сальдо на начало отчетного периода	-	-
08.4	Приняты к учету приобретенные основные средства	Списана амортизация выбывших основных средств	02
-	Ск – сальдо на конец отчетного периода	Списана остаточная стоимость выбывших основных средств	91

Большая номенклатура статей по прочим издержкам относится к оплате счетов различных организаций.

Учёт заработной платы в ООО «Палитра» автоматизирован. Он ведётся на основе табеля учёта рабочего времени, где проставляется время выхода и не выхода на работу, количество отработанных часов за месяц.

Таблица 9 – Косвенные затраты ООО «Палитра» за декабрь 2020 г.

Наименование статей	Сумма, руб.	По способу включения в себестоимость	Учетный регистр
Административно-управленческие расходы	5620	Общехозяйственные	Оборотно-сальдовая ведомость по счёту 26

Продолжение таблицы 9

Наименование статей	Сумма, руб.	По способу включения в себестоимость	Учетный регистр
Водоснабжение	5173	Общехозяйственные	Оборотно-сальдовая ведомость по счету 26
Оплата информационных, аудиторских и консультационных услуг	3500	Общехозяйственные	Оборотно-сальдовая ведомость по счету 26
Отпускные	20031	Общехозяйственные	Оборотно-сальдовая ведомость по счету 26
Прочие расходы	16691	Общехозяйственные	Оборотно-сальдовая ведомость по счету 26
Электроснабжение	4598	Общехозяйственные	Оборотно-сальдовая ведомость по счету 26
Оплата труда	97911	Общепроизводственные	Оборотно-сальдовая ведомость по счету 25
Отчисления на социальные нужды	40427	Общепроизводственные	Оборотно-сальдовая ведомость по счету 25
Прочие расходы	20426	Общепроизводственные	Оборотно-сальдовая ведомость по счету 25
Газоснабжение	6390	Общепроизводственные	Оборотно-сальдовая ведомость по счету 25

Автоматизированным путём получают «Ведомость начислений и удержаний» и индивидуальные расчётные корешки, которые вклеиваются в лицевые счета. На основе «Ведомости начислений и удержаний» составляется вручную «сводная ведомость начисления заработной платы», итог которой переносится в ведомость по счету 44. На основании оборотно-сальдовой ведомости по счету 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» составлена таблица 10, в которой представлены косвенные затраты ООО «Палитра» в разрезе статей затрат за декабрь 2020 года.

ООО «Палитра» предоставляет разные виды услуг. В декабре 2020 г. на основании аналитических данных затраты каждого из них (на основании производственных отчетов) составили (таблица 10).

Таблица 10 – Расходы по предоставленным услугам ООО «Палитра»

Вид услуги	Расходы, руб.						
	ЗП	Отчисления с ЗП	Амортизация	Э/энергия	Тепло-энергия	Прочие	Всего
Бухгалтерская деятельность	33450	14470	9875	7500	6400	12100	83795
Аренда	29900	9967	5900	3200	2700	7801	59468
Подбор персонала	34561	15990	4651	5000	3200	5380	143263
Всего	97911	40427	20426	15700	12300	25281	212045

На основе данных таблицы 10, можно отметить, что на оплату зарплаты приходится наибольший объем затрат по всем видам деятельности организации.

В таблице 11 представлены основные бухгалтерские проводки по счету 20.

Таким образом, по данным аналитического учета сформирована сумма издержек, бухгалтер закрывает счет проводкой: Дт 90/2 Кт 20 на сумму 212045 руб.

Таблица 11 – Бухгалтерские проводки по счету 20

Операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Зарплата работников	20	70	97911
Отчисления	20	69	40427
Износ	20	02	20426
Расходы на услуги ресурсопоставляющих компаний	20	76	28000
Прочие общепроизводственные и общехозяйственные расходы	20	25, 26	25281

Аналитический и синтетический учет в ООО «Палитра» ведется согласно учетной политике и в соответствии с нормативными актами РФ. Недостатком является отсутствие полной автоматизации учетного процесса.

3. Разработка рекомендаций по обоснованию управленческих решений по снижению издержек в ООО «Палитра»

3.1. Анализ издержек ООО «Палитра»

Для анализа издержек используются данные отчета о финансовых результатах ООО «Палитра» за 2018-2020 гг.

Проведем анализ формирования издержек ООО «Палитра» за 2018-2020 гг. Состав и динамика издержек ООО «Палитра» за 2018-2020 гг. представлены в таблице 12.

Таблица 12 – Состав и динамика издержек ООО «Палитра» за 2018-2020 гг.

Показатели	2018 г.	2019 г.	2020 г.	Отклонение 2019/2018		Отклонение 2020/2019	
				Абс.	%	Абс.	%
Себестоимость услуг	307	3172	7752	2865	1033,22	4580	244,39
Прочие расходы	229	25	30	-204	10,92	5	120,00
Текущий налог на прибыль	64	175	76	111	273,44	-99	43,43
Всего издержек	600	3372	7858	2772	562,00	4486	233,04

На основании таблицы 11 можно сделать вывод, что в 2020 г. общая сумма издержек увеличилась на 133,04%.

Графически рассмотренные данные представлены на рисунке 7.

При этом себестоимость услуг увеличилась на 144,39%, прочие расходы – на 20%, текущий налог на прибыль снизился на 56,57%. Общий прирост издержек составил 4 486 тыс. руб.



Рисунок 7 – Динамика издержек ООО «Палитра» за 2018-2020 гг., тыс. руб.

Рассмотрим структуру издержек ООО «Палитра» за 2018-2020 гг. в таблице 13.

Таблица 13 – Структура издержек ООО «Палитра» за 2018-2020 гг.

Показатели, тыс. руб.	2018 г.	2019 г.	2020 г.	Отклонение 2019/2018	Отклонение 2020/2019
Себестоимость	51,16	94,07	98,65	42,90	4,58
Прочие расходы	38,17	0,74	0,38	-37,43	-0,36
Текущий налог на прибыль	10,67	5,19	0,97	-5,48	-4,22
Всего издержек	100	100	100	0,00	0,00

Структура издержек ООО «Палитра» за 2018 г. представлена на рисунке 8.



Рисунок 8 – Структура издержек ООО «Палитра» за 2018 г., %

В 2018 г. наибольшую долю издержек ООО «Палитра» занимала себестоимость – 51,16%. На втором месте находились прочие расходы – 38,17%.

Структура издержек ООО «Палитра» за 2019 г. представлена на рисунке 9.



Рисунок 9 – Структура издержек ООО «Палитра» за 2019 г., %

В 2019 г. наибольшую долю издержек ООО «Палитра» занимала себестоимость – 94,07%. На втором месте находился текущий налог на прибыль – 5,19%. Наименьшую часть занимали прочие расходы – 0,74%.

Структура издержек ООО «Палитра» за 2020 г. представлена на рисунке 10.



Рисунок 10 – Структура издержек ООО «Палитра» за 2020 г., %

В 2020 г. наибольшую долю издержек ООО «Палитра» занимала себестоимость – 98,65%. На втором месте находился текущий налог на прибыль – 0,97%. Наименьшую часть занимали прочие расходы – 0,38%.

В таблице 14 представлен состав издержек ООО «Палитра» по экономическим элементам.

Таблица 14 – Состав издержек ООО «Палитра» по экономическим элементам

Показатели	2018 г.	2019 г.	2020 г.	Отклонение 2019/2018		Отклонение 2020/2019	
				Абс.	%	Абс.	%
Материальные затраты	115	1618	3267	1503	1406,96	1649	201,92
Расходы на оплату труда	91	850	1988	759	934,07	1138	233,88
Расходы на социальное страхование и обеспечение	85	325	1065	240	382,35	740	327,69
Амортизация	13	301	679	288	2315,38	378	225,58
Прочие издержки	3	78	753	75	2600,00	675	965,38
Всего	307	3172	7752	2865	1033,22	4580	244,39

Данные о составе издержек по экономическим элементам представлены на рисунке 11.

В 2020 г. по сравнению с 2019 г. рост произошел по всем элементам. Наибольший рост произошел в части прочих издержек – на 675 тыс. руб. или 865,38%, также значительный рост произошел в части расходов на социальное страхование и обеспечение – 740 тыс. руб. или 227,69%. Меньше всего составил прирост материальных затрат – 1 649 тыс. руб. или 101,92%.



Рисунок 11 – Состав издержек ООО «Палитра» по экономическим элементам за 2018-2020 гг., тыс. руб.

Структура издержек ООО «Палитра» по экономическим элементам представлена в таблице 15.

Таблица 15 – Структура издержек ООО «Палитра» по экономическим элементам за 2018-2020 гг.

Показатели, тыс. руб.	2018 г.	2019 г.	2020 г.	Отклонение 2019/2018	Отклонение 2020/2019
Материальные затраты	37,46	51,01	42,14	13,55	-8,86
Расходы на оплату труда	29,64	26,80	25,64	-2,84	-1,15
Расходы на социальное страхование и обеспечение	27,69	10,25	13,74	-17,44	3,49
Амортизация	4,23	9,49	8,76	5,25	-0,73
Прочие издержки	0,98	2,46	9,71	1,48	7,25
Всего	100,00	100,00	100,00	0,00	0,00

Структура издержек ООО «Палитра» по экономическим элементам за 2018 г. представлена на рисунке 12.

В 2018 г. наибольшую долю занимали материальные затраты – 37,46%, на втором месте находились расходы на оплату труда – 29,64%, на третьем – расходы на социальное страхование и обеспечение – 27,69%. Наименьшую долю занимали расходы на амортизацию – 4,23%, и прочие издержки – 0,98%.



Рисунок 12 – Структура издержек ООО «Палитра» по экономическим элементам за 2018 г., %

Структура издержек ООО «Палитра» по экономическим элементам за 2019 г. представлена на рисунке 13.



Рисунок 13 – Структура издержек ООО «Палитра» по экономическим элементам за 2019 г., %

В 2019 г. доля материальных затрат увеличилась до 51,01%, расходов на оплату труда сократилась – до 26,8%. Доля расходов на социальное страхование составила 10,25%, амортизации – 9,49%, прочих издержек – 2,46%.

Структура издержек ООО «Палитра» по экономическим элементам за 2020 г. представлена на рисунке 14.



Рисунок 14 – Структура издержек ООО «Палитра» по экономическим элементам за 2020 г., %

В 2020 г. доля материальных затрат уменьшилась до 42,14%, расходов на оплату труда – до 25,64%. Доля расходов на социальное страхование составила 13,74%, амортизации – 8,76%, прочих издержек – 9,71%.

Расчет эффективности издержек ООО «Палитра» представлен в таблице 16.

Таблица 16 – Оценка эффективности издержек ООО «Палитра» за 2018-2020 гг.

Показатели	2018 г.	2019 г.	2020 г.	Отклонение 2019/2018	Отклонение 2020/2019
Затратоотдача	-0,4	0,25	0,35	0,65	0,1
Зарплатоотдача	2,2	2,6	3,1	0,4	0,5
Материалоотдача	6,5	7,2	8,3	0,7	1,1
Амортизациоотдача	7,9	8,3	9,2	0,4	0,9
Затратоемкость	0,8	0,9	0,8	0,1	-0,1
Зарплатоемкость	0,2	0,4	0,3	0,2	-0,1
Материалоемкость	0,3	0,2	0,1	-0,1	-0,1
Амортизациеемкость	0,4	0,2	0,1	-0,2	-0,1

На рисунках 15 и 16 представлена динамика показателей эффективности издержек ООО «Палитра».

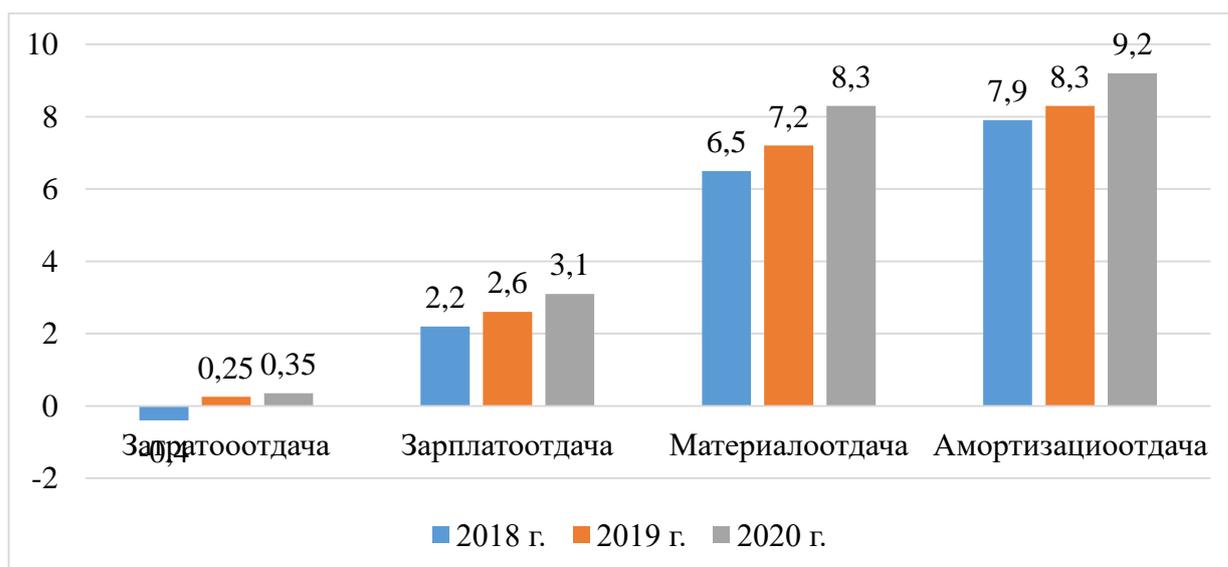


Рисунок 15 – Динамика показателей эффективности издержек ООО «Палитра» за 2018-2020 гг.

Показатели затратооддачи, зарплатоотдачи, материалоотдачи, амортизациоотдачи имеют тенденцию к повышению, что говорит об увеличении эффективности вложения затрат организации.

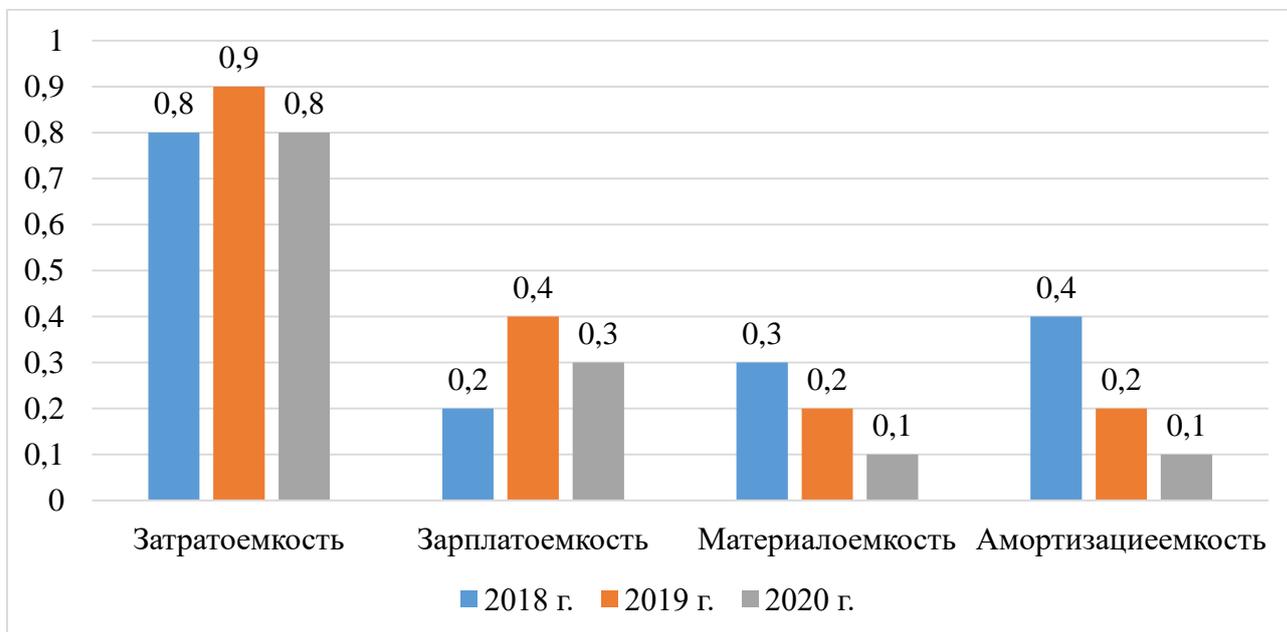


Рисунок 16 – Динамика показателей эффективности издержек ООО «Палитра» за 2018-2020 гг.

Показатели затратоемкости, зарплатоемкости, амортизациеёмкости имеют тенденцию к снижению, что также говорит об увеличении эффективности вложения затрат организации.

Издержки организации необходимо снижать любой ценой до самого низкого уровня, в некоторых случаях даже до ниже минимального. Каждое предложение, которое поступает организации, о повышении расходов на рекламу, на транспортировку товаров, на заработную плату рассматривается как расточительство. Однако отказ от таких предложений приводит к сужению возможностей для расширения организации, замедлению темпов реализации товаров и уменьшению прибыли.

Таким образом, организация должна понимать, что издержки должны быть оптимального размера и необходимо производить дополнительные расходы с целью увеличения прибыли, привлечения новых поставщиков и

покупателей, повышения качества обслуживания, создания хорошего имиджа организации.

3.2. Рекомендации по снижению издержек

Оценка издержек предприятия показала, что, на сегодняшний день, расходы на оплату труда сотрудников занимают 30% от общего объема издержек. Управление бизнес-системой предприятия происходит путем регламентации процессов на основе анализа и группировки функций, реализованных на предприятии, которые подразделяются на основные, вспомогательные и второстепенные; а также на основе выделения стратегических сегментов, которые покрываются предметной областью деятельности.

Во-вторых, анализом и оценкой бизнес-процессов по совокупности стоимостных, технических, технологических и временных характеристик.

В-третьих - избранием направлений по совершенствованию существующей системы. Направления по совершенствованию системы могут предусматривать: отказ от выполнения определенных видов деятельности (ликвидации), передачу второстепенной и вспомогательной деятельности для реализации создаваемым или посторонним субъектам; а также рационализацию организационной формы части предприятия, реализующего функции основной деятельности.

Методика оценки целесообразности, для передачи отдельных видов работ на аутсорсинг будет основываться на выборе факторов, определяющих выбор типа аутсорсинга или внутренней интеграции, на основе матричного анализа.

- Обоснование параметров матрицы.

Основой для принятия решения об аутсорсинге или интеграции являются:

- характеристики конкурентоспособности процесса;

- структурные характеристики процесса;
- влияние внешних факторов.

Поэтому, по нашему мнению, имеет смысл говорить о трех группах факторов, и разрабатывать рекомендации по управлению бизнес-процессами на основе определения их места в трехмерном пространстве.

Первая группа (ось абсцисс X) представляет собой оценки внутренних факторов, характеризует эффективность, или конкурентоспособность бизнес-процесса: дифференциация продукта процесса - наличие признаков, существенно отличающих его от стандартного рыночного продукта.

Высокие оценки по этим факторам свидетельствуют о высокой эффективности данных процессов или звеньев цепи создания стоимости. Низкие оценки свидетельствуют о необходимости преобразований, в частности, с помощью аутсорсинга.

Вторая группа факторов (ось ординат Y) - внутренние факторы, отражающие организационно-технологическое привлечение, степень взаимосвязи процесса со всей бизнес-системой или его стратегической важностью. Высокими оценками по этим факторам характеризуются основные, часто важные бизнес процессы. Характеристиками факторов Y предлагаем следующие:

- вклад процесса в добавленную стоимость продукции предприятия;
- соответствие ключевым факторам успеха (CSF)
- вовлеченность активов.

Высокое значение оценок влияния этих факторов зачастую является условием принятия решения по интеграции этого процесса во внутреннюю бизнес-систему, низкое - по аутсорсингу.

Третья группа (ось Z) - внешние факторы, обуславливающие благоприятное развитие бизнес-процесса во внешней среде.

Суть влияния внешнего фактора заключается в содействии или ограничении развития процесса вне организации. Самым распространенным показателем здесь выступает уровень конкуренции на рынке данного

процесса. Но, например, ограничения правового или социального характера могут полностью блокировать как вынесение процесса во внешнюю среду, так и вмешательство в процесс извне.

Таким образом, действие факторов Z имеет одно направление, а именно, снижение оценки группы факторов Z которые свидетельствуют о невозможности аутсорсинга, то есть развития бизнес процессов во внешней среде, оставляя возможным осуществление бизнес процессов только во внутренней «жесткой» системе. Однако высокие оценки по этим факторам, свидетельствующих о благоприятности привлечения внешних сторон к производству процесса, не ограничивают и его внутреннего развития.

Обобщенный вид данного подхода к принятию решения о введении аутсорсинга приведены на рисунке 17.

Поэтому определяющими для выбора направления развития бизнес-процессов, являются факторы Z_i , поскольку находятся вне влияния организации. Следующим по значимости являются показатели Y_i , поскольку определяется важность процесса, и, соответственно, целесообразность инвестиций в его совершенствование, или тяжесть отделения бизнес-процесса от общей системы. Далее принадлежность к той или иной области определяется положением X_i .

Цель	Условия	Факторы Организационно-
Повышение эффективности деятельности	Снижение	техническая вовлеченность бизнес-процесса во внутреннюю бизнес-
Оценка целесообразности аутсорсинга бизнес-процесса	Снижение	Эффективность внутренних бизнес-процессов
Выбор аутсорсинга как метода повышения эффективности деятельности	Увеличение	Благоприятное влияние внешней среды

Рисунок 17 – Обобщенный теоретико-методический подход к принятию решения о введении аутсорсинга бизнес-процессов

Поэтому определяющими для выбора направления развития бизнес-процессов, являются факторы Z_i , поскольку находятся вне влияния организации. Следующим по значимости являются показатели Y_i , поскольку определяется важность процесса, и, соответственно, целесообразность инвестиций в его совершенствование, или тяжесть отделения бизнес-процесса от общей системы. Далее принадлежность к той или иной области определяется положением X_i .

Таким образом, критериями избрания аутсорсинга в качестве целесообразного решения, напрямую зависят от изменений существующей бизнес-системы: X - уменьшение; Y - уменьшение; Z - увеличение.

Направление изменений во внутренней бизнес-системе предприятия в зависимости от указанных факторов наглядно приведены на рисунке 18. Отметка «А» свидетельствует о склонности к применению аутсорсинга, отметка «И» - к инсорсингу, или интеграции процесса во внутреннюю бизнес-систему.

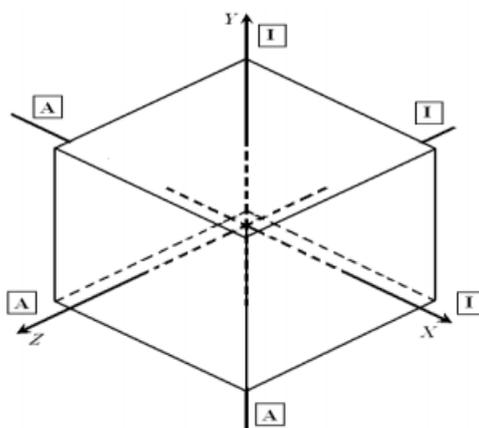


Рисунок 18 - Направления изменений бизнес-системы в зависимости от значений $X; Y; Z$

Согласно построению кубической матрицы, можно выделить восемь основных областей, характеризующихся факторами $X; Y; Z$, значение которых свидетельствует в пользу интеграции или аутсорсинга бизнес-процесса (таблица 17.).

Таблица 17 – Характеристика базовых направлений организационных изменений

Область			Направление изменений	Характеристика области
X	Y	Z		
A	A	A	Аутсорсинг	Аутсорсинг является целесообразным и неограниченным
A	I	A	Аутсорсинг	Аутсорсинг целесообразен, но есть определенные ограничения в силу высокой вовлеченности процессов во внутреннюю систему
I	A	A	Аутсорсинг	Аутсорсинг возможен и целесообразен, также предоставляются внешним клиентам услуги по производству данного процесса
A	A	I	Аутсорсинг	Аутсорсинг является желательным, но невозможным при неблагоприятных внешних условиях
A	I	I	Интеграция	Несмотря на низкие оценки процесса, интеграция должна оставаться в пределах внутренней системы вследствие высокой вовлеченности и внешних ограничений
I	A	I	Интеграция	Процесс должен развиваться в рамках внутренней системы как диверсификация деятельности
I	I	I	Интеграция	Процесс качественный и должен развиваться в пределах внутренней системы
I	I	A	Интеграция	Процесс имеет основания для успешного развития в пределах внутренней системы, но аутсорсинг возможен

Очевидно, что определение только направления целесообразных изменений во внутренней бизнес-системе, не является достаточным для принятия решений. Для обоснования решений необходимо определение уровня выраженности или степени соответствия критериям, то есть:

- количественное измерение показателей факторов;
- определение границ интервалов областей, то есть точек, где меняется склонность к применению того или иного направления.

В более упрощенном и практически направленном русле, описанный метод выбора функции на аутсорсинг, можно представить в виде таблицы 18.

Таблица 18 – Выбор функции, передаваемой на аутсорсинг

Факторы	Вес	Оценка	Взвешенная оценка
	V	O	B=V*O
Характеристики конкурентоспособности процесса (X)	-	-	-
Временные затраты процесса	-	-	-

Продолжение таблицы 18

Факторы	Вес	Оценка	Взвешенная оценка
	V	O	B=V*O
Трудоемкость процесса	-	-	-
Качество процесса	-	-	-
Итого:	-	-	-
Структурные характеристики процесса (Y)	-	-	-
вклад процесса в добавленную стоимость продукции предприятия;	-	-	-
соответствие ключевым факторам успеха (CSF)	-	-	-
вовлеченность активов.	-	-	-
Итого:	-	-	-
Факторы внешней среды (Z)	-	-	-
Предложение продукта на рынке	-	-	-
Количество поставщиков	-	-	-
Возникающие риски при передаче функции	-	-	-
Итого:	-	-	-

Вес фактора может изменяться в пределах от 0 до 1, а оценка фактора может изменяться от 0 до 5. Таким образом, если суммарный показатель взвешенной оценки находится в диапазоне от 0 до 7, то процесс признается подлежащим интеграции, а если от 7 до 15, то процесс признается целесообразным к передаче на аутсорсинг.

После определения суммарного показателя по каждой группе факторов, целесообразность передачи функции на аутсорсинг определяется по таблице 19.

Таким образом, разработана модель выбора функции для передачи ее на аутсорсинг, которая основана на оценке совокупности факторов воздействия на процесс, рассматриваемый для передачи на аутсорсинг.

На основе предложенной методологии исследования проведем анализ целесообразности передачи функций на аутсорсинг.

Таблица 19 – Анализ целесообразности передачи услуг системного администрирования

Факторы	Вес	Оценка	Взвешенная оценка
	V	O	B=V*O
Характеристики конкурентоспособности процесса (X)	-	-	-
Временные затраты процесса	0,83	4	3,32
Трудоемкость процесса	0,67	4	2,68
Качество процесса	0,56	2	1,12
Итого:	-	-	7,12
Структурные характеристики процесса (Y)	-	-	-
вклад процесса в добавленную стоимость продукции предприятия;	0,11	1	0,11
соответствие ключевым факторам успеха (CSF)	0,12	3	0,36
вовлеченность активов.	0,1	1	0,1
Итого:	-	-	0,57
Факторы внешней среды (Z)	-	-	-
Предложение продукта на рынке	0,46	5	2,3
Количество поставщиков	0,35	5	1,75
Возникающие риски при передаче функции	0,61	5	3,05
Итого:	-	-	7,1

Вес факторы могут изменяться в пределах от 0 до 1, а оценка фактора может изменяться от 0 до 5. Таким образом, если суммарный показатель взвешенной оценки находится в диапазоне от 0 до 7, то процесс признается подлежащим интеграции, а если от 7 до 15, то процесс признается целесообразным к передаче на аутсорсинг.

Исходя из представленных данных, можно отметить, что функцию системного администрирования целесообразно передать на аутсорсинг, с учетом специфики работы исследуемого предприятия.

Далее рассмотрим возможность передачи на аутсорсинг функции юриста.

Таблица 20 – Анализ целесообразности передачи юридического сопровождения

Факторы	Вес	Оценка	Взвешенная оценка
	V	O	B=V*O
Характеристики конкурентоспособности процесса (X)	-	-	-
Временные затраты процесса	0,75	4	3
Трудоемкость процесса	0,77	4	3,08
Качество процесса	0,52	2	1,04
Итого:	-	-	7,12
Структурные характеристики процесса (Y)	-	-	-
вклад процесса в добавленную стоимость продукции предприятия;	0,84	4	3,36
соответствие ключевым факторам успеха (CSF)	0,82	3	2,46
вовлеченность активов.	0,61	2	1,22
Итого:	-	-	7,04
Факторы внешней среды (Z)	-	-	-
Предложение продукта на рынке	0,46	2	0,92
Количество поставщиков	0,35	1	0,35
Возникающие риски при передаче функции	0,61	3	1,83
Итого:	-	-	3,1

Таким образом, аутсорсинг является желательным, но невозможным при неблагоприятных внешних условиях. То есть, передача функции на аутсорсинг возможна только на условиях подбора высококвалифицированной бригады специалистов.

В качестве решения, предлагаем передать часть функций и производственных процессов на аутсорсинг.

В первую очередь предлагаем перевести на аутсорсинг службу системного администрирования, профессионально специализирующихся на оказании таких услуг компании.

Во вторую очередь нужно перевести на аутсорсинг не требующие высокой квалификации производственные процессы, такие как юридическое сопровождение.

Рассмотрим услуги предложенных фирм по обработке информации на

ПК, представленных на рисунке 19.

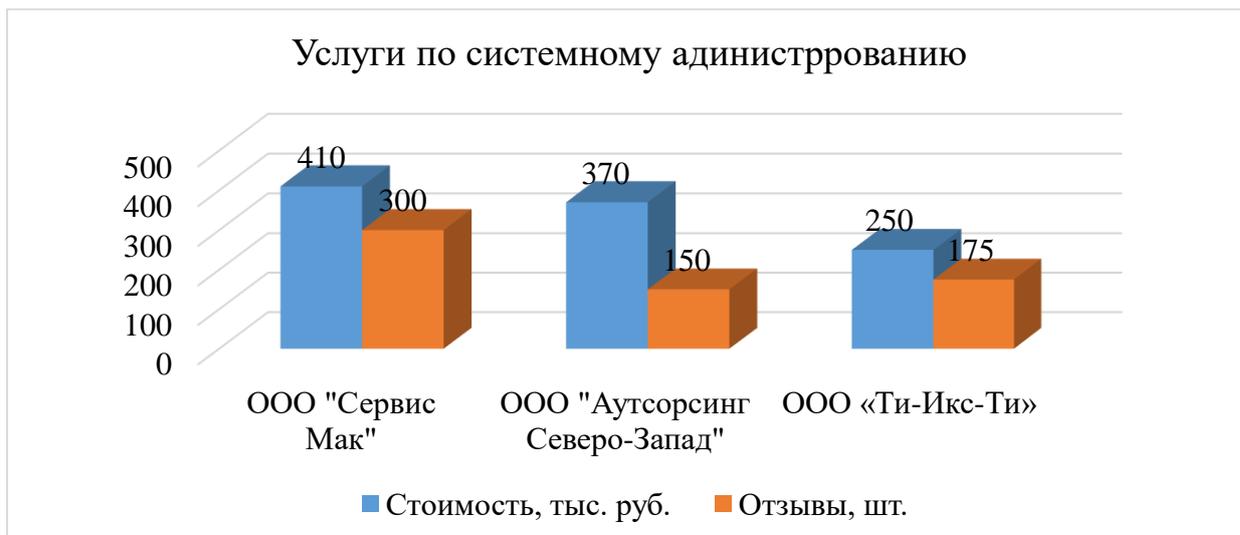


Рисунок 19 - Выбор контрагента для осуществления услуг системного администрирования

На основе рисунка 19, можно сказать, что наиболее подходит фирма ООО «Ти-Икс-Ти», так как предоставляют услуги по наименьшей стоимости.

Рассмотрим выбор подрядчика при передаче на аутсорсинг бухгалтерских услуг предлагаемых фирм на рисунке 20.

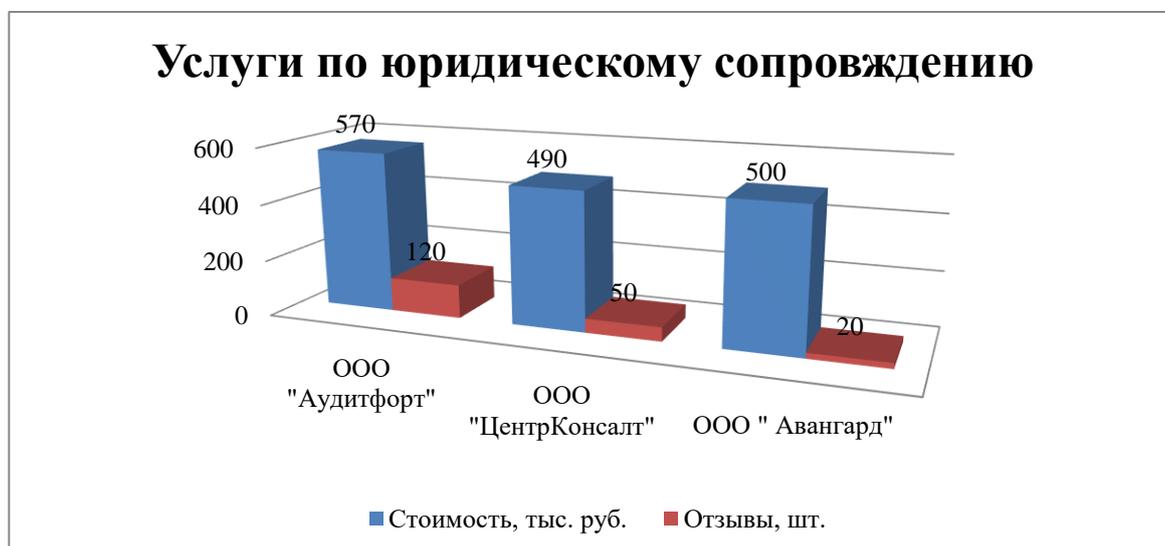


Рисунок 20 - Выбор контрагента для осуществления производственных процессов

Рассмотрев ценовую политику возможных контрагентов по передаче двух функций на аутсорсинг, рекомендованы к выбору фирмы ООО «Ти-Икс-Ти» для осуществления услуг по системному администрированию и ООО

«Центр Консалт» для осуществления юридического сопровождения.

Руководство компании приняло решение о применении аутсорсинга для оптимизации структуры издержек. Далее была проведена оценка возможных функций для передачи на аутсорсинг. Из числа всех бизнес-функций предприятия было решено выбрать две, а именно услуги системного администрирования; услуги по юридическому сопровождению.

Рассчитаем экономический эффект от передачи на аутсорсинг услуг системного администрирования и юридического сопровождения. (Таблица 21).

Таблица 21 – Расчет годового экономического эффекта от перевода услуги по обработке информации на ПК ООО «Палитра» на аутсорсинг, тыс. руб.

Затраты на собственное производство		Затраты на аутсорсинг	
Фонд оплаты труда сотрудников	432	Стоимость услуг аутсорсинга	300
Системное администрирование рабочих мест	108	Выплаты при сокращении 1 человек	135
Расходы на системное администрирование	144		
Итого:	684	Итого:	435
Экономический эффект	249		

Для обоснования экономической эффективности были рассчитаны общие затраты на организацию специалистов по обработке информации на предприятии. Заработная плата системного администратора составляет 432 тыс. руб. Администрирование рабочих мест влечет затраты в размере 108 тыс. руб. 144 тыс. руб. расходы на системное администрирование. Месячный фонд оплаты труда сотрудника составит 36 тыс. руб.

При сокращении сотрудника, необходимо сделать выплату в размере трех окладов сотруднику. Соответственно годовой экономический эффект от передачи услуг на аутсорсинг составит 249 тыс. руб.

Рассчитаем экономический эффект от передачи услуг юридического сопровождения. (Таблица 22).

Таблица 22 – Расчет годового экономического эффекта от перевода юридического сопровождения ООО «Палитра» на аутсорсинг, тыс. руб.

Затраты на собственное производство		Затраты на аутсорсинг	
Фонд оплаты труда работников	1339	Стоимость услуг аутсорсинга	948
Оборудование рабочих мест	84	Выплаты при сокращении 3 человек	334
Итого:	1423	Итого:	1282
Экономический эффект	141		

На основе таблицы 22, видно, что годовой фонд оплаты труда работников составляет 1339 тыс. руб. – это заработная плата троих сотрудников. Годовые затраты на обеспечение рабочих мест составляет 84 тыс. руб. При сокращении 3 человек, необходимо будет сделать выплату на сумму 334 тыс. руб.

Соответственно годового экономического эффект от передачи услуг по юридическому сопровождению на аутсорсинг составит 141 тыс. руб.

Далее проведем анализ рисков, на основании карты рисков. Выявим основные риски ООО «Палитра» и представим их в таблице 23.

Исходя из данных таблицы 23 видно, что на сегодняшний день наиболее серьезным риском деятельности ООО «Палитра» является снижение производительности труда. Этот риск связан с нежеланием сотрудников работать по новой форме работы.

Также серьезным на сегодняшний день является риск низкого качества аутсорсинга. Этот риск может быть связан с выбором фирм-аутсорсеров низкой квалификации, которые не учитывают потребностей компании.

Таблица 23 – Карта рисков ООО «Палитра»

Вероятность наступления события	Величина ущерба		
	низкий	средний	высокий
высоко вероятно	Низкая мотивация при переходе на новую форму работы	Снижение производительности труда	Низкое качество услуг от аутсорсера
вероятно	Потеря лояльности к компании у сотрудников	Высокая текучесть кадров	Низкая активность сотрудников при реформировании организационной структуры
мало вероятно	Неэффективность аутсорсинга деятельности предприятия	Сложность организации работы из-за возникновения конфликтов	Низкая эффективность работы

В таблице 24 представлен комплекс мероприятий по управлению рисками, связанными с управлением персоналом в организации.

Таблица 24 – Мероприятия по управлению рисками

Источник риска	Вид риска (приемлемый, переходной, высокий)	Мероприятия по предотвращению (или снижению) возможного риска	Мероприятия по устранению последствий наступления риска, неблагоприятного события
1.	Низкое качество аутсорсинга	Разработка требований к аутсорсерам	Заключение договора с другой фирмой
2.	Снижение производительности труда	Проведение тренинга по командообразованию	Разработка индивидуального подхода на основании выявления потребностей каждого члена коллектива
3.	Низкая активность сотрудников в ходе реструктуризации предприятия	Обсуждение сложившейся ситуации с сотрудниками, вовлечение персонала в принятие управленческих решений	Проведение опроса

Таким образом, исходя из данных таблицы 24, следует отметить, что на предприятии существует комплекс рисков, связанных с передачей функций на

аутсорсинг. Эти риски прежде всего затрагивают возможности снижения эффективности работы кадров, а также низкой активности сотрудников.

Для решения и предотвращения выявленных проблем, необходимо осуществить комплексный подход, который состоит из внедрения ряда мероприятий, направленных на работу с коллективом.

В качестве вывода, следует отметить, что был предложен комплекс мероприятий по выбору функций и фирм для передачи части услуг на аутсорсинг. Оценка экономической эффективности мероприятий подтвердила целесообразность их внедрения.

– Разработка модели выбора функции для передачи ее на аутсорсинг, основана на оценке совокупности факторов воздействия на процесс, рассматриваемый для передачи на аутсорсинг.

– Разработанная модель была апробирована на примере деятельности ООО «Палитра», оценка ее эффективности проводилась по стоимостным и рисковому критериям.

– Оценка эффективности предполагаемого комплекса мероприятий проводилась путем исследования затрат на выполнение функций в условиях предприятия. Показан прогноз динамики снижения затрат в результате передачи функций на аутсорсинг.

– Оценка рисков показала, что серьезным на сегодняшний день является риск снижения производительности труда. Эти риски прежде всего затрагивают возможности снижения эффективности работы кадров, а также низкой активности сотрудников.

Заключение

В современных условиях развития организаций, когда ограничения в развитии бизнеса, вызванные пандемией Covid-19 оказывают сильное негативное воздействие на способность выживания организаций, грамотное управление издержками становится важнейшей задачей каждого хозяйствующего субъекта.

Понятие издержек тесно связано с понятием затрат организации. Согласно теории трудовой стоимости затраты, определяются исходя из использования труда, однако на практике затраты также связаны с использованием как ресурсов предприятия (основного и оборотного капитала), так и с природными ресурсами, а также капиталовложениями.

На уровне предприятия управление затратами является одним из составных элементов всей системы управления хозяйствующим субъектом. В то же время, издержки – это затраты трудовых, материальных, технологических, финансовых и других ресурсов на производство и реализацию товаров или услуг. Кроме этого термин «издержки» включает такие виды затрат: страховые взносы, гарантийный ремонт, брак и прочее.

Издержки производства – это денежные траты и расходы, которые необходимо осуществить для создания продукции. Для организации они будут выступать как оплата приобретенных факторов производства [13, с. 21]. В. В. Жиделева, Ю. Н. Каптейн считают, что издержки представляют собой характеристику объема ресурсов в денежном выражении и за определённый период времени [19, с. 52].

Таким образом, можно сделать вывод, что издержки представляют собой использование материальных ресурсов, живого труда или продуктов труда сторонних организаций, связанные с хозяйственным процессом предприятия и отнесенные к определённому периоду времени и определённому направлению деятельности организации.

Исследование нормативно-правового обеспечения и современных литературных источников в области теории и практики управления издержками позволило выявить основные тенденции в формировании современного понятийного аппарата и проблемный вопрос, заключается в одновременном использовании двух терминов «расходы» и «издержки» [10, с.89].

Итак, краткие выводы по бакалаврской работе: Методологией исследования в работе являются общенаучные принципы и методы: анализ имеющейся информации, сравнение, классификация, моделирование, статистический анализ данных, анализ бизнес-ситуаций.

Основная работы подразделяется на три раздела. В первом разделе рассматриваются теоретические основы учета и аналитического обоснования управленческих решений по снижению издержек. Второй раздел является аналитической частью работы, в проведен анализа управления издержками. Третий раздел является практической частью, в ней разработаны мероприятия по совершенствованию обоснования управленческих решений по снижению издержек.

Финансовое состояние организации является важной характеристикой надежности и стабильности ее развития, оно определяет конкурентоспособность и потенциал организации в деловом сотрудничестве.

В условиях конкуренции остро встает вопрос поиска эффективности деятельности организации на основе минимизации издержек. Поэтому формирование эффективной системы учета и аналитического обоснования управленческих решений по снижению издержек встает перед каждой организацией, независимо от его формы собственности, организационно-правовой формы и размеров.

Для обоснования экономической эффективности были рассчитаны общие затраты на организацию специалистов по обработке информации на предприятии.

Исследование, проведенное в выпускной квалификационной работе, ставило перед собой цель во всестороннем изучении проблемы издержек предприятия.

В первом, теоретическом разделе, было показано множество подходов к определению и классификации издержек организации, а также возможностей их минимизации. Так, затраты представляют собой денежное выражение ресурсов, затраченных на осуществление основной деятельности предприятия, которые путем обмена или трансформации были использованы с определенной целью.

Основным видом деятельности ООО «Палитра» является деятельность по оказанию услуг в области бухгалтерского учета. Размер уставного капитала 10 тыс. руб. За 2020 г. прибыль организации составила 2 611 тыс. руб.

На основе комплексного анализа технико-экономическое состояние ООО «Палитра» достаточно стабильно и устойчиво.

Динамика показателей эффективности издержек ООО «Палитра» показала, что они имеют тенденцию к снижению, что говорит об увеличении эффективности вложения затрат организации.

Рассмотрев ценовую политику возможных контрагентов по передаче двух функций на аутсорсинг, рекомендованы к выбору фирмы ООО «Ти-Икс-Ти» для осуществления услуг по системному администрированию и ООО «Центр Консалт» для осуществления юридического сопровождения.

Руководство компании приняло решение о применении аутсорсинга для оптимизации структуры издержек. Далее была проведена оценка возможных функций для передачи на аутсорсинг.

Издержки организации должны быть оптимального размера. Необходимо производить дополнительные расходы с целью увеличения прибыли, привлечения новых поставщиков и покупателей, повышения качества обслуживания, создания хорошего имиджа организации.

В качестве основных выводов, следует отметить, что был предложен комплекс мероприятий по выбору функций и фирм для передачи части услуг

на аутсорсинг. Оценка экономической эффективности мероприятий подтвердила целесообразность их внедрения.

Разработка модели выбора функции для передачи ее на аутсорсинг, основана на оценке совокупности факторов воздействия на процесс, рассматриваемый для передачи на аутсорсинг.

Разработанная модель была апробирована на примере деятельности ООО «Палитра», оценка ее эффективности проводилась по стоимостным и рисковым критериям.

Оценка эффективности предполагаемого комплекса мероприятий проводилась путем исследования затрат на выполнение функций в условиях предприятия. Показан прогноз динамики снижения затрат в результате передачи функций на аутсорсинг.

Список используемых источников

1. Абдукаримов, И. Т. Анализ финансового состояния и финансовых результатов предпринимательских структур [Текст]: учеб. пособие / И.Т. Абдукаримов, М.В. Беспалов. – Москва: ИНФРА-М, 2019. – 214 с.
2. Акатьева, М. Д. Бухгалтерский учет и анализ: учебник / М.Д. Акатьева, В.А. Бирюков. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва: ИНФРА-М, 2020. – 274 с.
3. Акользина, М.Н. Место факторного анализа в системе комплексного экономического анализа предприятия/ М.Н. Акользина // Новая наука: теоретический и практический взгляд. – 2016. – № 11-1. - С. 38 – 40.
4. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятий: учебник / под ред. проф. В.Я. Позднякова. – М.: ИНФРА-М, 2018. – 617 с.
5. Анциферова, И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Практикум / И.В. Анциферова. М.: Дашков и К, 2016. 368 с.
6. Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / Ю.А. Бабаев; под ред. Ю.А. Бабаева. - 5-е изд., перераб. и доп. - М.: вузов. учеб.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 463 с.
7. Баженов, Ю. К. Доходы, расходы и прибыль в организациях торговли: учеб. пособие / Ю. К. Баженов, Г. Г. Иванов. – Москва: ФОРУМ: ИНФРА-М, 2020. – 95 с.
8. Бариленко, В.И. Комплексный анализ хозяйственной деятельности: учебник и практикум для академического бакалавриата / В. И. Бариленко и др.; под редакцией В. И. Бариленко. — М.: Издательство Юрайт, 2019. — 455 с.
9. Бланк, И.А. Управление финансовыми ресурсами [Текст]: учебник. – М.: Омега-Л, 2019. – 768 с.
10. Богаченко, В.М. Бухгалтерский учет: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Ростов н/Д: Феникс, 2016. – 510 с.

11. Быкова, Н. Н. Понятие рентабельности предприятия / Н.Н. Быкова. // Молодой ученый. – 2016. – № 29. – С. 372–374.
12. Валдайцев, С.В. Управление инновациями и интеллектуальной собственностью фирмы: монография / С.В. Валдайцев; под ред. О.В. Мотовилова. – М.: Проспект, 2018. – 350 с.
13. Губина, О. В. Анализ финансово-хозяйственной деятельности: учебник / О. В. Губина, В. Е. Губин. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва: ФОРУМ: ИНФРА-М, 2021. – 335 с.
14. Дивин, Ю.И. Как удвоить прибыль своей компании. Корпоративные продажи: методическое руководство / Ю.И. Дивин. - Москва: ВЛАДОС, 2017. – 191 с.
15. Дмитриева, И. М. Бухгалтерский учет и анализ: учебник для академического бакалавриата / И. М. Дмитриева, И. В. Захаров, О. Н. Калачева; под редакцией И. М. Дмитриевой. — М.: Издательство Юрайт, 2019. — 358 с.
16. Жиделева, В. В. Экономика предприятия: учеб. пособие / В. В. Жиделева, Ю. Н. Каптейн. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва: ИНФРА-М, 2020. – 133 с.
17. Иззука Т. Б. Бухгалтерский учет и анализ / Чувицова В.В., Иззука Т.Б. – М.: Дашков и К, 2018. – 248 с.
18. Казакова, Н.А. Современный стратегический анализ: учебник и практикум для магистратуры / Н.А. Казакова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2017. – 386 с.
19. Кодацкий, В. П. Прибыль: моногр. / В. П. Кодацкий. – Москва: Финансы и Статистика, 2021. – 129 с.
20. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник, 4-е изд., перераб. и доп. М.: ИНФРА-М, 2017. 506 с
21. Криницкая М.В., Л. В. Юрьева. Исторический аспект понятий: «доходы» и «расходы» // XI международная конференция «Российские

регионы в фокусе перемен» 16-18 ноября 2017. Сборник докладов, Екатеринбург 2017

22. Криницкая М.В., Юрьева Л.В. Причины различия в признании расходов в бухгалтерском и налоговом учете// Сборник докладов международной конференции студентов, аспирантов, молодых ученых. 20-22 апреля 2017 года, Екатеринбург 2017, стр. 356-360

23. Крылов, С.И. Финансовый анализ: учебное пособие / Екатеринбург: Изд-во Урал. ун-та, 2016. 160 с.

24. Малис, Н. И. Прибыль организаций: налогообложение и учет: учебник / Н. И. Малис, Н. А. Назарова, А. В. Тихонова. – Москва: Магистр: ИНФРА-М, 2020. – 180 с.

25. Мельник, М.В. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия: учеб. пособие/ М.В. Мельник, Е.Б. Герасимова. – 3-е изд., перераб. и доп. — М.: ФОРУМ: ИНФРА-М, 2017. — 208 с.

26. Миславская, Н.А. Бухгалтерский учет: учебник / Н.А. Миславская, С.Н. Поленова. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и Ко», 2016. – 592 с.

27. Муравьева Н.Н., Кан М.В. Показатели эффективности управления расходами в коммерческих организациях // Экономика и бизнес: теория и практика, 2017. 256 с.

28. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 02.07.2021) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.09.2021)

http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/ef9b3e2f8e3046127b2ef57fccf5141b694e2138/

29. Паламарчук, А. С. Экономика предприятия: учебник / А.С. Паламарчук. – Москва: ИНФРА-М, 2018. – 458 с.

30. Пласкова, Н.С. Развитие методологии экономического анализа в цифровой экономике / Н.С. Пласкова // Учет. Анализ. Аудит. - 2018. - Т. 5. № 2. - С. 36-43.

31. Пласкова, Н.С. Совершенствование учетно-аналитического обеспечения инновационной деятельности: Монография / Н.С. Пласкова, Т.А. Полянская, Н.А. Проданова. – М.: Издательство «АУДИТОР», 2017. – 274 с.
32. Полянская, Т.А. Инновационный анализ - новое направление экономического анализа в условиях развития цифровой экономики / Т.А. Полянская // Sciences of Europe. – 2020. – № 51–4 (51). – С. 39–43.
33. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1790)
http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_12508/30b0e8369b79b40812669e572de2d4211898aba3/
34. Пучкова Н.В. Управленческий учет и анализ расходов на предприятиях в условиях реструктуризации. М.: Издательство «Перо», 2016. 128 с.
35. Раздорожный, А. А. Экономика организации (предприятия): учеб. пособие / А. А. Раздорожный. – Москва: РИОР: ИНФРА-М, 2020. - 95 с.
36. Тертышник, М. И. Экономика предприятия: учеб. пособие / М.И. Тертышник. – 2-е изд. – Москва: ИНФРА-М, 2019. – 328 с.
37. Учет, анализ, аудит: учеб. пособие / под общ. ред. Т.Ю. Серебряковой. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва: ИНФРА-М, 2019. – 365 с.
38. Фатьянов Я.И Проблемы организации управления расходами на предприятии реального сектора экономики и пути их решения// Экономика и бизнес, 2017 г.
39. Федеральный закон от 08.02.1998 N 14-ФЗ (ред. от 02.07.2021) "Об обществах с ограниченной ответственностью"
http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_17819/70c0a8cdc34b8e2d7e7ef698488d51acc556dc7e/
40. Цифровая трансформация экономики и промышленности: проблемы и перспективы: монография / Под редакцией А.В. Бабкина. -

Издательство: ФГАОУ ВО «Санкт-Петербургский политехнический университет Петра Великого» (Санкт-Петербург), 2017. – 807 с.

41. Шеремет, А. Д. Бухгалтерский учет и анализ: учебник / А.Д. Шеремет, Е.В. Старовойтова; под общ. ред. проф. А.Д. Шеремета. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва: ИНФРА-М, 2020. – 472 с.

42. Шеремет, А.Д. Теория экономического анализа: учебник / А.Д. Шеремет, А.Н. Хорин. — 4-е изд., доп. — М.: Инфра-М, 2019. — 389 с.

43. Экономика предприятия (в схемах, таблицах, расчетах): учеб. пособие / В.К. Складенко, В.М. Прудников, Н.Б. Акуленко, А.И. Кучеренко; под ред. проф. В.К. Складенко, В.М. Прудникова. – Москва: ИНФРА-М, 2019. – 256 с.

44. Экономика предприятия: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / под ред. проф. В.Я. Горфинкеля. – 6-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2019. – 663 с.

45. Экономический анализ: учеб. пособие / Н.Б. Клишевич, Н.В. Непомнящая, И.С. Ферова, О.Н. Харченко. – М.: ИНФРА-М; Красноярск: Сиб. федер. ун-т, 2018. – 192 с.

Приложение А

Отчет о финансовых результатах ООО «Палитра»

Таблица А.1 - Отчет о финансовых результатах ООО «Палитра»

Код	Показатель, тыс. руб.	2018 г.	2019 г.	2020 г.
Ф2.2110	<u>Выручка</u>	0	3990	10448
Ф2.2120	<u>Себестоимость продаж</u>	307	3172	7752
Ф2.2100	<u>Валовая прибыль (убыток)</u>	-307	818	2696
Ф2.2210	<u>Коммерческие расходы</u>	0	0	0
Ф2.2220	<u>Управленческие расходы</u>	0	0	0
Ф2.2200	<u>Прибыль (убыток) от продаж</u>	-307	818	2696
Ф2.2310	<u>Доходы от участия в других организациях</u>	0	0	0
Ф2.2320	<u>Проценты к получению</u>	0	0	0
Ф2.2330	<u>Проценты к уплате</u>	0	0	0
Ф2.2340	<u>Прочие доходы</u>	414	0	21
Ф2.2350	<u>Прочие расходы</u>	229	25	30
Ф2.2300	<u>Прибыль (убыток) до налогообложения</u>	-122	793	2687
Ф2.2410	<u>Текущий налог на прибыль</u>	64	175	76
Ф2.2421	<u>в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)</u>	0	0	0
Ф2.2430	<u>Изменение отложенных налоговых обязательств</u>	0	0	0
Ф2.2450	<u>Изменение отложенных налоговых активов</u>	0	0	0
Ф2.2460	<u>Прочее</u>	0	0	0
Ф2.2400	<u>Чистая прибыль (убыток)</u>	-186	618	2611
Ф2.2510	<u>Результат от переоценки внеоборотных активов, не включающих в чистую прибыль(убыток) периода</u>	0	0	0
Ф2.2520	<u>Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода</u>	0	0	0
Ф2.2500	<u>Совокупный финансовый результат периода</u>	0	0	0
Ф2.2910	<u>Разводненная прибыль (убыток) на акцию</u>	0	0	0
Ф2.2900	<u>Базовая прибыль (убыток) на акцию</u>	0	0	0

Приложение Б
Бухгалтерский баланс ООО «Палитра»

Таблица Б.1 - Бухгалтерский баланс ООО «Палитра»

Код	Показатель, тыс. руб.	2018 г.	2019 г.	2020 г.
Ф1.1110	<u>Нематериальные активы</u>	0	0	0
Ф1.1120	<u>Результаты исследований и разработок</u>	0	0	0
Ф1.1130	<u>Нематериальные поисковые активы</u>	0	0	0
Ф1.1140	<u>Материальные поисковые активы</u>	0	0	0
Ф1.1150	<u>Основные средства</u>	0	0	0
Ф1.1160	<u>Доходные вложения в материальные ценности</u>	0	0	0
Ф1.1170	<u>Финансовые вложения</u>	1	0	0
Ф1.1180	<u>Отложенные налоговые активы</u>	0	0	0
Ф1.1190	<u>Прочие внеоборотные активы</u>	0	0	0
Ф1.1100	<u>Итого по разделу I - Внеоборотные активы</u>	1	0	0
Ф1.1210	<u>Запасы</u>	0	524	242
Ф1.1220	<u>Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям</u>	0	0	0
Ф1.1230	<u>Дебиторская задолженность</u>	410	1150	4855
Ф1.1240	<u>Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)</u>	0	0	0
Ф1.1250	<u>Денежные средства и денежные эквиваленты</u>	169	116	6
Ф1.1260	<u>Прочие оборотные активы</u>	0	0	0
Ф1.1200	<u>Итого по разделу II - Оборотные активы</u>	579	1790	5103
Ф1.1600	<u>БАЛАНС (актив)</u>	580	1790	5103
Ф1.1310	<u>Уставный капитал</u>	0	0	0
Ф1.1340	<u>Переоценка внеоборотных активов</u>	0	0	0
Ф1.1350	<u>Добавочный капитал (без переоценки)</u>	0	0	0
Ф1.1360	<u>Резервный капитал</u>	0	0	0
Ф1.1370	<u>Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)</u>	0	0	0
Ф1.1300	<u>Итого по разделу III - Капитал и резервы</u>	4	654	3291
Ф1.1410	<u>Заемные средства</u>	0	0	0
Ф1.1420	<u>Отложенные налоговые обязательства</u>	0	0	0
Ф1.1430	<u>Оценочные обязательства</u>	0	0	0
Ф1.1450	<u>Прочие обязательства</u>	0	0	0
Ф1.1400	<u>Итого по разделу IV - Долгосрочные обязательства</u>	0	0	0
Ф1.1510	<u>Заемные средства</u>	339	399	419
Ф1.1520	<u>Кредиторская задолженность</u>	237	737	1393
Ф1.1530	<u>Доходы будущих периодов</u>	0	0	0
Ф1.1540	<u>Оценочные обязательства</u>	0	0	0

Продолжение Приложения Б

Продолжение таблицы Б.1

Код	Показатель, тыс. руб.	2018 г.	2019 г.	2020 г.
Ф1.1550	<u>Прочие обязательства</u>	0	0	0
Ф1.1500	<u>Итого по разделу V - Краткосрочные обязательства</u>	576	1136	1812
Ф1.1700	<u>БАЛАНС (пассив)</u>	580	1790	5103