

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)

38.03.02 Менеджмент

(код и наименование направления подготовки, специальности)

Производственный менеджмент

(направленность (профиль)/специализация)

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА
(БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА)**

на тему Разработка мероприятий по совершенствованию управления затратами на производство и реализацию продукции предприятия.

Студент

А.Ю. Братусь

(И.О. Фамилия)

(личная подпись)

Руководитель

канд. экон. наук, доцент Т.В. Полякова

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

Тольятти 2021

Аннотация

Бакалаврскую работу выполнил: А.Ю. Братусь.

Тема работы: «Разработка мероприятий по совершенствованию управления затратами на производство и реализацию продукции предприятия».

Научный руководитель: к.э.н., доцент Т.В. Полякова.

Цель исследования – разработка путей повышения эффективности управления затратами на производство и реализацию продукции конкретного функционирующего предприятия.

Объект исследования – крупное производственное предприятие ООО «ДиборЭкспорт».

Предмет исследования - система управления затратами ООО «ДиборЭкспорт».

Методы исследования – обобщение, анализ и теоретическая оценка материалов по вопросу исследования.

Краткие выводы по бакалаврской работе. Первый раздел работы содержит три подраздела, раскрывающих вопросы сущности затрат на производство и реализацию продукции и механизм формирования системы управления ими. Второй раздел содержит анализ деятельности выбранного объекта исследования, эффективности применяемой системы управления затратами на производство и реализацию продукции, выявляются проблемы. В третьем разделе представлены рекомендации по совершенствованию системы управления затратами на производство и реализацию продукции.

Практическая значимость работы заключается в том, что отдельные её положения в виде материала подразделов 2.2, 3.1 могут быть использованы специалистами ООО «ДиборЭкспорт».

Структура и объем работы. Работа состоит из введения, 3-х разделов, заключения, списка литературы из 40 источников. Общий объем работы 63 страницы машинописного текста, в том числе таблиц – 16, рисунков – 6.

Содержание

Введение.....	5
1 Теоретические основы управления затратами на производство и реализацию продукции.....	8
1.1 Сущность, роль и классификация затрат предприятия на производство и реализацию продукции	8
1.2 Понятие системы управления затратами.....	15
1.3 Характеристика этапов управления затратами предприятия	18
2 Анализ управления затратами на производство и реализацию продукции в ООО «ДиборЭкспорт»	27
2.1 Организационно-экономическая характеристика предприятия	27
ООО «ДиборЭкспорт».....	27
2.2 Оценка управления затратами на производство и реализацию продукции в ООО «ДиборЭкспорт»	34
3 Разработка мероприятий по совершенствованию управления затратами на производство и реализацию продукции в ООО «ДиборЭкспорт»	46
3.1 Мероприятия по совершенствованию управления затратами на производство и реализацию продукции в ООО «ДиборЭкспорт»	46
3.2 Оценка эффективности мероприятий	51
Заключение	58
Список используемой литературы	61
Приложение А Основные виды себестоимости	65
Приложение Б Основные концептуальные подходы к управлению издержками и затратами	66
Приложение В Структурные элементы механизма системы управления издержками	67

Приложение Г Порядок распределения косвенных затрат предприятия	68
Приложение Д Классификация и характеристики видов учета	69
Приложение Е Графическая интерпретация операционного анализа	70
Приложение Ж Ключевые характеристики по основным направлениям деятельности компании	71
Приложение И Динамика структуры выручки от продаж ООО «ДиборЭкспорт», %.	73
Приложение К Динамика структуры себестоимости по статьям калькуляции, %.....	74
Приложение Л Базовые направления данных по затратам в системе производственного учета.....	75
Приложение М Функциональные связи и функциональное распределение в новой модели производственного учета.....	76

Введение

Система управления современным предприятием базируется на научных принципах, приоритетное значение в составе которых играет принцип экономичности и повышения эффективности использования ресурсов. Ключевое выражение данного принципа находится в области задач управления затратами на производство и реализацию продукции. В современных условиях деятельности предприятий всех отраслей, которые характеризуются усилением конкуренции и полной ответственностью за получаемый размер прибыли, особую актуальность приобретают вопросы совершенствования самой системы управления затратами, как важнейшим фактором, определяющим конечный финансовый результат. Для того, чтобы предприятие было финансово устойчиво на рынке, поддерживало достаточный уровень рентабельности необходимо обладать знаниями и практическими умениями в сфере гибкого и адаптивного управления ресурсами. Следует обособленно рассмотреть все аспекты роста актуальности вопросов совершенствования системы управления затратами в современной экономической системе.

Во-первых, логика финансового механизма формирования прибыли, являющейся ключевым мотивом деловой активности хозяйствующих субъектов, предполагает, что ее величина зависит от уровня затрат на производство и сбыт продукции. Уровень прибыльности и рентабельности, а также способность предприятия поддерживать эти показатели в границах, обеспечивающих ему конкурентные преимущества, определяют положительный интерес со стороны покупателей, кредиторов, стейк-холдеров.

Во-вторых, в условиях современной внешней среды, характеризующихся высокой скоростью изменений всех ее параметров существенно расширяется поле угроз и рисков, способных привести к прямым финансовым потерям в относительно недолгий промежуток времени. Особенно активно развиваются риски финансовой и инвестиционной природы. Для нейтрализации и снижения негативных последствий возможных рисков необходимо овладение практикой

принятия быстрых и гибких управленческих решений на основе качественной, объективной и достоверной информации о динамике различного вида затрат. Для этого требуются глубокие познания теоретических и методологических основ управления ими в системе функционального менеджмента.

В-третьих, в рамках функционирования принципа самофинансирования, что означает полную ответственность предприятий за итоговые результаты деятельности, обеспечение инновационного курса развития хозяйствующих субъектов возможно лишь при рациональном использовании ресурсов, оптимизации затрат и внутренних процессов и выявлении всех возможных резервов сокращения издержек. Это предполагает высокий профессионализм работников и управленческого персонала в области владения современными финансовыми технологиями учета и анализа издержек.

Управление затратами формирует особое поле управленческих функций, связанное не только с движением ресурсов, но и с механизмами организационного проектирования, составления моделей внутренних процессов и информационного пространства управления. В отношении затрат на производство и реализацию продукции выполняются все функции научного менеджмента: прогнозирование, планирование, организация системы учета, координация взаимодействия в процессе реализации конкретных мероприятий и управленческих решений, мотивация трудового потенциала, учет и анализ издержек различными методами и способами.

Вопросы управления затратами рассматривались в трудах многих известных ученых, практиков и аналитиков. Сущность и классификация затрат были исследованными такими известнейшими зарубежными авторами научных трудов, как А. Смит, Д. Рикардо, Дж. М. Кейнс, У. Петти, П. А. Самуэльсон, Дж. Либертхан, Д. Тюрго, Дж. Карлин, В. Вельт. Среди трудов отечественных ученых особо следует выделить труды таких классиков как А. Андреев, С. Ю. Витте, П. А. Николенко. На современном этапе большой вклад внесли такие ученые, как В. А. Абчук, Ю. В. Беркутов, Г.Н. Белоглазова, Н.И. Валенцова, Г.Г. Коробова, И.В. Мамонова, Г.С. Панова, А. П. Романов, К.Р. Тагирбеков.

Целью, представленной выпускной квалификационной работы, является разработка путей повышения эффективности системы управления затратами на производство и реализацию продукции конкретного функционирующего предприятия. Поставленная цель является весьма объемной и сложной, требует четкой формулировки и обоснования задач теоретического и практического исследования. Задачами выпускной квалификационной работы являются:

1. Изучить теоретические основы управления затратами на производство и реализацию продукции.

2. Провести анализ управления затратами на производство и реализацию продукции в ООО «ДиборЭкспорт».

3. Разработать мероприятия по совершенствованию управления затратами на производство и реализацию продукции в ООО «ДиборЭкспорт».

Объектом исследования в представленной работе является крупное производственное предприятие ООО «ДиборЭкспорт».

Предметом исследования является система управления затратами ООО «ДиборЭкспорт».

Теоретической и методологической базой исследования является современная научная концепция управления затратами и управленческого контроля, концепция бухгалтерского и управленческого учета, концепция экономического анализа. Информационной базой написания работы стала широкая база учебной, методической, нормативной и аналитической литературы (книги, учебные пособия, аналитические статьи).

Практическая основа представлена данными ООО «ДиборЭкспорт»: годовая бухгалтерская отчетность, аналитическая отчетность внутренних служб, базы данных внутренних информационных платформ. В ходе написания работы были использованы количественные и качественные методы исследования, позволяющие провести многоаспектное исследование.

Структура работы предполагает наличие в ней введения, трех глав основной части, заключения, списка использованных источников, приложений.

1 Теоретические основы управления затратами на производство и реализацию продукции

1.1 Сущность, роль и классификация затрат предприятия на производство и реализацию продукции

В целях реализации задач представленной работы следует начать теоретическое исследование с анализа трактовок категорий «издержки», «затраты», «расходы», «себестоимость». В первую очередь следует определить разницу в данных понятиях и далее отметить роль и значение данных категорий в системе управления деятельностью предприятия.

Следует отметить работу А. Н. Гришиной, где приводится обзор многих трактовок понятий «издержки».

Издержки – реальные или предположительные затраты финансовых ресурсов. Издержки - совокупность производственных затрат и упущенных выгод предприятия [13, с. 44]. Издержками является совокупность определенных затрат предприятия на производство и реализацию товаров либо их компонентов.

Затраты – выраженные в денежной форме расходы предприятий, предпринимателей, частных производителей на производство, обращение и сбыт продукции [23, с. 136]. Затраты - это стоимостная оценка материальных, природных, трудовых, финансовых, информационных и других видов ресурсов на производство и реализацию продукции за определенный период времени [13, с. 44].

А. Э. Назаренко утверждает что затраты – это объем ресурсов в денежном выражении за определенный период времени, использованный на производство и сбыт продукции и трансформированный в себестоимость продукции. В данном случае можно наблюдать интегрированный подход, т.к. затраты рассматривают сразу в оценке общего объема ресурсов, в то время, как существует отдельная оценка каждого вида ресурсов. По ее же мнению расходы

представляют собой уменьшение платежных средств или имущества предприятия, отражаемые в системе учета на момент платежа [25, с. 39].

Понятие «расходы» главным образом рассматривается в трактовке действующего законодательства, регулирующего систему бухгалтерского учета. В соответствии с ПБУ 10/99 расходы представляют собой уменьшение экономических выгод в результате выбытия. Многие авторы в своих трактовках конкретизируют, что расходы представляют собой фактически произведенные и зафиксированные в системе учета затраты. В таблице 1 отражена сравнительная характеристика трактовок рассматриваемых понятий в работах некоторых известных авторов [22, с. 154 - 155].

Таблица 1 - Сравнительная характеристика понятий «издержки», «затраты» и «расходы» специалистов управленческого учета

Автор	Затраты	Расходы	Издержки
М.А. Вахрушин – автор учебник «Бухгалтерский управленческий учет»	Все издержки производства за определенный период времени	Уменьшение экономических выгод предприятия при выбытии его активов	Затраты живого и овеществленного труда на производство и реализацию продукции
Н.П. Кондраков – автор учебника «Бухгалтерский учет»	Стоимость ресурсов использованных на определенные цели производственно-сбытового процесса	Уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов предприятия либо снижения стоимости ресурсов	Тоже, что и затраты
О.Н. Волкова – автор учебника «Управленческий учет»	Стоимостная оценка ресурсов, использованных организацией в процессе своей деятельности	Согласно финансовой трактовке расходы – уменьшение финансовых ресурсов. Согласно бухгалтерской трактовке понятия «расходы» и «затраты» – синонимы	Этот термин автором не используется
Я.В.Соколов – автор учебника «Основы теории бухгалтерского учета»	Та часть расходов, которые станут таковыми в следующие отчетные периоды	То, что уменьшает актив или увеличивает пассив баланса (вследствие изменения оценки или потоков ценностей или гудвила)	Та часть затрат, которая связана с калькуляцией себестоимости (издержки производства) и процессами реализации работ и услуг (издержки обращения)

В таблице 2 представлены данные по сравнительным характеристикам [6; 36; 45].

Таблица 2 – Сводная таблица расширенных характеристик категорий «издержки», «затраты», «расходы»

Наименование категории	Роль в обеспечении резервов роста	Ключевое свойство	Область позиционирования	Доминирующие информационные системы	Доминирующие области управления	Область использования ресурсов
Расходы	Формируют данные о фактических перерасходах средств	Детерминанты уровня эффективности финансово-хозяйственной деятельности	Текущий уровень	Бухгалтерский учет	Учет Анализ	Выбытие ресурсов
Затраты	Определяют конкретные центры ответственности, воздействия и влияния	Детерминанты уровня эффективности использования Запасоемкость	Оперативный уровень	Производственный учет Оперативный учет	Планирование Мониторинг	Использование ресурсов
Издержки	Определяют всю область расходования средств на ресурсы	Индикаторы эффективности использования всех ресурсов и процессов	Текущий уровень Стратегический уровень	Финансовый учет	Планирование Прогнозирование Контроль Анализ	Покупка и поступление ресурсов

Следует сделать акцент на том, что особую характеристику имеют затраты: они могут превращаться в часть стоимости активов. Н. А. Поливанова выделяет следующее понятие – «запасоемкость». В случае, если затраты не вовлечены в производство, а также не списаны, либо списаны частично, то затраты превращаются в запасы сырья, материалов, запасы в незавершенном производстве, готовой продукции и т. п. Это означает, что затраты в этой ситуации становятся активами предприятия [31, с. 234].

Классификация затрат позволяет отразить различные аспекты, такие как цель расходования средств, направления расходования, периодичность формирования расходов и т.д. Шесть основных классификаций представлены на рисунке 1. [28, с. 203].



Рисунок 1 - Основные классификации затрат

В таблице 3 представлены основные виды классификации затрат предприятия, которые представлены в работе В. В. Жильченкова [9, с. 47]:

Группа затрат по экономическим элементам применяется при формировании показателя полной себестоимости по предприятию в целом и включает пять основных групп расходов [15, с. 62]:

1. Материальные затраты.

2. Затраты на оплату труда.
3. Отчисления на социальные нужды.
4. Амортизация основных фондов.
5. Прочие затраты.

Таблица 3 - Классификация затрат на производство

Признаки классификации	Подразделение затрат
1. По экономическим элементам	Экономические элементы затрат
2. По статьям себестоимости	Статьи калькуляции себестоимости
3. По отношению к технологическому процессу	Основные, накладные
4. По составу	Одноэлементные, комплексные
5. По способу отнесения на себестоимость продукта	Прямые, косвенные
6. По роли в процессе производства	Производственные, внепроизводственные
7. По целесообразности расходования	Производительные, непроизводительные
8. По возможности охвата планом	Планируемые, непланируемые
9. По отношению к объему производства	Переменные, постоянные
10. По периодичности возникновения	Текущие, единовременные
11. По отношению к готовому продукту	Затраты на незавершенное производство, затраты на готовый продукт

Данная классификация позволяет определить структуру себестоимости (удельные веса каждого вида затрат в процентах ко всей себестоимости). Отрасли промышленности существенно отличаются по структуре себестоимости продукции. В одних преобладают затраты на заработную плату (трудоемкие отрасли), в других - материальные затраты (материалоемкие отрасли), в-третьих - расходы на электроэнергию (энергоемкие отрасли), в-четвертых - амортизация (фондоемкие отрасли) и т.д.

Группа затрат по калькуляционным статьям используется при составлении калькуляций (расчет себестоимости единицы продукции), позволяющих определить во что обходится предприятию единица каждого вида продукции, себестоимость отдельных видов работ и услуг. Определение затрат по калькуляции как способ их группировки относительно конкретной единицы продукции позволяет отследить каждую составляющую себестоимости продукции (работ, услуг) на любом уровне [9, с. 47].

Как правило, по статьям затрат выделяют [20, с. 23]:

- Сырье и материалы.
- Топливо и энергия.
- Основная и дополнительная заработная плата производственных рабочих.
- Отчисления на социальное страхование.
- Расходы на подготовку и освоение производства.
- Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования.
- Цеховые расходы.
- Общезаводские расходы.
- Внепроизводственные (коммерческие) расходы и т.д.

Основные расходы представляют собой непосредственно расходы на все виды необходимых к привлечению ресурсов для изготовления продукции, либо ее составных элементов.

Накладные расходы представляют собой совокупность расходов, связанных с обслуживанием основного технологического процесса, а также с организацией общего управления внутриорганизационными процессами.

Прямые затраты – это затраты, которые на основании первичных документов могут быть непосредственно отнесены на определенный вид продукции или работ, с изготовлением или выполнением которых они связаны. Косвенные затраты могут быть условно распределены между объектами калькулирования.

Производственные расходы связаны с выпуском продукции в цехах основного и вспомогательного производств и образуют производственную себестоимость. Внепроизводственные расходы вызваны процессом реализации продукции [27, с. 200].

Производительные затраты связаны с изготовлением годной продукции и освоением новых видов продукции. Непроизводительные затраты связаны с выпуском брака, потерями от простоев, недостачами ценностей.

Планируемыми расходами являются все производительные расходы. Непланируемые - не предусматриваются планом и в условиях нормального протекания производственного процесса и научной его организации не должны иметь места.

Переменными расходами называются затраты, которые изменяются (увеличиваются или уменьшаются) пропорционально изменению объема продукции. Постоянные расходы не меняются в зависимости от изменения объемов производства [31, с. 36].

Текущие затраты, произведенные в отчетном периоде относятся на себестоимость продукции, изготовленной в этом периоде за исключением затрат, относящихся к незавершенному производству. Единовременные затраты – расходы, которые совершаются разово или периодически.

На практике различают два основных вида себестоимости по степени учета затрат: производственную и полную (рисунок 2) [14, с. 298].

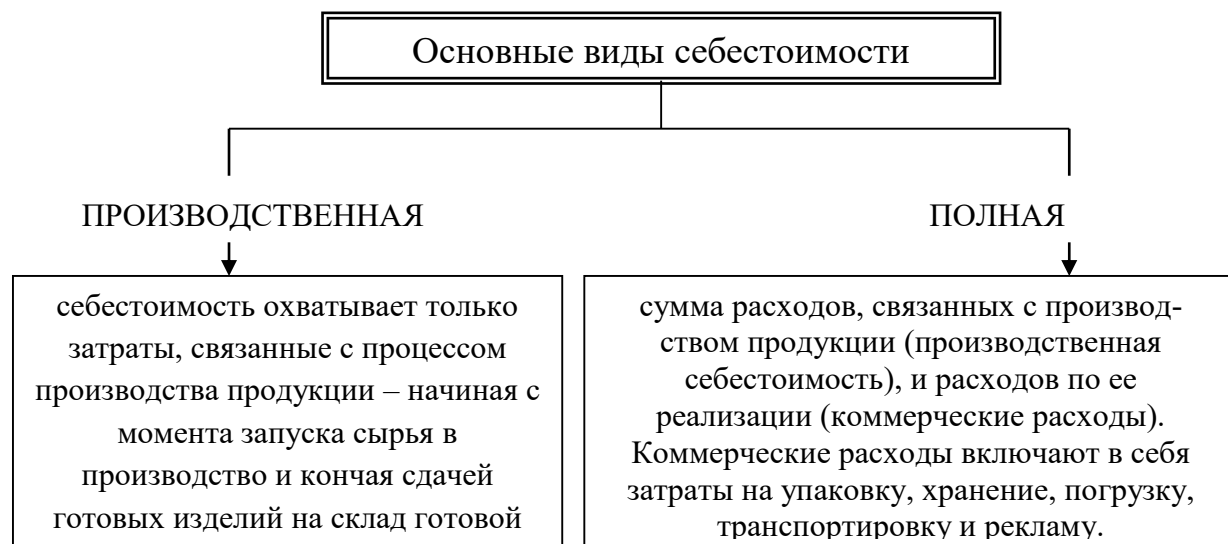


Рисунок 2 - Характеристика основных видов себестоимости

В приложении А представлена схема классификации видов себестоимости. Таким образом, классификация затрат является главным инструментом для реализации всех функций управления издержками от прогнозирования и планирования до анализа. Рассмотрев сущность издержек,

далее следует изучить сущность и принципы системы управления затратами.

1.2 Понятие системы управления затратами

На протяжении всей истории развития экономической мысли происходила эволюция подходов к организации управленческих воздействий в отношении издержек. Это связано с различным пониманием и практической реализацией мероприятий управленческого воздействия и координации внутрипроизводственных процессов. Зарождение научного менеджмента связано с формированием систем планирования, оперативного и текущего контроля. Преобладающим подходом на этом этапе развития стал процессный подход, который предполагал конкретные управленческие мероприятия на всех стадиях управления и стадиях производственного процесса. Расширение поля рисков деятельности в условиях внешней среды вызвало необходимость формирования механизмов быстрого и гибкого реагирования на изменения параметров рынка, что обусловило развитие управленческого, производственного и оперативного учета издержек. Таким образом, возник интегрированный подход, определяющий сочетание выполнения всех управленческих функций с постановкой системы текущего учета и оперативного мониторинга и контроля [3, с. 152].

Целесообразно выделить цель формирования системы управления издержками. Это повышение эффективности финансово-хозяйственной деятельности на основе обеспечения экономии ресурсов, совершенствования техники реализации процедур и процессов на базе внутренних резервов.

Структура основных подходов к управлению затратами отражена ниже на рисунке 1.3 [33, с. 83]. Дополнительно для расширения горизонта исследования схема подходов в системе управления издержками отражена в приложении Б [35, с. 224]. Структурные элементы механизма системы управления издержками отражены в приложении В. [42, с. 196].

Рассматривая структуру системы управления издержками, следует рассмотреть ее ключевые задачи [4, с. 267]:

– оценка функционирования служб и центров деловой активности за счет расчета затрат на исполнение отдельных функций (человеческий капитал, оборудование, материалы, энергия);

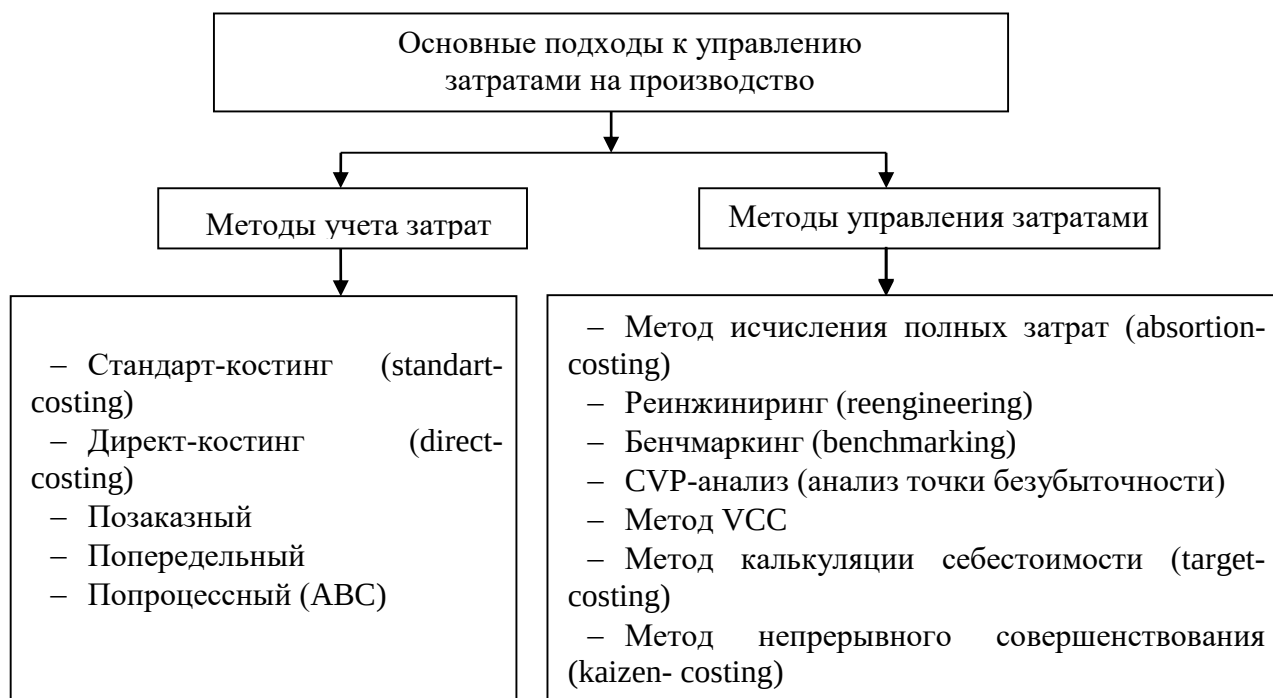


Рисунок 3 - Характеристика основных видов себестоимости

– оценка доходности инвестиционных и инновационных проектов, т.е. доходности инвестированного капитала;

– систематическое сравнение плановых и фактических показателей, интерпретации и обоснование выявленных отклонений;

– обоснование резервов роста эффективности использования ресурсов и оптимизации затрат.

Ключевым инструментом рассматриваемой системы является механизм «распределения издержек». Для распределения прямых издержек достаточно установить соответствие между произведенной продукцией и понесенными прямыми издержками, однако даже распределение прямых издержек иногда вызывает сложности, если в одном месте выпускается много видов продукции

на одном оборудовании и с использованием одинаковых материалов. В этом случае прямые издержки распределяются пропорционально нормам, разработанным технологическим и плановым отделом. Косвенные издержки, называемые накладными, распределить труднее всего, так как они непосредственно не связаны с производством продукции. Схема распределения косвенных издержек отражена в приложении Г [44, с. 211].

Вопрос о затратах на производство и реализацию продукции нельзя рассматривать отдельно от характеристики принципов заложенных в системе управления, что позволит впоследствии более качественно провести анализ подходов к организации системы управления ими. Изучаемые принципы относятся к системе принципов научного управления. Принципом является основополагающее утверждение, на основе которого осуществляется формирование элементов системы в рамках научного и логического подхода.

А. В. Максимова в своей работе дает полное описание характеристик базовым принципам контроля [31, с. 234].

Принцип всеобщности заключается в требовании обеспечения подконтрольности соответствующим субъектам управления всех объектов, процессов и субъектов организации, а также направлений, участков работы. Данный принцип исходит из того, что контроль является непрерывно реализуемой обязанностью работников управляющего всех уровней.

Принцип соответствия предполагает, что содержание и текущие задачи, а также методы контроля должны соответствовать поставленным задачам всех субъектов процесса управления.

Принцип системности означает, что в ходе осуществления мероприятий контроля должны быть рассмотрены все параметры, факторы и аспекты объекта или связанного с ним явления или процесса во взаимосвязи с внутренними и внешними факторами организации.

Принцип объективности предполагает тщательный учет субъектами контроля всех факторов (внешних и внутренних), оказывающих существенное влияние на организацию. Сюда относится также исключение предвзятости по

отношению к контролируемым лицам и их деятельности. В соответствии с принципом объективности в процессе контроля внимание его субъектов должно уделяться в равной степени выявлению недостатков и ошибок, характерных для контролируемой деятельности, и ее положительных сторон, достигнутых успехов. Факты, содержащиеся в информационной базе процессов контроля, должны быть в обязательном порядке проверены и протестированы.

Принцип конкретности предполагает, что процедуры контроля должны опираться на точные определения целей, задач, предметов, методов, технику и процедуры осуществления контрольной деятельности. Также данный принцип означает конкретность аналитических оценочных форм, выводов, и обоснований полученных результатов [28, с. 144].

Принцип экономичности требует максимизации экономической эффективности, т.е. доходности процедур контроля.

Следует согласиться с точкой зрения Г. А. Андреевой о необходимости включения в состав базовых принципов управления принцип конструктивности. В понятии автора данного принципа субъекты контроля не должны ограничиваться фиксированием существующих фактов и проблем, а сосредоточить внимание на скорейшее выявление резервов дальнейшего развития, несмотря на выявленные положительные или отрицательные факты. В случае выявления ошибок или недостатков следует оперативно формировать программу мероприятий по их устранению, закрепив позитивные стереотипы и достижения.

1.3 Характеристика этапов управления затратами предприятия

Основные блоки управленческих функций в современной системе управления издержками формируются в рамках интегрированного подхода и распределяются во времени. Это планирование, анализ издержек, а также система внутреннего управленческого учета. В соответствии с подходом к

организации научного управления, управленческий учет представляет собой индивидуальную систему сбора, оценки, интерпретации информации и индивидуальный порядок формирования массива оперативных данных. Поскольку производственный учет представляет собой систему, то крайне необходимо рассмотреть его базовые элементы: предмет, объекты и субъекты. Общие характеристики управленческого учета в сравнении с иными видами учета на предприятии отражены в приложении Д [36, с. 251].

Предметом учета производственной деятельности является в целом внутренняя производственная (хозяйственная) деятельность, рассматриваемая на уровне [27, с. 200]: отдельных структурных подразделений; производственных процессов; рабочих групп; проектов; центров финансовой ответственности.

Управленческий учет предполагает аналогичную структуру предмета, однако в него добавляются финансовые отношения, т.к. управленческий учет объемлет все внутренние процессы, включая сбыт и получение доходов. Целесообразно представить функции производственного учета через его главную цель следующим образом (рисунок 4).

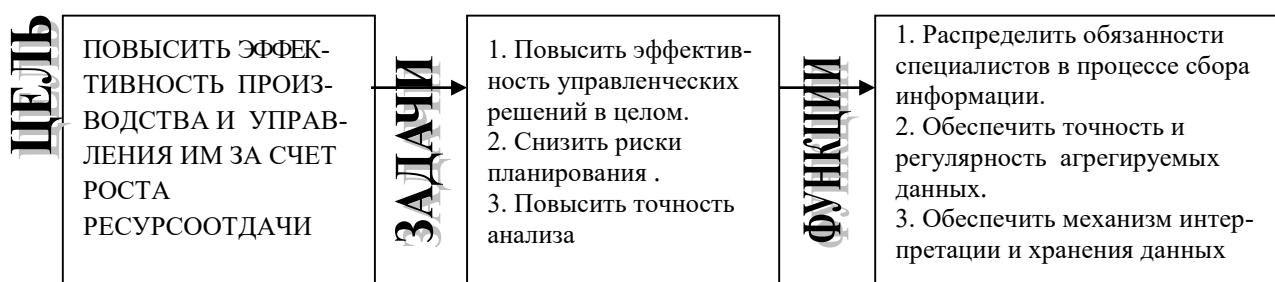


Рисунок 4 - Схема формирования функций производственного учета

Объектами учета являются издержки предприятия в различных их формах, видах и точках формирования.

Субъектами системы управленческого учета являются все работники предприятия, которые определены в штат производственного персонала в

соответствии с индивидуальной схемой построения системы управленческого учета [12, с. 44].

Сущность учета можно рассматривать со стороны двух подходов. Первый связан с management accounting, второй – с европейским контроллингом. В соответствии с первым термином основной задачей любой учетной деятельности является обеспечение управленческого персонала предприятия своевременной и полной информацией для принятия управленческих решений в отношении производственных процессов. Это означает, что деятельность по учету неразрывно связана с управлением стадиями производственного процесса в целом и отдельными его этапами и операциями. Поэтому management accounting может быть переведен, как организация учета, исходя из потребностей управления. При таком подходе управленческий учет – не только система сбора и анализа информации об издержках предприятия, но и система бюджетирования, система оценки деятельности подразделений. В целом, это в большей степени управленческие, чем бухгалтерские технологии [16, с. 218].

В соответствии со вторым понятием учет рассматривается как система сбора и интерпретации информации о затратах, издержках и себестоимости продукции в ее различных формах, т.е. это расширенная система организации учета для целей контроля за производственной деятельностью предприятия. В российской практике чаще управленческий учет рассматривается в широком смысле (в соответствии с термином management accounting) как система, которая в рамках одной организации обеспечивает управленческий персонал информацией, используемой для планирования, управления и контроля за деятельностью организации.

Следует остановиться на изучении вопросов анализа себестоимости и издержек, т.к. он в соответствии с рассмотренными ранее принципами управленческого контроля обеспечивает основу для принятия управленческих решений. Методы анализа издержек и себестоимости относятся к методам экономического анализа. Их условно можно подразделить на две группы: формализованные и неформализованные (рисунок 5) [31, с. 288].



Рисунок 5 - Классификация способов экономического анализа

Далее следует рассмотреть общую технику формирования показателей по различным видам затрат. Она применяется как в системе планирования, так и в системе анализа. Расчеты предполагают оценку затрат на производство продукции, а также на их реализацию.

Исходя из этого, полная себестоимость (Спол.) составит [28, с. 32]:

$$\text{Спол} = \text{Спроиз} + \text{Звнеп} + \text{Зком} \quad (1)$$

где Звнеп. – внепроизводственные затраты;

Спроиз – производственные затраты;

Зком – коммерческие затраты по сбыту продукции.

Материальные затраты (МЗ) представляют собой совокупность затрат на материальные ресурсы, непосредственно используемые в процессе производства продукции. Общая формула расчета материальных затрат выглядит следующим образом [22, с. 331]:

$$\text{МЗ} = \text{РМ} + \text{РП} + \text{РПФ} + \text{РЭ} + \text{РТ} \quad (2)$$

где РМ – расходы предприятия на материалы, используемые при производстве продукции;

РП – расходы на покупные детали;

РПФ – расходы на полуфабрикаты;

РЭ – расходы на электроэнергию;

РТ – расходы на топливо.

Величина затрат на материалы определяется так: [32, с. 247]:

$$PM = 3OM + 3BM, \quad (3)$$

где 3ОМ – затраты на основные материалы;

3ВМ – затраты на вспомогательные материалы.

Затраты на основные и вспомогательные материалы – основной элемент материальных затрат. Затраты на основные материалы являются прямыми нормируемыми затратами и рассчитываются исключительно на основе норм расхода материалов на единицу продукции. Стоимость материалов (C_{mi}) складывается из покупной стоимости и транспортно-заготовительных расходов, которые рассчитывают по формуле [9, с. 47]:

$$C_{mi} = C_{mi} + T3Pi, \quad (4)$$

где C_{mi} – стоимость i -того вида материала;

$T3Pi$ – транспортно-заготовительные расходы по i -тому виду материала.

Затраты на основные материалы (3ОМ) представлены следующим образом [20, с. 25]:

$$3OM = NPM \times O_{произ} \times C_{mi}, \quad (5)$$

где NPM – норма расхода материала на единицу продукции.

$O_{произ}$ – объем произведенной продукции;

Нормы расхода по затратам на вспомогательные материалы могут утверждаться исходя из нормирования вспомогательных материалов как на единицу продукции, так и на численность рабочих. В то же время при осуществлении процесса производства могут быть использованы вспомогательные материалы (ЗВМ), которые не подвергаются нормированию, отсюда затраты на них рассчитываются по следующей формуле [22, с. 331]:

$$\text{ЗВМ} = \text{НРМед.} \times \text{Опроиз.} \times \text{Цвм} + \text{НРМч} \times \text{Ч} \times \text{Цвм} + \text{НВМ}, \quad (6)$$

где НРМед. – норма расхода вспомогательного материала на единицу выпускаемой продукции;

Опроиз – объем произведенной продукции;

Цвм – цена вспомогательного материала;

НРМч – норма расхода по вспомогательному материалу на единицу производственных рабочих;

Ч – общая численность рабочих;

НВМ – сумма затрат по ненормируемым вспомогательным материалам.

Расходы на покупные детали (РП) рассчитываются исходя из их применяемости, т.е. нормы расхода в штуках на единицу выпускаемой продукции. При этом учитывается фактическая стоимость покупных.

$$\text{РП} = \text{П} \times \text{Опроиз.} \times \text{Цп}, \quad (7)$$

где П – применяемость покупных деталей на единицу производимой продукции;

Цп – стоимость одной покупной детали.

Опроиз – объем произведенной продукции.

Расходы на полуфабрикаты аналогично также рассчитываются исходя из их применяемости.

Плановые затраты на электроэнергию (ПЗ) формируются исходя из норм расхода электричества на производство единицы продукции и действующего тарифа на электроэнергию [41, с. 321]:

$$\text{ПЗ} = \text{Нэ} \times \text{Тэ}, \quad (8)$$

где Нэ – норма расходы электроэнергии на производство единицу производимой продукции;

Тэ – действующий тариф на электроэнергию.

Расходы на топливо (РТ) являются неотъемлемой частью общих материальных затрат предприятия. Они рассчитываются на основе обоснованных норм расхода и исходя из стоимости применяемого топлива:

$$\text{РТ} = \text{НРТ} \times \text{Опроиз} \times \text{Цт}, \quad (9)$$

где НРТ – норма расхода топлива на единицу производимой продукции;

Опроиз - объем производимой продукции;

Цт – цена применяемого топлива.

Расчет планового показателя затрат на оплату труда базируется на расчете затрат по основной и дополнительной заработной плате. Затраты на оплату труда определяются на основании трудоемкости изготовления продукции, которая измеряется в нормо-часах, а также на основе стоимости одного нормо-часа. При калькулировании себестоимости единицы изделия плановые затраты на основную оплату труда (РОЗП) составят [43, с. 468]:

$$\text{РОЗП} = \text{ТЕ1} \times \text{Сн-ч.1} + \text{ТЕ2} \times \text{Сн-ч.2} + \dots + \dots \text{ТEn} \times \text{Сн-ч.п}, \quad (10)$$

где ТЕ1, ТЕ2, ... Цплп – соответственно плановая трудоемкость;

Сн-ч1, Сн-ч2, ...Сн-ч.п – соответственно стоимость нормо-часов.

Расходы на дополнительную заработную плату вычисляются на базе

величины затрат на основную заработную плату. В случае расчета расходов по дополнительной заработной плате (РДЗП) применяется специальный процент по дополнительной заработной плате [22, с. 340]:

$$РДЗП = РОЗП \times ПДЗП, \quad (11)$$

где ПДЗП – процент по дополнительной заработной плате.

Вышеизложенное позволяет вывести общую формулу для расчета затрат на оплату труда на предприятии (РЗП):

$$РЗП = РОЗП + РДЗП, \quad (12)$$

Сумма постоянных и переменных затрат на производство какого-либо количества продукции образует общие затраты. Таким образом, составление плана по себестоимости может осуществляться с учетом разделения затрат на переменные и постоянные.

Для более глубокого изучения причин изменения себестоимости необходимо проанализировать отчетные калькуляции по отдельным изделиям, сравнить фактический уровень затрат на единицу продукции с плановым и данными прошлых лет в целом и по статьям. Влияние факторов первого порядка на изменение уровня себестоимости единицы продукции (C_i) изучают с помощью факторной модели [43, с. 473]:

$$C_i = A_i / VB\Pi_i + B_i, \quad (13)$$

где A_i – сумма постоянных затрат, отнесенная на i –й вид продукции;

$VB\Pi_i$ – объем выпуска i –го вида продукции в физических единицах;

B_i – сумма переменных затрат на единицу i –го вида продукции.

Используя эту модель, становится возможным осуществить расчет влияния факторов на изменение себестоимости методом цепной подстановки:

$$Спл = Апл / VB\Pi + Впл, \quad (14)$$

$$Сусл. 1 = Апл / VB\Pi + Впл, \quad (15)$$

$$Сусл. 2 = Аф / VB\Pi + Вф, \quad (17)$$

$$Сф = Аф / VB\Pi + Вф. \quad (18)$$

где Сф, Спл – себестоимость фактическая и плановая соответственно;
 Апл, Аф - постоянные затраты плановые и фактические соответственно;
 Впл, Вф - переменные затраты плановые и фактические соответственно
 Сусл. 1, Сусл. 2 – условная себестоимость единицы продукции.

Общее изменение себестоимости единицы продукции (Δ Собщ)
 составляет:

$$\Delta\text{Собщ} = Сф - Спл, \quad (19)$$

Рассмотренная методика является традиционной и действует преимущественно в системе «стандарт-кост». В приложении Е отражена графическая интерпретация операционного анализа, который является главным инструментом системы «директ-костинг». Целью операционного анализа является определение точки безубыточности производственной деятельности при сложившейся структуре затрат. Затраты в анализе подразделяются на переменные и постоянные.

Таким образом, в заключении первой главы работы следует сделать ключевые выводы. Издержки являются главным объектом системы общего менеджмента, а процесс организации системы управления ими предполагает использование механизмов стратегического, текущего и оперативного менеджмента.

Вследствие особой важности выбранной темы, далее во второй главе необходимо провести анализ практического опыта формирования системы управления затратами на производство и реализацию продукции.

2 Анализ управления затратами на производство и реализацию продукции в ООО «ДиборЭкспорт»

2.1 Организационно-экономическая характеристика предприятия ООО «ДиборЭкспорт»

Исследуемое предприятие функционирует и осуществляет свою деятельность в составе предприятий промышленного сектора. Основное направление деятельности – производство современной сельскохозяйственной техники.

Полное наименование: общество с ограниченной ответственностью «ДиборЭкспорт». Сокращенное наименование: ООО «ДиборЭкспорт».

Деятельность предприятия организована и регламентируется на основе норм современного законодательства о деятельности обществ с ограниченной ответственностью. Текущие финансово-хозяйственные процессы организованы в соответствии с Гражданским, Налоговым, Административным кодексами, соответствующими законами и внутренними документами, ключевую роль среди которых играют Устав и Учредительный договор. Предприятие имеет необходимые сертификаты на продукцию.

ООО «ДиборЭкспорт» развивает свою деятельность за счет использования современных технологий продаж. Компания имеет свой официальный сайт, дилеров и дистрибьютеров, осуществляет внешнеэкономическую деятельность.

Завод «ДиборЭкспорт» основан в 2003 году с целью производства запасных частей к сеялкам СЗС-2,1, СТС-6/12, СКП-2,1, СЗП-3,6 и их модификаций. С 2010 года предприятие расширяет собственные производственные мощности. Вводятся в эксплуатацию токарные, фрезерные, сверлильные, сварочные, покрасочные цеха, штамповочный цех. Для удобства заказчиков значительно расширен склад готовой продукции с целью сокращения сроков отгрузки с момента заявки.

Первый этап развития производства закончился 1 апреля 2013 года, когда на предприятии вышла первая модернизированная сеялка-культиватор СКП-2,1. В этом году было выпущено 100 сеялок. Предприятие завязало партнерские отношения с регионами России, Монголией, Казахстаном. Сегодня предприятие выпускает тысячу сеялок в год и постоянно работает над расширением географии поставок и ассортимента продукции.

На предприятии есть небольшое конструкторское бюро. Специалисты ездят по хозяйствам, общаются с инженерами, фермерами, механизаторами, выясняют плюсы и минусы почвообрабатывающего оборудования, имеющегося у них, с целью улучшить модернизировать его, сделать удобным и надежным в работе.

В отделе продаж также кипит работа по продажам производимого оборудования, у отдела сбыта задача быстро и надежно доставить продукцию покупателю.

По логистике у работников проблем практически не возникает, у специалистов уже наработана база постоянных проверенных перевозчиков, с учетом того, что отгрузки производятся ежедневно, так же для удобства пользуются программой ati.su.

В приложении Ж отражены ключевые характеристики по основным направлениям деятельности компании, в том числе организационная структура предприятия.

На сегодняшний день предприятие выпускает всю линейку разновидностей сеялок СКП-2,1. Компания успешно работает с предприятиями регионов России, Республики Казахстан, а также Республики Монголия (BUTLIIN UNDRAGA Co., Ltd, в лице генерального директора BATSUKH Lkhagvaa).

Общие организационные основы деятельности ООО «ДиборЭкспорт» формируются в рамках научного менеджмента, который в целом подразделяется на стратегическое и оперативное управление. Функциональный менеджмент включает в себя такие важные подсистемы, как производственный

менеджмент, кадровое управление, финансовый менеджмент, маркетинг, логистический менеджмент. В настоящее время на предприятии формируется модель полного логистического цикла.

Ориентиром для деятельности компании является миссия, на основе которой разработаны и структурированы частные стратегии (таблица 4). Таким образом, руководством выбрано направление долгосрочного развития, расширения деятельности и номенклатуры производимой продукции, включая расширение продаж на мировых рынках

Таблица 4 – Характеристика миссии и стратегий ООО «ДиборЭкспорт»

Наименование стратегии	Формулировка	Инструмент реализации	Индикаторы
МИССИЯ	Обеспечение всех категорий потребителей высококачественным оборудованием мирового уровня.		
Генеральная стратегия (корпоративная стратегия)	Стратегия активного диверсифицированного роста в различных регионах и сегментах внутреннего и внешних рынков	Функциональные стратегии	Достижение доли рынка 60% на внутреннем рынке
Стратегия управления персоналом	Развитие кадрового потенциала как части оргпотенциала, при условии саморазвития каждой личности. Открытая кадровая политика	Программы развития персонала Программы психологического управления	Текущая текучесть кадров ниже 5% Ежегодный рост производительности труда
Стратегия маркетинга	Развитие бизнеса по всем продуктовым позициям с ориентацией на инновации в процессах логистическо-сбытовой цепочки и производственной деятельности	Дифференцированный сбыт Индивидуальные проектные решения для оптовых покупателей	Рост объемов продаж по всем категориям ассортимента не менее чем на 5% в год
Финансовая стратегия	Активное наращивание устойчивости и достижение оптимальной структуры капитала	Оптимизация средств накопления и потребления Использование средств накопления на инвестирование проектов материально-технического развития	Достижение финансовой устойчивости 1,5 Уровень рентабельности 24%

В составе показателей оценки эффективности финансово-хозяйственной деятельности в первую очередь рассматриваются показатели оценки трудовых ресурсов предприятия. Штат предприятия «ДиборЭкспорт» в настоящее время насчитывает 939 человек. Рост обеспечивается за счет увеличения всех категорий персонала, что считается положительным, т.к. указывает на рост кадрового потенциала. Рассмотрим динамику среднесписочной численности персонала графически на рисунке 6.

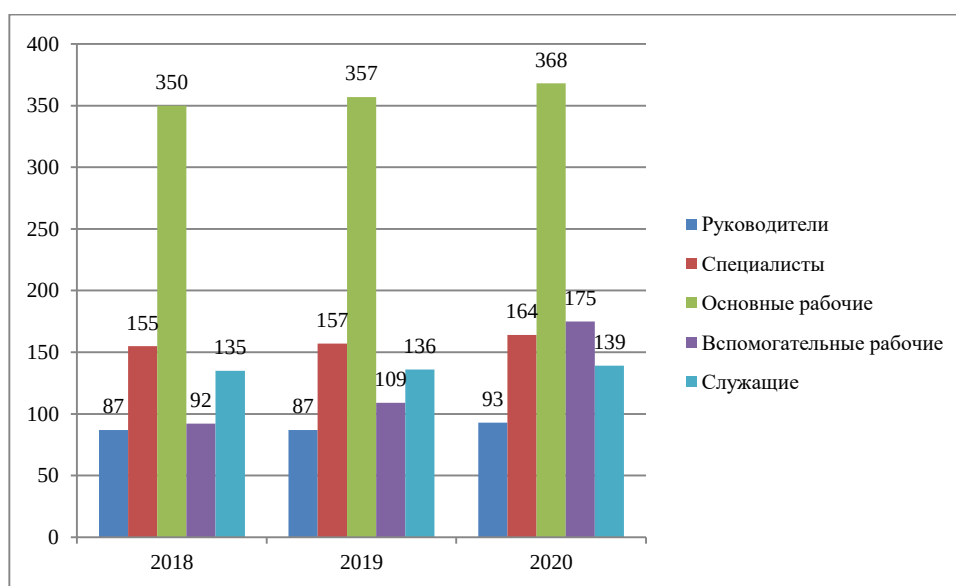


Рисунок 6 – Динамика среднесписочной численности, %

С целью развития кадрового потенциала в системе управления персоналом развиваются функции управления образованием, адаптацией, экономическим стимулированием и неэкономической мотивацией, карьерным развитием, широко распространяются методы психологического управления. В рамках текущей кадровой работы организовано периодическое тестирование персонала и проведение разнообразных опросов.

Управленческое исследование в обязательном порядке включает в себя исследование уровня эффективности использования ресурсов предприятия. Именно от нее зависят итоговые показатели финансовых результатов. Основные фонды являются важнейшей частью капитала предприятия. В

таблице 5 отражены основные данные по анализу состава основных средств ООО «ДиборЭкспорт».

Таблица 5 – Динамика количества действующего оборудования

	2018 г.	2019 г.	2020 г.	Отклонение, (+,-)		
				2019 г. к 2018 г.	2020 г. к 2019 г.	2020 г. к 2018 г.
1.Количество единиц оборудования	984	1123	1458	139	335	474
2. Количество единиц компьютерной техники	454	473	492	19	19	38
3. Количество единиц мобильной техники	1061	2205	2343	1144	138	1282
4. Количество транспортных средств	12	14	16	2	2	4
5. Итого единиц основных средств, из них:	2511	3815	4309	1304	494	1798
от 1 до 10 лет	1856	2543	2839	687	296	983
свыше 10 лет	655	1272	1470	617	198	815

Все рассматриваемые показатели имеют тенденцию к увеличению, что говорит о расширении технической базы торгово-производственной деятельности. Особо обращает на себя факт очень активного прироста количества единиц средств мобильной техники. В первую очередь это связано с расширением масштабов интернет-торговли. Большую роль стала играть системы планшетного контроля процессов, что требует значительного прироста количества средств связи (увеличение числа точек контроля, рост специалистов, задействованных в системе внутреннего контроля).

Далее в представленной работе целесообразно сформировать таблицу оценки основных экономических показателей, в целом отражающих уровень эффективности использования ресурсов и различных составляющих капитала ООО «ДиборЭкспорт» (таблица 6).

В динамике экономических показателей какой-либо четкой тенденции изменения не прослеживается. Выручка от продаж в 2019 г. возрастает, однако, при этом снижаются все показатели финансовых результатов. Это следует

отрицательно оценить и отнести к области существенных внутренних проблем, т.к. с годами снижается доходность и прибыльность осуществляемой предприятием деятельности.

Таблица 6 – Основные организационно-экономические показатели деятельности ООО «ДиборЭкспорт» за 2018-2020 гг.

Показатели	2018 г.	2019 г.	2020г.	Изменение			
				2019 г. к 2018 г.		2020 г. к 2019 г.	
				Абс. изм (+/-)	Темп прироста, %	Абс. изм (+/-)	Темп прироста, %
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Выручка, млн.руб.	26400,5	27931,4	26191,9	1530,9	105,8	-1739,5	93,8
2. Себестоимость продаж, млн.руб.	23452,5	25225,2	23480,6	1772,7	107,6	-1744,6	93,1
3. Валовая прибыль (убыток), млн.руб.	2948	2706,2	2711,3	-241,8	91,8	5,1	100,2
4. Управленческие расходы, млн.руб.	1160,7	1047,8	1259,6	-112,9	90,3	211,8	120,2
5. Коммерческие расходы млн.руб.	383,3	370,2	490,2	-13,1	96,6	120	132,4
6. Прибыль (убыток) от продаж, млн.руб.	1403,9	1288,1	961,5	-115,8	91,8	-326,6	74,6
7. Чистая прибыль, млн.руб.	892,5	869,8	747,8	-22,7	97,5	-122	86,0
8. Основные средства, млн.руб.	118,1	117,5	116,6	-0,6	99,5	-0,9	99,2
9. Оборотные активы, млн.руб.	324,6	487,6	694,7	163	150,2	207,1	142,5
10. Численность ППП, чел.	819	846	939	27	103,3	93	111,0
11. Фонд оплаты труда ППП, тыс. руб.	185749,2	217252,8	313250,4	31503,6	117,0	95997,6	144,2
12. Производительность труда работающего, тыс.руб. (стр1/стр.10)	32,2	33	27,9	0,8	102,5	-5,1	84,5
13. Среднегодовая заработная плата работающего, тыс. руб. (стр11/стр10)	226,8	256,8	333,6	30	113,2	76,8	129,9
14. Фондоотдача (стр1/стр8)	223,5	237,7	224,6	14,2	106,4	-13,1	94,5
15. Оборачиваемость активов, раз (стр1/стр9)	81,3	57,3	37,7	-24	70,5	-19,6	65,8
16. Рентабельность продаж, % (стр6/стр1) ×100%	5,3	4,6	3,7	-0,7	86,8	-0,9	80,4

Продолжение таблицы 6

Показатели	2018 г.	2019 г.	2020г.	Изменение			
				2019 г. к 2018 г.		2020 г. к 2019 г.	
				Абс. изм (+/-)	Темп прироста, %	Абс. изм (+/-)	Темп прироста, %
1	2	3	4	5	6	7	8
17. Рентабельность производства, % (стр6/(стр2+стр4+стр5)) ×100%	5,6	4,8	3,8	-0,8	85,7	-1	79,2
18. Затраты на рубль выручки, (стр2+стр4+стр5)/стр1*100 коп.)	94,7	95,4	96,4	0,7	100,7	1	101,0

Обобщающими показателями эффективности использования основных фондов и оборотных активов являются показатели фондоотдачи и деловой активности. Произведенные расчеты показывают, что в рассматриваемом периоде показатели фондоотдачи основных фондов достаточно высоки. Фондоотдача в целом за период увеличилась до 224,6 руб. Таким образом, можно говорить о высокой оборачиваемости и отдаче действующего оборудования предприятия. Политика управления основными средствами весьма эффективна и обеспечивает высокую прибыльность средств, авансируемых во внеоборотные активы. Уровень деловой активности предприятия снижается за счет постоянного увеличения стоимости текущих активов. Рост стоимости запасов оправдан с точки зрения расширения объемов производства и реализации, а также при поддержании оптимального уровня деловой активности. В рассматриваемом нами случае деловой цикл предприятия оптимален, т.к. длительность полного оборота оборотных средств составляет 9,7 или 10 дн. (365 / 37,7).

Производительность труда работников за рассматриваемый период снижается, но при этом наблюдается существенный рост размера фонда оплаты труда. Это в целом говорит о перерасходе средства на оплату труда, т.к. темпы роста производительности труда ниже темпов роста размера оплаты труда.

Эффективность использования ресурсов исследуемого предприятия весьма низкая. С точки зрения выбранной для рассмотрения темы в работе, ключевым индикатором низкой эффективности использования ресурсов предприятия является уровень затрат на один рубль торгового оборота. Как видно, для ООО «ДиборЭкспорт» данный показатель на начало периода составляет 94,7коп., а на конец периода 96,4 коп.

Далее в подразделе 2.2 работы следует провести анализ системы управления затратами на производство и реализацию продукции.

2.2 Оценка управления затратами на производство и реализацию продукции в ООО «ДиборЭкспорт»

Система управления издержками предприятия представляет собой совокупность определенных управленческих процессов и процедур по влиянию на состав, структуру и динамику издержек. Основные осуществляемые процессы заключаются в рамках действующего производственного менеджмента, а информационной базой данных процессов является база данных внутреннего производственного учета.

Внутренняя нормативная база регулирования производственного учета содержит широкий спектр документов, преимущественно представленных положениями и СТП. В их состав входят:

- Положение «О составе себестоимости»
- Положение «О порядке планирования материальных затрат».
- Положение «О порядке планирования затрат на оплату труда».
- Положение «О составе общецеховых затрат».
- Положение «О порядке подготовки и обоснования мероприятий по снижению себестоимости производства продукции».
- Положение «О методике анализа себестоимости».

Основная область формирования системы управления затратами на производство и реализацию продукции – система внутреннего управленческого и оперативного производственного учета.

Ключевая цель системы производственного учета - обеспечение субъектов системы контроля необходимыми информационными потоками в отношении производственной себестоимости.

Задачами рассматриваемой системы являются:

- Сбор информации по мероприятиям, связанным с управлением издержками производства (график отпуска ресурсов в производство, их денежная оценка, выявление «проблемных» точек формирования затрат, составление базы данных по затратам, связанным с браком продукции).
- Определение правильности и рациональности использования ресурсов на основе формирования данных об их динамике с учетом особенностей выпуска (крупные проекты, проекты повышенной секретности).
- Определение правильности нормирования трудовых процессов и создание базы данных по технологическим операциям и инновациям в области управления трудоемкостью.
- Создание баз данных по разработкам в области сокращения затрат на производство продукции и по мероприятиям организационно-технического плана в отношении снижения цеховой себестоимости.
- Формирование базы данных по графику качества производимой продукции, а также графику возникновения хозрасчетных претензий, связанных с возможным исправимым и неисправимым браком.
- Создание базы данных по графикам отгрузки продукции.
- Формирование базы данных по травматизму, а также по мероприятиям по охране окружающей среды.
- Создание системы данных по состоянию, структуре, техническому оснащению и годности объектов материально-технической базы, включая уникальное производственное оборудование, а также данных по затратам на их

ремонт и возможные мероприятия по техническому перевооружению и модернизации.

- Формирование базы данных о качественных характеристиках и параметрах производственных процессов и операций.

Система учета производственной деятельности исследуемого предприятия представляет собой совокупность элементов и процессов, обеспечивающих формирование информационных потоков по определенным объектам затрат, формируемых в следующей общей классификации:

- Прямые переменные затраты: (нормируемые, ненормируемые).
- Условно-постоянные: (нормируемые, ненормируемые, условно-нормируемые).
- Постоянные (нормируемые, ненормируемые).

Информация о производственных затратах используется в оценке полной себестоимости, активов и прибыльности предприятия и является результатом сбора данных в системе бухгалтерского и управленческого учета. Элементы затрат обобщаются в соответствии с промышленной или организационной логикой. Мелкосерийное производство предполагает выделение в составе производственной деятельности определенных специализированных цехов, которые объединены в соответствии с определенной классификацией производственных операций по их однотипности. Для каждого цеха функционирует общая модель производственного учета затрат. Производственная структура каждого отдельного цеха предусматривает создание определенных областей, в рамках которых формируются обособленные процессы, и, соответственно, обособленная информация, касающаяся производственных операций на каждом отдельном участке. В штате сотрудников каждого цеха присутствует свой кладовщик, свой нормировщик, свои технологи, экономист и бухгалтер. Сформированы определенные типы взаимодействий между ними в отношении реализации планирования и контроля производственного процесса.

Эффективность действующей системы управления затратами на производство и реализацию продукции оценивается на основе анализа определенных экономических показателей. Анализ затрат напрямую соприкасается с анализом доходов, что обеспечивает более глубокие и качественные выводы исследования.

Сначала отразим обобщающую динамику финансовых результатов компании. Это позволит выявить динамику затрат предприятия в целом в составе полученной выручки, а также определить общую величину затрат на производство и реализацию продукции. Это необходимо для формирования в последующем ключевых выводов о проблемных зонах в системе управления затратами на производство и реализацию продукции. В таблице 7 целесообразно показывать динамику финансовых результатов, построенную на базе отчета о прибылях и убытках.

Таблица 7 - Динамика финансовых результатов ООО «ДиборЭкспорт», тыс. руб.

Показатели	2018г.	2019г.	2020г.	Отклонения, (+,-)		Темпы роста, %	
				2019 г. к 2018 г.	2020 г. к 2019 г.	2019 г. к 2018 г.	2020 г. к 2019 г.
Выручка от реализации	26400511	27931414	26191901	1530903	-1739513	105,8	93,8
Себестоимость	23452543	25225163	23480614	1772620	-1744549	107,6	93,1
Валовая прибыль	2947968	2706251	2711287	-241717	5036	91,8	100,2
Управленческие расходы	1160726	1047857	1259641	-112869	211784	90,3	120,2
Коммерческие расходы	383259	370254	490177	-13005	119923	96,6	132,4
Общая величина постоянных затрат	1543985	1418111	1749818	-125874	331707	91,8	123,4
Полная себестоимость	24996528	26643274	25230432	1646746	-1412842	106,6	94,7
Прибыль от продаж	1403983	1288140	961469	-115843	-326671	91,7	74,6

Как видно, в 2019 и 2020 г. ситуация в формировании финансовых результатов различная. Так, в 2019 г. на фоне увеличения объемов продаж, (что вызвано некоторым ростом объемов производства и реализации в натуральном

выражении), происходит увеличение прямых переменных затрат по производству продукции на 1772620,0 тыс. руб. Результаты производственной деятельности привели к снижению показателя валовой прибыли. Об этом можно судить, сопоставляя темпы роста объемов продаж и себестоимости производства. Так, сумма переменных затрат увеличилась на 107,6%, а объемов реализации - на 105,8%. Величина валовой прибыли зависит от этих факторов напрямую, поэтому она сократилась, т.к. темпы роста затрат опережали темпы роста доходов от продаж. В этом же году общая величина коммерческих и управленческих расходов, формирующих постоянную часть полной себестоимости, снизилась на 9,2%. Эти расходы являются ключевым фактором формирования показателя прибыли от продаж. Однако, рассматриваемое снижение не явилось положительным фактором ее прироста в исследуемой финансовой ситуации 2019 г. Таким образом, в 2019 г. на фоне некоторого увеличения объемов выручки существенно снижается получаемая предприятием прибыль от продаж.

В 2020 г. наблюдается иная ситуация: происходит снижение всех показателей финансовых результатов. За счет некоторой оптимизации издержек, проведенной в этом году, (в частности замена части шлифовальных установок на установки зарубежных производителей) валовая прибыль увеличивается на 0,2%, однако, данное увеличение можно считать несущественным. Благодаря высоким темпам увеличения управленческих и коммерческих расходов общая сумма постоянных затрат увеличилась на 23,4%, что считается существенным увеличением. Прибыль от продаж в данном году снизилась еще более интенсивно, чем в 2019 г., а именно на 25,4%. Структурный анализ позволит определить долю производственной и полной себестоимости, а также частные доли всех типов издержек предприятия. Данные этого анализа отражены в приложении И.

Далее целесообразно сопоставить плановый и фактический уровень себестоимости, т.к. наиболее важные выводы обеспечиваются на основе данных план-фактного анализа затрат (таблица 8).

Таблица 8 - Динамика планового и фактического размера затрат ООО «ДиборЭкспорт», млн. руб.

Показатели	Себестоимость по плану, тыс. руб.			Себестоимость по факту, тыс. руб.			Отклонения, (+,-)		
	2018г.	2019г.	2020г.	2018г.	2019г.	2020г.	2018г.	2019г.	2020г.
Прямые переменные издержки	22675	23005	20895	23452,5	25225,2	23480,6	777,5	2220,2	2585,6
Управленческие расходы	322	344	454	383,3	370,2	490,2	61,3	26,2	36,2
Коммерческие расходы	981	916	1014	1160,7	1047,9	1259,6	179,7	131,9	245,6
Итого себестоимость	23978	24265	22363	24996,5	26643,3	25230,4	1018,5	2378,3	2867,4

Сопоставление фактического и планового уровня затрат предприятия говорит о том, что перерасход затрат постоянен за весь период исследования. С годами сумма перерасхода лишь увеличивается. Вместе с этим следует изучить данные план-фактного анализа выручки от продаж. В таблице 9 представлена таблица данного анализа.

Таблица 9 - Динамика планового и фактического объема продаж, млн. руб.

Показатели	Выручка от продаж по плану, тыс. руб.			Выручка от продаж по факту, тыс. руб.			Отклонения, (+,-)		
	2018г.	2019г.	2020г.	2018г.	2019г.	2020г.	2018г.	2019г.	2020г.
Посевная техника	6300	6580	6900	6103,6	6339,6	5808,4	-196,4	-240,4	-1091,6
Почвообрабатывающая техника	6550	7570	8570	6475,3	6982,1	5838,2	-74,7	-587,9	-2731,8
Маркеры	5400	5600	5800	3840,5	3964,7	4015,8	-1559,5	-1635,3	-1784,2
Вилки	6150	6470	6680	5530,3	5724,6	5397,2	-619,7	-745,4	-1282,8
Запасные части	7750	9630	9790	4450,8	4920,4	5132,3	-3299,2	-4709,6	-4657,7
Итого	32150	35850	37740	26400,5	27931,4	26191,9	-5749,5	-7918,6	-11548,1

Как видно из представленных данных, за весь период исследования по всем позициям номенклатуры наблюдается невыполнение планов по сбыту и

реализации продукции, что оценивается как негативный факт. Однако, следует иметь в виду снижение деловой активности субъектов бизнеса и реальных располагаемых доходов потребителей в рассматриваемом периоде. Это негативно отразилось на интенсивности сбыта продукции.

Данные таблицы 10 отражают динамику и структуру затрат на производство и реализацию продукции по экономическим элементам. Наибольший удельный вес в структуре затрат на производство и реализацию продукции приходится на материальные затраты: доля их в 2020 г. составляет 75,8%. В структуре материальных затрат главная доля приходится на сырье, однако, следует обратить внимание на то, что в целом за период данная доля несколько сокращается с 60,7 % до 60,3%. Удельный вес расходов на оплату труда в целом соответствует среднеотраслевому показателю и за рассматриваемый период времени снижается.

Таблица 10 - Динамика стоимости и структуры затрат, млн. руб.

Наименование	2018г.		2019г.		2020г.		Отклонения, (+,-)		Отклонения доли, (+,-)	
	млн. руб.	%	млн. руб.	%	млн. руб.	%	2019г.к 2018г.	2020г.к 2019г.	2019г.к 2018г.	2020г.к 2019г.
1. Материальные затраты, в т.ч	19122,3	76,5	20355,5	76,4	19124,6	75,8	1233,2	-1230,9	-0,1	-0,6
1.1. Сырье и материалы	15172,9	60,7	16172,5	60,7	15213,9	60,3	999,6	-958,6	0	-0,4
1.2. Полуфабрикаты	3074,6	12,3	3250,5	12,2	3052,9	12,1	175,9	-197,6	-0,1	-0,1
1.3. Топливо и энергия	874,9	3,5	932,5	3,5	857,8	3,4	57,6	-74,7	0	-0,1
2. Затраты на оплату труда	2024,7	8,1	2078,2	7,8	1867,1	7,4	53,5	-211,1	-0,3	-0,4
3. Отчисления по ФОТ	549,9	2,2	559,5	2,1	529,8	2,1	9,6	-29,7	-0,1	0
4. Амортизация	2774,7	11,1	3170,5	11,9	3254,8	12,9	395,8	84,3	0,8	1
5. Прочие затраты	524,9	2,1	479,6	1,8	454,1	1,8	-45,3	-25,5	-0,3	0
6. Итого по элементам затрат	24996,5	100	26643,3	100	25230,4	87,1	1646,8	-1412,9	0	-12,9

Рассмотрим в приложении К структуру себестоимости по статьям калькуляции. Именно по этим статьям проводится внутрипроизводственный анализ, который является частью системы производственного учета.

Экономический анализ не может быть полностью объективным и точным без проведения оценки динамики затрат и показателя затрат на один рубль товарной продукции. В системе управленческого учета данный анализ в ООО «ДиборЭкспорт» играет особую роль и проводится ежемесячно по цехам производства (таблица 11). В этой же таблице рассмотрим также уровень операционного рычага, который отражает скорость роста прибыли в зависимости от увеличения выручки на 1 %. Показатель затрат на рубль продукции очень высок, что напрямую говорит о необходимости скорейшего снижения затрат. В 2020 г. из одного рубля выручки 96 коп. приходится на затраты по производству продукции. Показатель имеет очень высокое значение по сравнению со среднеотраслевым показателем (87,2 коп.). Операционный рычаг не высок и говорит как о низкой скорости прироста прибыли от продаж, так о невысоком предпринимательском риске (2,8 пункта значения показателя говорит о том, что при условии роста объемов продаж на 1%, прибыль от продаж возрастает 2,8%).

Таблица 11 – Динамика показателя затрат на рубль продукции

Показатели	2018 г.	2019 г.	2020 г.	Отклонения, (+,-)		Темпы роста, %	
				2019г.к 2018г.	2020 к 2019г.	2019г.к 2018г.	2020 к 2019г.
Выручка от продаж, млн. руб.	26400,5	27931,4	26191,9	1530,9	-1739,5	105,8	93,8
Переменные затраты, млн. руб.	23452,5	25225,2	23480,6	1772,7	-1744,6	107,6	93,1
Маржинальный доход, млн. руб.	2948	2706,2	2711,3	-241,8	5,1	91,8	100,2
Постоянные затраты, млн. руб.	1544	1418,1	1749,8	-125,9	331,7	91,8	123,4
Прибыль от продаж, млн. руб.	1404	1288,1	961,5	-115,9	-326,6	91,7	74,6
Показатель затрат на рубль продукции, коп.	94,68	95,39	96,33	0,71	0,94	100,7	101,0
Операционный рычаг	2,1	2,1	2,8	0	0,7	100,0	133,3

Продолжение таблицы 11

Показатели	2018 г.	2019 г.	2020 г.	Отклонения, (+,-)		Темпы роста, %	
				2019г.к 2018г.	2020 к 2019г.	2019г.к 2018г.	2020 к 2019г.
Удельный вес переменных затрат, %	93,8	94,7	93,1	0,9	-1,6	101,0	98,3

Его незначительное увеличение за рассматриваемый период является благоприятным фактом.

Удельный вес постоянных затрат не превышает 6,7 %. Высокая доля переменных затрат отражает специфику производственного цикла, однако, в среднем она должна находиться на уровне 37 - 42%. Это говорит о том, что удельный вес переменных затрат очень высок.

Следует особо сфокусировать внимание на переменных затратах предприятия. Они представляют собой прямые расходы, связанные с реализацией портфелей заказов, а также услуг. В их состав включены материальные затраты, расходы на оплату труда, расходы на энергоносители и электроэнергию. Отдельно следует рассмотреть динамику непроизводительных затрат предприятия, которые сложились за рассматриваемый период времени (таблица 12). Как видно из таблицы происходил ежегодный прирост размера непроизводительных потерь предприятия, которые напрямую снизили размер получаемой прибыли.

Таблица 12 – Динамика непроизводительных потерь, тыс. руб.

Показатели	2018 г.	2019 г.	2020 г.	Отклонения, (+,-)		Темпы роста, %	
				2019г.к 2018г.	2020 к 2019г.	2019г.к 2018г.	2020 к 2019г.
Непроизводительные потери и расходы, в т.ч.	2058,1	2389,1	3180,1	331	791	116,1	133,1
1. Порча товаров	1846,7	2142,8	2874,4	296,1	731,6	116,0	134,1
2. Дефекты узлов и полуфабрикатов	29,6	48,3	49,3	18,7	1	163,2	102,1

Продолжение таблицы 12

Показатели	2018 г.	2019 г.	2020 г.	Отклонения, (+,-)		Темпы роста, %	
				2019г.к 2018г.	2020 к 2019г.	2019г.к 2018г.	2020 к 2019г.
3. Изделия с электронными компонентами	517,1	492,9	546,1	-24,2	53,2	95,3	110,8
4. Дефекты компонент, содержащих химические и электронные элементы	91,4	98,8	101,4	7,4	2,6	108,1	102,6
2. Прочее	211,4	246,3	305,7	34,9	59,4	116,5	124,1
2.1. Расходы на ремонт складского помещения	126,2	131,6	155,7	5,4	24,1	104,3	118,3
2.2. Расходы на подсортировку и упаковку	52,6	81,6	114,4	29	32,8	155,1	140,2
2.3. Расходы на тару	32,6	33,1	35,6	0,5	2,5	101,5	107,6

Следует обратить внимание на то, что в целом непроизводительные потери формировались как за счет возникновения непроизводительных затрат, связанных с порчей запасов, так и по прочим видам затрат, таким как расходы по экстренному ремонту складского оборудования и помещений, расходы на подсортировку, тару. Следует отнести темпы роста непроизводительных затрат к высоким: в 2019 г. они составили 116,1%, а в 2020 г. – 133,1%. Причинами возникновения этих затрат явились проблемы и недостатки в системе управления складским хозяйством:

– неправильный порядок складирования ценностей, а именно неверная группировка разных видов запасов, для которых согласно техническим условиям требуются разные режимы хранения. Сюда же относится и неверный порядок складирования и перемещения тары. Особенно это касается ситуаций при экстренном пополнении запасов. В первую очередь речь идет о крупногабаритной системе складирования, при которой масштабная упаковка перемещается за счет ручного труда. Применение ручного труда при отсутствии автоматизированных погрузочно-разгрузочных механизмов в условиях, когда большая часть складов содержит высокие стеллажи приводит к увеличению продолжительности операций по их перемещению, увеличивая

затраты времени, трудоемкость и потребность в рабочих;

– нарушение температурного режима и режима влажности на складах. Это вызывает рост дефектов в узлах и полуфабрикатах с химическими и электронными составляющими. В течение различных сезонов года требуется различная температура воздуха в различных отсеках склада. В практической деятельности компании либо не обеспечивается необходимое снижение температуры до оптимальной, либо ее повышение. На складе установлены термометры (индикаторная система температурного режима), однако, отсутствует система, которая позволяет определять уровень влажности, что требуется в технической документации по многим материалам, товарам, узлам и полуфабрикатам;

– неоптимальный график распределения основных складских процедур (приемка товаров, сортировка, подсортировка, упаковка заказов);

– низкий уровень технической оснащенности складского хозяйства, что вызывает необходимость ежегодного увеличения расходов по ремонту складских помещений и оборудования.

Таким образом, решающий фактор воздействия на итоговые показатели прибыли предприятия – размер и доля переменных затрат. Именно их увеличение является причиной снижения прибыли. Проведение исследования позволяет выявить наличие перерасхода по себестоимости и тенденцию его увеличения. Помимо прямых финансовых потерь прибыли, в системе внутриорганизационных процессов наблюдаются следующие проблемы (фиксируются в оперативных производственных отчетах):

– рост количества оперативных совещаний, связанных с решением непредвиденных ситуаций в производстве, связанных с ростом затрат (ежедневное количество совещания в среднем составляет более 5 совещаний, при плановом графике, включающем три ежедневных оперативных совещания);

– увеличение часов (в 2018 г. – 145 ч; в 2019 г. – 187 ч., в 2020 г. – 211 ч.), отработанных работниками сверхурочно без дополнительной оплаты, что связано в первую очередь с таким фактором, как невозможность точно

установить виновное лицо в отношении нарушения нормативного графика технологических операций и использования ресурсов.

В существующей модели управление и оперативный анализ за издержками осуществляется в рамках основных цехов: конкретные нормы фиксируются технологами и специалистами по нормированию труда, а стоимостная оценка производится лишь экономистом. В результате этого работники цеха не имеют полного представления об издержках: специалисты технического направления не имеют представления о фактической стоимостной оценке, а специалисты-аналитики не оперируют информацией о нормативах в отношении издержек, что ограничивает возможности более точного и качественного планирования.

Следует сделать заключение о том, что в ближайшей перспективе необходима разработка определенной программы совершенствования как организационной, так и экономической составляющей системы управления затратами на производство и реализацию продукции. Полагается, что организационные изменения крайне важны с точки зрения более рациональной организации планирования, мониторинга и анализа затрат. Они же должны обеспечить качественное информационное поле о всех характеристиках затрат предприятия.

3 Разработка мероприятий по совершенствованию управления затратами на производство и реализацию продукции в ООО «ДиборЭкспорт»

3.1 Мероприятия по совершенствованию управления затратами на производство и реализацию продукции в ООО «ДиборЭкспорт»

Необходимое обоснование мероприятий по совершенствованию системы управления затратами на производство и реализацию продукции исходит из существующих конкретных проблем. Высокий уровень затрат не позволяет предприятию достичь запланированного порога нормы рентабельности, поэтому целью совершенствования системы управления затратами является одновременно совершенствование ее организационной и экономической составляющей. В управленческой программе по совершенствованию системы управления затратами на производство и реализацию продукции сначала необходимо определить задачи, а далее рассмотреть возможные варианты реализации мероприятий различного направления: мероприятия по совершенствованию организационной составляющей системы управления затратами, а также мероприятия по ликвидации сложившегося за период перерасхода.

Формируемые для программы мероприятий задачи следует исходить из необходимости ликвидации следующих причин, повлекших за собой возникновение проблем системы управления затратами (таблица 13).

Таким образом, перед руководством ООО «ДиборЭкспорт» в ближайшей перспективе стоят четыре главные управленческие задачи:

- Первая задача сводится к разработке и утверждению общей модели формирования затрат на производство и реализацию продукции, а также связанной с ней моделью информационного и функционального обеспечения планирования, мониторинга и анализа затрат.

- Вторая задача вызвана необходимостью ликвидации перерасхода

затрат, большая часть которого сложилась в поле затрат на оплату труда.

Таблица 13 – Основные мероприятия по совершенствованию системы управления затратами на производство и реализацию продукции.

Ключевые проблемы в системе управления затратами	Причины	Мероприятия	Характер мероприятий
Проблемы организационной составляющей, связанные с порядком организации функций управления затратами в цехах	Неверный порядок распределения затрат Недостаток оперативной информации в области движения затрат	Изменение порядка сбора, мониторинга и анализа затрат в производстве	Рекомендательный характер (не требует финансовых вложений)
Перерасход по затратам	Неоптимальная схема трудовых операций и перерасходу по фонду оплаты труда	Оптимизация численности персонала и замена ручного труда автоматизированными операциями	Практический характер (требует определенных первоначальных затрат) Реорганизация системы складского хозяйства за счет покупки автоматизированных механизмов и сокращения численности работников склада
Порча и возникновение дефектов в узлах, полуфабрикатах	Нарушение температурного режима и режима влажности на складах	Замена существующей вентиляционной и охлаждающей системы	Практический характер (требует определенных первоначальных затрат). Предполагает закупку современного оборудования
Активный рост затрат на ремонт складского оборудования	Низкий уровень технической оснащенности складского хозяйства	Установка системы бесперебойного электропитания	Практический характер (требует определенных первоначальных затрат). Предполагает закупку современного оборудования

– Третья задача сводится к необходимости снижения непроизводительных потерь, являющихся прямым фактором воздействия на уровень получаемой прибыли.

– Четвертая задача сводится к необходимости снижения затрат на ремонт складского оборудования за счет ликвидации проблем с перебоями вентиляционных систем.

Крайне важно при разработке программы совершенствования системы управления затратами на производство и реализацию продукции учитывать объемы финансирования, требуемого для проведения конкретных

преобразований. В условиях высокой доли затрат, очевидным становится то, что руководству следует ориентироваться на использование внутренних резервов, не прибегая к заимствованию средств со стороны. Это исходит из целесообразности избежания дополнительных расходов, связанных с привлечением заемных ресурсов.

На основе выделения четырех ключевых задач по решению главных проблем системы управления затратами на производство и реализацию продукции становится возможным обосновать конкретные мероприятия.

В отношении решения первой задачи ключевым инструментом становится совершенствование системы управленческого учета и более детальное позиционирование ключевых производственных, торговых и складских операций, что позволит весьма точно впоследствии осуществить перераспределение затрат на переменные и постоянные, на прямые и косвенные. В данном поле предлагается мероприятие по внутриорганизационным изменениям системы управленческого учета.

Решение второй задачи связано с мероприятием технического совершенствования, ориентированного на повышение уровня автоматизации складских процессов и оптимизации его пространства, снижение потребности в специалистах и рабочих складского хозяйства. Предлагается произвести внедрить автоматизированные блоки разгрузки и погрузки крупногабаритной тары (в первую очередь касается перемещения на верхние полки стеллажей).

Третья задача решается проблеме оптимизации условий хранения за счет внедрения в практику складского хозяйства регулирующих температуру и влажность индикаторных систем. Данное мероприятие позволяет не только сократить непроизводительные потери, но и обеспечит снижение прямых переменных затрат в части расходов на упаковку, подсортировку и тару.

Четвертая задача требует проведение преобразований в системе обеспечения ремонта охлаждающих и вентиляционных установок (установка системы бесперебойного электрообеспечения для ликвидации отключений электроэнергии).

Рассмотрим первое мероприятие, касающееся организационных изменений. Необходимость совершенствования организационных основ существующей системы управления издержками в исследуемой компании исходит в первую очередь из существующей проблемы перерасхода. Для ООО «ДиборЭкспорт» в настоящее время крайне важно внедрение трехкомпонентной системы производственного учета и обособление в составе технических специалистов цехов диспетчеров, что позволит повысить качество учета и более верно детализировать учетные операции. Модель позволит обеспечить гибкое оперативное управление. Его преимущества состоят в том, что формируемые в составе его информационных потоков более детальные данные точно будут указывать на область проблемных технологических и производственных операций.

Для ООО «ДиборЭкспорт» предлагается сформировать информационную базу управленческого учета по трем конкретным направлениям, внутри которых будут формироваться данные по издержкам в составе укрупненных производственных участков. Общая схема модели представлена в приложении Л. Функциональные связи предлагаемой модели отражены в приложении М.

В условиях развития деятельности предприятия по всем направлениям крайне важно выявить возможные пути экономии затрат, особенно в системе логистического обеспечения, т.к. в условиях развития логистического обслуживания и интернет-торговли существенно расширяется поле логистических операций. В предлагаемом проекте, акцент смещен в сторону совершенствования системы складского хозяйства. Обоснованием необходимости данных преобразований является наличие и динамика непроизводительных потерь и брака готовой продукции, а также узлов и полуфабрикатов. Они возникали в результате нарушения условий хранения, перемещения и сортировки имеющихся ценностей на складах.

Сутью второго мероприятия является повышение уровня автоматизации складских работ, организация новой систематизации складирования товарных запасов, узлов, полуфабрикатов. Цель мероприятия – снижение затрат по фонду

оплаты труда в части выплат работникам складского производства. Осуществляя складскую деятельность, необходимо перемещение габаритных упаковок готовой продукции, которые располагаются, как правило, на нижних полках стеллажей хранения и на полу. Их размещение осуществляется в различных отсеках складов при помощи ручного труда. При этом осложняется ведение учета и контроля качества запасов готовой продукции, т.к. при требуемых операциях необходимо проводить оценку запасов в разных местах (отсутствует единство складирования). ООО «ДиборЭкспорт» предлагается закупить в собственность автоматизированные системы складирования Веста-СТГ30. Их внедрение позволит существенно ускорить процесс погрузочно-разгрузочных работ и работ по перемещению грузов, обеспечит высвобождение численности работников склада и за счет имеющихся в комплекте разборных стеллажей значительной высоты сосредоточить хранение крупногабаритных упаковок в одном месте. Для этого можно, например, выделить конкретно одно из обособленных помещений системы складов. Это также положительно повлияет и на систему внутренней транспортировки товарных запасов в целом.

Главный склад предприятия насчитывает 4 точки формирования данного вида работ, где погрузка и разгрузка требуют наличия двоих рабочих на один центр работ, т.е. всего задействовано 8 чел. При этом, в случае приобретения Веста-СТГ30, происходит сокращение численности рабочих на 5 чел. (две точки будут объединены и будут обслуживаться одним механизмом с помощью управления одним рабочим, а две точки будут обслуживаться двумя механизмами). Отсюда следует, что необходимо наличие трех рабочих.

Третье мероприятие касается ликвидации непроизводительных потерь в условиях нарушений оптимального режима температуры и влажности. Как было выявлено, причиной возникновения дефектов явилось нарушение температурного режима и режима влажности на складах (наличие устаревшей индикаторной системы). Для указанных материальных ценностей необходим более точный контроль за внешними условиями хранения и содержания.

Ликвидировать непроизводительные потери можно благодаря покупке

складских контейнеров на подставках с автоматическим и ручным регуляторами влажности и температурного режима. Хранение многих ценностей указанной группы осуществляется на полу склада предприятия. В случае закупки указанных контейнеров с регуляторами влажности и температурного режима, потери, связанные с порчей узлов и полуфабрикатов, прекращаются. Данные контейнеры имеют также в составе комплекта кронштейны и в случае необходимости могут быть установлены на стены производственных складов.

Третье мероприятие по снижению затрат предприятия - сокращение затрат по ремонту охлаждающих, вентиляционных и воздухообогащающих систем. Одной из причин возникающего перерасхода по затратам является рост расходов по ремонту логистического оборудования. Основная причина возникновения неполадок в обслуживающей логистической технике – периодические отключения электроэнергии в течение года (около 10-20 отключений в год). В результате в процессе новой подачи электричества, которая происходит с повышенным напряжением, происходят поломки.

Для избежания в будущем поломок установок, необходимо произвести закупку четырех систем бесперебойного электропитания, которые будут введены в состав общей энергосистемы предприятия.

Для ООО «ДиборЭкспорт» крайне важно одновременно осуществить определенные организационные изменения в системе управленческого учета затрат, и реализовать проекты, обеспечивающие снижение перерасхода и доли затрат. Рассмотрим порядок расчета экономического эффекта по предлагаемым к внедрению мероприятиям в краткосрочном периоде в п. 3.2.

3.2 Оценка эффективности мероприятий

Сначала следует остановиться на оценке организационно-экономического эффекта, который возникает в результате внедрения трехэлементной модели управленческого учета затрат. Предлагаемая модель имеет несколько

особенностей в отличие от применяемой схемы. В первую очередь модель предполагает выделение трех основных информационных групп учета и оперативного мониторинга издержек, которые следует соотнести с каждой отраслевой особенностью (основные, переменные, постоянные (не изменяемые, ненормируемые)). Внесение коррективов в действующую модель осуществляется директором по производству и финансовым директором.

Второй особенностью является применение в текущей работе схемы скользящих групп специалистов, непосредственно участвующих в процессах производства, что повышает эффективность функции управления. С одной стороны, достигается большая точность в текущем анализе издержек, а с другой стороны снижается нагрузка на начальников цехов и руководителей всех служб в отношении проведения контрольных мероприятий.

Третьей особенностью является учет отклонений (ежедневный) в каждом виде данных затрат в каждой технологической операции при помощи составления картограммы отклонений (положительных либо отрицательных).

Далее следует рассмотреть конкретные данные по возникающему эффекту в таблице 14.

Таблица 14 – Характеристики организационно-управленческого эффекта от внедрения новой системы производственного учета ООО «ДиборЭкспорт»

Наименование элемента	Было	Стало	Объяснение
1. Количество объектов и элементов учета (технологические операции и производственная себестоимость)	184	197	Добавляются области учета и анализа (за счет выделения в отдельных блок диспетчерских функций)
2. Число субъектов системы контроля, чел.	105	105	Численность специалистов и руководителей при внедрении новой системы не меняется
3. Среднедневное количество внеплановых совещаний	4	2	Предусматривается снижение числа ежедневных совещаний, проводимых начальниками цехов с работниками цехов и специалистами служб цехов

Продолжение таблицы 14

Наименование элемента	Было	Стало	Объяснение
4. Среднедневное количество внеплановых совещаний руководителей, ед.	4	1	Модель предусматривает снижение внеплановых совещаний руководителей и специалистов до минимально приемлемого уровня
5. Среднедневное количество часов по совещаниям, ч	2,8	0,75 (45 мин)	Модель предусматривает существенное снижение времени на проведение внеплановых совещаний

Далее в работе следует перейти к расчету экономического эффекта от конкретных мероприятий по снижению издержек. Цель расчета экономического эффекта в данном подразделе – отразить возможное снижение затрат предприятия в текущем периоде при условии реализации тех проектов, которые не требуют привлечения внешнего финансирования (например, кредитных ресурсов).

Сначала произведем расчеты по первому предлагаемому мероприятию.

Рассчитаем экономию затрат на основную заработную плату (ЗПэ) рабочих 4 разряда, задействованных согласно штатному расписанию в данном виде работ при условии сокращения их численности на 5 чел.:

$$\text{ЗПэ} = 5 \times 22 \times 8 \times 65 \times 12 = 686400 \text{ руб.} = 686,4 \text{ тыс. руб.}$$

В данном случае 65 руб. – почасовая ставка оплаты труда рабочих 4 разряда согласно утвержденным нормам оплаты рабочих соответствующего разряда в отрасли производства и строительства, руб.; 22 – количество рабочих дней в месяц согласно производственной программе, дн.; 8 – количество отработанных ежедневно часов, ч; 12 – число месяцев в году, мес.

Экономия по премиальным выплатам (ПВэ) составляет:

$$\text{ПВэ} = 686,4 \times 25,6\% = 175,7 \text{ тыс. руб.}$$

Общая экономия по фонду оплаты труда за годовой период составляет:

$$\text{Зобщ. раб.} = 686,4 + 175,7 = 862,1 \text{ тыс. руб.}$$

Для того, чтобы определить экономию по данному мероприятию в целом необходимо рассчитать единовременные затраты по закупке и вводу в

эксплуатацию Веста-СТГ30. Будем исходить из того, что стоимость (заявленная продавцом оборудования) одной единицы составляет 95 тыс. руб. При этом, в случае приобретения у продавца нужного количества единиц рассматриваемой техники им предоставляется скидка в размере 7% и предоставляется услуга бесплатной монтровки и обучения управления им.

Поскольку было выявлено, что в процессе деятельности необходимо 4 погрузочно-разгрузочных машин (3 точки на участке производства и один запасной механизм), то стоимость (Соб) закупаемого оборудования составляет:

$$\text{Соб} = 95,0 \times 4 - [(95,0 \times 4) \times 7\%] = 380 - 26,6 = 353,4 \text{ тыс. руб.}$$

Таким образом, общая экономия по первому мероприятию с учетом единовременных затрат составляет:

$$\text{Э1} = 862,1 - 353,4 = 508,7 \text{ тыс. руб.}$$

Снижение непроизводительных потерь, связанных с дефектами узлов, полуфабрикатов и готовых запасных частей, возможно благодаря, как было указано выше, созданию более гибкого температурного режима и режима влажности. При оценке экономического эффекта по данному мероприятию сначала следует опираться на данные по величине непроизводительных потерь.

В условиях низкой рентабельности недопустимо возникновение порчи какого-либо товарного запаса, поэтому в кратчайшие сроки необходимо обеспечение складов современными системами обеспечения различных температурных режимов и дифференцированных режимов влажности.

Для расчета окончательной величины снижения данного вида издержек необходимы следующие данные:

- стоимость закупаемых контейнеров – 3450 руб.;
- доставка и монтаж контейнеров – 14300 руб.;
- количество закупаемых контейнеров – 120 шт.;
- стоимость электронной системы регулирования температурного режима и влажности - 2350 руб.;
- количество систем – 3 шт.;
- затраты на электроэнергию для поддержания оборудования в рабочем

состоянии в месяц – 2750 руб.

Рассчитаем общую величину единовременных затрат (ЗЕобщ.), необходимых для реорганизации хранения продукции в данном случае:

$$\begin{aligned} \text{ЗЕобщ} &= 3450 \times 120 + 14300 + 2350 \times 3 + 2750 \times 12 = \\ &= 414000 + 14300 + 13050 + 33000 = 474350 \text{ руб.} = 475,0 \text{ тыс. руб.} \end{aligned}$$

Экономия общей величины затрат за счет ликвидации непроизводительных потерь составит:

$$2874,4 - 475,0 = 2399,4 = 2400,0 \text{ тыс. руб.}$$

В результате внедрения мероприятия возникает не только сокращение непроизводительных потерь, но и происходит снижение затрат на упаковку. Дефектные ценности с момента регистрации акта об их порче и до момента ликвидации со складских территорий хранятся в специальных картонных коробах-пакетах, на покупку которых ежегодно выделяются средства (в среднем, как показывает тренд за период 2018-2020 гг. – 112,4 тыс. руб.). Общая экономия по второму мероприятию (Э2) составит при существующих показателях:

$$\text{Э2} = 2400,0 + 112,4 = 2512,4 \text{ тыс. руб.}$$

Рассмотрим экономический эффект от третьего мероприятия. ООО «ДиборЭкспорт» имеет в своем распоряжении 32 установки различного назначения на главном складе хранения (вентиляторы, охладители). При необходимости ко всем установкам подводится электропитание новой энергосистемы. Стоимость каждой энергосистемы – 8200 руб. При их количестве в 4 единицы единовременные затраты (ЗЕобщ.2) составят:

$$\text{ЗЕобщ.2} = 8200 \times 4 = 32800 \text{ руб.}$$

Годовая экономия по ремонту основных средств (Э3) составит:

$$\text{Э3} = 67,2 - 32,8 = 34,4 \text{ тыс. руб.}$$

Рассмотрим в таблице 15 порядок формирования экономии издержек в целом по предлагаемым мероприятиям.

Таким образом, главная проблема текущего производственного управления – высокий удельный вес затрат на производство и реализацию продукции. Для рассматриваемой компании крайне важно комплексно подойти к решению данной проблемы, что в первую очередь предполагает проведение конкретных организационных изменений в структуре взаимодействий специалистов, напрямую связанных с ключевыми функциями управления затратами. Без необходимых изменений в текущей работе специалистов невозможно обеспечение оптимизации внутрипроизводственных процессов и ресурсов.

Таблица 15 – Сводный подсчет резервов снижения издержек, тыс. руб.

Наименование резерва	Сумма
1. Сокращение затрат на оплату труда работников на основе реорганизации деятельности склада	508,7
2. Сокращение непроизводительных затрат (прямых финансовых потерь)	2400,0
3. Снижение расходов на упаковку и подсортировку продукции	112,4
4. Сокращение затрат по ремонту основных средств торговой деятельности	34,4
Итого	3055,5

Предполагается, что разработанные мероприятия будут способствовать повышению уровня рентабельности.

В представленной работе в заключительной таблице (таблица 16) необходимо рассмотреть изменения в главных показателях финансовых результатов.

Таблица 16 – Сводный подсчет резервов снижения издержек, тыс. руб.

Наименование показателя	Было	Прогноз	Отклонение, (+,-)	Темпы роста, %
Выручка от продаж, тыс. руб.	26191,9	26383,9	+ 192,0	100,7
Себестоимость, тыс. руб.	25230,4	22174,9	-3055,5	87,9
Прибыль от продаж, тыс. руб.	961,5	4209	+ 3247,5	437,8
Рентабельность, %	3,67	15,95	+12,28	434,6

Ликвидация непроизводительных потерь позволит организовать продажи узлов и полуфабрикатов с уровнем торговой надбавки 8%. Это, однозначно, является весьма выгодным по сравнению с тем, что ранее на предприятии осуществлялось списание дефектных товарных запасов. Они не могли быть выставлены к продаже, даже с наименьшей торговой надбавкой. При изменении хозяйственной ситуации, невостребованные в ходе производственной деятельности узлы и полуфабрикаты могут быть проданы контрагентам. Это повысит уровень доходов. Так, для прогнозируемого периода стоимостная оценка дефектных позиций составляет 2400,0 тыс. руб. Прирост доходов от их продаж с нормой рентабельности 8% составит 192,0 тыс. руб. Это дополнительно обеспечит прирост рентабельности. В таблице 16 представлены расчеты прогнозного уровня прибыли от продаж и рентабельности.

С целью снижения затрат в работе обоснованы мероприятия, за счет которых возможно использовать в текущем периоде времени существующие внутренние резервы. В перспективе, в случае изменения внешней ситуации возможно осуществление масштабных проектов с привлечением дополнительных источников финансирования. Осуществив окончательный расчет общей экономии затрат по предлагаемым мероприятиям, можно сказать о том, что вскрытые резервы снижения издержек и намеченные мероприятия позволят в плановом периоде увеличить размер прибыли на 3055,5 тыс. руб. .

Заключение

В завершении написания работы следует сформулировать наиболее важные выводы.

Одной из особенностей категории «затраты» является то, что одновременно с ней рассматриваются понятия «издержки» и «расходы». Являясь не тождественными, в большинстве случаев практического опыта руководства производственным процессом обнаруживается именно отождествление данных понятий, что вызывает определенные искажения во внутренних информационных потоках, а это снижает эффективность и повышает риски при принятии управленческих решений различного направления. До сих пор, вопрос сущности издержек и затрат являются одними из наиболее дискуссионных в кругах научной элиты и среди аналитиков и практиков управления. Исходя из вышеизложенного, очевидно, что требуется дальнейшее углубление исследований в отношении природы, роли и сущности затрат и издержек, а также в отношении легко адаптируемых к практике моделей систем управления затратами на производство и реализацию продукции.

Система управления издержками предусматривает разработку общей модели воздействия субъектами хозяйственных процессов на динамику и уровень издержек на основе общенаучных принципов управленческого контроля, где приоритетную роль играет принцип экономичности.

Для эффективного управления процессом издержек очень важно правильно определить их в разрезе различных типов классификации. Для этой цели используются разные методы: алгебраический, графический, статистический, основанный на корреляционно-регрессионном анализе, селективный, построенный на содержательном анализе каждой статьи и элемента затрат. Планирование и анализ издержек напрямую связан с теми же функциями управления в отношении себестоимости производства и реализации продукции, т.к. ее различные виды отражают различный уровень

эффективности на разнообразных стадиях производственного процесса. Определенные виды себестоимости формируют главные центры ответственности за образование издержек и использование ресурсов.

Затраты характеризуются стоимостной оценкой ресурсов, что дает возможность сравнивать и сопоставить различные виды ресурсов. Они связаны с производством и сбытом продукции, либо с услугами в целом, или с какой-то из стадий этого процесса. Затраты в обязательном порядке должны быть отнесены на продукцию за конкретный выбранный период времени. Понятие «расходы» относится к области бухгалтерского и управленческого подхода. Существенной проблемой теоретического и методологического базиса, как было выявлено в ходе проводимого анализа, является отождествление понятий «издержки», «затраты» и «расходы», что стимулирует в дальнейшем к расширению поля дискуссий в рамках развития концепции управления издержками. Сама система управления издержками представляет собой отдельный обособленный блок управленческих процессов и функций, связанных с формированием издержек.

Анализ действующей системы управления затратами в представленной работе был проведен на примере крупного производственного предприятия ООО «ДиборЭкспорт». Особенности организованного в рамках мелкосерийного производства производственного процесса потребовали формирования системы планирования, учета и анализа затрат на производство и реализацию продукции, основанной на системе стандартного учета.

Проведенные расчеты показывают, что в целом за период происходит увеличение удельного веса производственной себестоимости с 88,8% в 2018 г. до 89,7% в 2020 г. Обращает на себя внимание тот факт, что за период увеличивается доля управленческих и коммерческих расходов. Таким образом, рост удельного веса переменных и постоянных расходов привел к общему увеличению доли полной себестоимости. Оценка и интерпретация экономических показателей позволили

Совершенствование системы управления затратами предприятия крайне

важно рассматривать в совокупности ключевых организационных аспектов, с учетом выявляемых проблем в области управления эффективностью управления ресурсами производственной деятельности, а также с учетом существующих внутренних резервов. Построение современных систем учета и анализа производственной деятельности связано с формированием оптимальных информационных систем, состоящих из различных элементов и процессов, в первую очередь отражающих специфику его отраслевой принадлежности. Для ООО «ДиборЭкспорт» предлагается осуществить определенные функциональные изменения, связанные с выделением в отдельную область деятельности специалистов-диспетчеров, что позволит качественно улучшить детализацию внутрипроизводственных процедур оперативного контроля и анализа затрат.

Для рассматриваемой компании главной проблемой в системе управления затратами является увеличивающийся с годами их перерасход. Для его снижения в работе предложены конкретные мероприятия, обеспечивающие значительный экономический эффект.

Первое мероприятие, по которому произведен расчет снижения уровня затрат представляет собой реорганизацию системы управления складскими операциями, что обеспечивает повышение уровня автоматизации ручных процессов и оптимизацию.

Вторым мероприятием по снижению себестоимости является программа снижения непроизводительных потерь и ликвидации излишних расходов по упаковке и подсортировке.

Третье мероприятие предусматривает совершенствование системы обеспечения ремонта оборудования и снижение затрат на данный ремонт.

В целом, общий экономический эффект от предлагаемых мер существенный и составляет 3055,5 тыс. руб.

Список используемой литературы

1. ОК 011-93. Общероссийский классификатор управленческой документации» (утв. Постановлением Госстандарта России от 30.12.1993 N 299) (ред. от 11.02.2020) /[Электронный ресурс] - Режим доступа. - URL: <http://base.consultant.ru/>
2. ГОСТ Р 7.0.97-2016. Национальный стандарт Российской Федерации. Система стандартов по информации, библиотечному и издательскому делу. Организационно-распорядительная документация. Требования к оформлению документов» (утв. Приказом Росстандарта от 08.12.2016 N 2004-ст) (ред. от 14.05.2019) /[Электронный ресурс] - Режим доступа. - URL: <http://base.consultant.ru/>
3. Абчук В. А. Менеджмент / В. А. Абчук. – М.: Деловое обозрение, 2018. 451 с.
4. Абрамова О. П. Экономика предприятия / О. П. Абрамова – М.: Финансы и статистика, 2019. 346 с.
5. Алексеева А. И. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности / А. И. Алексеева – М.: КноРус, 2019. 720 с.
6. Андреева Г. А. Основы менеджмента / Г. А. Андреева. – М.: Перспектива, 2019. 564 с.
7. Артамонов Б. В. Концептуальный подход к оценке эффективности бизнеса // Научный вестник Московского государственного технического университета гражданской авиации. 2020. № 16. С. 12–16.
8. Бариленко, В. И Комплексный анализ хозяйственной деятельности / В. И. Бариленко – М.:Юрайт, 2019. 456 с.
9. Болотова И. Н. Основные подходы к разработке системы управления издержками производственного предприятия // Экономический анализ: теория и практика. – 2020. № 8. С. 45-57.
10. Войтоловский Н. В. Экономический анализ / Н. В. Войтоловский – М.: Высшее образование, 2019. 513 с.

11. Герасимова Е. Б. Планирование и анализ на предприятии / Е. Б. Герасимова - М.: Форум, 2018. 415 с.
12. Гришанова О. А. Финансовая диагностика предприятия: методика анализа себестоимости // Финансовый менеджмент. 2020. № 8. С. 42–53.
13. Губина О. В. Анализ финансово-хозяйственной деятельности / О. В. Губина. – М.: Форум, 2018. 340 с.
14. Денисова А. И. Особенности учета и планирования издержек на современном предприятии // Финансовый директор. 2019. № 11. С. 60–69.
15. Жильченкова В. В., Савина, М. В. Особенности управления затратами в период антикризисного управления промышленным предприятием // Современные тенденции развития и перспективы внедрения инновационных технологий в машиностроении, образовании и экономике. 2019. Т. 4. № 1. С. 215–220.
16. Камалиева Я. Р. Различия в трактовках «расходы», «затраты», «издержки» // В сборнике: Экономический форум «Экономика в меняющемся мире». Материалы Экономического форума с международным участием. Сборник научных статей. 2018. С. 169–170.
17. Климова Н. В. Методы анализа себестоимости // Экономический анализ: теория и практика. 2018. № 6. С. 7–23.
18. Логинов М. В. Управление издержками: комплексный подход и методология // Финансовый менеджмент. 2020. № 6. С. 18–27.
19. Любушкина А. А. Анализ себестоимости // Главбух. 2020. № 8. С. 23–29.
20. Максимова А. В. Организация системы управленческого контроля // Проблемы теории и практики управления. 2019. № 5. С. 58–64.
21. Маркин Ю. П. Экономический анализ / Ю. П. Маркин. – М.: Омега Л, 2018. 450 с.
22. Матюшин М. А., Пиндюрин В. А. Современный взгляд на теорию издержек: Сущность понятий и актуальность исследований // Вектор экономики. 2020. № 6 (36). С. 136.

23. Минина Е.А., Нехайчук Д.В., Нехайчук Ю.С. Принципиальные основы построения моделей управления затратами в составе системы стратегического управления затратами (ССУЗ) предприятия // Фундаментальные исследования. 2020. № 3. С. 56–63.
24. Никитин Н. А. Управленческий контроль: цели, задачи и методы // Менеджмент в России и за рубежом. 2018. № 9. С. 49–58.
25. Новиков А. Е. Управленческий учет на современном предприятии / А. Е. Новиков. – Москва, Финансы и статистика, 2020. 456 с.
26. Орланов Н. А. Анализ и планирование затрат // Экономический анализ: теория и практика. 2019. № 6. С. 29–44.
27. Панова О. М. Основы менеджмента / О М. Панова. – М.: ДАНА-П, 2019. 311 с.
28. Пегушина А. А. Бенчмаркинг и реинжиниринг: Особенности методов в совершенствовании бизнес-процессов // Проблемы современной науки и образования. 2018. № 6 (88). С. 32–36.
29. Прыкина Л. В. Экономический анализ предприятия / Л. В. Прыкина. – М.: Юнити, 2018. 365 с.
30. Романова Е. А., Габдуллина Г.К. Роль и место управления затратами в системе управления предприятием // Современное общество и власть. 2018. № 4 (14). С. 82–86.
31. Савицкая Г. В. Анализ производственной деятельности предприятия / Г. В. Савицкая. – Мн.: ИП Экоперспектива, 2019. 687 с.
32. Сиволап А.В., Ткаченко Е.И. Управление затратами в системе управления организацией // В сборнике: Устойчивое развитие социально-экономической системы Российской Федерации. Сборник трудов XX Всероссийской научно-практической конференции. Научное редактирование В.М. Ячmeneвой. 2019. С. 223–227.
33. Стриженова А. Н. Финансовая диагностика предприятия / А. Н. Стриженова – М.: Дана-П, 2019. 561 с.
34. Соловьева И. Н. Комплексный подход к оценке эффективности

бизнеса // Экономический анализ: теория и практика. 2020. №17. С. 39–41.

35. Стасюк Т. П. Современные проблемы управления затратами экономического субъекта // В сборнике: Современные аспекты развития финансовой и кредитной системы Приднестровской Молдавской Республики. Материалы международной научно-практической конференции. 2019. С. 186–191.

36. Сюлина Ю. П. Анализ себестоимости и деловой активности: взаимосвязь и значение // Экономический анализ: теория и практика. 2019. № 2. С. 32–39.

37. Ткач А.С. Проблема разграничения понятий «расходы», «затраты», «издержки» // Новая наука: От идеи к результату. 2018. № 1-1. С. 155–157.

38. Ульянова Т. Н. Экономический анализ: теория и практика / Т. Н. Ульянова – М.: Финпресс, 2020. 456 с.

39. Федотов Н. П. Основы управленческого учета / Н. П. Федотов. – СПб, СОЮЗ, 2020. 486 с.

40. Шишов С. Д. Экономический анализ / С. Д. Шишов. – М.: Дана-П, 2018. 621 с.

Основные виды себестоимости

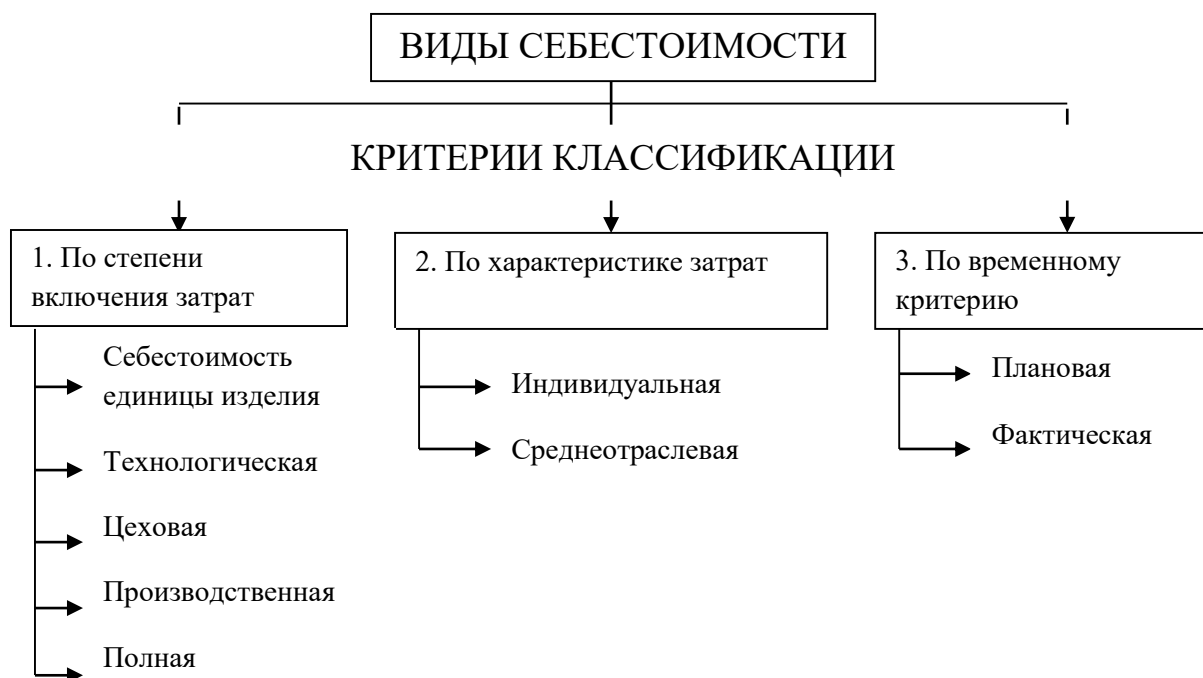


Рисунок А.1 - Основные виды себестоимости

Приложение Б

Основные концептуальные подходы к управлению издержками и затратами



Рисунок Б.1 - Основные концептуальные подходы к управлению издержками и затратами

Приложение В

Структурные элементы механизма системы управления издержками

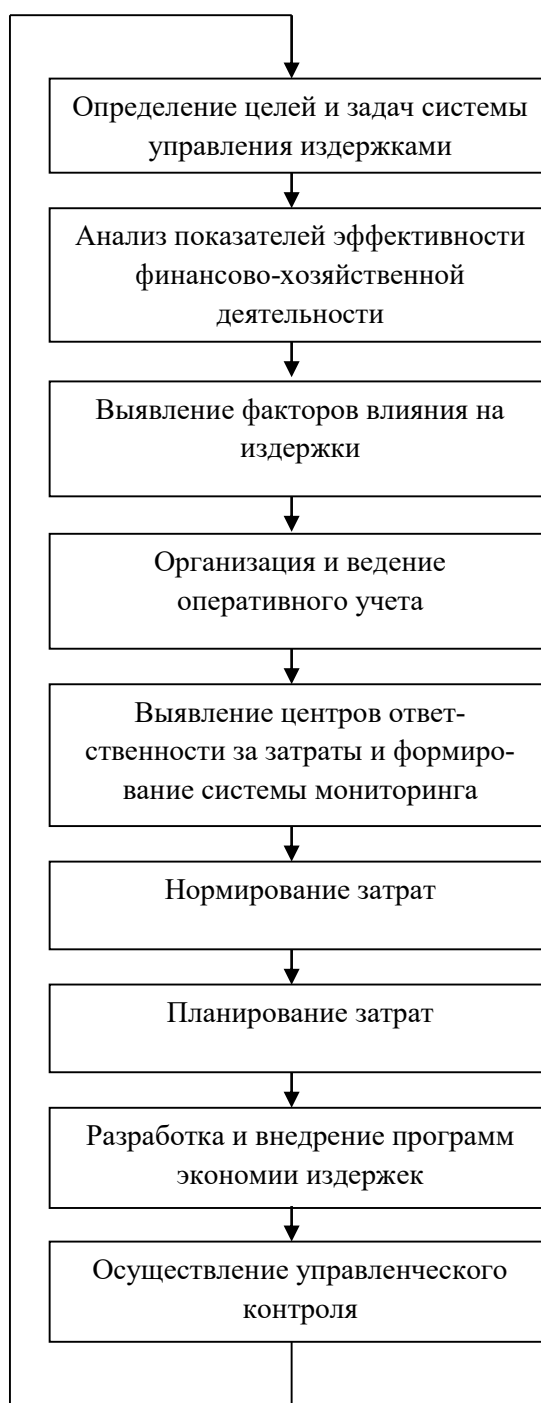


Рисунок В.1 - Структурные элементы механизма системы управления издержками

Приложение Г Порядок распределения косвенных затрат предприятия

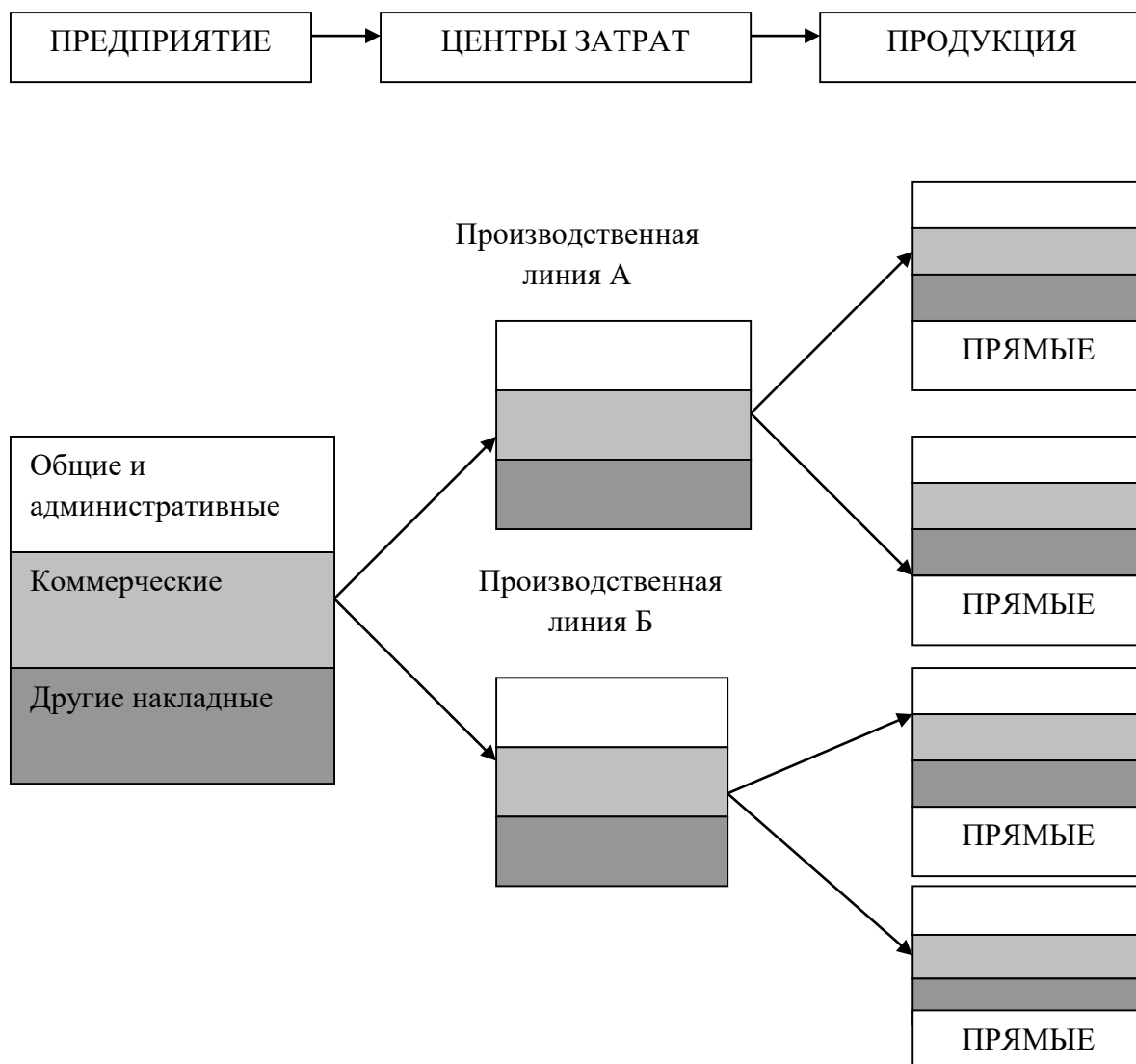


Рисунок Г.1 - Порядок распределения косвенных затрат предприятия

Приложение Д

Классификация и характеристики видов учета по И. О. Лапшиной

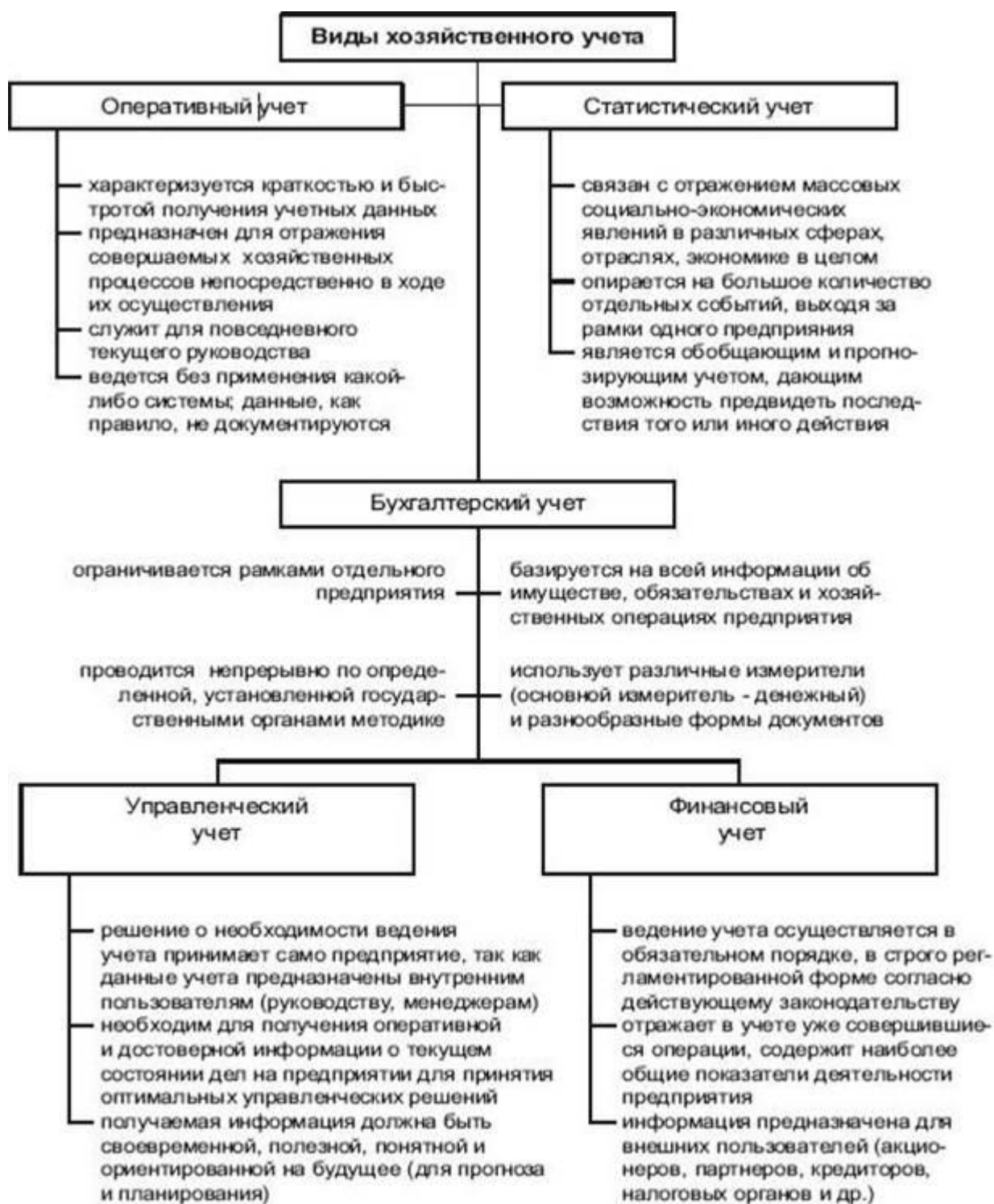


Рисунок Д.1 - Классификация и характеристики видов учета по И. О. Лапшиной

Приложение Е

Графическая интерпретация операционного анализа

Доходы,

расходы, руб.

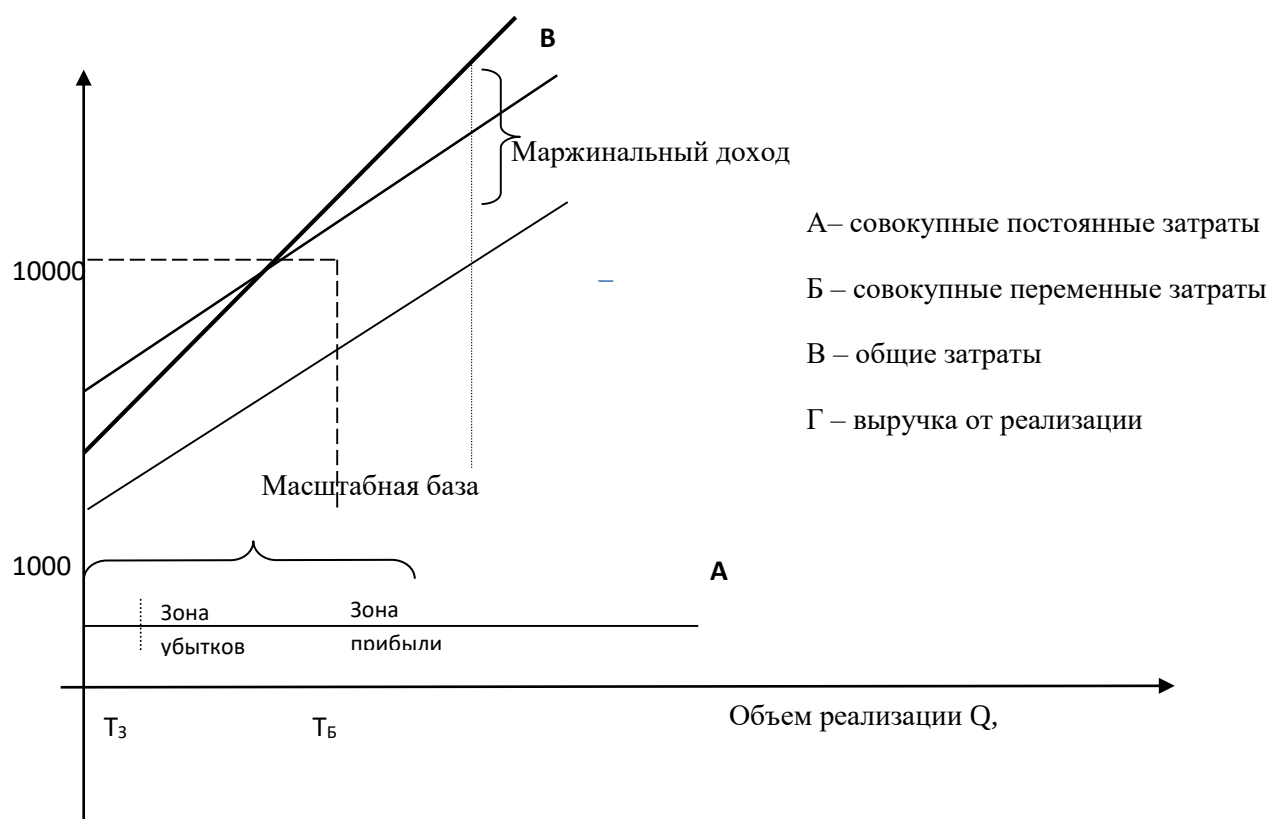
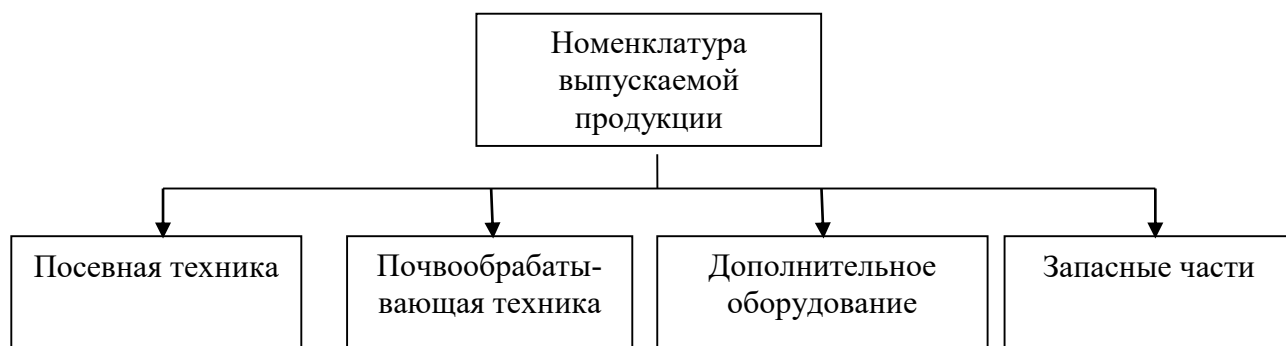


Рисунок Е.1 - Графическая интерпретация операционного анализа

Приложение Ж

**Ключевые характеристики по основным направлениям деятельности
компании**

1) Номенклатура производимой продукции



2) Основные направления деятельности

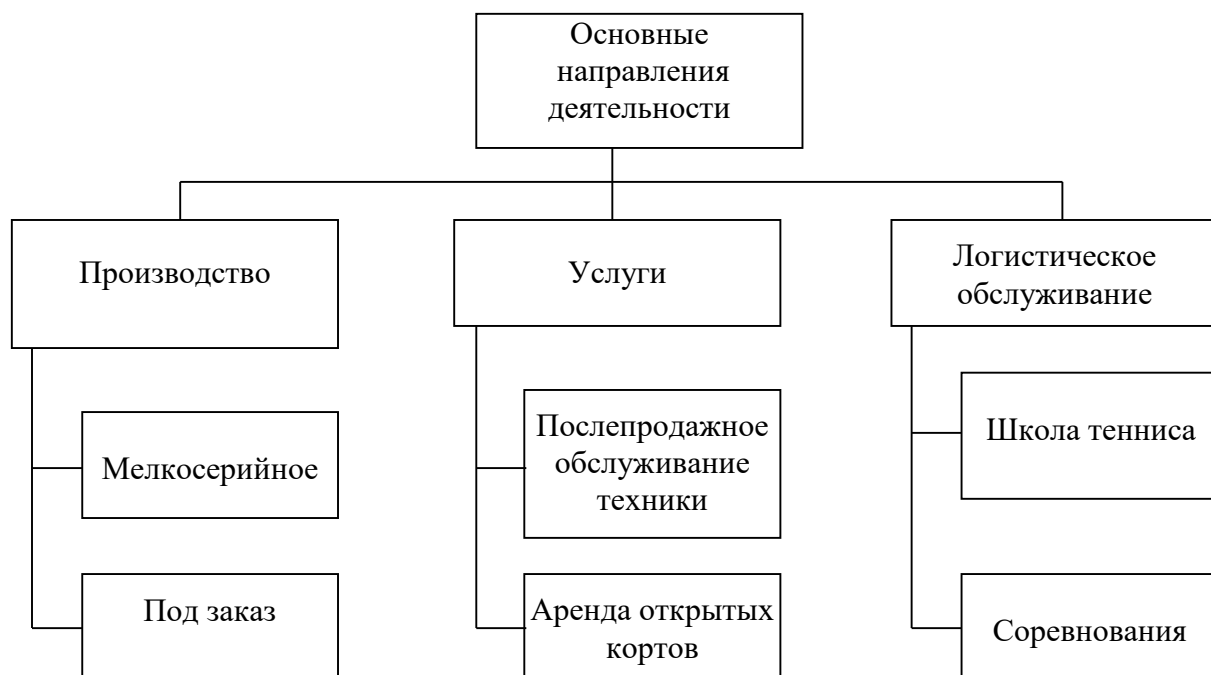


Рисунок Ж.1 - Ключевые характеристики по основным направлениям
деятельности компании

Продолжение приложения Ж

3) Организационная структура

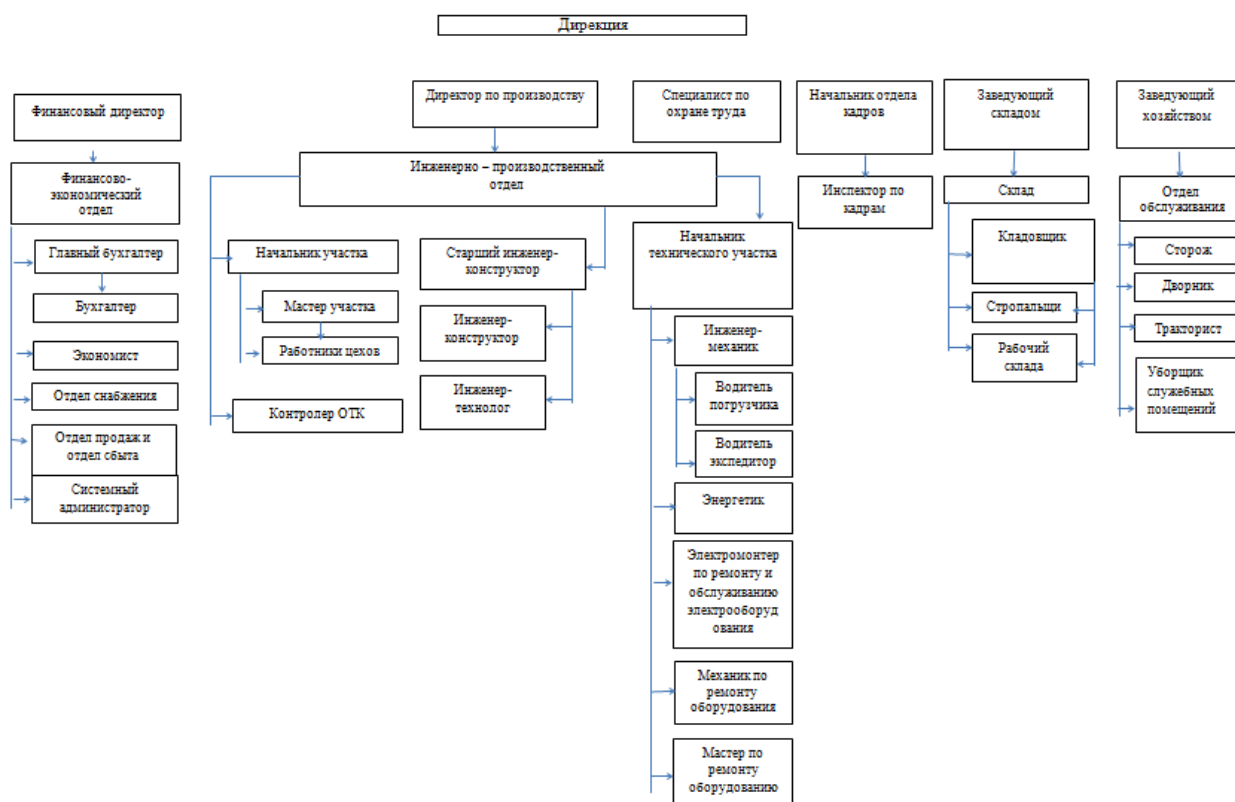


Рисунок Ж.2 - Ключевые характеристики по основным направлениям деятельности компании

Приложение И
Динамика структуры выручки от продаж ООО «ДиборЭкспорт», %.

Таблица И.1 - Динамика структуры выручки от продаж ООО «ДиборЭкспорт», %.

Показатели	2018г.	2019г.	2020г.	Отклонения, (+,-)	
				2019 г. к 2018 г.	2020 г. к 2019 г.
Выручка от продаж	100	100	100	0	0
Себестоимость	88,8	90,4	89,7	1,6	-0,7
Валовая прибыль	11,2	9,7	10,3	-1,5	0,6
Управленческие расходы	4,4	3,7	4,8	-0,7	1,1
Коммерческие расходы	1,5	1,3	1,9	-0,2	0,6
Общая величина постоянных затрат	5,9	5,0	6,7	-0,9	1,7
Полная себестоимость	94,7	95,4	96,3	0,7	0,9
Прибыль от продаж	5,3	4,6	3,6	-0,7	-1

Приложение К
Динамика структуры себестоимости по статьям калькуляции, %

Таблица К.1 - Динамика структуры себестоимости по статьям калькуляции, %

Показатели	2018 г.	2019 г.	2020 г.	Отклонения, (+,-)	
				2019г.к 2018г.	2020 к 2019г.
Сырье, материалы	31,9	31,3	31,3	-0,6	0
Полуфабрикаты	17,3	26,8	23,3	9,5	-3,5
Отходы	0,3	0,5	1,8	0,2	1,3
Транспортно-заготовительные расходы по сырью	1,9	1,1	0,9	-0,8	-0,2
Транспортно-заготовительные расходы по полуфабрикатам	1,1	1,1	1,3	0	0,2
Топливо	4,4	3	3,1	-1,4	0,1
Основная заработная плата	2,4	2,2	2,5	-0,2	0,3
Дополнительная заработная плата	0,3	0,3	0,4	0	0,1
Социальное страхование	1	0,9	1,6	-0,1	0,7
Износ	1,5	1,1	1,4	-0,4	0,3
Цеховые расходы (включая заработную плату специалистов и АУП)	18,8	14,5	15,6	-4,3	1,1
Расходы на электроэнергию	11,7	9,3	10,3	-2,4	1
Прочие расходы	5,9	6,6	4,6	0,7	-2,0
Производственная себестоимость	98,5	98,7	98,1	0,2	-0,6
Коммерческие расходы	1,5	1,3	1,9	-0,2	0,6
Полная себестоимость	100	100	100	0,0	0,0

Приложение Л

Базовые направления данных по затратам в системе производственного учета



Рисунок Л.1 - Базовые направления данных по затратам в системе производственного учета

Приложение М

**Функциональные связи и функциональное распределение в новой модели
производственного учета**

Таблица М.1 - Функциональные связи и функциональное распределение в новой модели производственного учета

Наименование объекта	Основной тип агрегируемых данных	Ответственные за формирование данных лица	Порядок формирования и движения информации
Производственный участок	Количество расходуемых материалов и сырья Трудоемкость отдельной операции Посменное выявление отклонений в ходе производственного процесса	Технологи Нормировщики	Ежедневно два раза в день Передача данных в диспетчерскую службу
Диспетчерская служба цеха	Объем отгруженной продукции цеха Брак Неполадки оборудования Фиксация травматизма	Диспетчера Заместитель начальника цеха	Ежедневно три раза в день Передача данных начальнику цеха и экономисту
БОТиЗ	Нормы трудоемкости основных и вспомогательных рабочих Обоснование затрат управленческого персонала производственных служб	Начальник службы БОТиЗ Нормировщики	Еженедельно Выборочно по требованию производственной ситуации Передача данных начальнику цеха, бухгалтеру и экономисту
Техбюро	Нормы на все типы сырья и материалов, покупных, полуфабрикатов, топлива, электроэнергии, воды Нормы по использованию оборудования Нормы по вспомогательным материалам	Начальник техбюро Технологи	Выборочно по требованию производственной ситуации Передача данных начальнику цеха, бухгалтеру и экономисту
Экономическая служба	Формирование данных производственного процесса в стоимостном выражении Формирование плановых показателей	Начальник планово-экономического отдела Экономисты	Ежедневно два раза в день Передача данных начальнику цеха или заместителю начальника цеха

Продолжение Приложения М

Продолжение таблицы М.1

Бухгалтерия	Фактическое и документальное оформление расходов	Начальник службы бухгалтерии Бухгалтера	Выборочно по требованию производственной ситуации
Скользкая проектная группа	1. Нечетные месяцы 2. Четные месяцы	ПДО, экономисты БОТиЗ, Техбюро, экономисты	Агрегирование данных