

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**
СТАРООСКОЛЬСКИЙ ФИЛИАЛ
(СОФ НИУ «БелГУ»)

ФАКУЛЬТЕТ ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ
КАФЕДРА ЭКОНОМИКИ, ИНФОРМАТИКИ И МАТЕМАТИКИ

**УПРАВЛЕНИЕ ЗАТРАТАМИ НА ПРОИЗВОДСТВО И РЕАЛИЗАЦИЮ
ПРОДУКЦИИ (НА ПРИМЕРЕ ООО «НПК «КАРПОНГРУПП»)**

Выпускная квалификационная работа
обучающейся по направлению подготовки 38.03.01 Экономика
профиль Финансы и кредит
заочной формы обучения, группы 92071377
Анисимовой Алены Сергеевны

Научный руководитель
к.э.н., старший преподаватель
Попов А.А.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К УПРАВЛЕНИЮ ЗАТРАТАМИ НА ПРОИЗВОДСТВО И РЕАЛИЗАЦИЮ ПРОДУКЦИИ.....	7
1.1. Сущность и экономическое содержание затрат на производство продукции	7
1.2. Методические подходы к формированию себестоимости продукции на производственном предприятии	13
1.3. Методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции	19
2. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ ОБОРОТНЫМИ АКТИВАМИ ПРЕДПРИЯТИЯ ООО «НПК «КАРБОНГРУПП».....	29
2.1. Организационно - экономическая характеристика ООО «НПК «КарбонГрупп»	29
2.2. Анализ финансовой устойчивости и ликвидности предприятия	38
2.3. Анализ затрат на производство и реализацию продукции и финансовых результатов ООО «НПК «КарбонГрупп».....	45
2.4. Совершенствование системы управления затратами на производство и реализацию продукции ООО «НПК «КарбонГрупп»	52
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	60
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	64
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	68

ВВЕДЕНИЕ

В условиях современной экономической ситуации рациональная организация формирования структуры затрат является основой развития и обеспечения бесперебойного функционирования хозяйствующего субъекта. Для эффективной деятельности производственных предприятий необходима оптимизация затрат, обеспечивающая принятие экономически обоснованных решений, повышающих финансовую результативность и формирующих основу эффективной работы производства.

В современных условиях предприятие должно отдать предпочтение той системе, которая наиболее полно соответствует целям организации и в которой затраты наиболее объективны и управляемы. Эффективным способом организации учета и распределения затрат может стать своеобразный симбиоз разных методов учета и калькулирования затрат на производство продукции (работ, услуг).

Актуальность темы выпускной квалификационной работы объясняется тем, что только рационально сформированная система производственного учета затрат обеспечивает возможность достоверного калькулирования себестоимости изделий в физических единицах с учетом их качественных параметров в соответствии с потребностями анализа динамики затрат, сравнительный анализ себестоимости отдельных изделий.

Традиционные подходы к управлению затратами, широко применяемые на российских предприятиях, не удовлетворяют требованиям современного уровня развития производства и возросшей конкуренции, а системы управленческого учета зачастую предоставляют дезориентирующую информацию, непригодную для принятия решений. Потому, успешное применение прогрессивных зарубежных методов управления затратами на производственных предприятиях России позволят им целенаправленно мобилизовать финансово-экономический, организационный, производственный и кадровый потенциал для достижения конкурентных

преимуществ, снизить затраты на производство продукции и повысить эффективность деятельности.

Целью исследования является разработка мероприятий по управлению затратами на производство и реализацию продукции производственного предприятия.

Основными задачами выпускной квалификационной работы являются:

- рассмотреть теоретико-методологические подходы к управлению затратами на производство и реализацию продукции;
- дать оценку финансового состояния и эффективности деятельности предприятия ООО «НПК «КарбонГрупп» ;
- предложить мероприятия по управлению затратами на производство и реализацию продукции ООО «НПК «КарбонГрупп».

Объектом исследования выступает производственное предприятие ООО «НПК «КарбонГрупп», занимающееся производством прочей неметаллической минеральной продукции и огнеупорных изделий.

Предметом исследования являются производственные затраты исследуемого предприятия и экономические отношения, возникающие в процессе управления затратами производственного предприятия.

Теоретическими основами выпускной квалификационной работы выступили труды отечественных ученых в области экономики таких как Вахрушиной М.А., Винокурова В.А., Карповой Т.П., Ковалева В.В., Морозовой Т.Г., Пикулькиной А.В. и других, которые в своих работах раскрывали сущность и природу, а также предложили классификацию затрат предприятий. Вопросы формирования механизма управления затратами рассматриваются в работах Денисовой И.П., Керимова В.Э., Почекаевой О.В., Сеницыной В.А., Стажковой М.М. и других.

Методологическую основу выпускной квалификационной работы составляют общенаучные и специальные методы теоретического и эмпирического исследования (анализ, синтез, классификация, обобщение), а также частные методы экономического анализа и статистики.

Информационной основой выпускной квалификационной работы послужили устав, данные годовой отчетности за 2014 - 2015 г., законодательные и нормативные документы, СПС «Консультант плюс», локальная сеть Интернет.

Период исследования: 2013 год, 2014 год, 2015 год.

Практическая значимость определяется возможностью использования основных положений, выводов и рекомендаций в управлении затратами в целом по предприятию, по отдельным подразделениям, а также по отдельным видам продукции, а также при разработке регламента управления затратами и должностных обязанностей работников, занимающихся вопросами управления затратами.

Выпускная квалификационная работа состоит из введения, двух глав, заключения и библиографического списка использованной литературы.

Во введении обоснована актуальность темы исследования, осуществлена постановка цели и задач, определены объект и предмет исследования, дана характеристика практической значимости полученных результатов.

В первой главе «Теоретико-методологические подходы к управлению затратами на производство и реализацию продукции» рассмотрены сущность и экономическое содержание затрат на производство продукции, представлены методические подходы к формированию себестоимости продукции на производственном предприятии.

Во второй главе «Совершенствование системы управления оборотными активами предприятия ООО «НПК «КарбонГрупп» оценено финансовое состояние предприятия, проанализирован состав затрат на производство продукции, даны рекомендации усовершенствованию системы управления затратами на производство и реализацию продукции ООО «НПК «КарбонГрупп».

В заключении представлены основные выводы и результаты выпускной квалификационной работы.

Выпускная квалификационная работа изложена на 60 страницах компьютерного текста и включает 11 таблиц, 14 рисунков, 2 формулы, библиографический список использованной литературы насчитывает 39 наименований, к работе приложено 11 документов.

1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К УПРАВЛЕНИЮ ЗАТРАТАМИ НА ПРОИЗВОДСТВО И РЕАЛИЗАЦИЮ ПРОДУКЦИИ

1.1. Сущность и экономическое содержание затрат на производство продукции

Процесс производства - это основополагающий процесс хозяйственной деятельности каждого хозяйствующего субъекта. От организации процесса производства зависит финансовый результат хозяйственной деятельности предприятия [6]. При осуществлении производственной деятельности потребляются сырье, материалы, топливо, энергия, работникам выплачивается заработная плата, отчисляются платежи во внебюджетные фонды, начисляется амортизация, а также осуществляется ряд необходимых для организации производства дополнительных затрат. Огромное значение приобретает управление затратами, объемом выпуска продукции, ее качеством и конкурентоспособностью [20]. Информация о затратах на производство может быть использована в следующих направлениях (рис. 1.1).

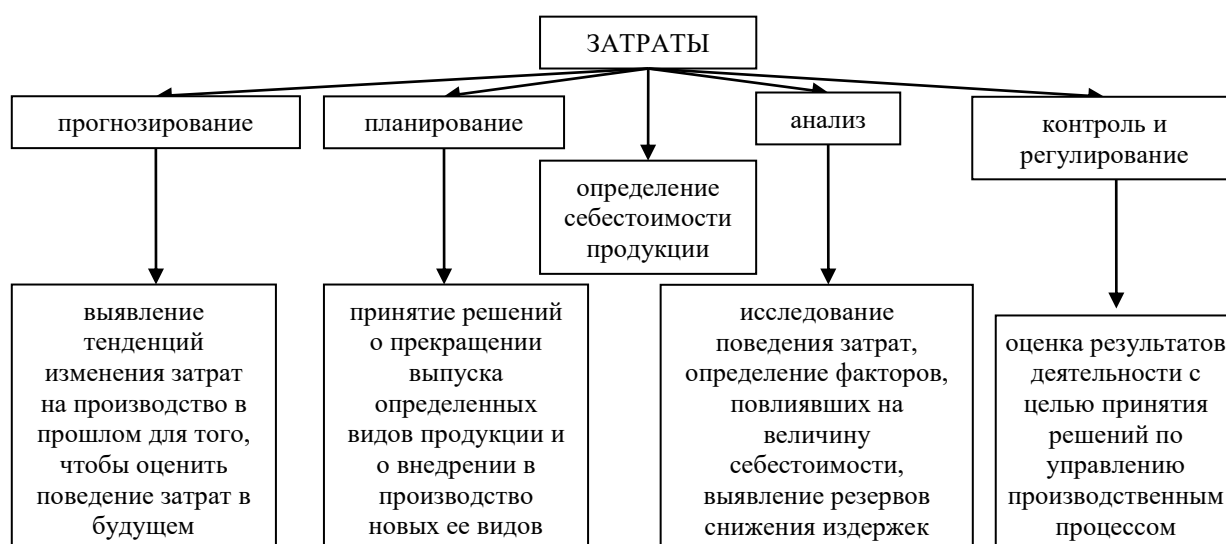


Рис. 1.1. Основные направления использования информации о затратах

В современных экономических словарях и справочниках различных авторов сложно обнаружить четкое разграничение терминов «затраты», «расходы» и «издержки», что отчасти может быть связано с жесткой

взаимосвязью этих понятий. Представим трактовку понятия «затраты» в таблице 1.1.

Таблица 1.1

Трактовка термина «затраты» различными авторами

Наименование источника	Авторы	Определение	Состав затрат
Бухгалтерский управленческий учет [4]	Вахрушина М.А.	Затраты - средства, израсходованные на приобретение ресурсов, имеющихся в наличии, и регистрируемые в балансе как активы предприятия, способные принести доход в будущем.	Затраты подразделяются на «входящие» и «истекшие». «Входящие» затраты - это те средства, ресурсы, которые были приобретены, имеются в наличии и, как ожидается, должны принести доходы в будущем. «Истекшие» затраты тождественны понятию «расходы» и представляют собой «израсходованные в течение отчетного периода ресурсы и потерявшие способность приносить доход в дальнейшем».
Современная экономическая энциклопедия [5]	Вечканова Г.Р., Вечканов Г.С.	Затраты - выраженные в денежной форме расходы (издержки) на что-либо; ресурсы, «уничтожаемые» в процессе производства в целях получения продукции.	
Новая экономическая энциклопедия [7]	Глушков И.Е.	Затраты - явные (фактические) расходы организации, прямо связаны с фактом использования сырья, материалов, сторонних услуг для выпуска продукции, работ, услуг и их реализации.	
Управление издержками и ценообразование [21]	Денисова И.П.	Затраты представляют собой расход материальных, трудовых и финансовых ресурсов в стоимостном выражении на обеспечение расширенного воспроизводства.	
Справочник менеджера [18]	Лапуста М.Г.	Затраты - расход материальных, трудовых, финансовых, природных, информационных и др. видов ресурсов в стоимостном выражении для обеспечения процесса расширенного воспроизводства.	Затраты делятся на три группы: на производство и реализацию продукции (себестоимость продукции), на расширение производства (инвестиции), на развитие непромышленной сферы.
Современный экономический словарь [26]	Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б.	Затраты - выраженные в денежной форме расходы предприятий, предпринимателей, частных производителей на производство, обращение, сбыт продукции. Затраты называют также издержками.	Принято выделять виды затрат: материальные, на оплату труда, на ремонт и восстановление основных средств, дополнительные (на обучение, социально-культурные нужды) и др.

По нашему мнению затраты – это оценка стоимости ресурсов, затраченных при выпуске и сбыте продукции за определенную единицу времени, в которую входят. В состав затрат входят затраты:

- материальные;
- на оплату труда;
- на ремонт и восстановление основных средств;
- дополнительные (на обучение, социально-культурные нужды) [17].

Проанализировав мнения различных авторов в отношении терминологии, детализируем понятия «затраты» и «расходы» и представили конкретные отличительные характеристики данных определений в приложении 1.

Экономисты Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. в современном экономическом словаре дают следующее определение издержек обращения - это выраженные в денежной форме затраты, связанные со сбытом и приобретением товарно-материальных ценностей [26].

Сорвина О.В. определяет издержки обращения как «выраженные в денежной форме затраты живого и овеществленного труда, связанные с движением товаров от производителя к покупателю. Издержки обращения отражают расходы на транспортировку, хранение и приведение в удобную для реализации форму (подработка, упаковка, подсортировка, комплектование и фасовка), а так же расходы по продаже товарно-материальных ценностей [33].

Керимов В.Э отмечает, что «издержки обращения это выраженные в денежной форме затраты общественного труда по осуществлению связи между производителем и потребителем или затраты живого и овеществленного труда по доведению продукции от производства до потребителя» [14].

Ростошинский А.М. понимает под «издержками обращения расходы, производимые предприятиями в процессе осуществления своей деятельности дополнительно к оплате стоимости товарно-материальных ценностей» [30].

Рокулов О. полагает, что «издержки обращения - это сумма затрат на производство и реализацию продукции» [28].

Карпова Т.П. считает, что издержки обращения - это «выраженные в денежной форме затраты предприятия на осуществление процесса реализации товаров и оказания торговых услуг покупателям» [13].

Добровольский Е.М. рассматривает издержки обращения как расходы на осуществление торговой деятельности, то есть выраженные в денежной форме затраты трудовых, материальных и финансовых ресурсов, связанные с движением товаров от производства до потребителя [11].

Ознакомление с сущностью перечисленных выше терминов позволяет сделать вывод в своей основе все эти понятия имеют одинаковый смысл - это затраты предприятия, связанные с выполнением определенных операций.

Термин «издержки» широко используется в экономической теории. С точки зрения экономической теории издержки - это суммарные жертвы предприятия, связанные с выполнением определенных операций. Они включают в себя как явные (бухгалтерские, расчетные), так и вмененные (альтернативные) издержки [16].

Существует несколько подходов к рассмотрению издержек. Во-первых, с позиций экономических отношений издержки делятся на издержки обращения и издержки производства. С позиции общества издержки делятся на затраты живого и овеществленного труда, отраженные в стоимости готовой продукции. С позиции предприятия издержки делятся на капитальные и текущие, производственные и непроизводственные. Во-вторых, существуют так называемые экономические издержки, бухгалтерские издержки, издержки для целей налогообложения и трансакционные издержки [12].

Экономические издержки включают в себя как явные, так и неявные (внутренние) издержки, которые включают затраты ресурсов, принадлежащих собственно фирме. Неявные издержки, с точки зрения собственника ресурсов, равны денежным выплатам, которые он мог бы

получить, обеспечив своим ресурсам наиболее выгодное применение из всех возможных способов [10]. К неявным издержкам так же относится плата за предпринимательский талант и риск управления собственной фирмой, связи и деловые переговоры по организации бизнеса, в части не отнесенной на представительские расходы. Неявные издержки не предусмотрены контрактами, они не отражаются в бухгалтерской отчетности и не влияют на финансовые результаты фирмы [39]. Между тем на Западе неявные издержки учитываются в управленческих затратах в виде «ренды на управление», величина данных затрат определяется как определенный процент от собственного капитала фирмы. Данная практика заслуживает внимания, поскольку неявные издержки направлены на выполнение основной цели предприятия - получение прибыли - и подлежат возмещению. Кроме этого, с точки зрения предприятия можно сказать, что при отсутствии учета неявных издержек, завышается налогооблагаемая база по налогу на прибыль. Поскольку на сегодняшний день проблема снижения налогового бремени РФ является актуальной, вопрос о включении неявных издержек в расчет налогооблагаемой базы можно рассматривать как один из вариантов решения данной проблемы [22].

Бухгалтерские издержки и издержки для целей налогообложения имеют четкое и однозначное денежное измерение. Значение точного размера этих издержек служит ключевым моментом для выяснения того, прибыльна или убыточна фирма [19].

По экономическому содержанию не все затраты предприятия могут быть отнесены к издержкам обращения. К ним относят затраты, непосредственно связанные с процессом обращения товаров. Поэтому к издержкам обращения не относят налоги, кроме налогов, сборов, отчислений в бюджет и во внебюджетные фонды, производимых в соответствии с установленным законодательством порядком за счет издержек обращения и производства (например, транспортный налог, земельный налог, водный налог), штрафы, пени и неустойки; убытки от безнадежных долгов, потери от

стихийных бедствий, а также и другие затраты, не относимые к издержкам, относятся на финансовый результат или оплачиваются предприятием за счет чистой прибыли [14].

Издержки обращения по своему содержанию являются текущими затратами. Они расходуются каждый год полностью и требуют ежегодного авансирования. Обобщая вышеизложенное, многогранная основа методологии позволяет раскрыть исходные положения проблемы во взаимосвязи с выявленными дифференциациями (рис. 1.2) [22].

Проведенный анализ позволил установить отличительную особенность употребляемых категорий, характеризуемую разной парадигмой и связью с расходами.

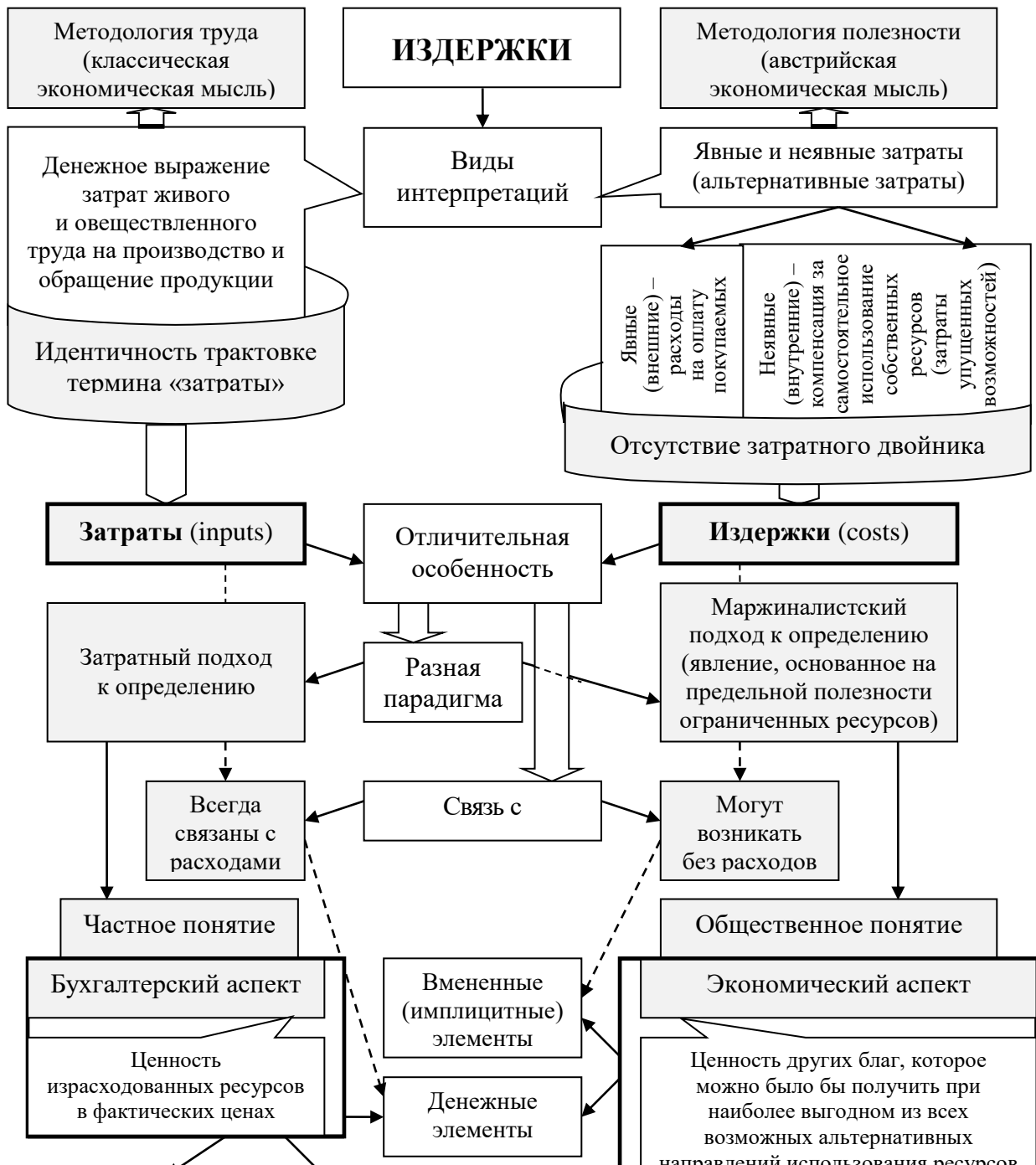


Рис. 1.2. Факторы дифференциации категорий «издержки», «затраты»,
«расходы»

Таким образом, результаты исследования способствуют достижению терминологической упорядоченности и грамотному использованию терминов при описании закономерностей экономических явлений, а также их проявлений на эмпирическом уровне.

1.2. Методические подходы к формированию себестоимости продукции на
производственном предприятии

Одним из важнейших экономических показателей, характеризующих эффективность работы организации себестоимость продукции (работ, услуг) служит.

Себестоимость продукции (работ, услуг) представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе производства продукции (работ, услуг) природных ресурсов, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов, а также других затрат на её производство и реализацию. Себестоимость продукции (работ, услуг) является экономической категорией, связанной с существованием самостоятельных хозяйствующих субъектов в условиях товарно-денежных отношений и показывает, во что обходится организации производство и реализация продукции (работ, услуг) [34].

Калькулирование же себестоимости продукции (работ, услуг) является объективно необходимым процессом при организации и управлении производством, и определения резервов снижения затрат на различных участках производства. Полученные в результате калькулирования показатели себестоимости продукции (работ, услуг) – это основа для обоснования цен и расчета рентабельности отдельных видов продукции [24].

Приведённое определение себестоимости относится к производственным затратам и в принятой классификации составляет производственную себестоимость, а с учётом затрат по реализации продукции - полную себестоимость продукции.

Полная себестоимость реализованной продукции формируется в следующем порядке (рис. 1.3).

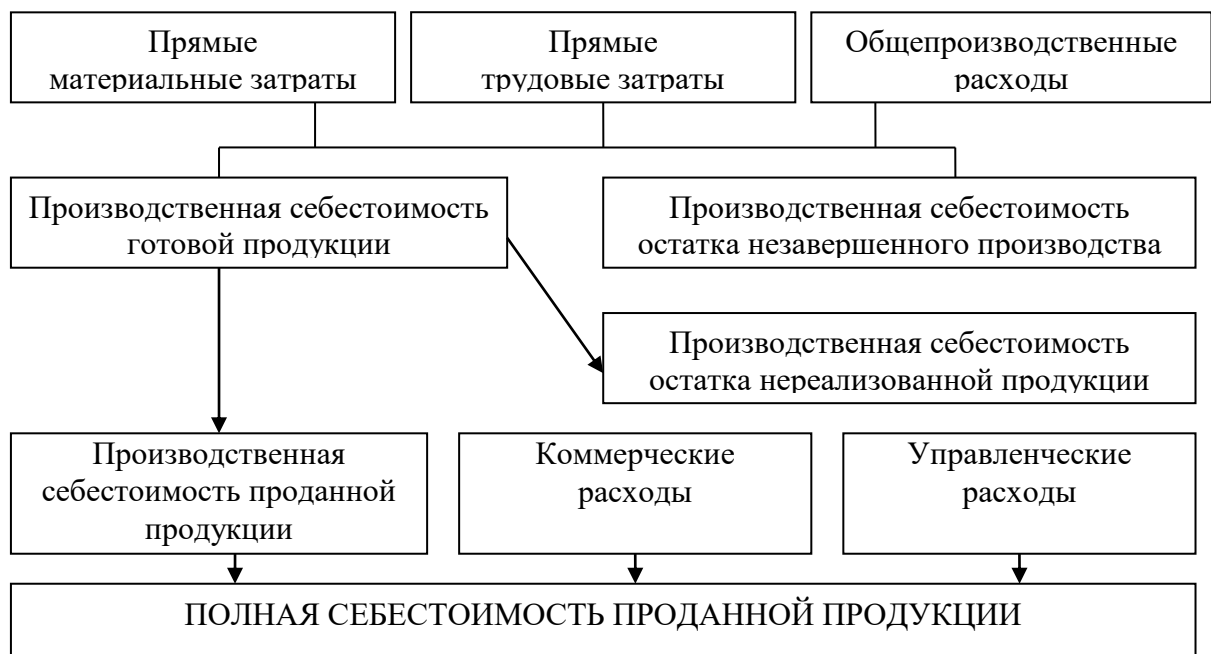


Рис. 1.3. Формирование себестоимости продукции

В российской практике допускается включение общехозяйственных расходов в себестоимость конкретных видов произведенной продукции, работ, услуг (в том числе и в целях оценки остатков нерезализованной продукции). Данный метод основан на традиционном подходе, согласно которому в отечественной практике к производственным затратам помимо материальных затрат, затрат на оплату труда и общепроизводственных

расходов многие относят также и общезаводские расходы (и соответственно, к внепроизводственным относят затраты на продажу продукции, а также на содержание объектов социальной сферы) [27].

В отечественной практике выделяют три вида себестоимости - цеховая, производственная и полная (рис. 1.4).

Под цеховой себестоимостью понимаются затраты цеха на изготовлении продукции. Себестоимость продукции может определяться для участка, смены, бригады. Цеховой себестоимостью считают сумму «затрат на продукт» (то есть у нас цеховой себестоимостью называют то, что западные специалисты называют производственной себестоимостью) [29].

Производственная себестоимость - это сумма производственных затрат цеха и общезаводских расходов, которые включают расходы по управлению предприятием (заработная плата персонала заводоуправления, амортизация и текущий ремонт зданий общезаводского назначения и т.д.. [37].

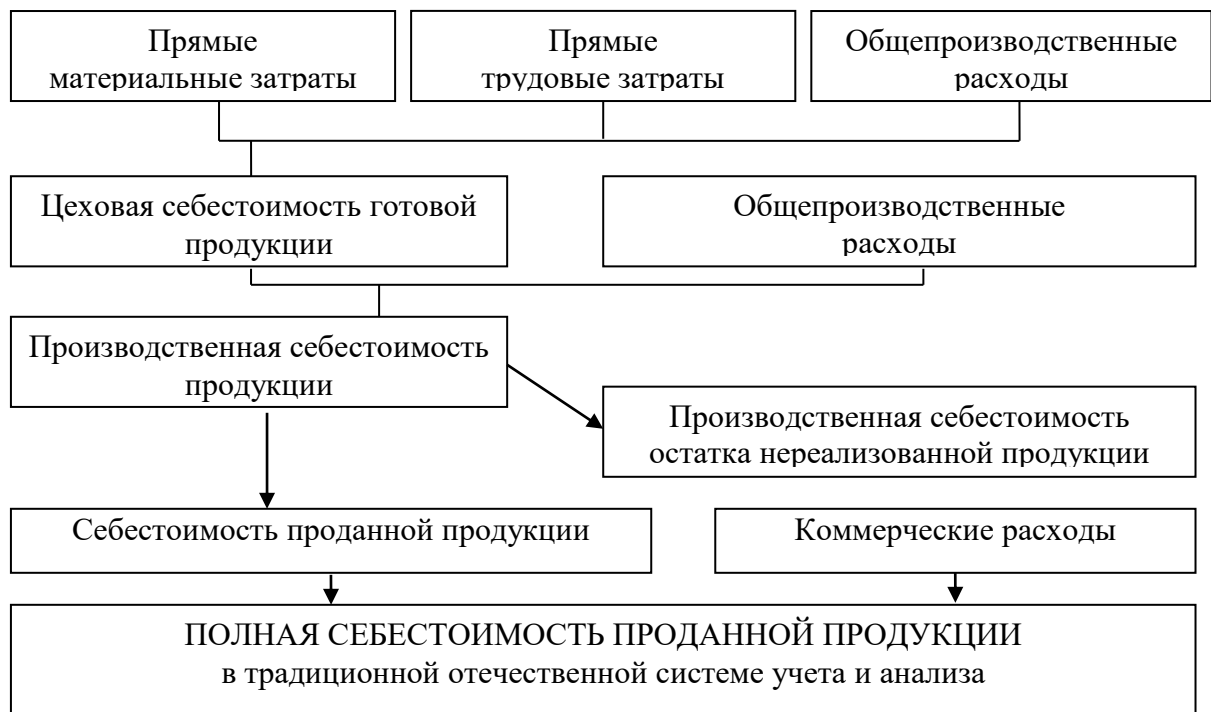


Рис. 1.4. Традиционный подход формирования себестоимости в российской практике

Полная себестоимость продукции складывается из затрат на производство и ее реализацию, т.е. это сумма производственной

себестоимости и внепроизводственных расходов (стоимость тары, приобретённой на стороне, отчисления сбытовым организациям в соответствии с установленными нормами и договорами и др.) [26].

Взаимосвязь трех видов себестоимости показана на рисунке 1.5.

Таким образом, экономические элементы затрат и калькуляционные статьи расходов существенно отличаются по своему содержанию. В то время как в одном экономическом элементе собран весь объем Так, расходы на электроэнергию, учитываемые по элементу затрат «материальные затраты» рассредоточены по следующим статьям калькуляции: «энергия на технологические цели», «расходы на содержание и эксплуатацию оборудования», «общепроизводственные расходы», «общехозяйственные расходы». Различают также плановую, расчётную и отчётную (фактическую) себестоимость.

СТАТЬИ ЗАТРАТ				
<ul style="list-style-type: none"> - сырьё и материалы; - топливо и энергия на технологические цели; - основная заработная плата производственных рабочих; - дополнительная заработная плата производственных рабочих; - отчисление на социальное страхование; расходы на подготовку и освоение производства; - потери от брака; - прочие производственные расходы 	Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования	Цеховые расходы	Общезаводские расходы	Внепроизводственные расходы
Цеховая себестоимость	→			
Производственная себестоимость	→			
Полная (коммерческая) себестоимость	→			

Рис. 1.5. Взаимосвязь трех видов себестоимости

Плановая себестоимость отражает максимально допустимую величину затрат и включает только те затраты, которые при данном уровне техники и организации производства являются для предприятия необходимыми. Она рассчитывается по прогрессивным плановым нормам использования

активной части основного капитала, трудовых затрат, расхода материальных и энергетических ресурсов.

Расчётная себестоимость используется при технико-экономических расчётах по обоснованию проектов внедрения достижений научно-технического прогресса.

Фактическая себестоимость отражает реальные затраты на производство и реализацию продукции. На предприятиях с отлаженным производством отчётная себестоимость, как правило, должна быть ниже плановой [35].

Рассмотрев различные точки зрения по вопросам соотношения категорий «издержки», «затраты», «себестоимость», «расходы», можно сделать вывод об их тесной взаимосвязи между собой, которая показана на рис. 1.6.

Следовательно, себестоимость продукции представляет собой скалькулированные затраты потребленных в процессе производства ресурсов. В соответствии с принятыми в каждом конкретном случае учетными принципами и стандартами составления финансовой отчетности себестоимость продукции трансформируется в себестоимость реализованной продукции, величину которой разрешено отнести на уменьшение финансового результата за отчетный период.

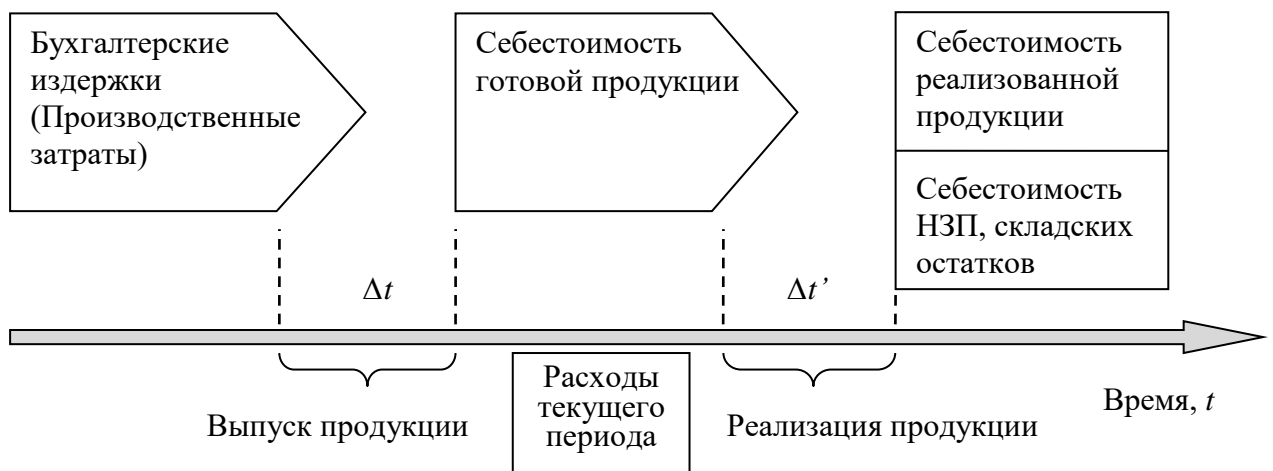


Рис.1.6. Взаимосвязь понятий «издержки», «затраты», «себестоимость», «расходы»

На основании вышеизложенного можно сделать вывод, что среди качественных показателей деятельности предприятия важное место занимает такой показатель, как себестоимость продукции. В нем как в синтетическом показателе отражаются многие стороны производственной и финансово-хозяйственной деятельности предприятия. От уровня себестоимости продукции зависит объем прибыли и уровень показателей рентабельности. Чем экономичнее организация использует трудовые, материальные и финансовые ресурсы при изготовлении изделий, выполнении работ и оказании услуг, тем выше эффективность производственного процесса, тем больше будет прибыль.

В отечественной практике управления затратами для целей планирования учёта и калькулирования себестоимости продукции предусмотрена следующая классификация затрат по следующим направлениям и признакам классификации в зависимости от процессов хозяйственной деятельности предприятия (приложение 2) [14].

С точки зрения управленческого учета классификация «затраты на продукт» и «затраты периода» является очень важной, поскольку только она применяется в западных странах, где и были разработаны многие применяемые сегодня методы управленческого учета, причем такая классификация обычно обязательна и в управленческом, и в финансовом учете. Суть заключается в следующем (табл. 1.2) [27].

Таблица 1.2

Классификация затрат в управленческом учете

Затраты организации	Виды затрат	Состав затрат
«Затраты на продукт» - производственные затраты	прямые затраты материалов	сырье и основные материалы
	прямые затраты на оплату труда	оплата труда персонала, занятого в производстве конкретных видов продукции
	Общепроизводственные расходы (накладные производственные расходы)	- вспомогательные материалы и комплектующие; - косвенные расходы на оплату труда (зарплата вспомогательных рабочих и ремонтников, доплата за сверхурочные, оплата отпускных и т.д.); - прочие расходы - содержание цеховых зданий,

		амортизация и страхование цехового имущества и т.д.
«Затраты периода» (периодические расходы)	коммерческие расходы	расходы, связанные с осуществлением продаж и поставок продукции (товаров, работ, услуг)
	общехозяйственные расходы	расходы по управлению предприятием в целом

«Затратами на продукт» - производственными затратами - считаются только те затраты, которые должны включаться в себестоимость продукции, по которой она должна с изготовлением продукции и, следовательно, подлежащие учету в составе ее себестоимости.

«Затраты периода» - или периодические расходы - включают в себя те виды затрат, размер которых зависит не от объемов производства, а скорее от длительности периода [24].

Традиционные методы учета затрат и калькулирования себестоимости не в полной мере позволяют сформировать релевантную информацию. Единая управленческая информационная система обеспечивает все уровни управления, имея внутри себя соответствующие информационные системы и подсистемы. На этих же позициях построена и информационная система стратегического учета, в которую интегрированы данные по операциям, представленные системой осуществления операций.

Исходя из этого, при разработке модели стратегического учета затрат, доходов и результатов необходимо принимать во внимание условия и принципы соответствующего метода учета затрат, методы идентификации факторов затрат, базы распределения косвенных и накладных расходов, проведение стратегического анализа, контроль.

1.3. Методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции

Совокупность способов (приемов) регистрации, сводки и обобщения в учетных регистрах данных о затратах на производство продукции и исчисления ее себестоимости (по всей продукции в целом, по видам продукции и единицам продукции) – является методом учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции.

Метод учета затрат на производство предопределяет такую систему производственного учета, которая обеспечит возможность достоверного калькулирования себестоимости изделий в физических единицах с учетом их качественных параметров в соответствии с потребностями анализа динамики затрат, сравнительного анализа себестоимости отдельных изделий, технологических процессов в условиях изменения параметральных характеристик потребляемых предметов труда, трудоемкости и уровня цен [13].

Многие эффективные методы учета затрат основаны на использовании норм расходов, а так как каждое производственное предприятие имеет свои технологические особенности, то и нормы должны устанавливаться индивидуально. Это связано с дополнительными затратами по нормированию, но они не идут ни в какое сравнение с потерями, которые несут хозяйствующие субъекты [22]. Выбор метода калькулирования себестоимости продукции на предприятии связан с технологией производства, его организацией, особенностями выпускаемой продукции, которые требуют различного сочетания способов и приемов учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции. В зависимости от оперативности контроля и объектов учета затрат используются нормативный, попроцессный, попередельный и позаказный методы учета затрат и вычисления себестоимости продукции (работ, услуг) (рис. 1.7) [10].

Нормативный метод предполагает соблюдение следующих принципов:

- предварительное составление калькуляции (расчета) нормативной себестоимости по каждому изделию;
- ведение в течение месяца учета изменений действующих норм для корректировки нормативной себестоимости;
- учет фактических затрат в течение месяца с подразделением их на расходы по нормам и отклонениям от норм;

- установление причин отклонений от норм по местам их возникновения;
- определение фактической себестоимости продукции как суммы нормативной себестоимости, отклонений от норм и изменений норм.

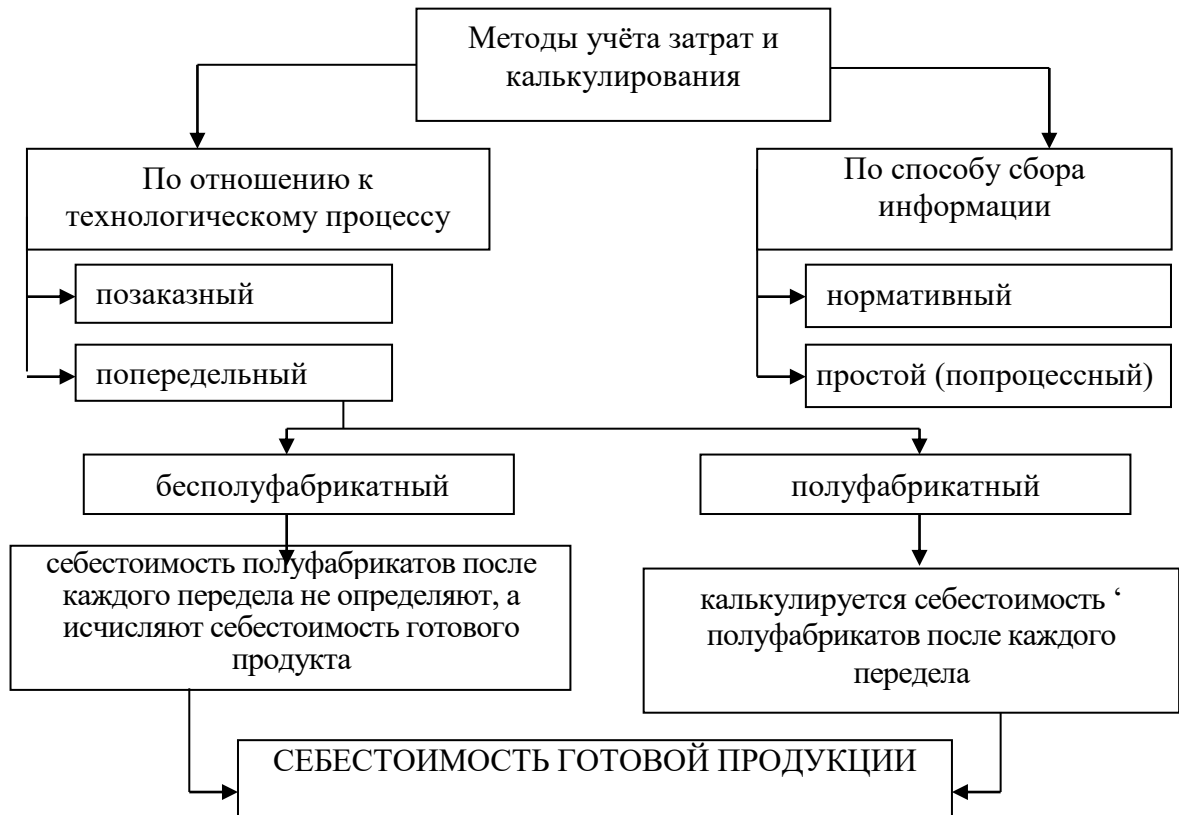


Рис. 1.7. Методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции

При нормативном методе учета фактическая себестоимость продукции складывается из: суммы затрат по нормам; отклонений от норм; изменений норм [32].

Попроцессный метод вычисления себестоимости продукции применяется, как правило, на предприятиях, для которых характерны массовый характер производства, один или несколько видов производимой продукции, краткий период технологического процесса и отсутствие незавершенного производства. Для осуществления контроля за затратами производственный процесс делится на стадии (процессы). Отсюда и название метода «попроцессный» [27].

Попередельный метод вычисления себестоимости продукции характерен для производств с последовательной переработкой промышленного или сельскохозяйственного сырья в готовый продукт. Особенностью таких производств является наличие последовательных стадий, которые представляют собой совокупность технологических операций, создающих промежуточный продукт (полуфабрикат). Эти стадии получили название переделов. При данном методе прямые затраты отражаются в текущем учете не по видам продукции (работ, услуг), а по переделам (стадиям производства), даже если в одном переделе можно получить продукцию разных видов [39].

При позаказном методе вычисления все прямые основные затраты учитывают по статьям калькуляционного листа в соответствии с отдельными заказами. Заказы выдаются на определенное количество продукции того или иного вида. Все остальные расходы учитываются по местам их возникновения, по их назначению и по статьям и включаются в себестоимость отдельных заказов в соответствии с избранной базой распределения.

Объектом учета затрат при данном методе является отдельный производственный заказ, фактическая себестоимость которого определяется после его исполнения. До выполнения заказа все относящиеся к нему затраты считаются незавершенным производством. Фактическая себестоимость единицы продукции исчисляется после исполнения заказа путем деления суммы затрат на количество изготовленной по заказу продукции [16].

В российской и зарубежной практике используются такие системы учета затрат, как:

«Стандарт-кост». Основная цель системы - выявление потерь и отклонений в прибыли организации. В основе системы лежит предварительное (до начала производственного процесса) нормирование затрат. Величина затрат в предстоящем периоде рассчитывается, исходя из их достигнутого уровня и

запланированного снижения. Достоинством системы «стандарт-кост» являются оперативное выявление и предотвращение негативных тенденций в процессе формирования затрат и прибыли организации.

Частичным аналогом системы «стандарт-кост» в отечественной практике является нормативный метод учета затрат. Его отличительной особенностью является то, что отечественный метод сосредоточен только на процессе производства продукции и не связан с ее реализацией. Это затрудняет определение цен продаж [32].

«Директ-костинг». Интенсивная модель развития хозяйствующего субъекта потребовала решения стратегических задач управления на основе четкого разграничения затрат на прямые и косвенные, основные и накладные, переменные и постоянные, производственные и периодические. В результате в 1936 г. Д. Гаррисон создал систему Direct-Costing-System «директ-костинг» (система учета прямых затрат). При этом методе постоянные расходы в расчет себестоимости продукции не включают и списывают непосредственно на уменьшение прибыли предприятия [17].

Основными преимуществами системы «директ-костинг» являются:

1) упрощение нормирования, планирования, учета и контроля затрат в результате уменьшения числа статей калькуляции; себестоимость и отдельные виды затрат становятся более контролируемыми и регулируемыми;

2) возможность определения точки безубыточности и выявления продукции с большей рентабельностью, так как разница между продажной ценой и суммой переменных затрат не скрывается в результате списания постоян-

ных затрат на себестоимость отдельных изделий и видов работ;

3) возможность быстро переориентировать производство в условиях быстро меняющегося рынка и позиций конкурентов;

4) контроль и регулирование постоянных расходов, текущая оценка их влияния на прибыль организации;

5) возможность гибко и оперативно принимать управленческие решения по координации процессов формирования затрат, себестоимости, прибыли.

К недостаткам данной системы относятся:

1) проблемы точного распределения затрат (расходов) на переменные и постоянные; приходится прибегать к математическим и статистическим приемам их распределения;

2) для формирования полной себестоимости готовой продукции или незавершенного производства требуется дополнительное распределение постоянных расходов;

3) себестоимость, сформированная по переменным затратам, не может быть основанием для определения цены; система ценообразования включает дополнительные расчеты по распределению постоянных расходов [21].

ABC. В результате поиска более эффективных инструментов управления затратами, расходами, прибылью появился метод учета затрат по работам ABC (Activity Based Costing) [25].

Метод ABC в высшей степени соответствует современным моделям стратегического управления бизнесом в силу имеющихся преимуществ:

1) дает возможность контролировать затраты (расходы) в местах их возникновения лицами, непосредственно связанными с осуществлением рабочих операций, функций;

2) позволяет оптимизировать уровень и порядок распределения накладных расходов;

3) позволяет более точно определить себестоимость и рентабельность отдельных видов продукции, позиции организации на рынке, привлекательность поставщика, подрядчика, покупателя и в целом оптимальность бизнес-стратегии организации.

Недостатками являются:

1) сложность системы учета и управления затратами;

2) увеличение затрат на создание и эксплуатацию самой системы.

Рассмотренные выше международные системы управления затратами считаются традиционными, классическими и высокоэффективными в соответствующих экономических условиях [10].

В приложении 3 представлен сравнительный анализ методов учета затрат на производство продукции. Анализируя таблицу, представленную в приложении 3, важно отметить, что ни одна из рассмотренных систем учета затрат не решает проблему адекватного распределения косвенных расходов. В системе стандарт-костинг указанные расходы часто распределяются по некорректно выбранной базе, в системе директ-костинг они игнорируются, а система ABC в целом трудоёмка и сложна во внедрении, но возможно именно за ней будущее.

В арсенале стратегического управленческого учета имеются также такие высокоэффективные методы управления, как Benchmarking, Life Cycle Costing (LCC), ФСА.

Метод сравнения с лучшими показателями конкурентов (Benchmarking) заключается в выявлении отставаний по ключевым позициям при выпуске продукции предприятия в сравнении с лучшими аналогами, доступными на рынке, а также в выявлении причин этих отставаний, в изыскании возможностей достижения характеристик и показателей качества лучших образцов. Основой использования этой методики является обязательное наличие сравнительной базы, что сопряжено с определенными трудностями, учитывая реалии конкурентной борьбы [13].

Данный метод имеет следующие разновидности:

1) Best Practice - сравнение эффективности деятельности компании с лидерами мирового производства в различных видах экономической деятельности для поиска наилучшей практики работы;

2) Best in Class - сравнение фирмы с ведущими конкурентами в данном виде экономической деятельности;

3) Best of Best - сравнение отдельных внутренних процессов с показателями лучших фирм.

Проблемы применения метода Benchmarking стали особо актуальными в условиях жесткой конкуренции и развития конкурентной бизнес-разведки.

Концепция управления затратами жизненного цикла (Life Cycle Costing - LCC) заключается в определении стоимости полного жизненного цикла изделия: от проектирования до снятия с производства.

Жизненный цикл - концепция, согласно которой экономические блага, представляющие материальные активы, имеют собственный период существования. Началом жизненного цикла служит момент появления возможности использования экономического блага для удовлетворения потребности. Окончанием жизненного цикла является момент исчерпания полезности, полного потребления экономического блага. При этом различают жизненный цикл продукта, проекта, организации. В связи с этим необходимым элементом классификации затрат является их группировка по стадиям жизненного цикла.

Основными предпосылками появления этой методики являются: сокращение жизненного цикла изделий, увеличение стоимости подготовки производства и начала выпуска изделий, практически полное определение финансовых показателей (затрат и доходов) на стадии проектирования. Важнейшим принципом этого метода являются прогноз и управление затратами на производство изделия на стадии его проектирования [18, 24].

Одним из распространенных методов, используемых при принятии решений по управлению затратами, является функционально-стоимостный анализ (ФСА), который направлен на минимизацию затрат при сохранении качественных показателей и показателей назначения продукции.

Функционально-стоимостный анализ - метод системного исследования объекта (изделия, процесса, организационной структуры), направленный на повышение эффективности использования материальных и трудовых ресурсов. Элементом ФСА является анализ затрат на основе потребительской стоимости, цель которого - экономическое обоснование затрат по функциям объекта, т.е. оптимизация соотношения между потребительскими свойствами

объекта и затратами на его разработку [8, 9]. Экономический эффект может быть достигнут организацией в результате:

- 1) сокращения затрат при одновременном повышении потребительских свойств;
- 2) повышения качества при сохранении уровня затрат либо незначительном их повышении;
- 3) уменьшения затрат при сохранении уровня качества;
- 4) сокращения затрат при обоснованном снижении технических параметров до их функционально необходимых размеров [23].

В современных экономических условиях производственные организации все более ориентированы на выпуск высококачественной и конкурентоспособной продукции при минимизации затрат на ее производство. Данной стратегии соответствует японская система Just-in-Time (JIT) - «точно в срок». Система управления затратами Just-in-Time появилась в середине 1970-х гг. в компании «Тойота». К основным преимуществам системы Just-in-Time относятся: минимизация вложений капитала в товарно-материальные запасы и затраты на обеспечение их сохранности; сокращение производственно-финансового цикла организации и, как результат, более оперативное реагирование на изменения конъюнктуры рынка, повышение оборачиваемости экономических ресурсов; повышение качества производства, продукта, труда, снижение производственных потерь, в том числе от брака; упрощается система производственного учета затрат, в том числе процедуры распределения косвенных затрат. В качестве недостатка системы Just-in-Time можно указать ее ориентирование на мелкосерийное (позаказное) или единичное производство [17].

Родиной системы «таргет-костинг» считают Японию, в которой она появилась в 1960-х гг. На сегодняшний день она распространена по всему миру, в основном в компаниях, работающих в инновационных отраслях (автомобилестроение, машиностроение, электроника, компьютерные, цифровые технологии) и в сфере обслуживания. Идея, положенная в основу

концепции «таргет-костинг», несложна и революционна одновременно. Японские менеджеры просто вывернули наизнанку традиционную формулу ценообразования: Себестоимость + Прибыль = Цена, которая в концепции «таргет-костинг» трансформировалась в равенство: Цена - Прибыль = Себестоимость.

Прямым продолжением и неотъемлемой частью «таргет-костинга» является «кайзен-костинг» - система непрерывного оперативного контроля за уровнем затрат, небольших улучшений, приводящих в итоге к грандиозным результатам. При этом обе системы имеют одинаковую задачу: достижение целевой себестоимости. Однако реализуется данная задача в первом случае («таргет-костинг») на этапе проектирования нового продукта, во втором («кайзен-костинг») - на этапе производства. Разница между сметной и целевой себестоимостью должна быть максимально уменьшена на стадии проектирования изделия, для чего проводится анализ дрейфинг-затрат (анализ влияния каждой статьи расходов на себестоимость изделия) и поиск вариантов их снижения.

В современных условиях предприятие должно отдать предпочтение той системе, которая наиболее полно соответствует целям организации и в которой затраты наиболее объективны и управляемы. Эффективным способом организации учета и распределения затрат может стать своеобразный симбиоз разных методов учета и калькулирования затрат на производство продукции (работ, услуг).

2. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ ОБОРОТНЫМИ АКТИВАМИ ПРЕДПРИЯТИЯ ООО «НПК «КАРБОНГРУПП»

2.1. Организационно - экономическая характеристика

ООО «НПК «КарбонГрупп»

Общество с ограниченной ответственностью «Научно-Производственная Компания «КарбонГрупп» ООО «НПК «КарбонГрупп» зарегистрирована 9 февраля 2012 г. регистратором Инспекция Федеральной налоговой службы по г. Белгороду. Предприятие находится по юридическому адресу: 309500, Белгородская область, город Старый Оскол, станция Котел промузел, площадка Прирельсовая проезд М-4, 7. ООО «НПК «КарбонГрупп» присвоены ИНН 3128086053, ОГРН 1123128000544, ОКПО 92886945.

Общество не имеет филиалов и представительств.

Единственным учредителем является общество с ограниченной ответственностью «Металлургические материалы и современные технологии».

Уставный капитал компании составляет 100000 руб. (приложение 4).

Компания является субъектом малого и среднего предпринимательства, в категорию - малое предприятие включено в реестр 1 августа 2016 г.

Предметом деятельности ООО «НПК «КарбонГрупп» также являются:

– производство прочей неметаллической минеральной продукции, не включенной в другие группировки;

– производство огнеупоров;

– производство прочих цветных металлов;

– производство прочих химических продуктов;

– производство ферросплавов, кроме доменных;

– оптовая торговля металлами и металлическими рудами;

– прочая оптовая торговля.

Основными направлениями деятельности Научно-производственной

компании ООО «НПК «КарбонГрупп» являются - производство, поставка, разработка технологии применения и внедрение инновационных материалов на предприятиях черной металлургии России и стран ближнего Зарубежья.

Основные виды продукции: комплексный раскислитель стали; алюмотермический флюс; углеродсодержащая доломитовая смесь; углеродсодержащая смесь.

ООО «НПК «КарбонГрупп» создано в целях извлечения прибыли за счет осуществления предпринимательской деятельности и удовлетворения потребности клиентов за счет поставки качественных инновационных материалов, разработки новых видов продукции, уменьшения времени промышленного внедрения новых материалов, повышения эффективности металлургических предприятий и производственных процессов, создания партнерских отношений для долгосрочного сотрудничества.

В ассортименте компании продукция для раскисления, легирования и микролегирования стали, формирования и раскисления высокоосновного рафинирующего шлака и другие современные материалы.

Компания ООО «НПК «КарбонГрупп» располагает собственной научно-внедренческой базой, постоянно работает над расширением номенклатуры выпускаемой продукции, улучшением ее качества и разработкой новых технологий, в соответствии с возрастающими требованиями потребителей в металлургическом производстве.

Сбалансированная стратегией развития, высокое качество продукции, оперативные отгрузка и доставка товаров, профессионализм персонала, понимание рынка и требований современной металлургии делает ООО «НПК «КарбонГрупп» незаменимым партнером. Основные покупателями продукции ООО «НПК «КарбонГрупп» представлены в таблице 2.1.

Таблица 2.1

Основные контрагенты ООО «НПК «КарбонГрупп»

Центральный округ	Перечень контрагентов
1	2
Центральный	ООО «НЛМК-Калуга»;

	Государственное Унитарное Предприятие «ЛПЗ»
Южный	ОАО «Абинский электрометаллургический завод» ОАО «Новоросметалл»; ООО «РЭМЗ»
Северо-Западный	ООО «ОМЗ-Спецсталь»

Продолжение табл. 2.1

1	2
Приволжский	ООО «Волга-ФЭСТ»; ОАО «ОМК-Сталь» ОАО «Омутнинский металлургический завод»
Уральский	ОАО «Нижнесергинский метизно-металлургический завод» ОАО «Первоуральский новотрубный завод» ОАО «Северский трубный завод» ОАО «Металлургический завод имени А.К.Серова» Филиал ООО «УГМК-Сталь» в г. Тюмени «МЗ «Электросталь Тюмени»; ОАО «Ашинский металлургический завод» ЗАО МЗ «Камасталь»

Руководство текущей деятельностью ООО «НПК «КарбонГрупп» осуществляется единоличным исполнительным органом - директором Общества. Функции управления деятельностью предприятия реализуются подразделениями аппарата управления и отдельными работниками, которые при этом вступают в экономические, организационные, социальные, психологические и другие отношения друг с другом, которые складываются между подразделениями и работниками аппарата управления предприятия и определяют его организационную структуру.

Организационная структура ООО «НПК «КарбонГрупп» отвечает целям и стратегии предприятия. Организационная структура управления организации линейно – функциональная (ЛФСУ), которая основана на сочетании преимуществ линейной и функциональной форм (приложение 5). При такой системе управления линейные руководители сохраняют за собой право отдавать распоряжения и принимают решения при участии и помощи функциональных служб.

Функциональные обязанности технических специалистов ООО «НПК «КарбонГрупп» направлены на подбор необходимых параметров материалов с учетом специфики и требований конкретного потребителя, разработку технологии их применения и проведение испытаний.

Анализируя вышеизложенное, мы пришли к заключению, что в ООО «НПК «КарбонГрупп» применяется линейно - функциональная система управления, основу которой составляет линейное управление. Роль

функциональных органов меняется в зависимости от уровня управления. На уровне управления цехом, участком, влияние функциональных служб незначительно, но на уровне управления предприятием они выполняют огромную работу по планированию, технической подготовке производства, выработке управленческих решений.

Характеристику о качественных изменениях в структуре средств и их источников можно получить с помощью вертикального и горизонтального анализа отчетности. На одной стадии анализа оценить деятельность предприятия, выявить изменения в составе его имущества и источниках, установить взаимосвязь различных показателей. Для этого определяются соотношение отдельных статей актива и пассива баланса, их удельный вес в общем итоге (валюте) баланса, рассчитать суммы отклонений в структуре основных статей баланса по сравнению с предыдущим годом [15, 31].

В целях проведения общей оценки финансового состояния предприятия составим сравнительные аналитические балансы, позволяющие провести горизонтальный и вертикальный анализ изменения показателей ООО «НПК «КарбонГрупп» за 2013 - 2015 гг.

Информационной базой анализа баланса предприятия является его финансово - бухгалтерская отчетность (приложения 6, 7, 8).

Представим в приложениях 9, 10 вертикальный и горизонтальный анализ активов и пассивов бухгалтерского баланса ООО «НПК «КарбонГрупп» за 2013 -2015 годы.

На основании оценки бухгалтерского баланса финансовое состояние ООО «НПК «КарбонГрупп» можно оценить как нестабильное, так как наблюдается рост валюты баланса в 2014 году на 47,14 млн. руб. и снижение в 2015 году на 35,64 млн. руб.

На конец анализируемого периода (на 31.12.2015 г.) валюта баланса составила 244,28 млн. руб. (-12,73 %), вследствие снижения оборотных активов на 17,11 % или 43,55 млн. руб.

Структуру внеоборотных активов предприятия представим схематично (рис. 2.1).

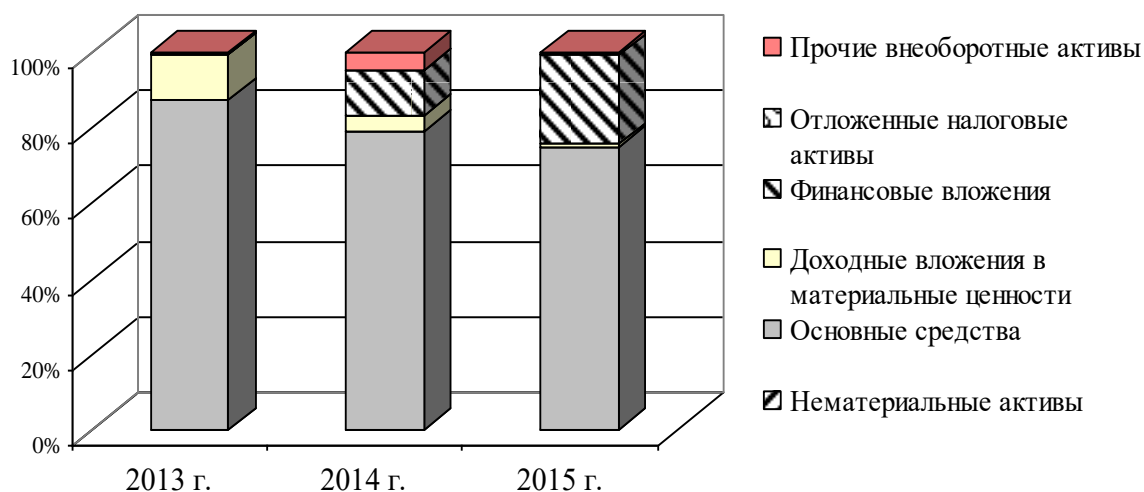


Рис.2.1. Структура внеоборотных активов ООО «НПК «КарбонГрупп»

Величина внеоборотных активов на конец 2015 года составила 33,27 млн. руб. Наибольшая часть внеоборотных активов представлена основными средствами – 24,91 млн. руб. или 10,2 % к валюте баланса, на втором месте находятся долгосрочные финансовые вложения 3,21 % к валюте баланса.

Прирост стоимости внеоборотных активов составил в 2014 году – 9,77 млн. руб. (+95,47 %), в 2015 году – 4,9 млн. руб. (+24,57 %), в основном за счет приобретения нового оборудования для расширения предприятия и приобретения финансовых вложений – в 2015 году рост составил 48 млн. руб. и на конец анализируемого периода их величина была равна 7,85 млн. руб.

Незначительную долю в структуре внеоборотных активов занимают доходные вложения в материальные ценности (0,1 %) и прочие внеоборотные активы (0,1 %).

Оборотные активы предприятия в 2014 году в сравнении 2013 годом возросли на 33,46 млн. руб. и составили 254,56 млн. руб., а в 2015 году по сравнению с 2014 годом имели динамику к снижению (- 43,55 млн. руб.) и составили 211,01 млн. руб.

Структура оборотных активов предприятия представлена на рис. 2.2.

В 2014 году оборотные активы имели тенденцию к росту, которая составила 15,13 %. В структуре запасов произошли следующие изменения:

- остатки по материалам снизились на 23,03 % или на 3,97 млн. руб.;
- товары отгруженные снизились на 15,0 % или на 640 млн. руб.;
- остатки товаров уменьшились в 13 раз и составили – 4,35 млн. руб.;
- остатки готовой продукции имели тенденцию к росту (в 3,8 раза) и составили 10,62 млн. руб.

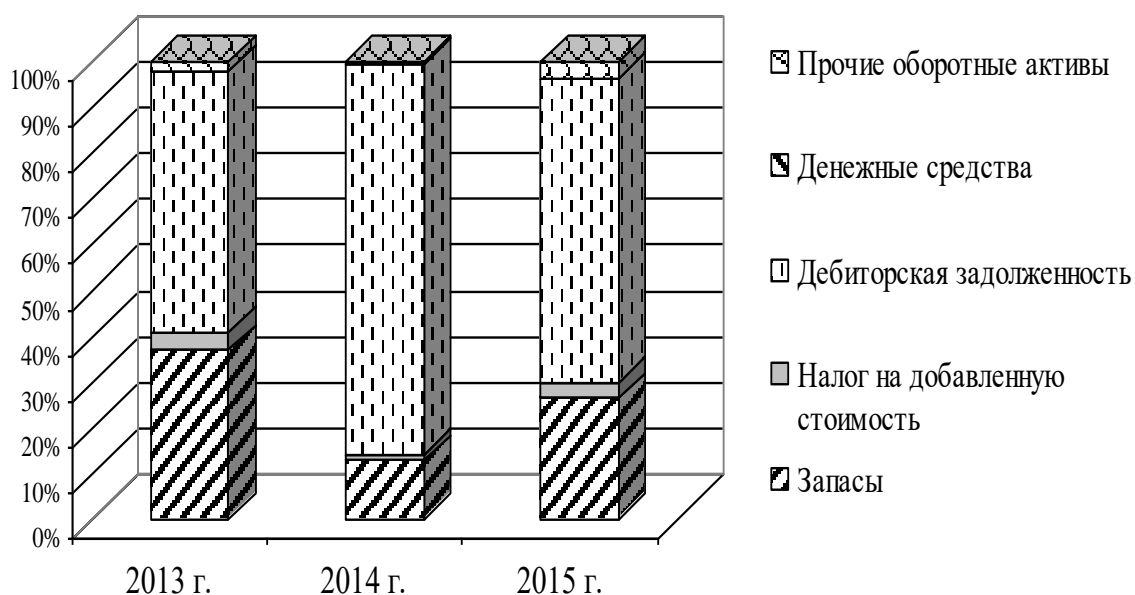


Рис.2.2. Структура оборотных активов ООО «НПК «КарбонГрупп»

НДС по приобретенным ценностям, выставленный поставщиками в 2014 году снизился в 2,7 раза и составил 3,32 млн. руб., что говорит о задержке по оплате контрагентам.

Дебиторская задолженность резко возросла на 87,89 млн. руб. или в 1,7 раза, рост в основном был вызван несвоевременной оплатой покупателей за отгруженную продукцию.

Наличие денежных средств на расчетных счетах резко уменьшилось в 4 раза, что повлияло на ликвидность предприятия.

В 2015 году рост оборотных активов произошел в результате:

- увеличения остатка по материалам в 4,18 раза и на конец года остатки составили 55,56 млн. руб.;

– НДС по приобретенным ценностям возрос на 4,09 млн. руб. или в 2,2 раза и составил 7,41 млн. руб.;

– наличие денежных средств возросло в 6,8 раза и на конец анализируемого периода их величина составила 8,09 млн. руб.

Остатки готовой продукции на конец анализируемого периода отсутствовали, что говорит о востребованности продукции, производимой предприятием.

Также отсутствуют прочие оборотные активы.

К благоприятному факту можно отнести снижение дебиторской задолженности на 6 054,2 млн. руб. (- 52%). Основное снижение дебиторской задолженности на 73,7 млн. руб. или на 34,51 %, что говорит о правильной финансовой политике предприятия по отношению к покупателям и заказчикам.

Представим в приложении 10 анализ основных статей пассива бухгалтерского баланса за 2013 -2015 годы.

Структуру пассивов предприятия ООО «НПК «КарбонГрупп» представим на рис. 2.3.

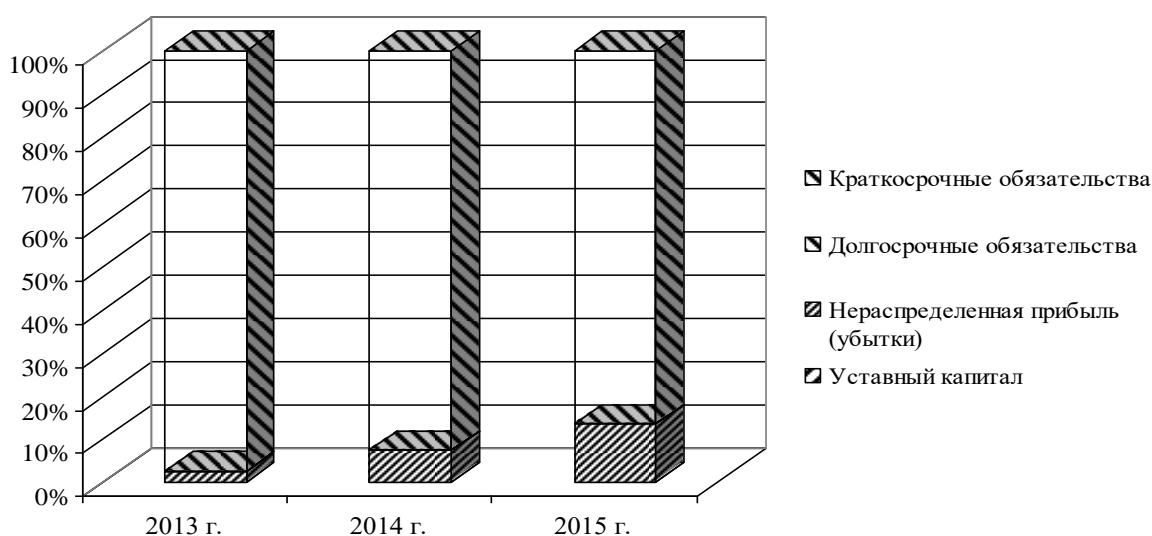


Рис.2.3. Структура обязательств ООО «НПК «КарбонГрупп» за 2013-2015 гг.

Анализ пассивов ООО «НПК «КарбонГрупп» показал, что капиталы и резервы предприятия возросли в 2014 году на 14,81 млн. руб. или на 263,2 %, и в 2015 году на 14,81 млн. руб. или на 263,2 %.

а в 2015 году 1,29 млн. руб. или на 60,12 %. Рост произошел в результате увеличения нераспределенной прибыли, величина уставного капитала в течение анализируемого периода оставалась неизменной.

Долгосрочные пассивы представлены только отложенными налоговыми обязательствами, которые достаточно малы. В 2013 году они составляли 21 тыс. руб., в 2014 году 43 тыс. руб., а в 2015 году всего лишь 18 тыс. руб.

Изменения в пассиве баланса в основном связаны с увеличением краткосрочных обязательств в 2014 году на 32,31 млн. руб. и с их уменьшением в 2015 году на 47,91 млн. руб. Проанализируем более подробно данный раздел бухгалтерского баланса. Так:

- краткосрочные займы в 2014 году снизились на 10,05 млн. руб. за счет погашения кредитов, в 2015 году предприятие взяло кредит на осуществление текущей деятельности на сумму 7 млн. руб.;
- проценты по краткосрочным займам в 2015 году по сравнению с 2014 годом возросли в связи с получением нового кредита;
- задолженность перед поставщиками и подрядчиками снизилась, что говорит об улучшении финансовой дисциплины;
- в 2015 году авансы покупателей и заказчиков возросли, что позволят предприятию производить расчет со своими контрагентами;
- расчеты по налогам и сборам также имели тенденцию к росту в связи с ростом имущества и прибыли предприятия, что является положительным моментом в деятельности предприятия;
- задолженность перед внебюджетными фондами примерно осталась на одном уровне – это текущая задолженность предприятия;
- задолженность перед персоналом по оплате труда в 2014 г. и в 2015 г. отсутствует, что говорит о своевременной выплате заработной платы работникам.

Вертикальный и горизонтальный анализ активов и пассивов бухгалтерского баланса ООО «НПК «КарбонГрупп» за 2013 -2015 годы

показал, что в течение 3 лет имущество предприятия увеличивалось. Снижение валюты баланса в 2015 году произошло в результате уменьшения дебиторской задолженности. Это говорит о том, что предприятие усилило работу по возврату задолженности покупателей и заказчиков. Данный факт деятельности ООО «НПК «КарбонГрупп» позволяет сделать заключение об улучшении структуры баланса.

Динамика собственных средств предприятия стабильна. Так, нераспределенная прибыль предприятия с каждым годом растет, что говорит о стабильности деятельности предприятия. Обязательства в ООО «НПК «КарбонГрупп» также снижаются, что является положительным моментом деятельности предприятия.

2.2. Анализ финансовой устойчивости и ликвидности предприятия

Способность предприятия обеспечивать наличие материальных оборотных средств источниками покрытия (собственными и заемными) характеризует финансовая устойчивость [38]. Для анализа финансовой устойчивости предприятия воспользуемся приложениями 6, 7, 8 показатели представим в таблице 2.2.

Таблица 2.2

Анализ типа финансовой устойчивости ООО «НПК «КарбонГрупп»
за 2013-2015 гг.

Наименование показателя	2013 год	2014 год	2015 год	Абсолютные отклонения (+, -)	
				2014 г. от 2013 г.	2015 г. от 2014 г.
1	2	3	4	5	6
Источники собственных средств, тыс. руб.	-6051	-4920	-539	1131	4381
Основные средства и прочие внеоборотные активы, тыс. руб.	11679	25361	33270	13682	7909
Наличие собственных оборотных средств, тыс. руб.	221105	254564	211013	33459	-43551
Долгосрочные кредиты и заемные средства, тыс. руб.	21	43	18	22	-25
Наличие собственных и долгосрочных заемных источников формирования	-6030	-4877	-521	1153	4356

запасов и затрат, тыс. руб.					
Краткосрочные кредиты и заемные средства, тыс. руб.	227135	259441	211534	32306	-47907
Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб.	221105	254564	211013	33459	-43551
Общая величина запасов, тыс. руб.	81328	32119	55690	-49209	23571

Продолжение таблицы 2.2

1	2	3	4	5	6
Излишек (+) или недостаток (-) собственных оборотных средств (Δ СОС), тыс. руб.	-87379	-37039	-56229	50340	-19190
Излишек (+) или недостаток (-) собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов и затрат (Δ СДИ), тыс. руб.	-87358	-36996	-56211	50362	-19215
Излишек (+) или недостаток (-) общей величины основных источников формирования запасов и затрат (Δ ОИЗ), тыс. руб.	139777	222445	155323	82668	-67122
Трехкомпонентный показатель	0,0,1	0,0,1	0,0,1		

Одним из показателей финансовой устойчивости является излишек или недостаток источников средств для формирования запасов, определяемый как разница величины источников средств и величины запасов. ООО «НПК «КарбонГрупп» соответствует третий тип финансовой устойчивости - неустойчивое финансовое состояние: $M3 = (0,0,1)$, т.е.

$$\Delta\text{СОС} < 0;$$

$$\Delta\text{СДИ} < 0;$$

$$\Delta\text{ОИЗ} \geq 0.$$

Финансовую устойчивость можно оценить с помощью системы финансовых коэффициентов (табл. 2.3).

Таблица 2.3

Коэффициентный анализ финансовой устойчивости предприятия, тыс. руб.

Показатели	Нормативное значение	Абсолютные величины (+, -)			Абсолютные отклонения (+;-)	
		2014	2015	2015	2014 г. от 2013 г.	2015 г. от 2014 г.
1	2	3	4	5	6	7
Коэффициент финансовой независимости (коэффициент автономии) (Кавт)	>0,5	0,024	0,073	0,134	0,049	0,061
Финансовый рычаг (Кфл)		2,829	0,272	0,426	-2,557	0,154
Коэффициент обеспеченности оборотных активов собственными средствами (Коб)	>0,6-0,8	-0,027	-0,019	-0,003	0,008	0,017

Продолжение табл. 2.3

1	2	3	4	5	6	7
Коэффициент маневренности собственных средств (Км)	0,4-0,6	-1,075	-0,241	-0,016	0,834	0,224
Коэффициент финансовой устойчивости (Кфу)	$\geq 0,7$	0,024	0,073	0,134	0,049	0,061
Коэффициент соотношения заемных и собственных средств (Кз/с)	< 1	0,068	0,020	0,057	-0,048	0,037
Коэффициент финансового риска		40,362	12,694	6,463	-27,667	-6,231
Коэффициент финансовой зависимости		0,976	0,927	0,866	-0,049	-0,061
Коэффициент обеспеченности оборотного капитала собственными источниками финансирования		-0,027	-0,019	-0,003	0,008	0,017

Коэффициент финансовой независимости (автономии) показывает удельный вес источников собственных средств в общей величине итога баланса предприятия и характеризует независимость финансового состояния организации от заёмных средств. В анализируемом периоде коэффициент финансовой независимости возрос с 0,024 до 0,134 (при рекомендуемом значении 0,5 - 0,7) это показывает, что предприятие стало менее зависимо от заёмных средств, но всё же сумма собственных средств которыми располагает ООО «НПК «КарбонГрупп» составляет 13,4 %, что недостаточно для ведения финансово-хозяйственной деятельности.

Коэффициент маневренности характеризует ту часть собственных оборотных средств, которая находится в форме денежных средств, т.е. средств, имеющих абсолютную ликвидность. Для нормально функционирующего предприятия этот показатель обычно меняется в пределах от нуля до единицы.

В течение анализируемого периода коэффициент маневренности капитала хотя и увеличился, но имел отрицательное значение, что говорит о нестабильной системе финансирования ООО «НПК «КарбонГрупп».

Коэффициент финансовой устойчивости показывает удельный вес источников, которые могут быть использованы в течение длительного времени. Коэффициент финансовой устойчивости (рекомендуемое значение 0,5 - 0,7) в анализируемом периоде равен коэффициенту автономии, так как у

предприятия отсутствуют долгосрочные обязательства (в 2013 г. – 0,024 пункта, в 2014 г. – 0,073 пункта, в 2015 г. – 0,134 пункта). Значения данного показателя говорят о том, что предприятие попало в финансовую зависимость от кредиторов.

Коэффициент соотношения заёмных и собственных средств указывает, сколько заёмных средств привлекло предприятие на один рубль вложенных в активы собственных средств. Нормативное значение этого коэффициента не должно превышать единицы. Согласно проведенным расчётам, по состоянию на конец 2014 года заемные средства на предприятии составляли 5,7 % от величины собственных средств.

На конец 2015 года на 1 руб. собственных средств приходилось 6 коп. заемных средств, что остаётся в пределах нормы.

Коэффициент финансовой зависимости является обратным коэффициенту автономии. За счёт роста краткосрочных обязательств коэффициент финансовой зависимости уменьшился в рассматриваемом периоде с 0,976 до 0,866 (рекомендуемое значение 0,3 - 0,5), что является отрицательным фактом производственной деятельности ООО «НПК «КарбонГрупп».

Таким образом, финансовая устойчивость предприятия характеризует ООО «НПК «КарбонГрупп» как финансово зависимое и свидетельствует о недостаточном маневрировании денежными средствами и неэффективном их использовании.

Одним из важнейших критериев финансового положения предприятия является оценка его платёжеспособности, под которой принято понимать способность предприятия рассчитываться по своим долгосрочным обязательствам. То есть, предприятие считается ликвидным, если оно в состоянии выполнить свои краткосрочные обязательства, реализуя текущие активы.

Анализ ликвидности баланса ООО «НПК «КарбонГрупп» за 2013 - 2015 гг. представлен в таблице 2.4.

Анализируя таблицу 2.4 видно, что по первой группе наблюдается за анализируемый период платежный недостаток это означает, что наиболее ликвидных активов (А1) недостаточно для погашения наиболее срочных обязательств (кредиторской задолженности) (П1).

Таблица 2.4

Анализ ликвидности баланса ООО «НПК «КарбонГрупп» за 2014-2015 гг.

группа	2013	2014	2015	группа	2013	2014	2015	Платежный излишек (недостаток)		
								2013	2014	2015
А1	4336	1185	8088	П1	211214	253878	197593	-206878	-252693	-189505
А2	125643	213528	139830	П2	15921	5563	13941	109722	207965	125889
А3	91126	39851	63095	П3	21	43	18	91105	39808	63077
А4	11679	25361	33270	П4	5628	20441	32731	6051	4920	539
Баланс	232784	279925	244283	Баланс	232784	279925	244283			

В то же время по второй и третьей группе сформировался платежный излишек, что говорит о способности предприятия мобилизовав быстро реализуемые активы (А2) и медленно реализуемые активы (А3) погасить краткосрочные пассивы (П2) и долгосрочные пассивы (П3).

Сравнивая четвертую группы трудно реализуемых активов (А4) и постоянных пассивов (П4) видим, что в 2014 и 2015 году наблюдался платежный излишек, это говорит о недостаточной платежеспособности ООО «НПК «КарбонГрупп».

Необходимо отметить улучшение значения соотношений между отдельными группами активов и пассивов предприятия к концу 2015 года. К концу анализируемого периода имеется резерв повышения платежеспособности организации, на что указывает выполнение только трех условий ликвидности баланса.

Для изучения платежеспособности рассчитаем следующие коэффициенты: абсолютной ликвидности, критической оценки срочности, текущей ликвидности и представим их в таблице 2.5. Отметим, что хотя коэффициент абсолютной ликвидности и увеличился в анализируемом

периоде с 0,019 и до 0,038 (при рекомендуемом значении от 0,2 до 0,5), но он имеет крайне низкое значение, что свидетельствует практически о невозможности погасить краткосрочную задолженность в ближайшее время.

Таблица 2.5

Коэффициентный анализ ликвидности баланса ООО «НПК «КарбонГрупп»
за 2014- 2015 гг.

Показатели	Ограничение	Абсолютные величины			Абсолютные отклонения (+;-), тыс. руб.		Относительные отклонения (в долях единицы)	
		2013	2014	2015	2015 г. от 2014 г.	2014 г. от 2013 г.	2015 г. к 2014 г.	2014 г. к 2013 г.
Коэффициент абсолютной ликвидности	$\geq 0,2$	0,019	0,005	0,038	0,034	-0,015	837,11	23,93
Коэффициент критической оценки срочности	$\geq 0,7$	0,572	0,828	0,699	-0,128	0,255	84,49	144,62
Коэффициент текущей ликвидности	≥ 2	0,973	0,981	0,998	0,016	0,008	101,66	100,80

Коэффициент критической ликвидности в 2015 году уменьшился на 0,128 пункта, по сравнению с 2014 годом, характеризует, какая часть текущих обязательств может быть погашена не только за счёт наличности, но и за счёт ожидаемых поступлений за реализованный товар и оказанные услуги. Значение коэффициента покрытия значительно ниже соотношения 1:1, отсюда можно сделать вывод о том, что предприятие не располагает достаточным объёмом свободных ресурсов для формирования собственных источников.

Коэффициент текущей ликвидности соответствует допустимым нормам (рекомендуемое значение более 2), ситуация в течение анализируемого периода стабильна, значение показателя практически равна 1.

На наш взгляд, в современных российских условиях, в условиях нестабильности как финансовой, так и политической, целесообразно считать нормальным значение от 1,0.

Значения коэффициентов ликвидности, показали, что в течение анализируемого периода все показатели ниже нормативной величины, что

свидетельствует о неспособности предприятия погасить краткосрочные обязательства, мобилизовав оборотные активы предприятия. Исходя из проведенного анализа ООО «НПК «КарбонГрупп», можно порекомендовать: более тщательно следить за движением денежных потоков, направить все силы на повышение платежеспособности предприятия.

2.3. Анализ затрат на производство и реализацию продукции и финансовых результатов ООО «НПК «КарбонГрупп»

Одна из важнейших задач предприятия, ведущего свою экономическую деятельность в рыночных условиях, - получение максимально возможной прибыли. Возможности достижения данной цели ограничены затратами производства и реализации, а также рыночным спросом на продукцию предприятия. Затраты являются фактором, определяющим величину предложения и размеры прибыли. Следовательно, принятие управленческих решений невозможно без анализа текущих затрат на производство и реализацию продукции.

Анализ затрат на производство и реализацию продукции необходим для получения информации для принятия управленческих решений:

- какую прибыль приносит выпускаемая продукция в целом и по отдельным видам;
- насколько эффективно используются материальные и трудовые ресурсы в производстве и какие пути повышения эффективности их использования;
- эффективна ли действующая система ценообразования и сбыта готовой продукции на предприятии;
- какие методы планирования и управления затратами следует предпочесть на данном этапе работы предприятия.

В зависимости от объема производства все затраты предприятия можно разделить на следующие элементы (табл. 2.6).

Таблица 2.6

Структура затрат на производство продукции ООО «НПК «КарбонГрупп»

Статьи затрат	Удельные затраты					
	2013 год		2014 год		2015 год	
	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%
1	2	3	4	5	6	7
Материальные затраты за вычетом отходов, в том числе:						
	492721,06	88,61	734791,28	91,81	570319,30	89,13
а) материалы	454400,01	81,72	682330,50	85,26	570314,16	89,13

Продолжение табл. 2.6

1	2	3	4	5	6	7
б) топливо, вода и энергия	38321,05	6,90	52460,78	6,55	5,14	0,00
Затраты на оплату труда	40250,76	7,24	41900,68	5,24	42100,21	6,58
Отчисления на социальные нужды	12558,24	2,26	13073,01	1,63	13135,27	2,05
Амортизация основных средств	4846,20	0,87	5985,85	0,75	6983,80	1,09
Прочие производственные расходы	702,01	0,13	945,95	0,12	844,01	0,13
Общепроизводственные расходы	2281,40	0,41	3082,95	0,39	5537,75	0,87
Цеховая себестоимость	553359,67	99,52	796696,77	99,55	633382,59	98,98
Общехозяйственные расходы	2684,00	0,48	3627,00	0,45	6515,00	1,02
Производственная себестоимость, в том числе:	556043,67	100,00	800323,77	100,00	639897,59	100,00
а) переменные расходы	545530,06	98,11	789764,97	98,30	625554,78	97,76
б) постоянные расходы	10513,61	1,89	13641,75	1,70	19880,56	3,11

Как видно из таблицы 2.6, фактические затраты предприятия составили в 2015 году составили 639897,59 тыс. руб., из них:

- материальные затраты за вычетом возвратных отходов составили 570319,30 тыс. руб. (89,13 % в структуре затрат предприятия);
- затраты на оплату труда и отчисления и отчисления на социальные нужды – 54973,69 тыс. руб. (6,87 % в структуре затрат предприятия);
- амортизация основных средств – 6983,8 тыс. руб. (1,09 % в структуре затрат предприятия);
- прочие производственные расходы – 844,01 тыс. руб. (0,13 % в структуре затрат предприятия);
- общепроизводственные расходы – 5537,75 тыс. руб. (0,87 % в структуре затрат предприятия);
- общехозяйственные расходы – 6515 тыс. руб. (1,02 % в структуре затрат предприятия).

Доля переменных затрат в производственной себестоимости продукции составляет в 2013 году 98,11 %, а постоянных затрат всего лишь – 1,89 %; в 2014 году переменные затраты составили 98,68 %, постоянные – 1,7 % и в 2015 году переменные затраты составили 97,76 %, постоянные – 3,11 %.

Финансовый результат представляет собой разницу между суммами доходов и расходов предприятия. Превышение доходов над расходами означает прирост имущества предприятия - прибыль, а превышение расходов над доходами - убыток.

Основными направлениями анализа финансовых результатов деятельности предприятия являются:

- анализ прибыли от основных видов деятельности;
- анализ прибыли от прочих видов деятельности;
- анализ балансовой и чистой прибыли;
- анализ использования прибыли.

Изучение опирается на бухгалтерскую отчетность (приложения 6, 7, 8).

Проведём анализ финансовых результатов деятельности предприятия за период 2013 -2015 гг. Результаты анализа представим в приложении 11 и на рис. 2.4.

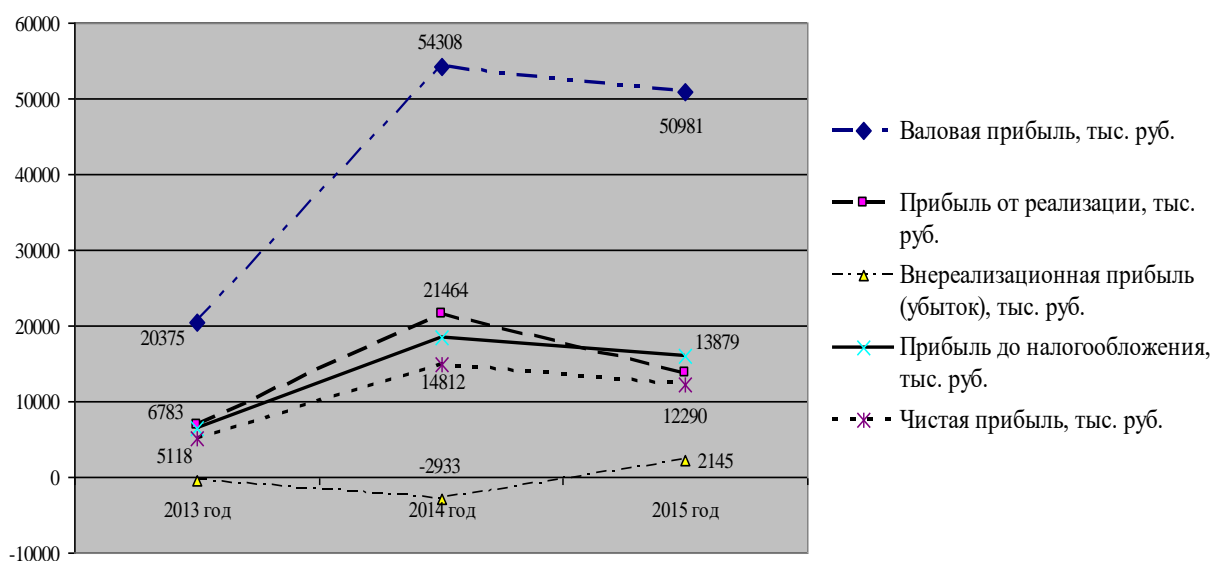


Рис. 2.4. Анализ финансовых результатов предприятия, тыс. руб.

В 2015 году показатель выручки от реализации продукции составил 700,84 млн. руб., что ниже уровня 2014 года на 159,24 млн. руб. (-18,51 %).

Снижение показателя обусловлено неблагоприятно сложившейся конъюнктурой на товарном рынке.

Себестоимость проданной продукции в 2015 году составила 649,86 млн. руб., что ниже уровня прошлого года на 155,91 млн. руб. (-19,35 %), что вызвано снижением выпуска продукции.

Коммерческие расходы в отчетном периоде составили 30,59 млн. руб., что на 4,69 % выше показателя 2014 года. Данный рост обусловлен увеличением стоимости транспортных расходов.

Управленческие расходы относительно показателя 2014 года по сравнению с 2013 годом возросли на 35,13 %, а в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 79,63 % вследствие увеличения материальных расходов и расходов на оплату труда.

В результате выше описанных факторов прибыль от реализации в 2015 году составила 13,88 млн. руб. (-35,34% к 2014 году). Изменения относительно прошлого года связаны со снижением валовой прибыли у предприятия ООО «НПК «КарбонГрупп».

Величина доходов от внереализационных операций имела тенденцию к росту. В 2013 году и в 2014 году в ООО «НПК «КарбонГрупп» сформировался отрицательный результат, а на конец анализируемого периода (в 2015 году) прибыль составила 2,15 млн. руб. При этом расходы на внереализационную деятельность на конец периода были ниже доходов в 2015 году на 3,7 млн. руб. Результаты сравнения темпов изменения доходов и расходов, связанных с внереализационной деятельностью, свидетельствуют о ее доходности.

На конец анализируемого периода предприятие имело чистую прибыль в размере 12,29 млн. руб., которая имела тенденцию к росту, т.е. собственные средства, полученные в результате финансово - хозяйственной деятельности увеличились. В структуре доходов предприятия наибольшую долю

составляет прибыль от основной деятельности, что свидетельствует о нормальной коммерческой деятельности предприятия.

Далее проведем анализ соотношения темпа роста прибыли от продаж и темпа роста прибыли до налогообложения.

Соотношение темпа роста прибыли от продаж (ТРпр) и темпа роста прибыли до налогообложения (ТРпдн) должно быть:

$$\text{ТРпр} \geq \text{ТРпдн}. \quad (2.1)$$

Проведем анализ соотношения темпа роста прибыли от продаж и темпа роста прибыли до налогообложения за 2014 -2015 годы.

В 2014 к 2013 году: 316,44 % > 289,19 %.

В ООО «НПК «КарбонГрупп» данное соотношение темп роста прибыли от продаж в 2014 г. по сравнению с 2013 г. составил 316,44 %, а темп роста прибыли до налогообложения составил 289,19 %. Это говорит о том, что удельный вес прибыли от продаж в общем объеме прибыли возрос и качество прибыли от реализации улучшилось.

В 2015 к 2014 году: - 35,34 % < -13,53 %/

В 2015 г. по сравнению с 2014 г. в ООО «НПК «КарбонГрупп» темп снижения прибыли от продаж в составил 35,34 %, а темп снижения прибыли до налогообложения составил 13,53 %. Это говорит о том, что удельный вес прибыли от продаж в общем объеме прибыли уменьшился, но качество прибыли до налогообложения улучшилось.

Далее проверяется выполнение условия оптимизации прибыли от продаж:

$$\text{ТРврн} > \text{ТРсп}, \quad (2.2)$$

где ТРврн - темп роста выручки (нетто) от продаж;

ТРсп - темп роста полной себестоимости реализованной продукции (суммы себестоимости продаж, управленческих и коммерческих расходов).

Данное соотношение темпов роста ведет к снижению удельного веса полной себестоимости в выручке (нетто) от продаж.

В ООО «НПК «КарбонГрупп» данное соотношение следующее:

в 2014 к 2013 году: 147,68 % > 143,37 %;

в 2015 к 2014 году: - 8,51 % > - 9,35 %.

Данное соотношение говорит о том, в исследуемом предприятии повысилась эффективность текущей деятельности.

Повышение рентабельности продукции является одним из важнейших условий увеличения прибыли организации. В таблице 2.7 представлены показатели рентабельности ООО «НПК «КарбонГрупп».

Таблица 2.7

Анализ показателей рентабельности ООО «НПК «КарбонГрупп»
за 2013 -2015 годы

Наименование показателей	Годы			Абсолютные отклонения (+, -)	
	2013	2014	2015	2015 от 2014 гг.	2014 от 2013 гг.
Рентабельность продаж, %	1,16	2,50	1,98	-0,52	1,33
Рентабельность собственного капитала, %	113,86	90,66	48,96	-41,70	-23,20
Экономическая рентабельность, %	2,75	6,62	6,56	-0,06	3,87
Фондорентабельность, %	54,87	73,07	48,16	-24,91	18,20
Рентабельность основной деятельности, %	1,18	2,56	2,02	-0,54	1,38
Рентабельность перманентного капитала, %	113,44	90,47	48,93	-41,54	-22,97
Период окупаемости собственного капитала, лет	0,88	1,10	2,04	0,94	0,22

Проанализировав результаты, представленные в таблице 2.7, можно сделать следующие выводы:

Рентабельность продаж в 2015 году по сравнению с 2014 годом снизилась на 0,52 % и составила 1,98 %. Данное изменение связано с уменьшением объема продаж.

Рентабельность собственного капитала за анализируемый период также имела тенденцию к снижению на 23,2 % в 2014 году и 41,7 % в 2015 году, что является негативным фактом хозяйственной деятельности предприятия.

Экономическая рентабельность в 2015 году составила 6,56 %, снизилась по сравнению с 2014 годом на 0,06 %.

Фондорентабельность в 2014 году увеличилась на 18,2 % и составила в 2015 году 73,07 %, что говорит об эффективности использования основных фондов. 2013 -2015 годы, в 2015 году снизилась на 24,91 %.

В течение 2014 года наблюдается рост всех анализируемых показателей рентабельности, в 2015 году их снижение, что свидетельствует об ухудшении эффективности деятельности предприятия ООО «НПК «КарбонГрупп».

Таким образом, анализ основных показателей деятельности ООО «НПК «КарбонГрупп» позволяет сделать вывод, что финансовое положение на предприятия в 2015 году является неблагоприятным, так как наблюдается качественное ухудшение всех показателей ликвидности, финансовой устойчивости и рентабельности предприятия.

2.4. Совершенствование системы управления затратами на производство и реализацию продукции ООО «НПК «КарбонГрупп»

В рамках оптимизации затрат и увеличения прибыли ООО «НПК «КарбонГрупп» мы предлагаем прибегнуть к следующим мерам по достижению поставленных целей. Так, после осуществления всех предварительных работ, включающих сбор, анализ и обобщение данных, проектным менеджерам предприятия совместно со всеми заинтересованными лицами следует разработать план мероприятий по достижению целей. Для разработанных мероприятий необходимо проводить оценку экономической эффективности (эффект от реализации мероприятия) их внедрения, а также оценена сложность внедрения.

Сложность внедрения обуславливается объемом требующихся капитальных вложений, сроками внедрения мероприятия, а также дополнительным персоналом, требующимся для внедрения мероприятия.

Для того чтобы составить набор гипотез необходимо предварительно

провести углубленный анализ существующих в организации бизнес-процессов по определенным выше функциональным областям.

На рисунке 2.5 представлен примерный набор гипотез, внедрение которых может привести к сокращению затрат и увеличению прибыли предприятия.



Рис. 2.5. Резервы сокращения затрат и увеличения прибыли

Формируемые гипотезы, на основании которых разрабатываются мероприятия, можно условно разделить на гипотезы, направленные на увеличение прибыли и гипотезы, направленные на сокращение издержек. Увеличение прибыли может происходить за счет диверсификация производства и увеличение объема производства продукции. Сокращение же издержек может быть достигнуто за счет передачи на аутсорсинг основных и вспомогательных функций, создания единого центра обслуживания, урезания бюджетов, изменения загрузки персонала на определенных участках работы и т.д.

Для уменьшения затрат на производство необходимым является снижение материалоемкости продукции, экономное использование сырья и основных материалов. Все это может быть определено, прежде всего, на основе анализа структуры затрат.

Таким образом, в настоящий момент в условиях нестабильных рыночных отношений, для обеспечения конкурентоспособности выпускаемой продукции, поддержания прежнего уровня доходности и снижения финансовых рисков, ООО «НПК «КарбонГрупп» должно стремиться к минимизации своих издержек, а, следовательно, для решения данной задачи необходимо создание эффективной системы управления затратами.

Также мы предлагаем при исчислении себестоимости продукции применять ABC метод, который определяется как стоимость прямых расходов плюс доля косвенных каждого вида деятельности, включаемых в себестоимость данной продукции. В свою очередь доля косвенных расходов определяется как произведение стоимости драйвера затрат данного вида

деятельности, на его количественную величину, соотносимую с конкретным объектом калькулирования.

Таким образом, учёт затрат ABC методом имеет ряд преимуществ перед учётом фактического учета затрат и калькулирования себестоимости, применяемого в ООО «НПК «КарбонГрупп».

Косвенные расходы не рассматриваются как постоянные, само понятие постоянных расходов в такой системе учёта затрат исчезает. Следовательно, все издержки предприятия поддаются контролю и регулированию. Управление затратами становится более гибким, лучше отвечающим требованиям конкуренции и производственных возможностей организации. Учёт и анализ накладных расходов позволяет планировать, где и в каком размере можно ожидать экономии издержек или их более эффективного размещения. Кроме того, при учёте затрат на основе видов деятельности процесс калькулирования себестоимости продукции или услуги более обоснован, а значит, лучше пригоден для долгосрочного анализа и планирования.

На рис. 2.6 представим этапы внедрения ABC метода на предприятии ООО «НПК «КарбонГрупп».

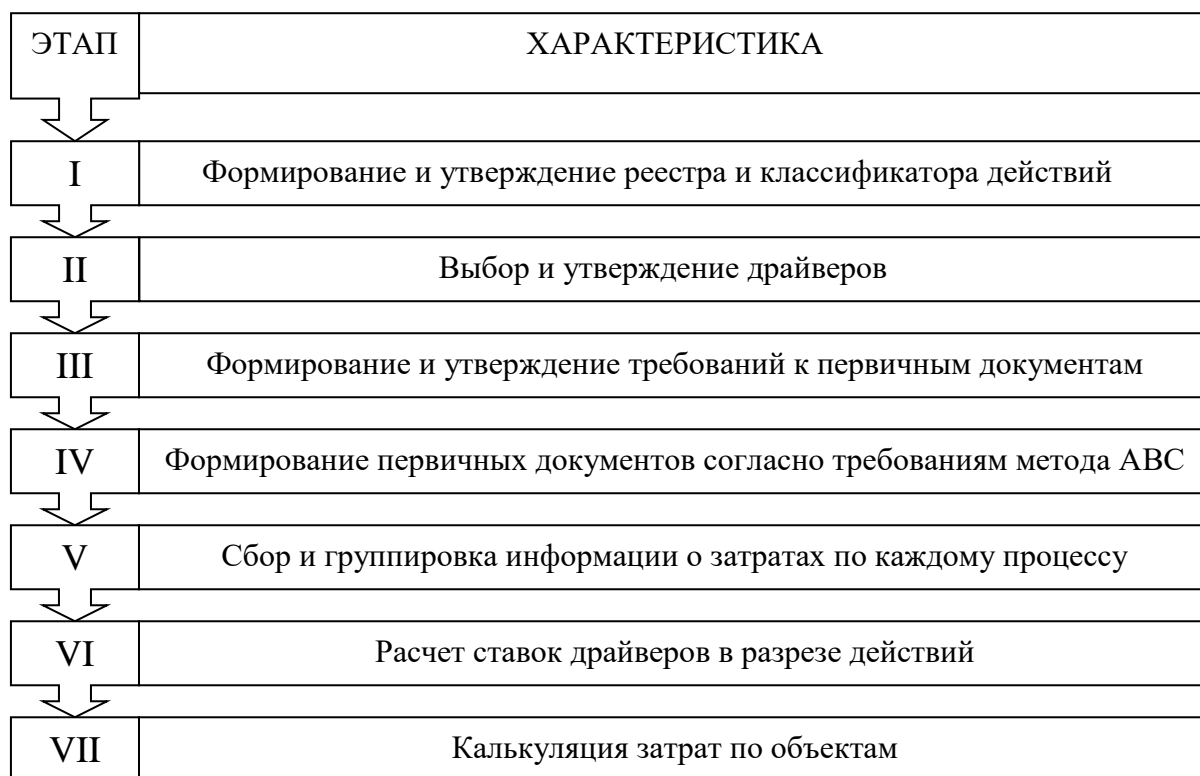


Рис. 2.6. Этапы внедрения метода ABC в ООО «Обуховский мясокомбинат»

На первом этапе внедрения формируется и утверждается реестр и классификатор действий. Для формирования реестра используются различные методы: наблюдение, хронометрические системы, анкетное изучение, интервьюирование. На основе сформированного реестра разрабатывается единый классификатор видов действий предприятия, которые кодируются в наиболее удобной для управления форме ООО «НПК «КарбонГрупп» это деление будет по видам деятельности.

На втором этапе происходит выбор и утверждение драйверов для каждого действия. Под драйвером понимается фактор, оказывающий наибольшее влияние на затраты и количественно измеримый (2.8).

Таблица 2.8

Виды деятельности и соответствующие им драйверы

Вид деятельности	Драйвер
Потребление рабочей силы	Объем трудозатрат, чел.-ч
Эксплуатация основного оборудования	Машино-час
Эксплуатация вспомогательного оборудования	Машино-час
Переналадка оборудования	Количество переналадок, ед.
Эксплуатация грузового автотранспорта	Тонно-километры

Доставка материалов	Количество полученных партий
Погрузка, разгрузка материалов	Масса груза в тоннах (центнерах)
Оформление заказов	Количество заказов
Контроль за качеством продукции	Количество операций контроля
Послепродажное обслуживание	Затраченное время, ч
Услуги посредников	Количество визитов

Следующим третьим этапом формируется и утверждается требование к первичным документам. Основная задача данного этапа – обеспечение возможности получения информации о величине прямых затрат, связанных с определенным действием, и количестве потребленных носителей издержек по отдельным видам продукции.

Для отражения затрат в разрезе деятельности в соответствии с введенным классификатором предусматривается порядок отражения в первичных документах, оформляющих расход, аналитического кода вида деятельности.

Четвертый этап оформляются первичные документы в соответствии с требованиями ABC метода.

На пятом этапе производится сбор и группировка информации о затратах по каждому процессу в единый стоимостной комплекс. Первым шагом в определении затрат в разрезе действий является распределение между ними при помощи драйверов ресурсов производственных, накладных и других издержек, связанных с обеспечением производства и сбытом продукции.

На шестом этапе внедрения производится расчет ставок драйверов в разрезе действий. Драйвер действия позволяет определить какая часть функции того или иного подразделения используется конкретным объектом издержек.

Седьмой этап подразумевает калькуляцию затрат по объектам.

Рассмотрим пример применения метода ABC при внедрении его в производство ООО «НПК «КарбонГрупп» (рис.2.7).



Рис. 2.7. Распределение производственных накладных расходов согласно методу ABC

Для начала необходимо определить драйвера для дальнейшего распределения затрат на производимую продукцию. В качестве драйвера можно выделить 2 цеха производства: производство готовой продукции; производство полуфабрикатов.

Накопление производственных накладных расходов по участкам будет происходить согласно схеме отраженной на рис. 2.7.

Рассмотрим на примере формирование себестоимости продукции. Для примера возьмем углеродсодержащую доломитовую смесь (УДС). УДС предназначена для интенсификации процесса выплавки стали в дуговой сталеплавильной печи ДСП и нейтрализации агрессивного печного шлака.

Углеродсодержащая доломитовая смесь представляет собой сбалансированную активированную смесь из угля антрацита и доломита в оптимальной пропорции, используется для получения многокомпонентных брикетов для производства стали, чугуна и ферросплавов.

Смесь для получения углеродсодержащих брикетов включает: пылевидные отсеvy дробления товарных ферросплавов, углеродсодержащую мелочь. Углеродсодержащие водо- и термостойкие брикеты обеспечивают хранение и транспортировку без защитных мер и значительно сокращают пылеунос.

При этом калькуляция себестоимости продукции УДС на производство 1 тонны продукции методами фактического учета затрат и ABC будет выглядеть следующим образом (табл. 2.9).

Таблица 2.9

Калькуляция себестоимости УДС на производство 1 тонны продукции методами фактического учета затрат и ABC

Наименование	Количество, кг	Распределение затрат, руб.	
		метод фактического учета затрат	ABC
Марганецсодержащая пыль, кг	600	76842	76842
Коксовая мелочь, кг	200	1400	1400
Вода, м ³	0,2	100	100
Упаковка в брикеты	-	650	650
Оплата труда рабочих основного производства	-	5831,08	5831,084
Отчисления от оплаты труда производственных рабочих	-	1819,30	1819,298
Общепроизводственные расходы	-	760,69	560
Цеховая себестоимость	-	87403,08	87202,38
Общехозяйственные расходы	-	899,03	680
Производственная себестоимость	-	88302,11	87882,38

При фактическом методе общехозяйственные расходы относятся на себестоимость продукции сразу, при реализации продукции, при методе ABC общехозяйственные расходы также перераспределяются на все виды продукции. Снижение цеховой себестоимости произошло за счет отнесения накладных расходов, которые связаны с производством УДС при использовании метода ABC в отличие от фактического метода, в данном случае часть накладных расходов перенеслась на себестоимость другого вида продукции.

Предложенный метод позволит детализировать структуру затрат на производство и реализацию продукции и более точно определить производственную себестоимость конкретного продукта.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Проведенное исследование позволяет сделать следующие выводы.

Анализ дифференциации категорий «издержки», «затраты», «расходы» позволил установить отличительную особенность употребляемых категорий, характеризующую разную парадигмой и связью с расходами. Тенденции в формировании современного понятийного аппарата признают категорию «издержки» интегральным показателем, состоящим из вмененных и денежных элементов.

Среди качественных показателей деятельности предприятия важное место занимает такой показатель, как себестоимость продукции. От уровня себестоимости продукции зависит объем прибыли и уровень показателей рентабельности. Чем экономичнее организация использует трудовые, материальные и финансовые ресурсы при изготовлении изделий, выполнении работ и оказании услуг, тем выше эффективность производственного процесса, тем больше будет прибыль.

Выбор метода калькулирования себестоимости продукции на предприятии связан с технологией производства, его организацией, особенностями выпускаемой продукции, которые требуют различного сочетания способов и приемов учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции. В зависимости от оперативности контроля и объектов учета затрат используются нормативный, попроцессный, попередельный и позаказный методы учета затрат и вычисления себестоимости продукции (работ, услуг), а также «стандарт-кост», «директ-кост», метод-ABC.

Объектом исследования выступает производственное предприятие ООО «НПК «КарбонГрупп», занимающееся производством прочей неметаллической минеральной продукции и огнеупорных изделий.

ООО «НПК «КарбонГрупп» применяет линейно - функциональная система управления, основу которой составляет линейное управление. Роль функциональных органов меняется в зависимости от уровня управления. На

уровне управления цехом, участком, влияние функциональных служб незначительно, но на уровне управления предприятием они выполняют огромную работу по планированию, технической подготовке производства, выработке управленческих решений.

Вертикальный и горизонтальный анализ активов и пассивов бухгалтерского баланса ООО «НПК «КарбонГрупп» за 2013 -2015 годы показал, что в течение 3 лет имущество предприятия увеличивалось. Снижение валюты баланса в 2015 году произошло в результате уменьшения дебиторской задолженности. Это говорит о том, что предприятие усилило работу по возврату задолженности покупателей и заказчиков. Данный факт деятельности ООО «НПК «КарбонГрупп» позволяет сделать заключение об улучшении структуры баланса.

Динамика собственных средств предприятия стабильна. Так, нераспределенная прибыль предприятия с каждым годом растет, что говорит о стабильности деятельности предприятия. Обязательства в ООО «НПК «КарбонГрупп» также снижаются, что является положительным моментом деятельности предприятия.

Анализ показателей финансовой устойчивости предприятия характеризует ООО «НПК «КарбонГрупп» как финансово зависимое и свидетельствует о недостаточном маневрировании денежными средствами и неэффективном их использовании. Значения коэффициента финансовой устойчивости говорят о том, что предприятие попало в финансовую зависимость от кредиторов.

Значения коэффициентов ликвидности, показали, что в течение анализируемого периода все показатели ниже нормативной величины, что свидетельствует о неспособности предприятия погасить краткосрочные обязательства, мобилизовав оборотные активы предприятия. Исходя из проведенного анализа ООО «НПК «КарбонГрупп», можно порекомендовать: более тщательно следить за движением денежных потоков, направить все силы на повышение платежеспособности предприятия.

В течение 2014 года наблюдается рост всех анализируемых показателей рентабельности, в 2015 году их снижение, что свидетельствует об ухудшении эффективности деятельности предприятия ООО «НПК «КарбонГрупп».

Таким образом, анализ основных показателей деятельности ООО «НПК «КарбонГрупп» позволяет сделать вывод, что финансовое положение на предприятия в 2015 году является неблагоприятным, так как наблюдается качественное ухудшение всех показателей ликвидности, финансовой устойчивости и рентабельности предприятия.

В рамках оптимизации затрат и увеличения прибыли ООО «НПК «КарбонГрупп» мы предлагаем прибегнуть к следующим мерам.

1. Для разработанных мероприятий необходимо проводить оценку экономической эффективности (эффект от реализации мероприятия) их внедрения, а также оценку сложности внедрения. На основании формируемых гипотез, разрабатываются мероприятия, направленные на увеличение прибыли и сокращение издержек. Увеличение прибыли может происходить за счет диверсификация производства и увеличение объема производства продукции. Сокращение же издержек может быть достигнуто за счет передачи на аутсорсинг основных и вспомогательных функций, создания единого центра обслуживания, урезания бюджетов, изменения загрузки персонала на определенных участках работы и т.д.

2. Для определения себестоимости продукции предлагаем использовать метод ABC, который позволит детализировать структуру затрат и более точно определить производственную себестоимость конкретного продукта.

На предприятии применяется фактическом методе списания затрат и общехозяйственные расходы относятся на себестоимость продукции сразу в полном объеме. При использовании метода ABC общехозяйственные расходы перераспределяются на все виды продукции. Снижение (рост) цеховой себестоимости будет происходить за счет отнесения накладных

расходов, которые связаны с производством продукции (в нашем случае НДС) непосредственно на себестоимость конкретного вида продукции.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: федер. закон от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ (в ред. от 7 февраля 2017 г. № 12-ФЗ) // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф».
2. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации ПБУ 10/99 [Электронный ресурс]: приказ Минфина России от 06 мая 1999 г. № 33н (в ред. от 06 апреля 2015 г. № 57н)// Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. Банк. «Версия Проф».
3. Богомолова, И.П. Управление прибылью, рентабельностью предприятия с использованием аналитических подходов [Электронный ресурс]/ И.П.Богомолова Е.Б.Трунова //Экономический анализ: теория и практика.- 2013.- № 21.- Справочно-правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Финансовые и кадровые консультации».
4. Вахрушина, М.А. Бухгалтерский управленческий учет [Текст]: учеб. пособие / М.А. Вахрушина. – М.: Изд-во Инфра-М, 2013. – 362 с.
5. Вечканова, Г.Р. Современная экономическая энциклопедия [Текст]: учеб. пособие / Г.Р. Вечканова, Г.С. Вечканов; под общ. ред. Г.Р. Вечкановой. – СПб.: Изд-во: ЭКСМО, 2013. – 563 с.
6. Винокуров, В. А. Организация стратегического управления на предприятии [Текст] / В.А. Винокуров. – М.: Центр экономики и маркетинга, 2015. – 461 с.
7. Глушков, И.Е. Новая экономическая энциклопедия [Текст]: учеб. пособие / И.Е. Глушков. – М.: Изд-во Инфра-М, 2013. – 451 с.
8. Грачев, А.В. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия [Текст] / А.В. Грачев. - М.: 2014. – 169 с.
9. Грищенко, О.В. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия [Текст]: Учеб. пособие / О.В. Грищенко.- Таганрог: Изд-во: ТРТУ, 2013. – 456 с.

10. Денисова, И.П. Управление издержками и ценообразование [Текст]: учеб.-метод. пособие / И.П. Денисова. – М.: Изд-во Финпресс, 2013. – 321 с.
11. Добровольский, Е.М. Бюджетирование: шаг за шагом [Текст]: учеб. пособие / Е.М. Добровольский, Б.П. Карабанов, П.Е. Боровков; под общ. ред. Е.М. Добровольского. – СПб.: Изд-во Питер, 2015. – 448 с.
12. Иванов, С.Н. Теоретические подходы к исследованию структуры трансакционных издержек ИСК [Электронный ресурс]/ С.Н. Иванов.- Режим доступа:07.04.2017.- <http://lib.usue.ru/resource/free/12/s333.pdf>.
13. Карпова, Т.П. Управленческий учет [Текст]: учеб. пособие/ Т.П. Карпова. – М.: Изд-во «ЮНИТИ-ДАНА», 2014. – 351 с.
14. Керимов, В.Э. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы [Текст]: учеб. пособие / В.Э. Керимов. – М.: Изд-во «Дашков и К°», 2014. – 484 с.
15. Кирьянова, З.В. Анализ финансовой отчетности [Текст]: учеб. пособие / З.В. Кирьянова. – М.: Изд-во Инфра-М, 2013. – 143 с
16. Ковалев, В.В. Финансовый менеджмент. Теория и практика [Текст]/ В.В. Ковалев.- М.: Проспект, 2015. - 1104 с.
17. Косякова, Л.Н. Управление производственными затратами в конкурентной среде [Текст]: учеб. пособие / Л.Н. Косякова, Н.И. Омарова, А.А. Попова ; под общ. ред. Л.Н. Косяковой. – СПб.: Изд-во Проспект науки, 2015. – 224 с.
18. Лапуста, М.Г. Справочник менеджера [Текст]: учеб. пособие / М.Г. Лапуста. – М.: Изд-во «ЮНИТИ-ДАНА», 2013. – 235 с.
19. Мансуров, П.М. Управленческий учет [Текст]: учеб. пособие/ П.М. Мансуров.- Ульяновск: УлГТУ, 2015.– 175 с.
20. Морозова, Т.Г. Прогнозирование и планирование в условиях рынка [Текст]: учеб. пособие / Т.Г. Морозова, А.В. Пикулькина.- М., «Юнити», 2016. - 236 с.
21. Музыченко, А.А. Использование данных бухгалтерской отчетности в анализе финансовых результатов и рентабельности продаж предприятия

- [Текст]/ А.А. Музыченко // Все для бухгалтера.- 2014.- № 9.- С. 125-133.
22. Негашев, Е.В. Анализ финансов предприятия в условиях рынка [Текст]: учеб. пособие / Е.В. Негашев; – М.: Высшая школа, 2014. – 192 с.
23. Парушина, Н.В. Анализ финансовых результатов по данным бухгалтерской отчетности [Текст]/ Н.В.Парушина // Бухгалтерский учет.- 2015.- № 5. – С. 69-74.
24. Пипко, В.А. Учет производства и калькулирование себестоимости [Текст]: учеб. пособие / В.А. Пипко. – М : Изд-во Инфра-М, 2016. – 208 с.
25. Почакаева, О.В. ABC-метод управления затратами [Электронный ресурс]/ О.В. Почакаева // Международный бухгалтерский учет.- 2013.- № 2.- Справочно-правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Финансовые консультации».
26. Райзберг, Б.А. Современный экономический словарь [Текст]: учеб. пособие / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лазовский, Е.Б. Стародубцева; под общ. ред. Б.А. Райзберга. – СПб.: Изд-во Проспект науки, 2013. – 333 с.
27. Розанов, О. Распределение прямых расходов [Электронный ресурс]/ О.Розанов // Налоговый вестник: комментарии к нормативным документам для бухгалтеров.- 2013.- № 6.- Справочно-правовая система «Консультант Плюс» Разд. «Финансовые консультации».
28. Рокулов, О. Все о расходах предприятия [Электронный ресурс]/ О. Рокулов, К. Либерман // Российский бухгалтер.- 2013.- № 5.- Справочно-правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Финансовые консультации».
29. Ромашова, И.Б. Финансовый менеджмент [Текст]: основные темы, деловые игры: учебное пособие / И.Б. Ромашова; - М.: КноРус, 2014. - 336 с.
30. Ростошинский, А.М. Отдельные вопросы себестоимости строительства [Электронный ресурс]/ А.М. Ростошинский // Строительство: бухгалтерский учет и налогообложение.- 2013.- №3.- Справочно-правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Финансовые консультации».
31. Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия [Текст]: учебник / Г.В. Савицкая // 6-е изд.М.: ИНФРА-М.- 2013.- 688 с.
32. Сеницына, В.А. По какой себестоимости оценивать готовую продукцию

[Электронный ресурс]/ В.А. Сеницына // Упрощенка.- 2016.- № 11.-
Справочно-правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Финансовые
консультации».

33. Сорвина, О.В. Управление производственными затратами предприятия
на основе достижения сбалансированности экономических ресурсов
[Электронный ресурс]/ О.В. Сорвина // Международный бухгалтерский учет.-
2013.- № 23.- Справочно-правовая система «Консультант Плюс». Разд.
«Финансовые консультации».

34. Стажкова, М.М. Калькуляция себестоимости продукции [Электронный
ресурс] / М.М. Стажкова // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии.-
2016.- № 9.- Справочно-правовая система «Консультант Плюс». Разд.
«Финансовые консультации».

35. Столяров, Д.А. Формирование фактической себестоимости МПЗ
[Электронный ресурс] / Д.А. Столяров // Промышленность: бухгалтерский
учет и налогообложение.- 2016.- № 11.- Справочно-правовая система
«Консультант Плюс». Разд. «Финансовые консультации».

36. Тарбеева, Е.М. Оцениваем рентабельность финансово-хозяйственной
деятельности компании [Электронный ресурс]/ Е.М.Тарбеева О.В.Рыжов //
Главбух.- 2015.- № 2.- Справочно-правовая система «Консультант Плюс».
Разд. «Финансовые и кадровые консультации».

37. Толпегина, О.А. Показатели прибыли: экономическая сущность и их
содержание [Текст]/ Толпегина О.А. // Экономический анализ.- 2014.-№ 20.-
С. 126-134.

38. Шеремет, А.Д. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной
деятельности предприятия [Текст]: учебник / А.Д. Шеремет.- М.: ИНФРА-М,
2013.-468 с.

39. Янковский, К.Г. Управленческий учет [Текст]: учеб. пособие / К.Г.
Янковский, И.Н. Мухарь ; под общ. ред. К.Г. Янковского. – СПб.: Изд-во
Питер, 2014. – 368 с.

ПРИЛОЖЕНИЯ