МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ

«МОСКОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ МАШИНОСТРОИТЕЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ (МАМИ)»

/УНИВЕРСИТЕТ МАШИНОСТРОЕНИЯ/

ИНСТИТУТ НЕПРЕРЫВНОГО ОБРАЗОВАНИЯ

Кафедра «Менеджмент организации»

Форма обучения: заочная

ДИПЛОМНЫЙ ПРОЕКТ

По направлению: 080507 «Менеджмент организации»

(код и название специальности/направления)

На тему *«Управление затратами на производство продукции на примере ООО "МАК"»*

Студент _____ _____

(личная подпись) (Фамилия Имя Отчество)

Научный руководитель

_____ _____ _____

(ученая степень, звание) (личная подпись) (Фамилия Имя Отчество)

ДОПУСКАЕТСЯ К ЗАЩИТЕ

Заведующий кафедрой

д.э.н., профессор _____ Семенова Алла Анатольевна

(ученая степень, звание) *(личная подпись)* (Фамилия Имя Отчество)

МОСКВА 2016 г.

«УТВЕРЖДАЮ»
Зав. кафедрой
д.э.н., профессор Семенова А.А.

_____

/личная подпись/

З А Д А Н И Е
на дипломный проект

Студента _____

1.Тема «Управление затратами на производство продукции на примере ООО "МАК"»

2. Утверждена приказом ректора № _____ от_____

3. Исходные данные к проекту нормативная документация,литературные источники, интернет источники.

4. Содержание дипломного проекта (перечень подлежащих разработке вопросов)

№№ п/п	Наименование раздела	Содержание раздела	%
1. 1	**Теоретические основы управления затратами на производство продукции**	Затраты на производство продукции: понятие и сущность	30% 2
		Методика анализа затрат на производство	
		Методологические аспекты управления затратами на производствопродукции	
2. 2	**Анализ управления затратами на производство продукции в ООО «МАК»**	Организационно-экономическая характеристика ООО «МАК»	30% 4
		Исследование затрат на производство продукции ООО «МАК»	
		Оценка системы управления затратами на производство продукции в ООО «МАК»	
3. 3	**Совершенствование управления затратами в ООО «МАК»**	Недостатки системы управления затратами в ООО «МАК»	40% 4
		Разработка рекомендаций по совершенствованию системы управления затратами в ООО «МАК»	
		Обоснование предлагаемых рекомендаций	

5. Консультации по проекту (с указанием относящихся к ним разделов работы)

№ № п/п разделов	Наименование разделов	Дата проведения консультаций
1.	Теоретическая часть	05.02.2016г.
2.	Аналитическая часть	15.02.2016г.
3.	Проектная часть	02.03.2016 г.

6. Срок сдачи студентом законченного проекта _____

Задание выдал(дата) 11 ноября 2015 **Задание принял (дата)** 11 ноября 2015

Руководитель _____ **Подпись студента**_

АННОТАЦИЯ

Дипломный проект на тему: «Управление затратами на производство продукции на примере ООО "МАК"»,состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы.Цель написания дипломного проекта является анализ управления затратами на производство продукциив ООО "МАК"и оценка их эффективности. Во введении дается общая характеристика работы; отражается актуальность темы исследования; описывается степень изученности темы работы; раскрываются цель и задачи дипломной работы; описывается структура работы и кратко излагается содержание ее основных глав.

В первой главе изложены теоретическиеосновы управления затратами на производство продукции.

Во второй главе проведен анализ управления затратами на производство продукции в ООО «МАК».

В третьей главе представлены рекомендации, направленныена совершенствование системы управления затратами в ООО «МАК»

В работе использованы 22 таблицы, 16 рисунков, список использованной литературы содержит 50 источников. Общий объем дипломного проекта составляет 84 страницы.

Оглавление

Введение.....5

1. Теоретические основы управления затратами на производство продукции.....8

1.1. Затраты на производство продукции: понятие и сущность.8

1.2. Методика анализа затрат на производство.....19

1.3. Методологические аспекты управления затратами на производство продукции.....25

2. Анализ управления затратами на производство продукции в ООО «МАК».....34

2.1. Организационно-экономическая характеристика ООО «МАК».....34

2.2. Исследование затрат ООО «МАК».....41

2.3. Оценка системы управления затратами на производство продукции в ООО «МАК».....47

3. Совершенствование управления затратами в ООО «МАК» 52

3.1. Недостатки системы управления затратами в ООО «МАК» 52

3.2. Разработка рекомендаций по совершенствованию системы управления затратами в ООО «МАК».....61

3.3. Обоснование предлагаемых рекомендаций.....66

Заключение.....76

Список литературы.....81

Введение

Одной из важнейших задач системы управления хозяйствующим субъектом становится создание эффективной системы учета и контроля затрат, призванной обеспечить процесс управления качественной информацией о затратах предприятия с целью выявления резервов их снижения. Как известно, величина основных видов ресурсов, расходуемых на производство продукции или оказание услуг, в значительной степени предопределяет величину прибыли, являющуюся источником финансового благополучия.

При этом в условиях жесткой конкуренции стремление получить максимальную прибыль не должно являться самоцелью, поскольку для обеспечения конкурентоспособности предприятия стараются удовлетворить потребности потребителей при минимальных затратах. И целенаправленное управление затратами позволяет снижать цены на продукцию и услуги, что при прочих равных условиях дает возможность предприятию сохранить и укрепить свои позиции на рынке. В связи с этим оценка роли управления затратами хозяйствующего субъекта в нашей стране неуклонно меняется в сторону признания их ключевого значения в обеспечении долгосрочного устойчивого развития.

Необходимость изыскания новых путей и возможностей укрепления конкурентных преимуществ предприятия требует улучшения методов планирования, учета, анализа и регулирования процессов формирования себестоимости. В настоящее время российскими учеными-экономистами разработаны теоретические и практические подходы к управлению затратами. Но исследования показали, что отечественные системы управления затратами не до конца способствуют решению проблем эффективности использования производственных ресурсов в условиях неопределенности и жесткой конкурентной борьбы. Конкурентная борьба предполагает выведение на рынок своей продукции и услуг на основе заранее четко продуманного плана. Все вышесказанное обуславливает актуальность и значимость рассматриваемой темы.

Методологическим проблемам управления затратами на производство продукции уделяется большое внимание в российской и зарубежной экономической литературе. Разныеаспекты управления издержками производства (себестоимостью) и прибылью рассмотрены вработах отечественных авторов: М.А. Вахрушиной, В.П. Грузинова, В.И. Данилина, Н.П.Кондракова, В.Д. Новодворского, В.Л. Перламутрова, Н.Я. Петракова, А.Д. Шеремета идругих, а также зарубежных ученых: К. Друри, Дж.Б. Кларка, А. Маршалла, Дж. Фостера,Дж.Р. Хикса, Ч.Т. Хорнгрена и других. Их научные исследования способствовали развитиютеории и формированию обоснованной системы учета затрат, успешному применению напрактике рекомендаций, направленных на повышение гибкости и полноты учета, усилениюего роли в управлении производством.

Однако аналитический обзор представительного массива специальной литературыпоказал отсутствие актуальной идеи, которая послужила бы переводу экономикиотечественных предприятий с затратных путей хозяйствования на путьинтенсивного использования их потенциала на основе самоокупаемости исамофинансирования.

Отмечая существенный вклад вышеперечисленных ученых в формирование теоретико-методологической основы отечественной экономическойтеории, вместе с тем приходится констатировать, что уровень разработанности проблемы управления затратами на производство продукции в современных условиях жесткой рыночной конкуренции и неблагоприятного инвестиционного климата вследствие финансово-экономического кризиса представляется явно недостаточным.

Целью работы является исследование управления затратами на производство продукции на примере ООО «МАК».

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- рассмотреть затраты на производство продукции: понятие и сущность;
- изучить методику анализа затрат на производство;

- выявить методологические аспекты управления затратами на производство продукции;

- провести организационно-экономическую характеристику ООО «МАК»;

- исследовать затраты на производство продукции ООО «МАК»;

- оценить систему управления затратами на производство продукции в ООО «МАК»;

- рассмотреть недостатки системы управления затратами в ООО «МАК»;

- разработать рекомендации по совершенствованию системы управления затратами в ООО «МАК»;

- провести обоснование предлагаемых рекомендаций.

Объектом исследования является финансово-хозяйственная деятельность ООО «МАК».

Предметом исследования является управление затратами на производство продукции ООО «МАК».

Методологическую основу исследования составили такие методы, как: описание, сравнение, группировка, экономический, статистический.

Информационную и теоретическую основу исследования составили труды таких авторов, как Лихачева О.Н., Макарьян Э.А., Николаева С.А., Павлова Л.Н., Репин В.В., Сологуб Е.Ю., Стоянова Е., Савицкая Г.В., Сорвина О.В. и др.

В соответствии с поставленной целью и задачами исследования была разработана структура работы. Она состоит из введения, трех глав основного содержания, заключения и списка литературы.

1. Теоретические основы управления затратами на производство продукции

1.1. Затраты на производство продукции: понятие и сущность

Экономические исследования и практические мероприятия в области формирования и управления затратами за последние годы позволяют сделать вывод, что изучение экономической сущности категории «затраты» происходит одновременно с развитием производственных отношений в условиях динамичной экономической среды.

Исходя из многосторонней сущности затрат, можно выделить экономические и финансовые подходы к изучению их экономического содержания и сущности.

С экономической точки зрения определение затрат исходит из теории трудовой стоимости, согласно которой затраты экономики государства и субъектов экономических отношений – это совокупность производственных ресурсов, влияющая на экономические решения предприятия [2]. Достижение стратегических целей в сфере бизнеса почти всегда связано с затратами на производство и реализацию продукции. Что касается практико-ориентированного подхода, то в составе затрат учитывается использование некоторых ограниченных ресурсов

– капиталовложений;

– основных и оборотных фондов;

– природных ресурсов.

Поэтому наиболее целесообразно рассматривать определение затрат с общепринятых экономических позиций.

С финансовой точки зрения затраты характеризуют в денежном выражении объем ресурсов за определенный период, использованных на производство и сбыт продукции, и трансформируются в себестоимость продукции, работ и услуг [1]. Затраты – это стоимостная категория, направленная на результативное

функционирование деятельности субъекта бизнеса в целях реализации эффективной финансовой политики предприятия.

Затраты на производство и реализацию продукции играют очень важную роль в системе финансового планирования субъекта бизнеса. Финансово-хозяйственная деятельность любого предприятия связана:

– с потреблением сырья, материалов, энергии, топлива;

– начислением заработной платы;

– отчислением страховых взносов во внебюджетные фонды государства и рядом других необходимых финансовых затрат и отчислений.

От процесса формирования и управления затратами на производство и реализацию продукции зависят финансовые результаты деятельности предприятия, темпы расширенного производства в рамках стратегического планирования в современных условиях хозяйствования.

В экономической литературе и на практике наряду с термином «затраты» повсеместно используются такие категории, как «расходы» и «издержки». Причем многие ученые-экономисты трактуют их как синонимы, отождествляют и не обозначают различий между этими понятиями. Между тем фактически они имеют разное экономическое содержание[6].

Для дифференциации данных категорий авторами предлагается рассмотреть взаимосвязь теоретических аспектов затрат, расходов и издержек с основными количественными показателями учетной политики предприятия (рис. 1).

Цель учетной политики предприятия в области затрат на производство и реализацию продукции заключается в своевременном, полном и достоверном определении фактических затрат, связанных с производством и реализацией продукции.

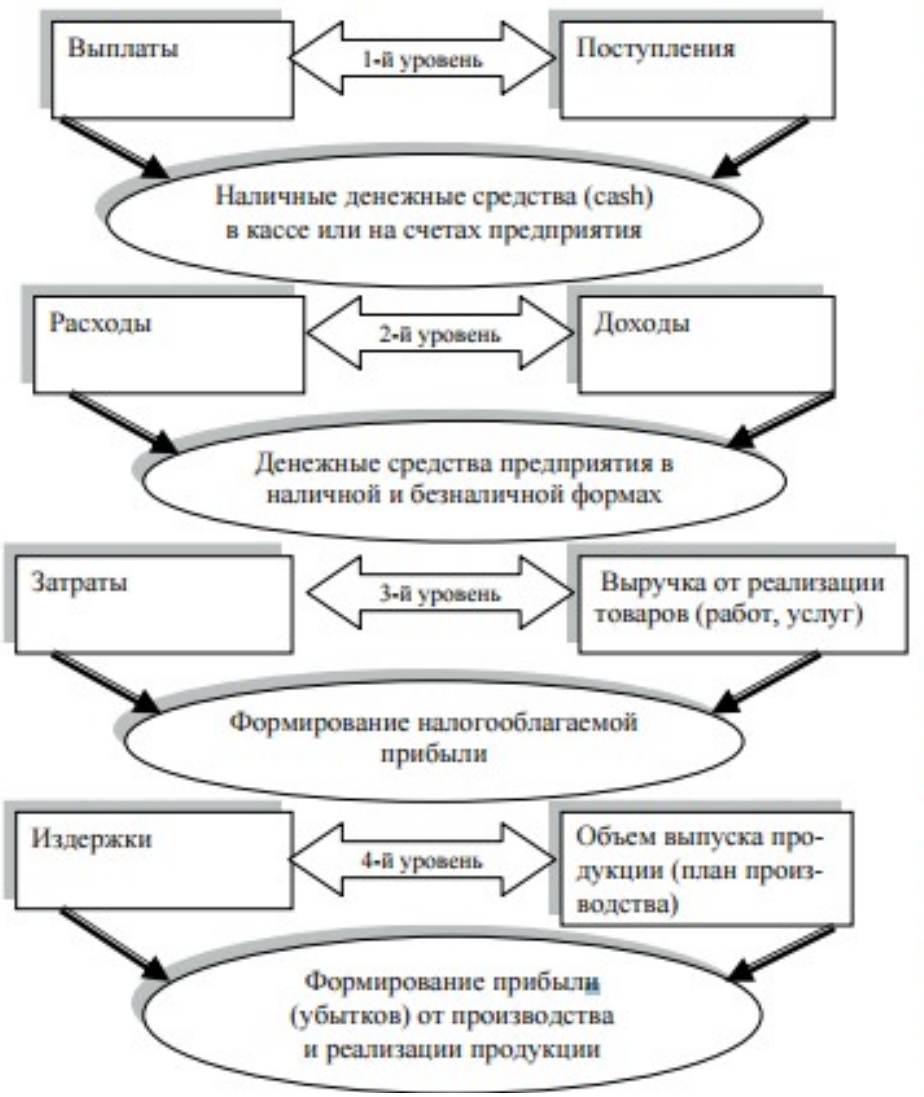


Рисунок 1. Современная парадигма многоуровневой взаимосвязи затрат, расходов и издержек с количественными показателями учетной политики предприятия[18]

Современная парадигма многоуровневой взаимосвязи основных категорий темы исследования с количественными показателями теории учета на предприятии показывает, что 1-й и 2-й уровни используются для расчета ликвидности и платежеспособности субъекта экономических отношений.

Парадигматичная зависимость определяет разницу между поступлениями и выплатами на предприятии, показывающую сумму наличных денежных средств (cash) в кассе предприятия или на разных его счетах. Разница между доходами и расходами предприятия показывает объем денежных средств предприятия с учетом получения дебиторской задолженности и выполнения финансовых обязательств по кредитам. Что касается 3-го и 4-го уровней парадигматичной

зависимости, то денежные потоки данного сегмента позволяют рассчитать результаты финансово-хозяйственной деятельности предприятия [1].

Сложность исследования сущности затрат связана с существованием дискуссионных моментов и отсутствием единого мнения. Это следует признать закономерным и естественным процессом, поскольку без дальнейших исследований мертва любая наука. Затраты непосредственно связаны с формированием и развитием финансовых отношений в современной экономической системе. В условиях интеграции капитала появляются новые финансовые инструменты и механизмы управления финансами, которые оказывают интерактивное влияние на процессы структуризации и управления затратами предприятия.

В российской экономической литературе определения основных терминов данной темы исследования оказались размытыми. В связи с этим необходимо дифференцировать основные понятия теории учета на предприятиях. Выплаты, поступления, расходы и доходы – это показатели, которые используются для расчета ликвидности и платежеспособности предприятия. Разница между поступлениями и выплатами дает сумму наличности, имеющуюся у предприятия в кассе, на расчетном счете и прочих счетах[24].

Разница между доходами и расходами показывает денежные активы предприятия с учетом получения дебиторской и возврата кредиторской задолженности. Затраты, выручка, издержки и товарный выпуск позволяют рассчитать результаты хозяйственной деятельности предприятия.

Разница между товарным выпуском и издержками дает прибыль от реализации товарной продукции. Разница между выручкой и затратами показывает налогооблагаемую прибыль.

Осуществление производственной деятельности предприятий всех видов деятельности и организационно-правовых форм связано со стремлением получить максимально возможную прибыль. Прибыль как результат работы предприятия представляет собой разницу между выручкой от реализации произведенной

предприятием продукции и суммой затрат на осуществление хозяйственной деятельности.

Для управления производственной деятельностью предприятий различных отраслей важно выделение важнейших принципов классификации затрат. Наличие разных учетных систем в крупных производственных структурах позволяет выделять разные классификационные подходы, поскольку каждый из видов учета преследует свою цель вформировании производственной информации.[34]

Богатое теоретическое наследие ученых разных стран, посвященное вопросам методологии и организации управленческого и, в том числе, производственного видов учета позволяет добиться правильного восприятия учетной информации для обоснования управленческих решений и повышения эффективности и производительности как текущих операций, так и эффективности деятельности производственных структур в целом.

Многие авторы видят различия в требованиях формирования информации для разных пользователей и проектируют эти требования на разные системы учета. Например, Колин Друри выводит в этой связи основные различия между управленческим и финансовым видами учета, считая первый – внутренним учетом, а второй – внешним [12]. Эти различия касаются:

- правовых требований. Финансовая отчетность формируется в соответствии с законодательством и стандартами, а управленческая только в том случае, если руководство предприятия видит от нее выгоду;

- сфокусированности на отдельных составляющих или сегментах бизнеса. Финансовая отчетность отражает содержание бизнеса предприятия в целом, а управленческая может содержать подробную информацию как о сегментах, так и отдельных показателях деятельности, включая показатели отдельных подразделений, цехов и служб;

- применения общепринятых принципов бухгалтерского учета, установленных Комитетом по стандартам финансовой отчетности;

- временными рамками формирования информации. Финансовые отчеты отражают информацию по завершившемуся отчетному периоду. Управленческие

отчеты могут содержать информацию, имеющую отношение к будущему, например, ожидаемые затраты, ожидаемые поступления выручки и др.;

- частоты подачи отчетных документов.

Частота формирования управленческих отчетов по различным видам деятельности ориентирована на оперативность предоставления информации пользователям, поэтому может быть ежедневной, еженедельной, ежемесячной и т.д.

Различные требования и отличительные особенности можно показать не только по финансовому и управленческому видам учета, но и между управленческим и производственным, производственным и оперативным, оперативным и налоговым и т.д. Независимо от наличия характерных особенностей в каждом виде учета есть важнейший участок - учет затрат на производство. В этой связи можно встретить работы отечественных авторов, которые считают, что на таком важном участке следует иметь интегрированную информацию о затратах.

Общая цель классификации затрат состоит в создании упорядоченной структуры, в нашем случае данных о затратах организации. Без такой структуры невозможны эффективное ведение счетов и привязка затрат к объекту. Хотя классификация затрат осуществляется и финансовым учетом, но она не всегда приемлема для удовлетворения информационных потребностей руководства; более того, она даже может формировать неверную информацию.

Производственная программа для каждой структурной единицы позволяет формировать информацию о выгодности отдельных единиц (видов) продукции, эффективности работы отдельных структурных подразделений и использования каналов сбыта продукции. В зарубежной практике типичным подходом к формированию такой информации является применение систем управленческого учета на основе метода "директ-костинг" и использования ступенчатых расчетов сумм покрытия затрат, отнесенных на конкретные объекты[13].

Таблица 1

Классификация затрат

Признаки классификации	**Подразделение затрат**
По экономическим элементам	Экономические элементы затрат
По статьям	Статьи затрат
По способу отнесения на себестоимость	Прямые, косвенные
По отношению к уровню деловой активности	Переменные, постоянные
По методу признания в качестве расхода	Затраты на продукт, затраты периода
По отношению к технологическому процессу	Основные, накладные
По составу	Одноэлементные, комплексные
По целесообразности расходования	Производительные, непроизводительные
По возможности охвата планом	Планируемые, непланируемые
По периодичности возникновения	Текущие, единовременные
По отношению к готовому продукту	Затраты на незавершенное производство, затраты на готовый продукт
По возможности регулирования	Регулируемые, нерегулируемые

На основе расчета маржинальной прибыли по конкретному заказу можно ранжировать продукты, производственной программы относительно выгодности их производства в краткосрочном периоде. В специально разработанных для этих целей формах внутренней отчетности в ранговом порядке может быть представлена продукция и затраты на единицу произведенной техники и на объем реализации по заказу (в случае, если в заказ включено несколько единиц продукции). Маржинальная прибыль также может быть определена на единицу и на объем продукции.

Анализ, проводимый по данным ранжированной информации, позволяет определить влияние на производственную программу таких факторов, как изменения в объемах сбыта, в издержках, в ценовой политике, позволяет сделать

вывод о целесообразности производства отдельных видов продукции, выявить проблемы организационно-технологического характера.

В себестоимости продукции отражаются текущие затраты на производство всей продукции и каждой ее составляющей. Под текущими затратами подразумевается составление сметы затрат на производство, которые группируются по элементам. Это делается для того, чтобы: определить потребность в живом и овеществленном труде на производство запланированного объема продукции; распределить затраты по экономическому содержанию; установить долю того или иного элемента в общих затратах на производство.

При поэлементной группировке затрат учитывается то, насколько используются основные элементы производства (основной капитал, оборотные средства, рабочая сила). Поскольку не все запасы играют одинаковую роль в производственном процессе, для объективности оценки их разделяют на более мелкие составляющие, такие как основные и вспомогательные материалы, сырье, покупные изделия и полуфабрикаты и т. д. [4]

Поэлементная классификация предусматривает распределение затрат по следующим элементам[43]:

- элемент “Сырье и основные материалы” — Это стоимость материалов и всех видов сырья (вычитая возвратные отходы);

- элемент “Покупные комплектующие изделия и полуфабрикаты” — Подразумевается стоимость необходимого количества изделий, которые используют в производственном процессе;

- элемент “Вспомогательные материалы” — подразумеваются материалы, не являющиеся частью готовой продукции, но помогающие поддерживать непрерывность технологического процесса;

- элемент “Топливо” — подразумевает затраты, связанные со всеми видами топлива как производственного типа, так и общезаводского;

- элемент “Энергия” — подразумевается стоимость энергии любого вида (электрическая, топливная, энергия пара, сжатого воздуха и т. д.), потребляемая на производственные и хозяйственные цели предприятия;

- элемент “Заработная плата” — подразумевает основную и дополнительную заработную плату персонала предприятия, премии рабочим из фонда заработной платы;

- элемент “Отчисления на социальное» страхование” — Подразумевает отчисления по установленным нормам на осуществление социального страхования;

- элемент “Амортизация основного капитала” — Подразумевает амортизационные отчисления, рассчитывающиеся на основе первоначальной стоимости основного капитала как производственного, так и непроизводственного назначения, т. е., для социально-культурных нужд;

- элемент “Затраты основного капитала для поддержания его в работоспособном состоянии” — подразумевает разного рода ремонтные затраты;

- элемент “Прочие затраты” — относится к неучтенным в перечисленных выше элементах затрат расходам: командировки, арендная плата, гарантийный ремонт продукции и т. п.

Итого, сумма затрат по всем вышеперечисленным элементам образует такой элемент, как затраты на производство запланированного объема продукции:[44]

$$ЗПР=ЗС+ЗМ+ЗПФ+ЗВМ+ЗТ+ЗЭН+ЗП+ЗОТЧ+А+ЗРСП+ЗДР, \quad (1)$$

где ЗПР — затраты на производство;

ЗС — стоимость сырья;

ЗМ — стоимость основного материала за вычетом возвратных отходов; ЗПФ — стоимость покупных комплектующих изделий и полуфабрикатов; ЗВМ — стоимость вспомогательных материалов; ЗТ — стоимость топлива; ЗЭН — стоимость энергии; ЗП — заработная плата; ЗОТЧ — отчисления на социальное страхование; А — амортизация основного капитала; ЗРСП — затраты по обеспечению работоспособности основного капитала; ЗДР — прочие денежные расходы. [2]

Группировка затрат по элементам позволяет определить расход сырья, материалов, объем и стоимость использованных ресурсов по каждому элементу. Себестоимость отдельных видов продукции определяется путем составления

калькуляций, которые показывают величины затрат на производство и реализацию единицы продукции. Составления калькуляций идет по статьям принятым в данной отрасли расходов. Есть три основных вида калькуляций: плановая, нормативная и отчетная. В плановой калькуляции себестоимость определяется через расчет затрат по отдельным статьям, в то время как в нормативной — по нормам, действующим на данном предприятии.

Поэтому она, в отличие от плановой калькуляции, в результате снижения нормативов в ходе проведения организационно-технических мероприятий пересматривается, как правило, каждый месяц. Отчетная калькуляция составляется на основе данных из бухгалтерии, тем самым показывая фактическую себестоимость изделия. Благодаря этому, в дальнейшем, становится возможным проводить проверку выполнения плана по себестоимости изделий и выявление на отдельных участках производства отклонений от плана. Группировка расходов производится по калькуляционным статьям при определении себестоимости отдельных видов продукции, услуг и работ, а также при оценке степени влияния отдельных элементов на ее формирование и разработку плана организационно-технических мероприятий по снижению себестоимости.

На промышленных предприятиях применяют три основных метода калькулирования себестоимости и учета производственных затрат: позаказный, попередельный и нормативный.

Позаказный метод больше подходит для индивидуального и мелкосерийного производства, а также для калькулирования себестоимости работ ремонтного и экспериментального характера. Суть метода в том, что затраты рассчитываются исходя из имеющихся заказов на изготовления продукции в единичном или крупном масштабе[49].

Фактическая себестоимость заказа определяется после завершения работ по изготовлению заказа за счет суммирования всех затрат по изготовлению. Для расчета себестоимости единицы продукции общая сумма затрат по заказу делится на количество выпущенных изделий. Как пример калькуляционных статей в области строительства можно взять любую из строительных компаний, а именно

тот отдел, который занимается расчётами величины затрат на производство и реализацию единицы продукции. Сюда входят и закупки нужного материала, наем рабочих и т. д.

Также примером можно взять любого человека, который просто собирается построить себе дом, и, соответственно, ему следовало бы точно рассчитать, сколько чего ему понадобиться на всех этапах строительства и во сколько все ему обойдется. Ведь, как уже упоминалось ранее, чем совершеннее методы калькулирования, тем легче выявить посредством анализа резервы снижения себестоимости продукции. В области торговли очень выгодным является расчет себестоимости с помощью калькуляций. В основном, это касается тех, кто непосредственно сам производит какой-то товар, а уже в дальнейшем выставляет его на продажу. В целях планирования, учета и отчетности издержек обращения и производства рекомендуется применять номенклатуру статей издержек обращения и производства по бухгалтерскому учету затрат, включаемых в издержки обращения и производства[27].

Что касается общественного питания, то здесь под калькуляцией подразумевается формирование продажной стоимости блюда. Для получения точной цены продажи каждого блюда или изделия с помощью калькуляции применяется специальный документ — Калькуляционная карточка. Для наиболее точного определения цены одного блюда (изделия), калькуляционную карту формируют, исходя из расчета стоимости сырья на сто блюд. Если вдруг что-то в ней меняется, то новая цена блюда будет определяться в свободных графах карты с указанием в ее заголовке даты проводимых изменений, а в графе дата ставится дата расчетов. Правильность каждого расчета цены подтверждается подписями заведующего производством и того, кто составлял калькуляцию.[39]

Итак, проведено исследование сущности затрат на производство продукции на основе анализа современной экономической литературы, который позволяет определить собственную точку зрения о сущности затрат как совокупности средств, израсходованных на приобретение ресурсов, имеющихся в наличии и регистрируемых в балансе как активы предприятия, способные принести доход в

будущем. В своей основе затраты не являются новым явлением или понятием, не известным на практике. Новизна комплексного подхода к исследованию сущности затрат заключается в смене приоритетных направлений в финансово-хозяйственной деятельности предприятий, а управление затратами занимает одно из ведущих мест в принятии эффективных управленческих решений в условиях динамичной экономической среды.

1.2. Методика анализа затрат на производство

В экономической практике различают понятия «затраты, «расходы» и себестоимость. Затраты являются бухгалтерской категорией и служат элементами, формирующими полную себестоимость выпускаемой продукции (выполняемых работ) себестоимость. Расходами называются экономически оправданные затраты, возникающие в процессе основной (операционной) деятельности предприятия

Объекты анализа: полная себестоимость товарной продукции (выполняемых работ), в том числе по экономическим элементам и статьям затрат, затраты на рубль товарной продукции, себестоимость отдельных изделий (видов работ), расходы по отдельным экономическим элементам и статьям затрат.

Задачи анализа: анализ состава и структуры затрат для определения основных направлений поиска резервов их снижения, количественная оценка факторов, влияющих на изменение затрат на производство и себестоимости продукции (работ, расчет резервов снижения затрат на выпуск и реализацию продукции).

В зависимости от экономического содержания (по признаку экономической однородности) расходы, связанные с производством и реализацией продукции подразделяются на экономические элементы: материальные расходы (расходы на сырье, материалы, топливо и электроэнергию); расходы на оплату труда, включая отчисления на социальные нужды (единый социальный налог), суммы начисленной амортизации, прочие расходы. Экономическим элементом называется первичный однородный вид затрат на производство и реализацию продукции[8].

Группировка затрат по экономическим элементам отражает их распределение по экономическому содержанию независимо от формы их использования для производства того или иного вида продукции и места осуществления этих затрат. Эта группировка затрат применяется при составлении сметы затрат на производство и используется при планировании снижения себестоимости, нормировании оборотных средств, при расчете налогооблагаемой базы.

Группировка затрат по экономическим элементам применяется для изучения материалоемкости, энергоемкости, трудоемкости и фондоемкости продукции (работ) и количественной оценки влияния мероприятий научно-технического прогресса на структуру затрат[15].

Комплексность, достоверность и объективность анализа во многом зависят от качества информационного обеспечения.Всю информацию в зависимости от источников ее получения можно подразделить на внутреннюю и внешнюю.

К внутренней информации относятся[31, с.202]:

1) данные бухгалтерской, статистической и налоговой отчетности;

2) данные бухгалтерского (финансового и управленческого), статистического и налогового учета;

3) данные оперативного учета;

4) хозяйственно-правовая документация (учредительные документы, договоры с кредитными организациями, с поставщиками и подрядчиками, решения судебных органов, рекламации и т. д.);

5) плановая и прогнозная информация;

6) проектно-техническая документация (технические паспорта, технологические карты, внутренние нормативы и лимиты);

7) сведения о персонале предприятия, в том числе руководящего, его квалификации и личных качествах;

8) акты ревизий, аудиторских и налоговых проверок, протоколы производственных совещаний, результаты анкетирования и других обследований;

9) устная информация, полученная в результате встреч с собственниками предприятия, руководителями и членами трудового коллектива, представителями других предприятий.

Глубина и действенность внутреннего анализа во многом зависит от степени внедрения управленческого учета: наличия бюджетирования (планирования); калькулирования затрат по отдельным видам продукции, работ, услуг; выделения затрат и результатов по местам их возникновения и центрам ответственности.

Особое внимание должно уделяться тщательному обоснованию инвестиционных проектов и увязке результатов их внедрения с повышением эффективности работы предприятия в целом. Важное значение также имеет обоснование привлечения займов и кредитов, так как они сопряжены со значительными затратами на выплату процентов.

К внешней информации относятся[4, с.37]:

1) нормативно-правовая информация (кодексы, законы, указы президента, постановления правительства, положения по бухгалтерскому учету, отраслевые инструкции и рекомендации);

2) федеральные и региональные нормативы (ставка рефинансирования, ставки налогов, тарифные ставки на государственное социальное и пенсионное обеспечение, минимальный размер оплаты труда, нормативы отчислений в резервный капитал и т. д.);

3) сведения о рынках, товарах и конкурентах, получаемые из средств массовой информации Интернета, путем маркетинговых обследований и т. п.

К информационному обеспечению предъявляется ряд требований:

-Аналитичность информации. Данные, поступающие из разных источников, должны соответствовать потребностям, целям и задачам экономического анализа. Они не должны содержать избыточной информации и в то же время позволять использовать их для информационного обеспечения выработки управленческих решений;

-Объективность информации. Данные должны объективно отражать изучаемые объекты и явления, иначе результаты анализа могут быть неверными и нанести большой ущерб предприятию;

-Единство информации, поступающей из разных источников. Должна использоваться единая база первичных данных, что устранит дублирование и искажение информации,

-Оперативность и эффективность анализа. По результатам анализа должны незамедлительно приниматься управленческие решения по регулированию деятельности предприятия и корректировке плановых заданий;

-Рациональность и экономичность. Информация должна требовать минимума затрат на ее сбор, хранение и использование, в то же время обеспечивая запросы пользователей.

Одним из действенных средств для выполнения указанных принципов является использование компьютеров и другой современной техники, в том числе для дистанционной передачи первичных данных.

Задачи анализа уровня затрат: анализ состава и структуры затрат для определения основных направлений поиска резервов их снижения, количественная оценка факторов, влияющих на изменение затрат на производство и себестоимости продукции (работ, расчет резервов снижения затрат на выпуск и реализацию продукции)[14, с.146].

Источники информации:

1. Расшифровки к отчетности.

2. Плановые и отчетные калькуляции себестоимости продукции.

3. Данные синтетического и аналитического учета затрат.

Рассмотрим этапы анализа затрат на продукцию фирмы.

Первый этап – анализ динамики затрат на продукцию фирмы.

Рассматриваются абсолютные и относительные темпы роста статей затрат.

$$Тр = П1/По \quad (2)$$

где

Тр – темп роста;

П1- значение показателя в отчетном периоде;

По – значение показателя в базисном периоде

$$Таб = П1-По \quad (3)$$

где Таб – абсолютное отклонение показателя в отчетном периоде по сравнению с базисным.

Второй этап – анализ структуры затрат по экономическим элементам. Рассматривается доля каждого виды затрат в общем объеме.

На динамику затрат по экономическим элементам оказывают влияние объем и структура выпускаемой продукции (выполняемых работ), нормы расхода материальных и трудовых ресурсов, обеспеченность предприятия машинами, механизмами и оборудованием, стоимость потребляемых производственных ресурсов.

Третий этап – оценка эффективности затрат.

Оценку эффективности затрат рекомендуется проводить с помощью следующих показателей:

1. Затратоемкость = Затраты/Выручка
2. Затратоотдача = Выручка/Затраты
3. Рентабельность затрат = Прибыль / Затраты
4. Затраты на 1 рубл. затрат = Затраты/ Прибыль
5. Затраты на одного сотрудника = Затраты/ССЧ

Далее необходимо рассмотреть абсолютную и относительную динамику рассчитанных показателей.

Четвертый этап – факторный анализ затрат.

Основные задачи факторного анализа.

1. Отбор факторов определяющих исследуемые результативные показатели.

2. Классификация и систематизация факторов с целью обеспечения комплексного и системного подхода к исследованию их влияния на результаты хозяйственной деятельности.

3. Определение формы зависимости между факторами и результативными показателями.

4. Моделирование взаимосвязей между факторами и результативными показателями.

5. Расчет влияния факторов и оценка роли каждого из них в изменении результативного показателя.

Рекомендуется использовать метод цепных подстановок.

Способ цепных подстановок заключается в определении ряда промежуточных значений обобщающего показателя путем последовательной замены базисных значений факторов на отчетные.

В общем виде применение способа цепных постановок можно описать следующим образом:

Y0 = a0*B0*C0;

Yусл.1 = a1*B0*C0;

Уа = Yусл.1– У0;

Yусл.2 = a1*B1*C0;

YB = Yусл.2 – Yусл.1;

Yф = a1*B1*C1

где a0,B0,C0 – базисные значения факторов, оказывающих влияние на обобщающий показатель Y; a1,B1,C1 – фактические значения факторов; Yусл.1, Yусл.2 – промежуточные значения результирующего показателя, связанные с изменением факторов a, b соответственно.

Общее изменение складывается из суммы изменений результирующего показателя за счет изменения каждого фактора при фиксированных значениях остальных факторов:

Ya + YB + Yc = Yф – Y0.

Пятый этап – расчет точки безубыточности.

Точка безубыточности определяет, каким должен быть объем продаж для того, чтобы предприятие могло покрыть все свои расходы, не получая прибыли. В свою очередь, как с изменением выручки растет прибыль показывает Операционный рычаг (операционный леверидж).

Введем обозначения:

В—выручка от продаж.

Рн—объем реализации в натуральном исчислении.

Зпер—переменные затраты.

Зпост—постоянные затраты.

Ц—цена за шт.

ЗСпер—средние переменные затраты (на единицу продукции).

Тбд—точка безубыточности в денежном исчислении.

Тбн—точка безубыточности в натуральном исчислении.

Формула расчета точки безубыточности в денежном исчислении:

$$Тбд = В*Зпост/(В - Зпер) \quad (4)$$

Формула расчета точки безубыточности в натуральном исчислении (в штуках продукции или товара):

$$Тбн = Зпост / (Ц - ЗСпер) \quad (5)$$

Насколько далеко предприятие от точки безубыточности (на сколько должна снизиться выручка или объем реализации, чтобы предприятие оказалось в точке безубыточности) показывает запас прочности.

Формула расчета запаса прочности в денежном исчислении:

$$ЗПд = (В –Тбд)/В * 100\% \quad (6)$$

Формула расчета запаса прочности в натуральном исчислении:

$$ЗПн = (Рн –Тбн)/Рн * 100\% \quad (7)$$

Таким образом, анализ затрат на продукцию фирмы направлен на получение объективной и адекватной информации, которая позволит менеджменту выявить недостатки в управлении затратами компании и определить резервы увеличения прибыльности. В целом это позволяет принимать качественные и эффективные управленческие решения.

Таким образом, важность анализа затрат на производство продукции определяется тем фактором, что в условиях рыночных отношениях повышается самостоятельность предприятий, а также их экономическая и юридическая ответственность. Резко возрастает значение финансовой устойчивости субъектов хозяйствования, а также повышения их конкурентоспособности. Умение грамотно

принимать управленческие решения и эффективно хозяйствовать становится условием выживания предприятия в конкурентной борьбе. Максимизация прибыли и повышение эффективности производства являются главными целями предприятия в рыночной среде в условиях самоокупаемости и самофинансирования.

1.3. Методологические аспекты управления затратами на производство продукции

В большинстве существующих систем управления затратами на предприятии управляющая подсистема представлена руководителями, менеджерами всех уровней управления, специалистами подразделений, наделенными определенными полномочиями по принятию решений. Отдельные функции и элементы управления затратами выполняются работниками непосредственно или при их активном участии. В качестве управляемой подсистемы выступают экономические процессы и явления, связанные с формированием затрат, сами производственные затраты и места их возникновения. Для стабильного функционирования управляющей подсистемы требуется адекватное информационное, правовое, материальное, техническое обеспечение, позволяющее использовать соответствующие инструменты управления и получать сигналы обратной связи. Основным различием в действующих системах управления затратами выступают инструменты, с помощью которых управляющая подсистема воздействует на управляемую подсистему.

К первой группе относятся инструменты, относящиеся непосредственно к управлению затратами. В данную группу вошли инструменты, основной сферой приложения которых является именно управление затратами.

Direct-costing (директ-костинг), система, при которой учет себестоимости ведется в разрезе переменных затрат, постоянные затраты учитываются в целом по предприятию и их относят на уменьшение операционной прибыли. Современная система директкостинг предлагает два варианта учета: простой директ-костинг,

при котором в составе себестоимости учитываются только прямые переменные затраты; развитой директ-костинг, при котором в себестоимость включаются и прямые переменные и косвенные переменные общехозяйственные расходы.

Standard-costing (стандарт-костинг) – система учета затрат и калькуляции себестоимости с использованием нормативных затрат. Реализация системы стандарт-костинг ведется по схеме: предварительное нормирование затрат по элементам и статьям затрат; составление нормативных калькуляций на изделие и его составные части; раздельный учет нормативных затрат и отклонений; анализ отклонений; уточнение калькуляций при изменении норм[30].

Life-cycle costing (LCC) (учет затрат по стадиям жизненного цикла продукции) подход, при котором производится расчет стоимости полного жизненного цикла продукции от проектирования до снятия с производства. Изначально использовался в рамках государственных проектов в оборонной отрасли США, позднее стал применяться на предприятиях частного сектора.

CVP-analysis (cost-volume-profitanalysis) (операционный анализ) - анализ результатов деятельности предприятия на основе соотношения объемов производства, прибыли и затрат, позволяющий определить взаимосвязи между издержками и доходами при разных объемах производства. Используется для определения «точки безубыточности». Применение CVP-анализа на предприятиях связано с рядом ограничений: все затраты могут быть рассмотрены либо как постоянные, либо как переменные; цена единицы продукции является постоянной; объем производства является единственным фактором, влияющим на изменения затрат и доходов предприятия; объем продаж равен объему производства; ассортимент продукции является неизменным [3].

Activitybasedcosting (ABC) - дифференцированный метод учета заключается в учете затрат по работам (функциям). Предприятие рассматривается как набор рабочих операций, в процессе осуществления которых необходимо затрачивать ресурсы. Все ресурсы, затраченные на рабочую операцию составляют ее стоимость, но простой подсчет стоимости по отдельным операциям не позволяет определить себестоимость продукции. Поэтому также рассчитывается индекс

распределения затрат (кост-драйвер). Через систему кост-драйверов определяется количество потраченных ресурсов в расчете на выпуск продукции.

Absorption-costing (Абсорпшн-костинг) – система учета при которой в себестоимость продукции включаются все затраты, в том числе и накладные. Показывает полную себестоимость продукции, обеспечивает соответствие сложившимся в Российской Федерации традициям и требованиям нормативных актов по учету и налообложению.

Cost-killing (кост-киллинг) – метод направленный на максимальное снижение затрат в кратчайшие сроки без ущерба для деятельности предприятия и перспектив его развития. Используется в антикризисном менеджменте и управлении конкурентоспособностью. Реализация данного метода требует наличия полной и достоверной информации о состоянии затрат на предприятии, стремления руководства к снижению издержек, определенным образом построенной система мотивации персонала.

Ко второй группе относится инструменты, частично относящиеся к управлению затратами. Сюда входят инструменты, находящиеся «на стыке» нескольких направлений управления.

Value engineering (функционально-стоимостной анализ (ФСА) / стоимостное проектирование). Метод ФСА представляет собой анализ затрат на выполнение изделием его функций. Все объекты рассматриваются как совокупность функций, которую они должны выполнять. Функции анализируются на предмет необходимости и полезности и подразделяются на основные (определяют назначение изделия), вспомогательные (способствуют выполнению основных),,ненужные (не содействуют выполнению основных функций). Цель ФСА - развитие полезных функций при оптимальном соотношении между их значимостью для потребителей и затратами на их осуществление.

Economic order quantity (модель оптимального объема заказа) – цель данной модели состоит в обосновании и выборе такого размера заказа в натуральных единицах, который обеспечивает минимальные совокупные годовые затраты по поддержанию необходимого уровня товарно-материальных запасов. В

классическом виде модель EOQ редко применяется на практике, потому что в ней присутствуют достаточно «смелые» упрощения[17].

Cost-benefit analysis (CBA) (анализ затраты - выпуск) - аналитический метод, используемый в процессе принятия решений. Все положительные компоненты помещаются по одну сторону баланса, все отрицательные – по другую, та сторона, которая перевесит и является определяющей. Метод универсален и может применяться практически на всех предприятиях.

Третья группа инструментов – это инструменты стратегического управления затратами. Данную группу представляют инструменты, составляющие основу концепции стратегического управления затратами, разработанной Дж. Шанком и В. Говиндароджаном [5].

Value chain framework (анализ цепочки ценностей). Под цепочкой образования стоимости следует понимать согласованный набор видов деятельности, создающих ценность для предприятия, начиная отисходных источников сырья для поставщиков данного предприятия вплоть до готовой продукции, доставленной конечному пользователю, включая обслуживание потребителя.. Данный метод тесно связан с техникой учета затрат по всей цепочке образования стоимости и требует профессиональной оценки и анализа деятельности предприятия.

Strategic positioning (стратегическое позиционирование) - процессы управления затратами зависят от стратегического выбора создания конкурентных преимуществ. Согласно М. Портеру предприятие может добиться успеха либо поддерживая низкие затраты, либо предлагая потребителю разнообразную, превосходящую по качеству у конкурентов, продукцию.

Подходы к управлению различаются в зависимости от выбранной стратегии [6].

Cost-drivers analysis (анализ затратообразующих факторов) – при данном подходе затратообразующие факторы подразделяются на структурные и функциональные и имеют достаточно высокую степень общности. Например, один из наиболее важных функциональных факторов – это фактор вовлеченности

рабочей силы, который состоит в степени принятия работниками на себя обязательств по постоянному усовершенствованию. Затратобразующие факторы также зависят от стратегической ориентации предприятия, которая состоит в выборе: быть лидером в своей отрасли или двигаться вслед за лидером.

В четвертую группу объединены инструменты «концепции», берущие начало в японской системе производства.

Target-costing (Таргет-костинг) - применяется на этапе проектирования нового изделия или модернизации устаревающей продукции. В основу идеи Таргеткостинга положено понятие целевой себестоимости и формула ее расчета: Себестоимость = Цена - Прибыль. Себестоимость рассматривается не как заранее рассчитанный по нормативам показатель, а как величина, к которой должна стремиться организация, чтобы предложить рынку конкурентный продукт. Система Таргет-костинг (target costing) появилась в 60-х годах двадцатого века в Японии. В 80-е годы получила распространение в США. На сегодняшний день распространена по всему миру в основном в компаниях, работающих в инновационных отраслях (автомобилестроение, машиностроение, электроника, компьютерные, цифровые технологии) и сфере обслуживания. Впервые эта система была применена на японском предприятии General Electric в 1965 г. Сейчас около 80% японских предприятий используют таргет-костинг, среди них можно выделить Toyota, Nissan, Sony, Canon, NEC. Америке и Европе таргеткостинг внедрен на предприятиях DaimlerChrysler, Caterpillar, Procter&Gamble и др [7].

Kaizen- costing (кайзен-костинг) (в переводе с японского "усовершенствование маленькими шагами") - это процесс постепенного снижения затрат на этапе производства продукции, в результате которого достигается необходимый уровень себестоимости и обеспечивается прибыльность производства. Снижение затрат производится за счет поиска скрытых резервов при активном участии работников. Широко распространен в Японии и может использоваться на любом промышленном предприятии.

Lean manufacturing (бережливое производство) концепция менеджмента, созданная на Toyota и основанная на неуклонном стремлении к устранению всех видов потерь. Бережливое производство предполагает вовлечение в процесс оптимизации бизнеса каждого сотрудника и максимальную ориентацию на потребителя. Данная концепция сейчас активно внедряется на российских предприятиях таких как «Тверской экскаваторный завод» г. Тверь, завод Toyota в Шушарах под Санкт-Петербургом, «Северсталь» г. Череповец, «Группа ГАЗ» на автомобилестроительных заводах по всей России, «Ликинский автобусный завод» Московская обл. г. Ликино-Дулево [8].

Just in time (JIT) (точно в срок) — используется по отношению к промышленным системам, в которых перемещение изделий в процессе производства и поставки от поставщиков тщательно спланированы во времени — так, что на каждом этапе процесса следующая (обычно небольшая) партия прибывает для обработки точно в тот момент, когда предыдущая партия завершена. В результате получается система, в которой отсутствуют любые пассивные единицы, ожидающие обработки, а также простаивающие рабочие или оборудование, ожидающие изделия для обработки.

В пятую группу выделены инструменты, модульно включающие в себя управление затратами.

Здесь представлены мощные системы управления различными аспектами деятельности предприятия.

ERP-systems (Enterpriseresourceplanningsystems) (Системы управления ресурсами предприятия) – это корпоративная информационная система для автоматизации планирования, учета, контроля и анализа всех основных бизнес-процессов и решения бизнес задач вмасштабе предприятия (организации). ERP-система помогает интегрировать все отделы и функции компании в единую систему, при этом все департаменты работают с единой базой данных и им проще обмениваться между собой разного рода информацией. ERP-системы активно используются на западных предприятиях. Budgeting (Бюджетирование) - это технология организации и управления компанией, основанная на достижении ее

стратегических целей с помощью бюджетов - согласованных планов деятельности компании в целом и его структурных подразделений, выраженных в количественных финансовых показателях. Многие российские предприятия сейчас внедряют систему бюджетирования, среди них находится и воронежское предприятие ОАО «Концерн «Созвездие».[19]

Controlling (Контроллинг) - это комплексная система управления предприятием включающая в себя управленческий учет, учет и анализ затрат с целью контроля всех статей затрат, всех подразделений и всех составных производимой продукции или услуги и их последующего планирования. Контроллинг обеспечивает информационно-аналитическую поддержку процессов принятия решений при управлении предприятием. Наибольшее признание контроллинг нашел в США (американская модель контроллинга) и Германии (немецкая модель контроллинга) [10]. На предприятиях России целостная система контроллинга еще не получила должного развития. Нет единой, четко сформулированной и обоснованной концепции его формирования и развития. Обычно задействованы лишь отдельные его элементы (информация, контроль, управленческий учет и т.п.), что существенно тормозит становление системы. Прежде всего, это обусловлено недостатком специалистов в данной области, а также недооценкой его эффективности многими руководителями предприятий.

Balansed scorecard system (BSC-system) (Система сбалансированных показателей) – система направлена на обеспечение функций сбора, систематизации и анализа информации, необходимой для принятия стратегических управленческих решений. BSC-система является составной частью системы управления предприятием и включает четыре основных блока «Финансы», «Рынок / клиенты», «Бизнес-процессы», «Обучение / развитие». Акцент делается на нефинансовых показателях деятельности. Среди западных компаний, использующих BSC-системы, можно отметить GeneralElectronic, BMW, Boeing, SamsungElectronics и другие. Первые прецеденты внедрения BSC-системы в России были в компаниях «Лукойл» и «Северсталь» [11]

Business process reengineering (реинжиниринг бизнес-процессов) - это фундаментальное переосмысление и радикальное переконструирование бизнеспроцессов для достижения максимального эффекта производственно-хозяйственной и финансово-экономической деятельности [12].

К шестой группе инструментов управления затратами автор относит общеметодологические методы, которые могут быть применимы практически во всех сферах (маркетинге, логистике, управлении качеством и т.п.).

Benchmarking (Бечмаркинг) - метод объективного систематического сопоставления собственной деятельности с работой лучших предприятий отрасли, уяснение причин эффективности бизнеса партнеров и конкурентов, организация соответствующих действий для улучшения собственных показателей и их реализация.

ABC- и XYZ-анализ. Метод ABC анализа строится на основании принципа Парето: «за большинство возможных результатов отвечает относительно небольшое число причин», в настоящий момент более известного как «правило - 20 на 80». Результатом ABC анализа является группировка объектов по степени влияния на общий результат. Основная идея XYZ анализа состоит в группировании объектов анализа по мере однородности анализируемых параметров (по коэффициенту вариации).

Brainstorming (Метод мозгового штурма) - оперативный метод решения проблемы на основе стимулирования творческой активности, при котором участникам обсуждения предлагают высказывать возможно большее количество вариантов решения.

Затем из общего числа высказанных идей отбирают наиболее удачные, которые могут быть использованы на практике.

Обобщая все вышесказанное, можно сделать вывод, что на практике на крупных предприятиях могут найти применение различные инструменты управления затратами. Их выбор обусловлен, в первую очередь, целями управления и наличием условий для применения. Следует учитывать, что большинство существующих методов и подходов управления затратами

охватывают лишь отдельные функции управления: планирование, учет и анализ, контроль или поиск путей оптимизации затрат. Не существует инструмента управления затратами, который выполнял бы полный перечень необходимых функций и был бы универсален для любого предприятия. Помимо этого система управления затратами должна органично вписываться в общую систему управления предприятием и инструменты управления, используемые в данной системе, должны способствовать достижению поставленных целей.

2. Анализ управления затратами на производство продукции в ООО «МАК»

2.1. Организационно-экономическая характеристика ООО «МАК»

Компания Общество с ограниченной ответственностью "МАК" находится по адресу 142500, Московская область, г Павловский Посад, ул Павловская, д 60, кв 46, основным видом деятельности является «Оптовая торговля алкогольными напитками, включая пиво». Организации присвоен ИНН 5035043205, ОГРН 1135035001100.

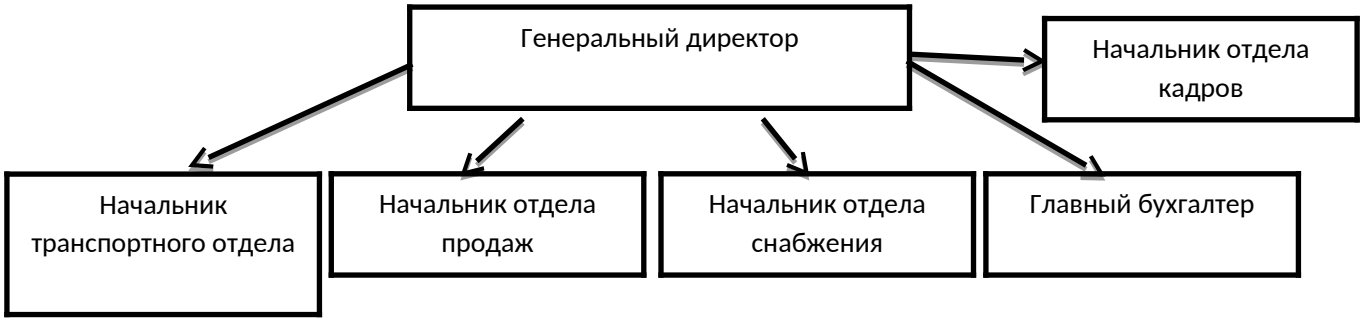


Рисунок 2. Организационная структура управления ООО «МАК»

Генеральный директор – распоряжается ресурсами организации и принимает решения об их использовании; осуществляет текущее руководство и необходимую юридическую поддержку (регистрацию, лицензирование и т.п.); обеспечивает необходимое финансирование, бесперебойную поставку товаров, безопасность фирмы и сотрудников; осуществляет связи с отделом маркетинга смежной фирмы; осуществляет стратегическое и текущее планирование деятельности.

Главный бухгалтер - занимается финансовыми вопросами организации, ведет финансовую отчетность фирмы, начисляет и выдает зарплату сотрудникам и др.

Отдел кадров - осуществляет подбор и найм персонала, аттестацию, обучение персонала и др.

Транспортный отдел – осуществляет руководство транспортным парком фирмы, отвечает за перебойную доставку и сохранность грузов.

Проведем SWOT-анализ ООО «МАК».

Таблица 2

Стратегические факторы внешней и внутренней среды

Сильные стороны	Слабые стороны
1. Четко разработанная кадровая политика	Низкая эффективность перехода на новые рыночные ниши
2. Стабильное положение на рынке	Неотраженная система скидок
3. Высокая квалифицированность персонала	Отсутствие площади для расширения сферы деятельности
4. Хорошая репутация компании	Неэффективная реклама
Угрозы	Возможности
1) Возможность появления новых конкурентов	Выход на новые рынки или сегменты рынка
2) Изменение потребностей и вкусов покупателей	Возможность перейти в группу, с лучшей стратегией
3) Неблагоприятные демографические изменения	Ускорение роста рынка
4) Спад в экономике	Расширение продуктовой линии

Таблица 3

Анализ сильных и слабых сторон внутренней среды фирмы

Внутренние стратегические факторы	Вес (значение) фактора, баллы	Оценка фактора, баллы	Взвешенная оценка, баллы
Сильные стороны			
1) Четко разработанная кадровая политика	0,1	4	0,4
2) Стабильное положение на рынке	0,2	5	1
3) Высокая квалифицированность персонала	0,1	5	0,5
4) Хорошая репутация компании потребителя	0,2	5	1
Слабые стороны			
5) Низкая эффективность перехода на новые продукты	0,1	4	0,4
6) Неотраженная система скидок	0,1	4	0,4
7) Отсутствие площади для расширения сферы деятельности	0,1	3	0,3
8) Неэффективная реклама	0,1	3	0,3
Суммарная оценка	1	33	4,3

Наиболее существенными факторами внутренней среды стали факторы под номерами 2 и 4, 5 и 6.

Таблица 4

Анализ возможностей и угроз внешней среды для ООО «МАК»

Внешние стратегические факторы	Вес (значение) фактора, баллы	Оценка фактора, баллы	Взвешенная оценка, баллы
Возможности			
1) Возможность появления новых конкурентов	0,1	3	0,3
2) Изменение потребностей и вкусов покупателей	0,2	5	1
3) Неблагоприятные демографические изменения	0,1	3	0,6
4) Расширение продуктовой линии	0,1	4	0,4
Угрозы			
5) Выход на новые рынки или сегменты рынка	0,1	3	0,3
6) Возможность перейти в группу, с лучшей стратегией	0,1	4	0,4
7) Ускорение роста рынка	0,2	5	1
8) Спад в экономике	0,1	3	0,3
Суммарная оценка	1	30	4,3

Наиболее существенными факторами внешней среды стали факторы под номерами 2 и 7.

Таблица 5

Экспертные количественные оценки сочетаний сильных и слабых сторон с возможностями и угрозами для ООО «МАК»

Внешние факторы		Внутренние факторы								Итого
		Сильные стороны				Слабые стороны				
		1	2	3	4	1	2	3	4	
Угрозы	1	5	4	4	3	3	3	4	5	31
	2	4	3	3	2	3	1	2	2	20
	3	4	2	5	1	2	1	4	5	24
	4	3	3	4	3	4	2	5	1	25
Возможности	1	5	3	4	4	4	5	3	5	33
	2	4	4	5	3	3	4	3	4	30
	3	5	2	4	3	2	3	2	2	23
	4	5	3	4	3	4	2	4	3	28
Итого		35	24	33	22	25	21	27	27	214

Наиболее существенными факторами стали:

Стабильное положение на рынке,

Хорошая репутация компании,

Низкая эффективность перехода на новые товары,

Неотраженная система скидок.

Наиболее существенными факторами внешней среды стали:

Ускорение роста рынка,

Изменение потребностей и вкусов покупателей.

Таблица 6

Проблемное поле для ООО «МАК»

Внешние факторы		Внутренние факторы							
		Сильные стороны				Слабые стороны			
		1	2	3	4	1	2	3	4
Угрозы	1	1	1	7	1	2	2	5	2
	2	2	2	7	2	8	2	1	2
	3	3	2	3	3	3	2	3	1
	4	1	4	8	4	8	4	3	4
Возможности	1	3	5	3	5	3	2	2	7
	2	1	6	2	7	2	2	3	2
	3	1	6	7	6	2	2	3	1
	4	3	3	7	3	3	3	2	2

Таблица 7

Ранжирование проблем ООО «МАК»

Формулировка проблемы	Оценка проблемы, баллы	Ранг проблемы, баллы
1. Использование необходимых финансовых ресурсов для разработки новых видов услуг и внедрение их на рынок	41	3
2. Обучение управленческого персонала и поиск новых методов управления	58	1
3. Увеличение разнообразия услуг	44	2
4. Политика сотрудничества государства в отношении работы с производителями	13	6
5. Привлечение постоянных потребителей услуг с помощью рекламы	11	7
6. Расширение круга потребителей	14	5
7. Переквалификация персонала для увеличения уровня обслуживания клиентов	26	4
8.═ Обучение персонала работе в форс-мажорных обстоятельствах	6	8

Проведем анализ платежеспособности ООО «МАК».

Таблица 8

Абсолютные показатели платежеспособности ООО «МАК» за 2012-2014 гг.

	2012 г.	2013 г.	2014 г.
Собственный оборотный капитал	5616	-10896	-9359
Собственный оборотный и долгосрочный заемный капитал	5616	-10896	-9359
Все основные источники средств для формирования запасов	95889	107975	126840
Излишек (+) или недостаток (-) собственного оборотного капитала	-18481	-50141	-65850
Излишек (+) или недостаток (-) собственного оборотного и долгосрочного заемного капитала	-18481	-50141	-65850
Излишек (+) или недостаток (-) общей величины основных источников средств для формирования запасов	71792	68730	70349
Трехфакторная модель	(0,0,1)	(0,0,1)	(0,0,1)

Анализ платежеспособности ООО «МАК» позволил сделать следующие выводы:

1. В 2013-2014 гг. собственный оборотный капитал в был отрицательным, то есть в этот период в компании оборотных средств было недостаточно для финансирования краткосрочных обязательств. Это является негативной тенденцией.

2. На протяжении всего рассматриваемого периода наблюдался недостаток собственного оборотного капитала для финансирования запасов.

2. На протяжении всего рассматриваемого периода наблюдался недостаток собственного оборотного капитала и долгосрочных источников для финансирования запасов.

3. На протяжении 2012-2014 гг. в ООО «МАК» трехфакторная модель показывала неустойчивое финансовое положение. При этом имела место тенденция ухудшения ситуации.

Таким образом, можно сделать вывод, что в рассматриваемом периоде ООО «МАК» имела неустойчивое финансовое положение. То есть компания была недостаточно платежеспособной, основных источников средств было недостаточно для финансирования текущих активов.

Проанализируем ликвидность.

Таблица 9

Относительные показатели ликвидности ООО «МАК» за 2012-2014 гг.

	Реком. Значения	2012 г.	2013 г.	2014 г.
Коэффициент абсолютной ликвидности	>0,1	0,044	0,016	0,006
Коэффициент быстрой ликвидности	>0,6	0,211	0,158	0,215
Коэффициент текущей ликвидности	>2	0,478	0,488	0,630

Таким образом, можно сделать вывод, что ООО «МАК» имеет проблемы с ликвидностью. Об этом свидетельствуют все относительные показатели ликвидности. В течении 2012-2014 г. они оказались намного ниже нормы.

Коэффициенты деловой активности позволяют проанализировать, на сколько эффективно предприятие использует свои средства. К данным коэффициентам относятся различные показатели оборачиваемости.

Скорость оборота (количество оборотов за период), т.е. скорость превращения в денежную форму, оказывает влияние на платежеспособность и отражает повышение производственно-технического потенциала.

Таблица 10

Показатели деловой активности предприятия ООО «МАК» за 2012-2014 гг.

Расчетная формула	2012 г.	2013 г.	2014 г.
1. Показатели оборачиваемости активов1.1.Коэффициент оборачиваемости активов	2,14	1,92	0,55
1.2. Продолжительность одного оборота активов (дни)	170,47	190,10	663,05
1.3. Коэффициент оборачиваемости внеоборотных активов	26,03	8,10	2,56
1.4. Продолжительность одного оборота внеоборотных активов (дни)	14,02	45,08	142,77
1.5. Коэффициент оборачиваемости оборотных активов	2,33	2,52	0,70
1.6. Продолжительность одного оборота оборотных активов (дни)	156,45	145,01	520,28
1.7. Коэффициент оборачиваемости запасов	7,95	6,00	1,31
1.8. Продолжительность одного оборота запасов (дни)	45,90	60,82	279,35
1.9. Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности	4,24	5,44	2,17
1.10. Продолжительность одного оборота дебиторской задолженности (дни)	86,05	67,08	168,48
2. Показатели оборачиваемости собственного капитала.2.1.Коэффициент оборачиваемости собственного капитала	15,74	11,99	3,50
2.2. Продолжительность одного оборота собственного капитала (дни)	23,18	30,45	104,38
3.Показатели оборачиваемости кредиторской задолженности3.1.	2,48	2,29	0,65

Коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности			
3.2. Продолжительность одного оборота кредиторской задолженности (дни)	147,28	159,65	557,44

Анализ показателей деловой активности позволяет сделать вывод:

1. Коэффициенты оборачиваемости активов, внеоборотных активов, оборотных активов, запасов, собственного капитала имеют тенденцию к снижению. Это свидетельствует о ухудшении деловой активности.

2. Продолжительность оборота росла. То есть требовалось дополнительное вовлечение ресурсов.

Таким образом, можно сделать вывод, что деловая активность ООО «МАК» уменьшилась в течении рассматриваемого периода. Об этом свидетельствует общая тенденция снижения скорости оборачиваемости основных показателей.

Обобщая проведенный анализ, можно сделать вывод, что ООО «МАК» необходимо уделить повышенное внимание управлению платежеспособностью, ликвидностью и деловой активностью.

Таблица 11

Показатели финансовой устойчивости ООО «МАК» за 2012-2014 гг.

	2012 г.	2013 г.	2014 г.
Коэффициент автономии	0,14	0,16	0,16
Коэффициент соотношения заемного и собственного капитала	6,35	5,24	5,35
Коэффициент соотношения долгосрочной задолженности и постоянного капитала	1,00	1,00	1,00
Индекс постоянного состава	0,60	1,48	1,37
Коэффициент маневренности собственного капитала	0,40	-0,48	-0,37
Коэффициент обеспечения оборотных средств собственными оборотными средствами	0,06	-0,10	-0,07
Коэффициент обеспечения материальных запасов собственными средствами	0,23	-0,28	-0,17
Коэффициент соотношения мобилизованных и иммобилизованных средств	11,16	3,22	3,64
Коэффициент финансовой напряженности	0,86	0,84	0,84

Таким образом, можно сделать вывод, что ООО «МАК» является недостаточно устойчивой.

Таблица 12

Показатели финансовой независимости ООО «МАК» за 2012-2014 гг.

	2012 г.	2013 г.	2014 г.
Коэффициент концентрации собственного капитала	0,14	0,16	0,16
Коэффициент финансовой независимости	1,00	1,00	1,00
Уровень финансового левериджа	0,00	0,00	0,00

Таблица 13

Показатели рентабельности ООО «МАК» за 2012-2014 гг., %

Наименование	2012 г.	2013 г.	2014 г.
Рентабельность совокупных активов (Ра)	10,27	6,51	1,68
Рентабельность внеоборотных активов (Рвоа)	124,88	27,44	7,78
Рентабельность оборотных активов (Роа)	11,19	8,53	2,14
Рентабельность чистого оборотного капитала (Рчок)	191,08	-84,54	-28,95
Рентабельность собственного капитала (Рск)	75,52	40,63	10,65

Обобщая анализ рентабельности, можно сделать вывод, что в ООО «МАК» на протяжении рассматриваемого периода происходило постоянное снижение уровня рентабельности активов и собственного капитала. Это является негативной тенденцией и свидетельствует о проблемах в области эффективного использования активов.

Таким образом, можно сделать вывод, что ООО «МАК» - это современная компания, работающая на рынке алкогольной продукции. К данному сегменту на сегодняшний день предъявляются большие требования в области качества и обслуживания клиентов. В таких условиях обеспечение эффективного и устойчивого финансового состояния для ООО «МАК» является крайне важным и актуальным.

2.2. Исследование затрат ООО «МАК»

В соответствии с методикой осуществим анализ уровня затрат на продукцию фирмы.

1 этап. – Динамика затрат.

Таблица 14

Анализ динамики затрат на производство продукции (выполнение работ) по экономическим элементам

Наименование показателей	Ед. изм.	2013	2014	Отклонение	
				Абсолютное	Относительное
1	2	3	4	5=гр.4--гр.3	6=(гр.4-гр.3):гр.3
1. Материальные затраты:	Т.р	145098	47900	-97198	-66,99%
2. Заработная плата	Т.р	76540	20650	-55890	-73,02%
4. Амортизация	Т.р	600	740	140	23,33%
5. Прочие расходы	Т.р	13267	4522	-8745	-65,92%
Итого производственные затраты	Т.р	235505	73812	-161693	-68,66%
Коммерческие расходы	Т.р	23515	14312	-9203	-39,14%
Управленческие расходы	Т.р			0	
Полная себестоимость	Т.р	259020	88124	-170896	-65,98%
в том числе переменные	Т.р	178965	57035	-121930	-68,13%
постоянные	Т.р	80055	31089	-48966	-61,17%

Представим динамику в виде диаграммы.

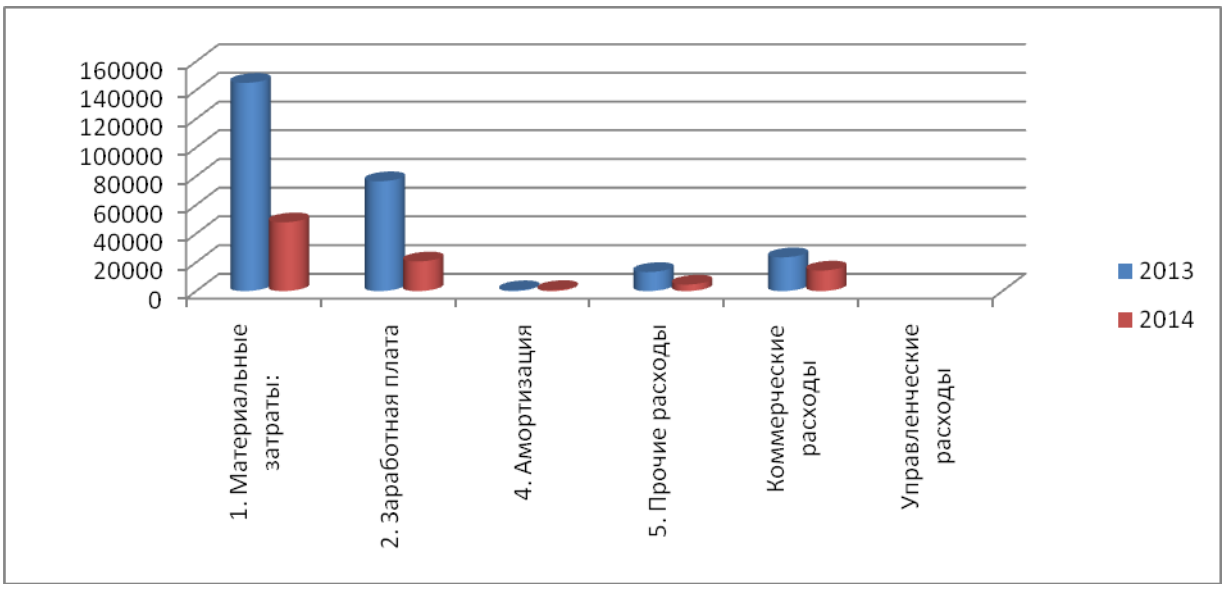


Рисунок 3. Динамика затрат

Таким образом, можно сделать вывод, что в 2014 г. произошло снижение затрат по всем статьям, кроме амортизации. Это говорит о снижении объемов деятельности и является негативной тенденцией.

Рассмотрим графически соотношение постоянных и переменных затрат.

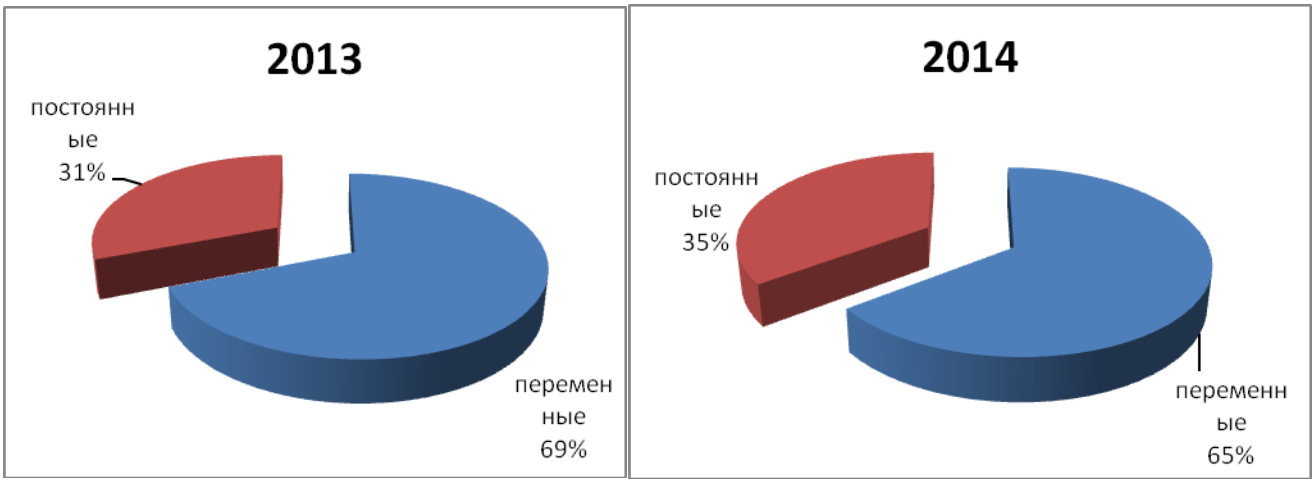


Рисунок 4. Соотношение постоянных и переменных затрат

Таким образом, можно сделать вывод, что в 2013 и 2014 гг. основную долю затрат занимали переменные. При этом их доля в 2014 г. незначительно снизилась. Данное соотношение обусловлено спецификой предприятия.

2 этап – Структура затрат.

Таблица 15

Структура затрат

Наименование показателей	2013	2014	Абсолютное отклонение	Относительное отклонение
1	3	4	5	6
1. Материальные затраты:	56,02%	54,36%	-1,66%	-2,97%
2. Заработная плата	29,55%	23,43%	-6,12%	-20,70%
4. Амортизация	0,23%	0,84%	0,61%	262,51%
5. Прочие расходы	5,12%	5,13%	0,01%	0,18%
Итого производственные затраты	90,92%	83,76%	-7,16%	-7,88%
Коммерческие расходы	9,08%	16,24%	7,16%	78,89%
Управленческие расходы	0,00%	0,00%	0,00%	
Полная себестоимость	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
в том числе переменные	69,09%	64,72%	-4,37%	-6,33%
постоянные	30,91%	35,28%	4,37%	14,15%

Представим структура в виде диаграммы.

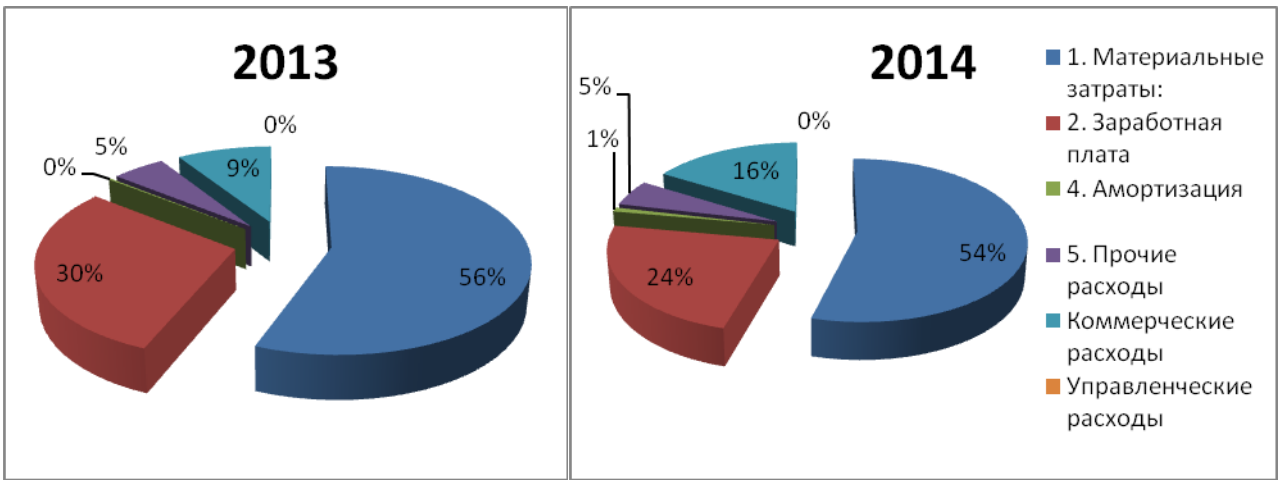


Рисунок 5. Структура затрат на продукцию ООО «МАК» в 2013 и 2014 гг.

Рассчитанные показатели позволяют сделать следующие выводы:

1. Наибольший удельный вес занимают материальные затраты и заработная плата.

2. Наименьший удельный вес – амортизация и прочие расходы.

3. В 2014 г. по сравнению с 2013 г. снизилась доля материальных затрат и заработной платы.

3 этап – Оценка эффективности затрат.

Таблица 16

Оценка эффективности затрат

Наименование показателей	2013	2014	Абсолютное отклонение	Относительное отклонение
1	3	4	5	6
Затратоемкость	0,95	0,99	0,04	3,91%
Затратоотдача	1,05	1,01	-0,04	-3,76%
Рентабельность затрат	3,56%	3,07%	-0,48%	-13,56%
Затраты на 1 рубл. затрат	28,12	32,53	4,41	15,69%
Затраты на одного сотрудника	2726,53	1315,28	-1411,24	-51,76%

Представим рассчитанные показатели в виде диаграммы.

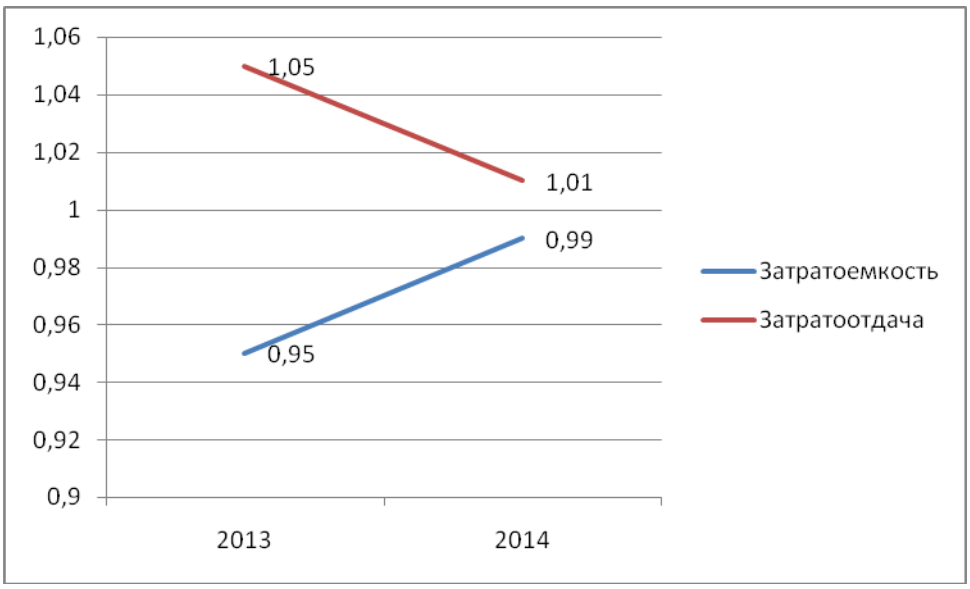


Рисунок 6. Динамика показателей затратоемкости и затратоотдачи

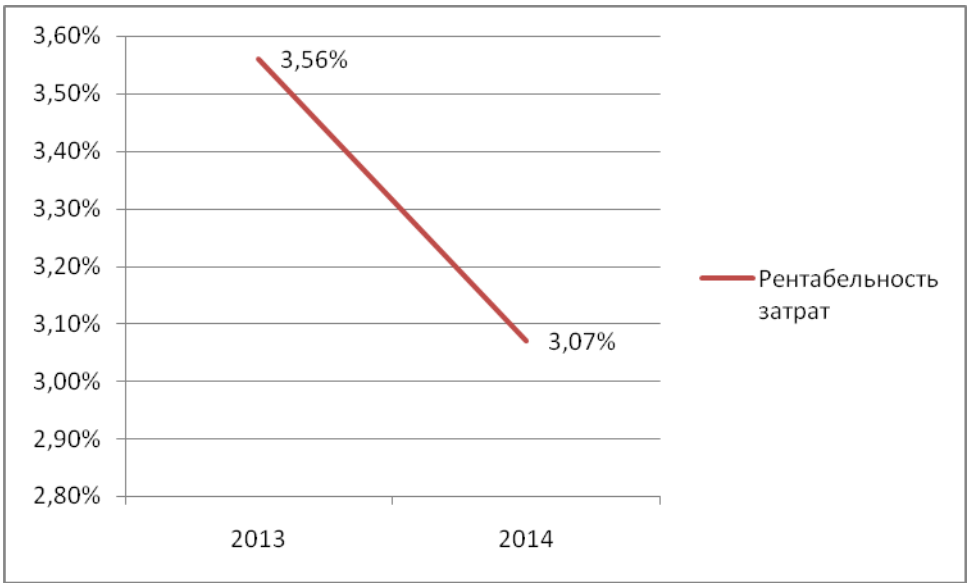


Рисунок 7. Динамика рентабельности затрат

4 этап – Факторный анализ.

Факторный анализ позволяет определить каким образом, такие факторы, как: уровень затрат и затратоемкость (эффективность использования затрат), влияют на объем выручки в ОО «МАК».

Используем следующую формулу:

Выручка = Затратоемкость*Затраты

Исходные данные представим в таблице.

Таблица 17

Исходные данные

Наименование	2013 г.	2014 г.	Отклонение
Выручка (В)	271775	88984	-182791
Затратотдача (ЗО)	1,05	1,01	-0,04
Затраты (З)	259020	88124	-170896

Используем метод цепных подстановок.

Вусл. = 31*30 = 88124*1,05 = 92530,2 т.р.

Вусл. – выручка в условных единицах.

^В(З) = Вусл.-Во = 92530,2-271775 = -179244,8 т.р.

^В(З) – абсолютное отклонение выручки за счет затрат.

Таким образом, можно сделать вывод, что снижение уровня затрат на 170896 т.р. привело к снижению выручки на 179244,8 т.р.

^В(ЗО) = 88984-92530,2 = -3546,2 т.р.

^В(ЗО) - абсолютное отклонение выручки за счет затратоотдачи.

Таким образом, при снижении затратоотдачи на 0,04, произошло снижение выручки на 3546,2 т.р.

^В =^В(З)+^В(З)

^В – отклонение выручки.

-182791 = -179244,8-3546,2

-182791 = -182791

Таким образом, проведенные расчеты верны.

5 этап – расчет точки безубыточности.

2013 г.:

Тбд = (271775*80055)/(271775-178965) = 234424,6 т.р.

ЗПд = (271775-234424,6)/271775 = 13%

2014 г.

Тбд= (88984*31089)/(88984-57035) = 86588,7 т.р.

ЗПд = (88984-86588,7)/88984 = 3%

Расчеты представим в виде таблицы.

Таблица 18

Показатели безубыточности

Наименование	2013 г.	2014 г.	Абсолютное отклонение	Относительное отклонение
Точка безубыточности	234424,6	86588,7	-147836	-63,06%
Запас финансовой прочности	13%	3%	-10%	-76,92%

Таким образом, можно сделать вывод, что в 2014 г. ООО «МАК» было менее финансово прочное, чем в 2013% на 10%. Это является негативной тенденцией и свидетельствует о наличии проблем в управлении затратами в компании.

2.3. Оценка системы управления затратами на производство продукции в ООО «МАК»

В ООО «МАК» используется система управления затратами, основанная на центрах затрат, выручки и прибыли.

Центр затрат может представлять собой структурное подразделение, руководитель которого отвечает только за затраты. В ООО «МАК» - это бухгалтерия. На уровне этого центра производится планирование и учет затрат с целью контроля, анализа и управления. В данном центре учет должен вестись раздельно по условно – переменным и условно – постоянным расходам. Руководитель центра затрат – главный бухгалтер – несет ответственность за минимизацию уровня затрат.

Центр выручки – подразделение, руководитель которого отвечает только за выручку. В ООО «МАК» данную функцию выполняют отдел сбыта и транспортный отдел (экспедиция). Основными показателями данного центра являются выручка, объем продаж и цена. В центре прибыли основными контролируемыми показателем являются расходы и прибыль.

Проанализируем, например, издержки обращения ООО «МАК» по центрам ответственности в таблице 1.

Таблица 19

Оценка издержек обращения по центрам ответственности ООО «МАК» за 2012 - 2014 гг.

Центры ответственности	Годы			Отклонение (+,-)	
	2012	2013	2014	2013г.от 2012г.	2014г. от 2013г.
Динамика издержек обращения, тыс.руб.					
Склад №1	1898	2099	2226	201	127
Склад №2	1608	1925	2032	317	107
Транспортный отдел	564	689	713	125	24
Отдел сбыта	368	453	491	85	38
Итого издержки обращения	4438	5166	5462	728	296
Структура издержек обращения, %					
Склад №1	42,77	40,63	40,75	-2,14	0,12
Склад №2	36,23	37,26	37,21	1,03	-0,05
Транспортный отдел	12,71	13,34	13,06	0,63	-0,28
Отдел сбыта	8,29	8,77	8,9	0,48	0,21
Итого издержки обращения	100,00	100,00	100,00		

Данные таблицы свидетельствуют, что в анализируемом периоде наибольший удельный вес в общей сумме издержек приходился на центр ответственности «Склад №1». Его доля в 2013 году составила 40,63%, что ниже, чем в 2012 году на 2,14%. Однако, в 20143 году показатель увеличился на 0,12 % и составил 40,75%. Сумма затрат в 2013 году по сравнению с 2012 годом увеличилась на 201 тыс. руб., а в 2014 году – еще на 127тыс.руб. Второе место по величине затрат можно присудить центру ответственности «Склад №2». В 2013 году его удельный вес увеличился на 1,03% от 2012 года, а в 2014 году – уменьшился на 0,05%. В абсолютной сумме затраты выросли в 2013 году на 317 тыс.руб., а в 2014 году – еще на 107 тыс.руб. и составили 2032 тыс.руб.

Затраты центра ответственности «Транспортный отдел» в 2014 году по сравнению с 2013 годом увеличились на 24 тыс. руб., а их доля уменьшилась на 0,28%, несмотря на увеличение данных показателей в предшествующем периоде. Сумма затрат центра ответственности «Отдел сбыта» в 2013 году выросла на 85

тыс.руб., а в 2014 году – еще на 38 тыс.руб., но их доля увеличилась с 8,29% в 2012 году до 8,98 % в 2014.

Рост затрат организации в целом и по центрам ответственности отражает увеличение масштабов деятельности ООО «МАК», а самыми затратоемкими являются центры ответственности «Склад №1» и «Склад №2».

Разделение ООО «МАК» по центрам ответственности показывает ее деятельность более наглядно и позволяет понять, кто несет ответственность за нарушение плана, перерасход средств, а кто добился экономии и почему. Рост издержек обращения является экономически оправданным только в том случае, когда он связан с повышением качества обслуживания, направлен на ускорение оборачиваемости средств, вложенных в товарные запасы, совершенствование форм товародвижения и, в конечном счете, ведет к росту объема продаж и увеличению доли рынка, завоеванной организацией.

Увеличение прибыли от продаж ООО «МАК» в 2013 году произошло под влиянием выручки. Повышение рентабельности продаж способствовало приросту прибыли от продаж., в том числе за счет снижения уровня себестоимости (покупной цены) на 0,84%, в то время как повышение уровня коммерческих расходов на 0,19 пункта уменьшило прибыль на 171 тыс. руб. Увеличение прибыли от продаж в 2013 – 2014 году на 21 тыс. руб. произошло под влиянием выручки на 105 тыс. руб. В результате снижения рентабельности продаж на 0,09 пункта прибыль уменьшилась на 84 тыс.руб., в том числе в результате повышения уровня покупных цен (себестоимости) прибыль уменьшилась на 119 тыс.руб., а в результате снижения уровня коммерческих расходов прирост прибыли составил 35 тыс. руб. Следовательно, увеличение выручки и снижение уровня коммерческих расходов явилось основными факторами роста прибыли ООО «МАК».

Таким образом, учет и анализ издержки обращения по местам их образования и центрам ответственности, в комплексе с факторным анализом, позволяет децентрализовать управление затратами, контролировать их формирование на всех уровнях управления, выявлять виновников непроизводительных затрат и, в конечном итоге, повысить эффективность

хозяйствования. Однако в ООО «МАК» он реализуется не в полном объеме, в том числе не проводится еженедельный факторный анализ, отсутствует ответственность руководителей отделов за неэффективное управление затратами.

Проведенный анализ финансового состояния показал, что компания независима от внешнего финансирования. Причина - отсутствие долгосрочных и краткосрочных кредитов и займов. То есть ООО «МАК» не пользуется заемными средствами. Однако коэффициент концентрации собственного капитала показал, что собственный капитал занимает в среднем 16% от всего капитала, остальная часть приходится на кредиторскую задолженность, и в частности на задолженность с поставщиками и подрядчиками. Таким образом, можно утверждать, что ООО «МАК» финансово зависима от поставщиков.

Анализ затрат ООО «МАК» позволяют сделать вывод, что в 2014 г. снизилась эффективность затрат. Об этом свидетельствует:

- рост затратоемкости, то есть на 1 рубль выручки приходится больше затрат;
- снижение затратоетдачи, то есть 1 р. затрат приходится меньше выручки;
- уменьшение рентабельности;
- рост затрат на 1 рубль прибыли, то есть чтобы заработат 1 рубль прибыли в 2014 г. потребовалось больше затрат, чем в 2013 г.

В ООО «МАК» отсутствует единая регламентированная система управления затратами. В компании не выполняется планирование и контроль уровня затрат.

Главная проблема системы планирования затрат в ООО «МАК» – отсутствие взаимосвязи между производственно-ресурсными потребностями и планами затрат.

Качественное планирование и контроль затрат невозможны без подготовки отчетности об исполнении планов, которая является источником информации для формирования планов и проведения анализа их исполнения. Несоответствие методов формирования отчетности и планирования, медлительность при подготовке и отсутствие необходимой аналитической информации – основные причины того, что отчетность не отвечала требованиям планирования и контроля затрат.

Основные причины неэффективного управления затратами:

- слабая подготовка руководителяООО «МАК» в вопросах менеджмента;
- отсутствие высококвалифицированных менеджеров;
- отсутствие управленческого учета;
- непрозрачность деятельности аппарата управления.

Система управления затратами – сложный механизм, основной задачей которого является обеспечить работоспособность предприятия и конкурентоспособность производимой продукции. На каждом уровне управления затратами существуют свои проблемы, которые обязательно необходимо решить.На самом нижнем уровне управления самое большое количество проблем.

Можно сделать вывод, что ООО «МАК» имеет проблемы в финансовом положении и менеджменту компании необходимо уделить повышенное внимание проблемы управления уровнем затрат. Поскольку, работая в данном направлении, он сможет выявить весьма эффективные резервы роста выручки и прибыли. ООО «МАК» необходимо в кротчайшие сроки пересмотреть свою политику в области управления финансовыми ресурсами. В противном случае компания может оказаться на грани банкротства.

3. Совершенствование управления затратами в ООО «МАК»

3.1. Недостатки системы управления затратами в ООО «МАК»

На основе проведенного исследования были выявлены ошибки и недостатки системы управления затратами в ООО «МАК».

Первой ошибкой является непоследовательность.

Управление затратами должно входить в общую систему управления. Разрозненные управленческие решения в отношении затрат приводят к неэффективности системы управления расходами ООО «МАК».

Вторая ошибка – дефицит информации.

При внедрении системы управления расходами возникает множество проблем, включая информационную. Передача данных об используемом сырье, материалах, топливе и пр. производится в недостаточном объеме и несвоевременно, из-за чего возникают ошибки в расчете себестоимости, расходов, не учитываются различные факторы, от которых зависят затраты.

Третья ошибка - излишки информации.

Информация должна предоставляться в достаточном объеме. Но при сборе чрезмерного количества данных возрастают затраты ресурсов и времени для получения и анализа информации. Различные незначительные данные могут усложнять информационную систему.

Четвертая ошибка – не учитываются изменения.

При управлении затратами часто не учитываются разные факторы, от которых могут зависеть объем, состав и структура затрат. Ведь в динамично изменяющейся рыночной ситуации различные внешние и внутренние факторы могут быстро влиять на затраты ООО «МАК». Конечно, могут потребоваться серьезные ресурсы и время для прогнозирования и учета всех факторов, их степени

влияния. Но вовсе нельзя говорить о допустимости пренебрежения различными факторами влияния на затраты.

Пятая ошибка – нет обратной связи.

По опыту можно судить, что использование системы управления расходами «сверху», даже при наличии учета, планирования и контроля расходов, еще не становится гарантией эффективности данной системы. Для действенности системы управления расходами каждый сотрудник ООО «МАК» должен понимать свои функции, сферу ответственности и принципы взаимодействия между подразделениями организации.

Управление затратами ООО «МАК»должно представлять собой комплексную организационно-экономическую систему мер, направленных на эффективное использование всех видов потенциалов, включая ресурсный и производственный, а также оптимизацию элементов структуры затрат в целях максимизации экономического эффекта от деятельности ООО «МАК». Современная система управления затратами построена на принципах управленческого учета и развития информационных автоматизированных систем. К основным принципам управления затратами ООО «МАК» на современном этапе развития можно отнести:

− внедрение системы управленческого учета затрат на всех уровнях управления ООО «МАК»;

− расширение информационной и методической базы обеспечения управленческого учета расходов и доходов;

− единый комплексный подход к классификации, формированию и учету затрат в номенклатуре доходов и расходов по основным видам деятельности ООО «МАК»;

− ведение раздельного учета доходов и расходов и разработка на этой базе методических подходов и рекомендаций для обоснования уровня затрат;

− совершенствование информационной базы на основе внедрения модуля планирования и бюджетирования в соответствии с принципами управленческого учета и методикой распределения затрат;

− развитие информационных систем автоматизированного управления, позволяющих вести мониторинг затрат и результатов в режиме реального времени;

− совершенствование форм учета и отчетности на основе раскрытия взаимосвязи основных экономических понятий в системе управленческого учета и т. д.

В процессе исследования рассмотрено формирование механизма управления затратами на ООО «МАК» как способа формирования и реализации устойчивых ориентиров в области системы управления затратами. Концептуальная модель формирования системы управления затратами (СУЗ) в ООО «МАК» представлена на рис. 8.

Модель охватывает все теоретико-методические разработки: интеграцию инструментов управления затратами в зависимости от уровня управления, построения базовой и организационно-функциональной моделей формирования системы стратегического управления затратами; разработку ситуационной модели шести типов управления затратами; выбор оценки эффективности применения данных разработок.

Характерной чертой СУЗ ООО «МАК» является тщательный анализ внешней бизнес-среды, в которой ООО «МАК» осуществляют свою деятельность (при проведении данного анализа должны быть учтены стратегическая позиция предприятия на рынке, дифференциация продукции данного предприятия, а также представлена цепь затрат рассматриваемого предприятия).

Процесс формирования и развития СУЗ ООО «МАК» необходимо исследовать с позиций системного подхода [15].

Системный подход позволяет научно обосновать и решать проблемы формирования и функционирования системы управления затратами. С позиций системного подхода управление затратами необходимо рассматривать как систему. Данный подход позволяет создать целую комплексную модель, отражающую процесс формирования (организации) и функционирования СУЗ как единого целого, не разделяя на отдельные части.

Исходя из сущности понятия «система» (взаимосвязь, целостность и взаимодействие), можно выделить три определяющих аспекта системного подхода: функциональный, элементный и организационный (рис. 9). Функциональный аспект предполагает изучение и определение функций, которые должны выполняться СУЗ и соответствующими подсистемами.



Описание критерия конкурентоспособности услуг

Описание вариантов управления затратами

Рисунок 8. Концептуальная модель формирования СУЗ на ООО «МАК»

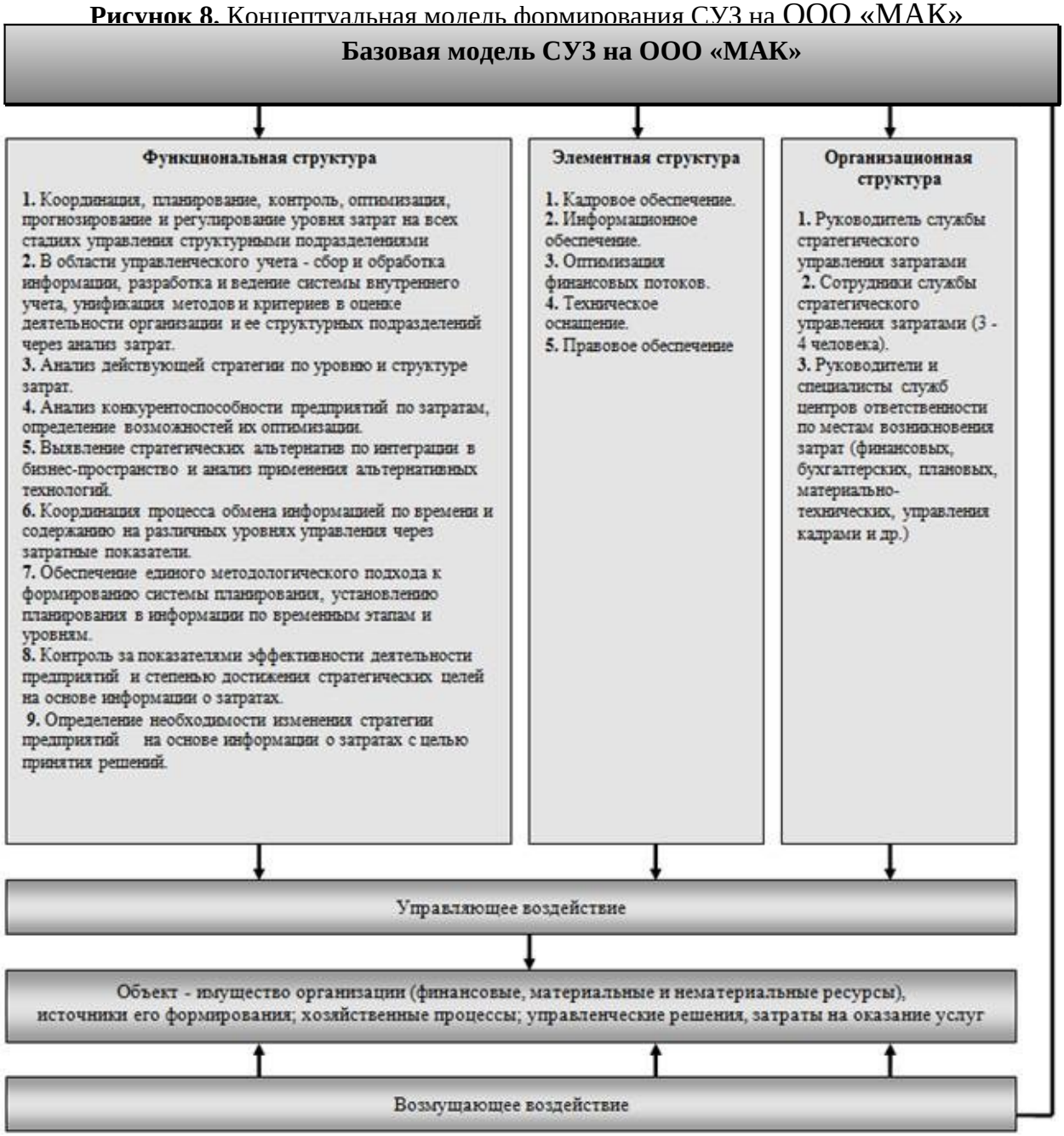


Рисунок 9. Базовая модель СУЗ на ООО «МАК»

Для функциональных подсистем должен определяться состав выполняемых процессов, операций или решаемых ими задач. Четкое определение функций позволяет создать структуру (подразделение), определить состав специалистов, необходимых для выполнения поставленных задач. Элементный аспект

предусматривает исследование и построение объекта как системы, установление его элементного (компонентного) состава, что необходимо для обеспечения целостности СУЗ при ее проектировании (построении). Организационный аспект предполагает установление структуры системы, определение ясной и точной цели для каждой структурной части, реализацию задач в соответствии с функциональным назначением части. Обеспечение взаимосвязи и единства указанных трех аспектов системного подхода при формировании или совершенствовании структурных частей системы позволяет упорядочить и упростить ее организацию и управление, достичь целостности частей и приобретения ими качественно новых свойств. Построение базовой модели функционирования СУЗ ООО «МАК» основано на использовании известной модели «вход — выход», отражающей сущность перевозочного процесса.

Все эти аспекты СУЗ должны способствовать достижению главной цели стратегического управления затратами. Главной целью стратегического управления затратами ООО «МАК» является повышение конкурентоспособности ООО «МАК» посредством обеспечения условий для наиболее объективного анализа эффективности деятельности предприятия и предоставления информации для разработки и поддержания реальной, ясной и эффективной стратегии. С позиций управления затратами модель «вход — выход» может быть представлена в расширенном виде, отражая сущность экономики ООО «МАК», основные объекты воздействия в рассматриваемой системе, а также факторы внешней и внутренней среды ООО «МАК», определяющие характер, направленность и результативность осуществляемых управленческих воздействий.

В перечень функций системы входит координация, планирование, контроль, учет и регулирование уровня затрат на таких стадиях стратегического управления, как уточнение бизнес-идеи в структурных подразделениях; выражение стратегических задач и планов действий в конкретных затратных показателях; анализ действующей стратегии; анализ конкурентоспособности предприятия по затратам; выявление стратегических альтернатив по интеграции в бизнес-пространство; обеспечение согласованности планов подразделений ООО «МАК»;

контроль за показателями эффективности деятельности данных предприятии и степенью достижения стратегических целей на основе информации о затратах; определение по результатам оценки эффективности необходимости изменения стратегии предприятия на основе информации об уровне и структуре затрат.

Для выполнения данной функции системы ООО «МАК» необходимо выделить следующие элементы:

− кадровое обеспечение — рабочая группа из 3–4 человек, которая представляет собой аналитическую службу, а также специалисты центров ответственности, осуществляющие сбор первичной информации;

− информационное обеспечение — документы внешней и внутренней отчетности ООО «МАК», информация о затратах, показателях деятельности, данные, отражающие деятельность конкурентов;

− финансовое обеспечение — денежные средства на выплату заработной платы специалистам аналитической службы, на проведение мероприятий, связанных с реализацией функций — задач СУЗ;

− техническое обеспечение — компьютерная техника, оргтехника, средства для оборудования рабочих мест специалистов аналитической службы;

− правовое обеспечение — внутренние правовые акты, распоряжения, приказы по предприятию.

Организационная структура СУЗ. Данная структура на предприятии включает в себя не только аналитические показатели и выводы. В системе главную роль играют люди, которые занимаются стратегическим анализом затрат, потоками информации между подразделениями предприятия и доведением ее от подчиненных до руководителя.

При создании службы СУЗ на ООО «МАК» необходимо учитывать основные требования, предъявляемые к ней:

− служба СУЗ должна иметь возможность получать необходимую ей информацию из других подразделений предприятия, таких как бухгалтерия, отдел кадров, служба сбыта, служба снабжения;

− должна обладать полномочиями в организации с помощью других служб сбора дополнительной информации, требуемой ей для анализа и выводов;

− иметь возможность внедрения новых процедур сбора аналитической информации на постоянной основе и быстро доводить информацию до сведения высшего руководства предприятия;

− быть независимой от иных служб предприятия, в том числе и бухгалтерии.

Для эффективной работы и определения ответственности людей, занимающихся стратегическим анализом затрат, необходимо создать специальное структурное подразделение — службу стратегического управления затратами. Данная служба может входить в структуру отдела стратегического планирования на предприятии. СУЗ органично вписывается в существующую организационно-экономическую среду и представляет собой результат взаимодействия объектов этой среды. Организационно-функциональная модель СУЗ, предполагающая создание службы управления затратами, представлена на рис. 10.

Качество реализации плана системы управления затратами оценивается соотношением достигнутых результатов и поставленных целей. Результативность определяется уровнем развития объекта управления, который отслеживается путем сопоставления достигнутых и плановых показателей, характеризующих состояние объекта. Наиболее значимыми затратами в формировании себестоимости продукцииООО «МАК» являются затраты на оплату труда и приобретение сырья и материалов, энергии, топлива. В настоящее время нет единой методики, позволяющей показать непосредственное влияние управления затратами на эффективность деятельности, качественно и количественно оценить это влияние, позволить спрогнозировать влияние уровня затрат на рентабельность продукции.

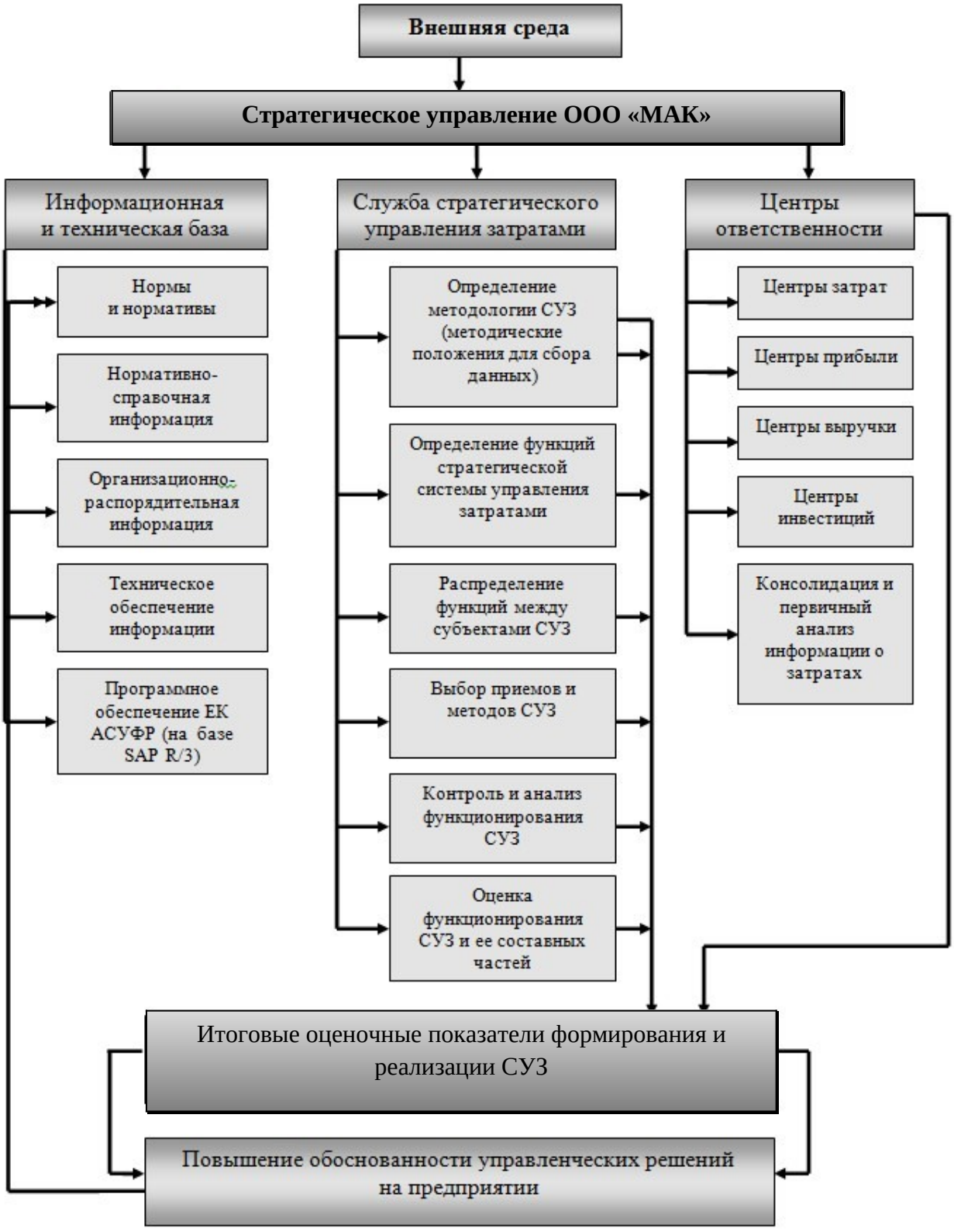


Рисунок 10. Организационно-функциональная модель создания СУЗ на ООО «МАК»

При существующих подходах к управлению затратами линейные руководители, от которых в значительной степени зависит процесс накопления затрат, практически отчуждены от этой сферы деятельности. В этой связи нарушается логическая цепочка в установлении зависимости уровня затрат от рыночной конъюнктуры, в частности от прогноза рыночных цен на выращиваемую продукцию. Углубление содержания задач управления затратами, возрастание их масштаба и важности в условиях развития рынка столь значительны, что возникает необходимость выделения механизма управления затратами в самостоятельную специфическую функциональную подсистему управления предприятием.

3.2. Разработка рекомендаций по совершенствованию системы управления затратами в ООО «МАК»

Для решения выявленных проблем ООО «МАК» предлагается внедрить систему «бережливого производства».

В связи с наличием разницы между производственной сферой и материальной, подходы к организации и управлению ООО «МАК» имеют ряд различий. Проблемы стоящие перед ООО «МАК»: низкая производительность, низкое качество обслуживания, постоянная нехватка материальных, человеческих и финансовых ресурсов можно решить с помощью системы «бережливое производство».

Использование концепции бережливого производства в России как для промышленных предприятий (ОАО «ГАЗ», ОАО «КамАЗ», ОАО «КрАЗ» и т. д.), так и для сферы услуг (ОАО «РЖД», ОАО «Сбербанк», компания «GrandGift» и т. д.) доказывает свою эффективность.

С учетом изученного опыта, за основу были приняты четыре базовых элемента внедрения — стандартизация, бережливый учет, качественное обслуживание клиентов, организационное поведение сотрудников. Модель

качественного управления «бережливым производством» представлена на рисунке 11.

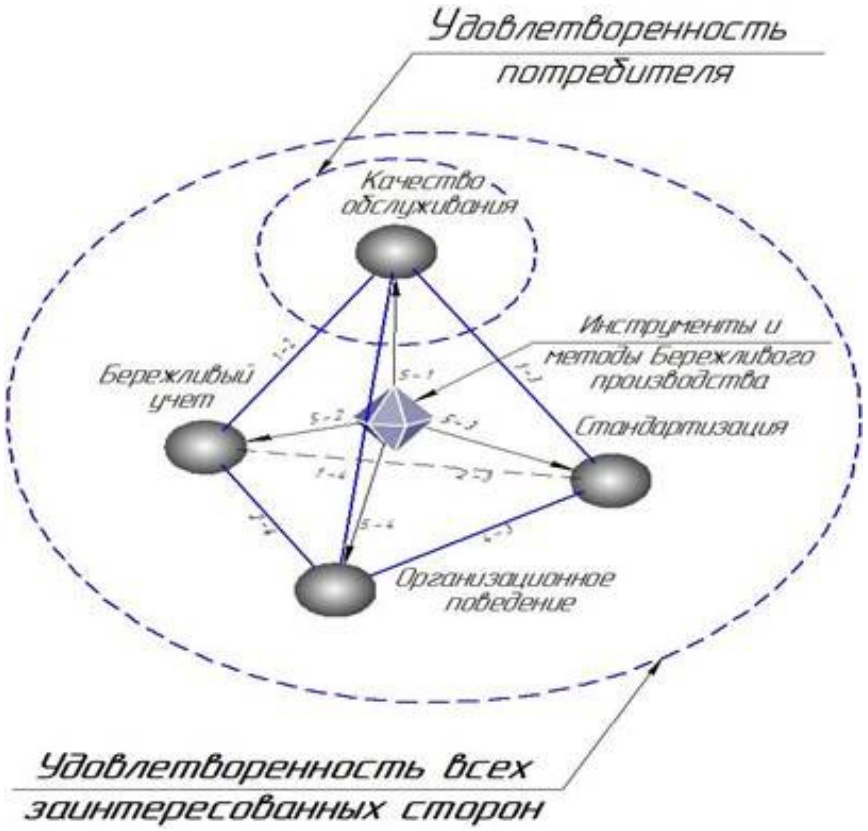


Рисунок 11. Поэлементная модель системы качественного управления «бережливым производством»

Расшифровка связей в системе: 1–2 обеспечение информацией об элементе качество, 1–3 ориентирование элемента персонал на постоянное совершенствование и развитие, 1–4 обеспечение развития, 2–3 управление элементом персонал, 2–4 –обеспечение требований к качеству услуги, 3–4 – оптимизация деятельности

В ООО «МАК» система бережливого производства должна основываться на следующих предпосылках:

1. Принять за основу четыре базовых элемента внедрения — стандартизация, бережливый учет, качественное обслуживание клиентов, организационное поведение сотрудников.

2. Инструменты и методы системы «Бережливое производство» одновременно и равномерно используются во всех элементах.

3. Качество обслуживания потребителя занимает главенствующее значение т. к. находится в пространстве удовлетворенности потребителя, что является итогом работы предприятия сферы услуг.

4. Вся схема внедрения системы «Бережливое производство» направлена в конечном итоге на удовлетворённость всех заинтересованных сторон т. е. находится в его пространстве.

5. Все элементы взаимосвязаны между собой (1–2 –обеспечение информацией об элементе качество; 1–3 — ориентирование элемента персонал на постоянное совершенствование и развитие; 1–4 — обеспечение развития; 2–3 — управление элементом персонал; 2–4 — обеспечение требований к качеству услуги; 3–4 — оптимизация деятельности.).

Данное положение основано на том, что без первоочередного, равномерного развития указанных элементов невозможно эффективное внедрение системы бережливого производства в ООО «МАК». Причем внедряться должны не просто элементы, а комплекс технологий управления, подкрепленный соответствующими методами. Как и в химической формуле, изменение даже места одного элемента может полностью изменить всю систему. Концептуальные основы внедрения системы бережливое производство представлены на рисунке 12.

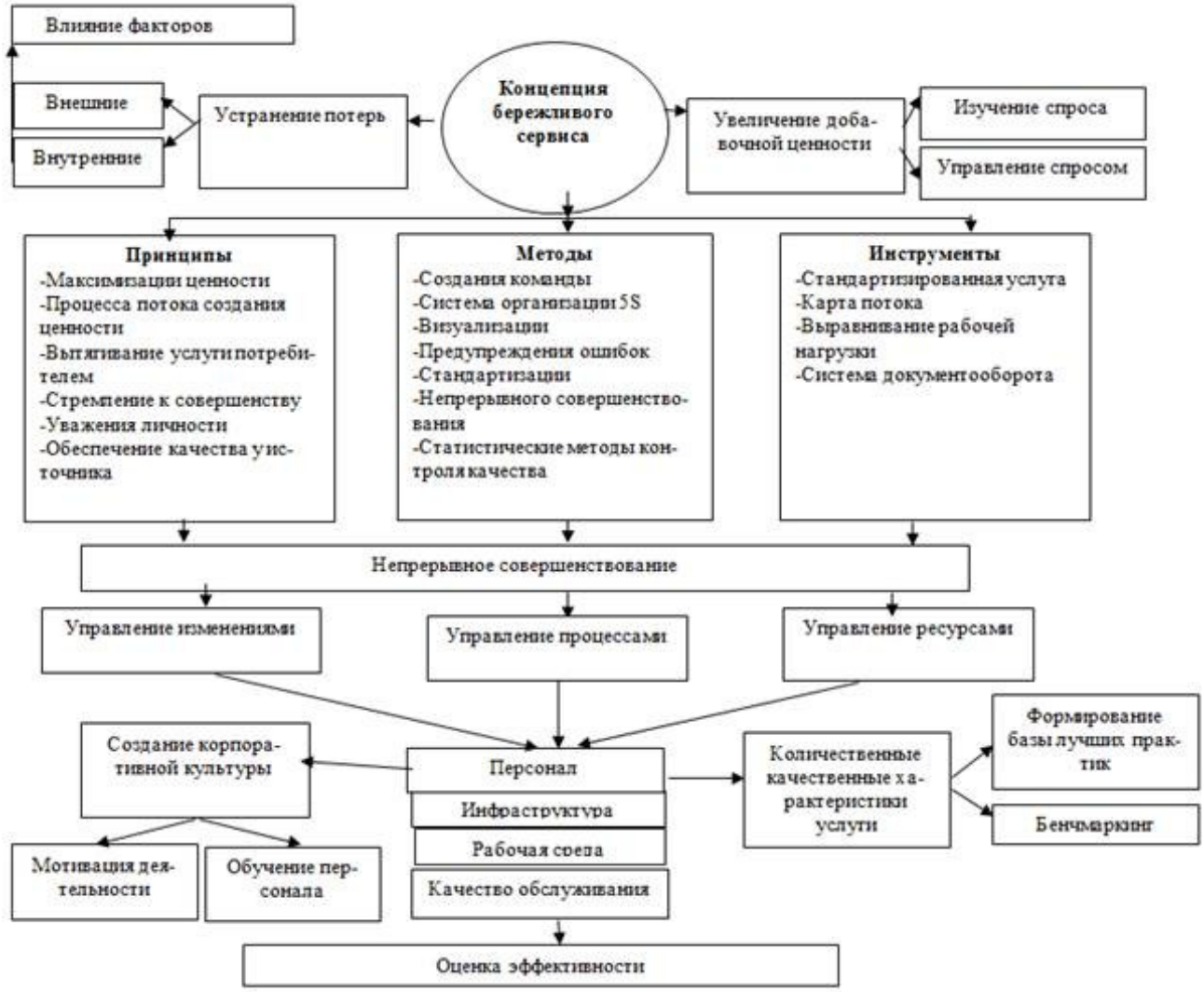


Рисунок12. Концептуальные основы системы «бережливого сервиса» в ООО «МАК»

Качество обслуживания должно поддерживать выполнение таких параметров как безопасность, комфортность, надежность, эксклюзивность, эргономичность и т. д. Популярный лозунг «Качество-дело каждого» в рамках внедрения системы «бережливое производство» находит свое применение за счет устранения потерь и улучшения культуры обслуживания, вовлечения всего персонала ООО «МАК».

Элементы системы неразрывно связаны между собой, так элемент «качество обслуживания» и «стандартизированная работа» имеют следующие общие факторы:

1. Выполнение должностных обязанностей и грамотные точные доходчивые пояснения или описания стандарта.

2. Стремление помочь клиенту и оптимально быстрое выполнение операции (когда на первый план выходит желание клиента, а не желание «навязать» услугу)

3. Компетентность, внимательность и тщательная проверка предъявленного документов.

4. Информированность и знание новых достижений подобных услуг, в том числе в других компаниях, а также общее повышение интеллекта дает возможность уверенности и убедительности при обслуживании. На наш взгляд, возможно в рамках внедрения методики подразделить выполнение услуги на «классы» или «уровни», что в свою очередь даст возможность разделить на уровни и набор качественных характеристик продукции ООО «МАК».

Например, услугу «продажа продукции», можно разбить на уровни обслуживания:

1. Уровень обслуживания — самостоятельный (с использованием автоматов);

2. уровень обслуживания — по требованию (через кассу);

3. уровень обслуживания — предупредительный, комплексный (продажа с доставкой, оказание дополнительных услуг).

Основной проблемой создания стабильной системы качества продукции является изменчивость исполнения услуги. В сфере обслуживания, к тому же, сложно обеспечить контроль качества оказания услуги продажи, особенно в час «пик» или во время повышенного спроса. Взаимоотношения с потребителем составляют до 70 процентов от общего времени предоставления услуг. При этом сфера качества полностью влияет на результат предоставления услуги и в целом — на жизнеспособность предприятия. Построение верного «Организационного поведения» сотрудников предприятия является самой важной задачей ООО «МАК» при внедрении системы «бережливого производства».

Без решения этой проблемы полноценное внедрение системы «бережливое производство» и даже просто улучшение производственных процессов не может быть успешно проведено. Решение проблем вовлеченности и увлеченности людей можно разделить на следующие основные задачи, это:

1. Тщательный подбор кадров

2. Постоянное обучение всех сотрудников предприятия

3. Предоставление условий для обучения

4. Мониторинг работы персонала

5. Создание и применение системы мотивации персонала на полноценное качественное внедрение системы «бережливое производство»

6. Создание единой команды, объединенной общими целями и выстроенными межличностными отношениями.

7. Непрерывное совершенствование.

При решении этих задач необходимо отказаться от форсированного внедрения, нацеливания людей на быстрый положительный результат.

3.3. Обоснование предлагаемых рекомендаций

Нестандартный подход к обучению на производстве с использованием: индивидуальных программ обучения для руководителей предприятия и рядовых исполнителей, интерактивных обучающих программ, практических методов обучения, деловых игр, создание базы лучших практик по компаниям, а в дальнейшем и проведение оценки и самооценки усвоения программы, и также способности применять изученный материал на практике позволяет построить самообучающуюся организацию.

Системы учета, применяемые на отечественных предприятиях, не имеют достаточной адаптивности к изменению рыночных ситуаций, т.е не обладают нужной оперативностью, гибкостью и доступностью предоставления информации для менеджмента. Для адаптивности ООО «МАК» нужна информированность или осведомленность о показателях процессов и их изменении, как внутри процессов, так и при взаимодействии с внешним окружением (покупателями, поставщиками и т. д.). Принятие эффективных управленческих решений на основе точной и оперативной информации в реальном режиме времени является важнейшим фактором конкурентоспособности ООО «МАК». Применение на предприятиях

модели бережливого производства невозможно без изменения системы управления предприятием.

Не последнюю роль в этом преобразовании имеет производственный и управленческий учет в ООО «МАК». Возможные варианты преобразований учета в ООО «МАК»:

- создание нового отдельного управленческого «бережливого учета» и изменение системы управленческой и финансовой отчетности по принципам концепции «бережливое производство»;

- ведение учета на базе существующего финансового учета с введением дополнений на принципах бережливости.

Задачами элемента «бережливый учет» в ООО «МАК» будут являться:

- разработка и предоставление внутренней отчетности по бережливому производству, оптимизация документооборота на предприятии;

- создание базы данных по потерям;

- разработка и в дальнейшем контроль за показателями бережливости (эффективность сервисного процесса, время ритма, время такта, удовлетворенность потребителя и т. д.).

Применение стандартизации в рамках внедрения системы «бережливое производство» масштабно. Такие инструменты бережливого производства как система 5 «S», SMED, «пока-йока», канбан, кайдзен невозможно применять без фиксации достигнутых результатов. Особенности ООО «МАК» выдвигают иные требования к проведению работ по внедрению инструментов бережливого производства.

Так не все инструменты применяемые к сфере материального производства, применимы для ООО «МАК». Если в производственной сфере основной упор делается на качество работы оборудования и выпущенной продукции, то для ООО «МАК» главным является качество предоставленной услуги. При этом роль стандартизации значительно усложняется. Нематериальность услуг выдвигает на первый план такие задачи как, качественное оказание услуг с первого раза (отсутствие качества приводит к потерям клиентов), уход от неоднозначности и

сложности внутренних процедур (организации работ) и технологий, контроль за неритмичностью, поиск и устранение новых видов потерь образующихся в процессе оказания услуг. Применение стандартов для ООО «МАК» должно предусматривать следующий критический набор параметров — безопасность, качество обслуживания, производственные методы, производительность, время выполнения работ. Пример результата на основе самооценки представлен на Рисунке 13.

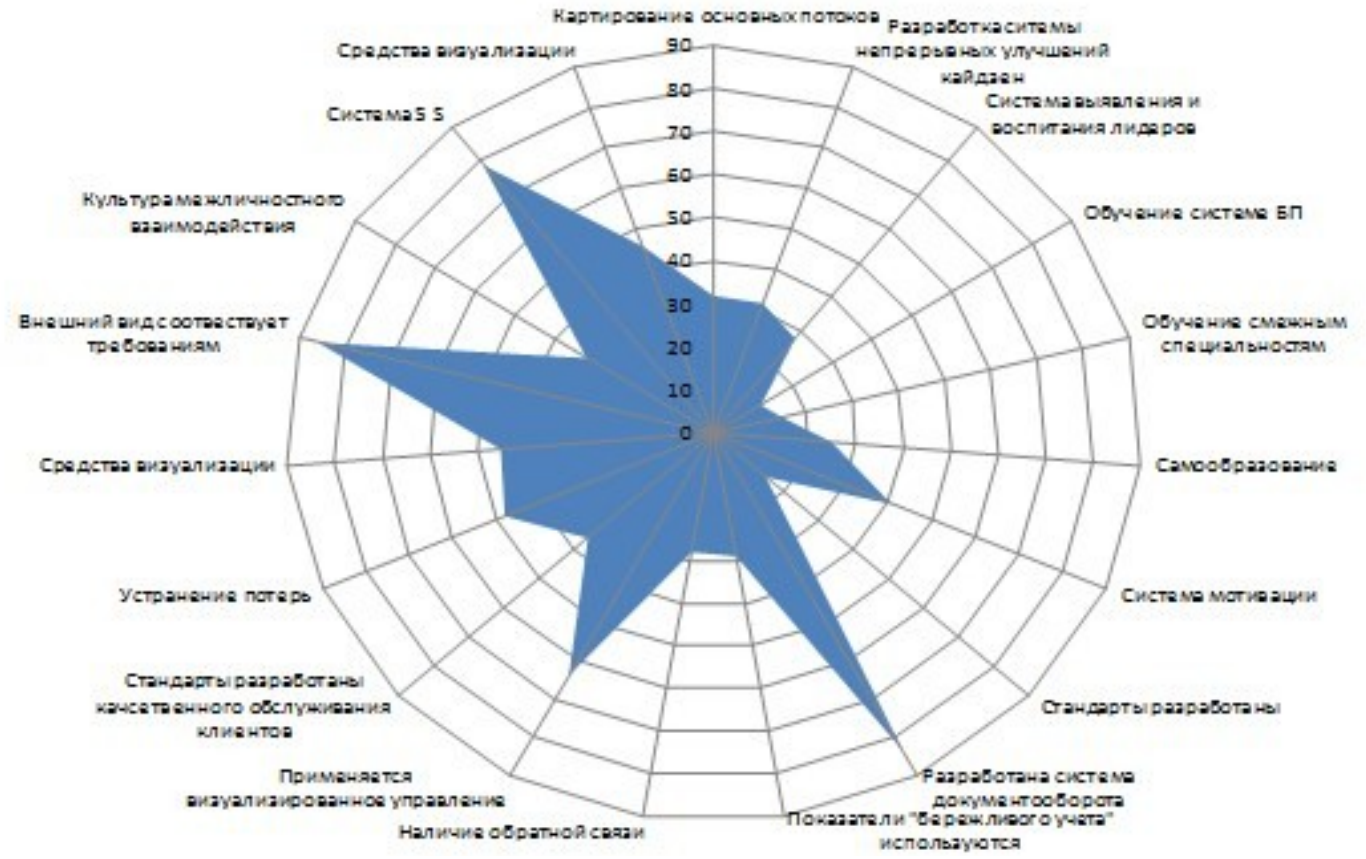


Рисунок 13. Оценка внедрения системы «бережливое производство» в ООО «МАК»

При рассмотрении схемы становиться очевидным, что внедрение было осуществлено неравномерно. По некоторым элементам опережение, по некоторым отставание. Сам анализ процесса внедрения дает нам право говорить, что неравномерности ведут к неэффективному внедрению системы и при значительных разрывах могут полностью разрушить все усилия по внедрению в ООО «МАК». В отсутствие эффективной системы управления, в частности, стандартов, учета, обучения персонала, проведения оценки по результатам

внедрения приводит к нестабильности результатов. Вот некоторые признаки того, что система управления является слабой и недостаточной для возможности полноценного внедрения методологии бережливого производства:

- Сотрудники не заинтересованы в совершенствовании своей деятельности. Постоянно проводиться анализ, без корректирующих действий.

- Проблемы не выявляются и скрываются. Существует практика наказаний за системные ошибки.

- В компании не производиться оценка и самооценка деятельности. Сотрудники не знают о жалобах клиентов и не принимают участия в их решении. Принятые стандарты не обновляются и не усовершенствуются. Корректирующие и предупреждающие действия являются просроченными.

На основе представленного системного подхода к управлению затратами, а также системы «бережливого производства» в ООО «МАК» предлагается создать службу управления затратами, которая будет находиться в прямом подчинении у руководителя и осуществлять функциональный контроль по всем остальным подразделениям. При этом служба управления затратами начнет постепенно внедрять систему «бережливого производства» в компании.

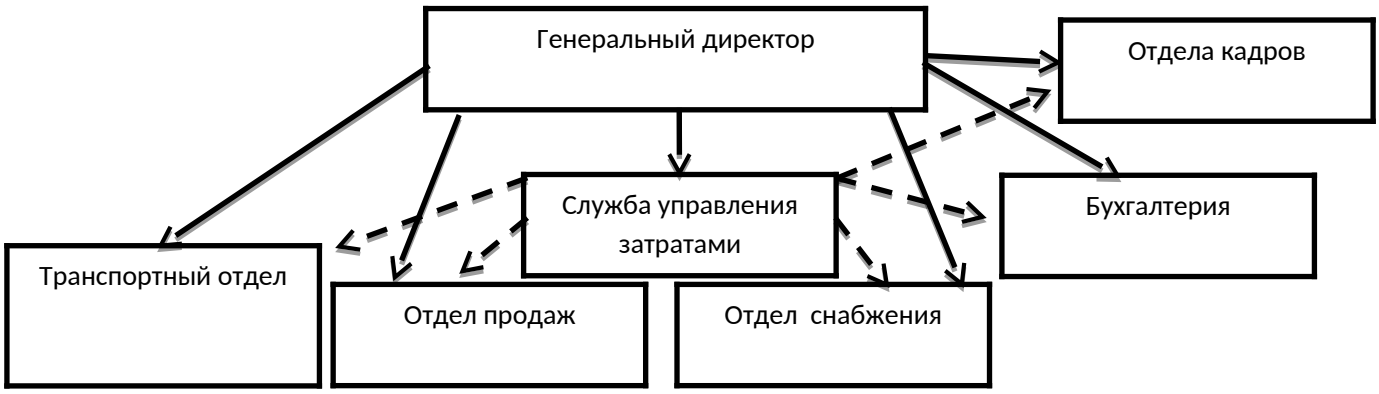


Рисунок 14.Место службы управления затратами в организационной структуре ООО «МАК»

Таким образом, служба управления затратами является функциональным подразделением, основной задачей которой является планирование, организация, контроль за затратами предприятия.

Структура непосредственно службы управления представлена на рис.15.



Рисунок 15. Организационная структура службы управления затратами

При этом служба управления затратами в ООО «Мак» возьмет на себя часть функций бухгалтерии, в том числе функцию контроля и планирования. В связи с этим в бухгалтерии можно будет сократить 1 штатную единицу.

Штатное расписание службы управления затратами представлено в табл.21.

Таблица 21

Штатное расписание службы управления затратами

Структурное подразделение		Профессия (должность)	Количество штатных единиц	Оклад (тарифная ставка), руб.	Надбавка, руб.			Месячный фонд заработной платы, руб.	Примечание
наименование	код								
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Служба управления затратами	6	Начальник службы управления затратами	1	35000	-	-	-	35000	
		Экономист по снабженческо-сбытовым операциями	1	20000	-	-	-	20000	
		Экономист по труду	1	20000	-	-	-	20000	
		Итого по листу	3					75000	
		Итого по документу	3					75000	

Таким образом, фонд месячный заработной платы службы по управлению затратами составит 75000 руб. При этом в ООО «Мак» можно будет сократить 1 бухгалтера с месячным фондом – 18000 руб. В результате затраты на оплату труда составят: 75000-18000 = 57000 руб.

Для эффективной работы службы управления необходимо соответствующее программное обеспечение, которое позволит реализовывать возложенные на нее функции.

Для ООО «Мак» предлагается использовать "1С:Управление торговлей 8".

"1С:Управление торговлей 8" — это современный инструмент для повышения эффективности бизнеса торгового предприятия.

"1С:Управление торговлей 8" позволяет в комплексе автоматизировать задачи оперативного и управленческого учета, анализа и планирования торговых операций, обеспечивая тем самым эффективное управление современным торговым предприятием.

Предметная область, автоматизируемая с помощью "1С:Управление торговлей 8", может быть представлена в виде следующей схемы.

"1С:Управление торговлей 8" автоматизирует следующие направления хозяйственной деятельности:

- управление отношениями с клиентами,
- управление правилами продаж,
- управление процессами продаж:
- управление торговыми представителями,
- управление запасами,
- управление закупками,
- управление складом,
- управление доставкой товаров,
- управление финансами,
- контроль и анализ целевых показателей деятельности предприятия.

В программе могут регистрироваться как уже совершенные, так и еще только планируемые хозяйственные операции. "1С:Управление торговлей 8" автоматизирует оформление практически всех первичных документов торгового и складского учета, а также документов движения денежных средств.

"1С:Управление торговлей 8" рассчитана на любые виды торговых операций. Реализованы функции учета – от ведения справочников и ввода первичных документов до получения различных аналитических отчетов.

Решение позволяет вести управленческий учет по торговому предприятию в целом. Для предприятия холдинговой структуры документы могут оформляться от имени нескольких организаций, входящих в холдинг.

Функционал решения может быть гибко адаптирован путем включения/отключения различных функциональных опций. Например, таким образом программу можно значительно упростить для небольшой организации, отключив множество возможностей необходимых только крупным компаниям (отключенный функционал скрывается из интерфейса и не мешает работе пользователей). Далее будет приведено описание функционала решения с включением всех опций.

"1С:Управление торговлей 8" обеспечивает автоматический подбор данных, необходимых для ведения бухгалтерского учета, и передачу этих данных в "1С:Бухгалтерию 8".

Стоимость программного обеспечения «1С:Управление торговлей 8» составляет 17 400 руб.

Одним из инструментов анализа в программе «1С:Управление торговлей 8» является ABC/XYZ анализ.

В «1С:Управление торговлей 8» можно сформировать Отчет "ABC-анализ продаж" (пункт меню "Отчеты / Продажи / Анализ продаж / ABC-анализ продаж"):

классы - рекомендуемые, параметр - выручка.

Пример представлен в таблице 22.

Таблица 22

Проведение ABC-анализа в «1С:Управление торговлей 8»

Группа	**Выручка**	**Количество товаров (ассортимент)**
A-класс	25 млн. руб.	1 900 товаров
B-класс	5 млн. руб.	1 900 товаров
C-класс	1.5 млн. руб.	2 500 товаров

Как видно, группа С самая многочисленная, но при этом принесла просто смешную выручку по сравнению с А-группой.

Соответственно, этим товарам не стоит уделять слишком много внимания. И напротив, первые 10 товаров в А-классе принесли выручку 1,5 млн руб. Очевидно, что по ним нужно работать идеально — искать лучших поставщиков, поддерживать постоянный остаток на складе, заниматься продвижением.

XYZ-классификация показывает, насколько стабильно продается товар.

В класс X попадают товары, которые стабильно продаются в выбранном периоде, в класс Y – товары со средней стабильностью продаж. Товары, которые продаются очень редко, относятся к классу Z.

- Рекомендуемые принципы работы с товаром в зависимости от класса:
    - X. товар характеризуется стабильностью спроса. Основная задача отдела закупок — привозить ровно столько товара, сколько продается, чтобы не создавать избытка на складе (технология "точно в срок"). Каждый период продается практически одинаковое количество.
    - Y. товар который подвержен различным тенденциям (сезонности, рост или спад спроса из-за моды/рекламы и т.д.). Основная задача на исполнителе — думать головой, создавая заказ поставщику.
    - Z. товар, продажи которого невозможно предсказать. Никакой прогноз невозможен.

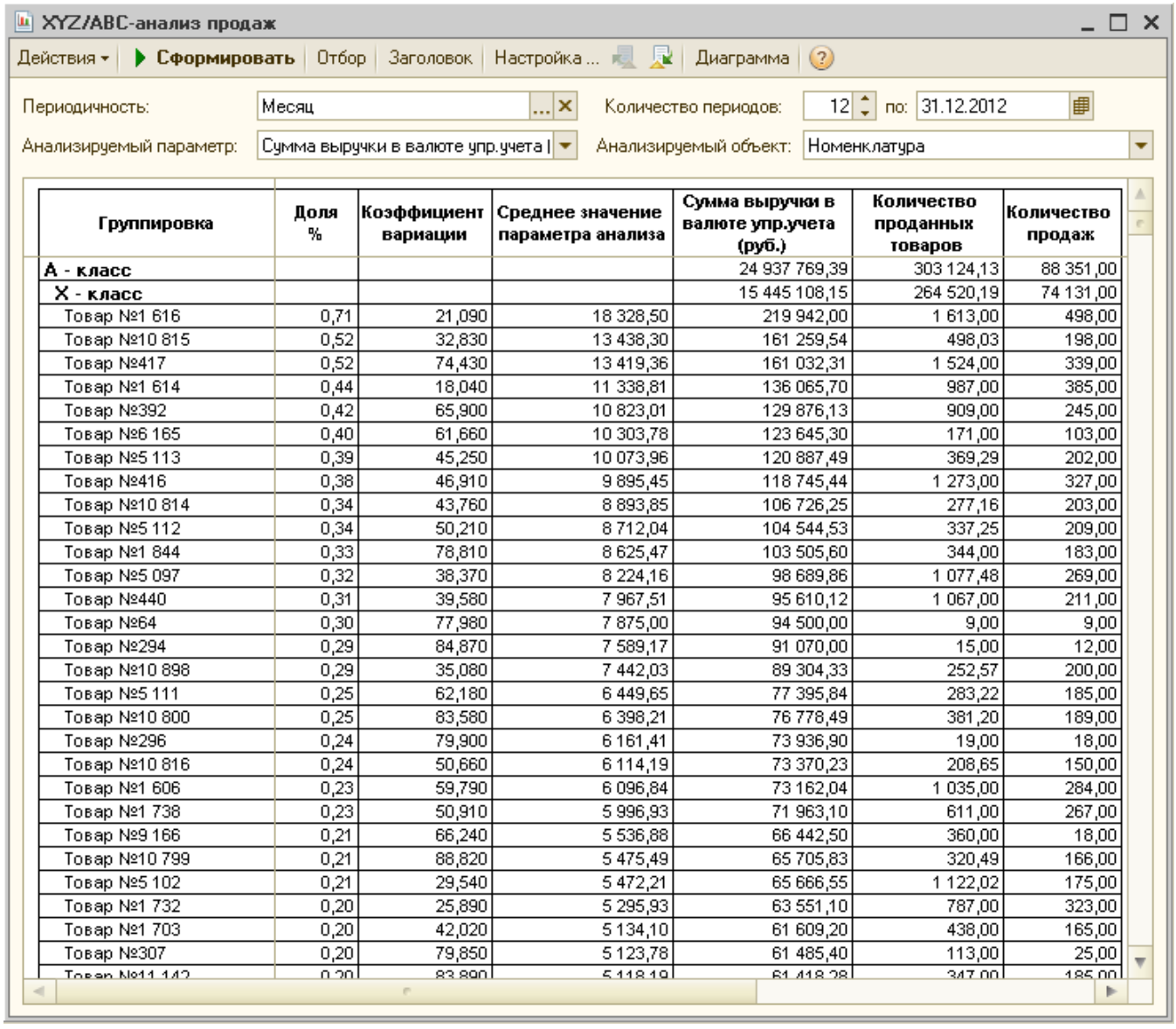
Отчет по XYZ/ABC-анализу продаж в 1С: Управление торговлей 10.3 запускается через пункт меню "Отчеты / Продажи / Анализ продаж".

Для формирования отчета необходимо задать следующие настройки:

- 1. Дату конца периода (в примере 31.12.2012)
- 2. Количество анализируемых периодов. Коэффициент вариации не имеет смысл считать на небольшом количестве периодов. Поэтому лучше не использовать количество меньше 10.
- 3. Периодичность. Если выбираете неделю, проследите, чтобы в дате конца была указана дата, приходящаяся на конец недели. Нельзя ставить 31.12.12, т.к. это понедельник. Нужно 30.12.12.

- 4. Анализируемый параметр — прибыль или выручка, кто как считает нужным.
- 5. Анализируемый объект — номенклатура (отчет позволяет таким же образом классифицировать покупателей)
- 6. По кнопке "Настройка..." на закладке "Классы" нужно задать границы для определения классов

  Так выглядит сформированный отчет (рис. 16)



Группировка	Доля %	Коэффициент вариации	Среднее значение параметра анализа	Сумма выручки в валюте упр.учета (руб.)	Количество проданных товаров	Количество продаж
A - класс				24 937 769,39	303 124,13	88 351,00
X - класс				15 445 108,15	264 520,19	74 131,00
Товар №1 616	0,71	21,090	18 328,50	219 942,00	1 613,00	498,00
Товар №10 815	0,52	32,830	13 438,30	161 259,54	498,03	198,00
Товар №417	0,52	74,430	13 419,36	161 032,31	1 524,00	339,00
Товар №1 614	0,44	18,040	11 338,81	136 065,70	987,00	385,00
Товар №392	0,42	65,900	10 823,01	129 876,13	909,00	245,00
Товар №6 165	0,40	61,660	10 303,78	123 645,30	171,00	103,00
Товар №5 113	0,39	45,250	10 073,96	120 887,49	369,29	202,00
Товар №416	0,38	46,910	9 895,45	118 745,44	1 273,00	327,00
Товар №10 814	0,34	43,760	8 893,85	106 726,25	277,16	203,00
Товар №5 112	0,34	50,210	8 712,04	104 544,53	337,25	209,00
Товар №1 844	0,33	78,810	8 625,47	103 505,60	344,00	183,00
Товар №5 097	0,32	38,370	8 224,16	98 689,86	1 077,48	269,00
Товар №440	0,31	39,580	7 967,51	95 610,12	1 067,00	211,00
Товар №64	0,30	77,980	7 875,00	94 500,00	9,00	9,00
Товар №294	0,29	84,870	7 589,17	91 070,00	15,00	12,00
Товар №10 898	0,29	35,080	7 442,03	89 304,33	252,57	200,00
Товар №5 111	0,25	62,180	6 449,65	77 395,84	283,22	185,00
Товар №10 800	0,25	83,580	6 398,21	76 778,49	381,20	189,00
Товар №296	0,24	79,900	6 161,41	73 936,90	19,00	18,00
Товар №10 816	0,24	50,660	6 114,19	73 370,23	208,65	150,00
Товар №1 606	0,23	59,790	6 096,84	73 162,04	1 035,00	284,00
Товар №1 738	0,23	50,910	5 996,93	71 963,10	611,00	267,00
Товар №9 166	0,21	66,240	5 536,88	66 442,50	360,00	18,00
Товар №10 799	0,21	88,820	5 475,49	65 705,83	320,49	166,00
Товар №5 102	0,21	29,540	5 472,21	65 666,55	1 122,02	175,00
Товар №1 732	0,20	25,890	5 295,93	63 551,10	787,00	323,00
Товар №1 703	0,20	42,020	5 134,10	61 609,20	438,00	165,00
Товар №307	0,20	79,850	5 123,78	61 485,40	113,00	25,00
Товар №11 142	0,20	83,890	5 118,19	61 418,28	347,00	185,00

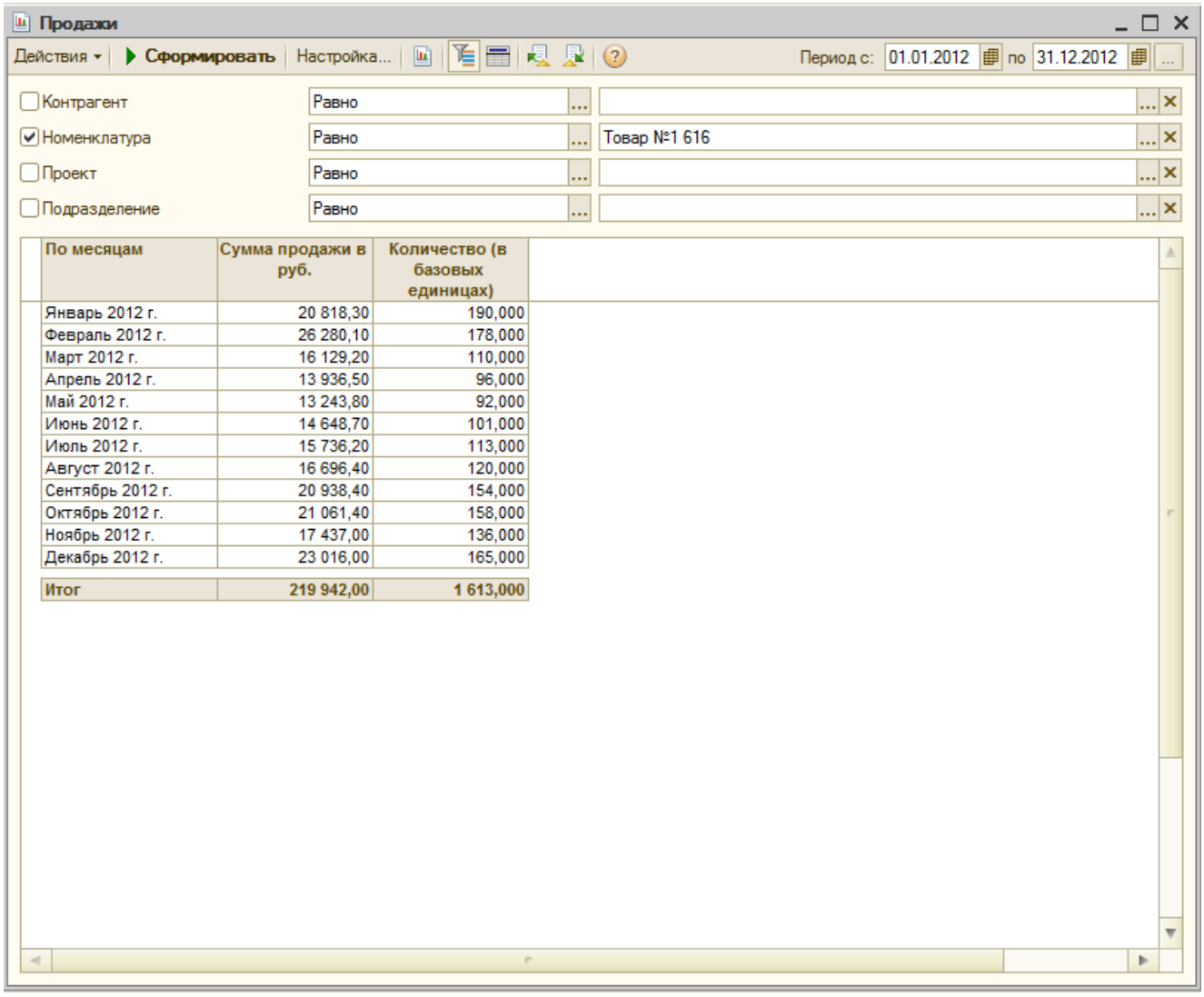
Рисунок 16. Пример отчета по XYZ -анализу

- Колонки отчета:
  - "Доля" — это доля товара в общих продажах. В примере видно, что товар №1616 принес 0.71% от всей годовой выручки.

- "Сумма выручки", "Количество проданных товаров", "Количество продаж" — поля выбираются по кнопке "Настройка..." на закладке "Общие"
- "Среднее значение параметра анализа" — выручка всего, разделенная на количество периодов.
- "Коэффициент вариации" — это и есть тот самый коэффициент, на основании которого товар распределяется по группам.

Видно, что Товар №1616 попал в группу X с коэффициентом вариации 21%.

Необходимо убедиться в том, что товар действительно регулярно продается, можно через отчет по продажам, сформированный в разрезе месяцев:



По месяцам	Сумма продажи в руб.	Количество (в базовых единицах)
Январь 2012 г.	20 818,30	190,000
Февраль 2012 г.	26 280,10	178,000
Март 2012 г.	16 129,20	110,000
Апрель 2012 г.	13 936,50	96,000
Май 2012 г.	13 243,80	92,000
Июнь 2012 г.	14 648,70	101,000
Июль 2012 г.	15 736,20	113,000
Август 2012 г.	16 696,40	120,000
Сентябрь 2012 г.	20 938,40	154,000
Октябрь 2012 г.	21 061,40	158,000
Ноябрь 2012 г.	17 437,00	136,000
Декабрь 2012 г.	23 016,00	165,000
Итог	219 942,00	1 613,000

Рисунок 16. Пример отчета по продажи

Таким образом, предлагаемые мероприятия являются экономически обоснованными и адекватными для ООО «МАК». Только постоянная, планомерная, методичная работа одновременно по всем основным элементам дает возможность оптимально эффективно внедрить систему бережливого производства на ООО «МАК», т. е. систему постоянного самосовершенствования предприятия.

Заключение

На основе проведенного исследования можно сделать следующие выводы:

1. Сложность исследования сущности затрат связана с существованием дискуссионных моментов и отсутствием единого мнения. Это следует признать закономерным и естественным процессом, поскольку без дальнейших исследований мертва любая наука. Затраты непосредственно связаны с формированием и развитием финансовых отношений в современной экономической системе. В условиях интеграции капитала появляются новые финансовые инструменты и механизмы управления финансами, которые оказывают интерактивное влияние на процессы структуризации и управления затратами предприятия.

2. В себестоимости продукции отражаются текущие затраты на производство всей продукции и каждой ее составляющей. Под текущими затратами подразумевается составление сметы затрат на производство, которые группируются по элементам. Это делается для того, чтобы: определить потребность в живом и овеществленном труде на производство запланированного объема продукции; распределить затраты по экономическому содержанию; установить долю того или иного элемента в общих затратах на производство.

3. Задачи анализа: анализ состава и структуры затрат для определения основных направлений поиска резервов их снижения, количественная оценка факторов, влияющих на изменение затрат на производство и себестоимости продукции (работ, расчет резервов снижения затрат на выпуск и реализацию продукции).В зависимости от экономического содержания (по признаку экономической однородности) расходы, связанные с производством и реализацией продукции подразделяются на экономические элементы: материальные расходы (расходы на сырье, материалы, топливо и электроэнергию); расходы на оплату труда, включая отчисления на социальные нужды (единый социальный налог),

суммы начисленной амортизации, прочие расходы. Экономическим элементом называется первичный однородный вид затрат на производство и реализацию продукции.

4. Важность анализа затрат на производство продукции определяется тем фактором, что в условиях рыночных отношениях повышается самостоятельность предприятий, а также их экономическая и юридическая ответственность. Резко возрастает значение финансовой устойчивости субъектов хозяйствования, а также повышения их конкурентоспособности. Умение грамотно принимать управленческие решения и эффективно хозяйствовать становится условием выживания предприятия в конкурентной борьбе. Максимизация прибыли и повышение эффективности производства являются главными целями предприятия в рыночной среде в условиях самоокупаемости и самофинансирования.

5. Direct-costing (директ-костинг), система, при которой учет себестоимости ведется в разрезе переменных затрат, постоянные затраты учитываются в целом по предприятию и их относят на уменьшение операционной прибыли. Современная система директкостинг предлагает два варианта учета: простой директ-костинг, при котором в составе себестоимости учитываются только прямые переменные затраты; развитой директ-костинг, при котором в себестоимость включаются и прямые переменные и косвенные переменные общехозяйственные расходы.

6. Target-costing (Таргет-костинг) - применяется на этапе проектирования нового изделия или модернизации устаревающей продукции. В основу идеи Таргеткостинга положено понятие целевой себестоимости и формула ее расчета: Себестоимость = Цена - Прибыль. Себестоимость рассматривается не как заранее рассчитанный по нормативам показатель, а как величина, к которой должна стремиться организация, чтобы предложить рынку конкурентный продукт.

7. На практике на крупных предприятиях могут найти применение различные инструменты управления затратами. Их выбор обусловлен, в первую очередь, целями управления и наличием условий для применения. Следует учитывать, что большинство существующих методов и подходов управления затратами охватывают лишь отдельные функции управления: планирование, учет и

анализ, контроль или поиск путей оптимизации затрат. Не существует инструмента управления затратами, который выполнял бы полный перечень необходимых функций и был бы универсален для любого предприятия. Помимо этого система управления затратами должна органично вписываться в общую систему управления предприятием и инструменты управления, используемые в данной системе, должны способствовать достижению поставленных целей.

8. Компания Общество с ограниченной ответственностью "МАК" находится по адресу 142500, Московская область, г Павловский Посад, ул Павловская, д 60, кв 46, основным видом деятельности является «Оптовая торговля алкогольными напитками, включая пиво». Организации присвоен ИНН 5035043205, ОГРН 1135035001100.

9. В рассматриваемом периоде ООО «МАК» имела неустойчивое финансовое положение. То есть компания была недостаточно платежеспособной, основных источников средств было недостаточно для финансирования текущих активов. В ООО «МАК» на протяжении рассматриваемого периода происходило постоянное снижение уровня рентабельности активов и собственного капитала. Это является негативной тенденцией и свидетельствует о проблемах в области эффективного использования активов. ООО «МАК» - это современная компания, работающая на рынке алкогольной продукции. К данному сегменту на сегодняшний день предъявляются большие требования в области качества и обслуживания клиентов. В таких условиях обеспечение эффективного и устойчивого финансового состояния для ООО «МАК» является крайне важным и актуальным.

10. В 2014 г. произошло снижение затрат по всем статьям, кроме амортизации. Это говорит о снижении объемов деятельности и является негативной тенденцией.

11. В ООО «МАК» используется система управления затратами, основанная на центрах затрат, выручки и прибыли. Центр затрат может представлять собой структурное подразделение, руководитель которого отвечает только за затраты. В ООО «МАК» - это бухгалтерия. На уровне этого центра производится планирование и учет затрат с целью контроля, анализа и управления. В данном

центре учет должен вестись раздельно по условно – переменным и условно – постоянным расходам. Руководитель центра затрат – главный бухгалтер – несет ответственность за минимизацию уровня затрат.

12. ООО «МАК» имеет проблемы в финансовом положении и менеджменту компании необходимо уделить повышенное внимание проблемы управления уровнем затрат. Поскольку, работая в данном направлении, он сможет выявить весьма эффективные резервы роста выручки и прибыли. ООО «МАК» необходимо в кротчайшие сроки пересмотреть свою политику в области управления финансовыми ресурсами. В противном случае компания может оказаться на грани банкротства.

13. На основе проведенного исследования были выявлены ошибки и недостатки системы управления затратами в ООО «МАК». Первой ошибкой является непоследовательность. Вторая ошибка – дефицит информации. Третья ошибка - излишки информации. Четвертая ошибка – не учитываются изменения. Пятая ошибка – нет обратной связи.

14. Управление затратами ООО «МАК»должно представлять собой комплексную организационно-экономическую систему мер, направленных на эффективное использование всех видов потенциалов, включая ресурсный и производственный, а также оптимизацию элементов структуры затрат в целях максимизации экономического эффекта от деятельности ООО «МАК».

15. Для эффективной работы и определения ответственности людей, занимающихся стратегическим анализом затрат, необходимо создать специальное структурное подразделение — службу стратегического управления затратами. Данная служба может входить в структуру отдела стратегического планирования на предприятии. СУЗ органично вписывается в существующую организационно-экономическую среду и представляет собой результат взаимодействия объектов этой среды.

16. Для решения выявленных проблем ООО «МАК» предлагается внедрить систему «бережливого производства». С учетом изученного опыта, за основу были

приняты четыре базовых элемента внедрения — стандартизация, бережливый учет, качественное обслуживание клиентов, организационное поведение сотрудников.

17. Основной проблемой создания стабильной системы качества продукции является изменчивость исполнения услуги. В сфере обслуживания, к тому же, сложно обеспечить контроль качества оказания услуги продажи, особенно в час «пик» или во время повышенного спроса. Взаимоотношения с потребителем составляют до 70 процентов от общего времени предоставления услуг.

18. Системы учета, применяемые на отечественных предприятиях, не имеют достаточной адаптивности к изменению рыночных ситуаций, т.е не обладают нужной оперативностью, гибкостью и доступностью предоставления информации для менеджмента. Для адаптивности ООО «МАК» нужна информированность или осведомленность о показателях процессов и их изменении, как внутри процессов, так и при взаимодействии с внешним окружением (покупателями, поставщиками и т. д.). Принятие эффективных управленческих решений на основе точной и оперативной информации в реальном режиме времени является важнейшим фактором конкурентоспособности ООО «МАК».

Таким образом, предлагаемые мероприятия являются экономически обоснованными и адекватными для ООО «МАК». Только постоянная, планомерная, методичная работа одновременно по всем основным элементам дает возможность оптимально эффективно внедрить систему бережливого производства на ООО «МАК», т. е. систему постоянного самосовершенствования предприятия.

Список литературы

1. Асеева А.А., Петрачкова Ю.Л. Теоретико-методологические подходы к управлению затратами производства // Вестник Курской государственной сельскохозяйственной академии. 2014. № 9. С. 32-35.

2. Бутрина Ю.В. Управление затратами в концепции scm (управление цепями поставок) // В сборнике: НАУКА ЮУрГУ материалы 66-й научной конференции (Электронный ресурс). Министерство образования и науки Российской Федерации, Южно-Уральский государственный университет; ответственный за выпуск: Ваулин С.Д.. 2014. С. 914-919.

3. Бехтерева, Е. В. Себестоимость: рациональный и эффективный учет расходов. Практическое руководство. —М.: Омега-Л, 2014.

4. Вахрушина М.А. Управленческий анализ. – Омега – Л; 2013.

5. Вахрушина, М. А. Бухгалтерский управленческий учет: учебник для вузов. — М.: Омега-Л, 2015.

6. Врублевский, Н. Д. Управленческий учет издержек производства и себестоимости продукции в отраслях экономики: учебное пособие. — М.: Бухгалтерский учет, 2015.

7. Евдокимович В.В. Новая методика сравнительного анализа производственных затрат звероводческих организаций// Экономика и эффективность организации производства. 2013. № 18. С. 34-37.

8. Горлова Е.И. Инструменты управления затратами в системе управления предприятием// Экономинфо. 2012. № 17. С. 30-34.

9. Гинзбург А. И. Экономический анализ. –Спб.: Питер, 2014.

10. Герчикова И. Н. Финансовый менеджмент: Учебное пособие. - М.: Издательство АО «Консалтбанкир». 2013.

11. Гиляровская Л. Т. Экономический анализ: Учебник для вузов/2-е изд.,доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2014.

12. Друри, К. Управленческий и производственный учет: учебник / Пер. с англ. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013.

13. Ивашкевич В. Б. Бухгалтерский управленческий учет: учеб. для вузов. – М.: Экономист, 2013.

14. Карпова, Т. П. Основы управленческого учета: учебное пособие. — М.: ИНФРА-М, 2015.

15. Керимов, В. Э. Бухгалтерский учет на производственных предприятиях: учебник. — М.: Издательский Дом «Дашков и К», 2014.

16. Карпова Т.П. Традиционные и современные системы калькулирования как инструментарий управления затратами// Экономика. Бизнес. Банки. 2013. № 3. С. 88-101.

17. Каверина О. Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры. – М.: Финансы и статистика, 2015.

18. Кондраков Н.П., Иванова М. А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 2014.

19. Корнев Г.Н., Анохина О.С. Новые методы экономического анализа текущих производственных затрат // Аграрный вестник Верхневолжья. 2013. № 1. С. 32-37.

20. Коновалова Л.К. Система управления затратами как элемент единой системы управления предприятием // Аграрный вестник Верхневолжья. 2014. № 3 (8). С. 36-43.

21. Кувшинов М.С., Киреева Н.В Анализ соответствия методов управления затратами актуальным задачам управления // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 22. С. 14-24.

22. Котляров С.А. Управление затратами. — Спб.: Питер, 2011. – 311 с.

23. Крейнина М.Н. Финансовое состояние предприятия. – М.: ДиС, 2014. – 410с.

24. Лапыгин Ю.Н., Прохорова Н.Г. Управление затратами на предприятии: планирование и прогнозирование, анализ и минимизация затрат: практическое руководство. - М.: Экспо, 2014. – 400с.

25. Леонтьев В.Е., Бочаров В.В. Финансовый менеджмент: Учебное пособие. – СПб.: ИВЭСЭП, Знание, 2013. – 520 с.

26. Лихачева О.Н. Финансовое планирование на предприятии. - М.: ТК Велби, 2012. - 264с.

27. Маркарьян Э. А., Герасименко Г. Г. Финансовый анализ: Учебное пособие. – М.: Приор, 2013. – 321 с.

28. Николаева С.А. Учет затрат в условиях рынка. - М.: Аналитика-Пресс, 2012. – 285 с.

29. Николаева С.А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости продукции. - М.: Аналитика-Пресс, 2014. – 236 с.

30. Новиков И. В. Роль анализа затрат на 1 рубль товарной продукции в оптимизации затрат хозяйствующего субъекта [Текст] / И. В. Новиков // Молодой ученый. — 2012. — №1. Т.1. — С. 135-138.

31. Павлова Л. Н. Финансовый менеджмент. – М.: ЮНИТИ -ДАНА, 2013. - 269с.

32. Репин В.В. Технологии управления финансами предприятия. - М.: АТКАРА, 2013. – 380с.

33. Росс С., Вестерфилд Р., Джордан Б. Основы корпоративных финансов: Пер. с англ. – М.: Лаборатория базовых знаний, 2012. – 622 с.

34. Сорвина О.В. Управление производственными затратами предприятия на основе использования результатов факторного анализа // Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки. 2011. № 3-2. С. 354-364.

35. Сорвина О.В. Использование методов стратегического анализа производственных затрат предприятия// Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки. 2015. № 1-1. С. 62-69.

36. Смирнов Р. С. Структура себестоимости по элементам затрат и по калькуляционным статьям [Текст] / Р. С. Смирнов, М. С. Егорова // Молодой ученый. — 2015. — №11.4. — С. 204-207.

37. Сорвина О.В. Адаптация нормативов ремонтных затрат к производственным условиям на основе их экономико-статистического анализа// Финансы и кредит. 2012. № 45 (525). С. 63-70.

38. Сологуб Е.Ю. Интеграция управления процессами и управления затратами в системе общего менеджмента организации// Качество. Инновации. Образование. 2014. № 3. С. 74-79.

39. Сергеев И.В., Шипицын А.В. Оперативное финансовое планирование на предприятии. – М.: Финансы и статистика, 2014. - 288с.

40. Селезнева Н.Н., Ионова А.Ф. Финансовый анализ: – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. – 510с.

41. Стоянова Е. Финансовый менеджмент. Российская практика. — М.: «Перспектива», 2014. — 487 с.

42. Савицкая Г. В. Теория анализа хозяйственной деятельности: Учебное пособие. – М.: Инфра-М, 2013.

43. Савицкая Г. В. Экономический анализ: учебник –М.: Новое знание, 2015.

44. Титов В. И. Экономика предприятия: учебник – М.: Эксмо, 2013.

45. Тарасова Т.Ф., Яцевич Н.В. Совершенствование методов управления текущими затратами в системе управления предприятием// В сборнике: Актуальные проблемы инновационного развития экономики Материалы международной научно-практической конференции профессорско-преподавательского состава и аспирантов. Белгородский университет кооперации, экономики и права. Белгород, 2014. С. 38-47.

46. Управление затратами на предприятии: Учебник / Под ред. Г.А. Краюхина.- СПб.: Издательский дом «Бизнес-пресса», 2014. – 542с.

47. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) / Под. Ред. Ю.А. Бабаева. - М.: Вузовский учебник, 2013. – 520с.

48. Финансовый менеджмент: Учебник. / Под ред. проф. И.В. Колчиной. – М.: Финансы, ЮНИТИ, 2013. – 380с.

49. Финансовый менеджмент: Учебник для вузов. / Под ред. Г.Б. Поляка. – М.: Финансы, ЮНИТИ, 2013. – 410с.

50. Хвостикова В.А. Совершенствование управления затратами с учетом спирали развития теории и методов управления затратами промышленных предприятий // Организатор производства. 2013. № 3 (58). С. 24-27.