Владимирский государственный университет

Р. В. МОРГУНОВА Н. В. МОРГУНОВА Т. В. КОСИНЕЦ

СОВРЕМЕННЫЕ АСПЕКТЫ ВНЕДРЕНИЯ И ИСПОЛЬЗОВАНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ

Учебное пособие

Владимир 2025

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Владимирский государственный университет
имени Александра Григорьевича и Николая Григорьевича Столетовых»

Р. В. МОРГУНОВА Н. В. МОРГУНОВА Т. В. КОСИНЕЦ

СОВРЕМЕННЫЕ АСПЕКТЫ ВНЕДРЕНИЯ И ИСПОЛЬЗОВАНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ

Учебное пособие

Электронное издание

Владимир 2025

ISBN 978-5-9984-2079-5
© Моргунова Р. В.,
Моргунова Н. В.,
Косинец Т. В., 2025

УДК 338.24
ББК 65.052.2

Авторы: Р. В. Моргунова (введение; гл. 1 – 6; пп. 7.1 – 7.3), Н. В. Моргунова (пп. 7.4 – 7.6, список использованной литературы, тест для самопроверки; гл. 8 – 11), Т. В. Косинец (гл. 12, задачи по дисциплине, заключение, библиографический список, приложения)

Рецензенты:

Кандидат экономических наук, доцент
директор Российского университета кооперации
(Владимирский филиал)
М. А. Шумилина

Кандидат экономических наук, доцент
зав. кафедрой коммерции и гостеприимства
Владимирского государственного университета
имени Александра Григорьевича и Николая Григорьевича Столетовых
О. Б. Яресь

Моргунова, Р. В. Современные аспекты внедрения и использования управленческого учета на предприятиях [Электронный ресурс] : учеб. пособие / Р. В. Моргунова, Н. В. Моргунова, Т. В. Косинец ; Владим. гос. ун-т им. А. Г. и Н. Г. Столетовых. – Владимир : Изд-во ВлГУ, 2025. – 336 с. – ISBN 978-5-9984-2079-5. – Электрон. дан. (4,20 Мб). – 1 электрон. опт. диск (DVD-ROM). – Систем. требования: Intel от 1,3 ГГц ; Windows XP/7/8/10 ; Adobe Reader ; дисковод DVD-ROM. – Загл. с титул. экрана.

Содержит теоретический и практический материал по дисциплине «Основы управленческого учета».

Предназначено для студентов бакалавриата, обучающихся по направлениям подготовки 38.03.01 – Экономика, 38.03.02 – Менеджмент, а также специалитета по направлению подготовки 38.05.01 – Экономическая безопасность.

Рекомендовано для формирования профессиональных компетенций в соответствии с ФГОС ВО.

Ил. 41. Табл. 2. Библиогр.: 48 назв.

ISBN 978-5-9984-2079-5

© Моргунова Р. В.,
Моргунова Н. В.,
Косинец Т. В., 2025

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ 7

Глава 1. ИСТОРИЯ РАЗВИТИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЁТА 9
1.1. Развитие управленческого учета в XX веке 9
1.2. Предпосылки внедрения управленческого учета при переходе от плановой к рыночной экономике 14
1.3. Развитие управленческого учета в XXI веке 22
1.4. Применение управленческого учёта в современном бизнесе 27
Список использованной литературы 31
Тест для самопроверки 31

Глава 2. ОСНОВЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА 34
2.1. Сущность управленческого учета и его цели 34
2.2. Система управленческого учета 37
2.3. Различия между управленческим и финансовым учетом 38
2.4. Ведение управленческого учета 40
2.5. Процесс принятия решения в управленческом учете 42
2.6. Функции управленческого учета 46
Список использованной литературы 47
Тест для самопроверки 48

Глава 3. СИСТЕМА УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА КАК ЧАСТЬ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ ИЗДЕРЖКАМИ 51
3.1. Требования к системе управления издержками 51
3.2. Сущность системы управленческого учета 66
3.3. Элементы системы управленческого учета 70
3.4. Современные тенденции развития управленческого учета 74
3.5. Эффективность внедрения системы управленческого учета в управлении издержками 80
Список использованной литературы 88
Тест для самопроверки 89

Глава 4. ЗАТРАТЫ И ИХ КЛАССИФИКАЦИЯ 92
4.1. Понятие затрат в управленческом учете 92
4.2. Различные виды затрат: прямые и косвенные, переменные и постоянные 96
4.3. Затраты, связанные с себестоимостью продукции (работ, услуг) 101
4.4. Методы калькулирования себестоимости 105
4.5. Метод АВС-анализа 108
Список использованной литературы 112
Тест для самопроверки 113

Глава 5. УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО 115
5.1. Сбор и обработка данных о затратах 115
5.2. Контроль затрат на производстве 122
Список использованной литературы 129
Тест для самопроверки 130

Глава 6. ОСНОВНЫЕ МЕТОДЫ УПРАВЛЕНИЯ ЗАПАСАМИ 132
6.1. Управление запасами на предприятии и их классификация 132
6.2. Использование систем ERP 141
6.3. Внедрение RFID-технологий 143
Список использованной литературы 146
Тест для самопроверки 147

Глава 7. ИСПОЛЬЗОВАНИЕ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ В УПРАВЛЕНЧЕСКОМ УЧЕТЕ 149
7.1. Понятие бюджета и его виды 149
7.2. Система бюджетов предприятия 157
7.3. Статистический и динамический бюджет 167
7.4. Процесс бюджетирования 169
7.5. Этапы разработки и утверждения бюджета 171
7.6. Метод бюджетирования Activity-based budgeting 172
Список использованной литературы 174
Тест для самопроверки 175

Глава 8. РАСПРЕДЕЛЕНИЕ НАКЛАДНЫХ ЗАТРАТ 177
8.1. История возникновения накладных затрат 177
8.2. Первичный процесс распределения накладных затрат 178
8.3. Вторичный процесс распределения накладных затрат..... 182
8.4. Методика управленческого учета накладных затрат..... 187
Список использованной литературы..... 193
Тест для самопроверки 193

Глава 9. СОВРЕМЕННЫЕ МЕТОДЫ АНАЛИЗА..... 196
И УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ..... 196
9.1. Инструменты анализа затрат 196
9.2. Современные методы управления затратами 201
Список использованной литературы..... 209
Тест для самопроверки 210

Глава 10. ЭТИЧЕСКИЕ И ЦИФРОВЫЕ АСПЕКТЫ
РЕАЛИЗАЦИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА..... 212
10.1 Этические аспекты информации, формируемой
в управленческом учете 212
10.2. Разграничение информации по уровню доступа
с учетом профессиональной этики 217
10.3. Цифровые технологии в управленческом учете
как этический аспект..... 222
Список использованной литературы..... 226
Тест для самопроверки 227

Глава 11. МЕТОДИЧЕСКИЕ И ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ
ОСНОВЫ РАЗВИТИЯ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА
В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ИЗДЕРЖКАМИ 230
11.1. Формирование информационной базы и структуры
системы управления издержками 230
11.2. Организационное обеспечение системы 234
Список использованной литературы..... 246
Тест для самопроверки 247

Глава 12. ПРЕОДОЛЕНИЕ ВЫЗОВОВ В ЧАСТИ АВТОМАТИЗАЦИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА 250
Список использованной литературы 262
Тест для самопроверки 263

ЗАДАЧИ ПО ДИСЦИПЛИНЕ (С РЕШЕНИЕМ) 266

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 281

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК 282

ПРИЛОЖЕНИЯ 287

ВВЕДЕНИЕ

В условиях современной экономики, характеризующихся высоким уровнем неопределенности, постоянными изменениями на рынках, резкими колебаниями курсов валют, цен на сырье, динамичной трансформацией потребительских предпочтений и усиливающейся конкуренцией, управление затратами становится решающим фактором устойчивого развития бизнеса на всех уровнях и особенно на уровне отдельно взятой организации, предприятия.

В заявлении Председателя Банка России Эльвиры Набиуллиной по итогам заседания Совета директоров Банка России 21 марта 2025 года было сказано: «Российская экономика находится в зоне повышенной неопределённости, ЦБ в настоящий момент не может точно прогнозировать последствия изменения геополитики, санкций и бюджетной политики».

Рост ставки налога на прибыль, параллельный импорт влияют на стоимость закупки сырья, материалов, комплектующих, что, в свою очередь, обеспечивает снижение рентабельности большинства бизнесов или даже уход в зону убытков. Инфляция продолжает расти, хотя темпы роста несколько замедлились в начале 2025 года, но это еще не является устойчивым трендом. Все это говорит о необходимости концентрации внимания бизнеса на управлении издержками.

Системное управление себестоимостью – одна из наиболее значимых и сложных сфер менеджмента, определяющих возможность успешного функционирования любого предприятия. В условиях жесткой конкурентной среды организации стремятся оптимизировать затраты, чтобы оставаться прибыльными и адаптироваться к новым условиям. Снижение себестоимости не только улучшает финансовые показатели, но и открывает дополнительные возможности для инвестиций в развитие, внедрения инновационных технологий и повышения качества продукции.

Грамотное управление затратами позволяет организациям гибко реагировать на изменения на рынке, особенно в тех сферах, где себестоимость напрямую влияет на ценовую политику и конкурентоспособность.

Кроме роста цен на материальные ресурсы, проблемой является рост производственных издержек, связанных с организацией производственных процессов. Растут затраты на ремонт и обслуживание оборудования, в связи с дефицитом кадров опережающими по отношению к отпускным ценам темпами растет заработная плата рабочих и, соответственно, себестоимость. Мероприятия по повышению эффективности производственных процессов включают внедрение новых технологий, совершенствование организации производства, повышение квалификации работников, а также пересмотр подходов к управлению запасами и логистике.

Для выбора наиболее эффективных направлений снижения издержек, включая мероприятия по совершенствованию процессов, в настоящее время все чаще применяется управленческий учет, сущность, функции, методы и инструменты которого представлены в учебном пособии. Главы включают теоретические и практические аспекты, что позволяет формировать предусмотренные учебным планом компетенции.

Основы управленческого учета и базовую методологию его реализации создали такие ученые, как К. Друри, Р. Каплан, Р. Нидлз, Д. Нортон, Дж. Фостер, Дж. Шими др. Существенный вклад в его развитие внесли: А.Ф. Аксененко, И.А. Басманов, П.С. Безруких, Б.И. Валуев, М.А. Бахрушина, Д.А. Ендовицкий, В.Б. Ивашкевич, Т.П. Карпова, В.В. Ковалев, В.Ф. Палий, А.Д. Шеремет, В.Г. Широбоков и др.

Глава 1. ИСТОРИЯ РАЗВИТИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЁТА

1.1. Развитие управленческого учета в XX веке

Управленческий учёт – это внутренняя структурированная система проанализированной информации о значимых аспектах деятельности компании, которая служит для определения текущего состояния организации, уровня её развития, выявления проблем и недочетов, а также повышения производительности и эффективности компании. С помощью такого учёта, управленческий персонал принимает решения о дальнейших действиях компании.

Если говорить об истории развития управленческого учёта, стоит начать с того, что данное направление берет начало ещё с 18 века, в то время стремительно начали масштабироваться промышленные предприятия. По сравнению с серединой века, к концу столетия их число выросло вдвое, количество мануфактур составило более 1200 единиц. Также начался переход от индивидуального производства к фабричному.

Вышеперечисленное повлияло на резкий рост конкуренции, появление свободного ценообразования и рынков капиталов. Это поспособствовало сильному росту значимости понятия «калькулирование» с точки зрения инструмента для определения рентабельности продукции, а также уровня выгодности рыночных цен.

Хотя бухгалтерский учёт на тот период уже существовал, его стало недостаточно для грамотного ведения бизнеса. Это связано с тем, что бухгалтерская отчетность даёт представление о внешней (финансовой) составляющей деятельности компаний. Говоря о более эффективном и качественном анализе состояния предприятий, управленческий персонал стал рассматривать внутреннее управление ресурсами, изменять подходы к ведению учёта.

В первую очередь такое понятие, как «управленческий учёт» было введено в англоязычных странах, когда фабрики, заводы, железные дороги стали быстротечно развиваться и расширяться. В Россию

данное понятие пришло тогда, когда все решения по управлению компанией стали приниматься внутри самой компании [1].

Управленческий учёт имеет множество различий с бухгалтерским. Во-первых, компании не обязаны его вести, в то время как бухгалтерские отчёты все организации должны предоставлять государственным органам в обязательном порядке. Также, информация управленческих отчётов зачастую не выходит за рамки предприятия и создаётся для сотрудников, которые, непосредственно, принимают управленческие решения. Для развития компании в перспективе, в рамках управленческого учёта рассматриваются прогнозные показатели, в отличие от бухгалтерской отчётности, основанной на данных прошедших периодов. У управленческого учёта, в отличии от бухгалтерского, нет обязательных форм отчётности, все данные представляются в произвольной форме [2].

В 18 веке ключевой целью ведения управленческого учёта стал сбор и внутреннее пользование отчётов о деятельности предприятий. Также, компании начали интересоваться вложением инвестиций в производство, что и поспособствовало дальнейшему развитию управленческого учёта.

После рассмотрения зарождения управленческого учёта, стоит сказать о его развитии, основные фазы которого приходятся на 20 век.

Управленческий учёт преобразовывался в условиях усложнения процессов производства, отталкиваясь от особо значимых задач внутреннего управления. В современную систему управленческий учёт перестроился к середине 20 века.

Многие экономисты выделяют четыре этапа развития, которые основаны на различных целях ведения управленческого учёта. Данные этапы представлены на рис. 1.1 [1].

Рис. 1.1. Этапы управленческого учёта в 20 веке

Рассматривая рисунок 1.1, можно сказать, что каждый из представленных этапов развития управленческого учёта, основывается на смешении концепции как старых методов управления, так и новых. Исходя из изменяющейся управленческой среды, а также замены целей управленческого учёта, предыдущие методы трансформируются, совершенствуются и в конечном итоге преобразуются в новые.

Разделение развития управленческого учёта на представленные этапы напрямую связано со скачками деловой активности предпринимательской деятельности, которые возникли в связи с различными политическими событиями или экономическими изменениями.

Многие компании были заинтересованы в ведении управленческого учёта, так как их целью являлось рассчитать и определить отдачу бизнеса на вложенный капитал.

Существуют различные методы и системы для ведения управленческого учёта. Так, широкое распространение метода «целевое нормирование для типовых операций» по всему миру, стало следствием основного интереса компаний, описанного выше.

На рубеже 19-20 века американский инженер Тейлор выстроил систему организации труда, а также управления производственными процессами. Его главная идея состояла в том, чтобы разделять обязанности работников с целью их эффективного исполнения.

Тейлор считал, что любой производственный процесс можно и нужно оптимизировать с помощью его разделения на части, а также стандартизации.

Благодаря теории Тейлора, возникли и распространились методы управления, которые включали в себя разделение труда, оптимизацию процессов, а также беспрерывный контроль за производительностью.

В первой половине 20 века зачастую стал применяться американский метод снижения издержек - «стандарт-кост», который позже распространился и в России, став одним из самых применяемых в тот период.

Данный метод служит инструментом для прогнозирования уровня затрат, а также контроля за этими затратами. Его целью было определение оптимального способа применения как трудовых, так и материальных ресурсов компании. Суть метода заключается в том, что расходы контролируются по нормам или отклонениям от норм.

Преимущество системы «стандарт-кост», по мнению учёных, которые её разработали, заключается в том, что она представляет информацию о текущих данных деятельности компании, а также о нормативных значениях этих данных. Схематично система «стандарт-кост» представлена на рис. 1.2.

Рис. 1.2. Система стандарт-кост

Американский экономист Гаррисон, который и является создателем системы «стандарт-кост», изучая версии предшественников, разработал основные правила своей системы:

- Любые фактически понесённые расходы, которые отражены в отчётах, должны совпадать с нормативными значениями;
- При выявлении отклонений от нормативных значений, должен быть произведён анализ, а отклонения распределены по критерию причин их появления.

Так, данная система в 20 веке являлась одним из самых распространенных инструментов учёта. Её применяют по сей день, зачастую в компаниях, где операции являются повторяющимися, ассортимент не меняется, а также цены на сырьё остаются на относительно стабильном уровне.

Рассмотрим другую систему управления затратами - «директ-кост», зародившуюся в середине 20 века. Её создателем является экономист Дж. Харисон. В 1953 году американские учёные признали данную систему крайне перспективной. Её появление связывают с тем, что со временем компании стали искать более эффективные методы сокращения затрат. Данная система расчёта себестоимости помогла немалому количеству предприятий сократить цены на товары, снизить производственные затраты, а также сохранить эффективность производства в сложное время.

Система «директ-кост» представляет собой учёт прямых затрат на изготовленные, а также реализованные товары. Система подразумевает учёт только переменных издержек в себестоимости, при этом, постоянные затраты списывают на финансовый результат.

Распространение данного подхода связано с тем, что он подразумевает чёткое распределение статей затрат компании, с помощью чего, становится возможным вычислить чистую себестоимость изготовления товаров, а также маржинальную прибыль. На сегодняшний день многие крупные компании пользуются системой «директ-кост», с целью учёта, а также планирования производства несмотря на то, что данная система претерпела изменения [3].

Так, ключевой задачей управленческого учёта выступает формулирование экономически правильных управленческих решений. Формирование в компании такого учёта сказывается не только на грамотном и эффективном управлении организацией, но и, в целом, на существовании компании в условиях нестабильного рынка. При высокой конкуренции в отрасли, изменяющихся потребностях потребителей, а также нестабильной экономической среде, компаниям необходимо быстро реагировать на переменчивые условия. Управленческий учёт помогает предприятиям справиться с данной функцией.

1.2. Предпосылки внедрения управленческого учета при переходе от плановой к рыночной экономике

Переход от административных методов хозяйствования к рыночным ознаменовался резким ослаблением государственного регулирования экономики. Предполагалось, что факт приобретения промышленными предприятиями максимальной экономической самостоятель-

ности обеспечит рост промышленного производства, продаж произведенной продукции, благосостояния граждан. Реализация макро-идеи о необходимости всемерной экономической независимости предприятий от государства в условиях рыночной экономики обусловила разрушение сложившейся промышленной политики и, в частности, одной из ее важнейших составляющих частей – политики формирования и поддержки государством промышленного менеджмента (систем организационного управления предприятиями).

Важная особенность перехода от экономики предприятий-гигантов к рыночной экономике заключается в том, что предприятия годами производящие четко определенный, ограниченный круг продукции, вынуждены учитывать динамичные процессы колебания спроса, непрерывно расширяя номенклатуру и ассортимент производимой продукции при значительно более коротком жизненном цикле продукта.

В начале 90-х годов, когда стала стремительно разрушаться плановая система хозяйства, промышленные предприятия начали то, что принято называть борьбой за существование, а на языке управления правильнее было бы назвать адаптацией всего внутреннего устройства организации к новым условиям функционирования. Вся система подготовки и управления производством крупного машиностроительного предприятия, рассчитанная на массовое и крупносерийное производство, оказалась неспособной качественно обработать значительно выросшую номенклатуру, т.е. перейти на условия работы средне- и мелкосерийного производства.

При административно-командной системе централизованного планирования отсутствие конкуренции нацеливало экономистов на всемерное завышение плановых издержек для обеспечения возможности перевыполнения плана с одной стороны и экономии ресурсов для теневого производства, с другой. В этих условиях управление издержками сводилось, главным образом, к обоснованию «особых» условий производства, позволяющих применять для расчета плановой себестоимости не прогрессивных, а «своих» норм прямых затрат. Управление издержками было средством сокрытия резервов и являлось одной из важнейших составляющих частей формирования плановой затратной экономики.

Особую роль сыграли идеологические установки прежней эпохи, когда важнейшие направления социально-экономического развития страны определялись политикой партии. Обеспечение всеобщей занятости – являлось одной из важнейших задач, в результате решения которой возникала необходимость в строительстве огромных заводов, фабрик, больших помещений. Хотя все прекрасно осознавали, что на аналогичных предприятиях на Западе трудилось раз в десять меньше персонала, что там отсутствовала необходимость использования больших производственных площадей, обходились меньшими ресурсами и исходили из других задач и целей. Затратность советских предприятий была зеркалом той экономики, которое было настроено соответственно существующим целевым установкам и не соотносилось с общемировыми критериями эффективности. Руководители предприятий ощущали себя членами некой организации (страны), органы управления которой (ЦК КПСС, Политбюро и т.п.) определяли цели и устанавливали задачи для каждого директора путем написания различного рода документов («Основные направления развития народного хозяйства», «Генеральная схемы развития отрасли» или «Схема развития завода»). Получалось что-то вроде большого завода, в котором директор был начальником цеха или мастером участка. Соответственно, все было ясно в отношении ориентиров и с людьми было относительно просто объясняться.

Внешняя среда, в которой функционировало предприятие, оставалась стабильной, даже относительная сложность ее не вносила значительной неопределенности в деятельность. Основным фактором неопределенности являлась степень лояльности отношения к предприятию (скорее к его руководству) вышестоящих органов, вершащих судьбы организаций и людей отнюдь не по законам экономики. В перестроечное время появилась свобода выбора. Однако следует понимать, что возможность выбора всегда совмещена с необходимостью делать этот выбор в условиях неопределенности – ведь и все другие субъекты рыночных отношений тоже имеют возможность выбора. Перед производителями встала трудная задача – удовлетворить потребителей по цене. Чтобы удержать их, первоначально они постоянно снижали

цены, пока не достигли предела рентабельности. Только снижение издержек могло вывести их на нормальную составляющую продаж и выручки.

В условиях централизованно-плановой экономики при установлении цены (Ц) исходили из уровня себестоимости (С), который утверждался в министерствах и ведомствах, и порога рентабельности (Р), который обычно составлял 15 % на предприятиях машиностроения. Модель ценообразования была следующей: Ц = С + П. Цены на произведенную продукцию в машиностроении были высоки, тем не менее, руководство предприятий не беспокоилось за сбыт продукции; он был заранее известен и определен.

Из-за глобализации экономики, повышения конкуренции, разнообразия потребителей при переходе к рыночной экономике предприятия не могут таким образом устанавливать цены. Цена на продукцию стала диктоваться рынком, запросами потребителей и их возможностями. Поэтому при установлении цены акценты смещаются на получение максимальной прибыли, для чего необходимо как можно больше снижать себестоимость: П = Ц – С.

В условиях рыночной экономики все меняется в противоположную сторону – система управления издержками меняет знак с «-» на «+», превращаясь в главное средство поиска резервов для повышения конкурентоспособности предприятий, обеспечения выживания на рынке. Повышается неопределенность среды функционирования предприятия, что обусловлено повышением динамичности и сложности среды из-за увеличения количества элементов.

Уровень неопределенности, вносимый средой в деятельность любого российского предприятия чрезвычайно высок, как в результате резко возросшего темпа изменений, так и в результате появления на рынке значительного числа новых хозяйственных субъектов, усложнения структуры потребительского рынка. Отсюда – необходимость адаптироваться к тому, что все решения необходимо принимать в жестких условиях неопределенности самостоятельно и нести за эти решения полную ответственность. Принятие таких решений, как известно, основывается на релевантной информации, а ее то, в подавляющем

большинстве случаев, руководители не могут получить, несмотря на мощное усиление попыток внедрения западных управленческих технологий в последние годы. Таким образом, в новых условиях руководителям всех уровней на предприятии в первую очередь стало необходимо научится своевременно принимать эффективные решения, базирующиеся на релевантной информации, как о внешней, так и внутренней среде организации. При этом особое внимание нужно уделять особенностям региональной среды.

Другими словами, с точки зрения управления, новизна ситуации состояла в том, что директора раньше вообще не принимали каких-либо стратегических решений – не было предмета принятия решений как такового. Строго говоря, от них мало чего зависело – разориться, то есть перестать существовать, организации не могли. Теперь все решения относительно своей организации стал принимать сам директор, понимая, что от того, насколько верно принимаемое решение, зависит абсолютно все. Результаты сравнительного анализа представлены в табл. 1.1.

Таблица 1.1

Сравнительная характеристика плановой и рыночной экономик

Плановая экономика (затратная)	Рыночная экономика (открытая)
Уровень государственного регулирования	
Состав задач и методологии планирования, учета и экономического анализа определены государством, поддерживаются директивным предоставлением соответствующей плановой и отчетной документации в вышестоящие органы.	Состав задач определяется организацией самостоятельно; методология планирования носит рекомендательный характер. Методология управленческого учета полностью определяется организацией.
Производственная программа, цены, плановый уровень рентабельности продукции утверждаются вышестоящей организацией	Полная свобода предприятия в выборе ассортимента, установлении производственной программы
Утверждение цен вышестоящими организациями	Регулирование цен через ограничение рентабельности или верхнего уровня цен по ограниченному кругу товаров.
Фиксированные государством поставщики и потребители	Свободный выбор поставщиков и рынков сбыта

Окончание табл. 1.1

Цели, задачи, условия управления издержками	
Сокрытие резервов	Поиск, мобилизация резервов
Цена определяется на основе затрат	Целевой уровень затрат определяется на основе рыночной цены
Директивно заданный жесткий ассортимент, специализация	Гибкая ассортиментная политика, диверсификация
Планирование себестоимости	
До начала планового периода	В течение планового периода с многократным пересчетом на момент реализации (расчетная, фактическая себестоимость)
По утвержденным нормам и нормативам	По данным о фактических затратах в предшествующем периоде
По утвержденной методике (структура затрат)	По сложившейся упрощенной схеме
Для целей отчетности	Для принятия решений
Анализ издержек	
По отклонениям фактических значений от планового уровня	Стратегический, текущий, оперативный анализ в сравнении с данными конкурентов
По отклонениям от соответствующего периода в прошлом	Акцент на сопоставлении с нормативным уровнем издержек
По удельным показателям	Разнообразная система измерителей издержек для различных целей
Прогноз издержек	
Экстраполяция	На основе анализа среды функционирования предприятия

Проблемы, возникшие перед практически любым сколь-либо крупным промышленным предприятием, заключаются в неконкурентоспособности произведенной продукции. В последнее время много говорится о том, что конкурентоспособность продукции следует повышать за счет инновационности. Россия еще не достигла уровня развитых стран, где придерживаются указанной точки зрения. Поиск путей снижения затрат обусловлен тем, что издержки по различным изделиям на разных предприятиях существенно разнятся. Неудачи функционирования предприятия руководители привычке обуславливают

«объективными» причинами и проблемами, которые невозможно решить внутренними усилиями, т.е. недостатком инвестиционных ресурсов для обновления оборудования, технологий.

Предприятия-монополисты с государственным регулированием цен и тарифов не склонны снижать отчетные издержки. Эта тенденция присуща и предпринимательским структурам из-за слишком высоких ставок налога на прибыль. Поэтому, несмотря на переход к рыночным отношениям, работники плановых и учетных служб предприятий в большинстве своем не ощутили в достаточной степени потребности в реальной оценке затрат и резервов их снижения. Каждое отдельно взятое подразделение, каждый руководитель, защищая свои интересы и интересы своих работников, стремится показать завышенную потребность в ресурсах и, получив их, потребить. Дефицит ресурсов, вызванный объективными и субъективными причинами, также стимулирует завышение заявляемых потребностей над фактическими.

Изменилась конкурентная среда – если в 70-е существовали высокие барьеры для проникновения конкурентов на местные рынки (расстояние, связь, таможенные барьеры, прочие законные ограничения и т.д.), то глобализация бизнеса в 90-е годы привела к относительно свободному проникновению на местные рынки зарубежных конкурентов и необходимости конкурировать уже и с ними. Широкая волна приватизации, прошедшая в 80-е по многим странам с развитой рыночной экономикой, соответствующее снижение степени государственного регулирования, особенно в сфере услуг, привели к дальнейшему ужесточению конкурентной борьбы и необходимости концентрации усилий менеджеров на снижении издержек, ценовой конкуренции.

Существенно сократился цикл жизни продукта, благодаря множеству технологических инноваций. Известно, что значительная часть издержек производства и реализации продукта определяется на стадии его проектирования, у производителя просто нет времени на скрупулезную «доводку» изделия в стадии производства. Следовательно, менеджмент организации обязан акцентироваться на проблемах формирования издержек с самых ранних стадий жизненного цикла продукта. Усиление конкурентной борьбы привело к акцентированию всех усилий на удовлетворении нужд потребителя. Организации в определен-

ном смысле начинают управляться потребителями. Ключевыми факторами успеха современной организации являются качество, время, инновации и эффективное управление издержками. Реализуются эти факторы в условиях непрерывного совершенствования организации, продуктов, процессов путем вовлечения всех работников через делегирование полномочий и передачу ответственности.

Специфические изменения в российской экономике наложились на изменения в среде функционирования бизнеса, характерные для мировой экономики в целом. Эти изменения необходимо учитывать, поскольку они существенно сказываются на требованиях и реализации систем управления издержками. Наиболее глобальное изменение в среде функционирования бизнеса, по общему признанию специалистов, выражается в росте изменчивости и, соответствующем повышении уровня неопределенности среды.

Изменились и сами производственные системы. От поточной организации производства все большая и большая часть предприятий переходит к более гибким групповым технологиям. Требования по качеству и срокам исполнения заказов удовлетворяются системами Just-in-time (точно в срок) и TQM (Total quality Management - всеобъемлющее управление качеством). Перечисленные изменения существенно влияют на управление организацией и управление издержками не только в странах с развитой рыночной экономикой, но и на управление организацией в странах с развивающейся рыночной экономикой. Для России эти факторы, пожалуй, еще более существенны, поскольку из-за первоначального отставания все перечисленные изменения происходили у нас гораздо быстрее, чем за рубежом.

Традиционный бухгалтерский учет не создает информации, необходимой для принятия эффективных решений в новых организационных структурах, для решения проблемы формировались новые системы. На российских предприятиях сложились следующие этапы формирования управления издержками:

- Разработка и внедрение систем анализа и измерения издержек с целью выявления проблем.
- Разработка систем контроля издержек по наиболее весомым и управляемым составляющим.
- Разработка и внедрение системы регулярного анализа безубыточности, контроля безубыточности.

- Формирование финансовой структуры предприятия, разработка и внедрение системы бюджетирования.

Формально эти этапы охватывают все стадии управленческого цикла (планирование и принятие решение, организация, руководство (мотивация), контроль), однако при более детальном рассмотрении становится очевидным, что практически все эти компоненты ориентированы на «срезание» кажущихся чрезмерными составляющих издержек, особенно это касается дискриминационного срезания накладных затрат. Накладные издержки должны контролироваться посредством пересмотра процессов, добавляющих затраты в накладные расходы.

Для этого организация должна перейти на другой уровень учета затрат. Необходимость перехода от существующей системы к новой существует, если сложившаяся система разрабатывалась, когда:

- Затраты на точное измерение издержек были относительно высокими (недостаточный уровень развитости информационной системы, отсутствие нужной информации)
- Невысокий уровень конкуренции обуславливал низкую стоимость ошибок в управлении затратами (учете затрат)
- Производимые продукты не были диверсифицированы

Рыночные условия противоположны существовавшим в до переходный период - уровень развития информационных систем существенно повысился, жесткая конкуренция привела к высокой стоимости ошибок и уровень диверсификации существенно вырос. Действующие на большинстве предприятий системы учета затрат не отвечают этим условиям.

Все вышесказанное свидетельствует о необходимости внедрения и развития системы управленческого учета для более качественного и эффективного управления издержками в организации.

1.3. Развитие управленческого учета в XXI веке

Актуальность ведения управленческого учёта на сегодняшний день заключается в его неповторимых функциях, то есть оперативной оценке эффективности каких-либо операций, их влияния на деятельность предприятия. Немаловажным является то, что управленческий учёт позволяет проследить тенденции развития в будущем периоде.

На рисунке 1.3 представлены актуальные тенденции развития управленческого учёта, использующиеся в организациях [4].

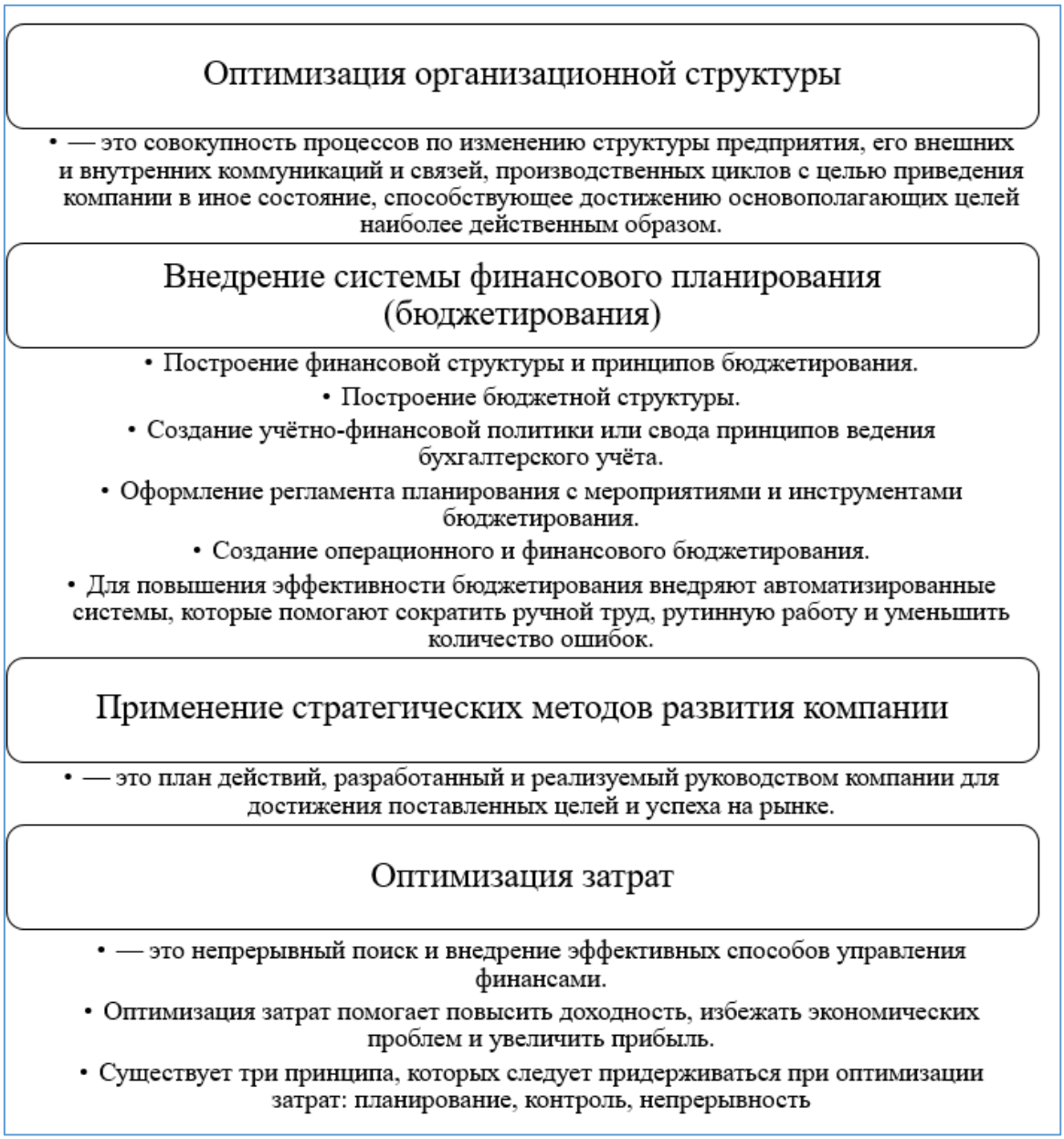


Рис. 1.3 – Актуальные тенденции развития управленческого учёта

Рассматривая рисунок 1.3, стоит сказать о том, что развитие управленческого учёта не может происходить без изменения организационной структуры. Это подразумевает появление каких-либо управленческих должностей, распределение центров ответственности, а также преобразование иерархической системы.

Говоря о прогнозировании, стоит отметить, что оно выступает одним из основных процедур организации управленческого учёта.

Эффективным инструментом достижения поставленных перед предприятием целей выступают стратегические методы, которые позволяют выявить слабые и сильные стороны компании, определить дальнейшие действия жизнедеятельности предприятия (при учёте влияния внешних факторов), а также минимизировать риски, с которыми может столкнуться организация. Наиболее часто применяющимися стратегическими методами являются SWOT-анализ, сбалансированная система показателей (ССП), стратегическое планирование на основе текущих проблем, PEST-анализ и прочие.

На основе методов определения стратегии, с помощью управленческого учёта, управленцы оптимизируют затраты производства для достижения целей предприятия.

Принятие управленческих решений и развитие управленческого учёта в большинстве случаев сопровождается применением информационных технологий и автоматизации. Это даёт возможность быстро принимать решения в случае необходимости, работать с большим объёмом информации, а также снизить количество ошибок.

Рассмотрим то, как изменение экономики в наше время повлияло на стандартизацию управленческого учёта.

21 век характерен серьёзными изменениями экономической системы, всё большее количество отраслевых организаций сливаются в единые крупные холдинги. Основной целью данного процесса является захват рынка, а также рост добавленной стоимости.

Создание холдингов существенно повлияло на массовое привлечение инвестиций в передовое производство.

Рассматривая экономику России в начале 21 века, стоит отметить, что она сопровождалась пиком глобализации. Тогда широко распространились инновационные технологии, нуждающиеся в быстрой передаче информации сразу к нескольким клиентам и иным контрагентам. Во многих компаниях стало востребованным внедрение электронного документооборота, включая формирование отчётов. Тогда, государственные органы создали определенные требования для формирования бухгалтерской отчётности, которые привели к разработке и распространению международных стандартов финансовой отчётности.

Так, глобализация экономики повлияла на создание шаблонного учётного обеспечения организаций, но при этом создала необходимость использованиям учётных инструментов, не сопровождающихся законодательным регулированием.

Помимо этого, глобализация экономической системы дала начало возникновению некоторых учётных особенностей. Одной из таких особенностей выступают услуги аутсорсинга, которые стали широко распространяться в связи с высокой ответственностью организаций за правильность ведения бухгалтерского учёта и масштабности электронных документов [5].

Подводя итоги, следует сказать, что в связи с глобализацией экономики появились учётные принципы ведения бухгалтерского учёта, а также значительно возросло число компаний, ведущих управленческий учёт.

Хотя результаты и открытия новых наработок управленческого учёта компаний не публикуются в общем доступе, что не даёт новым теориям развиваться, уже существующие теории управленческого учёта мировой практики имеют открытый доступ и могут быть применены интересующимися лицами.

С помощью открытий экономистов в области управленческого учёта, были выявлены и структурированы различные системы, а также методы ведения учёта, которые в настоящее время доступны всем благодаря совершенствованию информационных технологий.

На рисунке 1.4 представлены этапы внедрения управленческого учёта в компании в 21 веке [4].

Рис. 1.4 - Этапы внедрения управленческого учёта в компании в 21 веке

Управленческий учёт должен совершенствоваться на постоянной основе в связи с быстроменяющимися экономическими и политическими условиями, а также по мере развития организации. К примеру, санкции подвигли многие компании кардинально поменять подходы ведения управленческого учёта и адаптироваться к новой, иной обстановке.

1.4. Применение управленческого учёта в современном бизнесе

В настоящее время управленческий учёт несёт важнейшую роль для эффективной деятельности предприятий. Он ведётся на основе управленческой отчётности, которая отражает важную, актуальную информацию о состоянии организации, позволяет владельцу проанализировать финансовое состояние фирмы, а также целесообразно распределить ресурсы.

На рисунке 1.5 представлены основные виды управленческих отчётов, применяющихся в современном бизнесе [2].

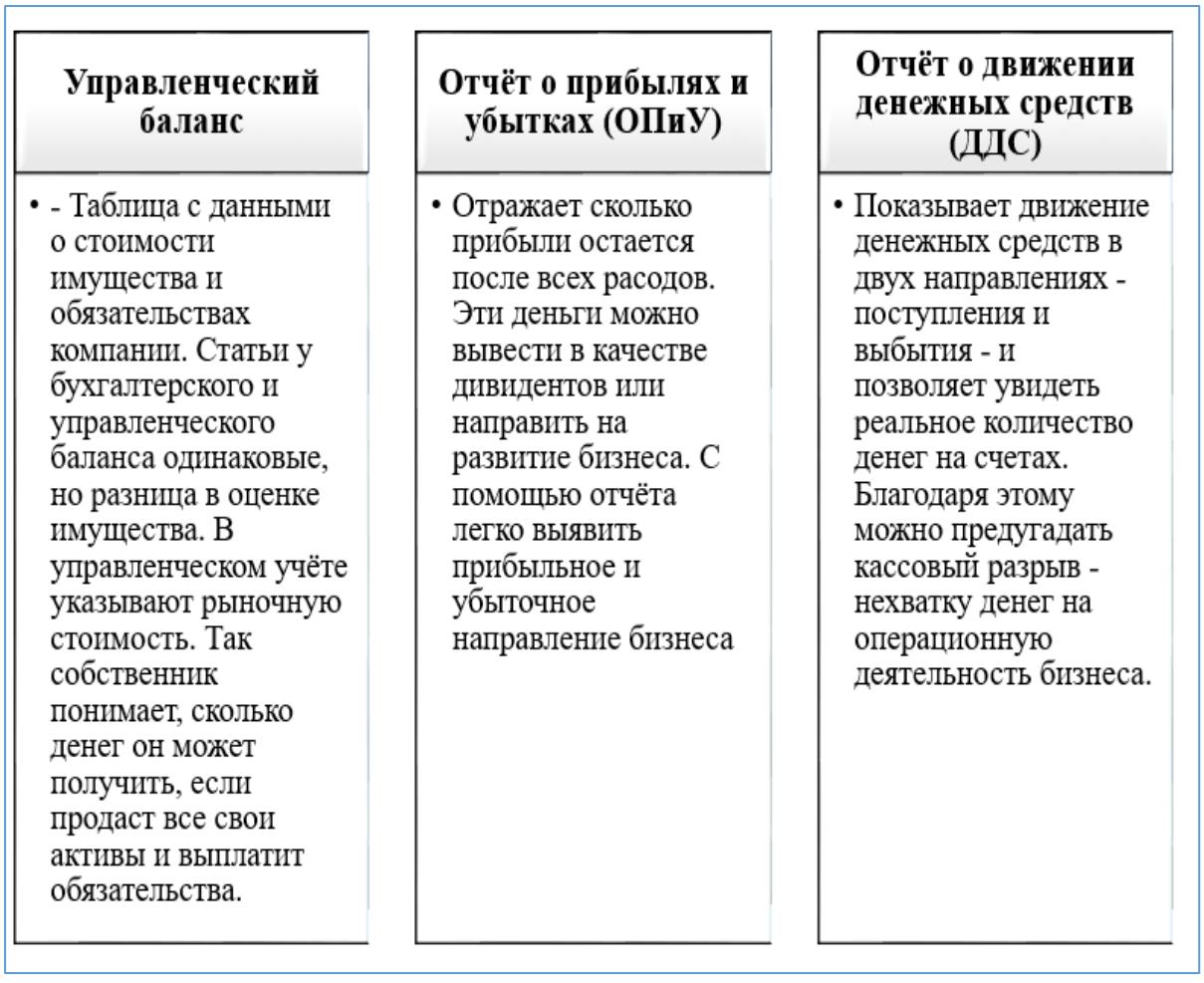


Рис. 1.5 - Основные виды управленческих отчётов, применяющихся в современном бизнесе

Управленческий баланс помогает не только выявить реальную стоимость бизнеса, но и определить какие денежные средства по большей мере вложены в развитие компании (собственные или заёмные).

С помощью отчёта о финансовых результатах (прибылях и убытков) становится возможным определить в каком периоде времени результаты деятельности компании были лучше или хуже, рассчитать чистую прибыль предприятия и решить куда целесообразнее всего её направить, выявить расходы компании, наиболее влияющие на прибыль.

Если говорить об отчёте денежных средств, то он позволяет определить сумму денежных средств, находящуюся на расчётных счетах в начале и в конце каждого месяца интересующего периода, сумму переводов денежных средств между собственными счетами, а также сумму доходов и расходов по различным статьям деятельности компании.

Так, с помощью бухгалтерской (финансовой) и управленческой отчётности можно определить уровень эффективности предприятия за интересующий период, оптимизировать затраты компании, не допустить кассовых разрывов, а также определить сумму дивидендов, которую можно вывести из бизнеса.

В случае, если владелец осведомлен о всей финансовой составляющей организации, то у него есть возможность оперативно выявлять отрицательные тенденции или новые возможности ведения своего бизнеса.

Вовремя принятые управленческие решения имеют огромное значения для ведения финансово-хозяйственной деятельности организации в целом.

Рассмотрим популярные программы, в которых современные компании ведут управленческую отчётность и проведём их сравнительную характеристику (таблица 1.2) [6].

Таблица 1.2

Сравнительная характеристика распространенных систем управленческого учёта, применяющихся в современных компаниях

Программа	Преимущества	Недостатки	Стоимость лицензии, тыс.руб./год
«Бит. Финанс»	Большой спектр аналитических данных; Поддержка МСФО; Можно настроить уведомления через Telegram-бота; Интеграции с 1С.	При покупке бессрочной лицензии, программа не будет обновляться самостоятельно, только за доп. плату ежегодно в размере 18 тыс. руб.; Отсутствие пробного периода:	350
«Финансист»	Гибкие настройки отчётов; Интеграция с 1С; Тех. поддержка вне зависимости от тарифа; Возможность отслеживать лимиты в любой операции; Наличие функции согласования платежей.	Программа не поддерживает ПСН; Задолженность актуальна лишь при наличии специальных документов.	394
«ПланФакт»	Наличие мобильной версии программы; Тех. поддержка в мессенджерах; Лёгкое распределение расходов по нескольким проектам сразу; Удобная навигация.	Управленческий баланс и ОПиУ могут осуществляться только при ручном вводе данных; Ограниченная интеграция с 1С; Нет индивидуальных показателей.	89

Окончание табл. 1.2

«Финолог»	Наличие ABC анализа; Тех. поддержка; Наличие CRM-систем; Интеграция с банком; Подсказки на каждой странице; Расшифровка суммы при желании.	Ограниченное число доступных показателей; Отсутствие дашборда; Неудобные отчёты (статистика отзывов); Некоторые заявленные функции не работают.	45
«Финтабло»	Подсказки на каждой странице; Функция автоматического расчёта амортизации; Функция автоматического расчёта процентов по кредиту; Наличие автосверки; Наличие функции расчёта себестоимости сделки и оценки их рентабельности.	По большей мере подходит для малого и среднего бизнеса, так как предлагает единую методологию ведения учёта; Отсутствие интеграции; Отсутствие приложения.	192

Каждая компания, заинтересованная в ведении управленческого учёта, в праве самостоятельно выбирать программу, которая наиболее ей подходит. Первым шагом выбора программы является выделение функций, которые она должна осуществлять.

Далее следует учесть размер компании, чтобы не столкнуться с ограниченным набором функционала или переплатой за ненужные инструменты.

Для малого бизнеса могут применяться простые системы, реализующие базовый учёт. Что касается крупных компаний, для них важно интегрирование с иными программами, высокая производительность системы.

Если есть такая возможность, следует обратиться к менеджерам, которые смогут приобрести пробную версию программы, которая ближе всего подходит под все запросы пользователя и ознакомиться с её функционалом для определения удобства пользования [6].

Для ведения управленческого учёта необходимо осуществлять сбор финансовых показателей компании, заниматься их переносом в отчёты, а также производить анализ полученных результатов. В случае, когда число реализуемых финансовых операций в сутки небольшое, заполнением управленческих отчётов может заниматься собственник или директор организации. В противном случае, владелец нанимает сотрудника, который следит за актуальностью информации в программе, а также анализирует отчёты. Таким специалистом может выступить финансовый менеджер или бухгалтер.

Список использованной литературы

1. Керимов, В.Э. История становления и развития управленческого учета. - 1-е изд. - Мск: НИЦ ИНФРА-М, 2002. - 3 с.
2. Чая, В. Т., Чупахина, Н. И. Управленческий учет. - 2-е изд. - Москва: Юрайт, 2024. - 354 с.
3. Ливенская, Г. Н. Исторические аспекты возникновения и эволюционирования управленческого учета. - 1-е изд. - Москва: РИОР, 2011. - 199 с.
4. Шаварова, С.В. Современные тенденции развития методов и организационных моделей управленческого учёта // Севастополь: 2023. - С. 130-134.
5. Макаренко, Т.В. Современная обусловленность трансформации управленческого учёта в мировой и российской практике // Москва: 2011. - С. 10-22.
6. 10 лучших систем управленческого учета на предприятии в 2025 году // проект kp.ru URL: https://www.kp.ru/money/biznes/luchshie-sistemy-upravlencheskogo-ucheta/?ysclid=m5qyq5ggng220220925 (дата обращения: 10.01.25).

Тест для самопроверки

1. **Управленческий учет отличается от финансового учета тем …**

   a) …, что служит целям управления и контроля

   b) …, что использует дополнительные счета бухгалтерского учет

c)…, что ведется отдельным подразделением предприятия

2. **Чем было обусловлено выделение управленческого учета из единой системы бухгалтерского учета:**

a) требованиями законодательства по бухгалтерскому учету

b) спецификой целей и задач управленческого учета

c) требованиями налоговых органов

3. **Публикация внутренней управленческой отчетности в средствах массовой информации осуществляется:**

a) ежегодно

b) ежеквартально

c) в случае банкротства предприятия

d) при смене руководителя предприятия

e) не осуществляется ни при каких условиях

4. **Потребителями информации управленческого учета являются:**

a) менеджеры предприятия

b) акционеры предприятия

c) налоговая инспекция

d) банк на стадии принятия решения о выдаче предприятию кредита

5. **Источниками информации управленческого учета могут быть:**

a) учетные – бухгалтерские и статистические, оперативный учет

b) внеучетные – аудит, экспертизы, налоговые проверки и т.д.

c) как учетные, так и внеучетные

6. **Какую систему бухгалтерского учета использует управленческий учет?**

a) автономную – отдельно от ведения финансового учета

b) интегрированную – совместно с ведением финансового учета

c) по усмотрению хозяйствующего субъекта: автономную или интегрированную.

7. В чем состоят задачи управленческого учета?

a) формирование информации о действительной прибыли предприятия отличной от той, что указывается в налоговой и бухгалтерской отчетности

b) формирование достоверной информации о деятельности предприятия, планирование и контроль эффективности, определение
фактической себестоимости и отклонений, анализ отклонений, формирование базы для принятия решений.

c) формирование информации о действительной себестоимости продукции для контроля за производственными процессами на предприятии

8. **Соблюдение требований положений по бухгалтерскому учету, утвержденных приказами Минфина РФ, является обязательным при ведении какого учета?**

a) финансового учета

b) налогового учета

c) управленческого учета

9. **На какой вопрос дает ответ информация о затратах в разрезе экономических элементов:**

a) какие ресурсы были использованы предприятием в ходе осуществления деятельности?

b) куда были направлены ресурсы предприятия в ходе осуществления деятельности?

10. «Расходы на подготовку и освоение производства» — это:

a) статья затрат

b) элемент затрат

Ответы:

1a	2b	3e	4a	5c	6c	7b	8a	9 a	10a

Глава 2. ОСНОВЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

2.1. Сущность управленческого учета и его цели

Управленческий учет - это часть информационного обеспечения экономического субъекта. Управленческий учет представляет собой предоставление информации сотрудникам компании в целях принятия ими обоснованных решений, позволяющие повысить эффективность деятельности предприятия.

К основным объектам управленческого учета относятся расходы, то есть затраты и издержки, и доходы бизнеса, а также результаты, которые предполагают сопоставление доходов и расходов. Помимо этого, специалистами выделяются такие объеты, как система внутренней отчетности.

Управленческому учету, как и остальным видам деятельности, характерно наличие предмета, метода и принципов учета.

В качестве предмета управленческого учета выступает весь процесс деятельность компании. Стоит отметить характерную особенность: зачастую в управленческом учете не только оцениваются результаты, но и анализируются сделки и другие операции.

Методы управленческого учета отражают совокупность различных приемов и способов, посредством которых объекты учета отражаются в информационной системе управления бизнесом. Методы, которые используются при управленческом учете представлены на рис. 2.1.

Рис. 2.1 - Методы управленческого учета

Что касается принципов управленческого учета, то выделяются следующие:

– Непрерывная деятельность компании;

– Едина система единиц измерения показателей;

– Анализ и оценка деятельности структурных подразделений бизнеса;

– Полнота информации;

– Периодичность, которая заключается в отражении цикличности процессов организации.

Существуют и другие варианты выделения тех или иных принципов управленческого учета.

Например, согласно разработкам американских специалистов, выявлены четыре международных принципа управленческого учета, которые показаны на рисунке 2.2.

Рис. 2.2 - Принципы управленческого учета

Для возможности достижения целей компании стоит отметить необходимость параллельного, а не последовательного выполнения всех вышеуказанных принципов управленческого учета.

Существует ряд факторов, которые обеспечивает эффективность управленческого учета в бизнесе. Во-первых, следует отметить понимание со стороны руководства и сотрудников значения для компании учета. Во-вторых, необходимо использовать верные и актуальные инструменты для ведения учета, а также корректно выделять сферы, в которых необходимо более детально изучать и анализировать данные,

чтоб достичь улучшений показателей. На рисунке 2.3 отображены элементы эффективного управленческого учета.

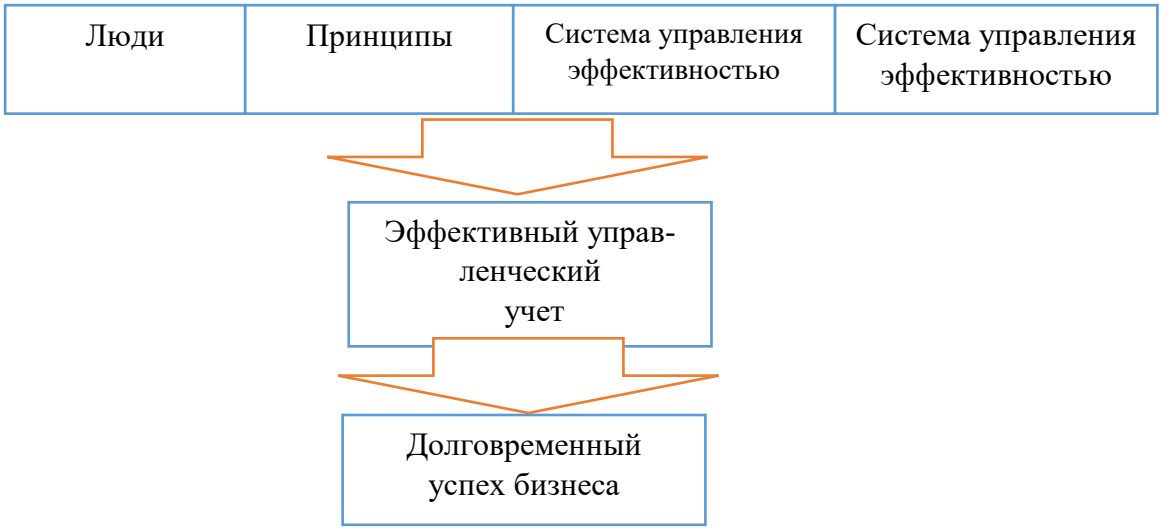


Рис. 2.3 - Элементы управленческого учета

Управленческий учет включает в себя сбор информации, хранение, структурирование и ее представление для составления отчетов и проведения анализа, а также принятия управленческих решений. Таким образом основной целью управленческого учета считается предоставление руководителю информации о состоянии бизнеса на текущий момент времени. Достижение этой цели обусловлено наличием ряда задач управленческого учета. На рисунке 2.4 отображены некоторые основные задачи управленческого учета.

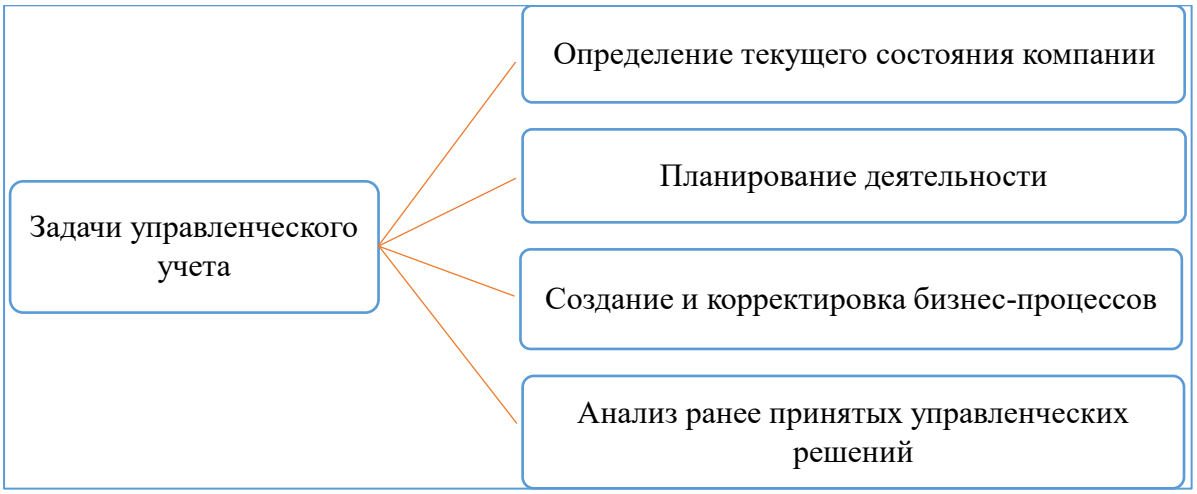


Рис. 2.4 - Задачи управленческого учета

Помимо представленных задач существуют и такие, как сбор достоверной и объективной информации о себестоимости продукции с целью определения цены реализации, для возможности снижения затрат, для производства конкурентоспособной продукции, выполнения услуг.

Кроме того, принятие обоснованных и эффективных управленческих решений, которые дадут возможность увеличить прибыль фирмы за счет сокращения издержек. Также стоит отметить анализ отклонений от плановых показателей.

Важной задачей управленческого учета считается определение и анализ возможностей повышения эффективности хозяйственно-экономической деятельности бизнеса.

2.2. Система управленческого учета

Рассмотренные задачи доказывают разнообразие функционала учета, поскольку задачи не всегда касаются лишь себестоимости, иногда они имеют налоговый, технологический и иной характер. Это обуславливают необходимость существования различных подсистем, которые образуют единую систему управленческого учета.

На рисунке 2.5 представлен вариант разделения системы управленческого учета на уровни.

Рис. 2.5 - Система управленческого учета

Следует более детально изучить систему управленческого учета. Информация о деятельности экономического субъекта представляет собой информацию, которая подробно и последовательно отражает происходящие процессы хозяйственной деятельности, а также незапланированные изменения, которые могут в ней происходить.

Так, информация о деятельности экономического субъекта подразделяется на нормативно-справочную, плановую и документацию.

Что касается нормативно-справочной информации, то она является неотъемлемой частью субъекта экономики. Содержание этого вида информации зависит от типа и технологий производства, организационно-правовой формы организации, структуры управления, разделения труда и других характеристик.

Плановая информация необходима для того, чтоб использовать ее данные для выработки управленческих решений относительно будущих периодов. Плановая информация создается за счет экономического и производственного планирования.

Документация представляет собой набор первичных документов, созданных путем документирования. Документирование, в свою очередь, означает процесс первичной регистрации фактов хозяйственной жизни фирмы в документах.

Для управленческого учета используются бухгалтерский финансовый, бухгалтерский управленческий, оперативный и налоговый учет, а также Международные стандарты финансовой отчётности. Кроме того, плановая и нормативно-справочная информация.

Содержание управленческого учета в компаниях определяются целями управления. Цели управления включают в себя: увеличение прибыли, повышение конкурентоспособности, рост стоимости акций компании, расширение производства и наращение мощностей, снижение себестоимости, минимизация рисков и другие. Тем не менее цели и задачи управления могут отличаться у разных предприятий в зависимости от их интересов, а также задач, стоящих перед руководителями фирм и структурных подразделений [1].

2.3. Различия между управленческим и финансовым учетом

Учет - особая информационная система, назначение которой состоит в формировании фактических данных буквально обо всех аспектах деятельности организации. И цели сбора этой информации могут

быть довольно разнообразными. В настоящее время учет принято разделять на две категории - управленческий и финансовый учет. Финансовый учет представляет собой систему, которая необходимая для сбора данных, анализа и контроля финансовой и хозяйственно-экономической деятельности фирмы. Управленческий учет - это система для сбора информации, ее хранения и предоставления с целью принятия управленческих решений и осуществления управленческий функций. В таблице 2.1 представлены основные различия этих систем - управленческого и финансового учета.

Таблица 2.1

Различия управленческого и финансового учета

Управленческий учет	Финансовый учет
Цель	
Предоставление информации топ-менеджерам организации для принятия оптимальных управленческих решений	Формирование сведений о деятельности компании (доходы, расходы, дебиторская и кредиторская задолженность, финансовые результаты и др.
Масштаб	
По отдельной структурной единице	Для компании в целом
Точность	
Приближенный характер информации, что объясняется маленькими сроками работы	Точность отчетов, которые вызывают доверие со стороны пользователей
Периодичность формирования отчета	
Подготовка и предоставление информации по мере необходимости	Ежегодно (иногда информация готовится раз в квартал, полугодие)
Единица измерения	
Денежное / не денежное выражение	Рубль (российская валюта)
Объект учета	
Структурные подразделения	Организация в целом
Субъекты учета	
Аппарат управления организации	Государственные органы
Пользователи	
Управляющее звено компании	Внешние пользователи
Форма предоставления информации	
Удобная и приемлемая для руководителей компании форма предоставления информации	Форма и содержание информации должны быть составлены в соответствии с законодательством

Окончание табл. 2.1

Раскрытие информации	
Коммерческая тайна, конфиденциальный характер информации, не публикуется	Открытая, публичная информация, не относится к коммерческой тайне

В таблице 2.1 представлен ряд отличительных признаков управленческого учета. Стоит отметить наличие взаимосвязи двух подсистем. К общим признакам, как правило, относят единые объекты учета, использование общих методик, общепринятые принципы ведения учета.

2.4. Ведение управленческого учета

Важным аспектом в управленческом учете является вопрос о том, кто его ведет. Как правило, в организациях и на предприятиях задачи управленческого учета могут быть возложены на бухгалтера, владельца бизнеса, финансового директора.

Владелец бизнеса зачастую занимается управленческим учетом на начальном этапе развития бизнеса, в момент, когда фирма еще переживает период юности и особо уязвима. Это период сопровождается тем, что существует нехватка ресурсов на отдельного специалиста в сфере финансов. Ведение управленческого учета владельцем бизнеса возможно, однако по мере развития и расширения компании зачастую необходимо прибегнуть к помощи специалистов и возложить эти задачи на определенного человека финансового отдела.

В малом и среднем бизнесе управленческим учет нередко занимается бухгалтерия. Однако такой вариант несет в себе риски некачественного выполнения задач по управленческому учету, поскольку у бухгалтера большой объем работы, связанной с бухгалтерией: ведение бухгалтерского учета, расчет и начисление заработной платы сотрудникам, обработка первичной документации, подача отчетов и деклараций в налоговую инспекцию и многое другое.

При наличии в организации финансового директора обязанностями управленческого учета наделяется этот сотрудник. Он контролирует финансового состояние компании, занимается управлением потоками денежных средств. В его обязанности входит сбор данных, проведение анализа и составление отчетов. Обсуждение

с руководством ключевых вопросов дает возможность принимать правильные управленческие решения.

К специалисту по управленческому учету предъявляют серьезные требования, которые объясняются важностью и серьезностью выполняемых задач. На рисунке 2.6 представлены задачи и обязанности, котореы составляют функционал сотрудника, ведущего управленческий учет.

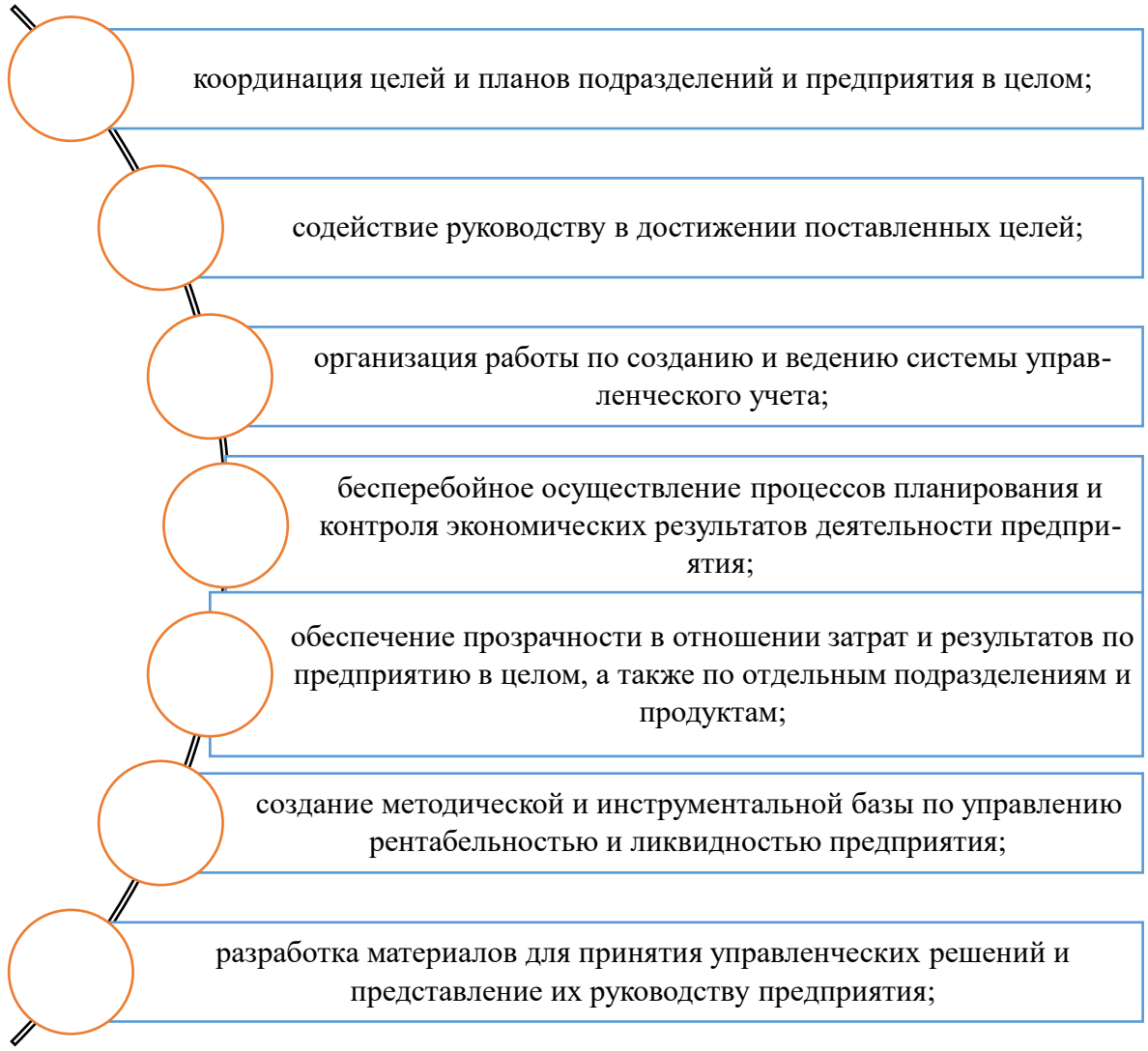


Рис 2.6 - Рабочий функционал специалиста по управленческому учету.

Таким образом, перед специалистом управленческого учета стоят разные ответственные задачи и обязанности. Кроме того, еще и консультирование руководителей по вопросам выбора наиболее эффективных вариантов действий, помощь в управлении затратами и результатами.

Что касается перечня документов управленческого учета, то в законодательстве РФ нет такого регламента. Правила и регламенты утверждаются непосредственно в самой компании. Свод таких нормативов и правил называется учетной политикой управленческого учета. Необходимость учетной политики заключается в том, чтобы создать единый подход к ведению управленческого учета. Одновременно с разработкой учетной политики управленческого учета формируются формы отчетов.

Совокупность отчетов управленческого учета дают возможность оценить состояние компании, проанализировать, выявить положительные и отрицательные черты, а также построить тренды.

Управленческий учет характеризуется некоторой иерархией отчетностей. В каждой компании предусмотрены главные, основные документы управленческого учета, а также второстепенные.

2.5. Процесс принятия решения в управленческом учете

Вся информация управленческого учета должна рассматриваться и анализироваться в виде конечного влияния на результат принятого решения.

Рассмотрим одробно этапы процесса принятия решения в управленческом учете.

Первые пять этапов относятся к процессу планирования, то есть к процессу непосредственного принятия решений. Они заключаются в определении цели, поиска и выбора альтернативных решений, и последующая их реализация. Последние два этапа можно отнести к процессу управления, который включает сравнение результатов факта и плана и выполнение корректирововчных действий и работ.

В графическом виде модель приянтия решений представлена на рисунке 2.7.

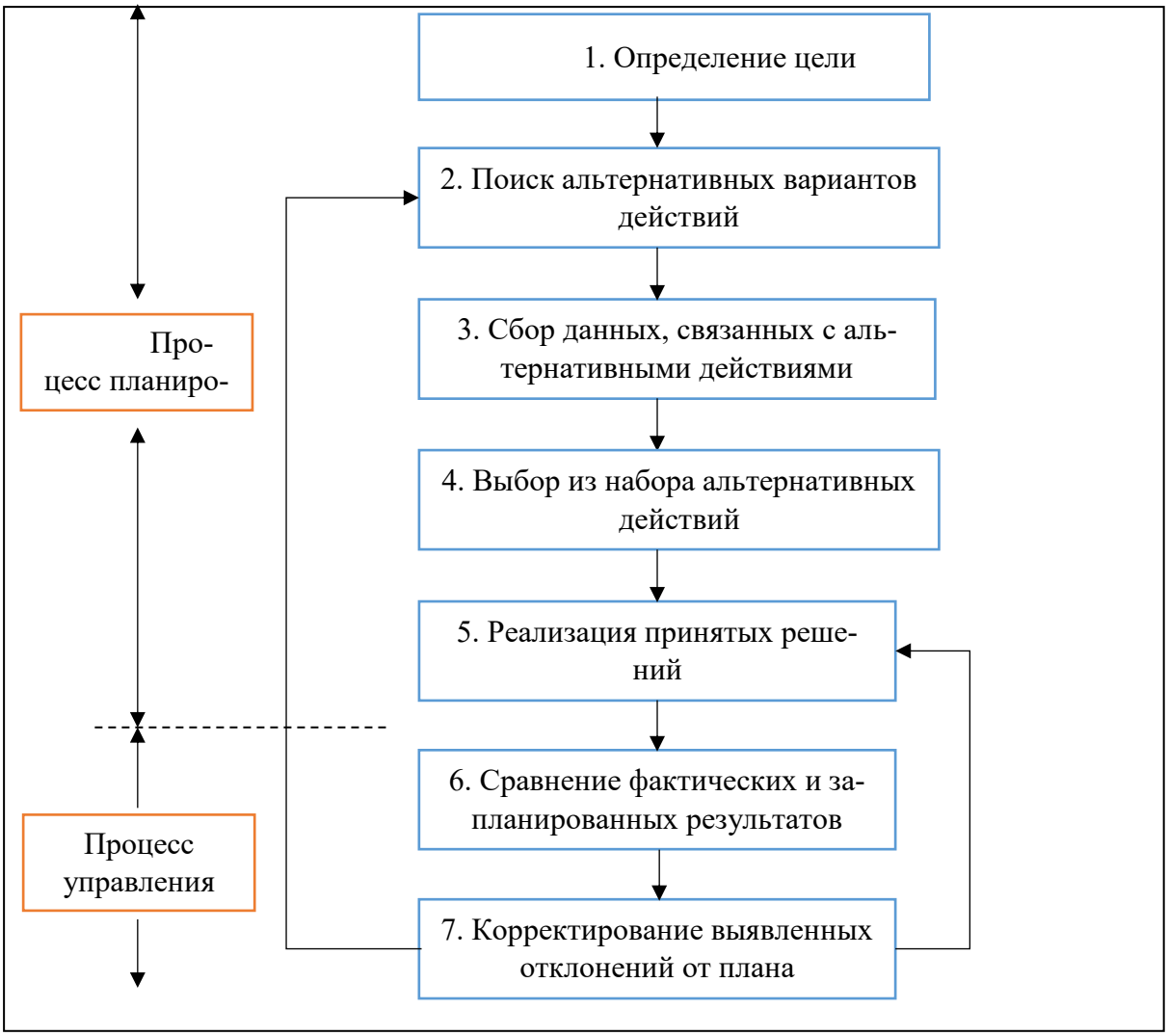


Рис. 2.7 - Модель процессов принятия решения, планирования, управления

На первом этапе принятия решений необходим процесс определения цели. При этом выбирается основное направление, на которые будут опираться лица, принимающие то или иное решение. Зачастую основной целью фирмы ставится максимизация прибыли.

Вторым этапом является поиск альтернативных решений предполагает выбор того или иного варианта действий или стратегии, использование которых даст возможность достигнуть поставленной цели. Зачастую бизнес рассматривает не одну, а несколько стратегий. Основываясь на цель максимизации прибыли, варианты альтернативных решений могут быть следующими:

– Создание новых видов продукции с целью продажи на уже существующих рынках;

– Создание новых видов продукции с целью реализации на новых рынках;

– Разработка новых рынков для существующих видов продукции.

К процессу поиска альтернативных вариантов относится сбор информации о трендах изменения внешней среды.

На третьем этапе происходит сбор данных, связанных с альтернативными действиями. Риски и угрозы, возникающие вследствие принятия того или иного решения, как правило, проявляются в условиях нестабильности и неопределенности. Поэтому перед специалистами встает необходимость изучения неподконтрольных человеку факторов. Данные факторы называют внешними условиями. При реализации выбранного варианты действий, компания принимает долгосрочные или краткосрочные решения.

Что касается долгосрочных, то их еще принято называть стратегическими, что объясняется их существенным влиянием на состояние и положение бизнеса в будущем. Такие решения очень важны для организаций и предприятий, поэтому, как правило, они контролируются топ-менеджерами компаний.

Другой вид решений - краткосрочные или, другими словами, оперативные. Для таких решений нет необходимости в длительном привлечении ресурсов фирмы. Оперативные решения основаны не только на внешней ситуации, но и на имеющихся ресурсах компании, таких как кадровые и финансовые. Что касается краткосрочных решений, то ими занимаются менеджеры более низкого уровня.

Четвертый этап заключается в выборе оптимального варианта из набора альтернативных действий. При принятии компанией того или иного решения на практике происходит анализ и сравнение альтернативных действий, которые, в свою очередь, являются конкурирующими. Вследствие проведения сравнительного анализа компания принимает оптимальное решение.

На пятом шаге после выбора альтернативных решений происходит их реализация, в процессе чего выбранные варианты действий заносятся в смету или бюджет. Смета представляет собой некий финансовый план, который необходим для принятия решений. После составления бюджетов, они все вносятся в единый документ и обобщаются

там, отражая все действия и намерения и ожидаемые результаты. Данный документ носит название обобщенной финансовой сметы, и включает в себя сметные счета прибыли и убытков, балансовый отчет и отчет о движении денежных средств.

После реализации наступает шестой этап, который предполагает сравнение фактических и запланированных результатов. Кроме того, в заключении происходит корректировка выявленных отклонений от плановых показателей. Управленческая функция контроля заключается в измерении и предоставлении результатов деятельности, а также составлении мер корректировки, для того достижения планов и реализации ранее поставленных целей.

Примером управленческого решения может быть следующая ситуация.

У организации А в последние три года отмечается тенденция к снижению прибыли. Специалисты фирмы связывают это с тем, что продажи у компании сокращаются, снижается конкурентоспособность, растут издержки, повышается текучесть кадров.

Цель принятия управленческого решения - повышение прибыли предприятия.

Финансисты, экономисты и аналитики компании предлагают решения. Первым из них может быть сокращение части персонала, тем самым сократить затраты на оплату труда, тем самым это может привести к восстановлению прибыли. Однако с пониженной конкурентоспособностью товара на рынке ситуация продолжит нести негативный вклад в развитие предприятия А. Поэтому с таким управленческим решением ситуация скорее всего не изменится.

Другим вариантом решения проблемы низкой прибыли специалисты компании А предлагают проведение маркетинговых исследований, в ходе которых можно определить вследствие чего производимый товар теряет свои конкурентные преимущества, снижаются продажи. Данный вариант решения проблемы поможет руководству бизнеса решить проблему, избежав большого сокращения штата.

В данном случае руководителю стоит остановиться на следующем решении: выделить средства на проведение маркетинговых исследований, проанализировать создаваемый товар, переориентировать производство на выпуск востребованного на рынке товара.

После оглашения решения происходит распределение задач между структурными подразделениями компании А. Контроль за исполнением остается за руководителями служб, отделов и рабочих групп, а также за топ-менеджером.

Таким образом, правильно принятое управленческое решение позволит решить проблему низкой прибыли путем модернизации товара, тем самым увеличив спрос на него, избежав массовых увольнений.

2.6. Функции управленческого учета

Система управленческого учета направлена на создание информации, которая будет отвечать определенным требованиям. Функции управленческого учета отображены на рисунке 2.8.

Рис. 2.8 - Функции управленческого учета

Функции управленческого учета отражают проявление его сущности в действии, специфические способы выражения присущих свойств, показывающие, каким образом реализуется экономическое предназначение управленческого учета.

Подводя итого вышесказанному, стоит отметить, что управленческий учет позволяет, во-первых, определить бизнес-стратегию, сформулировать цели, а также сформировать пути их реализации. Во-вторых, благодаря ему создается и анализируется информация из различных источников из которой можно получить данные о возникающих проблемах и угрозах. В-третьих, управленческий учет способствует организации системы взаимоотношений между структурными подразделениями внутри предприятия. Кроме того, благодаря учету повышается эффективность управления денежными потоками бизнеса. Важно, что благодаря управленческому учету, руководители имеют возможность принимать верные, грамотные и обоснованные стратегические и оперативные управленческие решения.

Список использованной литературы

1. Управленческий учет: учебник / Т.Ю. Серебрякова, О.А. Бирюкова, О.Г. Гордеева [и др.]; под ред. Т.Ю. Серебряковой. — Москва: ИНФРА-М, 2024. — 553 с. — (Высшее образование). — DOI 10.12737/textbook_5ad4a36bc9fce1.49487848. - ISBN 978-5-16-019261-1. - Текст: электронный. - URL: https://znanium.com

2. Управленческий учет: Учебное пособие / И.Н. Якшилов, Р.В. Колесов, Г.В. Янин. – М.: Прометей, 2024. – 82 с. URL: http://www.fa.ru/fil/yaroslavl/org/dep/biblio/Documents/Якшилов%20И.Н.%2С%20Колесов%20.РВ.%2С%20Янин%20Г.В.%20Управленческий%20учет-2024.pdf

3. Управленческий учет: учеб. пособие / А. В. Ильина, Н. Н. Илышева. – Екатеринбург: Изд-во Урал. ун-та, 2016. – 180 с. URL: https://elar.urfu.ru/bitstream/10995/43773/1/978-5-7996-1743-1_2016.pdf?ysclid=m3ihcvpyyu47388331

4. Управленческий учет [Электронный ресурс]: учебное пособие / Е. Б. Никитина; Пермский государственный национальный исследовательский университет. – Электронные данные. – Пермь, 2023. – 1,60

Мб; 186 с. – Режим доступа: http://www.psu.ru/files/docs/science/books/uchebnie-posobiya/Nikitina-upravlencheskij-uchet.pdf

5. Каверина, О.Д. Управленческий учет: учебник и практикум для вузов/ О.Д. Каверина.— 4-е изд., перераб. и доп.— Москва: Издательство Юрайт, 2024.— 428с.— (Высшее образование).— ISBN978-5-534-15968-4. — Текст : электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. с. 417 — URL: https://urait.ru/bcode/535742/p.417

6. Управленческий учет: учебное пособие / Н.Г. Гаджиев, С.А. Коноваленко, О.В. Скрипкина, Н.А. Мурзак; под общ. ред. Н.Г. Гаджиева. — Москва: ИНФРА-М, 2024. — 267 с. — (Высшее образование). — DOI 10.12737/1938075. - ISBN 978-5-16-018244-5. - Текст: электронный. - URL: https://znanium.ru/catalog/product/1938075

Тест для самопроверки

1. Выберите методы, которые используются при управленческом учете.

А. Документы, планирование, нормирование

Б. Моделирование, прогнозирование

В. Сравнение, моделирование, планирование

2. Для управленческого учета характерно

А. Формирование сведений о деятельности компании (доходы, расходы, дебиторская и кредиторская задолженность, финансовые результаты и др.)

Б. Форма и содержание информации должны быть составлены в соответствии с законодательством

В. Предоставление информации топ-менеджерам организации для принятия оптимальных управленческих решений

3. Управленческий учет отличается от финансового тем, что

А. Управленческий учет осуществляется по отдельной структурной единице

Б. Управленческий учет применяется для компании в целом

В. Управленческий учет - это открытая, публичная информация, не относится к коммерческой тайне

4. Что относится к принципам управленческого учета?

А. Анализ и оценка деятельности структурных подразделений бизнеса

Б. Принцип двойной записи

В. Принцип объективности, что означает, что все финансовые операции должны быть подтверждены документами

5. Что НЕ относится к задачам управленческого?

А. Анализ ранее принятых управленческих решений

Б. Формирование полной и достоверной информации о порядке учета

В. Планирование деятельности

6. К рабочему функционалу специалиста по управленческому учету НЕ относится …

А. разработка материалов для принятия управленческих решений и представление их руководству предприятия

Б. проведение проверок и применение штрафных санкций при обнаружении нарушений

В. организация работы по созданию и ведению системы управленческого учета

7. Одной из функций управленческого учета является …

А. предоставление соответствующей информации, помогающей менеджерам более обоснованно принимать решения

Б. обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям налоговой отчётности для контроля за соблюдением налогового законодательства

В. фиксация фактов хозяйственной деятельности по мере их совершения

8. Что НЕ относится к международным принципам управленческого учета?

А. разумное руководство способствует доверию

Б. информация оценивается в денежном выражении

В. коммуникация обеспечивает понимание

9. Объектом управленческого учета могут быть:

А. Информационные ресурсы

Б. Государство

В. Издержки

10. Целью управленческого учета выделяют…

А. Формирование сведений о деятельности компании

Б. Предоставление информации топ-менеджерам организации для принятия оптимальных управленческих решений

В. Формирование полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения хозяйственных операций

Ответы:

1 А	2В	3А	4А	5Б	6Б	7А	8Б	9В	10Б

Глава 3. СИСТЕМА УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА КАК ЧАСТЬ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ ИЗДЕРЖКАМИ

3.1. Требования к системе управления издержками

Современное предприятие является открытой системой, которая предполагает восприимчивость к внешним изменениям и мобильность в своей деятельности. В рыночных условиях отсутствие мобильности ставит предприятие на грань ликвидации из-за потери конкурентоспособности и, как следствие, рентабельности производства.

Результаты деятельности, как никогда ранее, зависят от понимания взаимовлияния внешней системы – внешней среды функционирования и внутренней – собственно организации. Необходимость рассмотрения организации как системы, обусловлено наличием сложной целостности, состоящей из ряда взаимодействующих и взаимосвязанных элементов и подсистем. Изменение в одной части системы оказывает влияние на другие её части.

Любое производство можно рассматривать как систему, состоящую из нескольких компонентов: ресурсов, продукции, производственного процесса, обратной связи, постоянно ограниченных влиянием внешней среды (рис. 3.1).

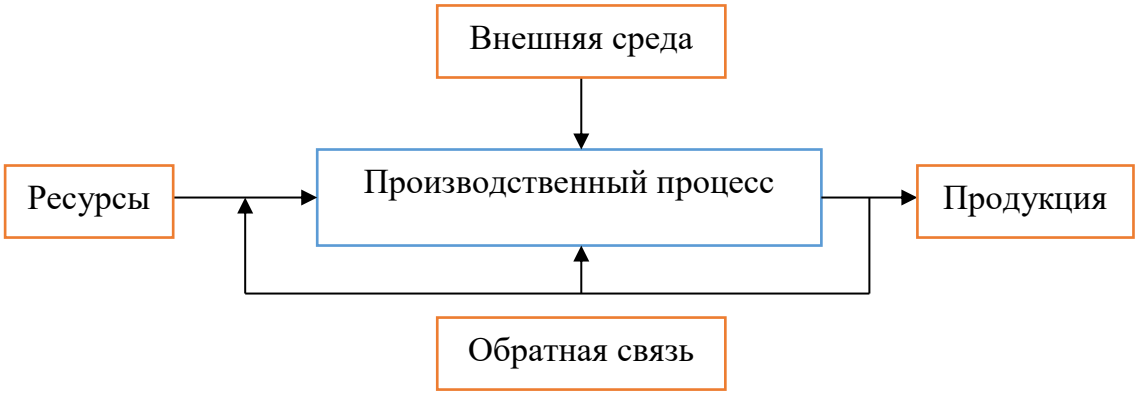


Рис. 3.1 - Организация как система

Экономические объекты находятся в постоянном контакте с внешней средой и их замкнутость обеспечивается благодаря действию прямых и обратных связей. Обратные связи предоставляют возможность своевременно корректировать ход производственного процесса

при его отклонениях от заданного ритма. Поэтому, наряду с необходимостью внутреннего регулирования существующего потенциала предприятия, необходимо учитывать и взаимосвязанные факторы воздействия на внутренние процессы в организации. Ими, прежде всего, являются: существующая экономическая ситуация в обществе, вытекающая из этого система законодательства и органов контроля и управления; уровень конкуренции; техническое и информационное обеспечение; система отношений в обществе и прочие факторы.

Например, выбор методов управления накладывает отпечаток на связь между предприятиями и органами управления и контроля, либо оказывает непосредственное прямое воздействие на основе директив и спускаемых сверху лимитов и планов при командно-административных методах, или обеспечивает оптимальную взаимосвязь на основе применения экономических рычагов и стимулов при экономических методах регулирования. Поэтому текущая экономическая формация предполагает существование определенных органов управления и контроля с применением специфических методов и функций.

Для успешного принятия решений, необходимо определить признаки, свойства, законы поведения системы. Несмотря на разнообразие типов систем, обширная совокупность типичных объектов современной науки допускает единую концептуальную и методологическую характеристику на основе небольшого числа ключевых системных понятий (помимо стандартных системных понятий: структура, среда, состояние). Это понятие нелинейности, необратимости, устойчивости, потенциальности, критического поведения, целого, целостности и симметрии и др.

В современных условиях можно говорить о синтезе системной и аналитической традиции, т. к. они необходимы для изучения любого сложного объекта. Аналитическая традиция выражается в использовании подходящих математических средств, системная – в создании целостной модели объекта, позволяющей систематически и в аналитической форме изучать основные особенности структуры объекта и его поведения. Системный подход особенно важен на начальных стадиях проектирования систем, но роль его может и повышаться в той степени, в какой возрастает сложность и неожиданность взаимодействий, тонкость структурных характеристик, разнообразие поведения объектов.

Успешность развития организации в современных условиях определяется отличными от общепринятых ранее факторов. Если раньше для повышения прибыльности предприятий акценты делались на рост объемов продаж, расширение рынков сбыта, увеличение прибыли за счет роста объемов производства, то в настоящий момент в условиях новой экономики «новое общество» обладает новыми стандартами потребления.

Потребности населения не безграничны, а предлагаемые на рынке товары и услуги предопределяют возможность широкого выбора. Предприятиям приходится изыскивать пути повышения прибыльности своей деятельности за счет снижения издержек, но при стабильном объеме производства.

В последнее время существует мнение, что для повышения конкурентоспособности предприятий необходимо больше внимания уделять инновационности продукции. Однако наша страна еще не достигла уровня экономического развитых стран в использовании инновационности.

Недостаточное развитие рыночной экономики выражается в том, что уровень затрат существенно различается по предприятиям по одинаковым изделиям. Управление издержками – является одной из важных проблем повышения эффективности предприятий.

При каждом производственном процессе добавляются новые затраты, которые влияют на ценообразование, что является одним из важных показателей для потребителей. Поэтому системный подход к управлению издержками предприятия предполагает постоянный контроль за их уровнем. Размеры и направленность затрат зависят от уровня производительных сил и производственных отношений, а также от соответствующего уровня производства и потребления. Уровень потребления может быть удовлетворен при помощи различных потребительских стоимостей. Но потребности индивидуальны и специфичны, что обуславливает их место в экономической системе, как в количественном, так и качественном аспектах.

Одна из ключевых характеристик потенциала компании – возможность обеспечивать конкурентоспособность цен на товары и текущих издержек. Цепочки ценностей, предложенные Портером, дают возможность выбрать наиболее прибыльные для предприятия бизнес-

единицы с учетом влияния внешних факторов. Они определяются путем сравнения собственных издержек предприятия по всему ходу производства и реализации продукции с издержками конкурента по схеме концепции цепочки ценностей.

Основная цель оценки издержек производства – выявить лучшую практику выполнения определенного вида деятельности, найти эффективный способ минимизации издержек там, где они выше, чем у конкурента. Это позволяет выбрать технологии, обеспечивающие наиболее низкий уровень издержек, и, вложив необходимые средства, перенять их.

Предприятие не может полностью охватить всю цепочку ценностей. Каждый вид экономической деятельности имеет свои источники конкурентного преимущества. Для их выявления необходимо сопоставлять собственную цепочку ценностей с цепочками ценностей поставщиков и потребителей.

Портер выделил в деятельности предприятия две группы – основная и поддерживающая. Основная деятельность включает в себя:

- внутренняя логистика;
- процесс (производство и исследование);
- внешняя логистика (накопление и распределение);
- маркетинг и продажи;
- обслуживание.

Исходя из предложенной Портером цепочки ценностей предприятия, ее необходимо рассматривать как части экономической системы, которая включает в себя цепочки ценностей поставщиков и потребителей.

При осуществлении процесса создаются свои определенные ценности, требующие финансовых вложений. Экономическую ценность можно выразить количественно, определив активы, доходы и расходы для каждого вида деятельности. Ценности, создаваемые в каждом звене цепочки, следует соотносить с ценностями других участников системы. Если для предприятия основной ценностью является увеличение прибыльности, то потребители ориентируются на качество продукции, стоимость и обслуживание. Ценность для потребителей создается за счет синергического эффекта совокупности процессов.

Существующие подходы сопоставления собственных и добавленных затрат с затратами конкурентов не в полной мере отражают эффективность процесса, т.к. при осуществлении любого этапа могут быть добавлены уникальные ценности, привлекательные для потребителей конечного продукта. Каждая функция имеет свой набор факторов, которые помогают определить ценности и затраты для этих видов деятельности (табл. 3.1). Для каждой отрасли могут быть выделены свои процессы, создающие ценности.

Таблица 3.1

Факторы, определяющие ценность и затраты в зависимости от процесса

Процесс	**Ценность**		Факторы затрат
	Характеристика	Индикатор	
Производство и исследование	Ноу-хау, новые свойства, качество продукции	Надбавка к цене товара за новизну, качество	Масштабность, степень использования имеющихся ресурсов, уровень цен и тарифов, уровень мастерства
Внешняя логистика	Удобство доставки, оплаты, дополнительные услуги	Цена предоставленных услуг	Перемещение ресурсов, скорость обмена информацией, транспортировка, складирование
Маркетинг и продажи	Информация о новых свойствах, преимуществах товара; определение товаров, и их свойств необходимых потребителю	Цена информации	Затраты на маркетинг и продажи

Окончание табл. 3.1

Обслуживание	Степень удовлетворения потребителей, предоставление новых услуг, гарантийное обслуживание товара, возможность возврата (обмена)	Цена гудвилл	Затраты, связанные с послепродажным обслуживанием

Ценность того или иного процесса определяется его потенциальной возможностью удовлетворить потребности потребителей, и рассмотрена авторами в качестве добавления полезной функции к создаваемому продукту. Соотношение ценности и затрат дает возможность оценить эффективность осуществления тех или иных процессов.

Данные виды процессов, их ценность и суммы затрат необходимо рассматривать для конкретного вида изделий, бизнес-единиц, сходных по технологическому процессу для данного предприятия.

Различие отраслей с точки зрения конкурентоспособности, обеспеченности трудовыми ресурсами влечет к тому, что затраты на производство товаров, работ и услуг по цепочке ценностей могут быть различными.

Согласование управления процессами (политика продаж, закупок, производства, управление запасами) оказывает большое влияние на эффективность функционирования организации.

Исследования показали, что для каждого вида экономической деятельности в определенный момент времени существуют оптимальные организация и масштабы хозяйственных элементов, а также межхозяйственных связей, финансовых и материальных потоков, в результате чего достигается органическое слияние человеческого и вещественного факторов производства, эффективное функционирование всех его звеньев.

Увеличение доли отраслей, требующих относительно меньших затрат на производство единицы изделия, ограничено потребительскими возможностями. Но данные границы расширяются благодаря использованию новых технологий, взаимозаменяемости товара. Нега-

тивная в последнее время тенденция увеличения доли сферы обращения в структуре экономики ведет к сокращению ресурсов в реальном секторе.

При производстве продукции на многих российских предприятиях в большей степени учитываются производственные затраты, остальным процессам уделяется недостаточное внимание. Тем не менее, взаимосвязь этих процессов очевидна:

– логистика – маркетинг: потребительский сервис;

– логистика – финансы: управление запасами;

– логистика – производство: снабжение сырьем и запасными частями.

Следует учитывать способность процессов реагировать на постоянные изменения на рынке (непостоянность, скорость изменения поведения потребителей). Из-за того, что технологии быстро устаревают и не успевают вернуться затраченные ресурсы, в настоящее время актуально построение модели инвестиций для более быстрой окупаемости инвестиций.

В связи с тем, что спрос населения на услуги постоянно увеличивается, необходимо большее внимание уделять после производственным затратам.

В последнее время наметились тенденции снижения удельного веса производственных затрат, и увеличения затрат на логистику, маркетинг и послепродажное обслуживание.

В практике зарубежных компаний логистика в практической деятельности применяется с конца 60-х гг. Проведенные в Великобритании исследования показали, что в стоимости продукта более 70 % составляют затраты на логистику.

При определении наиболее выгодных процессов организация должна концентрировать свои усилия на управлении теми видами деятельности, в которых отношение ценностей к затратам максимально. Если же присутствует минимальный эффект, то данный процесс следует выводить из своей деятельности путем приобретения его на стороне. Таким образом мы можем оценить эффективность процесса.

Все процессы цепочки ценностей при осуществлении деятельности предприятия взаимосвязаны и взаимозависимы: рост затрат на один из них может вести к росту или снижению затрат по другим про-

цессам. В том случае, если затраты на один из процессов увеличиваются, но они дают эффект снижения при осуществлении другого процесса, а ценности не изменяются или уменьшаются, то такую бизнес-функцию, следует выводить из деятельности. Увеличение затрат должно повышать ценность продукции, в противном случае отсутствует необходимость вложения средств.

Например, увеличение расходов на разработку продукции может вести к уменьшению либо к увеличению затрат на ее производство, одновременно с этим появляется дополнительная ценность, которая может быть выражена в новом свойстве товара. Или при осуществлении маркетинговой деятельности с одной стороны могут возникать дополнительные затраты при предоставлении скидок, а с другой стороны появляется дополнительная ценность для потребителей.

Оценка результатов работы предприятия позволяет выявить эффективность деятельности в разных сферах. По результатам контроля организация принимает решение о реорганизации или прекращении отдельных видов деятельности, расширении прибыльных и эффективных видов работ, прекращения деятельности предприятия в целом при выявлении невозможности его дальнейшего функционирования.

Управление издержками с точки зрения системного подхода предполагает учет внешних факторов предприятия, которые оказывают непосредственное влияние на эффективность функционирования предприятия.

Процесс управления на предприятии обычно рассматривается как последовательное выполнение четырех управленческих функций:

– планирование,

– организация,

– мотивация,

– контроль.

Структура этого процесса в той или иной мере присутствует на любом предприятии, даже если оно не заботится о формальном соблюдении каждого отдельного компонента.

В современных условиях повышения сложности и динамизма внешней и внутренней среды предприятия трудоемкость обеспечения эффективного функционирования данной системы постоянно возрастает. Именно поэтому предприятия нуждаются в совершенствовании системы обеспечения достоверной информацией процесса принятия

текущих управленческих решений и автоматизации систем планирования и контроля.

Первичным качеством является устойчивость. Она объединяет такие свойства как прочность, стойкость к воздействию внешних факторов, сбалансированность, стабильность, способность системы возвращаться в равновесное состояние при выходе из него под влиянием внешних воздействий, надежность, живучесть и т.д.

Другое более сложное качество – помехоустойчивость, понимаемая как способность системы без искажений воспринимать и передавать информационные потоки.

Управляемость – это способность системы выполнять команды управления, оперативно реагировать на них. Она обеспечивается наличием, прежде всего, прямой и обратной связи и объединяет такие свойства, как гибкость управления, оперативность, точность, быстродействие и т.д.

Одной из отличительных особенностей России является чрезмерная способность к лавированию. Если в зарубежных странах законы, правила, нормы, и являются в общественном сознании таковыми и предприниматели их соблюдают, то российские предприятия далеки этого.

Частое изменение нормативно-правовых актов, их противоречие друг другу заставляют предпринимателей находить «лазейки» в законодательстве. Принимаемые правила сразу же нарушаются, и система становится хаосом.

При создании систем управления издержками необходимо учитывать критерии, лежащие в основе определения качества систем. При исследовании функционирования систем, как правило, выделяют три группы факторов:

– качество системы управления,

– условия функционирования,

– способы применения системы управления издержками.

Описание групп факторов рассмотрены на рис. 3.2.

Рис. 3.2 - Факторы, определяющие качество развития системы управления издержками

Способность системы определяет ее возможности решать те или иные задачи, достигать тех или иных результатов в своей деятельности. Она объединяет свойства, определяющие функциональное назначение системы. Способность системы является необходимым условием эффективности. Однако высокая эффективность обусловлена не только способностью системы, но и рациональным ее использованием.

Наиболее сложное качество системы – самоорганизация. Самоорганизующаяся система обладает следующими принципиально важными свойствами: свобода выбора, способность к адаптации, самообучению, распознаванию ситуации.

Изменения во внешней среде ведут к тому, что система должна постоянно к ним адаптироваться, однако возможности адаптации ограничены жизненным циклом системы. Существует общепринятый цикл жизни систем, который включает три этапа. Первый этап – рождение и "детство" системы. Второй этап – период интенсивного развития технической системы. Характерной чертой данного этапа развития становится активная экспансия новой системы – она «вытесняет» другие, устаревшие системы, порождает множество модификаций и разновидностей, приспособленных для разных условий. Третий этап – «старость» и «смерть» системы. Основным содержанием этапа является стабилизация параметров системы. Небольшой прирост их еще наблюдается в начале этапа, но в дальнейшем сходит на «нет», несмотря на то, что вложения сил и средств растут. Резко увеличивается сложность, наукоемкость системы, даже небольшие увеличения параметров требуют, как правило, очень серьезных исследований и как следствие высоких затрат.

В международных стандартах серии ISO 9004 (управление качеством продукции) введено понятие «жизненный цикл изделия». Данное понятие включает в себя следующие этапы жизненного цикла изделия: маркетинг, поиск и изучение рынка; проектирование и/или разработка технических требований к создаваемой продукции; материально-техническое снабжение; подготовка и разработка технологических процессов; производство; контроль, проведение испытаний и обследований; упаковка и хранение; реализация и/или распределение продукции; монтаж, эксплуатация; техническая помощь в обслуживании; утилизация после завершения использования продукции.

Это определение может быть применено и к системам управления издержками. Наступает определенный момент, когда система либо теряет свою жизнеспособность, либо требует внесения больших изменений, что влечет за собой усложнение системы, увеличение затрат на ее обслуживание, обусловленные быстрым изменением условий веде-

ния бизнеса. На каждой стадии жизненного цикла должен существовать свой подход к системе управления качеством, поэтому важно выбрать наиболее адекватную системе модель.

Существующие модели жизненного цикла, имеют свои преимущества и недостатки. При разработке системы управления издержками с нашей точки зрения наиболее эффективна ориентация на спиральную модель, первоначально ориентированную на информационные системы и их программное обеспечение.

В спиральной модели (рис. 3.3) основной упор делается на этапы анализа и проектирования, на которых реализуемость технических решений проверяется путем создания прототипов. Спиральная модель позволяет начинать работу над следующим этапом, не дожидаясь завершения предыдущего. Спиральная модель имеет целью как можно раньше ознакомить пользователей с работоспособным продуктом, корректируя при необходимости требования к разрабатываемому продукту и каждый «виток» спирали означает создание фрагмента или версии. Основная проблема спирального цикла – определение момента перехода на следующий этап, и возможным ее решением является принудительное ограничение по времени для каждого из этапа жизненного цикла. Наиболее полно достоинства такой модели проявляются при обслуживании программных средств.

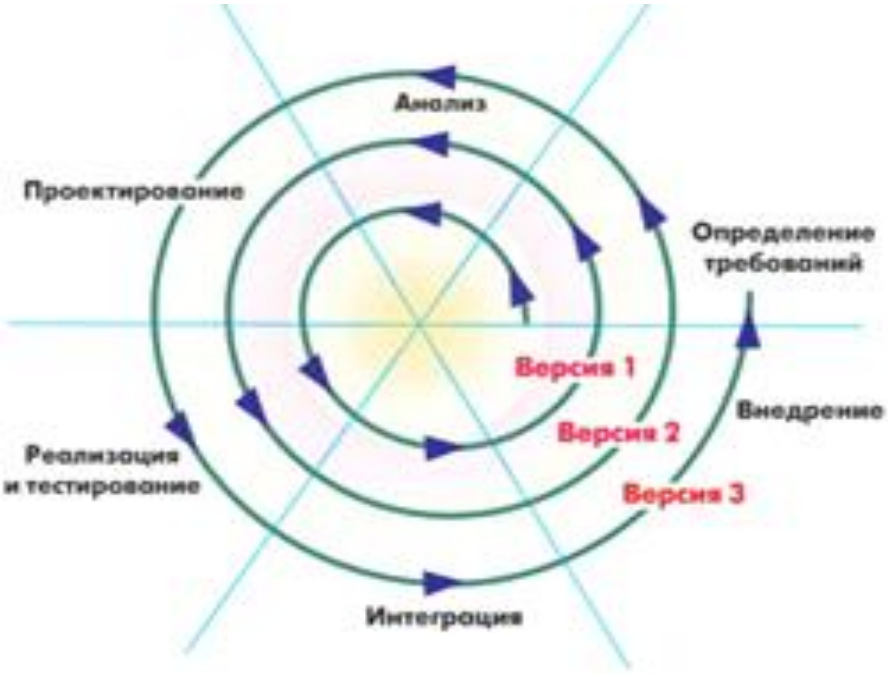


Рис. 3.3 - Спиральная модель жизненного цикла

В данном случае по отношению к системе управления издержками, модель интерпретируется следующим образом: с момента создания системы управления издержками постоянная ее доработка, проходя стандартные этапы, приводит к новой версии системы, не дожидаясь, когда эффективность системы опустится ниже заданного порога или система не сможет удовлетворять постоянно растущим требованиям предприятия. Можно сказать, что спиральная модель жизненного цикла является динамической по сравнению с первой - статической и более адекватно отражает реальную систему в современной бизнес-среде.

На основе перечисленных качеств систем выявлены требования, которые необходимо учитывать при создании систем управления издержками на предприятиях.

Издержки возникают вследствие потребления ресурсов в процессе деятельности предприятия. Следовательно, издержки – это стоимостное выражение реально потребленных физических ресурсов во время реальной деятельности. Исходя из этого, любые издержки являются произведением объема потребленных ресурсов на текущие цены этих ресурсов. Для адекватного планирования издержек необходимо освободиться от привязки к стоимостному выражению издержек, т.е. максимально описать их в виде натуральных показателей потребления ресурсов. Тем самым предприятие сможет обособить неустойчивый фактор цены от достаточно стабильного показателя норм расходования ресурсов.

В существующей системе управления издержками в качестве факторов управления используются в основном финансово-экономические показатели. Но проблема заключается в том, что сами по себе финансовые показатели являются следствием, а не управляющими факторами, посредством которых можно изменить уровень издержек.

Информация об издержках должна не только давать представление об общем уровне затрат и общей прибыльности или убыточности деятельности всего предприятия, но и позволять анализировать и сравнивать отдельные виды продукции, услуг, отдельные подразделения, отдельные виды деятельности (операции, работы) и потребление отдельных видов ресурсов. Для этого требуется учитывать, накапливать, анализировать и планировать издержки на достаточно подробном уровне. Чем подробнее уровень учета и анализа всех издержек, тем

точнее могут быть получены результаты, но тем дороже это обходится пользователю. Постоянный анализ реальной информации является основной эффективности принимаемых решений.

Информация для учета издержек на предприятии должна отвечать следующим требованиям:

– необходимость и достаточность – информация должна быть полной, и не содержать ничего лишнего;

–структурированность – информация должна обладать четкостью и быть представлена в виде определенной структуры в зависимости от целей ее использования;

–точность – информация должна быть свободна от ошибок, не должна содержать подтасовок;

–оперативность – информация должна быть готова и доступна к тому времени, когда в ней возникает потребность;

–прозрачность – возможность определения источника возникновения информации;

–сопоставимость – информация должна быть сопоставимой по времени и по подразделениям;

–адекватность – информация должна подходить для той цели, для которой она подготовлена;

–рентабельность – подготовка информации должна стоить меньше получаемой прибыли от ее использования;

–нетенденциозность – информация не должна быть предвзятой;

–адресность – информация должна быть доведена до ответственного исполнителя, при этом должна соблюдаться конфиденциальность;

–динамичность – информация на должна быть статичной. Сегодняшнее состояние компании, безусловно, важно, но еще важнее – какова динамика основных показателей, куда движется компания, как она будет выглядеть в ближайшем будущем.

Информационные технологии имеют ключевое значение для обеспечения деятельности современного предприятия самого различного уровня – малого, среднего или крупного бизнеса, превратившись в жизненно важный компонент его деловых процессов.

В настоящее время существует большое число стандартизованных систем, которые комплексно решают проблему управления издержками в составе более общей системы управления предприятием.

Наиболее универсальными и мощными по охвату решаемых задач являются интегрированные системы.

Следует отметить, что приобретение информационной специализированной системы само по себе не приведет к изменению положения дел на предприятии, если ведущий менеджмент предприятия не будет заинтересован в совершенствовании системы управления издержками. К тому же, эти системы зачастую имеют высокую стоимость, так как насыщены большим количеством возможностей, которые далеко не все нужны предприятию на различных этапах его развития. Недорогие системы, как правило, не столь универсальны чтобы иметь возможность решить все стоящие перед предприятием задачи.

Исходя из вышесказанного система управления издержками должна отвечать кроме стандартных требований к системам, таким как комплексность, адресность и т.д., специфическим:

– стратегическая направленность принятия решений в области управления издержками. Снижение издержек является одной из основных составляющих стратегического плана развития бизнеса;

– определенность объектов управления. Не зная причин появления тех или иных видов издержек, мы не можем говорить об управлении ими;

– про-активность управления издержками с целью упреждения негативных последствий изменения внешнего окружения бизнеса;

– непрерывность осуществления управления для обеспечения постоянного отслеживания и поддержки процесса движения товарно-материальных ценностей от закупки до реализации;

– процессность (горизонтальность) обеспечения управления издержками. Ожидаемый результат достигается более эффективным способом, если взаимосвязанные виды деятельности и ресурсы рассматриваются как единый процесс.

Список требования нельзя считать закрытым хотя бы потому, что в каждом отдельном случае система должна соответствовать представлению менеджмента в организации, внутренней культуре организации. В каждом конкретном случае система должна соответствовать требованиям организации.

3.2. Сущность системы управленческого учета

В современной экономике развитие предприятия зависит от эффективной системы регулирования деятельности. И одним из ключевых факторов является управленческий учет. Он представляет собой систему, необходимую для принятия решений внутри организации через сбор и анализ информации. Структурирование данных и предоставление их руководителю для контроля и оптимизации – главная роль УУ.

Тема актуальна в постоянно изменяющихся условиях внешней и внутренней среды, при возрастании конкуренции на рынке, что побуждает компании своевременно проводить исследования текущего состояния и продумывать дальнейшие действия.

Управленческий учет – механизм, при помощи которого собирается, и анализируются данные для последующего развития, принятия решений координационного характера.

Предоставление данных помогает принять наиболее эффективные стратегии развития и ввести их в работу, обогнав конкурентов на рынке и увеличив количество выручки [1].

Предпринимательская деятельность организации является предметом, на который направлен весь процесс. Целью управленческого учета является обеспечение сведениями, которые необходимы для успешного функционирования. Объектами УУ являются денежные операции компании, их доходы, расходы и результаты.

Для экономистов определение и содержание внутреннего контроля многогранно и имеет несколько трактовок. Нет единого четкого единого описания, но при помощи разных взглядов можно составить полноценную картинку, дающую понимание и смысла управленческого учета в целом.

Р. Энтони и Дж. Рис в своих учениях описывают этот механизм как процесс, происходящий в рамках конкретной организации, который дает административному аппарату информацию, используемую, в последующем, для планирования, руководства и контроля за деятельностью компании [2].

Данные, в свою очередь, это факты, наблюдения, восприятие чего-либо, что хоть как-то влияет на расширение наших знаний. Одним из таких типов и является УУ.

В повседневной жизни создается огромное количество данных, которые являются «сырьем» для будущей итоговой сводки, которая отображается в финансовом и оперативном учетах.

Существует 3 типа применяемой информации:

- учет полной себестоимости;
- дифференцированный учет;
- учет по центрам ответственности.

Шеремет пишет о том, что, изучая специфику УУ возможно понять основные аспекты его использования и для чего служит. Для администрации предоставление данных о работе предприятий необходимо для принятия перспективных решений. Исчисление фактической стоимости продукции и её отклонений. Определение результатов финансовой деятельности по реализованным товарам или услугам.

Керимов считает, что система управленческого учета должна соответствовать строго определенным правилам. Среди них непрерывность процесса деятельности организации, использование единых единиц измерения при составлении отчетностей, использование первичной и промежуточной документации, чтобы понимать точные задачи и цели, формирование внутренних данных как основных для принятия управленческих решений.

В данном механизме существует прямая взаимосвязь с другими системами. На рисунке 3.4 изображена схема, наглядно показывающая это.

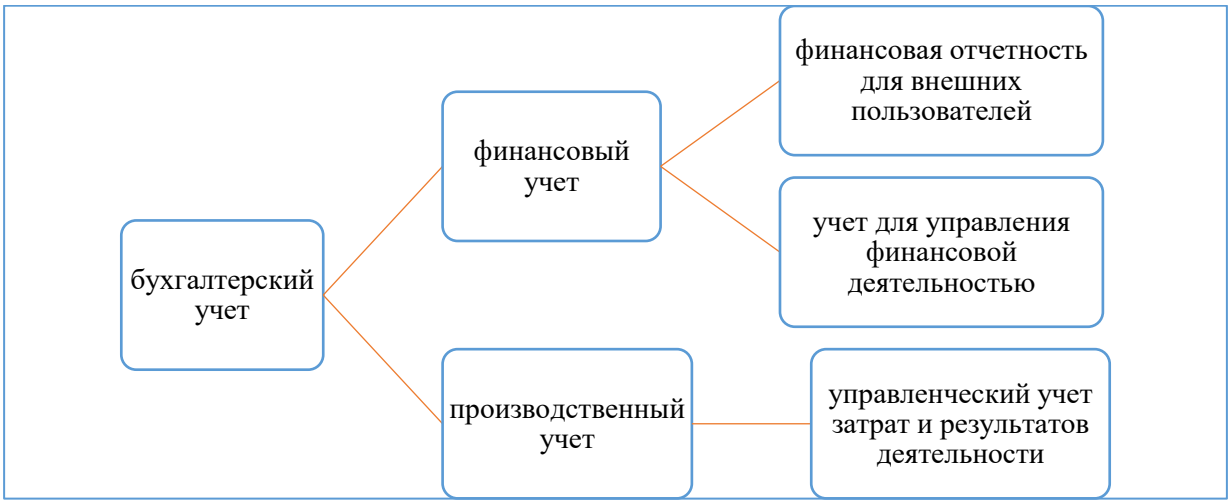


Рис. 3.4 – Взаимосвязь бухгалтерского, производственного, управленческого учета

Из рис. 3.4 видно, что управленческий учет состоит из двух компонентов: это учет производства, т.е. внутреннего управления, а также сбытом продукции, что служит к управлению финансовой частью.

Управленческий учет – это совокупность целостной системы, которая функционирует связанно, что усиливает совместный результат (рисунок 3.5).

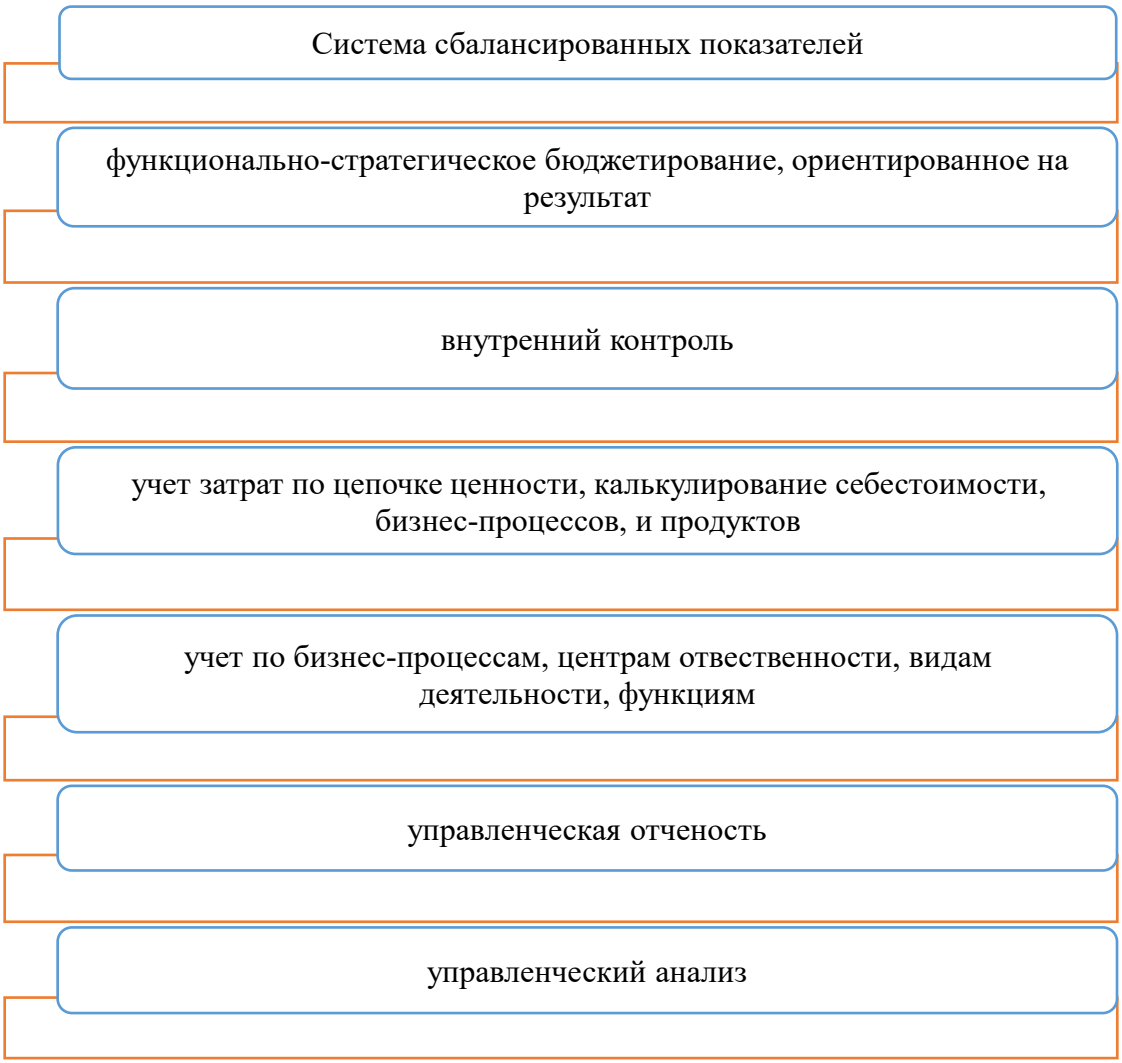


Рис. 3.5 – Элементы системы управленческого учета

Учет себестоимости продукции является основным в данной системе. Он позволяет определять затраты на производство и реализацию продукции, контролирует разумное использование ресурсов, выявляет резервы, которые снижают себестоимость, а также помогает принимать важные стратегические решения по управлению.

В зависимости от целей и задач, определяемых компанией, применяются различные методы учета.

На производствах переработки сырья и материалов, а именно металлургическая промышленность, химическая, текстильная, затраты учитываются попередельным методом, где затраты учитываются по переделам, а себестоимость определена на каждом из этапов переработки.

На мелкосерийных производствах, в строительстве, авиации, где каждый заказ имеет свои требования и особенности применяется метод позаказный. Затраты необходимо, в таком случае, учитывать отдельно по каждому и рассчитывать себестоимость уже в самом конце при завершении всех работ.

Нормативный метод применяется в машиностроении, в швейном производстве. Контролирует расходы и принимает решения по их снижению.

Основными принципами данного метода является:

- примерное определение норм расхода материалов, труда и других ресурсов;
- выявление отклонений от норм и анализ причин;
- установление мер для устранения их и улучшение работы;

Директ-костинг предполагает поделить затраты на постоянные и переменные, тем самым позволяя точно определить себестоимость. Он позволяет анализировать взаимосвязи затрат, объемов производства и прибыли. Для применения метода необходимо проанализировать особенности и учесть все факторы.

Стандарт-кост ведет сравнение фактических и нормативных затрат, что выявляет отклонения и принимает меры по устранению.

Система следует таким принципам:

- Предварительное определение нормативов затрат, опираясь на уже проанализированные данные о текущих условиях производства
- Мониторинг фактических издержек и проведение сравнительной характеристики со стандартами, чтобы выявить нарушения
- Исправление нормативов при изменении условий производства или требований к качеству.

АВС-метод учитывает затраты по видам деятельности либо по их функциям.

Таргет-костинг определяет целевую себестоимость продукции на основании исследований маркетинга и текущим требованиям рынка.

Кайзен-костинг имеет цель постоянно улучшать качество и снижать затраты.

Бенчмаркинг сравнивает показатели компании с конкурентами и лидерами в отрасли, что выявляет слабые места и возможности развития.

Выбор метода и способа учета зависит от конкретной деятельности компании и её специфики, что помогает принимать обоснованные решения и увеличивать эффективность.

3.3. Элементы системы управленческого учета

Формирование сущности даёт понимание к взаимозависимости функций, которые осуществляются этим видом учета. На рисунке 3.6 представлены основные функции, выполняющиеся при УУ.

Рисунок 3.6 – Функции системы управленческого учета

Планирование – процедура определения задач и целей компании на будущие периоды, разработки конкретных мероприятий и стратегий

развития. Это помогает заранее спрогнозировать изменения в структуре и во внешней среде, а также иметь подготовленный план действий к ним.

Основными этапами планирования в управленческом учете являются:

1. Определение целей и задач (например: снижение затрат на производство, увеличение прибыли, улучшение качества продукции и т.д.);
2. Мониторинг данных из различных источников, как бухгалтерская отчётность, так и отчеты о продажах, производственные отчеты и т.д.;
3. Анализ информации, оценка текущего состояния (возможностей, угроз, преимуществ и недостатков) и определение приоритетов;
4. Создание плана будущих действий, которые помогут в последующем реализовать намеченные цели и задачи в краткосрочном и долгосрочном периодах соответственно;
5. Осуществление проекта через проведение мероприятий;
6. Контроль и внесение корректировок;
7. Обратная связь для анализа результативности и эффективности нововведений.

Руководитель организации на данном этапе должен иметь сведения о смете и источниках пополнения бюджета. Производственный план должен быть гибким и подстраиваться под любую возникающую ситуацию.

Бюджетирование, в свою очередь, является одним из основных инструментов УУ, частью планирования и контроля распределения средств компании, которые идут в соответствии с приоритетами выстроенных целей и помогают принимать ключевые решения.

Основными принципами бюджетирования являются:

- целенаправленность бюджета на решение определенных задач;
- реалистичность отраженных финансовых результатов и реальные потребности;
- гибкость в случае изменения условий работы;
- контролируемость исполнения бюджета.

В системе управленческого учета бюджетирование дает возможность более эффективно управлять финансами, обеспечить прозрачность всех операций притоков и оттоков денежных средств, возможность спрогнозировать на будущие периоды деятельность предприятия, контролировать расходы средств для предотвращения использования финансов не в целях увеличения работоспособности, а также стимулировать сотрудников для общего достижения поставленных целей.

Управление запасами и материальными ресурсами является важнейшим этапом работы любого предприятия, которая производит и продает товары. Помощь в контроле процессов и в принятии ключевых решений – основная цель данной части.

При этом решаются такие задачи, как:

- Обеспечение непрерывности производства и продаж;
- Снижение затрат на хранение резервов;
- Предотвращение ситуации дефицита или избытка продукции;
- Оптимизация финансовой составляющей.

От эффективности зависит большое количество факторов. Нужно четко знать какое количество запасов хранится на складе. Это определяет потребность в сырье и материалах и от этого планируются покупки. Время доставки поставщиком помогает избежать дефицита товаров и также финансовых потерь. Учитывание рисков, таких как кража, порча, устаревание, необходимы для разработки мер по их устранению.

Существуют различные методы, использующиеся для УУ резервов:

ABC-анализ классифицирует товары по степени важности и управляет ими. Категория А представляет собой самые ценные объекты или ресурсы, приносящие высокую полезность. Требования к контролю в данном случае обязательны. Категория В не так важна, но и не критична. Категория С, те резервы, которые составляют самую большую часть, но они наименее ценны для компании. Контроль в данном случае все же требуется.

XYZ-анализ оценивает стабильность спроса на товар и составляет план поставок.

Сфера A предполагает те товары, которые имеют постоянное потребление или продажу и хорошо прогнозируются в системе управленческого учета.

Сфера Y среднего уровня вариативности, но предсказуемы еще на данном этапе.

Z характеризует ресурсы, продажи или потребление которых трудно предсказать, так как они нестабильны.

Метод «точно и в срок» (just in time) предполагает доставки в точное время, что снижает затраты на хранение.

Система управления складом (WMS) производит автоматизацию процессов учета и контроля запасов.

Метод прогнозирования спроса «предсказывает» потребность в товарах и планирует дальнейшие закупки.

Оптимизация управления резервами помогает предприятиям повысить конкурентоспособность, оптимизировать процессы производства, а также снизить затраты, что увеличит финансовую составляющую [4].

Управленческая отчетность является ключевым элементом, предоставляющим информацию для управленческих решений компании. Руководитель видит полноценную картину текущей ситуации и может оперативно применить нововведения для её изменения.

Делая акцент на отчетности, предприятие может улучшить качество введенных преобразований, повысить эффективность, выявив слабые места и возможности, контролировать расходы и оптимизировать бюджет, составлять прогнозы на будущие периоды.

Для того чтобы проделанная работа была эффективной данные должны быть актуальны, своевременно обновленные, достоверные и полноценные.

Основными пользователями управленческой отчетности являются руководители предприятия, его менеджеры, бухгалтеры.

Специалисты должны владеть всей информацией, в том числе и информацией, которая конфиденциальна. В целях своей подготовки у них есть возможность отсрочить выступление с финальным решением и его аналитическим обоснованием.

Целью составления анализа можно назвать закрытие потребностей внутреннего управления компанией через предоставление показателей, которые дают возможность дать оценку и проконтролировать,

дать будущий прогноз деятельности, как отделов, так и предприятия в целом.

Важным параметром являются сроки предоставления отчетности и её периодичность. Необходимо своевременно и в срок давать данные руководству, чтобы процессы модернизации не замедлялись, было меньше рисков.

Условно можно выделить три временных периода, в которые предоставляются сведения (рисунок 3.7).

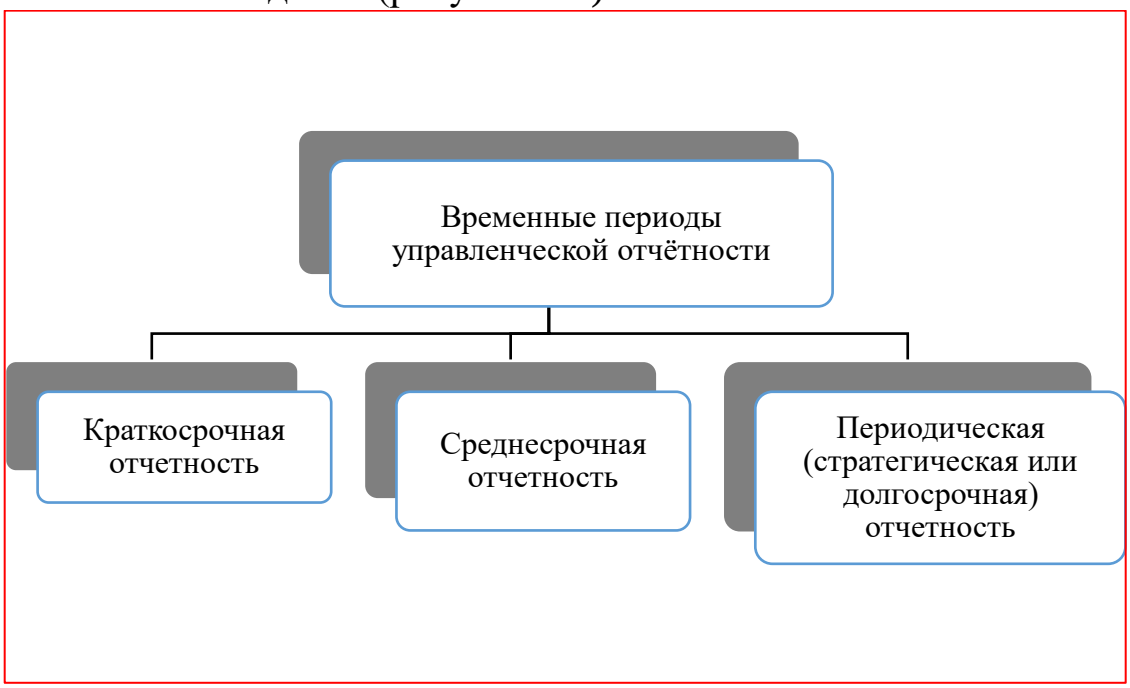


Рисунок 3.7 – Периодичность предоставления отчетности

Предпочтительнее доверять информацию сотрудникам бухгалтерского или финансового отделов, так как они больше разбираются в составлении бухгалтерской, налоговой и прочих отчетностях.

3.4. Современные тенденции развития управленческого учета

Эволюция предполагает внедрение инновационных продуктов в процессы во времена перемен и ростом требований к гибкости, оперативности действий. Процесс интеграции технологических решений необходим для повышения работоспособности, оптимизации процессов и улучшения качества.

Автоматический сбор и обработка данных – это одно из ключевых направлений цифровизации. Современные системы, такие как ERP позволяют вводить различные финансовые операции компании без

применения ручного ввода, что значительно повышает оперативность получения конечного документа, а также сокращает вероятность допущения ошибки, обеспечивая тем самым высокое качество.

Объединение управленческого учета с другими бизнес-процессами дает возможность получить комплексную информацию о закупках, производстве, логистике, продажах и т.д.

Автоматизация основных процессов бизнеса позволяет уменьшить количество времени, потраченного на выполнение обыденных рутинных дел. Система 1С отслеживает каждый из этапов от закупок до реализации готовой продукции. Исследование сведений через новейшие инструменты визуально дают представление реальной ситуации при помощи диаграмм и графиков.

Стратегический управленческий учет как один из основных методов является механизмом получения и синтезирование информации об использовании ресурсов, затратах, результате деятельности организации для общих стратегических целей. Он объединяет в себе анализ, планирование и контроль и делает это на основе учетной информации по сути своей, являясь звеном, которое связывает управление организацией и учетный процесс. Применение данного метода целесообразно при наличии явных недостатков компании, таких как: несовершенство системы внутренней отчетности, отсутствие системы бюджетирования, и т.д. Но также использование важно при появлении новых вариантов управленческого учета, изменение стратегии развития, наращение скорости принятия решений и т.д. Наиболее актуальными являются LCC (Life cycle cjsting), таргет-костинг, кайзен-костинг, «ABC», «ФСА», «JIT» или «точно и в срок» были упомянуты выше и широко применены в наше время и эффективно выполняют свою часть работы.

Рассмотрим подробнее применение метода LCC и традиционного метода (рисунок 3.8).

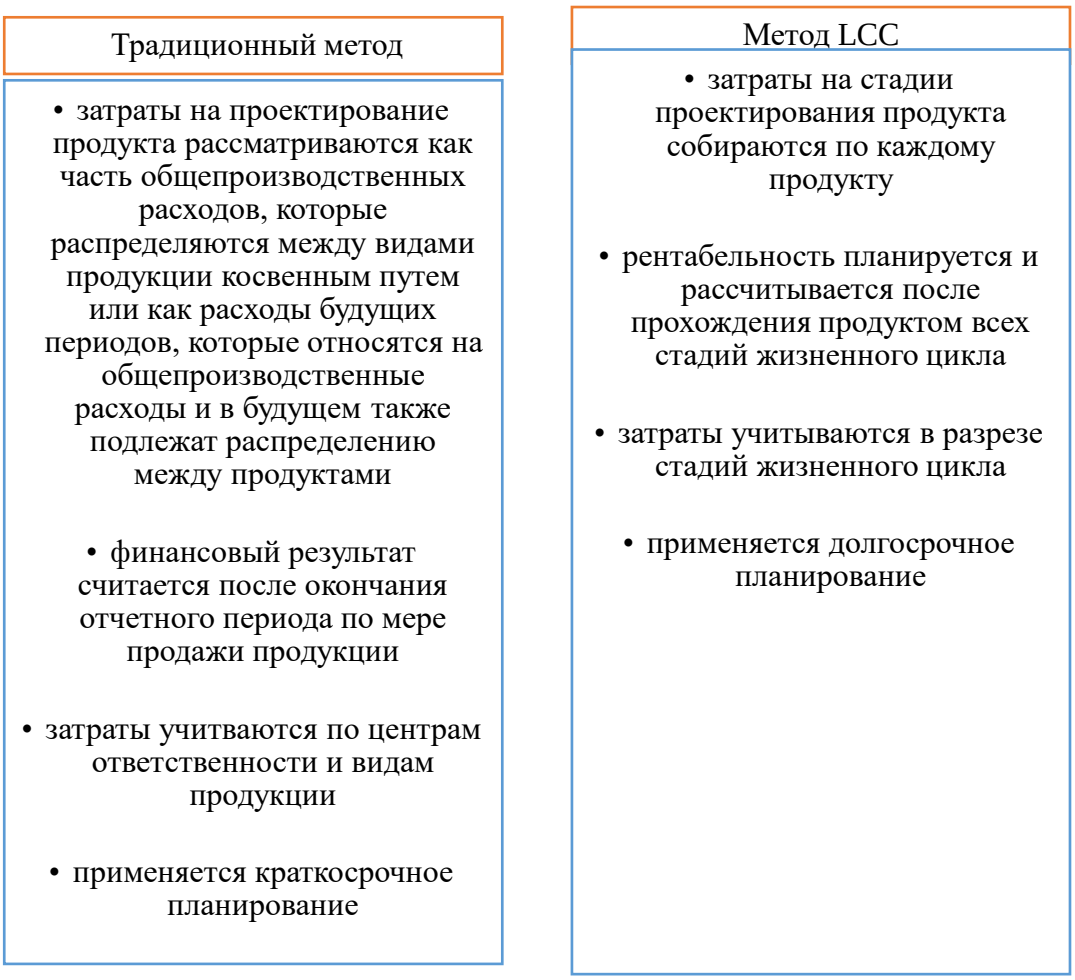


Рис. 3.8 – Сравнительные характеристики подходов к управленческому учету

Современные подходы, в целом, направлены на повышение эффективности принимаемых решений, на развитие конкурентоспособности бизнеса. Позволяют более быстро адаптироваться под изменяющиеся условия и определять новые пути развития.

Также УУ возможно интегрировать с другими системами. Например, с бухгалтерской системой, ключевыми факторами которой будут являться согласование классификаторов затрат и планов счетов. Это гарантирует однородность кодирования счетов и субсчетов. Передача бухгалтерских информации руководству, которое сможет использовать их в качестве источников и дополнить другие.

Интеграция с системой бюджетирования и планирования позволит учесть особенности калькуляции и классификации затрат компании, выявлять отклонения данных факта от плана и проанализировать причины.

Синтез с CRM и другими специализированными системами позволяют передавать сведения о доходах от продаж, дебиторской задолженности из CRM в УУ, рассчитывать показатели рентабельности, маржинальности давать им оценку. Вычисление себестоимости продукции также производится в системе на основе управленческого учета. Тесная интеграция с механизмом повышает качество анализа информации, которая в последующем необходима для принятия решений в этой сфере.

Технологические решения в совокупности реализуют эффективную работу при помощи ERP-системы. В этом случае бухгалтерия, логистика, производство товаров, и т.д. действуют в пределах одной концепции, что обеспечивает прозрачность и контроль над финансами, запасами, логистикой и производством. Также применяется корпоративное хранилище Data Warehouse, которое консолидирует информацию из разных источников в единую платформу и дает возможность синхронизировать её для дальнейшего анализа и трансформации.

BI-система (бизнес-аналитика) предоставляет средства, помогающие в проведении диагностики больших объемов данных, в создании отчетов, выявляя тенденции, прогнозы на будущие периоды и повышая качество обслуживания.

Применение управленческого учета с другими системами дает ряд особых преимуществ (рисунок 3.9):

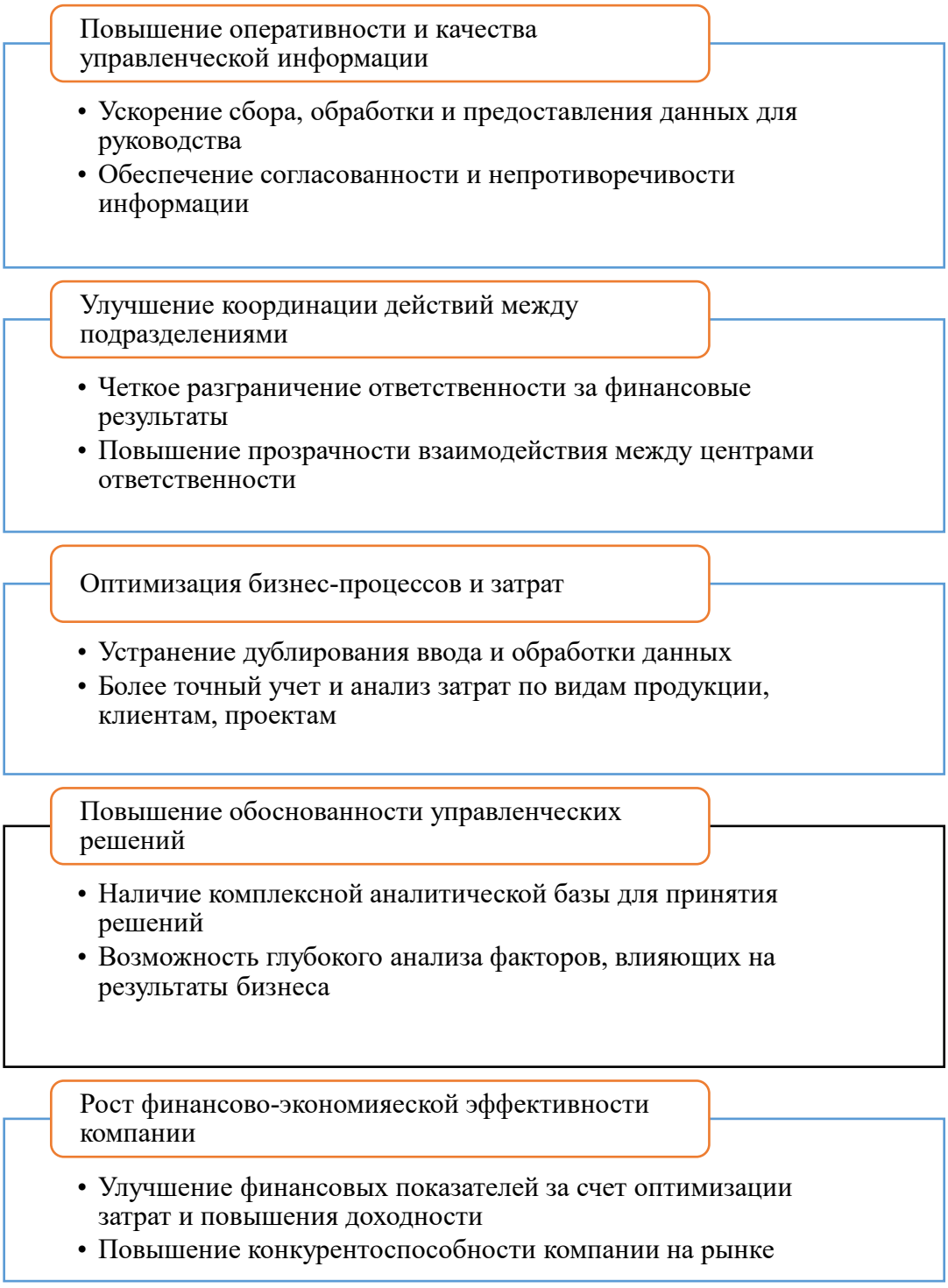


Рисунок 3.9 –преимущества системы интеграции УУ

Таким образом, можно сказать, что практика внедрения в управленческий учет других информационных механизмов является на этом этапе приоритетом к преобладанию над конкурентами и эффективности.

Продвижение Big Data, машинное обучение выявляются скрытые закономерности, прогнозировать тенденции развития и увеличить ключевые показатели деятельности. Данного рода аналитика выявляет риски, своевременно реагирует на них и помогает компании оставаться на прежнем уровне.

Big Data открывает перспективы к увеличению прибыли компании и выхода на новый уровень на рынке, обгоняя конкурентов. Это совокупность различных технических приёмов, обрабатывающие большие объемы информации и более точно составляют прогноз о будущих финансовых расходах. Снижение рисков также входит в спецификацию

Переход на облачные технологии обеспечивают гибкость, доступность данных, что повышает эффективность и снижает затраты на ПО.

Здесь внедрение цифровизации в процессы производства, в управленческий учет и в другие сферы находятся только на начале становления. В ближайшем будущем ожидается совершенствование перечисленных выше вариантов интеграции и появление новых более продвинутых решений, которые заменят человеческий труд и упростят выполнение многих задач.

Таким образом, подводя итоги вышесказанному, можно сделать вывод о том, что система управленческого учета представляет собой комплекс, который имеет свои инструменты, методы, использующиеся для сбора, проведения обширного анализа деятельности компании в целом, а также предоставления информации, необходимой в последующем для принятия управленческих решений, направленных на повышение работоспособности.

Рассмотрение таких методов как ABC-анализ, XYZ-анализ, стандарт-кост, метод «точно и в срок», таргет-кост, кайзен-кост даёт четкое понимание о практическом применении УУ в руководстве предприятием, о применении технологий в настоящее время.

Каждая вариация имеет свои достоинства и недостатки, но все они имеют общую цель: оптимизация процессов производства компании, снижении издержек, повышение эффективности работы предприятия. Поэтому выбор конкретной структуры зависит от спецификации деятельности компании, какие задачи и цели преследуются в будущих периодах.

Механизм постоянно находится в обновлении и необходимо стараться быстро адаптироваться к условиям внешней и внутренней среды. Использование его есть ресурс для успешного управления предприятием и способствует развитию и увеличению конкурентоспособности на рынке и укреплению позиций. Он является необходимым составляющим для успеха организации в конкурентной борьбе.

3.5. Эффективность внедрения системы управленческого учета в управлении издержками

Эффективность системы управленческого учета как части системы управления издержками определяется основной целью ее формирования, а именно степенью достижения целевого уровня издержек. На практике это означает необходимость оценки эффективности производства в целом, поскольку система охватывает все его звенья.

В советском периоде развития управления оценка эффективности систем рассматривалась, как многокритериальная задача, решение которой сводилось к расчету многоуровневой системы показателей, которые различными методами обработки агрегировались к одному интегральному или ограниченному набору интегрированных критериев. Искусственные системы агрегирования, основанные на системе весов показателей, в конечном счете, не приносили никакой полезной информации, т.к. нарушался один из основополагающих принципов – обеспечение взаимосвязи критерия и системы конкретных показателей эффективности производства. Система обобщающих показателей эффективности производства включает:

- производство чистой продукции на единицу затрат ресурсов;
- прибыль на единицу общих затрат;
- рентабельность производства;
- затраты на 1 рубль товарной продукции;
- доля прироста продукции за счет интенсификации производства.

Кроме этого, существуют частные показатели оценки отдельных видов ресурсов:

- показатели эффективности использования труда (персонала);
- показатели эффективности использования производственных фондов;
- показатели эффективности использования финансовых средств.

Недостатком представленной системы является отсутствие прямой связи с целями организации в плановом периоде, что может привести к ситуации, когда оценка по всем представленным показателям хорошая, но предприятие не обеспечило себя ресурсами в долгосрочном периоде.

Кроме того, нельзя не учитывать, что результат деятельности предприятия зависит и от самой системы управления. В оценке эффективности систем управления также существует свой набор критериев и характеризующих их показателей. Специалисты в области интегрированных систем управления предприятиями концентрируются на показателях, характеризующих качество результата работы системы управления – качестве собственно управленческого решения. Характерный набор показателей предложен Д.Л. Казанским:

- среднее время выработки решения (быстрота реакции);
- частота ошибочных решений (вероятность принятия правильного решения);
- число людей, занятых в принятии решения (стоимость его выработки);
- средняя тяжесть ошибок;
- быстрота обнаружения ошибочности решений.

Количественная оценка по системе этих показателей практически невозможна, хотя бы потому, что никто не ведет учет времени принятия решений, ошибочных решений и т.д. Среднее время выработки решений и быстрота реакции далеко не всегда совпадают и не одинаково важны. Собственно время выработки решения, при правильной постановке работы, не может являться критическим фактором. В то же время быстрота, или своевременность реакции (до наступления момента необратимых последствий) в рыночной среде чаще всего является решающим фактором успеха. Вероятность принятия ошибочного решения может быть оценена при наличии вероятностных оценок параметров решения. Число людей, занятых в принятии решения, не единственный фактор, определяющий затраты на принятие решения. В большей степени эти затраты связаны с получением необходимой информации, в меньшей – с документированием (здесь имеются в виду только текущие затраты). Среднюю тяжесть ошибок можно оценить как расчетом прямых потерь, так и оценкой упущенной выгоды. Быстрота обнаружения ошибочности решений по существу дублирует своевременность

реакции, так как информация отслеживается по одним и тем же каналам.

Проведем сравнительную оценку представленных параметров для различных вариантов систем управления с различными наборами функций по сформированной системе показателей (таблица 3.2). Знаком «+» отмечено преимущество, знаком «-» - относительно худшая оценка системы.

Таблица 3.2

Анализ эффективности системы управления издержками

Наименование показателя	Сравнительная оценка систем	
	Традиционная	Предлагаемая
Своевременность реакции (отсутствие запаздывания)	-	+
Вероятность принятия правильного решения	-	+
Затраты на принятие решения	+	-
Средняя тяжесть ошибок (потери и упущенная выгода от неэффективного решения)	-	+

Результаты анализа подтверждают правильность экономического подхода к оценке эффективности системы – удельные совокупные издержки. Затраты на получение информации для принятия решения должны быть ниже прироста прибыли (снижения убытков) по результатам реализации принятого решения.

Правильность такого подхода подтверждается в трудах Колина Друри - одного из основоположников современной теории систем управления издержками. Он справедливо рассматривает систему управления издержками как систему предоставления информации для принятия решений и эффективность системы определяет степенью достижения положительного баланса между выигрышем, полученным в результате принятия более обоснованного решения и ценой, заплаченной за дополнительную информацию. Имея соответствующие данные можно определить пороговый уровень, за которым предельный доход от улучшения решения становится ниже предельных издержек на дополнительную информацию. На практике отделить часть результата, являющуюся следствием более выгодного решения, от части результата, являющейся следствием уровня исполнения этого решения прямым счетом невозможно.

Таким образом эффективность системы является результатом функционирования системы и качества ее формирования, с другой стороны – уровнем исполнения решений, принимаемых по предоставляемой системой информации и все это действует под мощным влиянием внешней среды организации, практически не управляемой изнутри нашей системы. Возможность элиминирования влияния всех факторов всех систем, исключая систему управления издержками существует только теоретически.

Рассмотрим целесообразность получения информации по эффективности системы в целом в количественном виде, используя подход К. Друри. Предположим, мы оценим уровень функционирования как неудовлетворительный. Для изменения ситуации нам потребуется добираться до сути проблемы, т.е. спускаться по иерархической цепочке критериев и показателей до конкретного управленческого решения, повлекшего негативный отклик системы. Сама по себе оценка окажется весьма дорогостоящей, но не даст адекватной для принятия решения информации.

Подтверждением нецелесообразности сложных многокритериальных систем оценки эффективности является то, что именно эти системы были в первую очередь преданы забвению в начале 90-х годов.

Одним из косвенных, но очень важных результатов формирования и внедрения системы управления издержками является типологизация и формализация (структурирование) управленческих задач. Как было выявлено по результатам исследования, большую часть управленческих решений можно свести к нескольким типовым задачам, для которых разработаны или могут быть разработаны наиболее эффективные методы решения. Низкий уровень управленческих технологий выгоден для слабых менеджеров, могущих списать свои просчеты на уникальность ситуации.

Рассмотрим один из наиболее обобщающих показателей эффективности, такой как соотношение эффекта от внедрения системы к затратам на ее создание и освоение. Если затраты при желании можно оценить с приемлемым уровнем точности, хотя и здесь есть проблемы, то выделить эффект, например относительное снижение издержек, обусловленный изменениями в системе управления, кроме частных случаев, практически невозможно.

Наиболее перспективным представляется вариант оценки эффективности по результатам, т.е. по степени достижения поставленных целей. Рассмотрим, какие же цели преследуются при развитии систем управления издержками.

Целями традиционной системы учета издержек было оценка запасов и закрытие бухгалтерских книг на конец месяца. Всеобщее управление издержками является катализатором для интеграции изолированных логистических функций, должно вести к существенному снижению издержек, уменьшению длительности производственного цикла, запасов, повышение уровня обслуживания клиентов.

На верхнем уровне дерева целей можно выделить следующие цели:

1. Обеспечить в долгосрочном периоде самые низкие издержки из всех поставщиков эквивалентных товаров или услуг.
2. Издержки (в сопоставимом виде, с учетом инфляции) должны непрерывно снижаться.
3. Действительные издержки и прибыльность каждого продукта должны быть известны.
4. Финансовые потоки должны отслеживаться и управляться так же тщательно, как и прибыль.

Целями следующего уровня, реализующими цели верхнего уровня, являются:

1. Точный расчет затрат по продукту, заказчику, сфере обслуживания.
2. Улучшение управления производством.
3. Измерение прибыльности (Оценка прибыльности по заказчикам также важна, как и оценка прибыльности продуктов. Оценка деятельности, связанной с обслуживанием отдельно взятого сегмента, позволит более точно оценить прибыльность продукта на конкретном сегменте рынка).
4. Управление снижением издержек.
5. Управление автоматизацией.
6. Выявление проблемных областей и интеграция с запасами системами контроля в производстве.

Далее цели можно еще конкретизировать, но они будут уже привязаны к конкретной бизнес-среде конкретного предприятия. Приме-

ром такой цели может быть «Формирование себестоимости экскаватора ЭГ345 на уровне 230000 рублей (85% от уровня минимальной продажной цены для местного рынка)».

Частные цели должны учитывать настоящий этап развития системы. Согласно исследованиям ведущих ученых в этой области (Купер, [103]) на Западе эволюция систем управления издержками проходила в три этапа:

1. Более комплексные и сложные модификации традиционных систем учета издержек.
2. Индивидуализированные системы, соответствующие каждому конкретному случаю (бизнесу).
3. Развитие систем, как средств принятия стратегических решений, не замещающих существующие системы учета затрат.

Ожидаемая фаза – интеграция с измерением уровня совершенства выполнения работы

В России те предприятия, которые занимаются вопросами управления издержками, находятся на переходе от фазы 1 к фазе 2. Это во многом определяется проблемами выбора адекватных программных средств и информационных систем.

В свою очередь существуют вполне конкретные проблемы в этой области, решение которых послужит достижению целей всех уровней.

Проблемы использования информации для задач управления:

1. Внезапные изменения в данных невозможно связать с какими-то действиями в производстве, поскольку изменения могут быть вызваны одновременно несколькими причинами, не отражаемыми в финансовых отчетах.
2. Конкретные данные не репрезентативны для производственных менеджеров, поскольку они слишком агрегированы.
3. Даже ежемесячные данные не всегда устраивают менеджеров. Которым часто нужно знать, как меняется ситуация каждый час.
4. Упор на объемные показатели приводит к искажениям результатов. Например, распределение накладных по прямым затратам труда (часам) может привести к сокрытию сути издержек.
5. Максимизация единичной цели. Традиционные расчеты основаны на одном факторе, например производительности, которая сложно взаимоувязана с другими факторами.

Однако действие финансовых технологий, направленных, на

уменьшение издержек, ограничено, если они используются отдельно от методик по управлению производством. Поскольку внедрить финансовое планирование дешевле и легче производственного, процесс объективно идет труднее. Сейчас продвинутыми считаются директора, хотя бы осознающие проблему. Но если ситуация радикально не изменится, многие отечественные компании, по прогнозам консультантов, будут вытеснены с собственного рынка. Дело в том, что современные автоматизированные системы управления производством дают западным компаниям три серьезных преимущества. Это снижение издержек за счет оптимизации бизнес-процессов, в том числе «сжатия» их во времени, гарантированное выполнение заказов в нужном объеме и в нужные сроки, обеспечение качества продукции через качество производственных и управленческих технологий. «За последние десятилетия мало что изменилось в идеологии управления производством, – подтверждает Вячеслав Кондратьев (консалтинговая группа «БИГ»). – В этом вопросе мы в свое время не уступали Западу, и концептуально новых решений до сих пор не предложено. Чтобы эффективно управлять производством, необходимо знать, что управление происходит по циклу принятия решения. Вот это отражение классического управленческого цикла в производстве дает нам третью проекцию компании (наряду с проекциями организационной структуры и бизнес-процессов — («Эксперт» № 14, 17, 1998г). Естественно, в каждой компании своя проекция, но идеология везде одна и та же». Подготовка отделом сбыта плана продаж, который представляется руководству, соответствует этапу сбора информации. Формирование плана закупок для отдела снабжения и производственного плана для цехов – этап принятия решения. Выполнение плана является этапом реализации решения.

Сбор информации о реализации плана и передача ее соответствуют этапу учета. Следующие два этапа, которые реализуются на уровне руководства, — это план-фактный контроль и анализ причин, вызвавших отклонение. По результатам анализа происходит перепланирование, что соответствует последнему этапу управленческого цикла – регулированию.

Но специалисты считают, что более важной, чем цена, является совместимость данной системы с логистикой компании. Важно понять, какие требования предъявляются к бизнес-процессу, персоналу, возможные допущения в отношении производственной культуры.

Часто российские производители решают, что могут позволить себе самую дорогую западную программу. Но справиться с ее требованиями к организационной структуре и персоналу многие предприятия не могут. Тогда они покупают российскую бухгалтерскую программу, бюджетирования и производственного планирования в электронных таблицах и остаются вполне удовлетворенными полученными результатами.

Современные информационные системы разбиваются на подсистемы в основном по функциональному признаку, поэтому задачи управления себестоимостью рассредоточиваются по разным подсистемам: задачи по составлению нормативных калькуляций и планированию себестоимости продукции решаются в подсистеме ТЭП, задачи по учету затрат на производство и калькулированию отчетной себестоимости – в подсистеме бухгалтерского учета. Задачи анализа себестоимости практически не решаются.

В литературе преобладает узкофункциональный подход, т.е. нормирование, планирование и учет себестоимости рассматриваются самостоятельно, а нормативный метод учета и калькулирования себестоимости только в рамках учетно-экономической (бухгалтерской) литературы.

В условиях традиционной системы все занимаются своим делом:

– технологи и конструкторы – нормированием расхода материалов, труда и т.д.;

– плановый отдел – планированием себестоимости;

– бухгалтерия – учетом затрат и составлением отчетности о них;

– аппарат главного экономиста – анализом.

В таких условиях ответственность за уровень себестоимости обезличена. Это заключение подтверждается тем, что при организации финансовых структур с выделением Центров ответственности, ни одно из функциональных подразделений не желает, более того, считает невозможным, взять на себя ответственность за формирование целевого уровня себестоимости продукции.

Таким образом, существующие системы управления издержками не эффективны потому, что не обеспечивают достижения целей, соответствующих рыночной среде. Оценка эффективности должна проводится по результатам, а не по искусственной многокритериальной системе коэффициентов. Дерево целей должно иметь несколько уровней

и на нижнем будут представлены конкретные цели конкретного бизнеса.

Таким образом:

- эффективность функционирования системы управления издержками определяется степенью приближения к целевому уровню издержек в плановом периоде;
- эффективность формирования системы управления издержками определяется степенью соответствия установленным требованиям с учетом специфики предприятия;
- эффективность функционирования системы обеспечивается непрерывным контролем эффективности решения частных управленческих задач;
- эффективность системы тем выше, чем выше уровень типологизации задач, позволяющей выбирать и применять наиболее эффективные методы решения.

Список использованной литературы

1. Структура управленческого учета как основа информационного обеспечения управления современным рыночным субъектом // URL: https://cyberleninka.ru/article/n/struktura-sistemy-upravlencheskogo-ucheta-kak-osnova-informatsionnogo-obespecheniya-upravleniya-sovremennym-rynochnym-subektom/viewer (дата обращения: 06.11.2024).
2. Каверина, О. Д. Управленческий учет: учебник и практикум для вузов/ О. Д. Каверина.— 4-е изд., перераб. и доп.— Москва: Издательство Юрайт, 2024.— 428с.— (Высшее образование).— ISBN978-5-534-15968-4. — Текст : электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. с. 417 — URL: https://urait.ru/bcode/535742/p.417 (дата обращения: 06.11.2024).
3. Управленческий учет: учебное пособие / Н.Г. Гаджиев, С.А. Коноваленко, О.В. Скрипкина, Н.А. Мурзак; под общ. ред. Н.Г. Гаджиева. — Москва: ИНФРА-М, 2024. — 267 с. — (Высшее образование). — DOI 10.12737/1938075. - ISBN 978-5-16-018244-5. - Текст: электронный. - URL: https://znanium.ru/catalog/product/1938075 (дата обращения: 06.11.2024)

4. Управленческий учет в контексте устойчивого развития: возможности и перспективы: монография / под ред. М.А. Вахрушиной. — Москва: ИНФРА-М, 2023. — 250 с. — (Научная мысль). — DOI 10.12737/1911030. - ISBN 978-5-16-018102-8. - Текст: электронный. - URL: https://znanium.ru/catalog/product/1911030 (дата обращения: 07.11.2024).

Тест для самопроверки

1. **Что является основной целью управленческого учета?**

А. Составление финансовых отчетов для внешних пользователей

Б. Обеспечение информацией для принятия управленческих решений

В. Контроль за соблюдением налогового законодательства

2. **Какие из следующих элементов НЕ относятся к сущности управленческого учета?**

А. Планирование и бюджетирование

Б. Анализ финансовых рынков

В. мотивация сотрудников

3. **Управленческий учет отличается от финансового учета тем, что:**

Б. Использует дополнительные счета бухгалтерского учета

В. Ведется отдельным подразделением предприятия

4. **В чем состоят задачи управленческого учета?**

А. Контроль за соблюдением налогового законодательства.

Б. Формирование информации о действительной прибыли предприятия отличной от той, что указывается в налоговой и бухгалтерской отчетности.

Г. Учёт всех финансовых операций предприятия.

5. **Каковы основные этапы планирования в управленческом учете?**

А. Определение затрат, расчет прибыли, утверждение бюджета, контроль исполнения.

Б. Анализ рынка, разработка стратегии, утверждение бюджета, контроль финансовых потоков.

В. Постановка целей, сбор информации, разработка планов, анализ альтернатив, утверждение плана, контроль выполнения.

6. Какие методы используются в управленческом учете для анализа и контроля затрат?

А. Метод директ-костинг, метод полного поглощения затрат, стандарт-костинг.

Б. Финансовый анализ, управление персоналом, налоговая оптимизация.

В. Бюджетирование, прогнозирование продаж, управление запасами.

7. Какие современные тенденции развития управленческого учета являются наиболее актуальными?

А. Внедрение цифровых технологий и автоматизации процессов.

Б. Увеличение бумажной работы и снижение роли аналитики данных.

В. Усиление контроля за соблюдением налогового законодательства и увеличение объема финансовой отчетности.

8. В чем заключается основное различие в применении методов традиционного учета затрат и метода LCC (калькулирование затрат по стадиям жизненного цикла) в управленческом учете?

А. Традиционный метод ориентирован на минимизацию затрат, а LCC - на повышение потребительской стоимости продукции.

Б. Традиционный метод используется для внутренних отчетов, а LCC - для внешних.

В. Традиционный метод учитывает только прямые затраты, тогда как LCC включает все затраты на протяжении всего жизненного цикла продукта**.**

9. В чем заключается основное преимущество применения ABC метода (Activity-Based Costing) в управленческом учете?

А. Упрощение процесса принятия управленческих решений в области ценообразования.

Б. Повышение точности калькуляции себестоимости, особенно при наличии значительных косвенных издержек.

В. Снижение затрат на производство за счет рационализации использования ресурсов.

10. Кто является основными пользователями управленческой отчетности?

А. Руководитель, его заместители, собственники бизнеса, учредители, акционеры, участники компании, менеджеры, маркетологи и другой управленческий персонал, а также внешние пользователи — инвесторы, страховые и кредитные организации.

Б. Только внешние аудиторы и налоговые органы.

В. Только руководители отделов и высшее руководство компании.

Ответы:

1б	2 б	3 а	4 в	5в	6 а	7 а	8 в	9 б	10 а

Глава 4. ЗАТРАТЫ И ИХ КЛАССИФИКАЦИЯ

4.1. Понятие затрат в управленческом учете

Термин «затраты» обладает довольно широким смыслом, применяемым в разных случаях в зависимости от контекста с целью описания того или иного вида понесенных компанией потерь.

Согласно российским нормативным актам, в частности, Положению по бухгалтерскому учету (ПБУ 10/99 "Расходы организации"), затраты — это расходы, которые включают все фактические затраты организации, связанные с выполнением производственных и иных процессов. Это определение позволяет определять их в широком смысле, охватывая как производственные издержки, так и административные или коммерческие расходы, которые влияют на финансовые результаты компании [1].

Иными словами, это производственное потребление количественно измеренных, качественно определённых и оценённых в стоимостном измерителе конкретных видов ресурсов на изготовление определенных продуктов, востребованных на рынке. Создание на предприятии системы управленческого учета практически невозможно без правильной классификации процессов и технологий в соответствии с систематикой управленческого учета, что позволит выработать правильную методологию учета затрат, определения результатов деятельности подразделения, да и наконец, просто определения системы управленческой отчетности подразделения.

В основе управленческого учета лежат три источника:

- технология бизнеса в целом и конкретного вида деятельности, в частности;
- учетная политика предприятия и правила бухучета конкретного вида деятельности;
- нормативная база конкретного вида бизнеса.

На их основе формируется собственно управленческий учет, который представляет собой систему организации, сбора и агрегирования данных с учетом конкретной управленческой задачи. После завершения процесса формирования управленческого учета формируется «внешний интерфейс управленческого учета», состоящий из трех тесно взаимосвязанных систем (трех составных частей):

- учета затрат (интерфейс с финансами);

- показателей деятельности (интерфейс с регулярным менеджментом);
- управленческих отчетов (интерфейс с системой принятия решений).

Если «источники» управленческого учета реже подвергаются сомнению, то «составные части» очень часто забываются, будучи сведенными к единственной системе учета затрат, чего на практике явно оказывается недостаточно для сколько-нибудь сложных бизнес-систем. При этом надо отметить, что как показатели деятельности, так и управленческие отчеты могут иметь нефинансовый характер, отражая специфику деятельности подразделения. Типичным примером такого отчета служит отчет о движении товаров по складу, который предназначен для принятия решений о времени и размерах закупок, но может не содержать информации о ценах (информация о рекомендованных ценах закупки может прийти совсем с другой стороны – например, из отдела маркетинга или планово-экономической службы, которые определяют ее, исходя из рекомендованной цены продажи готового изделия и состояния рынка комплектующих). Соответственно показателем деятельности складской службы может быть некоторый коэффициент соответствия уровня запасов рекомендованному «оптимальному уровню». Такого же рода «нефинансовые», но, тем не менее, очень важные, а часто и определяющие показатели деятельности имеются практически у всех подразделений. Более того, можно утверждать, что принцип «не все измеряется деньгами» – это тоже один из принципов управления бизнесом. В соответствии с вышеприведенной схемой можно классифицировать управленческий учет как по источникам, так и по составным частям. Однако легко увидеть, что объединить ту и другую систему классификации может вид бизнес-процесса, на который должна быть наложена система управленческого учета. Типология специализированных видов управленческого учета, в зависимости от бизнес-процессов оказывается вполне обозримой, и в простейшем случае представляет собой примерно следующий список (не исчерпывающий, естественно): складирование; закупки; продажи; производство; финансовый менеджмент; инвестиционный менеджмент; проектное управление (проект-менеджмент); управление транспортными операциями.

Как правило на одном предприятии используется более одного специализированного вида управленческого учета (то есть представлены несколько видов бизнес-процессов, примерно равных по значимости), в целом такое предприятие обычно управляется как финансовый объект (то есть с помощью системы финансового управленческого учета), реже как специализированный объект (с помощью системы специализированного управленческого учета), обычно в том случае когда бизнес имеет четкую ориентацию (например мелкое производство, торговля, строительство). Поскольку в западной практике большинство предприятий – это именно специализированные предприятия, то там культура управленческого учета весьма развита и оказывает существенное влияния на, например, бухгалтерскую практику. В России же напротив – наиболее существенное влияние имеют многопрофильные предприятия, и соответственно финансовый управленческий учет. С ростом влияния мелкого бизнеса, который, как правило, специализирован, следует ожидать изменения ситуации и приведение ее в соответствие с мировой практикой.

Рассмотрим теперь усложнение типологии специализированного управленческого учета. К «базовым» системам финансового менеджмента, как правило, применяемым в большинстве компаний для "общего финансового управления компанией в целом: бюджетирование (бюджетное планирование); проектное управление; управление по центрам финансовой ответственности.

Как правило, эти системы применяются в некоторых сочетаниях между собой или в сочетании с системами специализированного управленческого учета, которые уместно классифицировать по видам и особенностям бизнес-процессов, для которых они предназначены. Предлагаем примерный классификатор специализированных систем «второго уровня»:

– закупки;

–простые;

Централизованные (для членов ФПГ, например):

– продажи;

– розничные;

– оптовые;

– крупные оптовые;

– производство;

– заказное;
– непрерывное;
– серийное;
– проектное;
– JIT;
– CANBAN;
– «конструирование на заказ» (форма проектно-производственного управления).

Каждый из перечисленных видов управленческого учета имеет собственную своеобразную систему управленческих данных и сформированные на их основе присущие ему систему учета затрат, систему управленческой отчетности, систему показателей деятельности.

Рассмотрим различия, которые могут возникать при использовании различных моделей управленческого учета. Для примера возьмем две производственные модели – производство на заказ (уточнение: сборка на заказ) и серийное производство и сравним типичные модели систем управленческого учета (табл. 4.1).

Таблица 4.1

Сравнение моделей управленческого учета

Параметр модели	Сборка на заказ	Серийное производство
Носитель затрат	Заказ	Изделие
Показатель деятельности	Количество выполненных заказов в натуре и денежном выражении	• Загрузка оборудования • Производство в денежном выражении и по группам продукции • Соответствие произведенного ассортимента заказанному
Управленческие отчеты	• Отчет о выполнении заказов • "Портфель" заказов • Отчет о продукции в незавершенном производстве	• Отчет о суточной загрузке оборудования • Отчет о производстве готовой продукции по ассортиментным группам (включая продукцию на складировании в цехе) • Движение по складу готовой продукции по ассортиментным группам • Движение по АВС – классификации • Отчет о товарах в «медленном» движении

Из приведенной табл. 4.1 видно, насколько при различных схемах управленческого учета отличаются данные необходимые для управления. Естественно, что на крупном предприятии, например, может потребоваться отчет о загрузке оборудования и при заказном методе производственного управления, но это не исключает важного характера базовой модели и приведенных в ней «модельных параметров».

Указанные выше особенности сказываются на формах и содержании учетных документов, правилах их обработки, системах аналитических счетов и даже на положениях учетной политики предприятия.

Ведение учета затрат и калькулирования себестоимости продукции экономических субъектов на территории РФ регламентируется Федеральным законом «О бухгалтерском учете» [2].

Данный термин в рамках управленческого учета имеет смысл в качестве денежного выражения всех ресурсов, которые предприятие использует для обеспечения хозяйственной деятельности, изготовления продукции или оказания услуг. Управленческий учет направлен на сбор и анализ данных об издержках, с целью усовершенствования процесса принятия обоснованных решений и эффективного стратегического планирования деятельности.

Одним из объектов данной системы являются затраты, а так же доходы – исследуются они в совокупности и по отдельным статьям [3, с 11].

Таким образом, затраты в управленческом учете являются важнейшим элементом планирования и контроля, необходимым для обеспечения финансовой устойчивости и эффективного функционирования компании.

4.2. Различные виды затрат: прямые и косвенные, переменные и постоянные

Обширная классификация затрат, от условно-переменных до релевантных и нерелевантных, обуславливает их значимость в управлении и планировании. Анализ их влияния на производственные и коммерческие процессы позволяет выявить проблемы компании и оптимизировать ресурсы для достижения стратегических целей организации. Наконец, возможность прогнозирования и контроля затрат формирует

основу для принятия обоснованных решений, способствуя эффективному управлению.

При учете и анализе расходов, образующих себестоимость продукции, применяются следующие группировки расходов, представленные на рисунке 4.1[3, с 13].

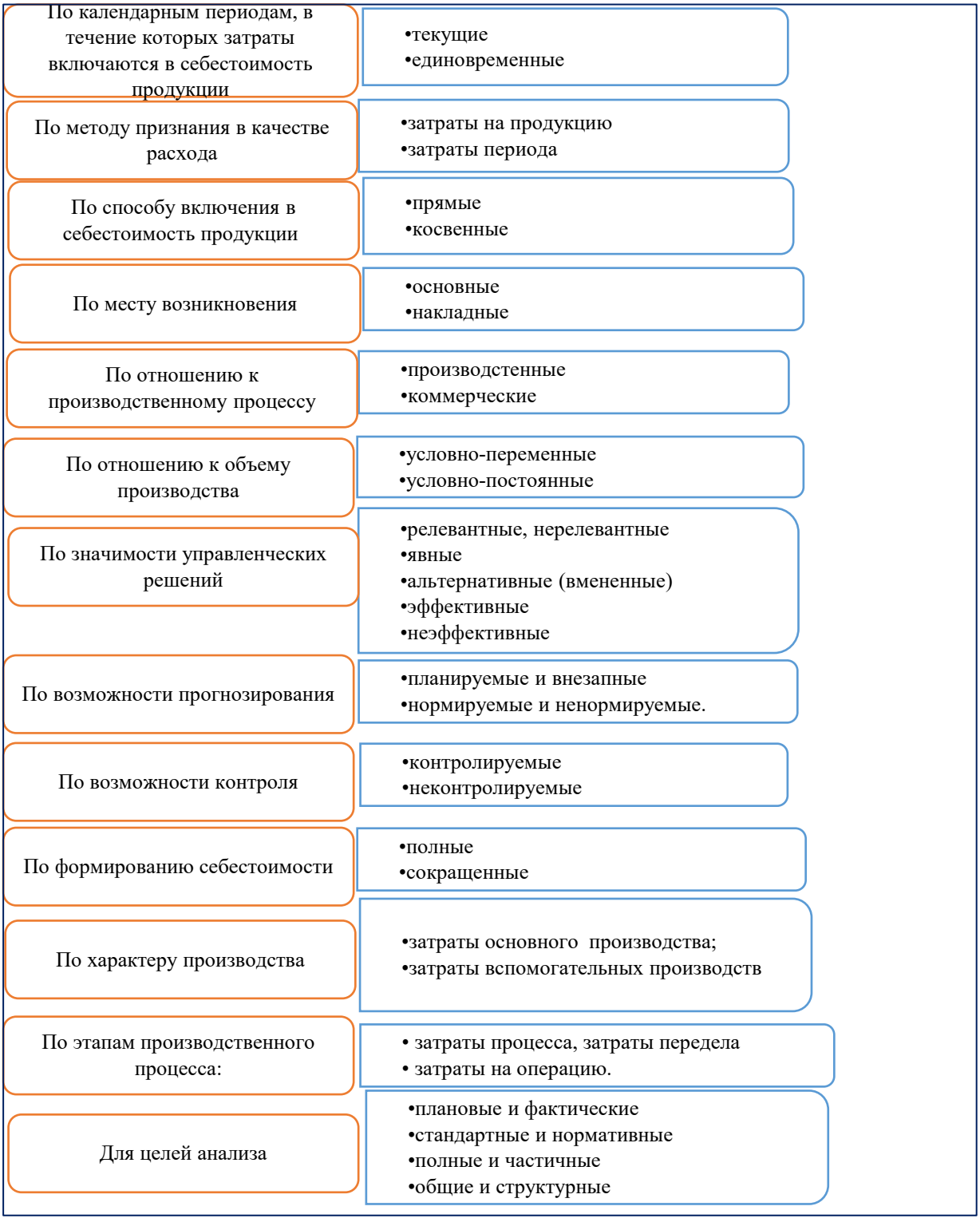


Рис. 4.1 – Типология затрат

Классификация данного термина по множеству критериев является неотъемлемой частью финансового планирования и анализа. Каждый из видов играет значимую роль в формировании себестоимости продукции и принятии управленческих решений, обеспечивая сбалансированное развитие предприятия. Комплексный подход к исследованию издержек помогает достичь экономической устойчивости и конкурентоспособности.

Как показано на рисунке 4.1, одним видов являются, понесенные убытки, распределяемые в разрезе целевых затрат. Данная классификация представлена на рисунке 4.2 [4, с 24].

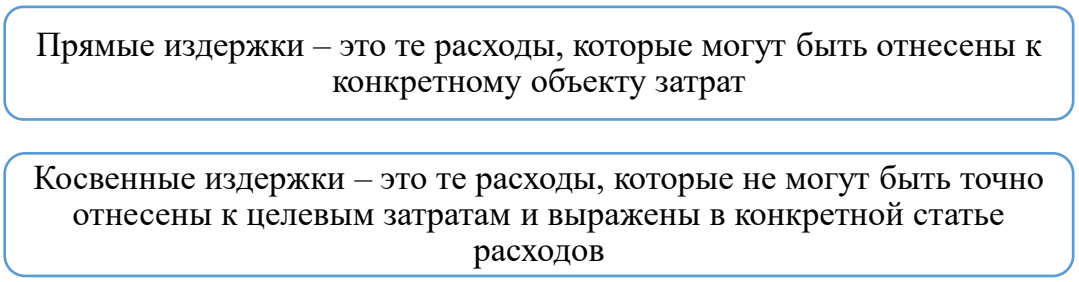


Рис. 4.2 – Виды затрат по способу включения в себе стоимость

Если представить ситуацию, в которой определенные издержки компании направлены на производство продукта, то сырье, используемое для его создания, считается прямым видом, связанным с конкретной единицей продукции. В то же время расходы на освещение цеха, где выпускаются эти товары, относятся к косвенным затратам.

Однако существуют примеры прямых расходов, которые целесообразно классифицировать как косвенные из-за нерациональности их учета по отдельным статьям. Например, количество скрепок, используемых для производства одной тетради, настолько незначительно, что учет таких расходов был бы неоправданным.

Данные различия наглядно демонстрируют, что прямые издержки можно конкретно привязать к отдельному объекту, в то время как косвенные — нет. Поэтому отслеживание косвенных затрат требует применения оценочных методов, поскольку их нельзя точно связать с конкретной статьей расходов.

Одним из немаловажных факторов, от которых зависит «природа» затрат является степень изменения объема расходов при измене-

нии уровня активности. Таким образом, принято классифицировать постоянные и переменные издержки. Их определения изложены на рисунке 4.3 [4, с 30].

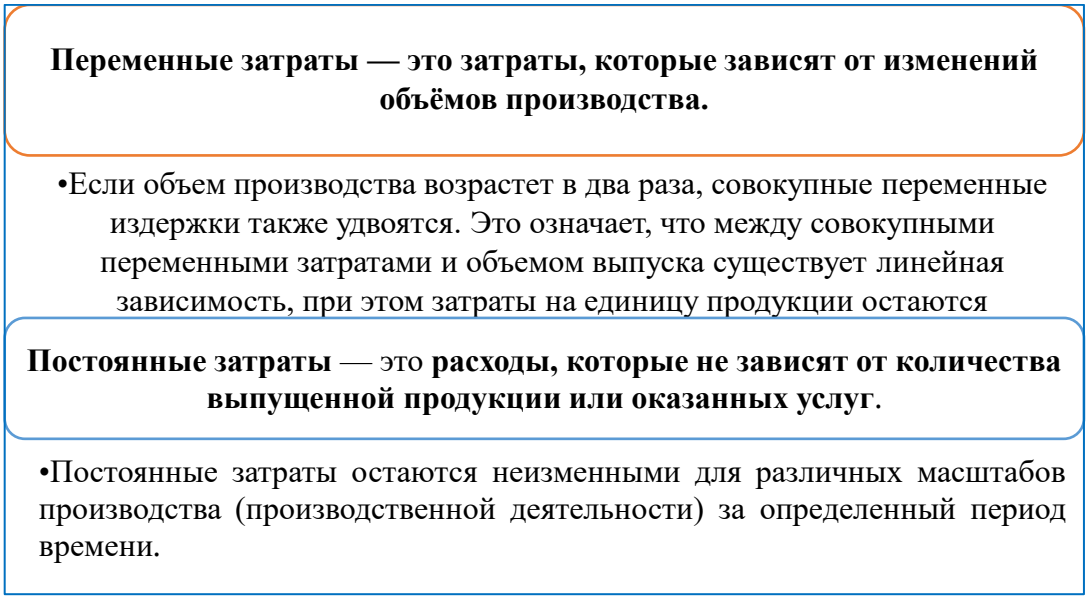


Рис. 4.3 - Классификация переменных и постоянных затрат

К примеру, предприятие «К» изготавливает 1000 стульев в месяц. Затраты на древесину и другие материалы (клей, краска, шурупы) будут относиться к переменным издержкам. Предположим, что для производства одного стула требуется материалов на сумму 20 рублей. Тогда при увеличении объема изготовления в два раза — с 1000 до 2000 продуктов — общие переменные затраты на материалы вырастут с 20000 до 40000 рублей. Однако стоимость сырья на один стул останется постоянной.

В то же время такие расходы, как аренда производственного помещения и освещение цеха, являются фиксированными затратами. Даже если объем выпуска удвоится, эти издержки останутся неизменными.

Таким образом, совокупные переменные расходы зависят от объема производства, а траты на единицу продукции остаются одинаковыми.

При данной классификации важно принимать во внимание период времени. В долгосрочной перспективе, измеряемой годами, почти все затраты становятся переменными, поскольку сокращение спроса

приводит к уменьшению большинства расходов: руководители уходят на пенсию, а здания могут быть перепроданы. В соответствии с этим, значительное расширение производства со временем увеличивает все издержки.

В краткосрочном периоде, например в течение года, затраты могут быть постоянными или переменными в зависимости от объема производства. Амортизация и зарплата топ-менеджеров обычно остаются неизменными в течение года, так как решения о капитальных вложениях и расширении требуют долгосрочного планирования.

В краткосрочной перспективе зарплаты производственного персонала могут оставаться неизменными, даже при снижении спроса, в ожидании улучшения ситуации. Однако если спрос не восстанавливается, численность персонала может быть сокращена. Расширение производства, наоборот, требует времени для найма дополнительных работников, что делает затраты на труд гибкими только при значительных изменениях.

Рассмотрим тот же пример с предприятием «К» для того, чтобы показать различие между постоянными и переменными издержками с учетом периода времени.

Таким образом, в течение одного года определенные расходы на фабрике останутся постоянными, даже в ситуации если объем производства меняется. Отчисления на амортизацию и зарплата старшего управленческого состава останутся неизменными, независимо от того, выпускает предприятие 1000 или 2000 товаров. Данные издержки не изменяются в случае колебания спроса и требуют долгосрочного планирования для корректировки.

Зарплаты основного производственного персонала могут временно оставаться неизменными, даже если спрос падает, поскольку рабочих могут оставить в штате с расчетом на скорое восстановление спроса на продукт. Однако если в течение года ситуация не изменится, руководство фирмы «К» может принять решение о сокращении персонала, чтобы уменьшить избыточные расходы.

Со временем если спрос на стулья значительно снизится, компания может продать часть производственного оборудования, освободить здания или сократить управленческий состав.

С другой стороны, при значительном и устойчивом росте потребности в товаре компании «К» на стулья фабрика может инвестировать

в новое оборудование и расширение производственных площадей, что увеличит издержки.

Таким образом, в краткосрочной перспективе издержки - амортизация и зарплаты управляющих, остаются постоянными, а в долгосрочной — становятся переменными в зависимости от устойчивых изменений в производственном уровне и спросе.

4.3. Затраты, связанные с себестоимостью продукции (работ, услуг)

Для эффективного анализа запасов продукции выделяются две основные категории: затраты, включаемые в себестоимость продукции, и затраты отчетного периода, данные виды представлены на рисунке 4.4 [4, с 28].

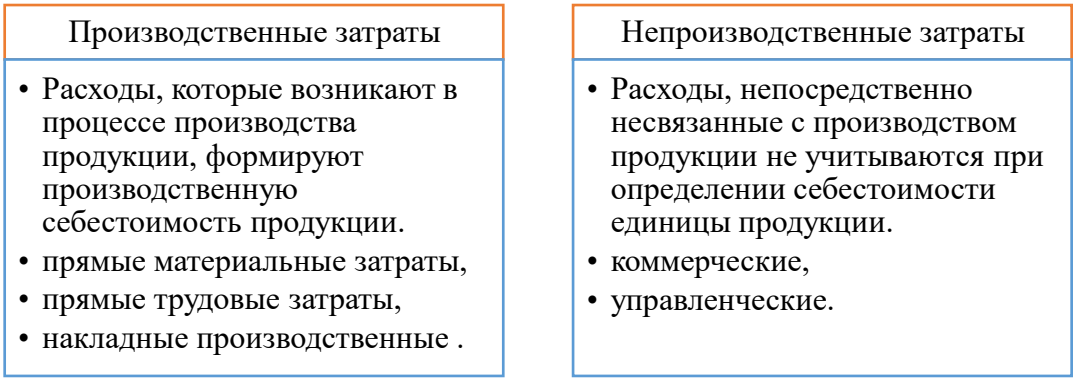


Рис. 4.4 – Определение расходов по запасам продукции

Например, если компания «К» понесла административные расходы в размере 5000 долларов, а затраты на рекламу составили 2,000 долларов, эти суммы будут рассматриваться как непроизводственные затраты. Они фиксируются отдельно от себестоимости стульев и отражаются в финансовой отчетности как текущие расходы предприятия.

В отличие от затрат, относящихся к себестоимости продукции. В случае с данной фабрикой, затраты на материалы, такие как древесина, клей и фурнитура, необходимы для производства стульев.

Предположим, что затраты на сырье для производства одного стула составляют 20 долларов. Таким образом, для изготовления 1000 стульев общая себестоимость материалов составит 20000 долларов. Кроме того, в себестоимость также входят производственные затраты,

такие как зарплата рабочих, занятых в производственном процессе, и амортизация оборудования.

Эти затраты включаются в себестоимость готовой продукции и незавершенного производства до момента их реализации. После продажи готовых стульев эти затраты сопоставляются с выручкой от продаж, что позволит сотрудникам компании рассчитать прибыль и оценить эффективность производственного процесса.

В дополнение к этому, важно учитывать, что издержки, относящиеся к себестоимости, могут изменяться в зависимости от объема партии. Если компания решит увеличить его до 3000 штук, то переменные расходы на материалы и труд удвоятся, в то время как фиксированные затраты, такие как амортизация, останутся таковыми в краткосрочной перспективе.

Таким образом, понимание различия между непроизводственными затратами и производственными позволяет компании рациональнее управлять собственными финансовыми ресурсами. Пример с производством фирмы «К» описывает, насколько классификация затрат влияет на оценку рентабельности и определение финансовых результатов предприятия. Систематизированное разделение затрат дает возможность предприятиям более эффективно контролировать расходы, оптимизировать процессы и принимать обоснованные решения в области долгосрочного планирования. План распределения издержек представлен на рисунке 4.5 [4, с 28].

Рис. 4.5 - Схема учета затрат отчетного периода и себестоимости продукции

Затраты отчетного периода представляют значительную сумму, однако они не включены в себестоимость продукции, поскольку активы предприятия рассматриваются как источник потенциального дохода, а расходы на создание продукта, который в будущем может принести прибыль, как правило, превышают фактическую себестоимость товаров. Это предположение может остаться лишь прогнозом, так как такие затраты не добавляют ценности к себестоимости конкретного изделия.

В дополнение к этому, в процессе хранения готовой продукции на складе некоторые непроизводственные издержки могут быть полностью исключены из учета. Таким образом, если фабрика «К», несет расходы на доставку, которые не относятся к самой себестоимости изготовленных стульев, такие затраты не будут учитываться при оценке запасов.

Например, если предприятие затрачивает 1500 долларов на транспортировку стульев розничным магазинам, эти затраты не будут учтены при оценке запасов на складе.

Для управления затратами целесообразно выделять регулируемые и нерегулируемые издержки.

Принципы учета затрат путем их распределения между продуктами не подходит для осуществления контроля за ними и их регулирования, т. к. цикл производства продукта может состоять из нескольких различных технологических операций, за каждую из которых отвечает отдельное лицо.

Поэтому, имея сведения о себестоимости продукции, невозможно точно определить, как распределяются затраты между отдельными участками производства (центрами ответственности). Эта проблема решается, если установлена взаимосвязь затрат и доходов с действиями конкретных лиц, ответственных за расходование соответствующих средств.

Такой подход к учету затрат известен как учет затрат по центрам ответственности за расходование средств. Он основан на принципе выделения зон ответственности согласно организационной структуре фирмы. Эти зоны называются центрами ответственности. Затраты, регулируемые по центрам ответственности, классифицируются как регулируемые и нерегулируемые менеджером центра ответственности. Все затраты регулируемы на определенном управленческом уровне.

Например, высшее руководство организации имеет право распоряжаться всеми средствами производства и увеличивать или сокращать число нанимаемых менеджеров. Однако не все затраты могут регулироваться на низшем уровне управления, поэтому есть необходимость в том, чтобы бухгалтер, составляя отчеты об исполнении сметы по центрам ответственности, подразделял затраты на регулируемые и нерегулируемые. Если не классифицировать затраты по этим двум категориям, то будет довольно трудно дать оценку управленческой деятельности менеджера.

Кроме того, менеджеры могут быстро потерять интерес к осуществлению контроля за затратами и их регулированию, если они обнаружат, что их работа оценивается по статьям затрат, которые находятся вне сферы их компетенции. Регулируемые затраты логически являются предметом регулирования со стороны менеджера, сфера ответственности которого связана с этими затратами.

В противном случае затраты должны вполне определенно классифицироваться как не регулируемые со стороны менеджера данного центра ответственности

Исключаемые (регулируемые) издержки определяются следующим образом:

- Определить все виды затрат, связанные с каждой из альтернатив.
- Исключить полностью независимые от менеджеров издержки.
- Исключить издержки, не различающиеся по вариантам.
- Рассчитать издержки по релевантным составляющим, принять решение.

Очевидно, что разница между релевантными издержками и полными издержками по вариантам при правильном расчете должна совпадать. Тем не менее, целесообразно исключать нерелевантные издержки по следующим причинам:

Далеко не всегда возможно (или слишком дорого) получение данных по всем видам издержек.

Использование, в случае отсутствия всех данных, произвольного сочетания релевантных и нерелевантных данных может привести к принципиально неверному результату и соответственно, принятию неверного решения.

Таким образом, правильная классификация издержек чрезвычайно важна, риск неверного отнесения издержек мультипликативно повышает риск принятия неверного управленческого решения.

4.4. Методы калькулирования себестоимости

Калькуляция себестоимости на промышленных предприятиях представляет собой комплексный процесс, включающий в себя различные элементы затрат, которые напрямую влияют на стоимость производства продукции. Объектом выступают – виды продукции (работ, услуг) предприятия, предназначенные для реализации [5, с 20].

Основные компоненты калькуляции себестоимости можно разделить на три группы: производственные накладные расходы, основные материалы, труд основных производственных рабочих.

В случае оценки запасов, затраты складываются по видам, представленным на рисунке 4.6 [4, с 26].

Основные материалы
• затраты, которые напрямую израсходованы на производство конкретного вида продукта
Труд основных производственных рабочих
• расходы труда, которые могут быть отнесены на конкретный произведенный продукт
Основные затраты
• прямые затраты на производство продукта . включающие в себя расходы на рабочую силу, стоимость основных материалов и прямые расходы
Производственные накладные расходы
• все производственные издержки за исключением стоимости живого труда, основных материалов и прямых расходов
Валовые производственные затраты
• сумма переменных и постоянных затрат производства

Рис. 4.6 – Статьи затрат

Основными материалами на фабрике «К», определены те ресурсы, которые непосредственно расходуются на изготовление конкретного продукта. Например, древесина, использованная для производства стульев, относится к основным материалам, так как она составляет основную часть каждого изделия. В отличие от этого, вспомогательные материалы, такие как клей и краска, также необходимы для

создания продукта - не могут быть привязаны к отдельному продукту, так как используются в производстве сразу партии изделий.

Следует отметить, что не все материалы, которые можно отнести к конкретному товару, считаются основными. Таким образом, гвозди, использующиеся в процессе сборки, могут быть отнесены к конкретному стулу, но их незначительная стоимость делает учет этих расходов неоправданным, так как это потребует дополнительных усилий для более точной калькуляции себестоимости.

Что касается затрат на труд, то в эту группу включается заработная плата рабочих предприятия «К», непосредственно участвующих в производственном процессе - сборщики стульев и операторы станков. Однако зарплата административного персонала, который не участвует в создании товара, будет относиться к непроизводительным затратам.

Прямые затраты включают в себя основные материалы, трудовые расходы и другие затраты, непосредственно связанные с изготовлением. Например, стоимость аренды оборудования для производства стульев также считается прямыми расходами.

Косвенные затраты, или производственные накладные расходы, охватывают все расходы, которые нельзя отнести напрямую к конкретным изделиям. К ним относятся, например, арендная плата за производственные помещения и амортизация оборудования. Учет этих затрат является более сложным, поскольку их распределение между конкретными изделиями производится на основе оценок.

В результате, различие между прямыми и косвенными затратами зависит от способа учета. Прямые затраты могут быть четко связаны с производством конкретного продукта, тогда как косвенные требуют более общего подхода к их оценке.

Процесс калькулирования затрат включает в несколько этапов, представленных на рисунке 4.7.

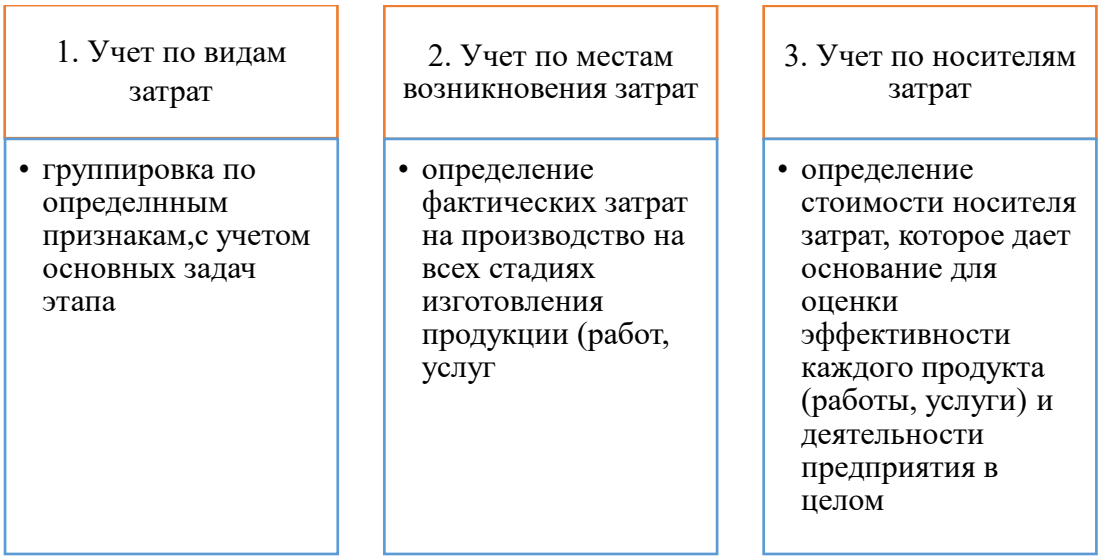


Рис. 4.7 – Этапы калькулирования себестоимости

На первом этапе осуществляется регистрация экономических элементов, представляющих собой однородные категории расходов, связанных с изготовлением и реализацией продукции. Данные издержки невозможно разбить на составные части на уровне компании. Основные задачи, стоящие перед данным этапом представлены на рисунке 4.8 [4, с 27]:

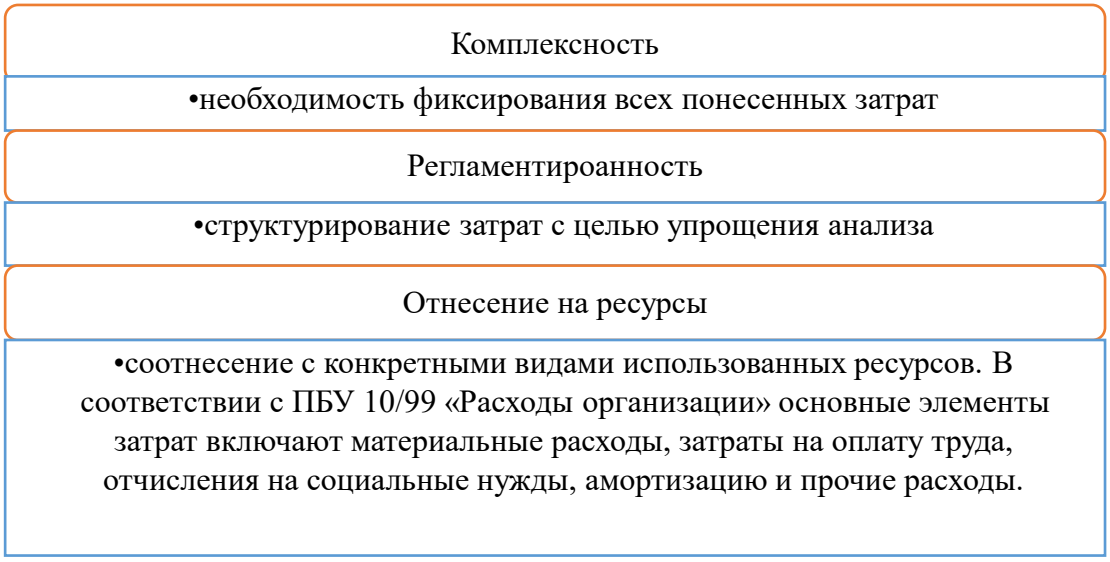


Рис. 4.8 – Ключевые факторы учета по видам затрат

На втором этапе определяется, где именно возникают затраты в соответствии с организационной структурой предприятия

технологической цепочкой деятельности. Основные задачи данной стадии представлены на рисунке 4.9.

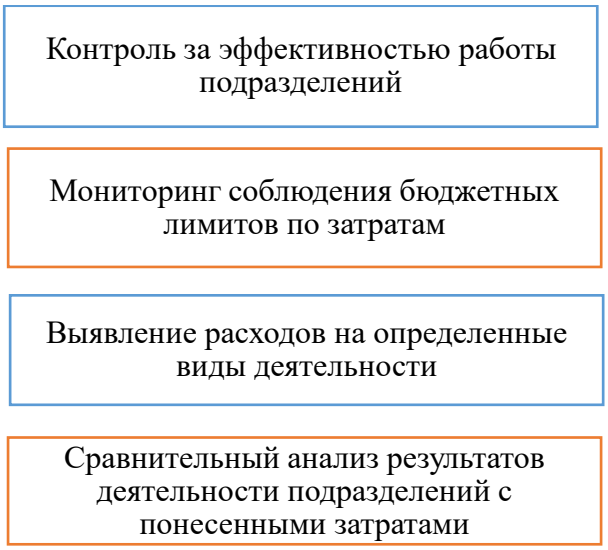


Рис. 4.9 – Ключевые задачи третьего этапа

В рамках распределения затрат места возникновения классифицируются на предварительные и конечные. Предварительные места служат для сбора затрат, которые затем распределяются на конечные места.

Следующим этапом является учет по носителям затрат. Он определяется как продукт, который компания предлагает своим клиентам. Основная задача учета по носителям заключается в денежном определении результата каждого вида деятельности, что позволяет ответить на вопрос о стоимости конкретного носителя затрат. Этот анализ дает возможность оценить эффективность каждого изделия, а также ою эфеекивности производства фирмы вцелом.

Таким образом, комплексный подход к калькулированию затрат позволяет предприятиям более точно отслеживать и анализировать финансовые ресурсы, обеспечивая основу для принятия обоснованных управленческих решений.

4.5. Метод АВС-анализа

АВС-костинг (Activity Based Costing) – калькулирование по видам деятельности. Современный метод калькулирования,

позволяющий наиболее точно отнести косвенные затраты на стоимость готового продукта исходя из стоимости затраченных ресурсов на деятельность, связанную с производством и реализацией данного продукта.

Объектом учета затрат является вид деятельности (процесс) необходимый для производства и реализации готового продукта [3, с 53].

Особенность АВС - костинга состоит в том, что процесс распределения косвенных затрат на продукт включает определение стоимости процесса, как набора видов деятельности необходимых для получения готового продукта.

Главное преимущество АВС - костинга в сравнении с другими методами заключается в том, что он позволяет точно отследить причины возникновения косвенных затрат, что позволяет более точно определить себестоимость единицы продукции. А так же выявить неэффективное расходование ресурсов.

Метод расчета себестоимости АВС (activity based costing) – это калькулирование расходов по отдельным видам деятельности, в соответствии с их фактическим потреблением. Чтобы отнести издержки на выпускаемую продукцию, используют носители затрат, которые также называют драйверами затрат

Драйвер затрат – это фактор, который вызовет изменение затрат по данной деятельности. Существует два вида драйверов, представленных на рисунке 4.10.

Драйвер стоимости ресурсов	Драйвер затрат на деятельность
• Количество ресурсов, которые должны быть потреблены деятельностью. • Используется для оценки стоимости ресурсов электроэнергии, заработной платы персонала, рекламы и т. д.	• Величина,зависимая от интенсивности потребительскогог спроса. • Используется для определения издержек по деятельности или по клиентам. Например, расходы на заказ материалов, настройку машины, инспекцию и тестирование, погрузочно-разгрузочные работы и хранение материалов и т. д.

Рис.4.10 – Характеристика драйверов

Алгоритм расчета по методу ABC (Activity Based Costing предполагает точное распределение затрат по производственным видам деятельности. Данный процесс представлен на рисунке 4.11.

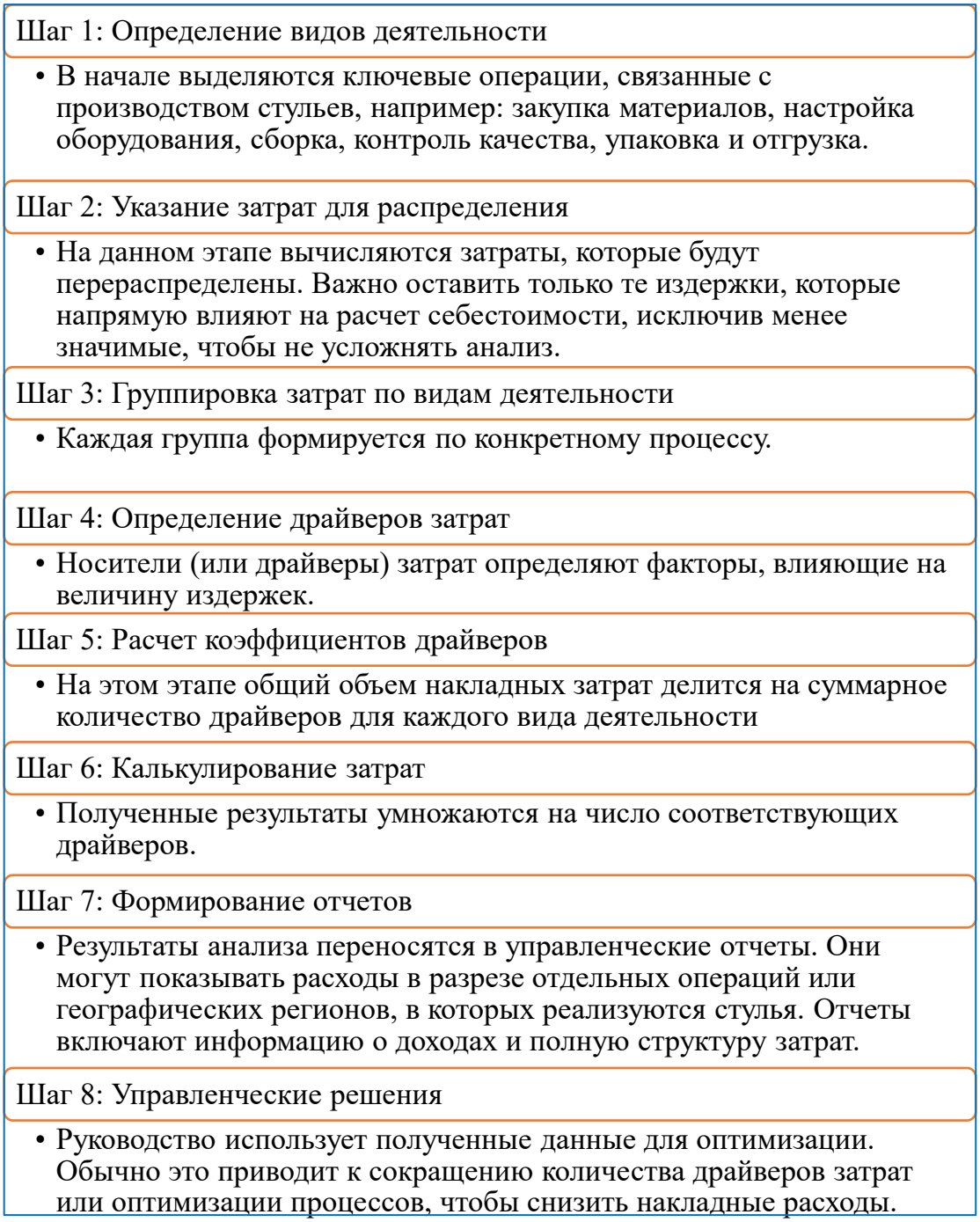


Рис. 4.11 – Этапы ABC-анализа

Такой метод калькулирования по видам деятельности помогает предприятию не только определить точную себестоимость продукции,

но и выявить расходные статьи,в которых ресурсы используются неэффективно.

ABC - костинг обладает рядом преимуществ, которые могут существенно повлиять на управление затратами и оптимизацию бизнес-процессов на предприятии.Они предсталены на рисунке 4.12.

Преимущества метода ABC
• Инструмент позволяет оценить, соответствуют ли текущие расходы принятым стандартам отрасли. Это обеспечивает обратную связь для измерения текущей стоимости конкретных услуг, в случае если требуется оптимизировать затраты. • Система помогает анализировать накладные расходы, связанные с отдельными клиентами, позволяя выявить тех, кто приносит наибольшую прибыль. Это может привести к прекращению работы с убыточными клиентами. • ABC-costing позволяет определить, какие каналы сбыта содержат наибольшие накладные расходы. Это помогает принимать обоснованные решения о возможных изменениях в стратегии дистрибуции. • Метод обеспечивает детальное представление о расходах, связанных с производством. Это помогает выявить области, где возможно снижение издержек, например, через аутсорсинг. • Данная система способствует точному расчету прибыли по различным продуктам и линейкам. Это важно для стратегического распределения ресурсов. • Метод позволяет определить внутреннюю стоимость продукции, что помогает избежать продаж по цене ниже себестоимости. • ABC облегчает анализ и сравнение накладных расходов между разными производственными объектами.

Рис. 4.12 – Достоинства метода ABC

Подводя итог, одним из главных плюсов данной системы является обеспечивание детального представления распределения расходов по видам деятельности организации. Гибкость подхода позволяет адаптировать учет под специфику бизнеса, что делает его полезным инструментом для принятия стратегических решений.

Однако, несмотря на указанные преимущества, система имеет и некоторые ограничения:

1. Необходимо устанавливать дополнительные критерии для распределения таких издержек, как аренда и амортизация, что может усложнить процесс анализа.
2. Один носитель не всегда способен обосновать все изменения затрат в связанных группах.

3. Увеличение числа групп и носителей затрат может сделать систему чересчур сложной и дорогостоящей в обслуживании.

4. Расходы, не зависящие от объема производства, затруднительно оценить через драйверы, что может привести к искажениям.

5. Метод иногда используется без должного анализа необходимости, что снижает его эффективность.

6. Внедрение АВС может требовать значительных ресурсов и инвестиций, которые могут превысить ожидаемую выгоду.

В целом, применение данного инструмента требует тщательной подготовки. Он может значительно улучшить анализ затрат в организации, но только при условии, что руководители будут готовы инвестировать время и ресурсы в его эффективное внедрение. Принятие взвешенных решений на основе анализа расходов и прибыльности позволит компании не только оптимизировать свои операции, но и повысить конкурентоспособность на рынке.

Список использованной литературы

1. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1790)

2. Федеральный закон "О бухгалтерском учете" от 06.12.2011 N 402-ФЗ (последняя редакция) \ КонсультантПлюс

3. Управленческий учет : [учеб.-метод. пособие] / Н. Н. Минеева ; М-во образования и науки Рос. Федерации, Урал. федер. ун-т. — Екатеринбург : Изд-во Урал. ун-та, 2017. — 60 с

4. Введение в управленческий и производственный учет: Учебн. пособие для вузов/Пер. с англ. под ред. Н.Д. Эриашвили; Предисловие проф. П.С. Безруких. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. - 783 с.

5. Особенности учета и калькулирования на промышленных предприятиях / И.С. Пелымская, Н.Л. Савченко, Д.С. Воронов. – М.: Креативная экономика, 2019. – 200 с.

Тест для самопроверки

1. Что понимается под затратами в управленческом учете?

A) Денежное выражение всех используемых ресурсов.

B) Только расходы на производственные нужды.

C) Затраты исключительно на маркетинг.

2. Какие затраты относятся к косвенным?

A) Расходы на сырье для производства продукта.

B) Затраты, не связанные напрямую с конкретным изделием.

C) Затраты на труд производственных рабочих.

3. Какие издержки являются переменными?

A) Расходы, изменяющиеся в зависимости от объема производства.

B) Затраты на аренду помещений.

C) Амортизационные расходы.

4. Какой пример относится к постоянным затратам?

A) Расходы на материалы.

B) Затраты на аренду производственных площадей.

C) Затраты, увеличивающиеся с ростом объема производства.

5. Что является целью метода ABC?

A) Исключение косвенных затрат из учета.

B) Точное распределение косвенных затрат по видам деятельности.

C) Упрощение учета путем снижения числа категорий затрат.

6. Какие виды затрат включаются в себестоимость продукции?

A) Только прямые материальные затраты.

B) Прямые материальные затраты, трудовые издержки и производственные накладные расходы.

C) Только затраты на рекламу.

7. Какой недостаток метода ABC?

A) Невозможность учитывать прямые затраты.

B) Высокая стоимость внедрения и обслуживания.

C) Отсутствие гибкости в анализе.

8. Какая характеристика относится к прямым затратам?

A) Они легко привязываются к конкретной продукции.

B) Их невозможно распределить по отдельным изделиям.

C) Они зависят от уровня производства.

9. Что происходит с постоянными затратами в долгосрочной перспективе?

A) Они становятся переменными.

B) Они остаются неизменными.

C) Они снижаются по мере роста производства.

10. Что включается в первый этап калькулирования себестоимости?

A) Регистрация экономических элементов, представляющих однородные категории расходов.

B) Оценка эффективности готовой продукции.

C) Распределение затрат по местам возникновения.

Ответы

1а	2в	3а	4в	5в	6в	7в	8а	9а	10а

Глава 5. УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО

5.1. Сбор и обработка данных о затратах

Учёт затрат на производство — это процесс калькулирования и контроль издержек при оценке себестоимости товарно-материальных запасов. Он осуществляется для измерения прибыли и предоставления отчётности внешним структурам.

Учёт является важной составляющей финансового управления, обеспечивающей слежение за использованием имеющихся ресурсов и выполнение задач по снижению себестоимости продукции.

Учет остатков на производстве также играет важную роль в управлении материальными ресурсами и оптимизации производственных процессов. Все эти аспекты направлены на повышение эффективности работы предприятия и снижение затрат. Затраты на производство относятся к расходам по обычным видам деятельности. Чтобы посчитать общую сумму затрат на производство, надо сгруппировать все расходы по следующим элементам (таблица 5.1).

Таблица 5.1

Виды затрат

Вид затрат	**Что относится**
Материальные	Покупка сырья и материалов для производства, упаковки, обеспечения технологического процесса. Покупка материалов для хозяйственных нужд, инструментов, инвентаря, спецодежды. Расходы на полуфабрикаты и комплектующие, коммунальные ресурсы и пр.
На оплату труда	Любые начисления сотрудникам в деньгах или имуществе, стимулирующие, надбавки, компенсации, премии, предусмотренные законом или договором.
Страховые взносы	Взносы на обязательное пенсионное, медицинское и социальное (в т.ч. на травматизм) страхование. Взносы на добровольное страхование.

Окончание табл. 5.1

Амортизация	Амортизационные отчисления по основным средствам, нематериальным и поисковым активам.
Прочие	Комиссии сторонних организаций, оплата аренды и лизинга, налоги, расходы на командировки, консультации, канцелярию, связь, услуги банков и др.

Во всех случаях не нужно учитывать внутренние обороты между счетами учета затрат на производство и обороты, связанные с передачей готовой продукции и товаров для собственных нужд.

Отдельно в управленческих целях организуют учет расходов по статьям затрат. Их организация уже устанавливает сама, учитывая особенности своей деятельности. Например, у строительных и добывающих организаций в учете очень много тонкостей, которые раскрыты в отраслевых инструкциях.

В плане счетов для них предусмотрен специальный раздел III «Затраты на производство» (Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н). В него попадают счета с 20 по 29:

20 — на нем обобщается информация о затратах на производство продукции, создание которой было целью создания организации.

21 — на нем хранится информация о наличии и движении полуфабрикатов собственного изготовления, если организация ведет их учет обособленно.

23 — сюда попадают затраты на производства, которые обеспечивают организацию коммунальными ресурсами, транспортным обслуживанием, ремонтом, различными деталями и пр.

25 — тут хранится информация о затратах на обслуживание основных и вспомогательных производств.

26 — это расходы на нужды управления, которые прямо не связаны с процессом создания продукции.

28 — потери и брак, расходы по его исправлению и т.п.

29 — затраты обслуживающих производств.

На счете 20 обобщается вся информация о производстве продукции, для которого была создана организация. Вот стандартные проводки по основному производству:

Дт 20 Кт 10 - Списываем материалы на нужды основного производства

Дт 20 Кт 02 - Отражаем амортизацию основного средства

Дт 20 Кт 70 (69) - Отражаем начисленную зарплату работников и взносы с нее

Дт 20 Кт 68 - Показываем начисленные налоги и сборы

Дт 20 Кт 23 - Списываем себестоимость работ по обслуживанию производства

Дт 20 Кт 28 - Учитываем потери от брака как расходы

Получается, что в Дт 20 объединяются расходы всех подразделений, которые формируют себестоимость продукции. Так ведут сводный учет затрат на производство. Затем со счета 20 суммы списываются на счета 43, 40, 90 и др.

Методы сбора информации о затратах — это способы и принципы учёта расходов для их анализа и оптимизации. Они могут различаться в зависимости от целей проводимого анализа, специфики бизнеса и типа затрат [1].

Основные из них:

1. Прямой учет. Он основан на непосредственном учете всех расходов, связанных с производством продукции или оказанием услуг. Затраты фиксируются в момент их возникновения и распределяются по статьям учета. Примеры: сырье, материалы, заработная плата сотрудников, аренда помещений и т.п.

2. Нормативный метод. В этом случае используются заранее установленные нормы расхода материалов, труда и других ресурсов для производства единицы продукции. Реальные расходы сравниваются с нормативными показателями, чтобы выявить отклонения.

3. Метод ABC (Activity-Based Costing). Основан на распределении издержек по видам деятельности (операциям), а затем отнесение их к продуктам или услугам. Это позволяет более точно учитывать косвенные затраты, такие как административные расходы, маркетинговые кампании и пр.

4. Методы статистического анализа. Они используют данные прошлых периодов для прогнозирования будущих расходов, и основаны на анализе временных рядов, регрессионном анализе и других статистических инструментах.

5. Аналитический метод. Он построен на изучении структуры затрат и выявлении основных факторов, влияющих на их величину. Например, анализируется зависимость расходов от объемов производства, сезонных колебаний спроса и других внешних факторов.

6. Анкетный метод. Сбор информации об издержках может осуществляться через опросы сотрудников, поставщиков и клиентов. Анкеты помогают получить информацию о текущих расходах, проблемах и предложениях по улучшению.

Достоинства и несовершенства вышеперечисленных методов представлены в таблице 5.2.

Таблица 5.2

Преимущества и недостатки способов сбора информации о затратах

Метод	Преимущества	Недостатки
1.Прямой учет затрат	- Высокая точность данных. - Возможность точного отслеживания каждой статьи затрат.	- Высокая трата времени и ресурсов на сбор данных.
2.Нормативный метод	- Позволяет контролировать эффективность использования ресурсов. - Упрощает планирование и бюджетирование.	- Необходимость регулярного пересмотра норм, так как они могут устаревать.
3.Метод АВС	- Более точное распределение расходов между продуктами/услугами.	сложность внедрения и необходимость детального описания бизнес-процессов.
4.Методы статистического анализа	- Прогнозирование предстоящих издержек для принятия стратегических решений и выбора тактики развития компании.	- Возможны ошибки при изменении условий работы компании. - Требуется наличие достаточного объема данных за прошлые периоды.

Окончание табл. 5.2

Метод	Преимущества	Недостатки
5.Аналитический метод	- Помогает понять причины изменения затрат. - Может использоваться для оптимизации производственных процессов.	- Сложность проведения анализа. - Необходимо обладать глубокими знаниями о бизнесе и его процессах.
6.Анкетный метод	- Можно получить информацию «из первых рук». - Доступен для небольших компаний без сложной системы учета.	- Субъективность ответов. - Риск получения неполной или недостоверной информации.

Выбор метода зависит от конкретных задач, стоящих перед компанией, уровня автоматизации ее процессов и доступности необходимых данных. Часто применяется комбинация нескольких методов для достижения максимальной точности и эффективности управления затратами.

После изучения данных, происходит их обработка [2]:

- Классификация расходов, то есть разделение на прямые и косвенные, переменные и постоянные, производственные и непроизводственные и так далее.

- Сравнение фактических затрат с запланированными и выявление причин отклонений.

- Поиск возможностей для оптимизации расходов без ущерба для качества продукции или услуг.

- Использование статистических моделей и аналитических инструментов для предсказания будущих издержек на основании исторических данных.

Системы накопления данных о затратах представляют собой комплексные инструменты и процессы, предназначенные для сбора, хранения, анализа и представления информации о финансовых ресурсах организации. Они позволяют эффективно управлять издержками, отслеживать их динамику и принимать обоснованные управленческие решения.

Цели и задачи этих систем представлены на рисунке 5.1.

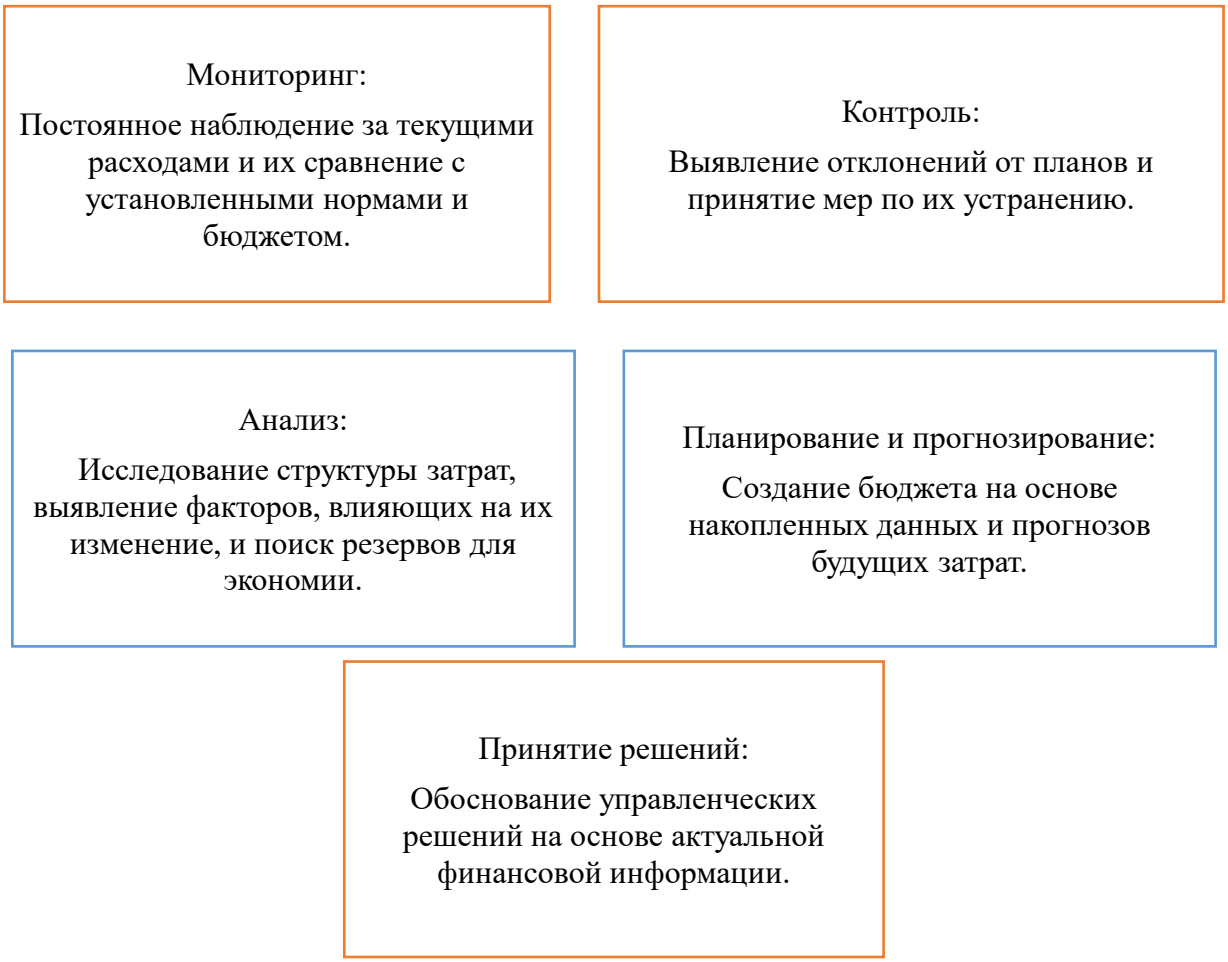


Рис. 5.1. Цели систем накопления данных о расходах

В России существует множество систем накопления данных о затратах. Вот несколько примеров таких систем:

1С: Бухгалтерия - одна из наиболее популярных программ в России для ведения бухгалтерского учёта и управления финансами. Включает модули для учёта затрат, расчёта себестоимости и составления финансовой отчетности. Особенностями являются простота использования, широкая поддержка и адаптация под российские стандарты бухгалтерского учёта. Подходит для малых и средних предприятий, а также для индивидуальных предпринимателей.

Галактика ERP - Российская разработка, ориентированная на крупные промышленные предприятия. Включает функционал для

управления затратами, бюджетного контроля и анализа финансово-хозяйственной деятельности. Поддерживает сложные производственные процессы, интеграция с российскими стандартами и законодательными требованиями. Используется в машиностроении, энергетике, строительстве и других отраслях промышленности.

Парус - универсальная ERP-система, которая включает модули финансового учёта, управления затратами и бюджетирования. Разработана с учетом российских реалий и законодательства. Гибкость настроек и возможность адаптации под конкретные требования предприятия. Применяется в государственных учреждениях, крупных коммерческих компаниях и предприятиях малого и среднего бизнеса.

Альфа-Авто – специализированное приложение для автомобильного бизнеса, включающая модули управления затратами на обслуживание автомобилей, закупку запчастей и прочие эксплуатационные расходы. Полностью адаптирована под специфику автомобильной индустрии, включая работу с дилерами и сервисными центрами. Используют автосалоны, автосервисы и другие компании, работающие в автомобильном секторе.

Эскейп-МТО - система для управления материальными потоками и затратами в строительных проектах. Включает функционалы для учёта расходов на строительные материалы, оборудование и трудозатраты. Ориентированы на строительную отрасль, возможность интеграции с проектными документами и сметами. Применяют строительные компании, подрядчики и девелоперы.

Также небольшие и средние предприятия используют табличные редакторы, например, таблицы Excel. Они широко используются для ведения учета и анализа данных о затратах благодаря своей простоте и доступности.

Все эти системы разработаны с учетом российской специфики и законодательства, что делает их удобными и эффективными инструментами для управления финансами предприятий любой величины и отрасли.

На рисунке 5.2 представлена пошаговая работа компании с такими системами.

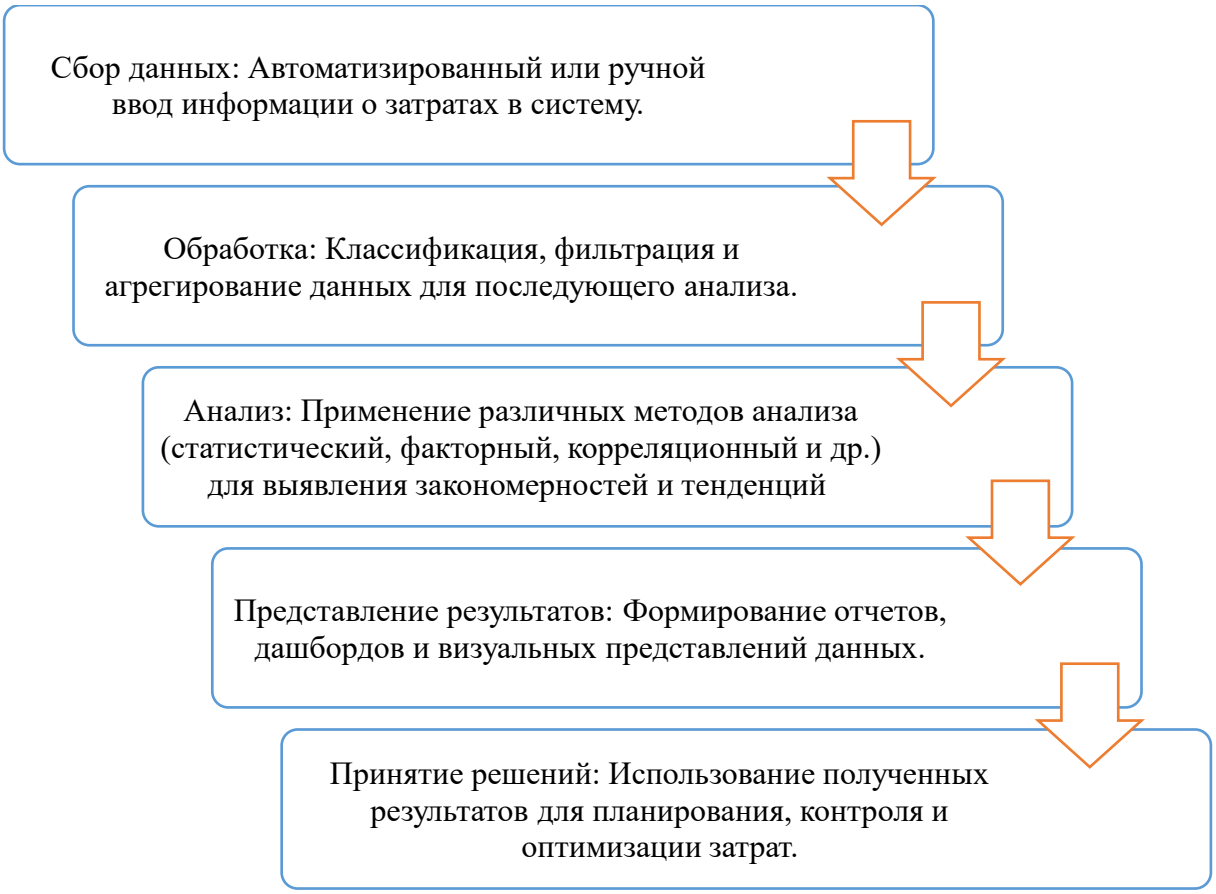


Рис. 5.2. Этапы работы с системами накопления данных о затратах

Системы накопления данных о затратах играют важную роль в эффективном управлении финансовыми ресурсами фирмы. Подбор подходящей системы зависит от масштаба предприятия, специфики отрасли и требований к функциональности. Правильно настроенная система позволяет минимизировать затраты, улучшить контроль над ними.

Таким образом, эффективный сбор и обработка данных о расходах играют ключевую роль в организации. Верный выбор методов и инструментов позволяет оптимизировать затраты, повысить рентабельность и обеспечить устойчивое развитие бизнеса.

5.2. Контроль затрат на производстве

Контроль затрат на производстве представляет собой комплекс мероприятий, направленных на мониторинг, оценку и управление расходами, возникающими в процессе создания продукции или оказания услуг.

Главная цель - обеспечение того, чтобы предприятие функционировало максимально эффективно, минимизируя излишние траты и повышая прибыльность.

Примеры действий по контролю затрат

- Оптимизация закупок сырья и материалов.
- Введение системы мотивации персонала, направленной на экономию ресурсов.
- Повышение энергоэффективности производства.
- Автоматизация и роботизация производственных линий.
- Сокращение потерь и отходов.

Анализ отклонений и бюджетное планирование являются важными инструментами управления затратами в организации. Они помогают контролировать расходы, выявлять несоответствия с запланированными показателями и принимать меры для оптимизации финансовых потоков.

Анализ отклонений – это процесс сравнения фактических результатов деятельности компании с планируемыми показателями (бюджетными). Основная цель анализа заключается в том, чтобы выявить причины расхождений между планами и реальностью, а также принять корректирующие меры для улучшения будущих прогнозов и повышения эффективности работы.

Первым этапом анализа является сбор данных. После происходит выявление отклонений: для этого сравнивают то, что должно быть и то, что есть по каждому показателю.

Отклонения могут быть классифицированы как позитивные – если фактические показатели лучше бюджетных и негативные - если реальные результаты хуже планируемых.

Далее следует поиск причин, по которым произошли те или иные несоответствия:

- Выяснение факторов, повлиявших на них (изменение цен, объемов производства, производительности труда и т.п.).
- Оценка влияния каждого фактора на общие финансовые результаты.

Последними шагами являются принятие решений, то есть разработка мер по устранению негативных отклонений или закреплению позитивных изменений. А также контроль исполнения выполнения принятых решений и их влияние на будущие периоды.

Примерами использования такого анализа являются следующие ситуации:

- Если фактическая стоимость материалов выше запланированной, анализ может показать, что причина кроется в росте рыночных цен или неэффективном использовании ресурсов.

- Отклонения в заработной плате сотрудникам могут возникнуть из-за изменения численности персонала, уровня оплаты труда или сверхурочных работ.

- С административными расходами несоответствия часто связаны с непредвиденными расходами на аренду помещений, коммунальные услуги или обучение сотрудников.

Бюджетное планирование – это систематический процесс разработки планов расходов и доходов компании на определенный период (месяц, квартал, год), основанный на анализе текущей ситуации и прогнозах развития бизнеса. Данный процесс происходит по определённым этапам (рисунок 5.3).

Рис. 5.3. Стадии бюджетного планирования

Преимуществами бюджетного планирования является следующее:

- Позволяет управлять финансовыми ресурсами компании более эффективно.
- Помогает избежать неожиданных дефицитов денежных средств.
- Способствует координации действий различных подразделений.
- Обеспечивает прозрачность финансовой информации для руководства и инвесторов.

Таким образом, оба этих метода дополняют друг друга: анализ отклонений помогает выявить проблемы и улучшить точность прогнозирования, тогда как бюджетное планирование обеспечивает основу для контроля расходов.

Современные методы управления затратами включают в себя такие подходы, как Lean-производство и Six Sigma. Оба этих метода направлены на повышение эффективности процессов, снижение затрат и улучшение качества продукции или услуг. Рассмотрим их подробнее:

Lean-производство, или бережливое производство, — это подход к управлению производством, который фокусируется на устранении всех видов потерь. Основная цель— создать максимально эффективное производство с минимальными затратами ресурсов и времени. На рисунке 5.4 представлены его принципы.

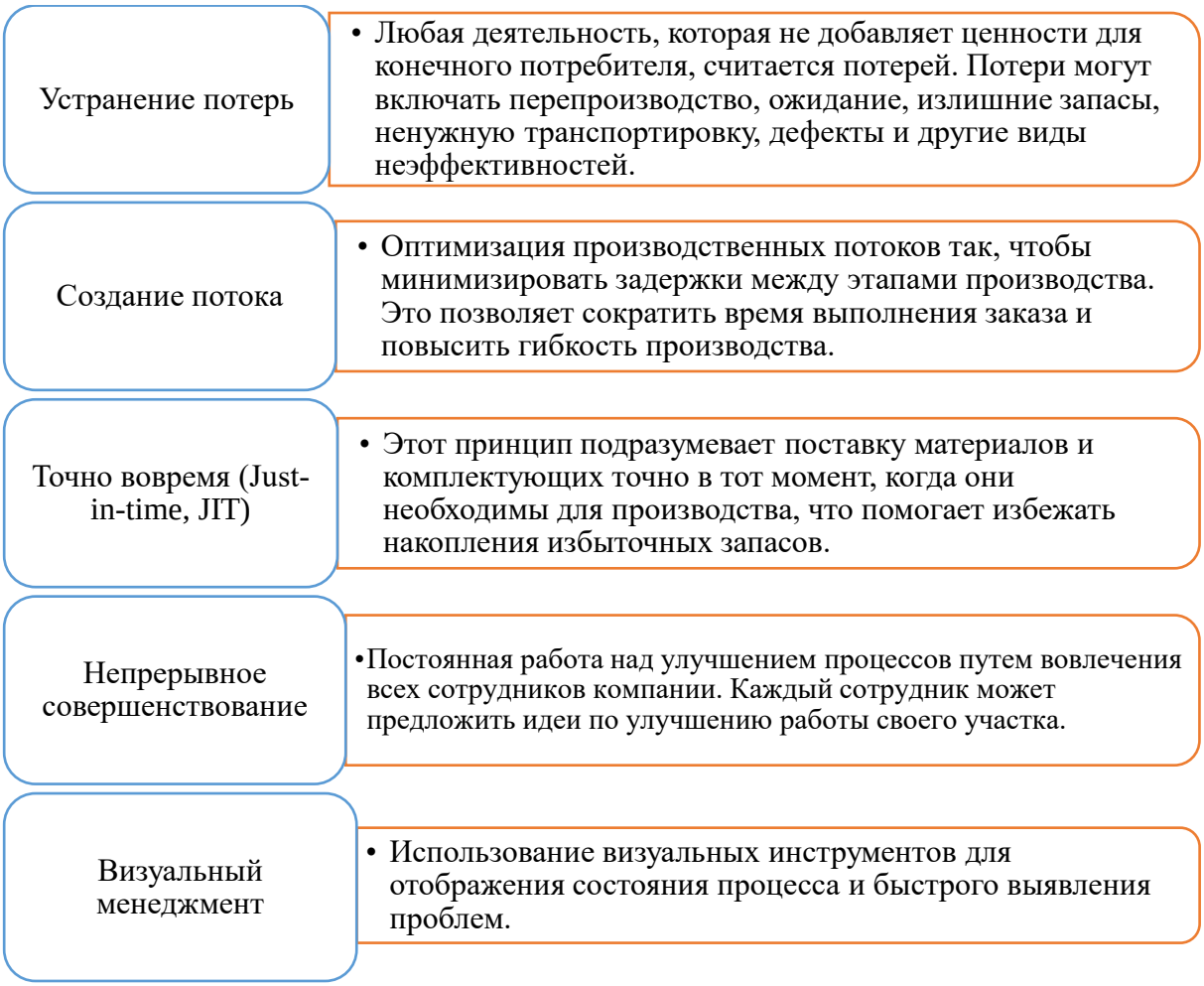


Рис. 5.4. Основные принципы Lean

Преимущества данного метода:

- Снижение затрат за счет устранения потерь.
- Повышение производительности труда.
- Улучшение качества продукции.
- Сокращение сроков выполнения заказов.
- Увеличение удовлетворенности клиентов.

Six Sigma - это методология улучшения качества, разработанная компанией Motorola в 1980-х годах. Она направлена на сокращение вариаций в процессах и устранение дефектов до уровня менее чем 3,4 дефекта на миллион возможностей.

Инструменты Six Sigma:

- DMAIC: Методология, используемая для улучшения существующих процессов.
- DMADV: Методология для разработки новых продуктов или процессов.

- Статистические инструменты: Анализ данных, контрольные карты, диаграммы Парето и др.

Плюсы Six Sigma:

- Повышение качества продукции и услуг.
- Существенное снижение количества дефектов.
- Уменьшение затрат за счёт сокращения брака и переделок.
- Более точное выполнение требований клиентов.

Некоторые организации используют комбинацию Lean и Six Sigma под названием Lean Six Sigma. Этот подход объединяет лучшие практики обоих методов для достижения максимальной эффективности и качества. Lean помогает устранить потери и улучшить поток процессов, а Six Sigma обеспечивает статистический анализ и контроль качества.

Современные методы управления затратами, такие как Lean-производство и Six Sigma, позволяют компаниям значительно снизить затраты, повысить качество продукции и улучшить общую эффективность бизнеса. Выбор конкретного подхода зависит от специфики деятельности компании и её стратегических целей.

Эффективный контроль затрат требует комплексного подхода, включающего анализ, нормирование, бюджетирование и оптимизацию производственных процессов. Это позволяет предприятию оставаться конкурентоспособным, улучшать свои финансовые показатели и обеспечивать устойчивое развитие.

Учет затрат на производство играет критически важную роль в деятельности любого предприятия, поскольку он обеспечивает основу для принятия множества важных управленческих решений. Основные его функции представлены на рисунке 5.5.

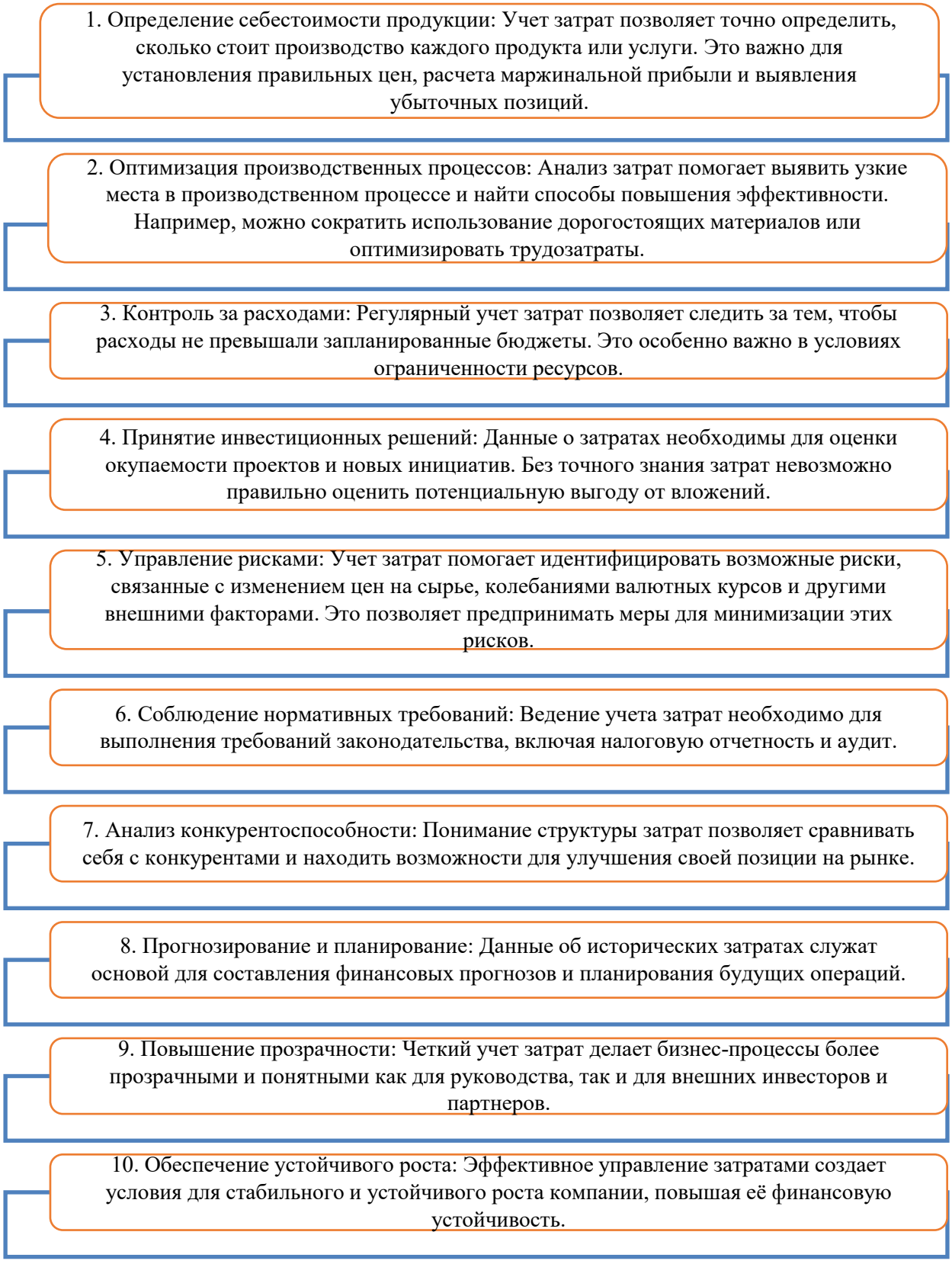


Рис.5.5 – Функции учёта затрат на производство

Таким образом, учет затрат на производстве является ключевым элементом успешного ведения бизнеса и представляет собой сложный и многогранный процесс, требующий глубокого понимания всех аспектов деятельности предприятия. Грамотная организация этого процесса способствует повышению конкурентоспособности компании и достижению ее стратегических целей.

Список использованной литературы

1. Курманова, А. Х. Управленческий учет (продвинутый курс): учебное пособие / А. Х. Курманова. — Москва: ИНФРА-М, 2025. — 263 с. — (Высшее образование). — DOI: 10.12737/2052407. - ISBN 978-5-16-018737-2. - Текст: электронный. - URL: https://znanium.ru/catalog/product/2052407 (дата обращения: 28.09.2024).

2. Управленческий учет: учебное пособие / Н.Г. Гаджиев, С.А. Коноваленко, О.В. Скрипкина, Н.А. Мурзак; под общ. ред. Н.Г. Гаджиева. — Москва: ИНФРА-М, 2024. — 267 с. — (Высшее образование). — DOI 10.12737/1938075. - ISBN 978-5-16-018244-5. - Текст: электронный. - URL: https://znanium.ru/catalog/product/1938075 (дата обращения: 29.10.2024)

3. Каверина, О.Д. Управленческий учет: учебник и практикум для вузов/ О.Д. Каверина.— 4-е изд., перераб. и доп.— Москва: Издательство Юрайт, 2024.— 428с.— (Высшее образование).— ISBN978-5-534-15968-4. — Текст : электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. с. 417 — URL: https://urait.ru/bcode/535742/p.417 (дата обращения: 29.10.2024).

Тест для самопроверки

1. Что такое учет затрат на производство?

А. Процесс контроля качества готовой продукции.

Б. Процесс калькулирования и контроля издержек при оценке себестоимости товарно-материальных запасов.

В. Процесс планирования будущих доходов компании.

2. Какие элементы включают в себя затраты на производство?

А. Только заработная плата и амортизация

Б. Только материалы и электроэнергия

В. Материалы, заработная плата, амортизация, отчисления на социальные нужды и прочие расходы

3. Какой метод учета затрат основывается на сравнении реальных расходов с установленными нормами?

А. Прямой учет

Б. Нормативный метод

В. Метод АБВ

4. Метод АБВ предназначен для:

А. Прогнозирования будущих расходов на основе данных прошлых периодов

Б. Распределения затрат по видам деятельности и продуктов/услуг

В. Непосредственного учета всех расходов, связанных с производством

5. Анкетный метод сбора информации о затратах предполагает:

А. Проведение опросов среди сотрудников, поставщиков и клиентов

Б. Использование статистических инструментов для анализа временных рядов

В. Установление норм расхода материалов и труда

6. Какой метод учитывает влияние внешних факторов, таких как объемы производства и сезонность, на величину затрат?

А. Аналитический метод

Б. Статистические методы анализа

В. Прямой учет

7. Какой инструмент помогает сравнивать фактические результаты деятельности компании с планируемыми показателями?

А. Автоматизация производственных процессов

Б. Бюджетное планирование

В. Анализ отклонений

8. Какие типы отклонений могут быть выявлены в ходе анализа отклонений?

А. Позитивные и негативные

Б. Временные и постоянные

В. Внутренние и внешние

9. Что является основной целью метода Lean-производства?

А. Устранение всех видов потерь и создание эффективного производства

Б. Повышение качества продукции без увеличения затрат

В. Разработка новых продуктов и услуг

10. Что из нижеперечисленного не является преимуществом использования метода Six Sigma?

А. Повышение качества продукции

Б. Сокращение количества сотрудников на производстве

В. Уменьшение затрат за счёт сокращения брака

Ответы:

1б	**2в**	**3б**	**4б**	**5а**	**6а**	**7в**	**8а**	**9а**	**10б**

Глава 6. ОСНОВНЫЕ МЕТОДЫ УПРАВЛЕНИЯ ЗАПАСАМИ

6.1. Управление запасами на предприятии и их классификация

Одной из ключевых задач, которая необходима для успешного функционирования любого предприятия, является эффективное управление запасами. Запасы представляют собой произведенные товары, которые не используются в данный момент времени в процессе производства, но хранятся с целью использования в будущем. Управление запасами представляет собой процесс планирования, контроля и учета всех видов запасов, которые необходимы для обеспечения бесперебойной работы предприятия. Следовательно, процесс управления запасами является важным, суть которого заключается в предотвращении дефицита или переизбытка товаров и снижении затрат предприятия.

Главной причиной формирования запасов выступает обеспечение бесперебойного производственного процесса. Также формирование запасов может быть вызвано фактором сезонность, повышенным и неравномерным спросом, изменением цены на товары и сырье и сроков поставки данных товаров [1].

Особое внимание стоит уделить классификации запасов предприятия, поскольку они довольно разнообразны (рис. 6.1).

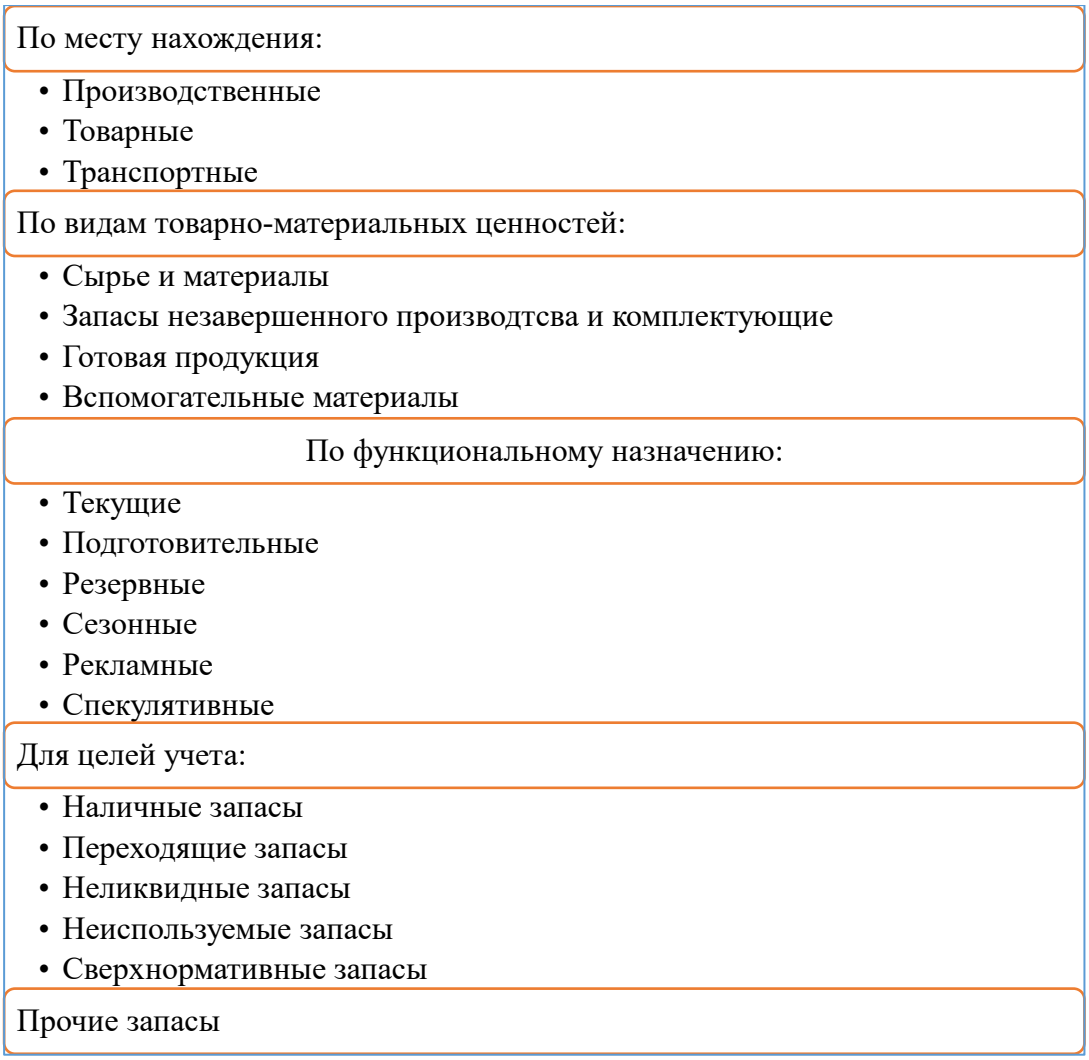


Рис. 6.1 – Классификация запасов на предприятии
Источник: [1].

Классификаций существует большое количество, однако организация самостоятельно может решать, на какие классификационные группы стоит делить запасы и в каком количестве.

Однако стоит выделить проблемы, которые могут возникнуть в процессе управления ценностями. Возникновение избыточных запасов в виду неэффективной политики управления может привести к увеличению затрат на хранение. Недостаток запасов может вызвать задержки в производстве и в логистическом процессе, что приведет к недовольству клиентов и прекращению действия контрактов. Также возможен риск устаревания данных запасов и их неактуальности на рынке за счет быстро изменяющихся условий.

Управление запасами – процесс, который требует постоянных изменений и корректировок, поскольку появляются и обновляются различные методики управления товарно-материальными ценностями предприятия.

Метод ABC-анализа

Управление запасами предполагает расставление приоритетов между несколькими группами запасов, в соответствии с которыми будут приниматься управленческие решения. На этом процессе базируется одна из методик управления запасами – ABC-анализа, которая активно применяется в настоящее время.

ABC-анализ применяется для классификации ресурсов предприятия по степени их важности. Данный метод может применяться в сфере деятельности любого предприятия. В основе метода лежит принцип Парето, где 20% всех товаров дают предприятию 80% оборота. Согласно этой методике, все контролируемые запасы классифицируются по трем категориям: A, B, C [2].

К категории A относят товары, которые наиболее ценны и значимы для предприятия. Они занимают 20% номенклатуры предприятия и приносят 80% продаж и соответствующего объема выручки. К категории B относят товары промежуточной ценности и со средней ценой, которые занимают 30% номенклатуры и обеспечивают 15% продаж и выручки. К категории C относят товары с наименьшей ценностью для организации с низкой ценой, которые занимают 50% объема всего ассортимента продукции, однако приносят 5% продаж и выручки (табл. 6.1).

Таблица 6.1

Классификация запасов согласно ABC-анализу

Критерии		Количество номенклатурных позиций		
		20%	30%	50%
Стоимость запасов	80%	A		
	15%		B	
	5%			C

Источник: [2].

Наибольшую значимость для предприятия имеют материалы категории A, поскольку расходуются в значительном объеме. Контроль за товарами этой категории ведется на постоянной основе. Контроль за материалами категории B ведется с определенной периодичностью, а

именно раз в квартал, поскольку они наименее значимы, чем материалы из категории А. Наименьшую значимость представляют материалы категории С, поэтому контроль за ними минимален. К данной категории товаров относятся вспомогательные материалы, которые расходуются довольно редко и в небольших количествах.

Процесс АВС-анализа представляет собой четыре этапа. На первом этапе происходит сбор данных о запасах, в том числе об общем количестве проданных единиц и их общую стоимость за анализируемый период. На втором этапе осуществляется расчет значимости товаров каждой категории и определение объема выручки от их продажи. На третьем этапе классифицируются товары по трем категориям – А, В и С. На заключительном этапе разрабатываются и утверждаются стратегии управления запасами для каждой категории.

В качестве преимуществ данной методики стоит выделить:

— Фокусировку ресурсов компании на наиболее важных для ее деятельности товаров, что позволяет оптимизировать процесс управления запасами;

— Улучшение взаимодействия с клиентским сектором и его обслуживания в сфере логистики;

— Снижение затрат компании на хранение большого количества запасов и управления им в виду отсутствия излишнего товара или его недостатка.

В качестве недостатков АВС-анализа стоит выделить:

— Сложность в реализации, которая заключается в тщательном сборе и анализе данных;

— Ускоренную динамичность рынка производимых товаров, что напрямую влияет на изменения спроса целевой аудитории и актуальность данных. Поэтому регулярно стоит пересматривать категории классификации товаров согласно этой модели;

— Игнорирование других факторов. Данный анализ сосредоточен на факторе стоимости запасов, однако не учитывает множество других факторов, валяющих на уровень продаж и объем выручки.

Таким образом, методика АВС-анализа является эффективным инструментом для оптимизации системы управления запасами и ее применение позволит предприятию сконцентрироваться на контроле наиболее важных видов запасов.

Метод Just-In-Time

Одной из известных и часто применяемых методик является такой метод управления запасами как Just-In-Time (JIT). Метод был изобретен в концерне Toyota во второй половине 20 века из-за господствовавших экономических ограничений [3].

Данная стратегия управления запасами предполагает финансовую поддержку такого объема запаса, который необходим лишь для удовлетворения спроса целевой аудитории. Основная идея данного метода заключается в производстве товара и их доставке точно в тот момент, когда на них есть спрос и нужда в них. При управлении запасами с помощью метода JIT организация выпускает продукцию небольшими партиями под заказ клиента. Это позволяет сократить издержки на хранение товаров и избежать перенасыщения. Поэтому на складе компании хранятся партии товаров, которые должны быть отправлены в ближайшее время. Исходя из этого, стоит отобразить схему организации производства по методу JIT (рис. 6.2).

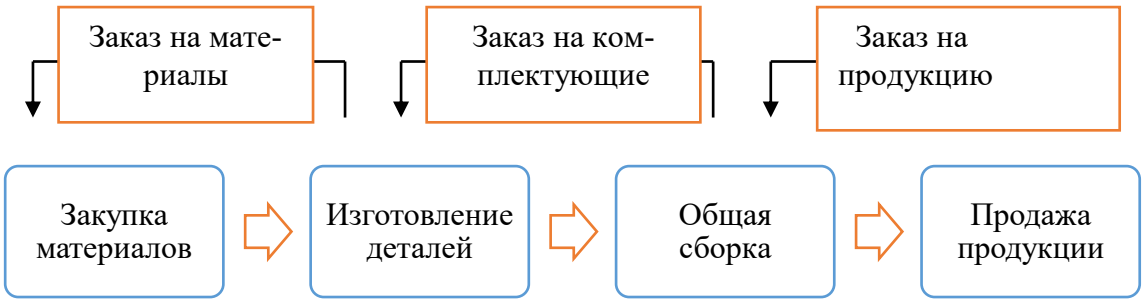


Рис. 6.2 – Схема организации производства по методу JIT
Источник: [3].

Схема наглядно отображает политику управления производственными запасами согласно анализируемому методу и точно описывает процессы каждого этапа.

Главной целью данного метода является минимизация затрат на хранение запасов и повышение их оборачиваемости. На основе применения метода JIT потребитель получает качественные товары быстро и по низкой цене.

Для достижения цели JIT необходимо выполнить следующие задачи:

— Сократить число складских помещений, которые были отведены для хранения излишне изготовленных товаров;

— Максимально исключить дефекты в производстве;

— Сократить производственный цикл;

— Перемещать товар малыми партиями с целью удобства контроля за ними;

— Закупка материалов и комплектующих у местных поставщиков.

Выполнив вышеуказанные задачи, компания сможет внедрить и эффективно использовать метод JIT.

Также существует ряд основных принципов метода, следование которым позволить организовать эффективную политику управления запасами на предприятии (рис. 6.3).

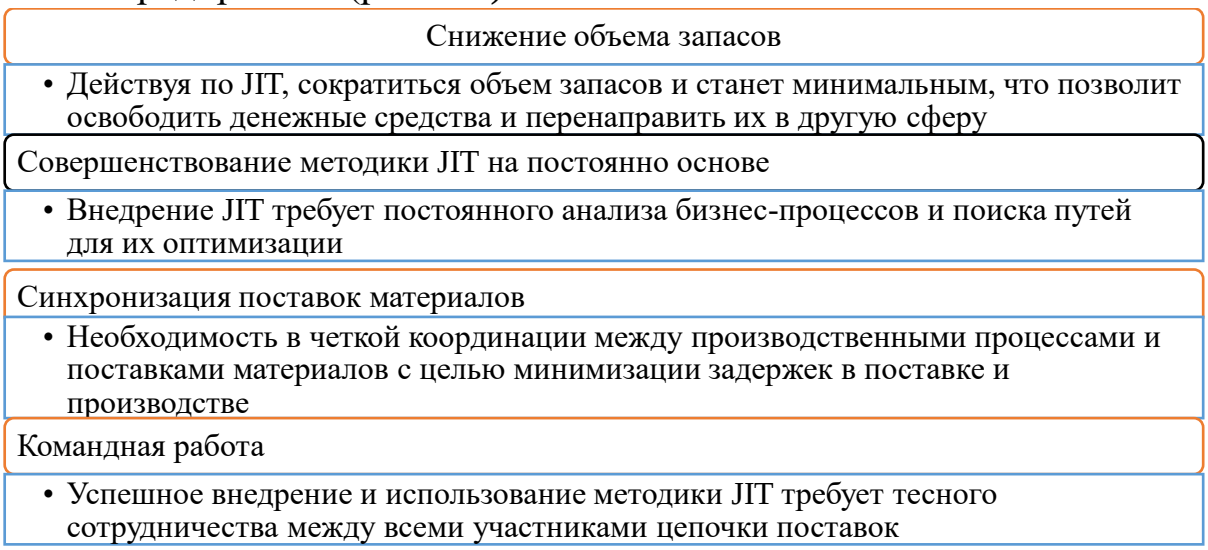


Рис. 6.3 – Основные принципы метода JIT

Применение принципов анализируемого метода значительно повысит эффективность производства, позволит снизить затраты и улучшить качество продукции.

В качестве преимуществ метода JIT стоит выделить:

— Улучшение качества продукции за счет исключения дефектов;

— Сокращение времени цикла производства;

— Повышение гибкости производства;

— Снижение затрат на хранение и процесс управления запасами.

В качестве недостатков метода JIT стоит выделить:

— Высокий уровень зависимости от поставщиков и их надежности;

— Зависимость от спроса и уязвимость перед сбоями в логистических процессах;

— Требование значительного объема ресурсов и усилий для внедрения и поддержки функционирования метода [3].

Не смотря на имеющиеся недостатки метод JIT широко используется в производственных системах и на сегодняшний день стал основой для многих современных подходов к управлению товарно-материальными ценностями.

Метод Just-In-Time относится к философии JIT, в основе которой лежит понятие обеспечения достижения максимума с минимальными затратами. При работе с запасами по такому методу достичь максимума возможно только в случае, если все стороны, участвующие в системе поставок, стремятся к этому и работают слажено.

Метод MRP

Метод MRP или планирование материальных потребностей представляет собой компьютерную информационную систему (КИС) управления запасами и планирования производства, которая обеспечивает эффективное управление материальными ресурсами и производственными процессами. Внедрение системы MRP является трудоемким процессом и носит дорогостоящий характер в ее реализации, что может быть отрицательной чертой для малых предприятий.

Основной целью метода MRP является обеспечение наличия необходимых материалов определенного объема в нужный период времени, минимизируя при этом запасы и затраты. В качестве основных компонентов MRP выделяют график производства, на основе которого система определяет необходимость в материалах, спецификацию товаров, на основе которой осуществляется расчет потребностей в материалах и определяется структура товаров, и файл инвентарных записей, представляющий собой информацию о текущих запасах на складах [4].

КИС работает по определенной схеме и осуществляет процесс, проходящий несколько этапов. На рисунке 6.4 отображен процесс действия КИС.

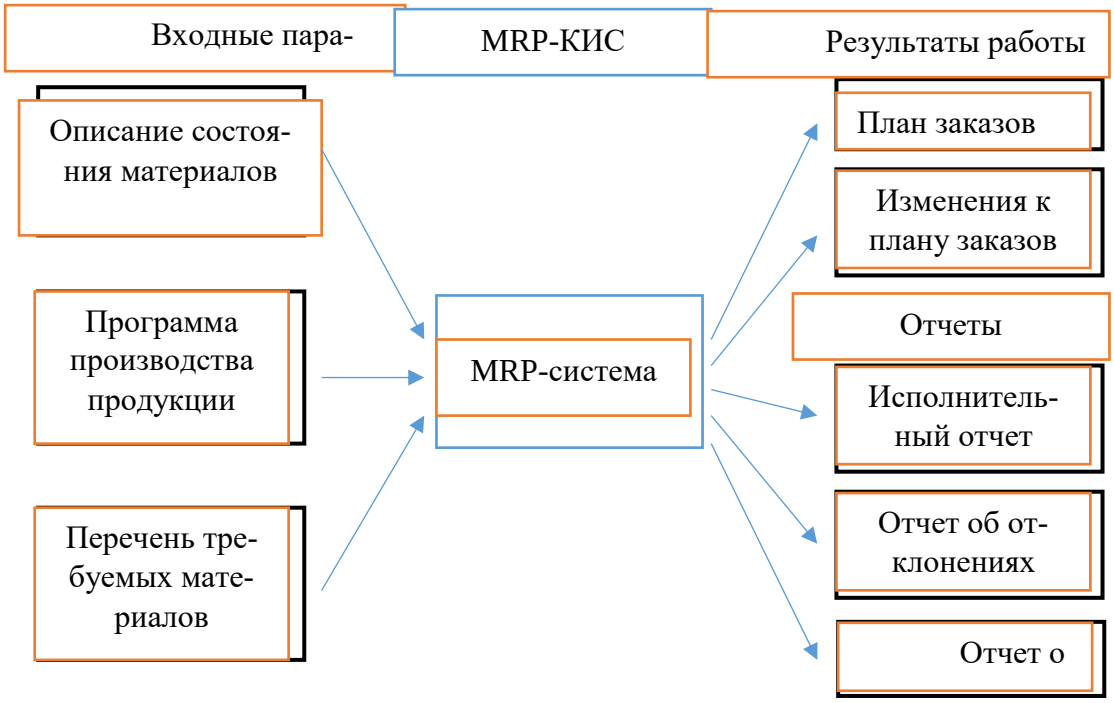


Рис. 6.4 – Схема процесса работы MRP-системы
Источник: [4].

На первом этапе осуществляется сбор и обработка данных. Составляется программа производства продукции и необходимый перечень требуемых материалов, а также описывается состояние имеющихся материалов. Также на этом этапе происходит генерация заказов на закупку недостающего материала с учетом сроков их поставки и графика производства.

На втором этапе система самостоятельно отслеживает выполнение заказов и вносит необходимые изменения и корректировки. Система осуществляет полный контроль за выполнением планов производства, уровнем запасов материалов и комплектующих и за сроками выполнения заказов и поставок партий товаров.

Третий этап является комбинирующим и включает в себя получение результатов работы с возможными корректировками и отчеты о проделанной работе. Составляется анализ результатов работы системы, включая уровень обслуживания клиентов, объем затрат на запасы и производственные показатели. Генерируются отчеты для руководства компании о состоянии запасов, выполнении планов и выявленных проблемах.

Выполнение вышеуказанных этапов позволяет обеспечить эффективное планирование и управление товарно-материальными ценностями, что способствует повышению производительности компании и снижению объема ее затрат в сфере управления запасов.

Система MRP предлагает следующий ряд преимуществ [4]:

— КИС предлагает улучшенный процесс планирования на предприятии за счет точного определения потребностей в материалах, комплектующих и готовой продукции на основе спроса аудитории, что позволяет избежать дефицита и перепроизводства товаров;

— MRP оптимизирует процесс использования ресурсов, сокращает фактические затраты на хранение запасов, минимизирует экономические потери от производства бракованной продукции и их простоя;

— MRP осуществляет контроль за качеством материалов и продукции на всех этапах производства, что влечет за собой повышения повышение уровня удовлетворенности клиентов;

— Система обеспечивает взаимосвязь и синхронизацию между всеми отделами, участвующими в производстве товаров и их продаже;

— КИС имеет повышенную гибкость, что позволяет ей быстро реагировать на изменения условий рынка и спроса и внести корректировки в производственный процесс;

— MRP оптимизирует управление запасами.

Однако система имеет ряд недостатков:

— Эффективность MRP зависит от состояния входящей информации, то есть от ее качества, точности и актуальности, что является одним из главных критериев успешного функционирования системы;

— Сложность внедрения системы, заключающаяся в значительном объеме инвестиций в установку необходимого программного обеспечения и обучения персонала, работающего с КИС;

— Система имеет высокую чувствительность к ошибкам, поэтом входящие данные должны быть качественными, как указывалось ранее;

— MRP требует постоянного обновления данных, что является трудоемким процессов, требующим немало ресурсов.

Таким образом, MRP-система выступает эффективным и востребованным инструментом для управления производством и его запа-

сами. При внедрении необходимо обратиться к преимуществам и недостаткам метода для определения соответствия заявленным требованиям. Также стоит отметить, что многие современные MRP-системы интегрируются с системами планирования ресурсов предприятия – ERP-системами.

Управление запасами является важным аспектом логистической сферы, включающий в себя контроль за качеством и состоянием готовых товаров, сырья, материалов и комплектующих на складе. Проанализировав методы управления запасами, стоит отметить из значимость в современной политике управления товарно-материальными ценностями. Выбор подходящего метода для ведения учета запасов зависит от многих факторов и позволит оптимизировать данный процесс и сделать его эффективнее.

6.2. Использование систем ERP

Система планирования ресурсов предприятия или ERP-система играет ключевую роль в управлении запасами, обеспечивая при этом интеграцию различных бизнес-процессов, и представляет собой единую платформу для обработки данных.

ERP-системы решают несколько задач одновременно и за счет интеграции с другими структурами бизнеса менеджеры получают необходимую информацию, автоматизируют бизнес-процессы и снижают трудозатраты. Данный вид систем в большинстве случаев используют крупные компании, поскольку она довольно дорога в установке и обслуживании и предполагает сложный процесс внедрения.

В Российской Федерации существует ряд известных ERP-систем, которые активно применяются на практике в крупных компаниях коммерческого и некоммерческого типа. Нижеперечисленные системы различаются по функционалу, стоимости и спектром необходимых для управления бизнесом задач (рис. 6.5).

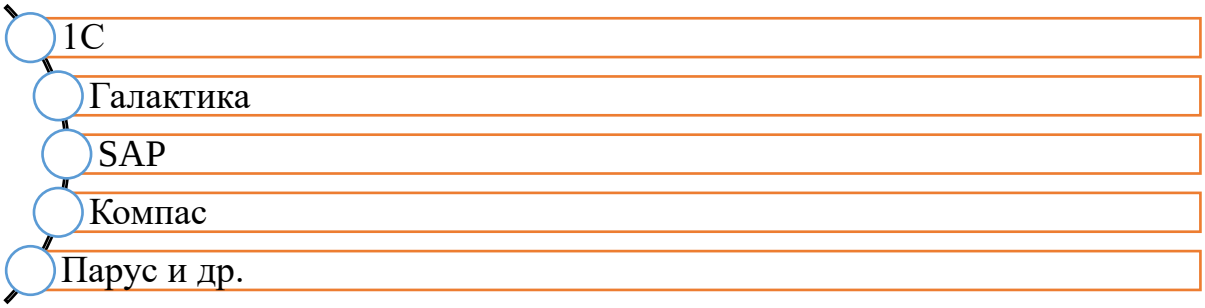


Рис.6.5 – Известные российские ERP-системы

Выбор и внедрение системы планирования ресурсов зависит от ряда таких факторов как размер и тип бизнеса, функциональные требования, выделенный бюджет на установку, отраслевых особенностей ведения бизнеса и множества других факторов.

ERP-системы представляют собой совокупность взаимосвязей трех частей, которые отображены на рисунке 6.6.

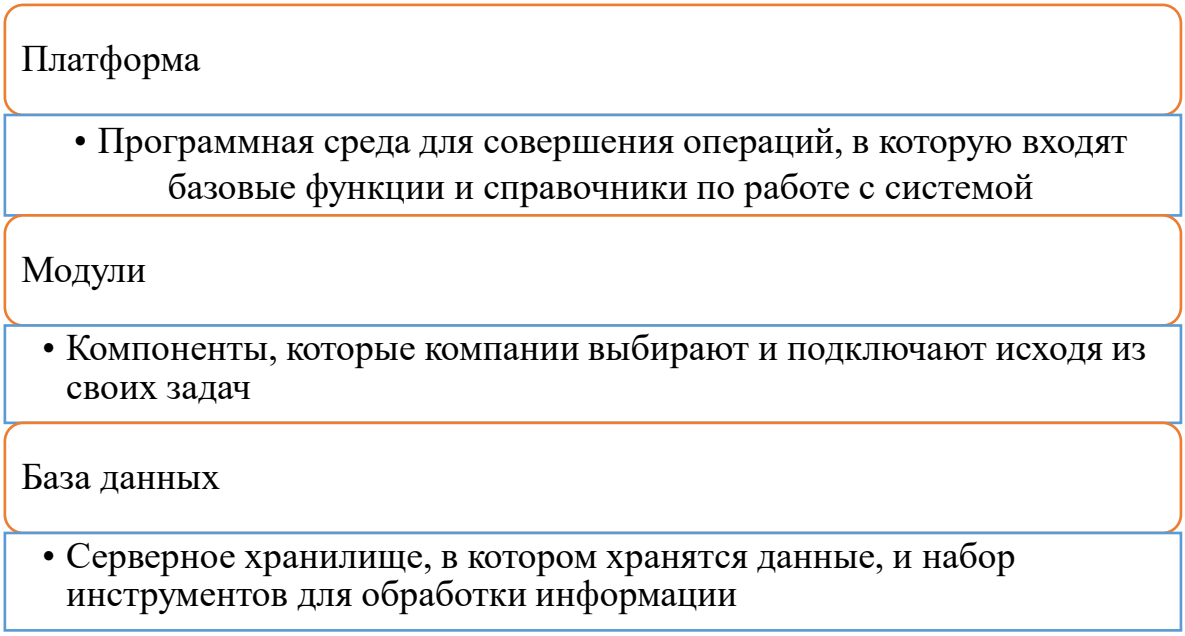


Рис. 6.6 – Составляющие ERP-системы
Источник: [5].

Основной целью таких систем является интеграция всех бизнес-процессов компании в единую систему с целью повышения эффективности управления ресурсами предприятия и создания вспомогательной базы для принятия управленческих решений. Поэтому строение ERP-систем является комплексным и многогранным.

Одним из модулей ERP-системы является управление складом. Данный модуль позволяет отслеживать запасы их объем, отгрузку и сроки доставки партий до клиентов, упаковку и местоположение товаров, помогает в планировании движения товаров, объемов заказов и необходимые трудозатраты. В качестве других распространенных на территории страны модулей стоит упомянуть модуль бухгалтерии и финансов, управления персоналом, проектами и модуль производства и

поставок. Вышеперечисленные модули являются базовыми и позволяют выстроить эффективно бизнес-процессы организации.

Внедрение ERP-системы на предприятие решает ряд проблем, в чем заключается ее преимущества. Система позволяет упорядочить информацию, собирая ее на одной платформе вместе с установками, на основе которых выполняются бизнес-процессы, и в конечном результате формирует отчеты для руководства. ERP-система обрабатывает большие объемы данных и быстро передает их между структурами, обеспечивая при этом высокий уровень их безопасности – в этом заключается ее главное преимущество. Также ERP-система сокращает риск возникновения ошибок и автоматизирует рутинные процессы.

К ряду главных недостатков ERP-системы стоит отнести высокую стоимость ее внедрения и сопутствующие затраты на ее обслуживание, потребность в обучении сотрудников, сложный процесс интеграции данных всех подразделений. Стоит упомянуть, что процесс внедрения является долгим и может занять от нескольких месяцев до нескольких лет в зависимости от размера компании. Также существует риск потери данных из-за некорректных настроек системы.

Таким образом, ERP-системы являются эффективным современным инструментов в управлении ресурсами компании, способным повысить эффективность бизнес-процессов. Однако их внедрение требует тщательного планирования и оценки возникновения возможных рисков при ее использовании.

6.3. Внедрение RFID-технологий

В настоящее время технологии радиочастотной идентификации (RFID) довольно актуальны и востребованы в управлении запасами. Радиочастотная идентификация представляет собой технологию, суть которой заключается в использовании радиоволны для автоматической идентификации объектов и их отслеживания. RFID-технологии могут значительно улучшить процессы учета и управления запасами, решив многие проблемы. Также RFID может интегрироваться с ERP- и CRM-системами.

Стоит представить процесс действия RFID-технологий в логистической сфере схематично (рис. 6.7).

Рис. 6.7 – Взаимодействие системы учета запасов и RFID-технологий
Источник: [6].

В начале взаимодействия осуществляется изготовление RFID-меток на специальных устройствах. Далее каждый товар, находящийся на складах организации, получает уникальную RFID-метку, содержащую информацию о данном товаре. Метки могут быть активными, то есть с собственным источником питания, и пассивными, которые питаются от RFID-считывателя.

С помощью вышеуказанных считывателей информация с RFID-меток интегрируется с системой учета запасов предприятия. С помощью данного процесса информация в системе обновляется автоматически и постоянно актуализируется. RFID-считыватели могут устанавливаться на любом из этапов цепочки взаимодействия. Когда товары проходят мимо считывателей, они автоматически попадают в систему учета благодаря своей метке. Процесс считывания является эффективным процедурой, поскольку облегчает процесс инвентаризации и минимизирует вероятность возникновения ошибок.

Система, в основе которой лежат RFID-технологии, периодично формирует отчеты о состоянии запасов, указывая уровень остатков и скорость продаж. Данные, собранные с помощью RFID-технологий, могут быть использованы для анализа и прогноза тенденций в сферах логистики и продаж.

Система RFID-технологий имеет ряд преимуществ и недостатков, которые имеют весомое значение в момент принятия решения по ее установке (рис. 6.8).

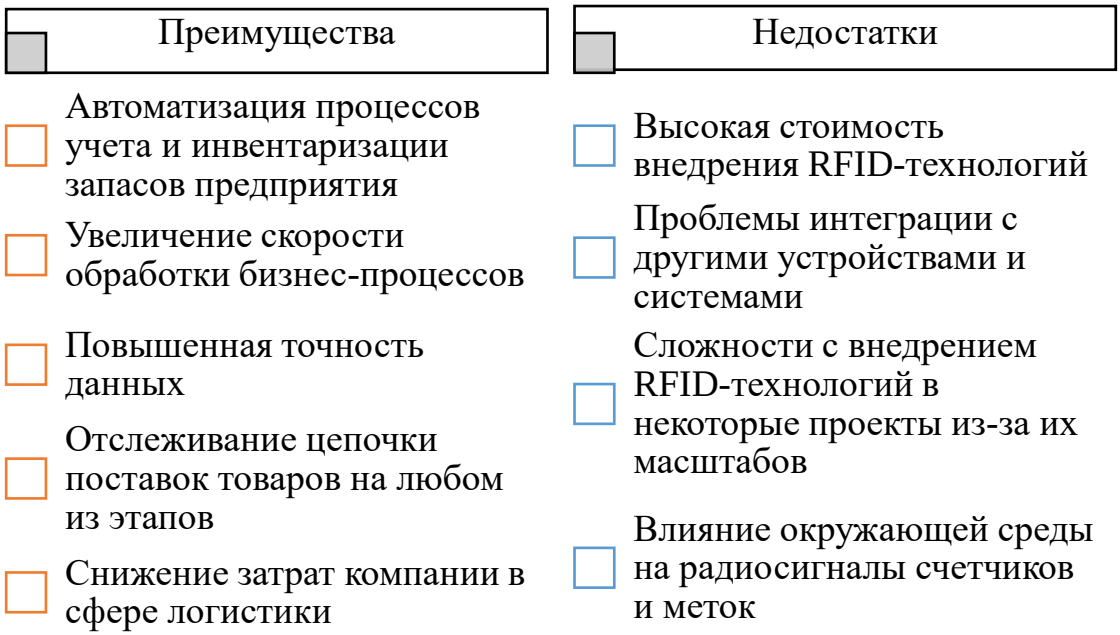


Рис. 6.8 – Преимущества и недостатки RFID-технологий
Источник: [6].

Компании, планирующие внедрить в политику управления RFID-технологии, должны оценить все возможности, которые предлагает данная система, а также ее недостатки.

Таким образом, взаимодействие системы учета запасов с RFID-технологиями является современным инструментом в управлении запасами. Он позволяет повысить эффективность процессов управления и снизить затраты организации. RFID-технологий имеют ряд своих преимуществ перед другими видами технологий, однако их внедрение требует тщательного анализа нынешнего положения организации и высокого уровня подготовки данного процесса.

Современные технологии управления запасами представляют собой инструмент для повышения эффективности и конкурентоспособности бизнеса. В постоянно изменяющихся условиях рынка и спроса хозяйствующие субъекты сталкиваются с необходимостью оптимизации бизнес-процессов, что делает данный инструмент актуальным. Инвестирование в современные технологии управления запасами в условиях конкуренции становится необходимым для удержания позиций на рынке.

Список использованной литературы

1. Коршунов А.А., Смирнова Я.И., Нилиповский В.И. УПРАВЛЕНИЕ ЗАПАСАМИ НА ПРЕДПРИЯТИИ // StudNet. 2023. №3. URL: https://cyberleninka.ru/article/n/upravlenie-zapasami-na-predpriyatii (дата обращения: 29.10.2024);

2. Удалых Е. А. АВС-АНАЛИЗ КАК ЭФФЕКТИВНАЯ СИСТЕМА КОНТРОЛЯ УПРАВЛЕНИЯ ЗАПАСАМИ НА ПРЕДПРИЯТИИ // Вестник магистратуры. 2019. №1-3 (52). URL: https://cyberleninka.ru/article/n/avs-analiz-kak-effektivnaya-sistema-kontrolya-upravleniya-zapasami-na-predpriyatii (дата обращения: 29.10.2024);

3. Звонарёв В.В., Цыганков Р.М., Щур А.А., Егорова Л.Э. ПРЕИМУЩЕСТВА И НЕДОСТАТКИ СИСТЕМЫ ПОСТАВОК «JUST IN TIME» // Актуальные проблемы авиации и космонавтики. 2021. №. URL: https://cyberleninka.ru/article/n/preimuschestva-i-nedostatki-sistemy-postavok-just-in-time (дата обращения: 30.10.2024);

4. Андреасян Г. М., Федоров М. Е. ПЛАНИРОВАНИЕ МАТЕРИАЛЬНЫХ ПОТРЕБНОСТЕЙ (MRP) // Экономика и социум. 2021. №4-1 (83). URL: https://cyberleninka.ru/article/n/planirovanie-materialnyh-potrebnostey-mrp (дата обращения: 30.10.2024);

5. Хуссейн Л.А. ОЦЕНКА ИСПОЛЬЗОВАНИЯ СИСТЕМ ПЛАНИРОВАНИЯ РЕСУРСОВ РОССИЙСКИМИ ПРЕДПРИЯТИЯМИ // Московский экономический журнал. 2022. №2. URL: https://cyberleninka.ru/article/n/otsenka-ispolzovaniya-sistem-planirovaniya-resursov-rossiyskimi-predpriyatiyami (дата обращения: 31.10.2024);

6. Антипова О. И., Ермолаев А. И. ПРИМЕНЕНИЕ RFID -СИСТЕМЫ В СКЛАДСКОЙ ЛОГИСТИКЕ НА ПРОМЫШЛЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ // Экономика и социум. 2019. №5-3 (24). URL: https://cyberleninka.ru/article/n/primenenie-rfid-sistemy-v-skladskoy-logistike-na-promyshlennyh-predpriyatiyah (дата обращения: 31.10.2024).

Тест для самопроверки

1. Управление запасами – это:

А. Процесс планирования, контроля и учета всех видов запасов, которые необходимы для обеспечения бесперебойной работы предприятия

Б. Обеспечение бесперебойного производственного процесса

В. Произведенные товары, которые не используются в данный момент времени в процессе производства, но хранятся с целью использования в будущем

2. Одной из методик управления запасами на предприятии выступает:

А. Метод сбора информации

Б. Метод прямых затрат

В. Метод Just-In-Time

3. В основе метода АВС-анализа лежит:

А. Производство товара и их доставка точно в тот момент, когда на них есть спрос и нужда в них

Б. Принцип Парето

В. Анализ затрат на производство товаров

4. При управлении запасами с помощью метода JIT организация выпускает продукцию:

А. Которая классифицируется по трех категориям

Б. Небольшими партиями под заказ клиента

В. В большом количестве, на запас

5. Контроль за товарами этой категории ведется на постоянной основе. К какой группе, согласно методу АВС-анализа, относятся эти товары?

А. группа А

Б. группа В

В. Группа С

6. Главной целью метода JIT является:

А. Максимально исключить дефекты в производстве

Б. Минимизация затрат на хранение запасов и повышение их оборачиваемости

В. Закупка материалов и комплектующих у местных поставщиков

7. Сокращенное название метода планирования материальных потребностей:

А. Метод ABC-анализа

Б. Метод JIT

В. Метод MRP

8. Последний этап процесса работы MRP-системы включает в себя:

А. Получение результатов работы с возможными корректировками

Б. Отчеты о проделанной работе

В. Все вышеперечисленное

9. Совокупность каких частей формирует ERP-систему?

А. Платформа, модули, база данных

Б. Домен, база данных

В. Платформа, база данных, пользователи

10. Основными элементами, за счет которых происходит взаимодействие RFID-технологий и складской логистики предприятия, выступают:

А. RFID-метки, принтер RFID-меток

Б. RFID-метки, считыватели меток

В. Принтер RFID-меток, считыватели меток

ОТВЕТЫ

1а	2в	3б	4б	5а	6б	7в	8в	9а	10б

Глава 7. ИСПОЛЬЗОВАНИЕ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ В УПРАВЛЕНЧЕСКОМ УЧЕТЕ

7.1. Понятие бюджета и его виды

В широком смысле бюджетирование понимается как система тотального планирования и контроля целей, потенциала, мероприятий и ресурсов, необходимых для их достижения. Как средство бюджетирование является инструментом достижения более высоких результатов деятельности организации посредством повышения эффективности процессов управления. С помощью этого инструмента, можно описывать будущие и фактически произошедшие события во взаимосвязи с процессами, происходящими на предприятии и подразделениях, что дает возможность определить, каким образом получился именно такой результат, а не другой, а также помогает определить, что и как нужно сделать для того, чтобы получить желаемый результат. Очевидно, что для этого требуется качественное понимание и количественное описание целей, потенциала, воздействий и реакций на эти воздействия.

Составление бюджетов является центральным звеном планирования. Они позволяют лимитировать ограниченные ресурсы, концентрировать их на наиболее важных направлениях деятельности, а контроль за их исполнением является важным направлением анализа эффективности работы различных подразделений и всей хозяйственной деятельности предприятия в целом.

Основные функции системы бюджетирования: постановка плановых финансово-экономических целей; контроль достижения плановых целей посредством своевременного сопоставления фактических и запланированных результатов; анализ причин, вызвавших отклонения; корректировка планов.

Сегодня бюджетирование применяется в наших фирмах в лучшем случае для того, чтобы контролировать отдельные показатели, например, размеры дебиторской и кредиторской задолженности. Или для того, чтобы установить уровни затрат для отдельных структурных подразделений. Но никак не для того, чтобы управлять активами компании, добиваться роста капитализации или надежно определять инвестиционную привлекательность отдельных направлений хозяйственной деятельности. То есть, назначение бюджетирования в наших фирмах неоправданно сужено. Главное заключается в том, что бюджеты

составляются не для целей планирования и анализа будущего финансового состояния фирмы, не по правилам финансового менеджмента, а исходя из представлений руководителей о том, какие финансовые показатели могут им сегодня понадобиться.

Актуальность проблемы постановки системы бюджетирования для предприятий определяется следующими главными факторами. Во-первых, необходимостью изыскания внутренних резервов снижения затрат на производство и реализацию продукции обоснования оптимальных уровне расхода финансовых средств, оптимизацией налоговой политики и другими задачами, связанными с совершенствованием системы управления предприятия. Во-вторых, повышением конкурентной борьбы между предприятиями, как следствием, необходимостью получения дополнительных конкурентных преимуществ, например, за счет более эффективной системы управления финансами. В-третьих, именно при создании системы бюджетирования возникает возможность органичной интеграции современных управленческих и информационных технологий, что качественно повышает эффективность управления. И, наконец, в-четвертых, потребностью повышения инвестиционной привлекательности компании, поскольку иностранные инвесторы охотнее вкладывают финансовые ресурсы в предприятия с высоким уровнем организации менеджмента.

В США принято четко разделять три понятия: планирование, программирование и бюджетирование. План – система целей и стратегий по их достижению. Программа – комплекс мероприятий по реализации стратегий. Бюджет – запланированные финансовые сметы и прогнозируемые финансовые результаты, финансовое оформление программ и подсчет необходимых для этого затрат.
То есть бюджет – это финансовый план, охватывающий все стороны деятельности организации, позволяющий сопоставить все понесенные затраты и полученные результаты в финансовых терминах на предстоящий период времени в целом и по отдельным периодам. Отчасти уже поэтому в высокоразвитых странах бюджет (финансовый план) – основа внутрифирменного управления. Соответственно бюджетирование – технологии составления, корректировки, контроля и оценки исполнения финансовых планов – это основа основ всех технологий внутрифирменного управления.

Наилучшей системой учета для принятия управленческих решений является система бюджетирования, основания на фактически полученных результатах в предыдущем году в сопоставлении с планом на следующий период планирования. Таким образом, система планирования и управления в менеджменте основывается на:

- Персональных наблюдениях менеджера,
- Прошлых фактических данных,
- Бюджетах.

Бюджет является количественным выражением плана действий и способствует его координации и исполнению. Основной бюджет (master budget) суммирует цели всех подразделений организации, ответственных за сбыт, производство, НИОКР, маркетинг, обслуживание потребителей, финансы.

Хорошо управляемая организация обычно использует следующий цикл бюджетирования:

1. Планирование деятельности организации как всей, так и ее подразделений. Команда менеджмента согласна с тем, чего можно ожидать.

2. Разработка рамочных показателей, по которым может проводиться сравнение действительных результатов с плановыми.

3. Исследование отклонений от плана и соответствующая корректировка действий.

4. Новое планирование с учетом обратной связи в изменившихся условиях.

Основной бюджет объединяет оперативные и финансовые решения. Бюджетные системы чаще используются в больших компаниях, где формализованные процедуры обеспечивают менеджмент. Однако они применяются и в малом бизнесе, особенно на стадии его становления. Бюджеты – главная часть большинства систем управления, так как они заставляют планировать, создают критерии оценки деятельности, поддерживают коммуникации и координацию в фирме.

Бюджетирование помогает менеджменту в координации следующим образом:

существование хорошо увязанного плана является главным условием обеспечения координации, исполнители воспринимают индивидуальные действия и деятельность компании как единое целое;

бюджеты помогают сдерживать изменение действия исполнителей, они расширяют мышление менеджеров за пределы своих отделов и не позволяют им действовать только исходя из интересов этих отделов;

они помогают искать узкие места в организационных структурах. Формулирование и управление бюджетами идентифицирует проблемы в коммуникациях и рабочих взаимоотношениях.

Практика работы процветающих западных компаний показывает, что в них составляются весьма подробные бюджеты по разным направлениям деятельности. В их числе операционный и финансовый бюджеты, бюджеты маркетинга, капиталовложений, производственных и общефирменных затрат, бюджет дополнительного финансирования и т.д. При этом используются разные методы бюджетирования: от простой индексации бюджетов прошлых периодов до сложных расчетов, основанных на оптимизационных и имитационных экономико-математических моделях. Естественно, что работа по составлению и анализу исполнения бюджетов немыслима без использования современных информационных технологий.

При автоматизации соответствующих расчетов используются два основных подхода. Первый (и достаточно распространенный) состоит в применении средств офисной автоматизации общего назначения и, прежде всего, электронных таблиц. В условиях небольшого предприятия этот путь вполне приемлем из-за относительно небольшого объема обрабатываемой информации. Однако, применяя электронные таблицы, бывает трудно эффективно увязать плановую информацию с данными учета и нормативной базой предприятия, так как электронные таблицы не лучшим образом приспособлены для обработки основной модели данных бухгалтерского учета – двойной записи. В результате для многих задач требуется повторный ввод данных, что в условиях больших информационных потоков неприемлемо. Поэтому лучше, когда средства автоматизации составления и контроля за исполнением бюджетов интегрированы в комплексную информационную систему предприятия.

Главный смысл бюджетирования сводится к повышению финансово-экономической эффективности и финансовой устойчивости предприятия путем координации усилий всех подразделений на достижение конечного, количественно определенного результата.

Внедрение системы бюджетирования позволяет предприятию:

– составлять реальные прогнозы финансово-хозяйственной деятельности;

– вовремя обнаруживать наиболее узкие места в управлении предприятием, используя инструменты многовариантного анализа;

– быстро определить экономические последствия при возможных отклонениях от намеченного плана при помощи финансовых моделей и принять эффективное управленческое решение;

– скоординировать работу структурных подразделений и служб на достижение поставленной цели;

– повысить управляемость компании за счет оперативного отслеживания отклонений факта от плана и своевременного принятия решений.

Ожидаемые результаты после внедрения бюджетирования:

– внедрение процедур регулярного финансового планирования и контроля над исполнением бюджета;

– обучение специалистов финансовых служб методикам финансового планирования и анализа;

– составление годового бюджета предприятия;

– улучшение управляемости компании за счет наделения полномочиями, установления ответственности менеджеров компании и совершенствования оргструктуры;

– улучшения финансовых показателей работы компании за счет совершенствования системы финансового планирования и контроля.

Процесс бюджетирования является значимым элементом оперативного контроллинга в организации, который представляет собой процесс, осуществляемы поэтапно и который охватывает планирование, учет и управление денежными потоками предприятия. Ключевая задача данного поэтапного процесса заключается в создании генерального (общего) бюджета компании. Генеральный бюджет отражает подробный прогноз осуществляемой финансовой деятельности предприятия.

Процесс бюджетирования включает в себя следующие элементы:

– Финансовый план по различным направлениям деятельности.

– Отчеты об исполнении бюджета.

Комплекс управленческий действий, которые нацелены на интеграцию различных разных управленческих систем в общую единую схему бюджетного контроля.

Планирование, отслеживание и анализ используемых ресурсов и конечных финансовых результатов деятельности компании находит свое отражение в процессе бюджетирования.

В современном мире система бюджетирования разрабатывается для управления экономическими процессами, денежными потоками и общей финансовой ситуацией компании путем координации работы всех ее отдельных подразделений для достижения общих целей компании.

Свод экономических, финансовых и имущественных показателей деятельности компании представляют собой бюджет организации. Процесс бюджетирования включает в себя весь цикл создания бюджета, а именно процесс согласования, утверждения и исполнения.

Система бюджетирования включает в себя несколько элементов, а именно структуру бюджетов, методы их составления, процедуру согласования, порядок утверждения, контроль исполнения, нормативные документы, а также процессы и методы принятия управленческих решений [1].

Применение процесса бюджетирования благоприятно на предприятии, потому что становится возможным следующие условия, представленные на рисунке 7.1.

Усиление контроля над производственными процессами	Стратегическое и оперативное планирование способствует контролю над произвостенной ситуцией в реальном времени. При отсутвии плана, руководитель обычно лишь реагирует на изменения, а не управляет ими
Оптимизация распределения ресурсов в процессе производства продукции	Интегрированный бюджет позвоялет улучшить распределение ресурсов и повысить эффект от их использования на предприятии
Обеспечение объективной оценки достижений организации	Бюджет, будучи элементом управленческого контроля формирует объективную базу для оценки результатов деятельности всего предприятия и его отдельных подразделений. Без планирования бюджета сравнение текущих показателей с прошлыми может привести к ложным выводам.
Согласовать деятельность различных обособленных подразделений	Бюджет служит инструментом координации работы различных подразделений промышленного предприятия. Он стимулирует руководителей отдельных центров ответственности выстраивать свою деятельность с учетом интересов всей компании
Служит основой для дальнейшего анализа выполнения планов	Бюджет выступает основой для оценки выполнения плана центрами ответственности и их руководителями. Работа менеджеров оценивается на основе отчетов об исполнении бюджета, что увеличивает объективность и обоснованность системы мотивации внутри предприятия.
Тщательный контроль исполнения бюджета	Тщательный составленный бюджет и регулярный мониторинг его исполнения дают возможность принимать взвешенные решения, связанные с ценообразованием, анализом точки безубыточности планирования ассортимента продукции, формирование ее структуры с учетом ограничивающих факторов, реорганизация бизнеса и осуществления капиталовложений.

Рис. 7.1 – Преимущества применения системы бюджетирования

Главные цели применения системы бюджетирования на предприятии, представлены на рисунке 7.2.

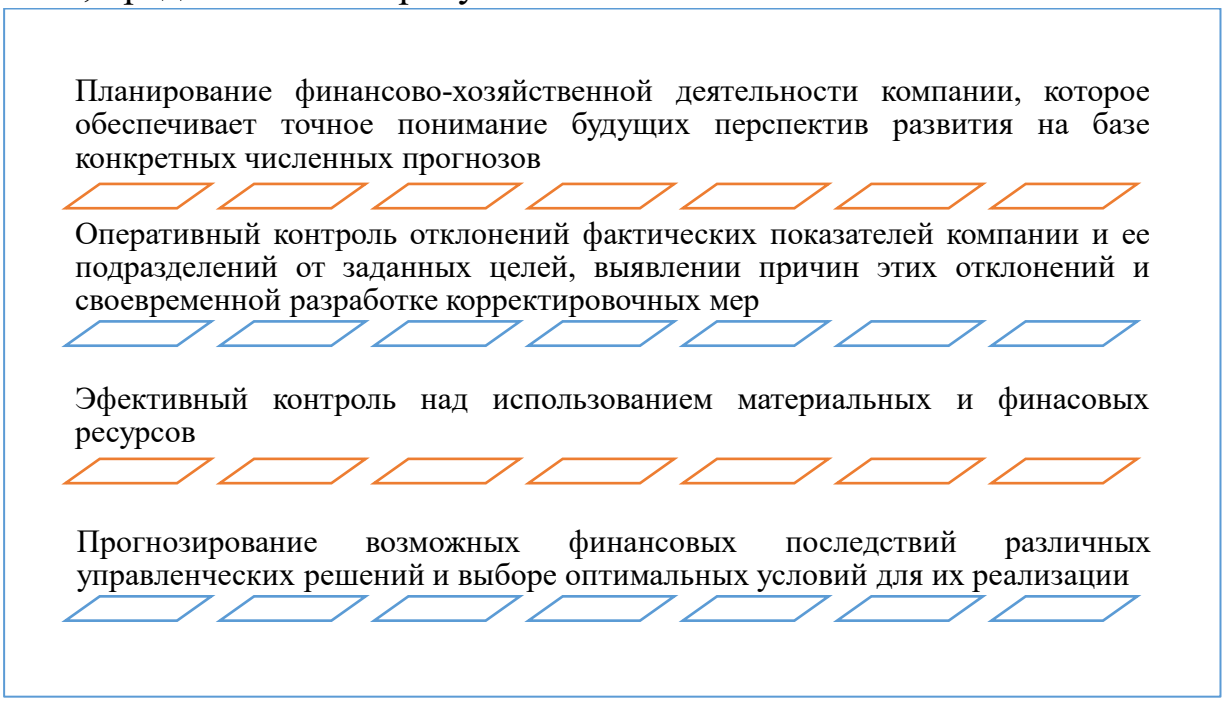


Рис.7.2 – Главные цели применения системы бюджетирования

Генеральный бюджет – это бюджет, в котором отражена вся деятельность компании. Частные бюджеты относятся к отдельным подразделениям организации, которые также называются центрами ответственности.

В целях обеспечения гибкости генеральный бюджет планируется на сравнительно небольшой период времени, чаще всего на год с детализацией по кварталам и месяцам. Основой для планирования служат результаты предыдущего года. Однако основным минусом данного подхода является возможность переноса прежних недочетов на будущее.

В соответствии с целями выделяют различные виды бюджетов:

1. Генеральный.
2. Частный.

На рисунке 7.3 представлены принципы генерального бюджета.

Интеграция бюджетов, объединение частных бюджетов в общий.
Последовательность, проявляющаяся в строгих условиях формирования генерального бюджета.
Примение норм и нормативов.
Сквозное бюджетирование, проявляющееся в том, что генеральный бюджет представляет собой свод частных бюджетов.
Методическая сопоставимость, предполагающая единообразие методик планирования и учета данных.

Рис. 7.3 – Принципы генерального бюджета

Генеральный бюджет представляет собой свод операционного и финансового бюджета компании.

7.2. Система бюджетов предприятия

Структура бюджетного формата, набор статей доходов и затрат, поступлений и списаний является индивидуальной для каждого отдельного предприятия или фирмы, определяется руководством компании самостоятельно с учетом специфики бизнеса. По содержанию бюджеты должны быть максимально приближены к международным стандартам финансового учета (с выделением переменных и постоянных издержек, валовой прибыли и других категорий). По структуре бюджеты должны быть приближены к утвержденным формам бухгалтерской отчетности, прежде всего для повышения эффективности сбора и обработки необходимых данных. В качестве отдельных статей затрат должны фигурировать те виды издержек, доля которых в объеме продаж (общем обороте) составляет не менее 0,5 процента. Все остальные затраты и расходы должны быть сгруппированы по статье "Прочие расходы".

Финансовая модель бюджетирования определяет порядок и схему расчетов всех показателей бюджетных форм, принятых в компании.

Финансовая модель бюджетирования

При разработке финансовой модели бюджетирования необходимо учитывать основные ограничивающие факторы, влияющие на бизнес предприятия. Расчет бюджета предприятия должен начинаться с учета ограничивающих факторов. Если в первую очередь развитие бизнеса предприятия ограничивает емкость рынка, то расчет бюджета должен начинаться с бюджета продаж. Если ограничивающим фактором являются производственные мощности, т.е. сложилась ситуация когда все что не производит предприятие оно реализует и мощности загружены на 100 %, то расчет бюджета следует начинать с бюджета производства. Если развитие бизнеса в первую очередь ограничивает недостаток в сырье и материалах, т.е. сложилась ситуация когда все что не производит предприятие оно реализует, но мощности недогружены ввиду нехватки сырья, то расчет бюджета нужно начинать с бюджета снабжения. У разных бизнес-направлений предприятия могут различаться наборы ограничивающих факторов.

Отсюда следует, что, во-первых, финансовая модель бюджетирования может строиться отдельно по каждому бизнес-направлению, во-вторых, финансовая модель бюджетирования должна изменяться при изменении ситуации с ограничивающими факторами.

Таким образом можно сделать вывод, что финансовая модель бюджетирования формируется по влиянием следующих факторов:

цели разработки финансовой модели (в т.ч. информация, необходимая руководителям компании для принятия решений); существующие ограничения; стратегия развития компании; архитектура бюджетной системы компании.

В соответствии с выбранной финансовой моделью бюджетирования необходимо определить архитектуру бюджетной системы компании.

Архитектура бюджетной системы

Для того, чтобы поддерживать финансовую модель бюджетирования необходимо определить бюджетной регламент, который будет определять организационную схему процесса финансового планирования и контроля на предприятии. Поэтому необходимо определить форматы описания бюджетной системы и бюджетного регламента.

Бюджетная система компании - совокупность процессов/функций, компонент бюджетирования и бюджетных регламентов, определяющих последовательность, правила, сроки и ответственных за расчеты бюджетов, формирование отчетов, анализ исполнения бюджетов и принятие решений.

Процессы/функции бюджетирования - обособленные устойчивые вид деятельности, связанные с планированием, учетом, анализом и контролем финансово-экономических показателей деятельности компании. Компоненты бюджетирования - состоит из двух разделов: объекты компании, по которым ведется бюджетирование и совокупность планов и отчетов системы бюджетирования.

Объекты бюджетирования - объекты компании, по которым ведется планирование, учет, анализ и контроль исполнения бюджетов.

Набор объектов бюджетирования, который будет принят в компании, зависит от нескольких факторов, в том числе и от информации, используемой руководителями компании для принятия решений. Например, если при принятии решения о распределении финансовых ресурсов между направлениями деятельности компании необходимо знать оценку финансово-экономической эффективности каждого направления деятельности, то в число объектов бюджетирования должны входить бизнес-направления. Если в компании разработана и внедрена финансовая структура, то для эффективного управления компании необходимо вести планирование и контроль в разрезе центров финансового учета. Таким образом, в соответствии с разработанной финансовой моделью подбирается необходимый набор объектов бюджетирования.

Объекты бюджетирования:

бизнес-направления; структурные звенья компании центры финансового учета основные бизнес-процессы компании проекты компании

Отсюда не следует, что в каждой компании обязательно должно вестись бюджетирования по всем представленным объектам. На схеме представлено наиболее полный возможный набор объектов бюджетирования. Конкретный набор объектов бюджетирования определяется исходя из конкретной компании в соответствии с принципом целесообразности усложнения системы бюджетирования. Некоторые компании на начальной стадии внедрения системы бюджетирования могут

ограничиться только финансовыми бюджетами, т.е. внедрять систему финансового планирования и контроля по отношению только компании в целом, используя простые финансовые модели бюджетирования. В дальнейшем архитектура бюджетной системы может усложняться (по мере необходимости), и компания будет переходить на использование более сложных финансовых моделей

Планы и отчеты бюджетной системы:

Бюджеты; Отчеты; Отчеты по результатам бюджетного анализа.

Бюджет - финансовый документ, представляющий в систематизированной форме на заданном интервале времени плановые значения статей бюджета.

В соответствии с представленными объектами бюджетирования на предприятии могут составляться следующие бюджеты

Операционные бюджеты - бюджеты бизнес-направлений;

- бюджеты подразделений;
- бюджеты центров финансового учета (ЦФУ);
- бюджеты бизнес-процессов;
- бюджеты проектов.

Финансовые бюджеты (сводные бюджеты.):

- бюджет доходов и расходов (прибылей и убытков);
- бюджет движения денежных средств (кассовый бюджет);
- бюджет по балансовому листу (прогнозный баланс).

Бюджеты бизнес-направлений составляются по каждому направлению деятельности и содержат всю необходимую информацию для оценки их финансово-экономической эффективности, принятия решений о дальнейшем их развитии и финансировании.

Бюджеты подразделений составляются по каждому структурному звену компании в соответствии с действующей организационной структурой.

Бюджеты центров финансового учета (ЦФУ) составляются по каждому ЦФУ в соответствии с действующей финансовой структурой.

Если в компании действует финансовая структура, то можно ограничиться составлением бюджетов ЦФУ, а бюджеты по подразделениям, входящим в состав ЦФУ не строить.

Бюджеты бизнес-процессов составляются по каждому выделенному бизнес-процессу компании. Например, если в компании выделен

бизнес-процесс "Сбыт", ему могут соответствовать следующие бюджеты: бюджет продаж, содержащий информацию о планируемых объемах реализации в натуральных и стоимостных показателях, и бюджет коммерческих расходов, содержащий информацию о планируемых расходах, связанных с реализацией продукции в объемах, заложенных в бюджете продаж.

Бюджеты проектов составляются по каждому проекту компании. Это могут быть проекты, непосредственно связанные с основной деятельностью компании и поэтому проводимыми на регулярной основе.

Например, в компаниях, занимающихся оказанием различного рода услуг, проекты могут являться основным объектом планирования и контроля, поэтому необходимо будет вести бюджетирование по проектам. Также это могут быть единичные проекты, например, проект по расширению производственных мощностей или проект по созданию нового продукта.

Финансовые бюджеты - это консолидированные бюджеты компании. Финансовые бюджеты строятся по компании в целом или по центрам прибыли, т.е. по центрам финансового учета компании, по которым можно рассчитать финансовый результат. Финансовые бюджеты имеют стандартные форматы для всех компаний.

Что касается форматов операционных бюджетов, то для них не существует стандартных форматов. Каждая компания выбирает удобный для себя формат операционных бюджетов.

Отчет - финансовый документ, представляющий в систематизированной форме на заданном интервале времени фактические значения статей бюджета.

Форматы отчетов должны совпадать с форматами планов, иначе невозможно будет провести план/фактный анализ. На многих российских предприятиях процесс финансового планирования и контроля организован таким образом, что планированием занимается одна служба (например, планово-экономический отдел), а отчетную информацию подготавливает другой отдел (например, бухгалтерия). Причем плановая и отчетная информация готовится совершенно в разных форматах.

Отчет по результатам бюджетного анализа - финансовый документ, представляющий в систематизированной форме на заданном ин-

тервале времени основные выводы об эффективности исполнения бюджета и предложения по корректировке исходных гипотез и предположений на будущие периоды.

Регламент системы бюджетирования - документы, представляющие в систематизированной форме описание процедур финансово-экономического планирования, учета, анализа и контроля, действующие в компании.

Постановка бюджетирования затрагивает все отделы и службы компании, а не только финансовую службу как принято считать, т.е. все будут задействованы в процессе бюджетирования, поэтому для эффективного функционирования системы бюджетирования необходимо наладить организационные процедуры внутри компании, поддерживаемые соответствующей организационной документацией.

Регламенты бюджетирования разделяют на временные и организационные.

Временной регламент бюджетирования включает в себя следующее: Временной регламент планирования; Временной регламент учета; Временной регламент анализа.

Организационный регламент бюджетирования включает в себя следующее: Организационный регламент планирования; Организационный регламент учета; Организационный регламент анализа.

Нет общей конфигурации бюджетной системы, которая подходила для всех предприятий и компаний.

Факторы, влияющие на архитектуру бюджетной системы компании: Организационная структура компании; Схема организации бизнесов компании; Финансовая модель бюджетирования.

Например, для компаний с проектной организационной структурой, в которых используются позаказная схема организации бизнес-процессов, т.е. нет массового поточного производства, планирование бюджетов идет от расчета показателей по отдельным проектам и их последующей консолидации и формирования сводной финансовой отчетности.

Есть компании, которые при получении заказа вынуждены фактически разрабатывать новую продукцию (или модернизировать старую), например, компаниям, выполняющим заказы по пошиву одежды почти в каждом конкретном случае необходимо разработать дизайн по

заказу, настроить производственные мощности, произвести в срок и с должным качеством.

Отличие бизнес-процессного описания от проектного заключается в том, что набор бизнес-процессов относительно постоянен, а что касается состава этапов проекта, то он может меняться от проекта к проекту (так в большинстве случаев и происходит).

Проектная архитектура бюджетирования чаще всего используется в компаниях, занимающихся оказанием услуг в различных областях деятельности, например, юридические, туристические, консультационные услуги, также она используется в строительных компаниях. По каждому строительному объекту обычно составляется свой план, бюджет и т.д.

Следует отметить, что для целей бюджетирования не нужно детальное описание бизнес-процессов, а достаточно иметь грубую модель, которая позволяет, тем не менее, видеть картинку бизнеса по функциональным направлениям. Очевидно, что от точности моделирования бизнес-процессов зависит точность расчета бюджета по выбранной финансовой модели.

Точность финансовой модели бюджетирования не будет превышать точность расчета бизнес-процесса, смоделированного с самой плохой точностью. Поэтому при выборе финансовой модели бизнес-процессов нужно придерживаться следующего правила: не следует строить финансовые модели бизнес-процессов, точность которых превышает точность финансовой модели бизнес-процесса, с которого начинается расчет финансовой модели бюджетирования. Например, если расчет бюджета предприятия (бизнес-направления) начинается с бюджета продаж (первый ограничивающий фактор - рынок), то нет смысла детально моделировать производственные процессы предприятия, поскольку точность расчета бюджета по данной финансовой модели не будет превышать точность расчета бюджета продаж.

Таким образом, в данном случае детализация финансовой модели по любому из бизнес-процессов, кроме сбыта, приведет только к усложнению расчетов, форматов бюджетов, регламента бюджетирования и в конечном итоге предприятие затратит много времени и сил, а полученный результат не будет соответствовать затраченным усилиям не его получение.

Генеральный бюджет составляется в зависимости от структуры компании, как следствие, чем сложнее структура, тем сложнее и порядок составления бюджета. Данная ситуация объясняется тем, что возрастает необходимость в координации работы всех структурных подразделений компании.

Операционный и финансовый бюджет формируют один общий – генеральный бюджет.

В операционный бюджет входят следующие составляющие, которые представлены в таблице 7.1.

Таблица 7.1

Составляющие операционного бюджета

Элементы операционного бюджета	Основные функции
Бюджет продаж	На основе стратегических целей компании и ее мощностей производства регламентирует объемы реализации выпускаемой продукции.
Производственный бюджет	Учитывая запасы готовой продукции на начало и конец отчетного периода, прогнозирует объем выпуска каждого отдельного вида продукции.
Бюджет доходов и расходов	На основе нормативной базы и остаточных ресурсов определяет необходимость в тех или иных ресурсах.
Бюджет трудовых затрат	Регламентирует размер оплаты труда, а также определяет количество рабочего времени, которое необходимо на производство и выпуск продукции.
Бюджет общепроизводственных расходов	Формируется в соответствии с установленными статьями расходов в компании.
Бюджет общехозяйственных расходов	Формируется по аналогичным статьям.

На рисунке 7.4 представлена структура операционного бюджета компании.

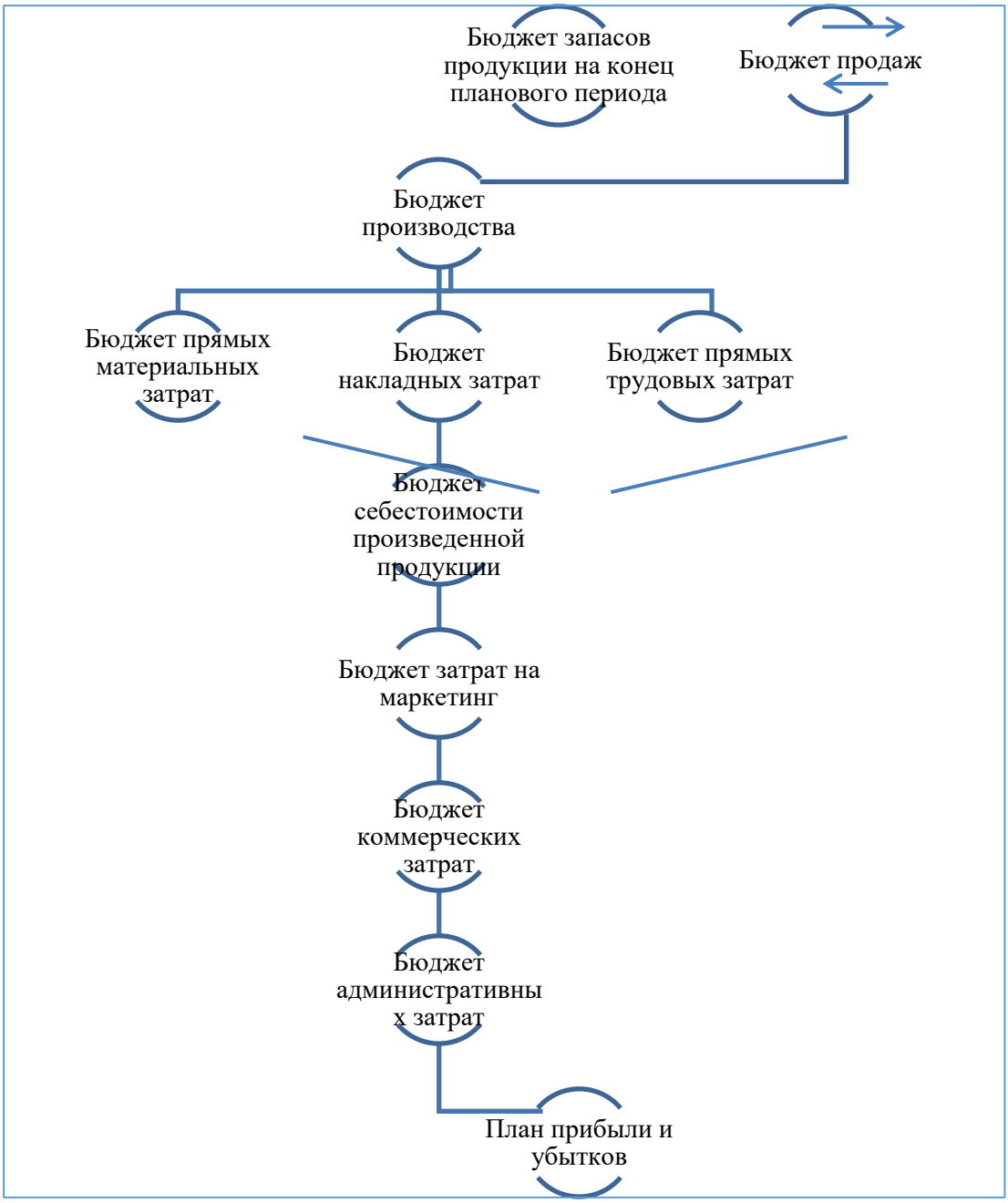


Рис. 7.4 – Структура операционного бюджета компании

На рисунке 7.5 представлена структура финансового бюджета компании.

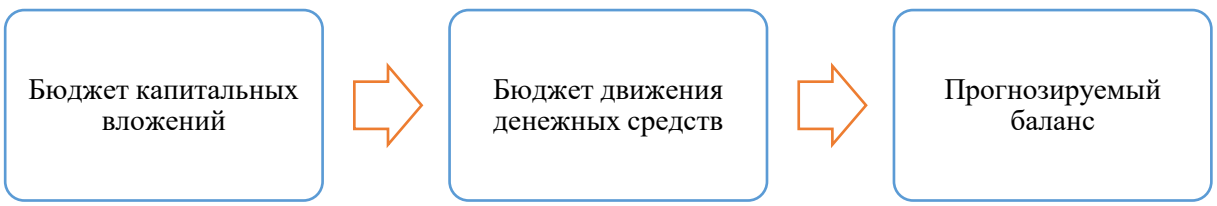


Рис. 7.5 – Структура финансового бюджета компании

Структура финансового бюджета компании в свою очередь состоит из свода нескольких бюджетов, а именно бюджета капитальных вложений, движения денежных средств и прогнозного баланса.

Упорядоченно составленный план, в котором прогнозируются все ожидаемые доходы, которые в перспективе может получить компания, а также необходимые затраты, принято называть финансовым бюджетом. Данный бюджет составляется, как правило, на 1 календарный год.

Финансовые бюджеты компании собирают в себе всю информацию о ее деятельности и формируют один общий бюджет. Они могут формироваться как для всей компании в целом, так и для отдельных ее центров ответственности, где осуществляется анализ финансовых итогов. Процедура составления финансовых бюджетов осуществляется в соответствии со стандартами, которые едины для всех компаний.

На рисунке 7.6 представлены основные составляющие видов финансового бюджета.

Кассовый бюджет	Отслеживает денежные потоки компании и позволяет эффективно управлять ее платежеспособностью.
Бюджет прибылей и убытков	Устанавливает соотношение между доходной и расходной частями бюджета, предоставляет возможность контролировать рентабельность компании.
Бюджет по балансу	Отражается стоимость активов компании и источники их формирования, что позволяет компании решулировать свою общую стоимость.

Рис. 7.6 – Основные составляющие финансового бюджета

Процесс разработки новой системы влияет не только на сроки выполнения работ, но и на степень участия и мотивация всех членов команды. Первые этапы в разработке новой системы бюджетирования являются критически важными для успешного завершения проекта, как на стадии внедрения, так и в процессе дальнейшего использования системы.

На рисунке 7.7 представлены этапы составления финансового бюджета.

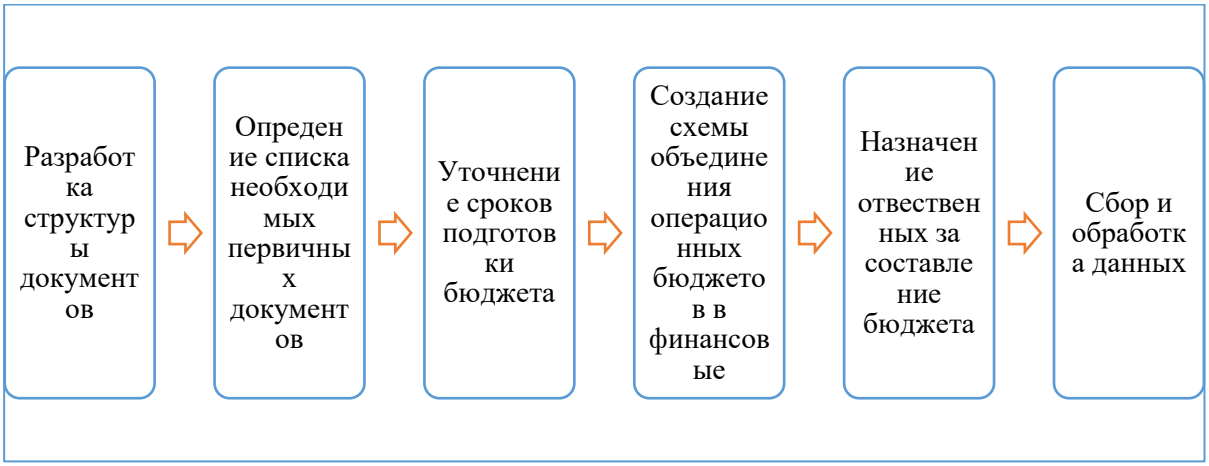


Рис. 7.7 – Этапы формирования финансового бюджета

Обобщая вышеперечисленное, можно сделать вывод, что бюджетом компании является согласованный краткосрочный план, в котором отражена вся деятельность организации, а также особое внимание уделяется финансовым и инвестиционным направленностям деятельности. Формирование и исполнение генерального бюджета компании на основе ее структурных единиц называется бюджетированием.

Ключевым преимуществом бюджетирования является координация различных направлений работ предприятия. Данный метод широко применяется компаниями по всему миру и обретает все большую популярность и в России.

7.3. Статистический и динамический бюджет

В соответствии с целями сопоставления и анализа данных о деятельности организации после окончания планового периода выделяется два вида бюджетов:

- Статистический.
- Динамический.

Отличительной особенностью статистического бюджета является то, что он разрабатывается для каждого уровня деловой активности. Все бюджеты, которые входят в генеральный бюджет являются статистическими, потому что их составление базируется на одном уровне предполагаемой реализации товара или услуги, а также прогноз доходов и расходов происходит в пределах данных установленных параметрах.

Когда проводится сравнение статистического бюджета с реальными показателями деятельности организации, не происходит учет действительного уровня работы в компании. Иными словами, все фактические данные сравнивают с прогнозными, не обращая внимания на то, какой объем реализации товаров или услуг был достигнут. Статистический бюджет не позволяет провести глубокий анализ деятельности предприятия.

Генеральный бюджет, который охватывает все периодические бюджеты, как правило, создается для фиксированного прогнозируемого или стандартного уровня производства. В целях обеспечения эффективного контроля, а также проведения анализа отклонений от показателей, отраженных в бюджете, необходимо адаптировать эти данные так, чтобы они соответствовали реальному объему выпуска производства. Для этого и необходимо создание динамического бюджета, в котором отражаются прогнозы для различных уровней производства в пределах допустимого диапазона. Динамический бюджет является связующим звеном между статистическим бюджетом и фактическими итогами деятельности.

Динамический бюджет более расширен в отличие от статистического, поскольку учитывает множество сценариев разного исхода функционирования предприятия. На основании чего становится ясно, что для каждого уровня продаж существует соответствующий уровень расходов.

Явным преимуществом динамического бюджета является то, что он способен адаптироваться под уровень реализации продукции.

В динамическом бюджете происходит разграничение на постоянные и переменные затраты. Процесс бюджетирования в данном случае сопоставляет статичные данные с реальными достигнутыми показателями.

Постоянные затраты представляют собой такие затраты, которые остается неизменными и не зависят от объемов выпуска продукции, поэтому их значение одинаково как в статическом, так и в динамическом бюджетах.

Переменные затраты представляют собой те затраты, уровень которых тесно связан с объемами выпуска и реализации продукции.

7.4. Процесс бюджетирования

Отсутствует единая методика внедрения системы бюджетирования, потому что данный процесс адаптации системы под конкретное предприятие уникален и учитывает ее особенности и структуру.

На рисунке 7.8 представлены этапы, а также задачи разработки системы бюджетирования.

Формирование финансовой структуры	Создание модели, которая позволит распределять ответственностьи контролировать источники доходов и расходов.
Разработка структуры бюджетов	Создание общего плана формирования генерального бюджета компании.
Определение методик и структур управленческого учета	Установление учетной политик компании, определение правил ведения учета и консолидации бухгалтерской, производственной и оперативной отчетности в рамках установленных органичений.
Разработка регламента планирования	Определение процедур планирования, мониторинга и анализа причин отклонений от плана, а также учет внесенных изменений в план.
Внедрение системы бюджетирования	Исполнение работ, которые направлены на составление операционных и финансовых бюджетов на будущий период. Осуществляется сценарный анализ, а системы бюджетирования корректируются с учетом потребностей компании после осуществленного анализа.

Рис. 7.8 – Этапы и задачи разработки системы бюджетирования

Формирование финансовой структуры и разработка структуры бюджетов являются основополагающими этапами процесса бюджетирования. Система бюджетирования играет важную роль в управлении компанией, поэтому перед ее внедрением компании необходимо определить ее организационную структуру. Она должна оценивать функциональные области деятельности, направления деятельности, а также уровни управления.

Для планирования, учета, анализа и контроля исполнения бюджет первым шагом выбирается объект компании. Данным объектом могут выступать, например, центра финансовой ответственности, отдельные структурные подразделения компании, центры распределения прибыли.

Рассмотрим более подробно такой объект, как центры финансовой ответственности. Они представляют собой подразделения или их группу, которые ведут хозяйственную деятельность в организации и тесно связаны с доходами и расходами предприятия. Центры финансовой ответственности могут выделяться по зонам ответственности, а также центрам доходов, расходов, затрат и инвестиций.

На рисунке 7.9 представлены основные критерии центров финансовой ответственности с пояснениями.

Центр дохода	Руководитель обязан обеспечить достижение максимальной выручки от продаж, но не может повлиять на цену и ограничен в расходах, согласно бюджету.
Центр затрат	Руководитель несет ответственность за выполнение своих обязанностей, регламентированных бюджетом расходов.
Центр маржинального дохода	Руководител несут ответственность за маржинальную прибыль по своему направлению деятельности.
Центр прибыли	Руководитель ориентирован на увеличение нормы прибыли и для достижения данной цели он вправе изменять цену продаж и затрат.
Центр инвестиций	Руководитель несет ответственность за эффективное использование активов предприятия.
Венчурные центры	Подразделения ответственные за внедрение новых видов бизнеса, которые еще не достигли точки самоокупаемости.

Рис. 7.9 – Критерии центров финансовой ответственности с пояснениями

Организация центров финансовой ответственности может осуществляться по отдельному направлению, разделению подразделения на несколько ЦФО и объединению нескольких подразделений.

Немало важным моментом являются механизмы взаимодействия центров фин. ответственности. Данные механизмы могут проявляться

по-разному, например, внутренние кредитование, трансфертные цены, корпоративные налоги. В зависимости от стратегии развития компания определяет механизмы взаимодействия между ЦФО.

7.5. Этапы разработки и утверждения бюджета

Процедура составления генерального бюджета состоит из нескольких этапов.

Этап 1 Формирование бюджета продаж. На данном этапе очень важен подробный анализ объемов продаж компании. В данном анализе должны быть отражены факторы не только производственных возможностей компании, но и рынков сбыта продукции.

На рисунке 7.10 представлены внешние факторы, которые могут оказывать влияние на условия функционирования рынков сбыта продукции.

Активность конкурентов;
Надежность поставщиков и покупателей;
Эффективность рекламных компаний и PR-акций;
Сезонные изменения и иные колебания спроса;
Ценовая политика;
Общая ситуация на национальных и мировых рынках.

Рис. 7.10 – Внешние факторы, которые оказывают воздействие на рынок сбыта

Этап 2 Разработка производственного бюджета. Производственный бюджет должен быть как в натуральном, так и в денежном выражении. В нем регламентируется определенный уровень плана продаж, а также уровень запасов готовой продукции. Ниже представлена формула расчета производственного бюджета в натуральном выражении:

Производственный бюджет = Планируемый объем продаж + Плановый запас готовой продукции на конец года – Остаток готовой продукции на начало года [2].

На 3 этапе осуществляется разработка бюджета в натуральном выражении, который направлен на учет материалов и средств для их закупки. Для этого осуществляется расчет запасов материалов, как на начало, так и на конец планового периода. Проводится анализ разных показателей, например, таких как необходимость, в определенных материалах для изготовления продукции, а также остатки запасов на начало периода.

На 4 этапе происходит разработка бюджета для прямых трудовых затрат. Он регламентирует количество затраченного труда в стоимостном выражении, учитывая вид и объем выпуска продукции.

Этап 5 Создание бюджета накладных расходов, в котором все затраты делятся на постоянные и переменные.

Этап 6 Создание бюджета для себестоимости продаж. Ниже представлена формула, по которой производится расчет себестоимости реализованной продукции:

Себестоимость проданной продукции = Начальный остаток готовой продукции + Себестоимость продукции, которая была произведена за плановый период – Конечный остаток готовой продукции [2].

На 7 этапе происходит формирование бюджета для нескольких видов затрат, а именно таких как маркетинговых, административных и иных регулярных затрат. Бюджет формируется на основе бюджета накладных расходов.

Этап 8 является заключительной стадией, результатом которого является создание операционного бюджета. На данном этапе разрабатывается план прибылей и убытков.

После исполнения общего бюджета необходимо провести сравнительный анализ прогнозируемых и фактических показателей деятельности компании. Именно поэтому в конце планового периода составляется отчет о результатах деятельности компании, в котором проводится сравнение запланированных и фактических показателей.

7.6. Метод бюджетирования Activity-based budgeting

Activity-based budgeting (ABB) представляет собой новую методику планирования, контроля и оптимизации затрат. Его также принято называть бюджетированием, который основан на видах деятельности.

На рисунке 7.11 представлены основные действия, выполнение которых необходимо для определения объектов затрат.

Основные действия	Направлены непосредственно на производство продукции.
Обеспечивающие действия	Направлены на поддержание выполнения основных действий.
Управленческие действия	Направлены на управление различными аспектами бизнеса на каждом этапе бизнес-процессов.
Развивающие действия	Направлены на улучшение продукции, технологий и оборудования.

Рис. 7.11 – Действия, необходимые для определения объектов затрат

Драйверы являются важной составляющей при применении процесса бюджетирования методом АВВ. Драйверы представляют собой определенные субъекты, которые устанавливают длительность и порядок действий. Выводы драйверов служат основной базой для дальнейшего принятия решений о необходимом количестве ресурсов, которые будут удовлетворять потребности в ходе выполнения данных действий, а также должный уровень затрат. Бюджетирование методом АВВ завершается распределением статей затрат по центрам финансовой ответственности.

Основными достоинствами применения метода Activity-based budgeting (АВВ) являются, во-первых, процесс формирования бюджет осуществляется на основе подробного и всестороннего анализа причинно-следственных связей определения стоимости продукции на предприятии.

Во-вторых, для каждого процесса происходит закрепление целевых показателей эффективности, которые установлены драйверами.

В-третьих, расширяется возможность анализа внутренней деятельности компании, по результатам которого становится понятно, откуда возникают те или иные затраты или направления деятельности, работающие неэффективно.

В-четвертых, видны скрытые резервы, которые связаны с недостаточной загрузкой используемых ресурсов, а также выявляются те ресурсы, которые излишне перегружены.

Не только строгая, но и упорядоченная последовательность процесса планирования, и высокая трудоемкость работ представляют собой основные недостатки применения процесса бюджетирования методом Activity-based budgeting (ABB).

Список использованной литературы

1. Управленческий учет [Электронный ресурс]: учебное пособие / Е. Б. Никитина; Пермский государственный национальный исследовательский университет. – Электронные данные. – Пермь, 2023. – 1,60 Мб; 186 с. – URL: http://www.psu.ru/files/docs/science/books/uchebnie-posobiya/Nikitina-upravlencheskij-uchet.pdf.

2. Боташева, Л.С. Управленческий учет и анализ в системе принятия управленческих решений: учебное пособие для магистров по направлению 38.04.01 Экономика направленность (профиль) «Учет и бизнес-аналитика в цифровой экономике и управлении» / Л.С. Боташева. – Черкесск: БИЦ СКГА, 2023. – 132с.

3. Левушкина, Н. В. Сравнительная характеристика методик бюджетирования деятельности предприятий / Н. В. Левушкина, Л. М. Макарова. — Текст: непосредственный // Молодой ученый. — 2020. — № 4 (51). — С. 253-257. — URL: https://moluch.ru/archive/51/6550/

4. Управленческий учет: учебное пособие / Н.Г. Гаджиев, С.А. Коноваленко, О.В. Скрипкина, Н.А. Мурзак; под общ. ред. Н.Г. Гаджиева. — Москва: ИНФРА-М, 2024. — 267 с. — (Высшее образование). — DOI 10.12737/1938075. - ISBN 978-5-16-018244-5. - Текст: электронный. - URL: https://znanium.ru/catalog/product/1938075

5. Курманова, А. Х. Управленческий учет (продвинутый курс): учебное пособие / А. Х. Курманова. — Москва: ИНФРА-М, 2025. — 263 с. — (Высшее образование). — DOI: 10.12737/2052407. - ISBN 978-5-16-018737-2. - Текст: электронный. - URL: https://znanium.ru/catalog/product/2052407

Тест для самопроверки

1. **Что такое процесс бюджетирования?**

А) Процесс формирования налоговой политики

Б) Процесс управления денежными потоками, включающий планирование, учет и управление

С) Система бухгалтерского учета

2**. Какие бюджеты относятся к генеральному?**

А) Бюджет продаж и производственный бюджет

Б) Бюджет маркетинга и рекламы

С) Операционный и финансовый бюджеты

3. Какой из нижеперечисленных бюджетов относится к операционному?

А) Бюджет капитальных вложений

Б) Бюджет доходов и расходов

С) Бюджет баланса

4. Что является ключевым отличием динамического бюджета?

А) Фиксированный уровень активности

Б) Адаптация к различным уровням производства

С) Создание на основе прошлого года

5. На какой период обычно составляется финансовый бюджет?

А) На квартал

Б) На один календарный год

С) На три года

6. Какой из перечисленных методов бюджетирования использует анализ драйверов затрат?

А) Финансовый бюджет

Б) Activity-based budgeting (ABB)

С) Динамический бюджет

7. Какие затраты учитываются в динамическом бюджете?

А) Только постоянные затраты

Б) Постоянные и переменные затраты

С) Только переменные затраты

8. Какой фактор НЕ влияет на рынки сбыта продукции?

А) Экономические изменения

Б) Внутренние производственные показатели

С) Политические изменения

9. Как называется документ, объединяющий все операционные и финансовые бюджеты компании?

А) Бюджет движения денежных средств

Б) Генеральный бюджет

С) Бюджет расходов

10. Какой из следующих этапов входит в разработку бюджета?

А) Анализ доходов сотрудников

Б) Формирование бюджета продаж

С) Расчет налоговых льгот

ОТВЕТЫ:

1 Б	2– С	3 Б	4 Б	5 Б	6 Б	7 Б	8 Б	9 Б	10 Б

Глава 8. РАСПРЕДЕЛЕНИЕ НАКЛАДНЫХ ЗАТРАТ

8.1. История возникновения накладных затрат

До появления управленческого учета стоимость продукции рассчитываться из затрат на необходимое сырье и рабочую силу, однако в связи с периодом промышленной революции становилось все сложнее напрямую связать определенные виды расходов с конкретным видом товара. К таким статьям затрат можно отнести коммунальные услуги, амортизация оборудования и машин, арендная плана.

Система управленческого учета в качестве инструмента управления начала свое развитие в XIX веке, что связано с промышленной революцией. В данный период происходит возникновение крупных промышленных предприятий, широкое развитие текстильных фабрик в США и Англии, в связи с чем появилась потребность в учете расходов с целью определения прямых, необходимых для оплаты труда, и накладных (косвенных) затрат, которые связаны с переработкой сырья в пряжу и ткани.

Усложнение производственных процессов и возникновение крупных фабрик поспособствовало появлению нового вида оборудования, увеличения числа работающего персонала, которые смогут не только работать на машинах, но и обслуживать их, и росту административных структур, в результате чего появляется острая необходимость в учете всех новых видов расходов. Таким образом появляются следующие категории затрат:

- Амортизация оборудования;
- Арендная плата за помещение;
- Заработная плата для сотрудников, осуществляющих управленческий учет. [2]

В XX веке в США И Европе происходит развитие и рост таких крупных компания как Ford и General Motors, где становится необходимым четкий и детальных учет расходов для управления усложнившимися производственными процессами.

В период после Второй мировой войны, когда экономика характеризировалась ростом и усилением конкуренции, предприятия переживали бурный рост. Промышленность стала более технологичной, в связи с чем увеличивалась доля накладных расходов, а вместе с этим

сложность их распределения. Сложность учета можно связать с использованием дорогостоящего оборудования, усложнения логистических цепочек между партнерами и повышения требований к качеству производимой продукции. В это время компании начинают внедрять систему стандартных затрат, где для каждого отдельного процесса и продукта устанавливается нормативная величина расходов с учетом накладных затрат, что позволяет оценить отклонения от стандарта и на основе анализа выявить причины и устранить их в дальнейшем производстве.[2]

С развитием экономической науки появились различные методологии распределения затрат, применяемые в России и за рубежом. Рассматривая технологический процесс производства, выделяют два вида затрат: основные и накладные. В состав накладных расходов входят затраты на обслуживание производственного и управленческого процесса в компании, в то время как основные являются составляющей самого технологического процесса.

По отношению затрат к себестоимости каждого конкретного вида товаров и услуг, расходы классифицируется на прямые и косвенные. В общепринятой методологии накладные затраты приравнивают к косвенным, а основные к прямым, однако согласно российской теории распределения они представляют собой отдельные статьи классификации. Западная методология рассматривает накладные расходы как совокупную сумму косвенных затрат, а основные, соответственно, прямых, за счет чего данные понятия приравниваются.

8.2. Первичный процесс распределения накладных затрат

Накладные затраты подразумевают под собой расходы, которые непосредственно связаны с процессом производства, в основном с общепроизводственными издержками.

Функциональное распределение издержек происходит с целью эффективного их учета и управления. Процесс предполагает дополнительную классификацию затрат по конкретным подразделения, при котором будет осуществляться грамотный контроль на всех уровнях предприятия. Некоторый перечень затрат могут быть рассмотрены только в совокупности, поэтому становится невозможным определить их источника без использования определенных механизмов и методик.

Рассматривая накладные расходы, необходимо применить их первичное и вторичное распределение (рисунок 8.1).

Рис. 8.1 – Этапы распределения накладных затрат

Концепция первичного распределении накладных расходов на центры затрат предполагает разделение предприятия на сегменты целей управленческого учета. В частности, данные сегменты представляют собой структурные подразделения. Рассматривая процесс со стороны бухгалтерского учета, такое разделение позволяет с большей точностью рассчитывать себестоимость продукции и отдельных заказов, а также контролировать уровень накладных расходов в рамках центров ответственности.[1]

Информационная система учета затрат должна быть адаптирована к выделенным подразделениям, которые поддерживают производственный процесс. Формирование эффективной структуры подразделений для учета затрат и их контроля является сложной задачей для любой организации. Расчет себестоимости продукции или заказа включает все производственные издержки, независимо от их прямой или косвенной связи с конкретной продукцией. Неправильная классификация прямых затрат в качестве косвенных может привести к ошибкам в расчете себестоимости, поскольку расходы разделяются на всю продукцию.

Процесс сбора, регистрации и суммирования статей накладных расходов происходит к тех структурных подразделения, в которых они возникли. В организациях есть место случаям, при которых расходы или же структура самой компании позволяют с высокой точностью произвести классификацию накладных расходов по определенным отраслям, когда заранее определяется перечень расходов, отнесенных к косвенным издержкам и связанным исключительно с единственным

центром затрат. В таком случае данные статьи затрат первоначально выступают в качестве прямых затрат определённых подразделений, но впоследствии теряют свой статус. Так, например, в ремонтном цехе используется электроэнергия для работы оборудования, которое предназначено исключительно для выполнения ремонтных работ в механическом цехе. В этом случае затраты на электроэнергию могут быть отнесены к подразделению ремонтного цеха в качестве прямых расходов. Однако далее в производственном процессе данные затраты становятся частью общих расходов на ремонт и обслуживание оборудования механического цеха, в результате чего они теряют свое первоначальное свойство в качестве прямых затрат и переходят в разряд косвенных производственных расходов. [3]

В ряде случаев, когда косвенные затраты относятся к нескольким центрам и невозможно напрямую их определить к определенному подразделению, то происходит распределение расходов относительно основных производственных и обслуживающих подразделений, в интересах которых происходило использование. Примером могут служить расходы на охрану предприятия, которые включают в себя обеспечение безопасности производственного цеха, складских помещений, административных зданий и вспомогательных служб. Расходы на услуги охраны и служб безопасности относятся ко всему предприятию в целом, поэтому их невозможно отнести к конкретному подразделению. В связи с этим используется база распределения, в данном случае можно использовать схему, представленную на рисунке 8.2.

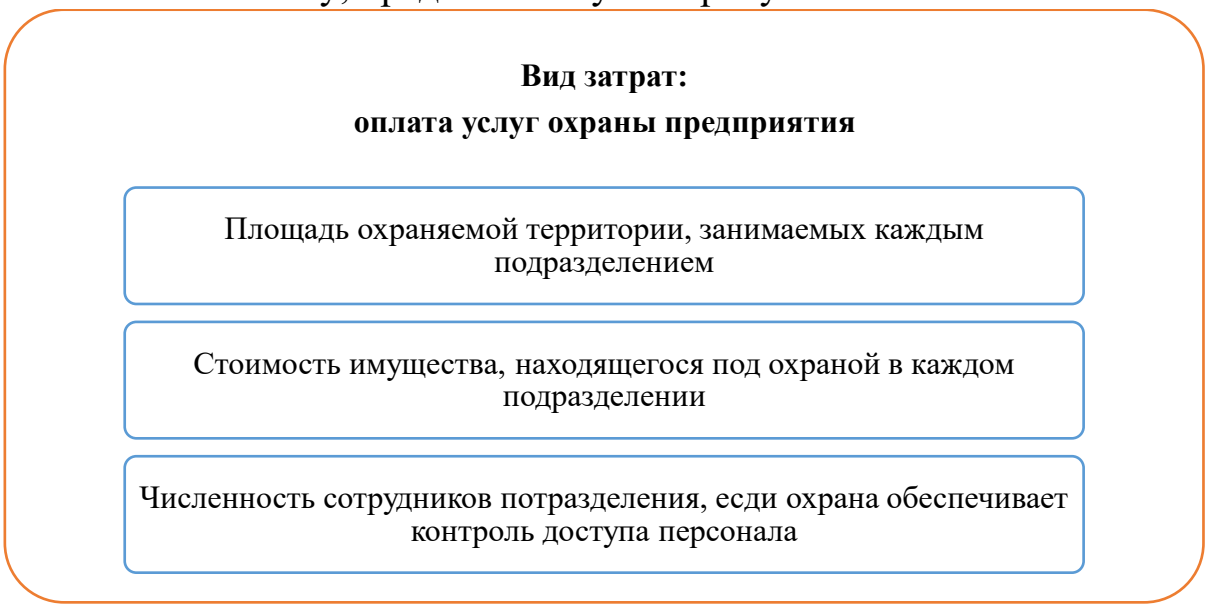


Рис. 8.2 – База распределения для оплаты услуг охраны предприятия

Первичное распределение косвенных затрат возможно при наличии необходимой информации статистического и бухгалтерского учета. На рисунке 8.3 представлена структура статистических и бухгалтерских данных, требуемых для распределения накладных затрат. [3]

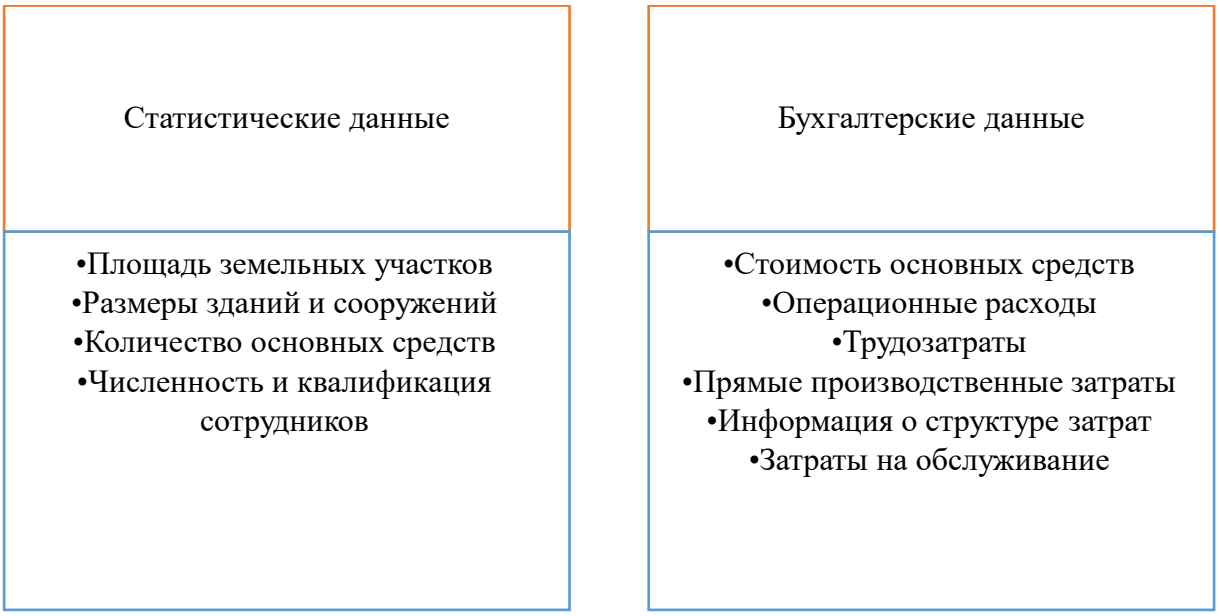


Рис. 8.3 – Структура статистических и бухгалтерских данных при распределении косвенных затрат

При выборе определенной базы распределения накладных затрат, в частности, используется субъективном решении, поэтому выбранная база должна соответствовать следующим критериям:

1. Простора использования базы распределения;
2. Учет накладных подразделений в общую прибыль предприятия;
3. Соответствие принципам экономической целесообразности;
4. Гибкость для адаптации к изменяющимся условиям.

Так, ключевыми факторами при определении базы распределения становится способность подразделения нести соответствующую часть затрат, поэтому накладные расходы обладают следующими характеристиками:

- Продолжительность выполнения работ;
- Занимаемая площадь;
- Стоимость основных средств;

- Масса переработанного материала и полуфабрикатов;
- Длительность отчетного периода;
- Количество обработанных деталей/изделий и др.

На практике возникают случаи, при которых становится невозможным корректно определить затраты по подразделения ни на первом этапе измерения их потребления, ни на втором, распределяя издержки пропорционального того или иного базиса.

Например, затраты на поддержание общей системы вентиляции и кондиционирования воздуха в производственном здании. Система функционирует централизованно для всего здания, в связи с чем невозможно измерить потребления воздуха или температуры, так как нет количественных характеристик относительного определенного подразделения.

Распределения относительно базиса также невозможно, поскольку некоторые подразделения могут иметь разные потребности в вентиляции или при одинаковых условиях использования площади эффективность системы может отличаться в разных частях здания.

К разновидностям таких затрат можно отнести расходы на аренду, амортизацию, основной характеристикой которых является отсутствие привязанности к реальному потреблению ресурсов отдельными подразделениями, а зависимость от множества сопутствующих факторов.

8.3. Вторичный процесс распределения накладных затрат

В частности, структурная составляющая предприятий разделяется на несколько подразделений в зависимости от выполняемого ими функционала. Выделенные подразделения можно классифицировать по двум основным категориям: производственные и обслуживающие.

Производственные подразделения занимаются выполнение основной деятельностью предприятия, количество которых определяется степенью детализации, необходимой для контроля и управления затрат. В их состав можно включить производственные цеха и монтажные, сборочные и иные виды отделов.

Обслуживающие подразделения обеспечивают вспомогательные услуги, которые поддерживают основной производственный процесс, но при этом напрямую не принимают участие в выпуске продукции.

Организация и выбор таких подразделений оказывает влияние на качество обеспечения эффективного контроля над издержками и точность при их учете. Примерами можно выделить склады или ремонтные службы.

Способы организации предоставления услуг обслуживающими и производственными подразделениями могут быть организованы с помощью следующих инструментов:

1. Создание отдельных подразделений для выполнения каждой конкретной функции;

2. Объединение нескольких функций в одну;

3. Сосредоточение всех затрат в совокупности на обслуживание в одном подразделении.

Эффективная организация и распределение функций между подразделениями напрямую оказывают влияние на точность при учете затрат и оптимизацию производственных процессов.

Выделяют перечень основных решений, необходимых для выполнения, чтобы распределить затраты обслуживающих подразделений, представленных на рисунке 8.4. [1]

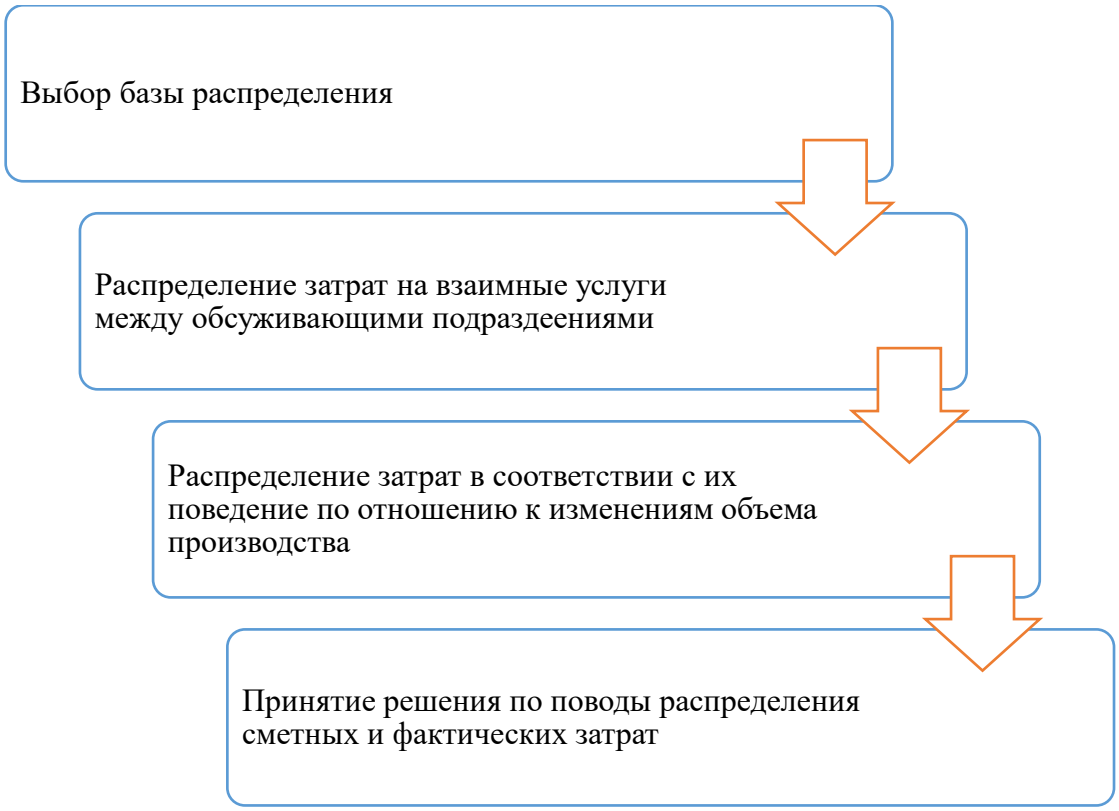


Рис. 8.4 – Решения при принятии распределении затрат обсуживающих подразделений

При выборе базы распределения как для вторичного распределения накладных, так и для первичного требуется определить подходящую базу. Основными принципами, во-первых, можно выделить учет потребления услуг, когда база должна отражать объем услуг, оказанных обслуживающими подразделениями производственным. Во-вторых, прибыльность подразделений, при котором происходит учет возможности производственных подразделений генерировать прибыль после распределения затрат.

Используемые базы, в частности, включают в себя часы работы, численность сотрудников, количество заказов, площадь помещений и остаются неизменными в долгосрочной перспективе как часть учетной политики компании. При отсутствии подходящей базы, связанной с потреблением, используется подход, учитывающий объем производства, что особенно эффективно при распределении переменных затрат. [3]

При принятии решения относительно распределение затрат на взаимные услуги обслуживающих подразделений следует помнить о том, что оказание услуг происходит не только производственным подразделениям, но и друг другу.

Например, на предприятии два обсуживающих подразделения: IT-отдел, который предоставляет техническую поддержку всем подразделениям, и бухгалтерия, ведущая учет затрат, включая расходы на IT-отдел.

Так в случае, если взаимные услуги не учитывать, затраты на IT-отдел будут распределены только на производственные подразделения и бухгалтерию, игнорируя при этом объем поддержки, предоставленной самому отделу и другим обслуживающим подразделениям. В это же время расходы бухгалтерии в полном объеме буду распределяться на производственные подразделения без учета услуг, оказанных непосредственно для IT.

Чтобы учесть взаимное обслуживание необходимо часть расходов IT-отдела распределить на бухгалтерию в зависимости от объема предоставляемых услуг, а часть затрат бухгалтерии отнести на IT-отдела, например, по числу обработанных финансовых операций. Такой подход позволит отразить реальное распределение затрат, обеспечив при этом более точный учет расходов между подразделениями.

Процесс перераспределения косвенных расходов может осуществляться двумя способами. Во-первых, игнорирование взаимных

услуг, что упрощает расчет и снижает объем учетной работы. Во-вторых, распределение расходов с учетом того, что одни обслуживающие подразделения используют услуги других. В этом случае расходы перераспределяются последовательно, начиная с подразделений, оказывающий больший объем услуг. Выбор подхода зависит от требуемого на предприятии уровня точности учета расходов.

Затраты распределяются в зависимости от их отношения к изменениям производственных объемов. Все статьи расходования находятся в зависимости от изменений в объеме выпускаемой продукции, однако эта степень значительно варьируется. Все косвенные затраты принято делить на переменные и постоянные. Если удельная величина переменных затрат на единицу продукции остаётся стабильной вне зависимости от объема производства, то доля постоянных затрат на одну единицу меняется в соответствии с количеством произведенных товаров, поскольку общая сумма постоянных затрат постоянно фиксирована.

Тем не менее, простого разделения накладных затрат на категории переменных и постоянных чаще всего является недостаточным. Для корректного расчета и распределения косвенных расходов необходимо учитывать специфику производственных средств, которые оказывает влияние на переменные затраты, а также особенности организационной структуры предприятия, связанные с постоянными затратами.

Производственные подразделения обладают базовой способностью потреблять ресурсы, в то время как обсуживающие сохраняют свою основную функцию по оказанию услуг, выполняя свои непосредственные задачи. Такая способность определяется запросами, которым поступают от других подразделений, то есть возможность других подразделений воспользоваться услугами. Расходная часть на потребление, распределяемое среди производственных подразделений, выражается в виде платы за это потребление, когда производственные подразделения имеют возможность получать прибыль или продукцию обслуживающих подразделений.

На этой структуре происходит применение различных методов распределения постоянных и переменных затрат. Переменные затраты обсуживающих подразделений следует распределять исходя из фактического использования услуг, а постоянные – независимо от реального уровня потребления. Способность потреблять рассматривается как

аналог ожидаемого потребления, в связи с чем при распределении постоянных издержек обычно применяется плановый объем, а для переменных – фактических. [3]

При использовании комплексной группы затрат распределение позволяет учитывать расходы всех подразделений, включая те, которые были понесены обслуживающими подразделениями. Однако подход, который основан исключительно на одном показателе фактического потребления имеет определенный недостаток: возложение непропорционально высокой доли затрат на подразделения с большим объемом производства, а на подразделения с меньше активностью соответственно меньшую.

В ином случае если компания рассчитывает постоянные расходы не на основе заранее определённых сумм, а основываясь на переменные затраты, это может привести к существенным ошибкам в учете. Постоянные затраты, распределенные на одно подразделение, сильно зависимы от работы других подразделений и структур организации. Например, на предприятии есть склад, который обслуживание два производственных цеха и имеет постоянные затраты в виде аренды на помещение и заработной платы сотрудников, которые не зависят от количества отгруженных материалов. Компания принимает решение распределять эти постоянные затраты между цехами на основании количества отгруженных материалов, то есть переменного показателя. Так, если один из цехов временно снижает свою производственную активность и заказывает меньше материалов, большая часть затрат склада автоматически перераспределяется на второй цех. В связи с этим второй цех несет большую часть постоянных затрат, даже если его активность осталась неизменной, и он не влияет на увеличение затрат склада. В результате распределения постоянных расходов на основе переменных показателей происходит несоразмерное распределение нагрузки, при которой более активные подразделения несут больший объем затрат.

Для контроля расходов при распределение фактических и плановых затрат чаще всего используют плановые, поскольку фактические могут быть связаны с качеством управления обсуживающими подразделениями. Относительно фактических затрат возможные ошибки и недостатки в работе этих подразделений могут остаться скрытыми в

общих накладных расходах, распределяемых между другими отделами.

Использование плановых затрат позволяет выявлять отклонения между запланированными и реальными расходами, что способствует более эффективному контролю. Эти отклонения помогают анализировать причины и выявлять проблемы. При этом производственные подразделения могут оперативно реагировать, если на них распределены затраты, возникшие из-за неэффективности обслуживающих подразделений.

8.4. Методика управленческого учета накладных затрат

Процесс учета, распределения и контроля накладных расходов тесно взаимосвязаны с выбранными методами учета затрат и являются наиболее сложной и ресурсоемкой задачей. Компании выбирают метод распределения накладных затрат в зависимости от размера бизнеса, характера производственного процесса и конкретных целей компании:

- Метод учета полных затрат;
- Директ-костинг;
- Позаказный метод учета затрата;
- АВС-метод (Activity-based Costing);
- Стандарт-костинг;
- Таргет-костинг.

Представленные методики тесно взаимосвязаны между собой и на практике чаще всего используются в комбинации. Однако комбинированные методы используются крупными предприятиями, так как они уже имеют большой опыт в области распределения и учета затрат с формированием определенного формата учетной политики. В России наиболее популярными методами можно выделить метод «директ-костинг», «стандарт-костинг» и АВС-метод.

Метод «директ-костинг» применяется в компаниях с низким уровнем постоянных затрат, где результаты работы можно просто и точно измерить. Сущность инструмента заключается в управлении затратами, включая учет затраты на основе сокращенной себестоимости, маржинальный анализ и планирование расходов с использованием гибких бюджетов. Учет затрат на основе сокращенной себестоимости осуществляется путем расчета переменных затрат. Учет постоянных за-

трат осуществляется отдельно и без их распределения происходит списание на уменьшение выручки. Наибольшей популярностью метод пользуется в странах с развитой экономикой. [4]

Методология «директ-костинга» имеет два подхода к учету затрат:

1. Простой: учет только основных переменных затрат;
2. Развитый: учет основных и накладных переменных затрат.

Маржинальная прибыль в методе «директ-костинга» является основным показателем при расчетах, которая представляет собой выручку за вычетом переменных затрат. Полученный результат отражает результативность деятельности компании при принятии управленческих решений, а также позволяет регулировать расходы и анализировать показатели безубыточности.

Например, компания производит столы и использует метод «директ-костинга» для учета затрат. Так, ежемесячные расходы компании составляют 50 тыс. рублей на переменные накладные расходы и 30 тыс. рублей на фиксированные накладные расходы. Для расчета себестоимости столов в месяц будут учитываться только переменные затраты (50 тыс. рублей), а фиксированные не включаются в себестоимость каждого стола, а учитываются отдельно для расчета маржинальной прибыли. Так, себестоимость одного стола будет включать только переменные затраты, и маржинальная прибыль будет рассчитываться как разница между выручкой и переменными затратами.

К преимуществам данного метода можно отнести аспекты, отраженные на рисунке 8.5. [3]

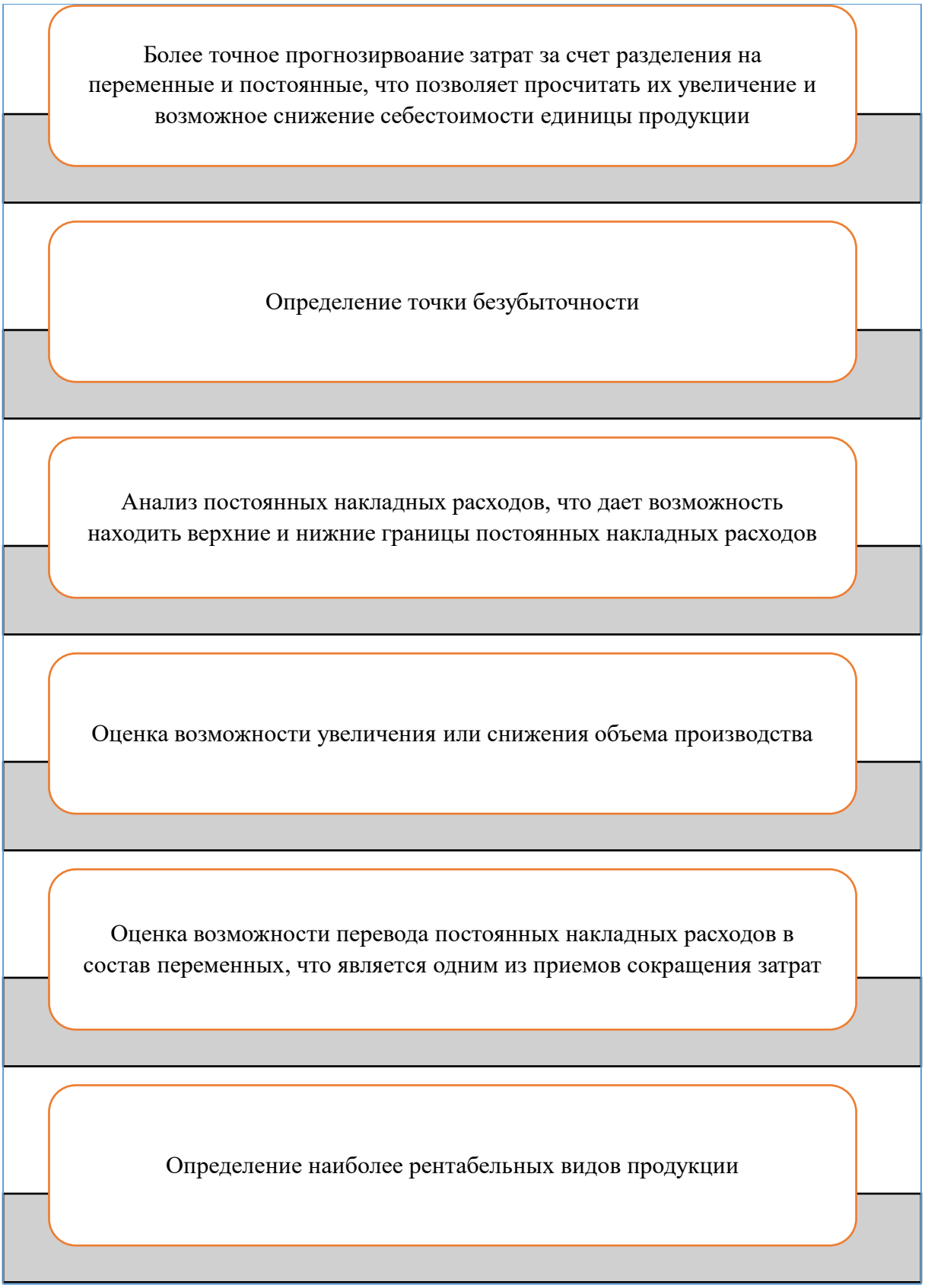


Рис. 8.5 – Преимущества метода «директ-костинга»

Использование «директ-костинга» позволят определить ключевые факторы формирования себестоимости продукции и эффективного достижения финансовых результатов. Метод обеспечивает анализ затрат, связанных с объемом производства, выявление негативных тенденций на ранних стадиях и принятия своевременных мер их устранения, в результате чего достигается высокий уровень прибыльности.

Определение предстоящих расходов на основе нормативов происходит с помощью метода «стандарт-костинга». Его использование необходимо при формировании ценовой политики, а также разработки бюджетов и анализа выполненных работ. Стандарт в этом случае понимают в качестве нормы, устанавливаемой для контроля использования ресурсов, а также стимулирования и оценивания функционирования кадрового состава.

В системе управленческого учета выделяют два вида стандартов: ценовые и количественные (рисунок 8.6).

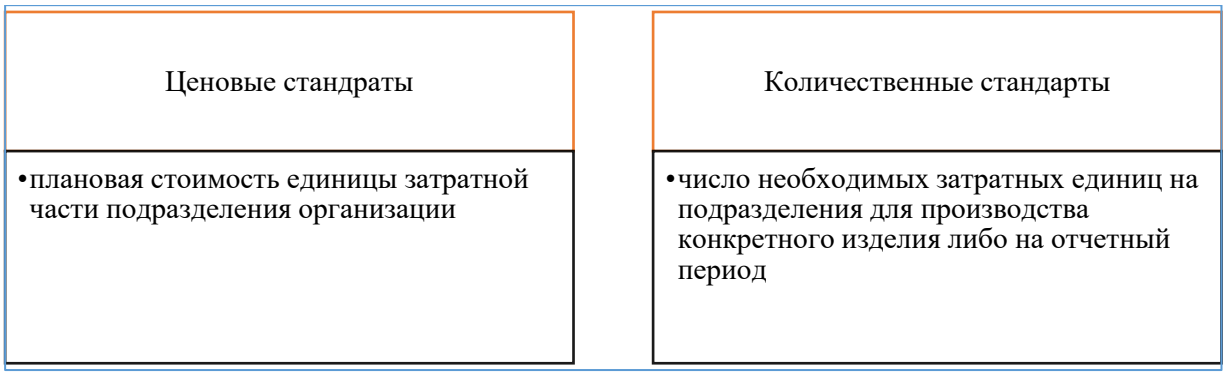


Рис. 8.6 – Ценовые и количественные стандарты [4]

Примером использования метода «стандарт-костинга» с целью оптимизации затрат можно обозначить компанию, производящую строительные материалы. Первым этапом необходимо определить стандарты, где ценовой стандарт равен часу работы оборудования (500 рублей), а количественный – объем часов работы для производства одной единицы продукции (1 куб метр бетона за 10 часов). При расчете стандартных накладных расходов необходимо умножить ценовой и количественный стандарт (5000 руб.). Предположим, что фактически было затрачено 12 часов на производство и общая стоимость составила 6200 рублей, что составляют фактические накладные расходы. Так, отклонения по количеству часов составило 2 часа, а по стоимости – 1200 рублей. В результате чего компания переплатила 1200 рублей на

накладные расходы, что указывает на неэффективность использования оборудования или необходимость пересмотра стандартов.

Применение метода «стандарт-костинга» позволяет спрогнозировать затраты на производство и продажу товаров, рассчитать себестоимость единицы продукции для ценообразования и быстро обнаружить отклонение от нормы. Метод позволяет своевременно изменить работу сотрудников и оборудования для обеспечения эффективного контроля над ресурсами.

АВС-метод в современной экономике служит основной системой учета затрат и калькулирования полной себестоимости, поскольку отвечает современным тенденциям развития организаций с высоким уровнем накладных расходов. Согласно методологии, каждый статья затрат соотносится с определенным видом деятельности и каждый товар имеет свой перечень видов деятельности. [4]

Метод АВС основан на том, что организация имеет ресурсы, используемые в производстве и обеспечивающие выполнение функций. Затраты на эти ресурсы распределяются между функциями согласно их потреблению, впоследствии чего они относятся к носителям затрат, то есть продуктам, клиентам или заказам. При этом каждый носитель включает свою долю затрат всех операций. При распределении накладных затрат расходы классифицируются относительно функций и видов деятельности, а не центра. Косвенные затраты относят к драйверам затрат, а прямые – непосредственно на себестоимость объекта калькулирования.

Для примера рассматривается компания по производству мебели, использующая АВС-метод для распределения накладных затрат. Ключевыми видами деятельности, влияющими на накладные затраты выделены следующие аспекты:

- Проектирование мебели;
- Закупка сырья и комплектующих;
- Производство мебели;
- Упаковка готовой продукции;
- Доставка товара клиенту.

На следующих этапах происходит оценка затрат по каждому виду деятельности и распределение затрат относительно носителей (рисунок 8.7).

Рис. 8.7 – Распределение накладных затрат по ABC-методу

После завершения процесса распределения затрат по носителям, компания сформирует состояние затрат на каждый вид мебели, что позволит лучше понимать структуры затрат и принимать обоснованные решении о ценообразовании и оптимизации процессов управления запасами.

Управление затратами на уровне операций открывает новые перспективы для эффективного планирования, контроля и сокращения затрат, что позволяет обоснованно принимать решений в области цено-

образования. Результаты по АВС-методу эффективны как для оперативного, так и для стратегического планирования. На тактическом уровне инструмент позволяет сформировать рекомендации по увеличению прибыли и повышения общего уровня эффективности работы предприятия, в то время как на стратегическом он предназначен для принятия решений о реструктуризации бизнеса, изменении ассортимента продукции и услуг, а также выходе на новые рынки.

В рамках анализа финансового состояния компании накладные расходы оказывают влияние на общий уровень производительности и формирование прибыли. Грамотное управление затратами необходимо для оптимального распределения ресурсов и снижения излишних расходов. Современные методы к учету и анализу (директ-костинг, стандарт-костинг, АВС-метод) помогают организациям с наибольшей точностью оценить затраты и принять обоснованные решения.

Список использованной литературы

1. Управленческий учет [Электронный ресурс]: учебное пособие / Е.Б. Никитина; Пермский государственный национальный исследовательский университет. – Пермь, 2023.

2. Беляев С.И. Управление затратами: Метод указания, контрольные задания для студентов заочного обучения. – СПб.: СПбГУНиПТ, 2018.

3. Воронова Е.Ю. Позаказное калькулирование: распределение производственных накладных расходов // Е.Ю. Воронова // Аудитор. – 2022.

4. Валиков И.Б. Методика управленческого учета накладных расходов / Экономика и управление / Российский экономический университет им. Г.В. Плеханов, 2019.

Тест для самопроверки

1. Когда началось развитие управленческого учета?

a) В XVIII веке

b) В XIX веке (ответ)

c) В XX веке

d) В XXI веке

2. Что относится к накладным затратам?

a) Стоимость сырья

b) Амортизация оборудования (ответ)

c) Заработная плата рабочих

d) Прямые производственные затраты

3. Какова основная цель первичного распределения накладных затрат?

a) Увеличение прибыли

b) Контроль и учет затрат на уровне подразделений (ответ**)**

c) Снижение себестоимости продукции

d) Разработка новых продуктов

4. Что используется в качестве базы распределения накладных затрат?

a) Продолжительность выполнения работ

b) Общий объем выпуска продукции

c) Количество сотрудников

d) Все перечисленное (ответ)

5. Как классифицируются подразделения предприятия?

a) По производительности

b) На производственные и обслуживающие (ответ)

c) По занимаемой площади

d) На основные и вспомогательные

6. Какой из методов учета затрат особенно эффективен для крупных компаний?

a) Метод учета полных затрат

b) Директ-костинг

c) АВС-метод (ответ)

7. Что представляет собой метод "директ-костинг"?

a) Учет всех затрат, включая накладные

b) Учет только переменных затрат (ответ)

c) Учет постоянных затрат отдельно

d) Учет затрат по стандартам

8. Какие основные показатели используются в методе "стандарт-костинг"?

a) Плановые и фактические затраты

b) Ценовые и количественные стандарты (ответ)

c) Затраты на материалы и оплату труда

d) Объем производства и себестоимость

9. На каком принципе основан ABC-метод?

a) На учете постоянных затрат

b) На разделении затрат по видам деятельности (ответ)

c) На распределении затрат по количеству сотрудников

d) На учете всех затрат как прямых

10. Что помогает выявить использование плановых затрат?

a) Количество выпущенной продукции

b) Отклонения между плановыми и фактическими затратами (ответ)

c) Снижение накладных расходов

d) Увеличение прибыли предприятия

Ответы:

1b	2b	3b	4d	5b	6c	7b	8b	9b	10b

Глава 9. СОВРЕМЕННЫЕ МЕТОДЫ АНАЛИЗА И УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ

9.1. Инструменты анализа затрат

В современных условиях анализ затрат позволяет разрабатывать и применять эффективные модели управления затратами. Так, довольно подробный анализ затрат позволяет выявлять слабые места в деятельности организации, а также проектировать возможности компании на перспективу.

Таким образом, выделяют следующие методы анализа затрат (рисунок 9.1):

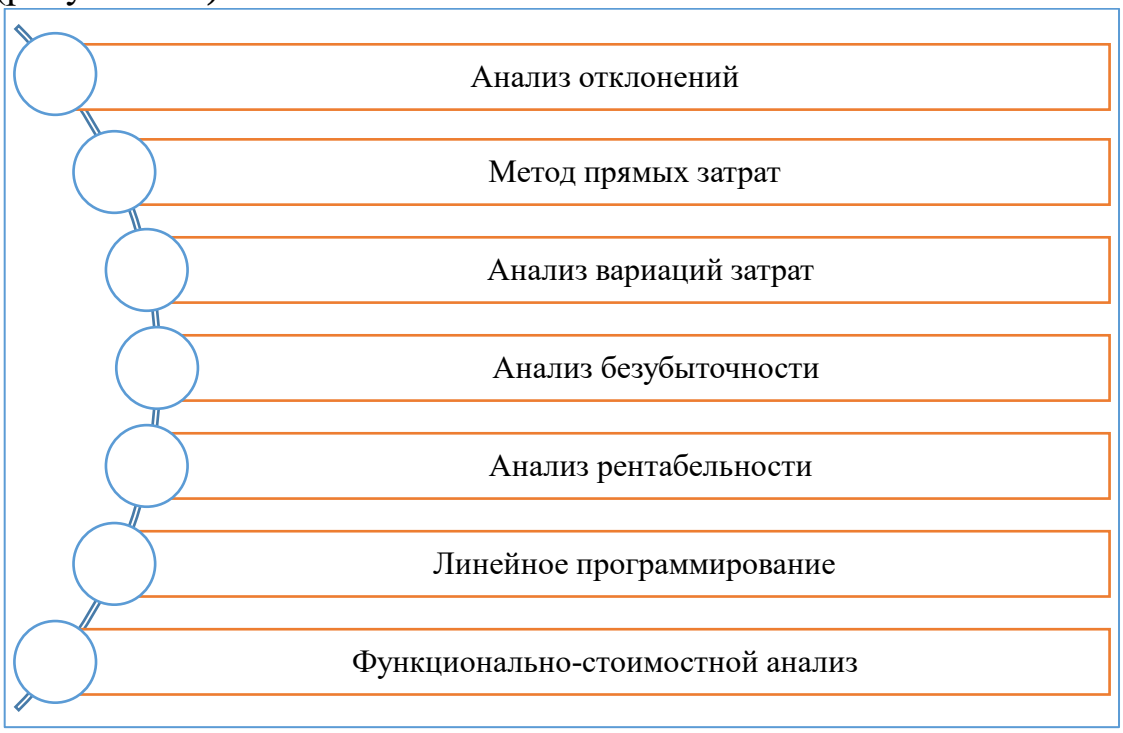


Рис. 9.1 – Методы анализа затрат

Так, рассмотрим некоторые из методов анализа затрат подробнее.

Анализ отклонений представляет собой процесс сопоставления фактических значений затрат с запланированными или с установленными нормативными показателями.

В целом, анализ отклонений является важнейшим инструментом финансового менеджмента.

Основной целью такого метода является поиск и выявление причин расхождения показателей и как следствие принятие корректирующих мер.

Рассмотрим основные шаги проведения анализа отклонений (рисунок 9.2).

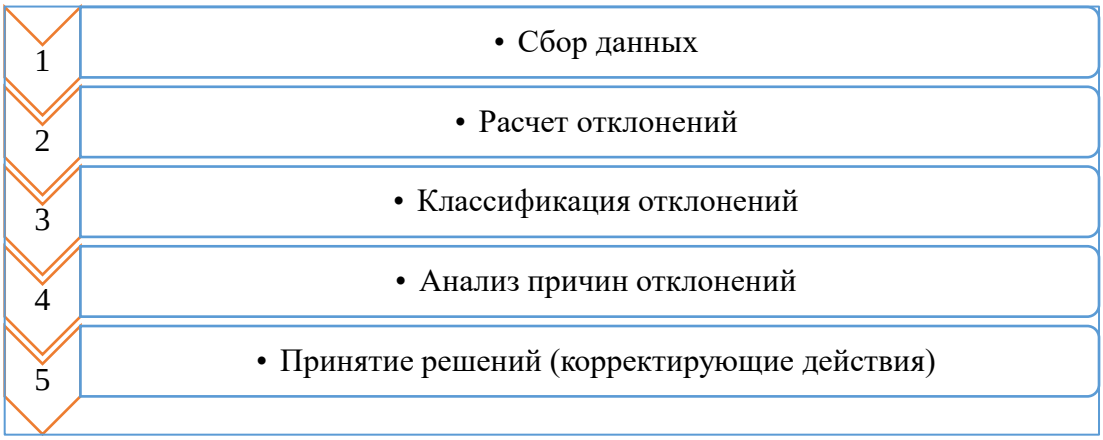


Рис. 9.2 – Основные шаги проведения анализа

На начальном этапе производится сбор о фактических и плановых показателях затрат. Такие данные, обычно берутся из бухгалтерской отчетности, счет-фактуры и других документов.

После окончания сбора информации производится ряд вычислений. После чего выводятся основные отклонения. В свою очередь, отклонения могут быть как положительные, так и отрицательными (перерасход).

Также отклонения разделяются на следующие категории (рисунок 9.3).

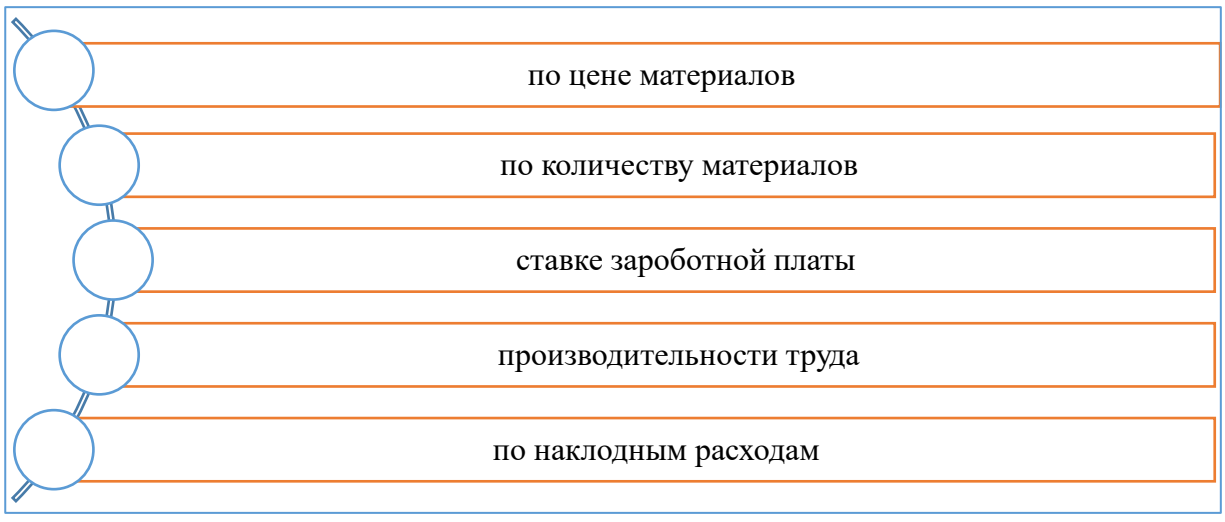


Рис. 9.3 – Категории отклонений

Такое разделение отклонений позволяет идентифицировать источники проблем.

После, производится довольно глубокий анализ причин возникновения каждого из вида отклонений. Так, основными причинами могут являться следующие: изменений цен, объемов производства, ошибки в первоначальном планировании, изменение показателей производительности.

Далее, основываясь на результатах анализа принимается ряд решений по решению проблем связанных с отклонениями показателей.

Ряд решений может включать в себя, например, внедрение новых технологий в производстве, обучение и переобучение персонала, смену поставщиков и партнеров и другие.

Стоит отметить, что как любой метод, анализ отклонения затрат имеет свои плюсы и не удобства.

Так, к основным плюсам можно отнести следующие: ранее обнаружение проблем, повышение уровня точности планирования, осуществляет оптимизацию затрат, позволяет систематизировать управленческие решения.

Но также стоит обратить внимание на определенные неудобства. К таким можно отнести:

1. ограниченная гибкость (не всегда удается учесть весь ряд факторов, влияющих на отклонения)
2. высокая трудоемкость
3. сложность производимых расчетов
4. зависимость от стандартов.

В свою очередь анализ рентабельности предполагает оценку доходности компании в отношении вложенных ею средств или произведенных затрат.

Анализ рентабельности является ключевым показателем, используемым в оценки эффективности использования активов. Так, анализ показывает следующие: какое количество прибыли приходится на каждый рубль, инвестированный в актив.

Данный показатель отображает способность компании оценивать уровень финансовой устойчивости.

Расчет рентабельности производится по следующей формуле:

$$\frac{\text{Чистая прибыль}}{\text{Средняя величина активов}} \times 100\% = ROE$$

где, ROE – рентабельность активов.

Положительное значение ROE показывает, что компании удается заработать на каждом рубле, который вложен в актив. Чем показатель выше, тем эффективней используется данный актив.

Отрицательное значение показывает, что компания теряет деньге на каждом вложенном рубле.

Таким образом, ключевыми показателями данного метода будут являться следующие (рисунок 9.4):

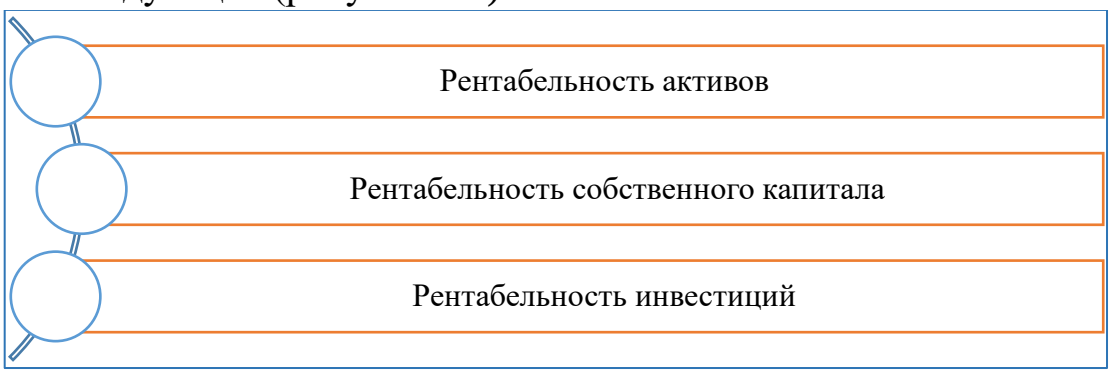


Рис. 9.4 – Ключевые показателей

В целом, данный метод позволяет выявить и оценить эффективность использованных организацией ресурсов и как один из вариантов, принять рад решений по перераспределению средств между различными направлениями деятельности.

Еще одним важным элементом проведения анализа является выявление факторов, которые влияют на данный показатель (рис. 9.5).

1.Доходы и расходы организации

2.Эффективность управления активами

3. Структура капитала

4.Инвестиционная политика

Также рассмотрим анализ вариаций затрат. Данный анализ сосредоточен на исследовании колебаний затрат во временных и пространственных рамках.

Основная цель такого анализа выявить причины колебаний затрат.

Такой метод анализа включает в себя следующие элементы:

1. Сбор данных о затратах
2. Выявление ряда закономерностей и тенденций
3. Оценку влияния внешних факторов на колебания
4. Оценку влияния внутренних факторов на колебания

Таким образом, данный анализ помогает грамотно оценить и спрогнозировать будущее затраты и разработать меры по снижению [5, с.7].

Основными этапами анализа вариации являются следующие (рисунок 9.5).

Рис. 9.5 – Основные этапы

Так, рассмотрим пример анализа вариации затрат. Например, компания планирует произвести 10 000 единиц продукции с затратами 50 рублей на единицу.

Фактически было произведено 12 000 единиц, затраты на единицу продукции составили 60 рублей.

Таким образом:

1. Плановые затраты составляют: 10 000 * 50 = 500 000 рублей
2. Фактические затраты: 12 000* 60=720 000 рублей.
3. Абсолютное отклонение составляет: 720 000–500 000 = 220 000 (перерасход)
4. Относительное отклонение: (720000:500000) *100%= 144%.

Таким образом перерасход составил 44%.

В данном случае стоит проанализировать причины увеличения затрат и принять корректирующие меры.

9.2. Современные методы управления затратами

Современные методы управления затратами представляют собой комплексный подход, направленный на контроль расходов организации. Рассмотрим основные современные методики управления затратами (рисунок 9.6).

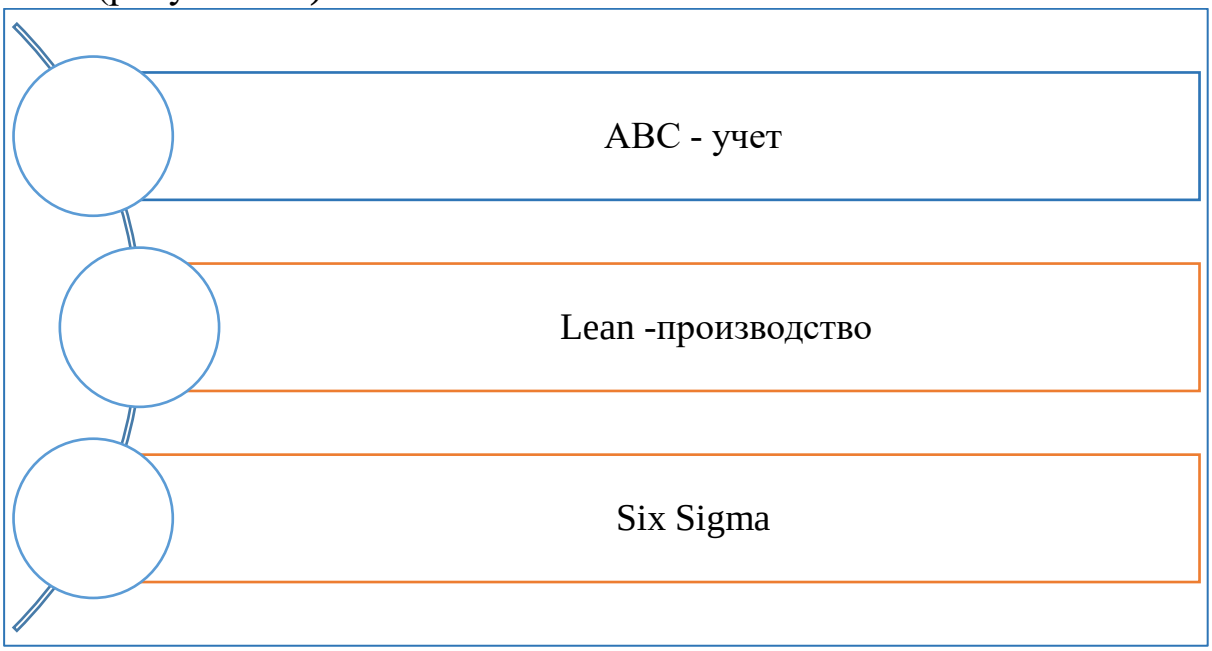


Рис.9.6 – Современные методики управления

Метод АВС – учет представляет собой структурированную систему распределения затрат. Основанную на видах деятельности, которые потребляют большое количество ресурсов.

АВС учитывает специфику каждого вида деятельности и позволяет оценить стоимость каждой операции.

Метод АВС следует применять с «Правилом Парето 20 на 80». Главной мыслью метода является определить признак по классификации, затем проранжировать расходы по убыванию относительно классификационного признака.

Благодаря АВС-анализа образуется структура расходов: устанавливается доля конкретной статьи затрат в общей величине расходов предприятия, что позволяет выявить самые значимые из них. Все однородные расходы необходимо детализировать по стоимостному выражению на три категории. Это делается для группировки позиций, для того чтобы задать различные уровни контроля над каждой из позиций [3, с. 12].

АВС метод используется для:

- достижения определения себестоимости объектов расходов и установление в будущем цены;
- планирования затрат и мониторинга соответствия финансовым планам по направлениям деятельности, отделам, подразделениям и др.;
- формирования информационной базы, чтобы принимать управленческие решения об аутсорсинге.

Необходимая информация приходит из системы бухгалтерского учета, дополняя и расширяя перечень необходимых сведений.

Алгоритм использования АВС-анализа состоит из следующих стадий:

- определение критерия классификации (статьи издержек);
- определение нарастающего результата значения критерия классификации;
- выделение классификационных категорий.

Рассмотрим пример, табл.9.1.

Нам необходимо узнать, сколько процентов от общей выручки приносит любая позиция. Нужно разделить выручку от товара на сумму от всего ассортимента, умножив полученное число на 100 %.

Допустим, мы продаем кондитерские изделия (булочки с корицей, пышки и др.). За месяц оборот равен 500 000 рублей.

При этом булочка с корицей продается на 50000 рублей, получается, что от общей выручки это:

50000 / 500000 х 100 % = 10 %.

Таблица 9.1

Определение критерия классификации в ABC-анализе

	A	B	C
1.	**Товар**	**Выручка, руб.**	**Доля в общей выручке, %**
2.	Булочка с корицей	50000	17,24
3.	Пышки	70000	24,14
4.	Пирожное	40000	13,79
5.	Пироги	30000	10,34
6.	Хлеб	100000	34,48
7.	Итого	290000	100

По результатам вычислений, мы видим, что большую часть выручки составляют такие позиции, как хлеб и пышки. В сумме они образуют практически 60%.

Далее мы должны отсортировать значения третьего столбца по убыванию, табл. 9.2.

Таблица 9.2

Сортировка позиций по убыванию доли в общей выручке

	A	B	C
1.	**Товар**	**Выручка, руб.**	**Доля в общей выручке, %**
2.	Хлеб	100000	34,48
3.	Пышки	70000	24,14
4.	Булочка с корицей	50000	17,24
5.	Пирожное	40000	13,79
6.	Пироги	30000	10,34
7.	Итого	290000	100

Следующим шагом определяем нарастающий процент критериев классификаций, табл. 9.3.

Таблица 9.3

Определение нарастающего результата значения критерия классификации

	A	B	C	D
1.	**Товар**	**Выручка, руб.**	**Доля в общей выручке, %**	**Нарастающий процент**
2.	Хлеб	100000	34,48	34,48
3.	Пышки	70000	24,14	58,62
4.	Булочка с корицей	50000	17,24	75,86
5.	Пирожное	40000	13,79	89,65
6.	Пироги	30000	10,34	100
7.	Итого	290000	100	100

Последним шагом разделим товары на три группы, табл. 9.4:
A — приносят 80 % выручки;
B — приносят 15 % выручки;
C — приносят 5 %.

Таблица 9.4

Распределение на группы товары

	A	B	C	D	
1.	**Товар**	**Выручка, руб.**	**Доля в общей выручке, %**	**Нарастающий процент**	**Группа**
2.	Хлеб	100000	34,48	34,48	A
3.	Пышки	70000	24,14	58,62	A
4.	Булочка с корицей	50000	17,24	75,86	A
5.	Пирожное	40000	13,79	89,65	B
6.	Пироги	30000	10,34	100	C
7.	Итого	290000	100	100	

Таким образом, метод ABC помогает бизнесу распределить расходы по значимости. В будущем это используется для управления затратами и для принятия управленческих решений.

Lean производство – метод, используемый для снижения затрат. Целью является сократить до минимальных значений издержки и время производства продукции без снижения качества. [4, с. 8].

Например, организация логистики в компании может быть построена так, чтобы оптимизировать работу склада (избежание переполнения) или выполнять сборку товаров в компактные упаковки для снижения расходов на логистику.

В русскоговорящих странах «Lean производство» называют «бережливым производством». Это, в свою очередь, процесс вовлечения каждого сотрудника в оптимизацию недочетов производственных операций и клиентоориентированность.

Отправной точкой данного подхода выступает ценность, создаваемая для клиентов. Процесс минимизации потерь – важный аспект. Это первоочередное действие, требующее затрат необходимых ресурсов, но в будущем полезная отдача не всегда есть.

Для конечного потребителя не имеет значения промежуточные этапы производства и логистики товара. Клиента волнует качество продукции, её функциональность и практическое использование.

Работу компании можно разделить на две составляющих: операции и процессы, создающие ценность для потребителя. Потерями, в этом случае, являются процессы и операции, не создающие ценность для рынка. Их необходимо устранять, так как несут финансовую нагрузку для организации.

Основными принципами бережливого производства являются: [2, с. 35].

1) Формирование ценности, т. е. за что потребитель готов заплатить;

2) Устранение всех видов потерь. Рассмотрим каждый поподробнее:

– производство товаров заранее, что приводит к накоплению избыточных материально-производственных запасов;

– накопленные запасы, которые занимают пространство на складе или мешают производственным процессам;

– ненужные транспортные операции, ведущие к перемещению сырья или готовой продукции без необходимости, что замедляет процесс производства;

– излишние действия сотрудников, не создающие добавленной стоимости для конечного клиента;

– время ожидания, представляющее интервал между этапами производства;

– избыточная обработка, являющаяся одной из наиболее трудоемких потерь;

– изделия с браком, требующие либо утилизации, либо переработки.

Существует восьмой вид потерь – неиспользованный потенциал работников. В эту категорию можно включить утрату креативности, мотивации, идей и прочие аспекты. Часто такие потери недооцениваются, поскольку ответственность за реализацию потенциала сотрудников лежит на руководстве компании. Причина связана с политикой и стилем управления в компании, которые применяются на предприятии.

3) Принцип непрерывного потока, предполагающий последовательное движение процессов, товаров, услуг или информации на протяжении всего производственного цикла. Основная идея заключается в том, чтобы установить чёткую серию этапов, которые добавляют ценность для конечного потребителя, обеспечивая непрерывное движение от сырья до готовой продукции. Однако внедрить этот принцип непросто из-за ряда трудностей. Во-первых, существует проблема неоднородности потока, что препятствует его равномерному движению. Во-вторых, возникает ситуация перегрузки потока, когда его объем превышает допустимые пределы возможностей. Эти факторы могут существенно затруднять реализацию непрерывного потока и, как следствие, влиять на общую эффективность производственного процесса.

4) Принцип «вытягивания» подразумевает создание системы, позволяющей потребителю «вытягивать» готовую продукцию из производственного процесса после её введения в поток. Этот принцип обеспечивает точное понимание необходимых объемов продукции, что, в свою очередь, определяет требуемые объемы сырья и скорость его пополнения. Система «вытягивания» отличается минимальными запасами незавершенного производства и сырья, а также наличием развитых механизмов оповещения и коммуникации.

5) Принцип совершенствования подразумевает необходимость периодически возвращаться к началу процесса для достижения оптимального состояния, при котором потери сведены к минимуму, а ценность для потребителей максимальна.

Таким образом, метод бережливого производства - непрерывное стремление к устранению всех видов потерь в производственном процессе. Благодаря ему компании оптимизируют свои производственные процессы и вырученные средства от потерь вкладывают в активы.

Six Sigma (шесть сигм) - метод оптимизации процессов, ориентированный на уменьшение числа дефектов или брака в любых производственных или коммерческих операциях. Данный метод разработан в компании «Motorola» в 1980-х гг.

Суть концепции заключается в повышении качества производственных процессов и минимизации количества отклонений или нарушений. В частности, допускается не более 3,4 дефектов на миллион операций. Это стоит отметить, что концепция Six Sigma основана на некоторых принципах философии бережливого управления. В связи с этим эти две методики часто используются совместно для улучшения производственных процессов.

Рассмотрим основные принципы шести сигм, направленных на решение производственных задач: [1].

1. **Клиентоориентированность.** Конечный потребитель ожидает получить качественный продукт, и в этом его ожидании скрыты определенные требования.

Задача компании – выделить эти требования и удовлетворить их;

2. **Управление процессами на основе проверенных фактов и данных.** В работе необходимо избегать предположений — действия должны основываться на реальных цифрах и ситуации. Для этого важно определить ключевые показатели и регулярно их измерять;

3. **Ориентированность на процесс.** Чтобы улучшить процессы необходимо найти взаимосвязи в производстве и бизнесе. Кроме того, важно постоянно управлять и оптимизировать процессы, избавляясь от ненужных, не приносящих ценности;

4. **Работа на опережение.** Руководитель должен обладать знаниями в области менеджмента и риск-менеджмента, чтобы анализировать ситуацию сейчас и на будущее, просчитывая возможные последствия и результаты деятельности;

5. **Объединение в команды и вовлеченность сотрудников.** Согласно концепции, каждый работник в организации должен быть замотивирован на достижение высокого качества.

Это требует наличия общей цели и участия в общем деле, что в итоге приведет к лучшему результату и удовлетворенности клиента;

6. **Постоянное совершенствование и готовность к рискам.** Улучшение процессов связано с постоянным повышением качества. С рисками нужно работать осторожно и проявлять терпимость, извлекая уроки из неудач.

Эти принципы формируют общую картину, однако для достижения результатов необходимы соответствующие инструменты и подход.

Любой метод имеет как положительные, так и отрицательные качества. Сначала рассмотрим преимущества Шести сигм:

1. **Универсальность.**

Эта методика позволяет улучшать практически любые процессы внутри организации. Главное — точно определить, что именно необходимо для улучшения;

2. **Опора на систематический метод.** Использование данной методики и различных техник повышения качества обеспечивают простоту и эффективность анализа;

3. **Поэтапное решение проблем.** Этот аспект основывается на процессном подходе. Важнейшими факторами являются создание полноценной инфраструктуры, подготовка высокомотивированных специалистов и другие элементы;

4. **Ориентация на конечный финансовый результат.** Первый принцип концепции заключается в удовлетворении рынка. Если это удастся, то клиент будет готов приобрести продукт или услугу по нашей цене;

5. **Объединение инструментов совершенствования в единую систему.** Концепция дает хорошие результаты благодаря наличию собственных циклов улучшения процессов и внедрения продуктов, а также использованию эффективных методов и развитию команд.

Недостатки у подобной методики тоже присутствуют и заключаются в следующем:

1. **Применимость только в компаниях с сильной директивной культурой.** В случае, если руководители будут вести себя менее жестоко по отношению к подчиненным, процесс совершенствования может замедлиться или вовсе приостановиться.

2. **Не предполагается изменение стиля управления и культуры организации.** В методологии Шесть основное внимание уделяется снижению числа дефектов до минимума, что может ограничивать общую картину, особенно если руководитель сосредоточен исключительно на данной методике.

Таким образом, Six Sigma – успешный инструмент для компаний, которые планируют внедрять принципы бережливого производства. Этот метод нам показывает общую картинку производства с учетом отклонений и потерь.

Список использованной литературы

1. [Джемилева А. Шесть сигм: что это такое и где применяется / Джемилева А. [Электронный ресурс] // Комьюнити: [сайт]. — URL: https://timeweb.com/ru/community/articles/shest-sigm-chto-eto-takoe-i-gde-primenyaetsya (дата обращения: 04.12.2024).]

2. [Лихвойнен, А. В., Филиппович, А. В., Юхимец, В. И., Александрова, В. С., Первухина, Е. В. БЕРЕЖЛИВОЕ ПРОИЗВОДСТВО: ПОНЯТИЕ, ПРИНЦИПЫ, МЕТОДЫ И ОПЫТ ВНЕДРЕНИЯ [Текст] / А. В. Лихвойнен, А. В. Филиппович, В. И. Юхимец, В. С. Александрова, Е. В. Первухина // Вестник Алтайской академии экономики и права. — 2021. — № 9 часть 2. — С. С. 154–159.]

3. [Коврижных Д. А. ПРИМЕНЕНИЕ МЕТОДА АВС В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ ПРЕДПРИЯТИЯ // Теория и практика современной науки. 2020. №12 (66). URL: https://cyberleninka.ru/article/n/primenenie-metoda-avs-v-sisteme-upravleniya-zatratami-predpriyatiya (дата обращения: 04.12.2024).].

4. Бурнашева Э. П. Основы бережливого производства: учебное пособие для СПО / Э. П. Бурнашева. – 3-е изд., стер. – Санкт-Петербург: Лань, 2024. – 76 с.

5. Девлет-Гельды, Г. К. Расчет, анализ и оценка затрат предприятия: учебно-методическое пособие / Г. К. Девлет-Гельды. - 2-е изд., испр. - Москва: Издательство МГТУ им. Баумана, 2021. - 24 с.

Тест для самопроверки

1) Что представляет собой анализ затрат?

a) Процесс оценки уровня прибыли

b) Поиск и структурирование информации о затратах

c) Расчет налоговой базы

d) Определение объема производства

2) Каким методом проводится сравнение фактических затрат с прогнозируемыми?

a) Анализ рентабельности

b) ABC-учет

c) Анализ дисперсии затрат

d) Метод Six Sigma

3) Что помогает определить анализ рентабельности?

a) Разницу между затратами на продукт и выручкой

b) Список поставщиков

c) Объем складских запасов

d) Процент налоговой ставки

4) Какая цель у метода бережливого производства?

a) Сокращение количества потерь и повышение качества продукции

b) Увеличение налоговых отчислений

c) Повышение количества сотрудников

d) Увеличение выпуска продукции любой ценой

5) Какой из перечисленных элементов является отходом при бережливом производстве?

a) Поставка вовремя

b) Избыток запасов

c) Оптимизация процессов

d) Точная калькуляция

6) Какую роль играет методология Six Sigma?

a) Повышение эффективности и снижение дефектов

b) Исключение малоприбыльных продуктов
c) Увеличение складских запасов
d) Автоматизация бухгалтерского учета

7) Какое основное преимущество имеет метод ABC-учета?
a) Точная оценка затрат по видам деятельности
b) Увеличение выпуска продукции
c) Разработка новых методов производства
d) Сокращение числа сотрудников

8) Что позволяет сделать анализ отклонений?
a) Выявить разницу между фактическими и запланированными затратами
b) Увеличить объем производства
c) Провести налоговую оптимизацию
d) Изменить структуру компании

9) Какой из методов подходит для определения точных затрат на единицу продукции?
a) Метод ABC
b) Анализ рентабельности
c) Метод Six Sigma
d) Анализ дисперсии затрат

10) Какая компания стала успешной благодаря внедрению метода бережливого производства?
a) Ford
b) Toyota
c) General Motors
d) BMW

Ответы:

1b	2c	3a	4a	5b	6a	7a	8a	9a	10b

Глава 10. ЭТИЧЕСКИЕ И ЦИФРОВЫЕ АСПЕКТЫ РЕАЛИЗАЦИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

10.1 Этические аспекты информации, формируемой в управленческом учете

Управленческий учет представляет собой комплексную систему учета расходов и доходов, нормирования, прогнозирования, мониторинга и анализа, которая систематизирует данные для принятия оперативных управленческих решений и согласования вопросов перспективного развития компании.

Внедрение системы управленческого учета – это внутреннее решение компании. В отличие от финансового учета, управленческий учет ведется исключительно по инициативе руководства. Его цель заключается в повышении эффективности управления организацией. Решение о необходимости внедрения такой системы принимается руководителем, основываясь на оценке затрат и ожидаемых выгод от ее использования.

Профессиональная этика включает в себя совокупность моральных норм, которые определяют отношение человека к своему профессиональному долгу. Также она регулирует нравственные отношения людей в трудовой сфере [1].

В каждой профессии большое значение имеют те или иные моральные нормы. Они выражаются в определенных правилах, образцах и порядке внутренней саморегуляции человека на основе этических идеалов.

Этическое поведение играет важную роль для управленческого учета, так как оно помогает решить моральные проблемы бухгалтеров. Появление новых технологий, таких как большие данные и искусственный интеллект, создает дополнительные сложности для бухгалтеров, требуя от них соблюдения высоких стандартов этики. Этические кодексы профессиональных ассоциаций могут служить хорошим источником рекомендаций для решения этих этических дилемм.

Для обеспечения честного и прозрачного ведения бизнеса очень важно понимать связь между принципами управленческого учета и аспектами профессиональной этики.

Как правило, этика играет одну из ключевых ролей в формировании внутренней среды компании, а именно ее культуры. Также она

влияет на форму принятия управленческих решений, каким образом они принимаются.

Этика в управленческом учете затрагивает большой спектр вопросов, которые связаны с моральной ответственностью и соблюдением норм поведения.

В управленческом учете существуют определенные принципы, которые представлены на рисунке 10.1.

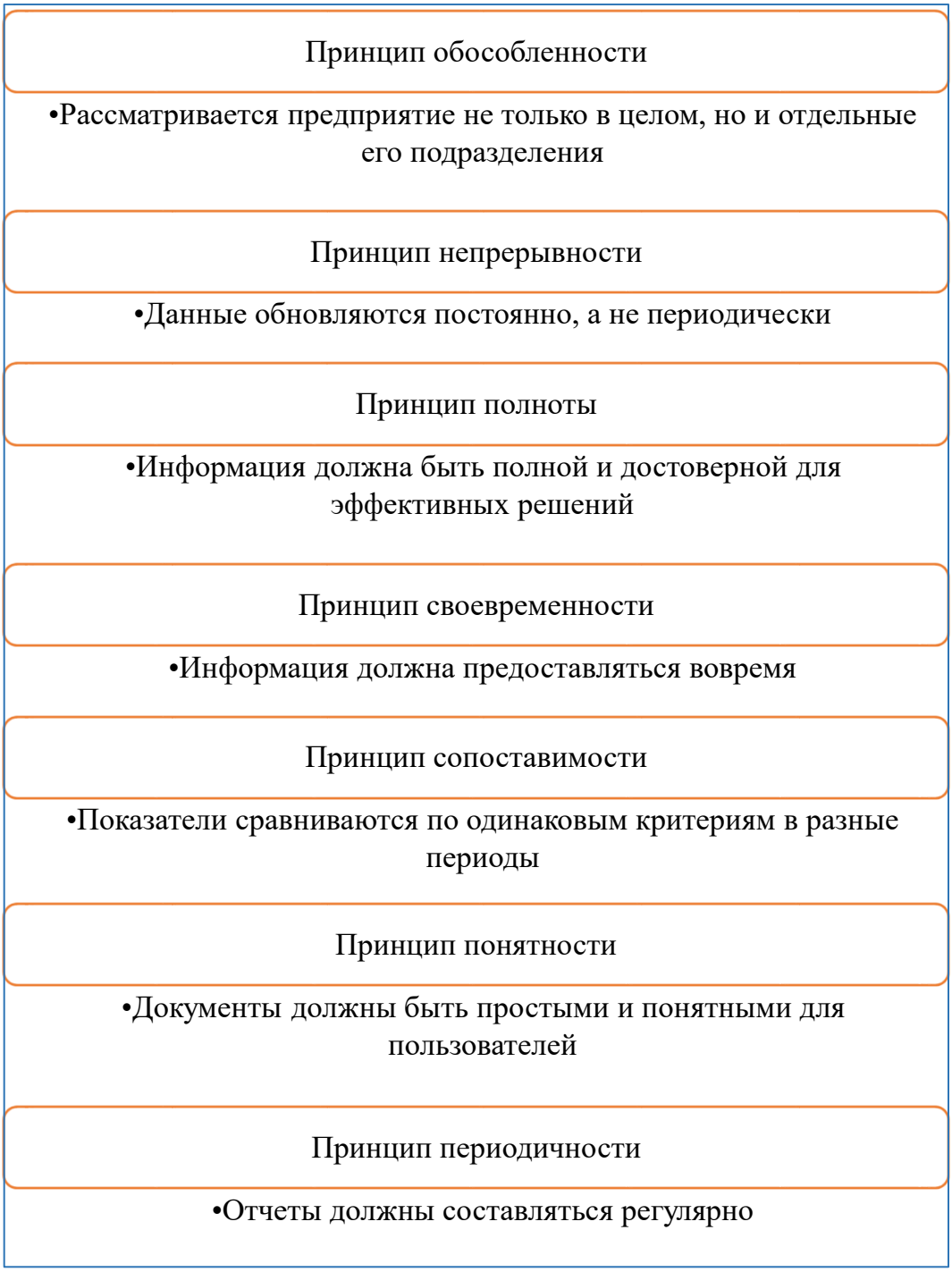


Рис. 10.1 – Принципы управленческого учета

Приведенные принципы помогают предприятиям наладить эффективность управленческого учета [2].

Связь этики в управленческом учете также отображается в защите информации, поскольку она помогает обеспечить конфиденциальность данных и предотвратить их неправомерное использование.

Управленческий учет включает в себя данные о стратегиях организации, финансовые показатели, планы развития и прочие аспекты. Этика заключается в защите такой информации от несанкционированного доступа. Ограничение доступа к данным на основе уровней полномочий позволяет соблюдать принцип конфиденциальности.

Сотрудники, имеющие доступ к различной важной информации компании, обязаны осознавать свою ответственность перед всей организацией и другими коллегами. В данном критерии этика выражается в честности и ответственном отношении к управлению данными, а система разграничения прав доступа помогает контролировать, кто имеет возможность работать с чувствительными сведениями.

В случае, если сотрудники имеют неограниченным доступ ко всем возможным данным предприятия, появляется риск использования этой информации в корыстных целях и в ущерб интересам организации.

Эффективная система управления правами доступа способствует прозрачности процессов обработки информации. У руководителей появляется возможность отслеживать кто и в какое время имел доступ к определенной документации. Именно такой фактор повышает уровень ответственности сотрудников и предотвращает возможные нарушения этических норм.

Сейчас все больше компаний сталкиваются с проблемой защиты деловой информации. Некоторые организации создают специальные отделы, чтобы была возможность следить за конкурентами и узнавать их секретную информацию. При этом, чтобы защитить свою собственную информацию приходится использовать различные методы и технологии.

Управленческий учет представляет собой процесс, при котором собираются, записываются, обрабатываются и предоставляются данные для руководителя организации.

Такие данные включат планы, нормы, отчеты о проделанной работе и различные документы.

Процесс сбора информации заключается в нескольких этапах, таких как [2]:

1. Определение – выявление возможных важных моментов, которые происходят в компании;

2. Классификация – распределение обнаружившихся событий по категориям, чтобы определить к какой сфере они относятся;

3. Оценка – определение стоимости или значимости найденных событий;

4. Измерение – точное определение количественного выражения произошедших событий.

Приведенные выше этапы помогают систематизировать информацию и последовательно ее фиксировать.

Также в процессе сбора информации стоит уделить внимание регистрации и обобщению информации. Под регистрацией понимается запись необходимых данных в специальные документы и таблицы, данный процесс воспроизводится в нужном порядке, чтобы избежать путаницы и обеспечить точность учета.

После того как все данные собраны и зарегистрированы, проводится их анализ. На данном этапе данные группируются, сравниваются, чтобы получить полную картину функционирования организации. Обработанную информацию предоставляют руководителям и другим заинтересованным лицам в удобном формате.

К пользователям информации управленческого учета относятся: высшее руководство, руководители разных отделов и подразделений, профильные специалисты. К такой информации имеются определенные требования: адресность, оперативность, достаточность, возможность проведения анализа, гибкость, инициативность, полезность, экономичность [2].

Стоит отметить, что учетною информацию классифицируют по разным критериям, которые представлены на рисунке 10.2.

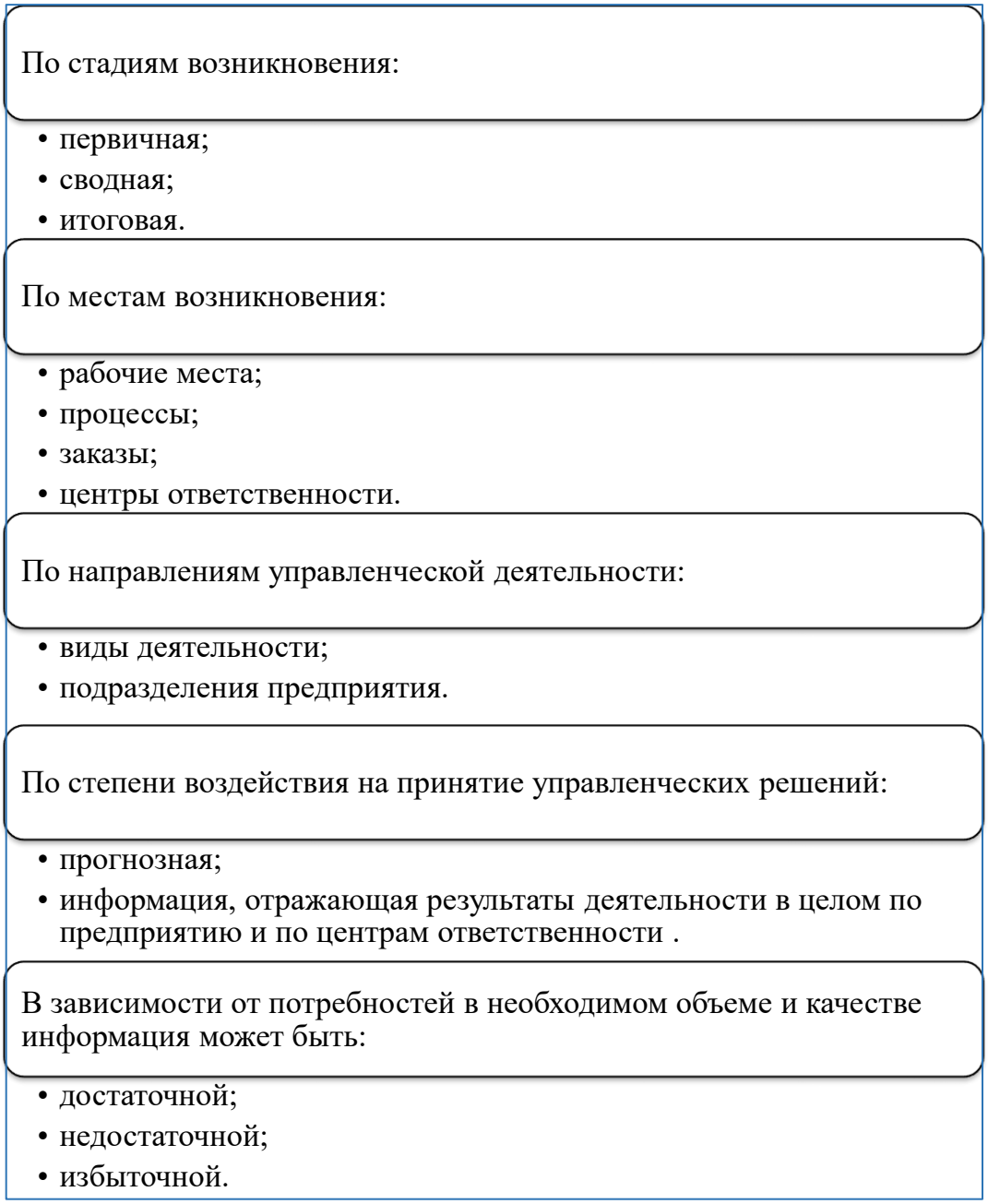


Рис. 10.2 – Классификация учетной информации

Для успешного управления компанией важно планировать ее деятельность на будущее. Как правило, это называют стратегическим планированием. Оно помогает организации принимать правильные решения как сейчас, так и через несколько лет.

Этот стандарт описывает лучшие способы ведения учета внутри компании, чтобы руководители могли видеть, куда движется бизнес и какие у него перспективы.

10.2. Разграничение информации по уровню доступа с учетом профессиональной этики

Для обеспечения конфиденциальности данных и качественного управления организацией в управленческом учете предпочитают разделять информацию по уровням доступа. От положения сотрудника в компании зависит имеют ли они доступ к той или иной информации и насколько широк спектр действий с этими данными.

Уровень доступа представляет собой перечень разрешенных операций или действий, которые может совершать конкретный пользователь или группа пользователей в системе организации. К таким операциям и действия могут относиться различные аспекты работы с программой. Каждый уровень доступа содержит свои наборы разрешений, которые применяются к тем или иным модулям системы.

Работа уровней доступа заключается в том, что, когда определенный пользователь заходит в систему сразу же определяется его уровень доступа в следствии чего функции, разграничиваются на доступные и недоступные для конкретных действий.

Если рассматривать европейские стандарты, то в них выделяется следующая классификация уровней доступа, которая представлена на рисунке 10.3.

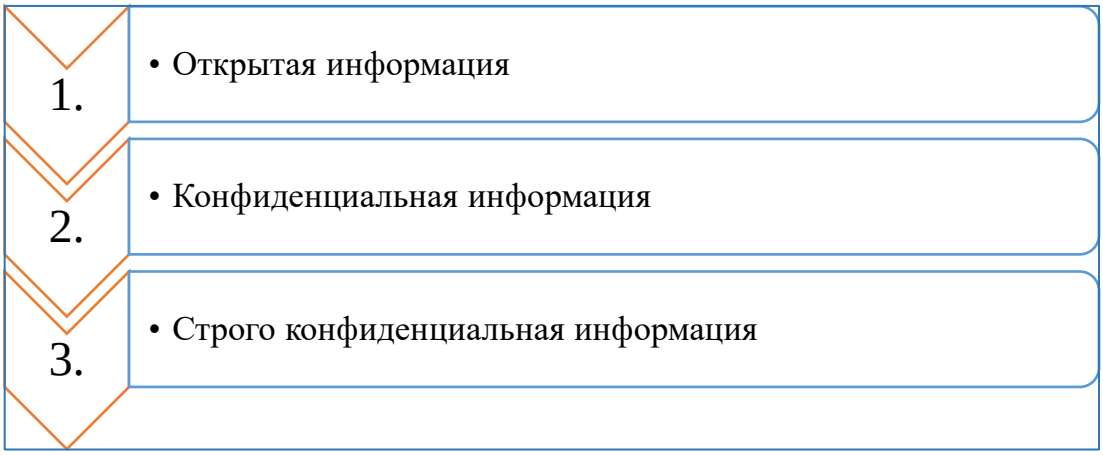


Рис. 10.3 – Классификация уровней доступа по европейским стандартам

Все же в отечественной практике предпочитают выделять другую классификацию уровней доступа. Ее можно увидеть на рисунке 10.4.

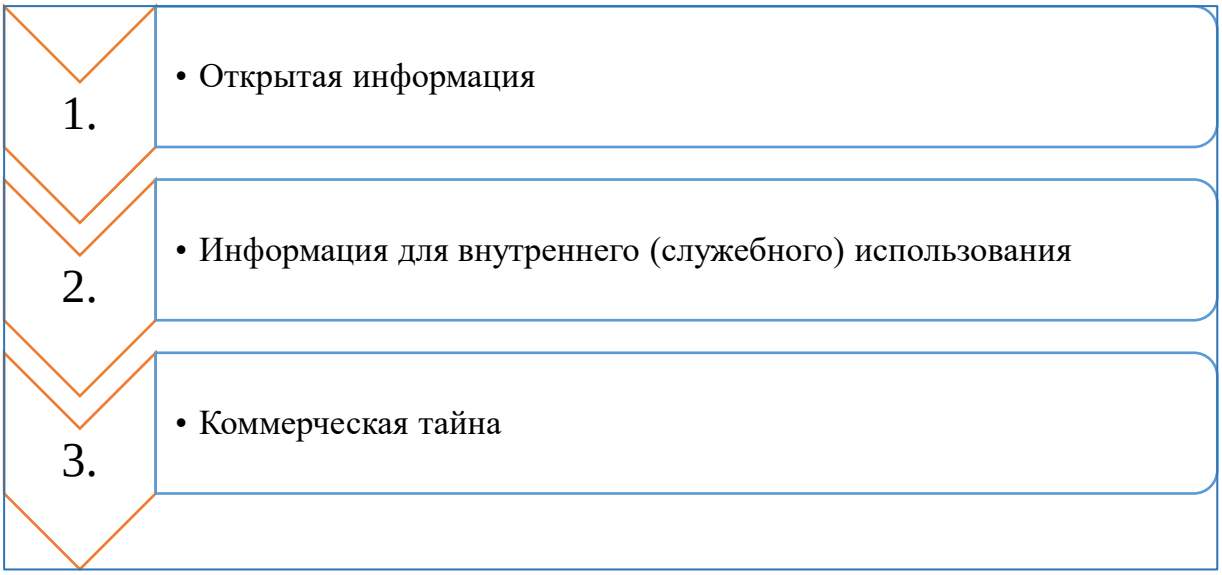


Рис. 10.4 – Классификация уровней доступа в отечественной практике

Под открытой информацией понимаются данные, которые находятся в открытом доступе для всех. Как правило, такие сведения могут свободно передвигаться по различным источникам, использоваться несколько раз и применяться в личных целях любого человека с соблюдением определенных условий, например, ссылаться на авторские права.

Если рассматривать информацию для внутреннего или служебного пользования, то под ней подразумеваются данные, которые используются исключительно для сотрудников организации и не разрешаются разглашению за ее пределами. Обычно, к такой документации относятся конкретные сферы деятельности предприятий, к примеру, конфиденциальные сведения о клиентах и работниках, технические разработки, стратегические планы и др. [3].

Требования, относящиеся к информации внутреннего использования представлены на рисунке 10.5.

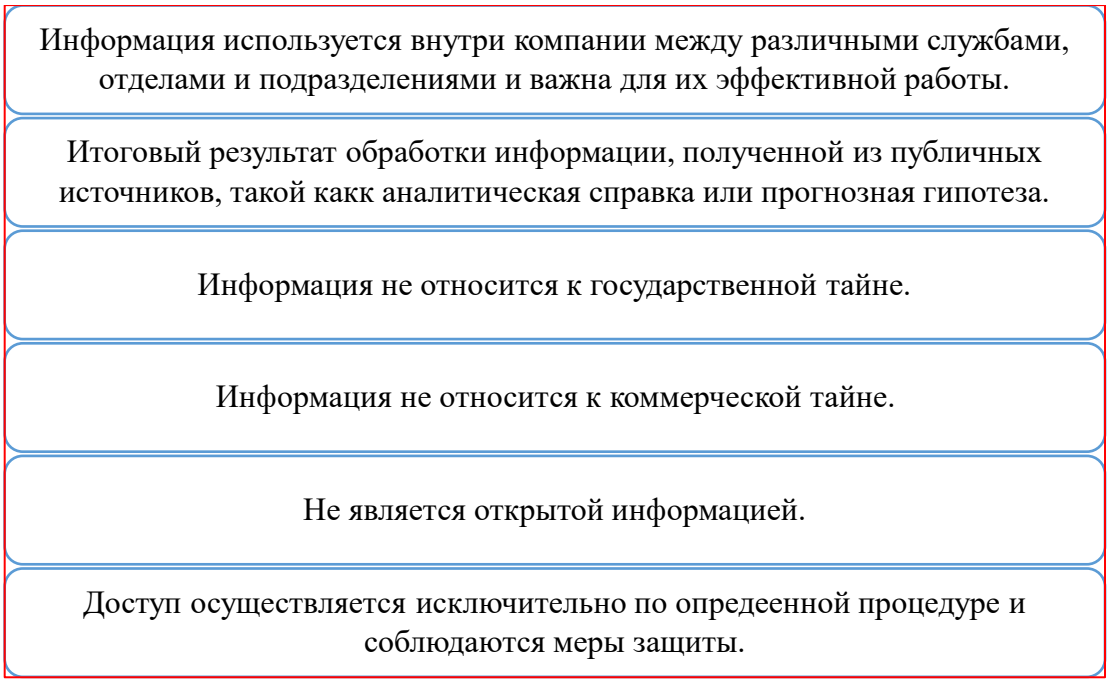


Рис.10.5 – Требования к информации внутреннего использования

Коммерческая тайна предполагает широкий спектр сведений о деятельности компании. Такая информация находится под защитой законов, и ее утечка может принести весомый ущерб для всей организации [3].

Требования, которые составляют коммерческую тайну представлены на рисунке 10.6.

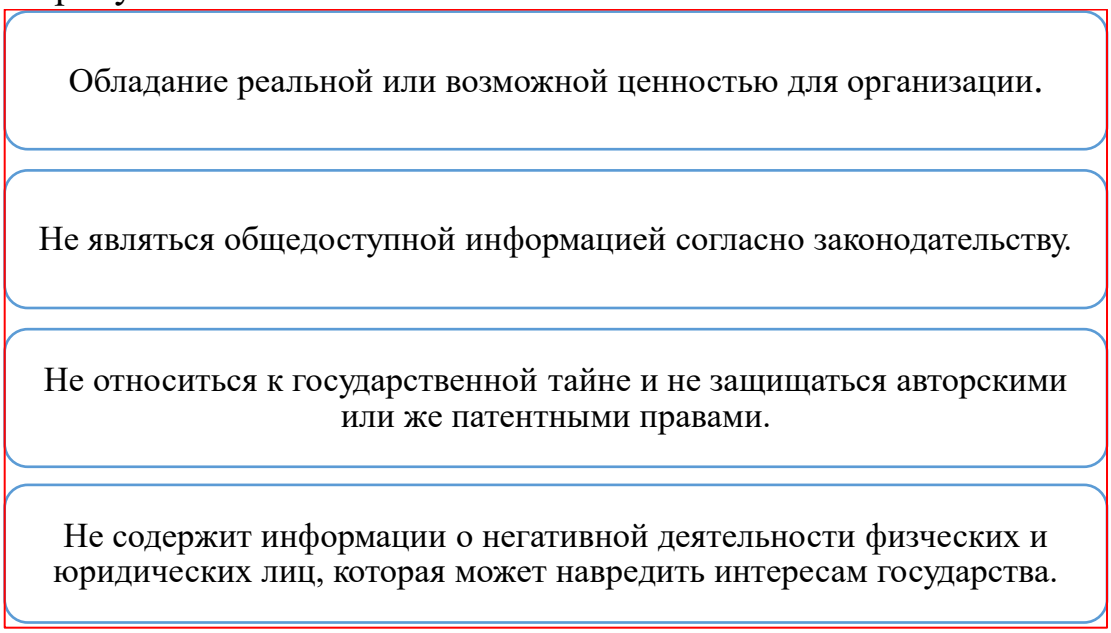


Рис. 10.6 – Требования к коммерческой тайне

Этические аспекты тесно связаны с уровнями доступа. Четкая их классификация способствует предотвращению злоупотребления полномочиями определенных сотрудников, а также уменьшает риски мошенничества и финансовых махинаций.

Определенное ограничение доступа к особо важной информации, помогает компании предоставить гарантию того, что исключительно компетентные и уполномоченные лица будут принимать управленческие решения.

Если ненадлежащим образом управлять доступом к информации организации и не обеспечивать ее необходимой защитой, то могут быть последствия в виде потери репутации.

Работа по защите информации, как правило, составляется с учетом основных принципов. Их обязаны соблюдать все участники данного процесса. Такие принципы необходимы для минимизации риска утечки информации, несанкционированного доступа к ней или ее искажения.

Принципы, которых придерживаются при разделении информации на уровни доступа можно рассмотреть на рисунке 10.7.

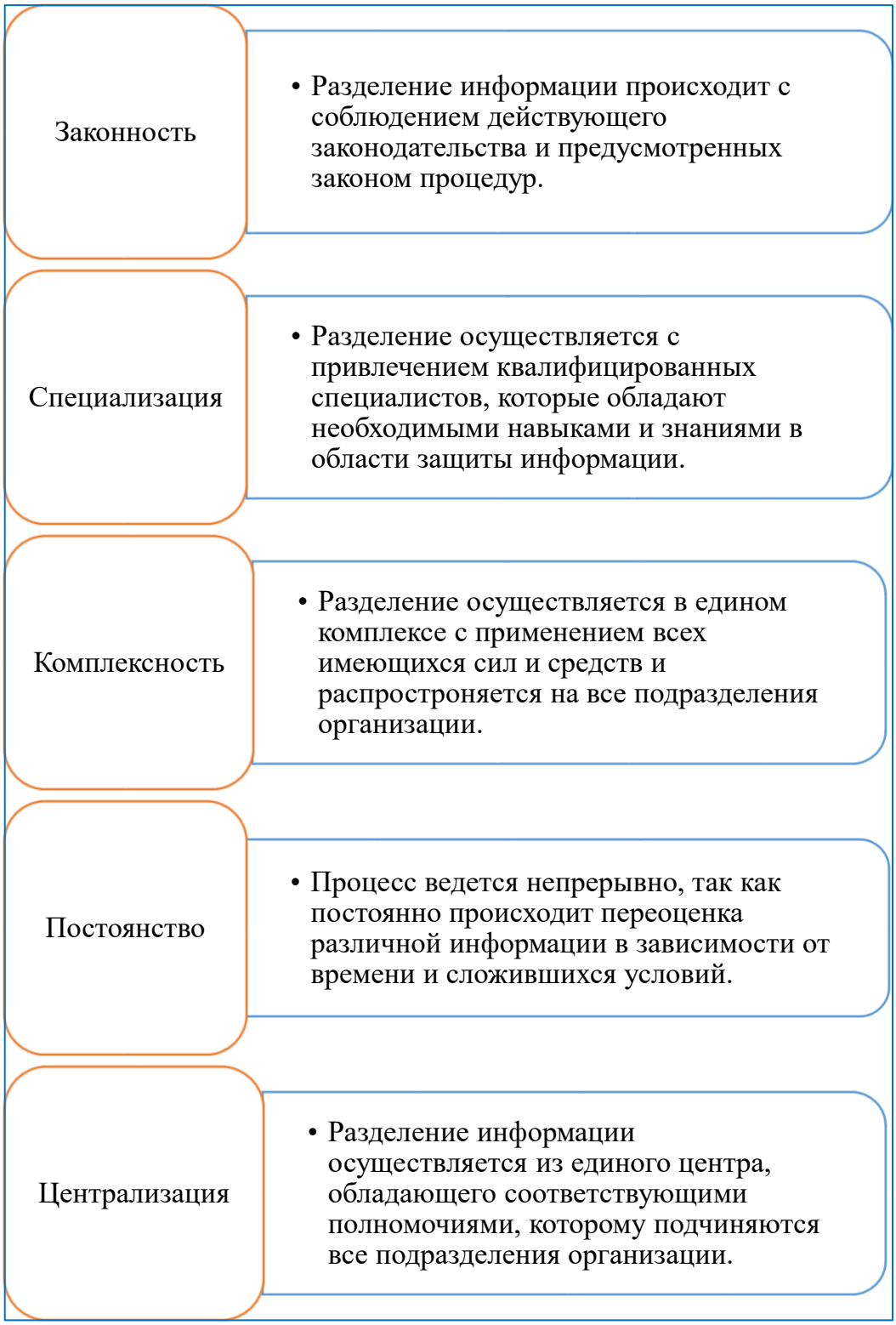


Рис.10.7 – Принципы разделения информации на уровни доступа

Большинство современных компаний предпочитают уделять большое внимание корпоративной социальной ответственности. В

этом вопросе также может помочь система управления доступом к информации по средствам обеспечения защиты личных данных работников организации и предотвращения возможных нарушений прав человека [4].

Что касаемо определенной прозрачности информации в некоторых случаях, то этот фактор тоже рассматривается как положительный аспект формирования уровней доступа. Доступность данных соответствующим лицам способствует повышению доверия среди сотрудников. При этом не стоит забывать о соблюдении баланса между открытой информацией и защитой конфиденциальной.

10.3. Цифровые технологии в управленческом учете как этический аспект

Для повышения эффективности управления компанией используются цифровые технологии в управленческом учете. Использование современных информационных систем, методов анализа данных и искусственного интеллекта дает возможность автоматизировать постоянные задачи, получить более точную и оперативную управленческую отчетность, а также принимать эффективные стратегические решения.

Стоит отметить, что несмотря на ряд преимуществ от использования цифровых технологий в управленческом учете, все же они затрагивают важные этические аспекты. Данные факторы в любой сфере деятельности имеют особое значение, так как от их соблюдения зависит насколько высок уровень доверия к сотрудникам.

Одной из основных этических проблем является обеспечение конфиденциальности и защиты данных, которые используются в управленческом учете. Современные информационные системы играют ключевую роль в деятельности организации. Это заключается в возможности хранения и обработке большого объема различных данных.

Если к конфиденциальной информации будет получен несанкционированный доступ, то возможен ряд последствий, представленных на рисунке 10.8.

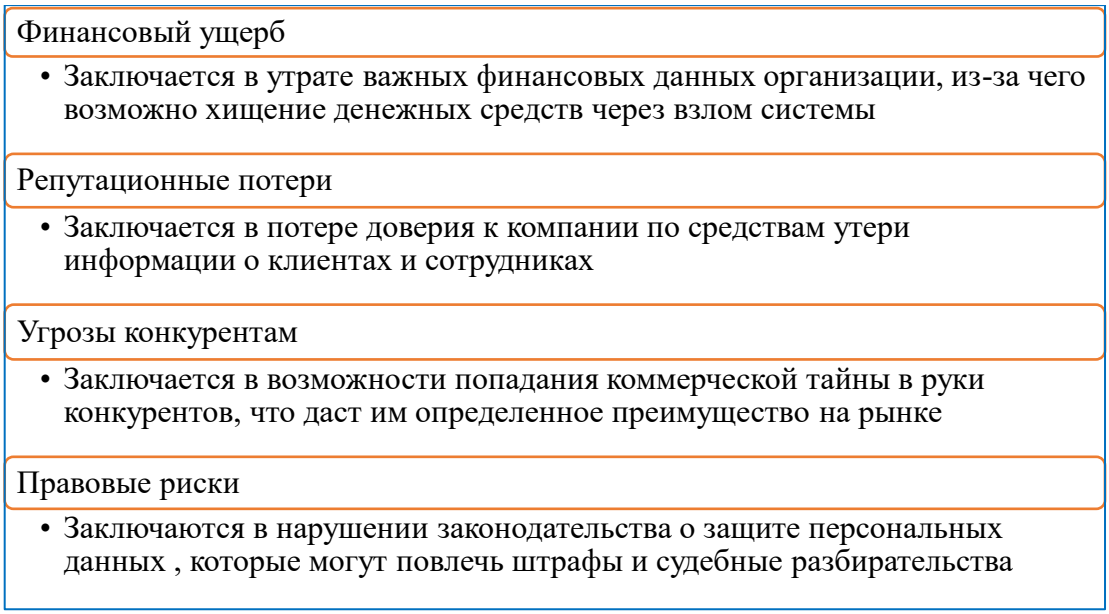


Рис.10.8 – Возможные последствия несанкционированного доступа к конфиденциальной информации

Основную ответственность по защите такого рода данных несут как правило специалисты по бухгалтерскому и управленческому учету. Как правило, они больше всего работают с наиболее чувствительными данными. В связи с этим они обязаны быть в курсе настоящих угроз и применять своевременные средства защиты, такие как шифровка данных, многофакторная аутентификация, постоянное резервное копирование, ограничение доступа.

Следующим важным этическим аспектом выступает проблема прозрачности и подотчетности. С одной стороны, цифровизация повышает открытость процессов, которые реализуются в организации, делая их доступнее для мониторинга и анализа. Но рассматривая этот аспект с другой стороны, то можно заметить порождение новых угроз, например, манипуляция с данными и возможные злоупотребления ими со стороны некоторых сотрудников.

Для обеспечения нужной степени прозрачности и ответственности в управленческом учете необходимо внедрять процедуру регулярных независимых проверок, человеком, исполняющим такого рода обязанности, может стать аудитор. В его должностные обязанности входит анализ соответствия установленных норм и оценка достоверности данных, понимание правильности методов анализа и возможность обоснования полученных результатов [5].

Также особо важно уделять внимание поддержанию профессиональной этики среди сотрудников, которые связаны с управленческим учетом. При выполнении каких-либо действий они должны руководствоваться принципами, такими как честность, непредвзятость и добросовестность. Особенно это важно при сборе, обработке и предоставлении управленческих данных.

Использование цифровых технологий в управленческом учете требует особого ответственного подхода. Специалисты, которые работают в данной сфере должны понимать, что неправильное применение технологий может привести к негативным последствиям, таким как.

В следствии этого, организациям необходимо разрабатывать четкую внутреннюю политику, которая отражает и регулирует использование цифровых инструментов в управленческом учете. Такая политика должна включать не только выгоды в сфере экономики, но и социальную ответственность и прочие факторы устойчивого развития.

В случае с применением сложных аналитических систем, основанных на больших объемах данных и искусственном интеллекте, нужно следить чтобы алгоритмы были прозрачны и точны. Такие критерии позволят предотвратить нарушение прав людей или дискриминации определенных групп при автоматизированных решениях.

Следовательно, можно говорить о том, что ответственный подход к использованию цифровых технологий подразумевает регулярную оценку их воздействия на все заинтересованные стороны. При соблюдении сбалансированного и этического подходов обеспечивается стабильное развитие бизнеса [5].

Также стоит рассмотреть такое понятие как роли в управленческом учете. Они определяют набор прав, которые предоставляются пользователю. Рассмотрим самые распространенные четыре роли и их набор прав, которые представлены на рисунке 10.9.

Рис. 10.9 – Роли в управленческом учете и их набор прав

Данные роли обеспечивают конкретную иерархию доступа и ответственности в сфере управленческого учета, что позволяет эффективно управлять данными, связанными с финансами и принимать взвешенные, правильные и необходимые решения.

Благодаря использованию цифровых технологий в управленческом учете перед организацией открывается множество возможностей,

связанных с улучшение качества аналитики и повышения оперативности принятия решений. При этом цифровизация затрагивает этический аспект деятельности, такой как защита конфиденциальной информации, обеспечение прозрачности внутренних процессов и справедливое применение технологий.

Для эффективности преодоления поставленных вызовов требуется тесное сотрудничество между специалистами управленческого учета, необходимо создание и внедрение регламента и процедуры, которые смогут гарантировать соблюдение высоких этических норм при использовании современных цифровых инструментов.

Именно такой подход позволит максимально увеличить преимущества, при этом как можно больше избежать негативных последствий от цифровизации управленческого учета.

Список использованной литературы

1. Профессиональная этика и служебный этикет: учебное пособие / Т.И. Синицына; Северо-Западный институт (филиал) Университета имени О. Е. Кутафина (МГЮА), Фонд развития филиала МГЮА имени О.Е. Кутафина в г. Вологде. – Вологда, 2022. – 7 с.

2. Управленческий учет [Электронный ресурс]: учебное пособие / Е. Б. Никитина; Пермский государственный национальный исследовательский университет. – Электронные данные. – Пермь, 2023. – 1,60 Мб ; 10 с. URL: http://www.psu.ru/files/docs/science/books/uchebnie-posobiya/Nikitina-upravlencheskij-uchet.pdf (дата обращения: 12.11.2024)

3. Власова Н. С., Абазалиева, Л. Б., Агирова, Д. Р. ИНФОРМАЦИЯ, ФОРМИРУЕМАЯ В УПРАВЛЕНЧЕСКОМ УЧЕТЕ И ЕЕ РОЛЬ В ПРИНЯТИИ РЕШЕНИЙ ПО УПРАВЛЕНИЮ БИЗНЕСОМ // Вестник Академии знаний. 2018. №6 (29). URL: https://cyberleninka.ru/article/n/informatsiya-formiruemaya-v-upravlencheskom-uchete-i-ee-rol-v-prinyatii-resheniy-po-upravleniyu-biznesom (дата обращения: 17.11.2024).

4. Управленческий учет / Д.В. Завьялкин, Е.В. Гаврилова, И.Б. Пальчиков, М., ООО «1С-Паблишинг», 2019. – 15 с. URL: https://buh.ru/upload/iblock/3ba/3baa6c08e7fd529a78d92ad1bcfa070c.pdf (дата обращения: 17.11.2024).

5. Служба Автоматизации Бизнеса // Управленческий учет // Эстетические аспекты использования цифровых технологий в управленческом учете URL: https://sab2up.ru/articles/upravlencheskiy-otchet/eticheskie-aspekty-ispolzovaniya-tsifrovykh-tekhnologiy-v-upravlencheskom-uchete/ (дата обращения: 24.11.2024).

Тест для самопроверки

1. Что такое этика в управленческом учете?

А. Процесс планирования и контроля затрат в компании;

Б. Моральные принципы и нормы поведения, регулирующие деятельность специалистов в области управленческого учета;

В. Система управления рисками в организации

2. Какой из основных принципов управленческого учета заключается в предоставлении достоверной и полной информации?

А. Принцип сопоставимости;

Б. Принцип понятности;

В. Принцип полноты

3. Какая информация должна быть представлена в управленческой отчетности согласно этическим стандартам?

А. Полная, точная и актуальная информация, необходимая для принятия обоснованных решений;

Б. Только та информация, которая улучшает имидж организации;

В. Информация, которая имеет наименьшее количество данных.

4. Влияет ли соблюдение этических норм на эффективность работы предприятия?

А. Нет, соблюдение этических норм никак не влияет на эффективность;

Б. Влияет, но отрицательно, так соблюдение этических норм отвлекает основной работы сотрудников, тем самым понижая эффективность работы всего предприятия;

В. Влияет, но положительно, так как этические нормы помогают в защите учетной информации и повышают уровень доверия к предприятию

5. Под информацией для внутреннего и служебного доступа подразумеваются данные…

А. Которые находятся в открытом доступе для всех;

Б. Которые можно получить только после регистрации на сайте организации;

В. Которые используются исключительно для сотрудников организации и не разрешаются разглашению за ее пределами

6. Какая классификация уровней доступа используется в отечественной практике?

А. Открытая информация, информация для внутреннего (служебного) использования, коммерческая тайна;

Б. Открытая информация, конфиденциальная информация, информация только для руководителя;

В. Открытая информация, платная информация, секретная информация

7. Что подразумевает под принципом постоянства в разделении информации на уровни доступа?

А. Разделение информации происходит с соблюдением действующего законодательства и предусмотренных законом процедур;

Б. Процесс ведется непрерывно, так как постоянно происходит переоценка различной информации в зависимости от времени и сложившихся условий;

В. Разделение осуществляется с привлечением квалифицированных специалистов, которые обладают необходимыми навыками и знаниями в области защиты информации

8. Какие основные этические проблемы возникают при использовании цифровых технологий в управленческом учете?

А. Обеспечение конфиденциальности и защиты данных;

Б. Поддержание профессиональной этики среди сотрудников;

В. Все вышеперечисленное.

9. Кто несет основную ответственность за защиту конфиденциальных данных в управленческом учете?

А. Специалист информационной безопасности;

Б. Специалисты по бухгалтерскому и управленческому учету;

В. Служба безопасности компании

10. Что из перечисленного должно соблюдаться сотрудниками, которые работают с управленческими данными?

А. Некомпетентность

Б. Халатность

В. Добросовестность

Ответы:

1Б	2В	3А	4В	5В	6А	7Б	8В	9Б	10В

Глава 11. МЕТОДИЧЕСКИЕ И ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ ОСНОВЫ РАЗВИТИЯ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ИЗДЕРЖКАМИ

11.1. Формирование информационной базы и структуры системы управления издержками

Руководителям предприятия для выработки операционных управленческих решений и координации проблем будущего развития фирмы необходима как обобщённая информация по затратам, так и калькуляция затрат по центрам ответственности, по наименованиям изделий, по видам продукции и т.д. через процент поставок, осуществленных вовремя. Однако при этом теряется такая важная информация, как период задержки, вне зависимости, составила она день или месяц.

Информационная система – взаимосвязанная совокупность средств, методов и персонала, используемых для хранения, обработки и выдачи информации в интересах достижения поставленной цели. Структура информационной системы приведена на рис.13. Требования к системе управления издержками предприятия вытекают из существующих проблем в менеджменте затрат.

Требования, предъявляемые к корпоративной информационной системе, не зависят от формы собственности и сферы деятельности предприятия. Одно из важнейших требований, предъявляемых к любым системам это актуальность информации, ее нацеленность в будущее. Научиться учитывать будущее – одна из задач российских менеджеров в рамках нового подхода к управленческому учету.

«Информацию о прошлом и будущем надо учитывать и сравнивать, - считает В. Кондратьев. – В этом случае число компонентов, подлежащих учету, удваивается. Получается, что руководителю придется заниматься, скажем, не только учетом существующей структуры, но и проектом будущей, то есть заниматься моделированием организационных структур».

Для целенаправленного формирования системы необходимо выделить специальные требования к информационной системе. Система будет повседневно использоваться и приносить результаты только в том случае, если она полностью соответствует модели бизнеса. А это значит, что программные модули должны соответствовать бизнес-процессам, функции автоматизированных рабочих мест - должностным обязанностям сотрудников.

При выборе программно-аппаратных платформ и отдельных бизнес-приложений должны применяться непротиворечивые, согласующиеся технологии. И, наконец, одно из главных требований — это соблюдение единой технологии эксплуатации и обслуживания системы. Помимо этих ключевых требований есть еще целый ряд технических требований, также общих для любой информационной системы. Это быстродействие, то есть достаточно малое время реакции системы при вводе, поиске (единицы секунд) и обработке информации; надежная защита от несанкционированного доступа к данным путем регистрации действий персонала; удобный пользовательский интерфейс используемых рабочих мест; возможность масштабирования и развития системы; интеграция с модулями, используемыми в системе передачи данных; возможность проведения конвертации данных из используемых в прошлом приложений в новую систему; высокая надежность работы. Таким образом, для решения проблемы построения единого информационного поля предприятия необходимо наличие узловой информационной системы, которая обладает следующими свойствами:

– возможность хранения разнородной аналитической информации, необходимой для принятия решений;

– возможность настройки и мобильность в изменении структуры документов и справочников и их взаимодействия;

– возможность организации взаимодействия с различным внешним программным обеспечением, импорта разнородной информации и ее сохранения в системе;

– возможности по администрированию и ограничению доступа пользователей к информации;

– надежность и степень защиты информации от несанкционированного доступа и др.

Для обеспечения взаимосвязей необходимо соблюдать следующие условия:

– применение в плане и учете единой номенклатуры статей затрат с одинаковым толкованием экономического содержания и едиными правилами оценки;

– калькулирование плановой и фактической себестоимости отдельных видов изделий, а также осуществление сводного учета и планирования затрат на производство по единой методологии;

– организация учета прямых затрат на производство при любом варианте методов учета и калькулирования по отдельным видам изделий;

– глубокий анализ данных учета за предыдущий период при формировании планов себестоимости на будущие периоды;

– строгое соблюдение бюджетной и финансовой дисциплины;

– распределение расходов на обслуживание производства и управление им дифференцированными методами в зависимости от факторов производства, влияющих на величину этих расходов;

– определение системы показателей плана и учета на основе интересов внутризаводского хозрасчета, а также обеспечения режима экономии и реализации принципа материальной заинтересованности;

– исследование методологических вопросов планирования, учета, калькулирования и анализа себестоимости продукции во взаимосвязи.

Реализация первой группы требований достигается формированием базы данных на основе разработанной классификации. Вторая группа требований реализуется при использовании предлагаемого методического обеспечения.

По содержанию информации важнейшим требованием является включение в базу данных не только внутренней, но и внешней информации об издержках. Только сопоставление данных внутреннего учета с информацией о затратах конкурентов по аналогичным продуктам дает предприятию ориентир, позволяющий удерживать конкурентоспособную позицию.

По существу, эта информация должна являться частью базы данных о конкурентах. Структуризация этой информации может быть проведена по известным и широко применяемым в практике стратегического менеджмента анкетам данных по конкурентам или по анкетам для оценки слабых и сильных сторон предприятия (прил.1).

Уровень детализации данных определяется возможностями получения информации. Основным источником данных о конкурентах на

Западе являются отчеты, публикуемые самими корпорациями, обзоры государственных институтов, данные собственных исследований корпораций.

В России объем информации, собираемой и публикуемой государственными институтами, резко сократился. Так с 1998 года в системе Госкомстата прекращен сбор данных по себестоимости продукции по отраслям и даже в разрезе крупнейших производителей. В то же время интенсивно развиваются коммерческие информационные структуры, предлагающие, как правило, информацию по текущим отпускным ценам. Однако эти структуры не всегда добросовестны и только ценовой информации явно недостаточно для принятия решений.

Поэтому российским производителям необходимо налаживать свои системы сбора информации, используя накопленный в мире опыт. Блок внешней информации должен включать также данные по состоянию факторов внешней среды прямого и косвенного влияния для обеспечения возможности стратегического анализа и управления издержками:

– базы данных о сильных и слабых сторонах фирмы, являющихся факторами формирования издержек;

– базы данных об отраслевых критериях конкурентоспособности по издержкам, включая данные о мировых лидерах отрасли;

– базы данных о конкурентах (сильные и слабые стороны конкурентов);

– базы данных о возможностях и рисках (угрозах), связанных с внешними условиями;

– базы данных о мнениях и установках руководителей организации.

Последний пункт обусловлен необходимостью учитывать поведенческие аспекты в руководстве организацией в целом и управлении издержками, в частности. Продвижение того или иного направления в снижении издержек возможно лишь при серьезной поддержке и непосредственном участии руководителей, поскольку большинство мероприятий этого направления являются непопулярными у работников предприятий.

Содержание баз данных блока внутренней информации определяется степенью детализации, структурой предприятия и должно соот-

ветствовать разработанной классификации издержек (п. 3.3). Информационная система включает кодификаторы данных об издержках, построенные на базе иерархической классификации. Программное обеспечение системы выбирается с учетом используемой на предприятии в основной системе, однако часто форматы систем настолько не совпадают, что целесообразной становится собственная разработка, особенно для небольших предприятий. Правовое обеспечение системы определяется самой организацией. Основным документом является учетная политика предприятия. Математическое обеспечение может быть ограничено, для небольших предприятий, пакетами статистической обработки информации и средствами визуализации. Последнее особенно важно для подготовки информации высшему руководству организации.

11.2. Организационное обеспечение системы

Создание системы управленческого учета предполагает выполнение трех этапов, на каждом из которых решаются специфические задачи.

1. Формирование управленческого решения учетной задачи (анализ и описание существующего решения).

На этом этапе необходимо определить:

- саму управленческую задачу и ее решение;

- данные, которые нужны для ее решения, систему их сбора и хранения;

- результаты, которые планируется достичь, а также - лиц, ответственных за их достижение, и соответственно систему управленческой отчетности, планирования и прогнозирования результатов деятельности.

Данные задачи могут быть разбиты на отдельные «шаги». Все принятые в соответствии с вышеописанной схемой решения должны быть письменно зафиксированы и утверждены менеджерами соответствующего звена компании.

Согласование принятых решений с системой организации сбора данных.

Принятые решения необходимо увязать с существующими управленческими решениями, учетной политикой, бухгалтерской практикой и с уже существующими учетными технологиями и программными

средствами. Так, существующие схемы учета могут быть использованы при формировании управленческого учета, а также требования управленческого учета могут привести к изменениям в существующих структурах данных. При этом могут измениться требования к системе сбора данных, в результате чего важно поддерживать согласование между различными учетными схемами с целью устранения дублирования информации, сокращения количества отчетных форм и повышения актуальности предоставляемых данных. Необходимо также согласовывать полученные на первом этапе результаты с требованиями бухгалтерского, финансового и налогового учета.

В управленческом учете важно правильно относить понесенные издержки именно на тот продукт, по которому они были произведены, чтобы иметь корректные финансово-экономические результаты по нему. Справедливое отнесение затрат по конкретным финансовым периодам также играет важную роль в управленческом учете.

Разработанная технология управленческого учета может потребовать хранения специфических данных или реализации новых функций в используемом программном обеспечении. В случае его функциональной недостаточности или несовместимости с принятыми положениями учетной политики необходимо изменить или положения учетной политики, или приобрести другое программное обеспечение. Приобретение нового программного обеспечения может быть связано с определенными трудностями, поэтому следует вернуться к этапу 1, уточнить управленческую задачу и привести ее в соответствие с имеющимися возможностями получения информации.

Реализация принятых решений.

На этом этапе необходимо все принятые решения претворить в жизнь, для чего, возможно, потребуется курс обучения персонала. Важно поддержать процесс постановки управленческого учета организационно-административными мерами. Необходимо официально возложить ответственность за сбор и анализ данных на менеджеров и тем самым завершить формирование системы сбора управленческих данных, разработать должностные инструкции для исполнителей, утвердить формы документов и правила документооборота, что вместе с отчетными и аналитическими формами и образует систему агрегирования учетных данных.

Важно правильно представить учетную информацию в форме, удобной для анализа заинтересованными сторонами, в противном случае она может быть не только бесполезной, но и оказаться источником неверных решений.

Одна из основных проблем на российских предприятиях - неумение извлечь информацию из уже существующих информационных систем и наладить на ее основе систему управленческой отчетности, пригодной для принятия оперативных решений по управлению бизнесом.

Практически все западные программы поддерживают описанные схемы распределения по «центрам затрат». При этом существуют три стандартных механизма: отнесение (аналитический учет на счетах баланса) по центрам затрат; распределение от счетов балансового учета к центрам затрат (в тех случаях, когда не используется аналитический учет по центрам затрат); распределение по центрам затрат.

Компьютерные системы должны поддерживать хранение и реализацию различных вариантов и схем распределения по центрам затрат.

Отечественная же система для использования в этих целях должна обладать хотя бы двумя свойствами:

• возможность независимого ведения аналитики по двузначному признаку. Поскольку, как правило, центры ответственности совпадают со структурными подразделениями, то можно попытаться использовать уже имеющиеся данные, т.к. аналитика по подразделениям - распространенный вид аналитики;

• возможность экспорта данных в электронные таблицы. Имея такие возможности, можно сформулировать простейшие схемы распределения доходов и расходов. Значительным недостатком такого варианта работы с центрами затрат является невозможность получения вложенной аналитики более глубокого уровня, например, разрез по статьям расходов по центру затрат, и существенно большая трудоемкость поддержания такой системы в рабочем состоянии. Однако даже такой вариант реализации системы управления может существенно повысить обоснованность принимаемых решений и управляемость предприятия в целом.

Внедрение каждого конкретного метода требует своих подходов. Рассмотрим методику реализации функционального метода учета издержек.

Этап 1: Планирование

Любая организация не может решиться немедленно вложить деньги в новый подход без руководства профессионалов. Сначала необходимо привлечь квалифицированных, хорошо осведомленных консультантов для того, чтобы обучить системе и помочь в разработке осуществимых планов. Процесс планирования является решающим для успеха новой системы учета издержек.

На стадии планирования высшее руководство определяет главные корпоративные факторы:

- важные проблемы компании;
- трудные управленческие решения;
- культура организации;
- текущий подход к управлению финансовой деятельностью.

По мнению высшего руководства проблемы, с которыми сталкивается предприятие, возникают и у многих других компаний: доля рынка, интеграция, контроль за уровнем накладных расходов, управление производительностью и законодательство.

Для решения этих проблем руководству требуется огромное количество финансовой и другой информации. На начальной стадии высшему руководству трудно точно указать, какая специфическая информация может понадобиться. Внимание постоянно заострялось на находящихся в обращении, доступных данных.

Установив наиболее трудные решения, с которыми обычно сталкивается руководство, можно определить, какая финансовая информация может понадобиться ему для поддержки решений, особенно тех, которые оказывают воздействие на проблемы компании. Необходимо установить уровень информации, на основе которого создается фундамент для действующей системы учета издержек, использующей данные о деятельности.

Распределим поддерживаемые решения по приоритетности использования.

Производственная и потребительская выгодность и ценообразование:

– Деятельность ниже уровня центра затрат;

– Продукт - заказ - быстрореагирующие базы распределения;

– Устоявшиеся взгляды меняются для содействия использованию в решениях о ценообразовании;

– Основанные на объеме бюджет и планы, эффективный контроль в течение года

– Установившиеся взгляды меняются для понимания средств достижения роста;

– Стандартные издержки на производство единицы продукции используются для сравнения величины «быстрореагирующего» бюджета с действительным бюджетом;

– Более своевременный отчет об учетной информации по издержкам;

– Опрос по линии и потенциальные возможности;

– Управление и контроль по накладным расходам (особенно в подразделениях предприятия);

– Затраты распределяются только когда управляющий центром может с ними что-то сделать;

– Распределение сообщается потребителям в многозначительных терминах;

– Процесс управления и культурные изменения;

– Получение прибыли от использования технологии и улучшения процесса деятельности;

– Периодическая модернизация оценок себестоимости производства единицы продукции, если процесс измеряется материально;

– Тщательная, основанная на деятельности оценка влияния технологии на уровень деятельности и затраты;

– Определение уровня затрат/прибыли от действий руководства.

Система прослеживает и объединяет деятельность в услуги (т.е. содержимое затрат) через центры затрат (медицинская политика, рецензии и потребительские услуги):

Опрос по линии

Вложение денежных средств в высокодоходную деятельность и улучшение качества продукции

Система прослеживает и объединяет деятельность и затраты по ней для основных качественных интересов (т.е. отвергнутые заказы) через все центры затрат

Опрос по линии и потенциальные возможности.

Два оставшихся фактора - культура организации и текущий подход к управлению финансовой деятельностью - решающие для успеха и являются обязательной частью процесса планирования. Эти факторы

главным образом, являются значительным препятствием для получения поддержки системы всей организацией. Эти проблемы должны быть направлены и решены прежде, чем следует предпринимать дальнейшие действия.

Этап 2: Решение проблем

Культура организации на крупных российских предприятиях, как правило, достаточно консервативна, и современное руководство строго придерживается этой философии. Крупное машиностроительное предприятие можно описать как «большой корабль, который долгое время идет одним и тем же курсом, а кораблю очень трудно быстро повернуть в глубоких водах».

С новой системой необходимо в первую очередь изменить взгляд руководства на возможность выполнения работ по-разному, а затем заставить его взглянуть на издержки по- иному. Изменение взглядов руководства оказалось более трудной и сложной задачей, чем разработка системы. На начальной стадии проектирования обнаружилось, что, когда полученная информация не совпадала с существующей базой знаний руководства, она забраковывалась. Для руководства трудно принимать новую информацию как действительную, даже когда новые данные более релевантны. Эта реакция типична, и она ставит в тупик компании, пытающиеся реализовать систему управления издержками.

Кроме того, когда мы рассматриваем текущий подход к управлению финансовой деятельностью, его течение является целиком результатом организационной структуры компании: главные бизнес-единицы, несколько маленьких дочерних компаний и несколько вспомогательных подразделений, каждое со своей функциональной организацией. В каждом подразделении существует свой метод контроля и учета издержек. Бизнес-единицы имеют тенденцию заострять внимание на эффективности работы единицы, а не на эффективности работы компании в целом.

Но различны не только организационные единицы, но и функции.

Производственная сфера придерживается другого метода учета издержек, чем финансовая. Производственные менеджеры охраняют свои действия, опасаясь расширенного контроля со стороны финансовых управляющих. С другой стороны, финансовые менеджеры поддерживают жесткий контроль финансового состояния, опасаясь, что производственные управляющие неверно истолкуют данные.

Такой конфликт может быть результатом внедрения системы. Раньше распределение затрат по продукции контролировалось финансовыми сферами без консультаций с производственными менеджерами, на которых бы определялись базы распределения. Производственные управляющие никогда целиком не вовлекались в процесс распределения затрат, их помощь использовалась только когда результаты итоговой строки в отчете не сходились. Вознаграждение и оценка работы производственных менеджеров никогда не основывалась на “ итоговой строке в отчете “, поэтому у них не было стимула принимать активное участие в этом процессе.

Новое видение процесса, который заставил бы и производственных и финансовых управляющих раскрыть информацию, которой они владеют, увеличивает озабоченность руководства по следующим позициям:

- потеря контроля;
- переоценка предшествующих решений;
- изучение нового процесса;
- ответственность за работу.

Для изменения культуры организации и текущего подхода к управлению финансовой деятельностью необходимо придумать решение, удовлетворяющее каждое хозяйственное подразделение и финансовую группу.

В большей части у руководства существуют две различных точки зрения на систему. С одной стороны, некоторые высшие управляющие полагают, что данные, полученные с помощью системы, являются ключом к пониманию затрат на производство и продукцию и обеспечивают надежную основу для назначения цены на товары и улучшения процесса деятельности. Другие менеджеры, однако, озабочены, что эти данные будут негативно воздействовать на них. Настоящая проблема в том, чтобы показать этим управляющим, что система может обеспечить более выгодное положение для организации. План осуществления учета издержек на основе данных о деятельности должен включать не только расчет затрат на деятельность и внедрение системы для сохранения данных. Нужен подход для мотивации руководства к сотрудничеству.

Сначала необходимо создать руководящий комитет, состоящий из высших управляющих компании. На ранних этапах проекта они

должны часто собираться для установления директив и принятия решений относительно стратегического использования данных. Эти руководители затем должны назначить людей из своего персонала для обслуживания рабочей группы системы. Рабочая группа помогает в определении необходимых данных, установлении оперативного использования данных, назначении находящихся у них в подчинении консультантами по проекту для реализации АВС. Такая организационная структура обеспечивает связь по всей компании для введения системы во все структурные единицы компании. Иерархическая структура определяет ответственность за точность результатов на всех уровнях управления во всех структурных подразделениях.

Эта структура является главным фактором в преодолении существующих препятствий. Она служит для передачи стратегических целей системы и является средством для показа затруднений высшего руководства. И, наконец, она обеспечивает связь сверху вниз индивидуальной ответственности за результаты системы. Из-за чувства личной ответственности управляющие заинтересованы в нахождении наилучшего решения.

Этап 3: Обучение

На ранних стадиях реализации необходимо обучить проектную группу. Необходимо понять, чем методология системы отличается от традиционной системы распределения затрат. Консультанты, которые обладают оперативными знаниями без подготовки по производственному учету, имели больший успех в усвоении новых методов. Работникам со знаниями по производственному учету требуется значительное время для того, чтобы перестроиться с традиционного способа распределения затрат.

Обучение проектной группы целесообразно разбить на две части. В первой части необходимо объяснить технику процедурной документации. Консультанты должны быть проинструктированы, как тщательно провести опрос руководителей отделов для выяснения функций отдела, как получить надлежащую информацию по деятельности и видам затрат, как документировать информацию и строить графики работы отдела.

Обучение на этой стадии проходит без отрыва от работы, потому что в течение этой фазы консультанты по проектам оценивают свой

подход, переоценивают свои методы и определяют результаты. Проектная группа проходит стадии процедурной документации во всех отделах, затем начинается вторая часть обучения. В течение второй части членам проектной группы нужно показать процесс анализа затрат, обучить способам необходимым для выявления действительных затрат по деятельности. Эта часть проекта является наименее трудной, потому что является более объективной и, конечно, менее структурированной, чем первая. На каждого из консультантов проектной группы должна быть возложена ответственность за определенную группу центров затрат. От них требовалось знать центр также хорошо, как и заведующий отделом, и определять значимую деятельность, виды затрат и источники данных.

После анализа всех отделов, определения и утверждения деятельности, консультанты готовят перечень всех отделов и типов деятельности. Обычно классифицируется 7 видов деятельности: деятельность по местному управлению, поддержка деятельности других центров затрат, деятельность, вызывающая единичный прирост затрат при единичном росте объема продукции, деятельность, вызывающая единичный прирост затрат при непропорциональном росте объема продукции, деятельность по поддержке продукта, деятельность по поддержке организации и деятельность по поддержке организации в целом. Вид деятельности используется для определения методологии распределения затрат на основе данных о деятельности. Он также влияет на то, как стоимость деятельности отражается на уровне производства.

Деятельность по местному управлению — это деятельность, относящаяся к общему управлению центром. Отделы местного управления — это управленческие отделы, в которых затраты главным образом возникают из-за осуществления управленческой и административной деятельности. Только затраты управленческих отделов могут быть рассмотрены как деятельность по местному управлению. Поддержка деятельности других центров затрат — это деятельность, осуществляемая центром затрат, главной обязанностью которого является обеспечение обслуживания и содействие другому центру затрат в выполнении его работы. Этот вид деятельности не имеет отношения к изделию, в отличие от «внутреннего» центра, для которого осуществляется деятельность.

Деятельность, вызывающая единичный прирост затрат при единичном росте объема продукции — это деятельность, которая увеличивается или уменьшается в соответствии с ростом или спадом объема производства на основе соотношения 1:1.

Например, когда требования получены по традиционному каналу, данные этих требований должны быть отобраны. Совокупные затраты по этому виду деятельности будут увеличиваться или уменьшаться в зависимости от поступающего объема требований.

Деятельность, вызывающая единичный прирост затрат при непропорциональном росте объема продукции — это деятельность, которая увеличивается или уменьшается с течением работы в соотношении меньшим, чем 1:1. Пример - перемещение партии заказов. Партия обычно содержит стандартное число заказов. Если перемещается часть партии, то это требует такого же вложения ресурсов, как и полная партия. Эти затраты распределяются по единицам продукции и имеют тенденцию изменяться на единичной основе.

Другой тип деятельности — это деятельность по поддержке продукта. Эта деятельность поддерживает полный продукт и не может быть прямо отнесена на единицы работы. Хороший пример этой деятельности - обеспечение сети нашего поставщика. Затраты на обслуживание и поддержку касаются ассортимента товаров, но распределение расходов по любому отдельному продукту может быть несколько субъективным. Поэтому для деятельности по поддержке продукта, где прямое распределение применять нельзя, должно быть принято решение о методе распределения.

Деятельность по поддержке организации — это деятельность, осуществляемая для поддержки бизнес-единицы. Она выполняется финансовой сферой внутри бизнес-единицы. Как и при деятельности по поддержке продукта, где прямое распределение неприемлемо, необходимо принять решение о размещении затрат.

Последний тип деятельности - поддержка организации. Эта деятельность не может напрямую ассоциироваться с продукцией или организацией и должна распределяться произвольно. Примеры издержек по поддержке организации включают ежегодную ревизию, расходы президента, подготовка протоколов заседаний и т.д.

Этап 5: Анализ затрат

Анализ затрат — это процесс, используемый для определения издержек производства на единицу продукции. Категория организационных и естественных расходов с высокого уровня перераспределяются в общие производственные фонды через применение баз распределения, используемых на первой стадии, обычно к таким базам относят время труда людей. Когда расходы центра затрат выделены в общие фонды, для определения себестоимости производства продукции делится на группы объемы проведенных деловых операций. Для определения себестоимости продукции деятельность прослеживается по каждому виду продукта на основе баз распределения, применяемых на второй стадии, и относится на продукт либо прямо, либо косвенно. Издержки производства на единицу продукции подсчитываются на годичной или месячной основе, используя модель анализа затрат.

Начальный этап анализа затрат - отбор данных об административных издержках на уровне каждого центра затрат. Данные общей бухгалтерской книги проходят через систему и затем приводятся в соответствие с перемещениями персонала или ресурсов. Месячные данные обеспечивают расчет средней ставки для каждого центра затрат, которая используется для подсчета итога записей в журнале и перераспределения затрат трудовых ресурсов на тот центр, в котором задействованы эти ресурсы. В последовательном порядке поддержка другого центра затрат или «нижестоящая» деятельность распределяется по поддерживаемым отделам.

Деятельность по поддержке другого центра затрат в первую очередь формирует затраты и материально-техническое обеспечение, и административные услуги, обработка данных и программирование. Совокупность данных для этого берется из обратной системы. Данные, полученные из этой системы, используются для перемещения затрат поддерживающего центра на затраты центра деятельности при помощи стандартной ставки, которая остается постоянной в течение года.

Затраты поддерживающего центра повышают совокупные расходы центра деятельности и увеличивают стоимость деятельности, осуществляемой в этом центре. Разница между перечисленной и фактической суммой издержек в поддерживающем центре переносится на деятельность по поддержке организации, которая затем распределяется

по всем продуктам на основе предварительно выбранной базы распределения. Затем происходит распределение всех расходов по местному управлению по отделам, основанное на проценте от штатного времени отдела или деятельности внутри отдела. Если затраты по неуправленческой деятельности относятся к центру, то они должны быть выделены и прямо перенесены на деятельность.

Когда распределена вся деятельность по местному управлению, затраты остаются только в центрах деятельности. Расходы (административные, нижестоящие и по местному управлению) в этих центрах анализируются и переносятся в фонды по деятельности либо прямо, либо на основе баз распределения, применяемых на первой стадии. Затраты по поддержке только одной деятельности должны быть прямо перенесены в фонд. В прямые расходы включаются следующие: затраты на обработку, почтовый сбор, формы заказов, контрольные запасы и т.д. Оставшиеся косвенные расходы распределяются по фондам деятельности на основе доли от баз распределения, применяемых на первой стадии. Крайне важно, чтобы все расходы были правильно отнесены на соответствующие центры затрат, иначе распределение по видам деятельности будет неправильным.

Этап 6: Сбор баз распределения, применяемых на первой стадии

Базы распределения, применяемые на первой стадии, используются для перенесения косвенных расходов с центра затрат в фонд по деятельности. Так как преобладающие затраты в большинстве структурных подразделений относятся к трудовым ресурсам, то используется штатное время. Другими словами, как персонал представляет свое время в деятельности, так и затраты переносятся на деятельность. Для установления данных баз штатное время должно быть измерено, прослежено и оценено по каждому виду деятельности.

Обычно каждый центр затрат осуществляет в среднем от 3 до 5 видов деятельности, предварительно определенных на стадии процедурного документирования. Прямые расходы по деятельности следует прямо относить в фонд по деятельности. Процесс определения прямых расходов в меньшей степени автоматизирован и требует анализа и работ вручную.

Этап 7: Сбор баз распределения, применяемых на второй стадии

Выделенные затраты по деятельности и объемы проведенных деловых операций за конкретный период времени используются для вычисления себестоимости производства единицы продукции. Обычно объемы операций берутся из компьютерной системы или из бумажного учета. Они распределяются в фонд по деятельности для вычисления производственной себестоимости единицы продукции.

Данные базы предписывают, как деятельность должна относиться на продукцию, и изменяются в зависимости от вида деятельности.

Этап 8: Автоматизация процесса

Автоматизация процесса на предприятии - сложный процесс создания системы, выполняющей все то, что раньше делалось вручную. Разрабатываемая система должна быть чрезвычайно гибкой и динамичной.

Этап 9: Обучение руководства

Всестороннее обучение руководства нужно начать, когда будут доступны существенные данные по учету издержек на основе данных о деятельности. Менеджеров необходимо научить, как использовать данные системы. Можно предположить, что этот процесс займет год.

Предлагаемая методика реализации системы, хотя и замедленная построением организационной иерархии, приведет к разработке системы учета издержек, пользующейся всеобщим признанием в организации. Каждая бизнес-единица гарантирует, что ее данные об издержках релевантные и могут использоваться как производственной, так и финансовой сферой. Финансовый отдел организации, ответственен за поддержку системы, координацию потребностей бизнес-единиц и составление суммарных отчетов об издержках для высшего руководства.

Предложенная организационная схема обеспечивает эффективное внедрение функционального метода распределения издержек в организации.

Список использованной литературы

1. Романов, М.С. Управленческий учёт и его роль в управлении организацией // Сервис в России и за рубежом. 2017. №1 (71). URL: https://cyberleninka.ru/article/n/upravlencheskiy-uchyot-i-ego-rol-v-upravlenii-organizatsiey

2. Девлет-Гельды, Г. К. Расчет, анализ и оценка затрат предприятия: учебно-методическое пособие / Г. К. Девлет-Гельды. - 2-е изд., испр. - Москва: Издательство МГТУ им. Баумана, 2021. - 24 с.

3. Управленческий учет [Электронный ресурс]: учебное пособие / Е. Б. Никитина; Пермский государственный национальный исследовательский университет. – Электронные данные. – Пермь, 2023. – 1,60 Мб ; 10 с. URL: http://www.psu.ru/files/docs/science/books/uchebnie-posobiya/Nikitina-upravlencheskij-uchet.pdf (дата обращения: 12.11.2024)

4. Власова Н. С., Абазалиева, Л. Б., Агирова, Д. Р. ИНФОРМАЦИЯ, ФОРМИРУЕМАЯ В УПРАВЛЕНЧЕСКОМ УЧЕТЕ И ЕЕ РОЛЬ В ПРИНЯТИИ РЕШЕНИЙ ПО УПРАВЛЕНИЮ БИЗНЕСОМ // Вестник Академии знаний. 2018. №6 (29). URL: https://cyberleninka.ru/article/n/informatsiya-formiruemaya-v-upravlencheskom-uchete-i-ee-rol-v-prinyatii-resheniy-po-upravleniyu-biznesom (дата обращения: 17.11.2024).

5. Управленческий учет / Д.В. Завьялкин, Е.В. Гаврилова, И.Б. Пальчиков, М., ООО «1С-Паблишинг», 2019. – 15 с. URL: https://buh.ru/upload/iblock/3ba/3baa6c08e7fd529a78d92ad1bcfa070c.pdf (дата обращения: 17.11.2024).

Тест для самопроверки

1. Внеплановое изменение норм может быть вызвано:
a) проведением организационно-технических мероприятий
b) выявленным в ходе ревизии несоответствием норм текущему организационному и технологическому уровню производства
c) отсутствием необходимого вида материалов

2. Какие методы могут быть использованы для выявления фактических затрат на оплату труда:
a) партионно-раскройный
b) по конечной производственной операции

3. Отклонение переменных затрат между значением по гибкому бюджету и плановым значением (отклонение по объему выработки или реализации) определяется по формуле:

a) (Плановое количество реализованной продукции — Фактическое количество реализованной продукции) х Плановая величина переменных затрат на единицу
b) (Плановое количество реализованной продукции — Фактическое количество реализованной продукции) х Фактическая величина переменных затрат на единицу

4. Отклонение переменных затрат между значением по гибкому бюджету и фактическим значением (отклонение по цене реализации) определяется по формуле:
a) Плановое количество реализованной продукции х (Фактическая величина переменных затрат на единицу продукции - Плановая величина переменных затрат на единицу продукции)
b) Фактическое количество реализованной продукции х (Фактическая величина переменных затрат на единицу продукции - Плановая величина переменных затрат на единицу продукции)

5. Отклонение в стоимости потребленных материалов вследствие влияния фактора цен определяется по формуле:
a) Фактическое количество потребленных материалов х (Фактическая цена материалов - Плановая цена материалов)
b) Плановое количество потребленных материалов х (Фактическая цена материалов - Плановая цена материалов)

6. Нормативные калькуляции себестоимости используются для следующих целей:
a) определения суммы фактических затрат отчетного периода
b) планирования и контроля, в любое время исчислить затраты на основе нормативов

7. Параметры решений — это:
a) внешние и внутренние условия, которые должны быть приняты во внимание при принятии решений и которые «сужают» поле альтернатив

b) набор вариантов решений, которые можно принять в данной ситуации

8. В чем состоит роль бухгалтера-аналитика в принятии управленческих решений?

a) анализ бухгалтерской отчетности на основании коэффициентов
b) содействовать достижению поставленных целей
c) анализ соотношения данных бухгалтерской и налоговой прибыли

9. Обязательна ли организация управленческого учета на предприятии?

a) да
b) нет
c) в зависимости от формы собственности предприятия

10. **«Центр доходов» несет ответственность за:**

a) затраты
b) затраты и выручку
c) выручку

Ответы:

1c	2b	3a	4b	5a	6b	7a	8b	9b	10c

Глава 12. ПРЕОДОЛЕНИЕ ВЫЗОВОВ В ЧАСТИ АВТОМАТИЗАЦИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

В современных условиях, когда скорость и точность передачи информации занимают первоочередное место на фоне нестабильной среды и социально-экономических, правовых изменений, управленческий учет все больше привлекает пользователей в части использования его как инструмента, отвечающего динамичности среды [1]. Управленческий учет является важным инструментом для эффективного управления организацией. Однако стоит понимать, что ввиду вышеизложенного, традиционные методы учета, основанные на бумажной документации и ручных процессах уже не справляются с высокой динамичностью рынков.

Поэтому автоматизация управленческого учета становится важной частью его эволюции. Это связано с тем, что ранее применяемые формы учета характеризовались медленной скоростью обработки данных, высокой вероятностью ошибки, невозможностью работать с огромными объемами и сложностью в предоставлении доступа к информации. В связи с чем на смену пришли автоматизированные системы управленческого учета, которые помимо ускорения, снижения вероятности ошибок предоставляют такие явные преимущества как интеграция с другими бизнес-системами и более глубокий и быстрый анализ данных [2].

Автоматизация управленческого учета – это неотъемлемая часть эволюции управления в современном бизнесе. Компьютерные программы благодаря встроенному математическому аппарату позволяют явные и неявные тенденции и закономерности процессов, что в совокупности создает новые возможности для бизнеса в части оптимизации прогнозирования и планирования. Программные решения позволяют работникам организаций принимать более обоснованные и взвешенные решения и как следствие, с большей скоростью нивелировать уязвимости в текущей деятельности [1].

В целом, к достоинствам автоматизации управленческого учета можно отнести следующие положения:

- Создание единой информационной среды. Интеграция систем управленческого учета с другими программами (банковскими прило-

жениями, SRM, ERP-системами и др.) позволяет создать единую информационную среду, которая упрощает доступ к информации и агрегирует ее в одном места [3];

• Повышение точности информации и скорости ее заполнения. Данный пункт вытекает из предыдущего и позволяет говорить о том, что получаемые данные берутся из первоисточника, фактически просто копируя их, что в разы сокращает вероятность ошибки в части ввода информации (как это делалось раньше) и ускорения заполнения. Таким образом, благодаря автоматизации существенно сокращается количество ошибок, а значит повышается и качество информации [4];

• Глубокий анализ больших данных [3, 5]. С помощью программных решений становится доступным анализ большого объема данных, на которых можно применить статико-математический аппарат, выявляющий скрытые закономерности и тенденции. Такой подход опять же благоприятно сказывается на бизнес-процессах и позволяет получать больше информации об оценке деятельности организации практически за любой период;

• Улучшение качества результатов планирования и прогнозирования. Это преимущество вытекает из предыдущих двух пунктов. Ведь прогнозы в таком случае можно строить за разные периоды и применять к полученным результатам иные доступные аналитические инструменты. В целом, качественные и реалистичные прогнозы позволяют снизить риски (в случае планомерного развития) и обосновать инвестиции [4];

• Повышение прозрачности и контроля [6]. Благодаря тому, что программы автоматизации учета сохраняют историю изменений, а также отражают авторов изменений, то процесс приобретает персонализированную ответственность и снижает вероятность возникновения мошеннических действий со стороны работников организации [7];

• Возможность использования передовых решений [3]. Автоматизация управленческого учета открывает доступ к современным технологиям, таким как искусственный интеллект, машинное обучение, аналитика больших данных (Big Data), что позволяет не только упрощать расчет классических параметров управленческого учета, но и создавать новые параметры, важные и характерные для конкретной компании в соответствующей ей сфере;

• Повышение конкурентного преимущества [3]. Автоматизация управленческого учета позволяет компаниям получить конкурентное преимущество на рынке, так как благодаря более правдоподобным прогнозам, работники организации могут предвидеть и предугадать изменения внешней и внутренней среды.

В целом, цифровизация рабочего процесса, в т.ч. в части автоматизации управленческого учета, позволяет повысить оперативность и точность сбора и анализа данных, использовать различные аналитические инструменты и даже алгоритмы искусственного интеллекта [8].

Однако несмотря на большое число преимуществ, необходимо понимать, что существуют сложности в части внедрения автоматизации управленческого учета:

• Несоответствие систем специфике бизнеса. Это связано с тем, что часто внедряемые системы не полностью отвечают специфике деятельности конкретной организации и требуют большей персонализации и как следствие нуждаются в доработках, адаптации под конкретные процессы и задач. Зачастую это означает, что такая цифровизация требует значительных финансовых затрат, а также трудовых ресурсов и временных затрат для обеспечения достойного уровня соответствия специфике [9];

• Отсутствие единой стратегии внедрения и поддержания работы. Заметим, что одной из сложностей может стать отсутствие четкой стратегии действий в части автоматизации и непонимание цели автоматизации. Без них внедрение систем может быть неэффективным. Важно определить конкретные цели и задачи, которые должны быть успешно решены с помощью автоматизации, а также установить четкие и ясные критерии успеха;

• Нехватка квалифицированных специалистов. Для успешного внедрения и эксплуатации автоматизированных систем зачастую необходимы квалифицированные специалисты по управленческому учету и информационным технологиям. Важно обеспечить обучение нынешних сотрудников работе с новыми системами и инструментами или нанять новых [8, 9];

• Сложности интеграции [3]. Несмотря на то, что рынок автоматизации регулярно обновляется интеграция системы управленческого учета с другими бизнес-системами может быть сложной и требовать

дополнительных затрат. Необходимо основывать выбор на возможности совместимости с уже используемыми ресурсами и нацеливаться на обеспечение бесперебойную передачу данных между программами [9].

Успех внедрения автоматизации управленческого учета зависит от комплексного подхода, учитывающего все вышеперечисленные факторы. Необходимо разработать четкую стратегию автоматизации, определить цели, область применения, выбрать подходящие системы и ресурсы, обучить сотрудников эффективному использованию новых систем и инструментов, обеспечить совместимость и синхронизацию данных между системами и постоянно совершенствовать системы, адаптируя их к изменениям в бизнес-процессах и требованиям рынка.

Глобально можно говорить о том, что автоматизация управленческого учета включает в себя вместе или по отдельности следующие направления [2, 4, 10]:

- Автоматизация сбора и обработки данных;
- Автоматизация анализа данных;
- Автоматизация отчетности.

Ввиду динамичного развития информационного пространства и цифровых ресурсов, которые не только позволяют автоматизировать, но и хранить в себе большие объемы информации, спрос на оптимизацию управленческого учета весьма стремительно растет. Речь идет не только о полноценных CRM, ERP-системах, которые обычно используются в крупных и средних компаниях, но и о менее требовательных и более доступных инструментах, решающих более узкий спектр задач, связанных именно с управленческим учетом.

Также стоит отметить, что не все организации могут позволить себе разработку таких информационных продуктов, которые бы удовлетворяли специфике их деятельности и часто меняющимся факторам, поэтому для закрытия части потребностей компаний разрабатываются более массовые продукты, решающие типовые задачи. Именно последнему будет посвящена представленная статья.

Однако сначала стоит рассмотреть наиболее популярные решения, используемые бизнесом. В целом, как отмечается в работе [11] организациями для нужд управленческого учета используются две достаточно популярные системы SAP и Oracle, позволяющие консолидировать отчетность в соответствии с Международной системой финансо-

вой отчетности. Еще одним вариантом является такой весьма распространенный инструмент, как электронные таблицы, которые при продвинутом использовании можно дополнить макросами и дашбордами, соответственно упрощающими процессы заполнения и наглядного представления необходимой информации. Однако к недостаткам этого подхода можно отнести то, что таблицы выдерживают определенный объем информации, а также все-таки не самой высокой степенью автоматизации процессов, как следствие вырастет нагрузка на сотрудников, что скажется на их работоспособности в части выполнения более важных и менее рутинных задач.

Также обратим внимание на то, что цифровизация управленческого учета приводит к изменениям в бизнес-среде, и управленческий учет должен адаптироваться к этим изменениям, чтобы оставаться актуальным и эффективным инструментом управления [8]. Стоит понимать, что внедрение цифровых решений требует адаптации бизнес-процессов, изменения корпоративной культуры и конечно же обучения персонала [6]. В связи с этим в данной статье предлагается рассмотреть такие цифровые решения для автоматизации управленческого учета, которые снизят вероятность возникновения таких сложностей благодаря своей простоте и доступности, интуитивности.

В качестве решения рассмотрим онлайн-сервисы, позволяющие без установки дополнительных пакетов, упростить процесс ведения управленческого учета. Такой выбор обусловлен рядом факторов, обеспечивающих преимущества использования облачных решений перед традиционным программным обеспечением.

Во-первых, онлайн-сервисы обладают высокой степенью доступности, т.е. могут быть использованы в любой точке мира, где есть доступ к сети интернет, в любое время суток и с любого устройства (ноутбука, планшета, компьютера или даже смартфона). Последнее особенно актуально для современных организаций, где сотрудники могут находиться в разных географических точках и иметь необходимость в доступе к данным в любой момент.

Во-вторых, облачные решения часто обладают простым и интуитивно понятным интерфейсом, что делает их легкими в изучении и использовании. Это снижает требования к квалификации персонала и сокращает время, необходимое для обучения работе с системой.

В-третьих, онлайн-сервисы часто предлагают более низкую стоимость по сравнению с традиционными программами, которые необходимо устанавливать на компьютер и даже иногда отдельно обеспечивать место для хранения информации, так как облачные решения можно использовать по подписке или в бесплатной версии. Это делает их более доступными для организаций с невысоким бюджетом. И как следствие положительно сказывается на экономии денежных средств, ввиду невысокой тарифной ставки по сравнению с традиционными приложениями.

В-четвертых, облачные приложения постоянно обновляются и дополняются новыми функциями, что делает их более функциональными и современными. Это позволяет компаниям использовать наиболее актуальные решения в области управленческого учета.

Наконец, онлайн-сервисы часто интегрируются с другими бизнес-системами, что упрощает процесс обмена данными и повышает эффективность управления, а также фактически ставит их наравне с традиционными программами, требующими установки на компьютер.

Таким образом, считаем, что использование онлайн-сервисов для автоматизации управленческого учета в ряде компаний не являющихся передовыми на рынке представляется более выгодным и эффективным решением, отвечающим требованиям современного бизнеса. Однако стоит отметить и то, что такие программы не лишены недостатков, основным из которых, пожалуй, является не самая лучшая система безопасности хранения данных. Безусловно, вероятность утечки информации, ее потери, кражи и т.д. существует в любом случае, но в облаке она может выше, чем на собственном сервере или рабочем компьютере, над защитой которого поработала собственная команда программистов. Этот факт необходимо иметь ввиду, но и в то же время понимать, что над защитой облачных решений также работал не один человек (для наиболее распространенных точно).

Рассмотрим наиболее популярные облачные решения, применяемые в управленческом учете. Первым станет ПланФакт [12]. Данный инструмент позиционируется на рынке как продукт, включающий в себя возможности для учета, анализа, планирования денег бизнеса. Программа предоставляет 3 главных отчета: ДДС, ОПУ и баланс.

Безусловно, инструмент интегрируется с 1С и CRM, банками, эквайринговыми сервисами и даже с маркетплейсами. Из особенностей

стоит отметить и возможность импорта выписок из российских, казахстанских, белорусских банков, а также электронных таблиц. Примечательно, что есть возможность создания связи между ПланФактом и telegram-ботом, который в разы может обеспечить гибкий доступ к данным о компании. Примечательно и то, что эта программа позволяет автоматизировать распределение по статьям и проектам транзакции в соответствии с заданными условиями (рисунок 12.1).

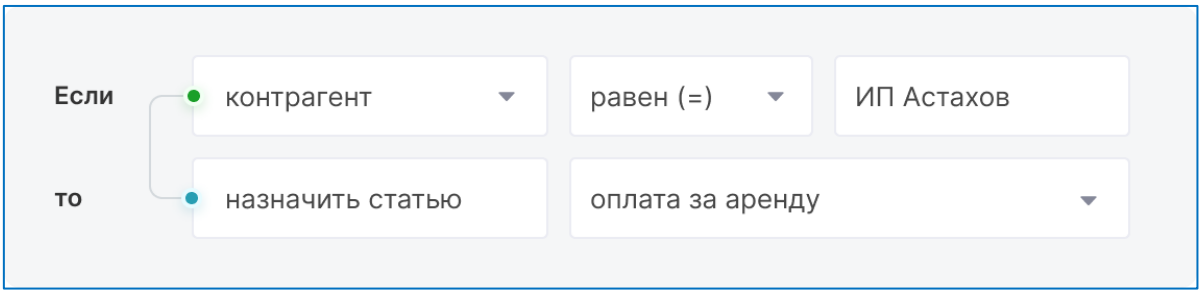


Рис. 12.1 – Элемент интерфейса программы ПланФакт

Как и в других программах на стартовой странице содержится основная информация, необходимая для руководителя - остатки на счетах, рентабельность, прибыль, доходы, расходы и т.д. Вывод этих параметров возможен попроектно, что упрощает процесс их анализа. Ведение финансового учета возможно в мультивалютном формате - разработчики заявляют о поддержке 50 валют и даже криптовалют.

Также в программе присутствует платежный календарь, представляющий собой регулируемый по периодам перечень поступивших и планируемых оплат, в разрезе необходимых дат, контрагентов, счетов и т.д.

Помимо описанного ПланФакт предоставляет возможность делегирования тех или иных задач по заполнению информации и возможности просматривать историю изменений. Существует их мобильное приложение. Также стоит выделить открытый API рассматриваемого комплекса, который позволяет настроить обмен данных со множеством сторонних приложений.

ПланФакт предлагает 4 тарифа, стоимость которых составляет от 1500 рублей до 23950 рублей в месяц, стоимость которых входят функции от учета денег и ДДС, а также интеграции с банками, эквайрингами и т.д. на базовом тарифе до полного анализа деятельности компании и возможности интеграции даже с 1С. Демоверсия предоставляется на 7 дней.

Финолог [13] предоставляет демонстрационную версию уже на 14 дней. Позиционируется продукт, как программа для автоматизации всего, что только можно автоматизировать. Такое заявление вероятно продиктовано следующими возможностями: демонстрация свободных денег, более рентабельных проектов, автоматической загрузкой данных из банков, CRM, благодаря открытому API. Также примечательно то, что Финолог прогнозирует кассовые разрывы, отображая это в достаточно понятной и простой визуальной форме. Ведение управленческого учета будет упрощено командой Финолога посредством предоставления их базы знаний, в которой содержится основная информация об управленческом учете и возможностях использования программы по тем или иным запросам. Помимо этого, Финолог предлагает своим клиентам комплексное ведение управленческого учета. Отметим и то, что Финолог является аккредитованной ИТ-компанией и имеет подтверждение от Минцифры РФ.

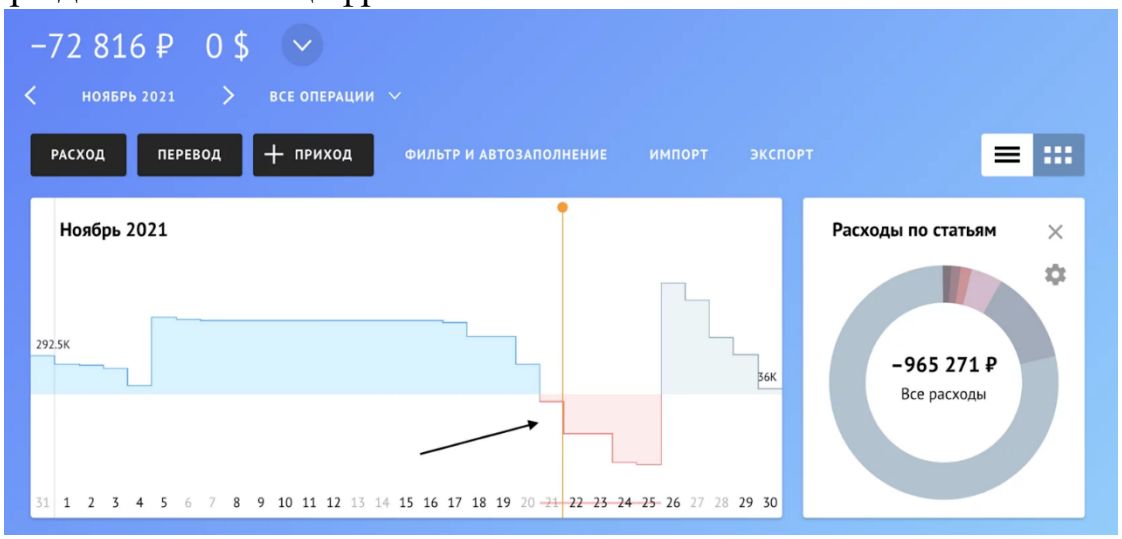


Рис. 12.2 – Элемент интерфейса Финолог

Следующим рассматриваемым решением станет Adesk [14], который представляет собой сервис финансовой аналитики, минимизирующим ручную работу. Программа предоставляет возможность составления отчетов о ДДС, прибылях и убытках (ныне - отчет о финансовых результатах), баланс, анализ расходов, дебиторскую и кредиторскую задолженности и товарные запасы. Примечательно то, что изменения произошли более года назад, а информация на сайте не обновлена, что явно не является хорошим признаком. Однако в защиту про-

граммы стоит отметить то, что в ней возможна задача правил для распределения операций, помимо этого в Adesk используется искусственный интеллект, который также помогает финансовому отделу распределять операции по статьям. Как и другие комплексы Adesk интегрируется с другими продуктами, в т.ч. благодаря открытому API. Примечательно и то, что Adesk возможно синхронизировать с telegram-ботом, который по запросу пользователя будет предоставлять необходимую финансовую информацию.

Демоверсия, следующей программы – Финтабло [15], предоставляется на 7 дней, а основные отчеты аналогичны ранее рассматриваемым продуктам. Основные отличия состоят в наполнении тарифов и их стоимости, которые по сравнению с конкурентами ранее рассмотренными выглядят более привлекательно – за 2 390 рублей в месяц Финатабло предлагает не только ДДС и основные функции по отслеживанию денег на счетах, но и telegram-бота и сразу же открытый API. Самый крупный тариф обойдется клиенту в 14390 рублей в месяц, в стоимость которого входят типовые отчеты, расчет финансовых коэффициентов и рентабельности. Помимо этого, Финтабло предоставляет дополнительный модули для упрощения финансового учета, а именно возможности постановки финансовых лимитов, учета НДС и работы с мультивалютными операциями. Стоит отметить, что в ранее рассмотренных программах эти функции обычно входят в тариф, а здесь же клиентам предлагается дополнительно внести оплату от 990 до 1590 рублей в месяц за каждый модуль, что в отношении конкурентов явно повышает стоимость данного приложения относительно других. Также у Финтабло есть собственная база знаний.

Также сервисом для формирования отчетности и визуализации является Финансист [16]. Сервис позволяет автоматически формировать отчеты, графики и дашборды, визуализировать необходимую информацию при помощи графиков. Интерфейс сервиса понятен и интуитивен, что является его преимуществом. Также Финансист предоставляет любую степень детализации статей, более 300 финансовых метрик и даже план-фактный и трендовый анализы. Стоимость тарифов варьируется от 4 900 до 32 900 рублей в месяц. Стартовый тариф позволяет произвести интеграцию с банками, создать 4 базовых отчета, платежный календарь и синхронизировать информацию из маркетплейсов.

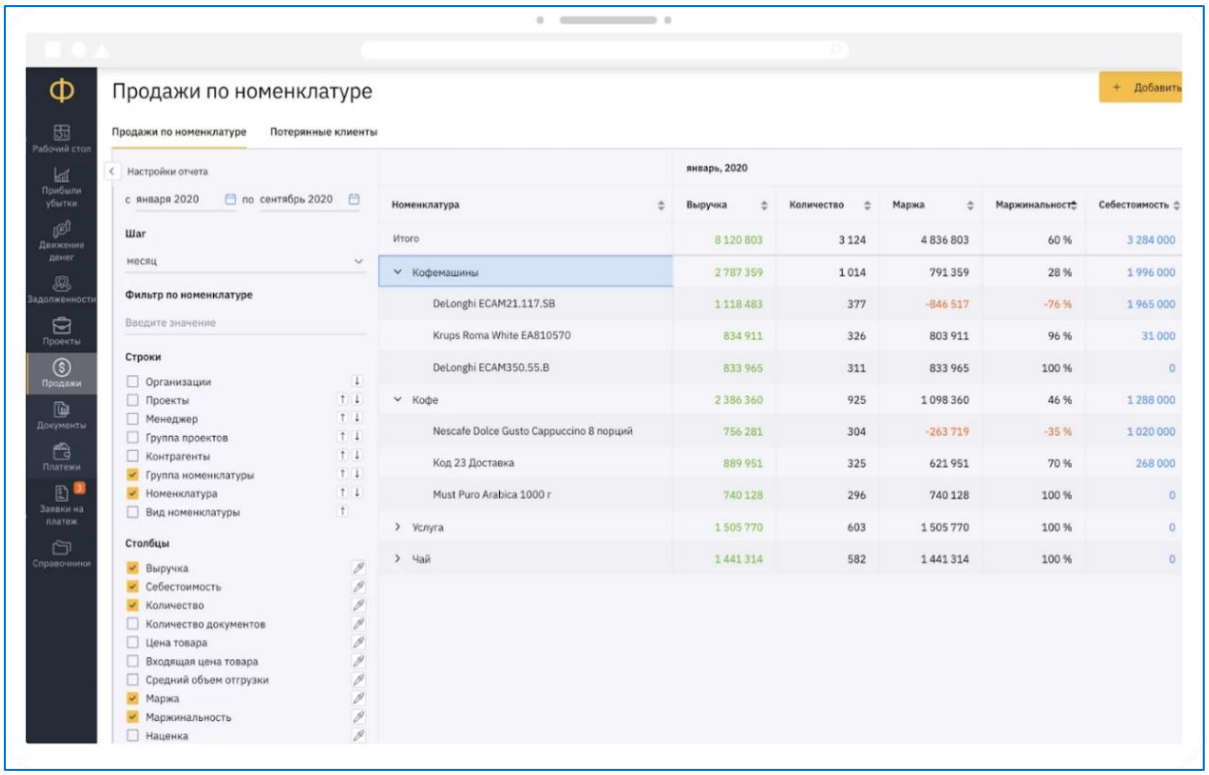


Рис. 12.3 – Элемент интерфейса Финансиста

Обобщая вышесказанное, рассмотрим таблицу 12.1, в которой представлены достоинства и недостатки каждого из рассмотренных сервисов.

Таблица 12.1

Сравнение сервисов

Сервис	Достоинства	Недостатки
ПланФакт	Собственное мобильное приложение Поддержка мультивалютности	Предоставление полного функционала только на дорогих тарифах
Финолог	Недорогая демоверсия Разработана и доступна собственная база знаний	Не подходит для компаний с узкой спецификой
Adesk	Главным преимуществом является применение технологи искусственного интеллекта при использовании продукта	Сайт не обновляется. Информация на сайте устарела, вероятно, это может означать низкую заинтересованность со стороны разработчика
Финтабло	Telegram-бот, который упрощает доступ к информации	Высокая стоимость и платные дополнительный модули, которые у других приложений включены в стоимость

Окончание табл. 12.1

Финансист	Глубокая аналитика, включающая более 300 метрик Возможность визуализации необходимых данных	Высокая стоимость и достаточно ограниченный функционал базового тарифа

Исходя из проанализированной информации становится ясно, что на рынке онлайн-программ, связанных с оптимизацией управленческого учета представлено весьма много вариантов. Они имеют схожий функционал и зачастую даже подобны по визуальной составляющей, однако и есть отличия, которые, например, начинаются с применения наиболее современных технологий, использования искусственного интеллекта, а заканчиваются разной стоимостью.

Учитывая, то, что программы все-таки отличаются, то заметим, что выбор онлайн-сервиса требует сопоставимого анализа и сравнения для нахождения для конкретной компании наиболее привлекательного предложения.

К примеру, ПланФакт выделяется широкой интеграцией с другими сервисами, что делает его удобным для компаний с разнообразными бизнес-процессами. Он также предлагает удобный интерфейс и поддерживает мультивалютный учет. Однако высокая стоимость могут стать препятствием для некоторых организаций. ПланФакт хороший выбор для компаний с широкой интеграцией с другими сервисами, которые ценят удобство использования и мультивалютность, но готовы платить за полный функционал.

Финолог предоставляет дополнительные инструменты для анализа свободных средств и определения рентабельности проектов. Разработчики также подготовили собственную базу знаний, упрощающей понимание управленческого учета для малоопытных сотрудников. Четырнадцатидневная версия должна позволить потенциальному покупателю понять, насколько продукт для него актуален и достаточен в части функционала. Столь долгую демоверсию можно отнести к явным преимуществам рассматриваемого решения. Финолог подходит для компаний, которым важен комплексный подход к управленческому учету.

Adesk также предлагает гибкие тарифы, однако его основным преимуществом, пожалуй, стоит выделить использование искусственного интеллекта оптимизации финансовых процессов. Данное облачное решение также интегрируется с другими продуктами, что делает

его достаточно универсальным. Однако отсутствие актуальной информации на сайте могут вызвать сомнения в актуальности и надежности программы, а также команды, отвечающей за ее поддержку. Данное решение подойдет для многих компаний, т.к. программа в этом смысле гибкая.

Финтабло предлагает Telegram-бота, который позволяет весьма быстро и вне зависимости от устройства получать необходимую информацию. Программа также предоставляет возможность получения дополнительных функций за счет отдельной покупки модулей с необходимым функционалом. Но учитывая, что они оплачиваются отдельно, то общая стоимость увеличивается.

Финансист отличается тем, что предоставляет глубокую аналитику с огромным числом метрик, а также дает возможность это все визуализировать. Несмотря на это базовая стоимость предоставляет ограниченный функционал, которого для ряда компаний может не быть достаточным.

В целом, с авторской точки зрения, для небольших компаний с ограниченным бюджетом стоит рассматривать самые дешевые тарифы Adesk или Финтабло. Для компаний с широкой интеграцией и потребностью в полном функционале самые дорогие тарифы: ПланФакт или Финансист. Для компаний, которым важно комплексное ведение учета подойдет Финолог.

Рассмотренные программы являются инструментом, требующим грамотного использования, а также комплексного подхода в части внедрения, конечно, меньшей, чем для традиционных приложений. Важно понимать, что даже такая автоматизация управленческого учета предполагает и выбор подходящего решения, и развитие компетенций сотрудников, а следовательно, и адаптацию бизнес-процессов к новым условиям.

Внедрение автоматизированных систем учета – это непростой процесс, требующий затраты ресурсов. Однако в эпоху цифровизации этот процесс может помочь организациям в условиях нестабильной среды лучше понять динамику развития предприятия и упростить процесс управления им.

В заключение отметим, что внедрение автоматизированных систем учета является инвестицией, позволяющей организациям достичь более высокого уровня управления и конкурентоспособности.

Список использованной литературы

1. Романов, М.С. Управленческий учёт и его роль в управлении организацией // Сервис в России и за рубежом. 2017. №1 (71). URL: https://cyberleninka.ru/article/n/upravlencheskiy-uchyot-i-ego-rol-v-upravlenii-organizatsiey

2. Савельева, К.П. Совершенствование процесса организации управленческого учета в сфере розничной торговли путем его автоматизации // «Научно-практический электронный журнал Аллея Науки». 2018. №3(19). URL: https://alley-science.ru/domains_data/files/8March18/SOVERShENSTVOVANIE%20PROCESSA%20ORGANIZACII%20UPRAVLENChESKOGO%20UChETA%20V%20SFERE%20ROZNIChNOY%20TORGOVLI%20PUTEM%20EGO%20AVTOMATIZACII.pdf

3. Богданов, К.С. Инновации в управленческом учете // Управленческий учет и финансы. 2024. №1. URL: https://grebennikon.ru/article-epya.html

4. Бердникова, Е.В. Автоматизация управленческого учета // Управленческий учет и финансы. 2023. №2. URL: https://grebennikon.ru/article-y0f5.html

5. Трегубова, В.М., Мялкина, А.Ф., Оводкова, Т.А. Вопросы автоматизации управленческого учета // Социально-экономические явления и процессы. 2013. №5 (051). URL: https://cyberleninka.ru/article/n/voprosy-avtomatizatsii-upravlencheskogo-ucheta

6. Филобокова Л.Ю. Логика концептуальных основ стратегического управленческого учета в малом предпринимательстве // Управленческий учет и финансы. 2024. №1. URL: https://grebennikon.ru/article-gss2.html

7. Безверхняя, Ю.В. Автоматизация управленческого учета как элемент эффективного менеджмента // I Международная научно-практическая конференция. 2024. URL: https://elar.mgu-mlt.ru/pdf/616_publication.pdf

8. Сибагатуллина, Р.М. Совершенствование управленческого учета в условиях цифровизации // Уфимский гуманитарный научный форум. 2021. №3. URL: https://gumforum.ru/wp-content/uploads/2021/10/2021_7_Sibagatullina-R.-M.pdf

9. Мусин, Н.М., Леонов, П.Ю. Проблема автоматизации управленческого учета в рамках модернизации бизнес-процессов // Информатика, вычислительная техника и управление. Серия: Естественные и технические науки. 2024. №1-2. URL: http://www.nauteh-journal.ru/files/be55d8fa-e8cd-44b9-805b-c2b205431cf8

10. Котова, К.Ю., Лукина, П.И. Совершенствование процессов информационного обеспечения и автоматизации управленческого учета // Экономические исследования и разработки научно-исследовательский журнал. 2016. URL: http://edrj.ru/article/01-05-16

11. Козырев, Сергей Алексеевич, Попович, Алексей Миронович Формирование системы автоматизации управленческого учета // Вестник ОмГУ. Серия: Экономика. 2012. №4. URL: https://cyberleninka.ru/article/n/formirovanie-sistemy-avtomatizatsii-upravlencheskogo-ucheta

12. Сайт Планфакта. URL: https://planfact.io/

13. Сайт Финолога. URL: https://finolog.ru/

14. Сайт Adesk. URL: https://adesk.ru/

15. Сайт Финтабло. URL: https://fintablo.ru/

16. Сайт Финансиста. URL: https://fin-ctrl.ru/

Тест для самопроверки

1. Что является основной целью автоматизации управленческого учета?

А) Увеличение штата бухгалтерии.

Б) Повышение эффективности и скорости сбора, обработки и анализа информации для принятия управленческих решений.

В) Уменьшение налоговых выплат.

2. Какой программный продукт чаще всего используется для автоматизации управленческого учета в России?

А) Microsoft Word.

Б) 1С: Предприятие.

В) Adobe Photoshop.

3. Какие данные обычно не входят в управленческий учет?

А) Данные о себестоимости продукции.

Б) Данные о продажах и доходах.

В) Персональные данные сотрудников, не относящиеся к их производительности.

4. Что из перечисленного является преимуществом автоматизированного управленческого учета?

А) Сокращение времени на подготовку отчетов

Б) Увеличение количества ручной работы.

В) Увеличение количества ошибок в расчетах.

5. Что такое «дашборд» в контексте автоматизированного управленческого учета?

А) Тип бухгалтерского отчета.

Б) Графическое представление ключевых показателей эффективности (KPI).

В) Программа для резервного копирования данных.

6. Какой этап является ключевым при внедрении системы автоматизированного управленческого учета?

А) Закупка оборудования.

Б) Найм нового персонала.

В) Анализ потребностей бизнеса и разработка технического задания.

7. Что позволяет делать автоматизация управленческого учета в отношении анализа данных?

А) Затрудняет анализ данных.

Б) Облегчает проведение детального анализа данных и выявление трендов.

В) Игнорирует данные.

8. Какую функцию может выполнять автоматизированная система управленческого учета в отношении бюджетирования?

А) Автоматизировать процесс составления и контроля исполнения бюджетов.

Б) Запрещает составление бюджетов.

В) Увеличивает время, необходимое для бюджетирования.

9. Что необходимо для успешной работы автоматизированной системы управленческого учета?

А) Отсутствие квалифицированных сотрудников.

Б) Обученный персонал, способный эффективно работать с системой.

В) Отсутствие интернета.

10. Что помогает сделать автоматизация управленческого учета руководителю?

А) Принимать решения на основе интуиции.

Б) Принимать более обоснованные решения на основе точных данных.

В) Игнорировать финансовые показатели.

Ответы:

1б	2б	3в	4а	5б	6в	7б	8а	9б	10б

ЗАДАЧИ ПО ДИСЦИПЛИНЕ (С РЕШЕНИЕМ)

Задача 1

Компания ООО «Призма» занимается предоставлением услуг по предоставлению программ другим организациям по внедрению искусственного интеллекта для контроля за деятельностью сотрудников на складах, в торговых точках, при доставке товара, в офисах компаний и на производствах. Распределить накладные затраты, существующие в организации, найти точку безубыточности.

У1 – Внедрение программ контроля на складах

У2 – Внедрение программ контроля в торговых точках

У3 – Внедрение программ контроля при доставке

У4 – Внедрение программ контроля в офисах компаний

У5 – Внедрение программ контроля на производствах

	Цена за ед	Плановый объем	Переменные издержки на ед
Услуга1	20	10	15
Услуга2	40	5	25
Услуга3	10	30	5
Услуга4	60	7	30
Услуга5	13	40	5

	У1	У2	У3	У4	У5
Площадь	20	33	31	29	22
Количество работников	20	15	25	18	18
Количество городов, которые поддерживают работу информационных систем	15	8	11	7	22
Выручка	40	60	80	50	70
Количество управленцев	3	6	4	5	4
Стоимость оборудования	20	25	15	30	35
Поток клиентов в день	15	5	7	10	5

Постоянные затраты	700
Разработка дизайна для внутреннего сайта	150
Коворкинг зона для сотрудников, работающих удаленно	200
Организация тимбилдинга	110
Лицензии на программное обеспечение	150
Мерч компании	40
Консультация психолога для руководства	50

Разработать рекомендации для предприятия.

Решение.

	У1	У2	У3	У4	У5	Сумма
Площадь	20	33	31	29	22	135
Количество работников	20	15	25	18	18	96
Количество городов, которые поддерживают работу информационных систем	15	8	11	7	22	63
Выручка	40	60	80	50	70	300
Количество управленцев	3	6	4	5	4	22
Стоимость оборудования	20	25	15	30	35	125
Поток клиентов в день	15	5	7	10	5	42

Затраты	База распределения	У1	У2	У3	У4	У5	Коэффиц.
Разработка дизайна для внутреннего сайта	Выручка	40*0,5 =20,0	60*0,5 =30,0	80*0,5 =40,0	50*0,5 =25,0	701*0,5 =35,0	150/300 =0,5
Коворкинг зона для сотрудников, работающих удаленно	Количество городов, которые поддерживают работу информационных систем	47,6	25,4	34,9	22,2	69,8	3,2
Организация тимбилдинга	Количество работников	22,9	17,2	28,6	20,6	20,6	1,1
Лицензии на программное обеспечение	Стоимость оборудования	24,0	30,0	18,0	36,0	42,0	1,2
Мерч компании	Количество работников	8,3	6,3	10,4	7,5	7,5	0,4
Консультация психолога для руководства	Количество управленцев	6,8	13,6	9,1	11,4	9,1	2,3
Постоянные издержки		129,7	122,5	141,1	122,7	184,1	

Расчет точки безубыточности

	У1	**У2**	**У3**	**У4**	**У5**
Точка безубыточности, шт.	$\frac{129,7}{20-15}=25,94$	$\frac{122,5}{40-25}=8,16$	$\frac{141,1}{10-5}=28,21$	$\frac{122,7}{60-30}=4,09$	$\frac{184,1}{13-5}=23,01$
Точка безубыточности, руб.	25,94*20= 518,75	8,16*40= 326,59	28,21*10= 282,15	4,09*60= 245,42	23,01*13= 299,09

Задача 2

Театральное товарищество «Завод» подготовило на сезон несколько спектаклей: «Мать София», «Реставратор», «Неизлечимые», «Слово-Звук», «Педагог», с этими постановками они отправились в гастроли, в течение нескольких месяцев они готовили реквизит, шили костюмы, распределить накладные затраты на подготовку и организацию, найти точку безубыточности.

У1 – Спектакль «Мать София»

У2 – Спектакль «Реставратор»

У3 – Спектакль «Неизлечимые»

У4 – Спектакль «Слово-звук»

У5 – Спектакль «Педагог»

	Цена за ед.	Плановый объем	Переменные издержки на ед.
Услуга1	40	20	25
Услуга2	33	25	15
Услуга3	16	13	7
Услуга4	20	13	10
Услуга5	35	28	30

	У1	У2	У3	У4	У5
Количество посетителей	33	50	20	45	30
Рентабельность	40	25	22	37	20
Количество городов, в которых играют спектакль	5	9	14	12	8
Количество ролей	13	12	13	9	20
Количество управленцев	5	4	5	3	7
Количество актеров	15	13	15	12	22
Количество дней, в которые играется спектакль	38	23	20	35	18

Пост затраты	600
Проведение мастер классов	120
Аренда реквизита	90
Участие в фестивалях	100
ЗП массажисту актеров	180
Пошив костюмов	80
Реклама	30

Разработать рекомендации для предприятия.

Решение.

	У1	У2	У3	У4	У5	Сумма
Количество посетителей	33	50	20	45	30	178
Рентабельность	40	25	22	37	20	144
Количество городов, в которых играют спектакль	5	9	14	12	8	48
Количество ролей	13	12	13	9	20	67
Количество управленцев	5	4	5	3	7	24
Количество актеров	15	13	15	12	22	77
Количество дней, в которые играется спектакль	38	23	20	35	18	134

Затраты	**База распределения**	**У1**	**У2**	**У3**	**У4**	**У5**	**Коэффиц.**
Проведение мастер классов	Количество посетителей	33*0,7 =22,2	50*0,7 =33,7	20*0,7 =13,5	45*0,7 =30,3	30*0,7 =20,2	120/178 =0,7
Аренда реквизита	Количество дней, в которые играется спектакль	25,5	15,4	13,4	23,5	12,1	0,7
Участие в фестивалях	Рентабельность	27,8	17,4	15,3	25,7	13,9	0,7
ЗП массажисту актеров	Количество актеров	35,1	30,4	35,1	28,1	51,4	2,3
Пошив костюмов	Количество ролей	15,5	14,3	15,5	10,7	23,9	1,2
Реклама	Количество городов, в которых играют спектакль	3,1	5,6	8,8	7,5	5,0	0,6
Постоянные издержки		129,3	116,9	101,5	125,8	126,5	

Расчет точки безубыточности

	У1	**У2**	**У3**	**У4**	**У5**
Точка безубыточности, шт.	$\frac{129,3}{40-25} = 8,62$	$\frac{116,9}{33-15} = 6,49$	$\frac{101,5}{16-7} = 11,28$	$\frac{125,8}{20-10} = 12,58$	$\frac{126,5}{35-30} = 25,30$
Точка безубыточности, руб.	8,62*40= 344,69	6,49*33= 214,24	11,25*16= 180,50	12,58*20= 251,67	25,30*35 = 885,59

Задача 3

Зооясли «Шарики» предоставляют услуги по уходу и присмотру за домашними животными в моменты, когда хозяевам не с кем оставить питомца. В организации существует несколько пакетов решений: Стандарт, Мидл и Премиум, отличающиеся по стоимости и набору, входящих в него услуг, начиная от просто кормления и прогулки, до подготовки к выставкам, соревнованиям и организации совместных занятий с хозяевами. Распределить накладные затраты организации, найти точку безубыточности.

У1 – Пакет Стандарт

У2 – Пакет Мидл

У3 – Пакет Премиум

Показатели	Услуга 1	Услуга 2	Услуга 3
Объем производства, шт.	12	33	27
Цена за единицу, руб.	4900	2200	3600
Переменные издержки	2000	1150	2770
Площадь помещения, кв. м	150	140	90
Количество работников, чел.	22	27	20
Выручка, тыс. руб.	30	20	26
Стоимость оборудования, тыс. руб	160	220	190
Количество животных	27	19	30
Рентабельность продаж, %	16	19	13

Накладные затраты	**Сумма, руб.**
Игровая площадка с препятствиями	653 473,00
Разработка приложения для поиска животных	492 300,00
Организация дня открытых дверей	16 840,00
Консультация с ветеринаром	117 922,00
Запись и монтаж видео о животных	75 500,00
Курсы для волонтеров	257 930,00
Закупка специальных игрушек	380 544,00

Разработать рекомендации для предприятия.

	Услуга 1	**Услуга 2**	**Услуга 3**	**Сумма**
Объем производства, шт.	12	13	27	52
Цена за единицу, руб.	4900	2200	3600	10700
Переменные издержки	2000	1150	2770	5920
Площадь помещения, кв. м	150	140	90	380
Количество работников, чел.	22	27	20	69
Выручка, тыс. руб.	30	20	26	76
Стоимость оборудования, тыс. руб	160	220	190	570
Количество животных	27	19	30	76
Рентабельность продаж, %	16	19	13	48

Решение.

Затраты	База распределения	Услуга 1	Услуга 2	Услуга 3	Коэф.
Игровая площадка с препятствиями	Площадь	150*1719,67 =257 949,87	140*1719,67 =240 753,21	90*1719,67 =154 769,92	653473/380 =1 719,67
Разработка приложения для поиска животных	Выручка	194 328,95	129 552,63	168 418,42	6 477,63
Организация дня открытых дверей	Рентабельность продаж	5 613,33	6 665,83	4 560,83	350,83
Консультация с ветеринаром	Количество животных	41 893,34	29 480,50	46 548,16	1 551 ,61
Запись и монтаж видео о животных	Стоимость оборудования	21 192,98	29 140,35	25 166,67	132,46
Курсы для волонтеров	Количество работников	82 238,55	100 929,13	74 762,32	3 738,12
Закупка специальных игрушек	Количество животных	135 193,26	95 136,00	150 214,74	5 007,16
Постоянные издержки		738 410,29	631 657,66	624 441,06	

Расчет точки безубыточности

	У1	**У2**	**У3**
Точка безубыточности, шт.	$\frac{738410,29}{4900-2000}=254,62$	$\frac{631657,66}{2200-1150}=601,58$	$\frac{624441,06}{3600-2770}=752,34$
Точка безубыточности, руб.	254,62*4900= 1247658,76	601,58*2200= 1323473,19	752,34*3600= 2708419,04

Задача 4

Оптика «Глазго» занимается производством креативных очков, которые отличаются разнообразием форм, цветов и дополнительных функций, которые включены в товар. В настоящий момент фирма развивается и ищет новые технические решения для своей продукции, производя уже существующие модели по каталогу. Распределить накладные затраты оптики, найти точку безубыточности в штуках, рублях, днях (рабочих дней 22).

Найти точку безубыточности при снижении стоимости материалов на 16%.

Найти точку безубыточности при повышении зарплаты на 12%.

У1 – Очки женские

У2 – Очки мужские

У3 – Очки детские

Показатель	Очки женские	Очки мужские	Очки детские
Объем производства, шт.	814	660	726
Цена за единицу, руб.	9000	12000	8000
Выручка, тыс. руб.	6408	5148	5913
Площадь помещения, кв. м	120	110	115
Количество работников, чел.	42	36	38
Рентабельность продаж, %	21	16	19
Стоимость оборудования, тыс. руб	234	226	253
Количество покупателей	476	382	438
Переменные издержки, в том числе:	6192	6275	6076
Материалы	1234	1328	1118
Зарплата рабочих	4792	4792	4792
Упаковка	113	104	109
Инструменты	53	51	57

Накладные затраты	**Сумма, руб.**
Зарплата АУП	857 143,00
Охрана	357 258,00
Коммунальные расходы	25 806,00
Встреча с инженерами по проекту очков с GPS-трекерами, для контроля местоположения детей и пожилых родственников	26 759,00
Разработка технологии внедрения камеры в очки	589 634,00
Создание системы в очках, способной отслеживать ухудшение или улучшение зрения	954 632,00
Услуги стилиста, подбирающего оправы по типажам клиентов	114 286,00
Тренинг по стрессоустойчивости, для консультантов салонов	97 864,00

Разработать рекомендации для предприятия.

Решение.

Показатель	Очки женские	Очки мужские	Очки детские	итого
Объем производства, шт.	814	660	726	2200
Цена за единицу, руб.	9000	12000	8000	
Выручка, тыс. руб.	6408	5148	5913	17469
Площадь помещения, кв. м	120	110	115	345
Количество работников, чел.	42	36	38	116
Рентабельность продаж, %	21	16	19	56
Стоимость оборудования, тыс. руб	234	226	253	713
Количество покупателей	476	382	438	1296

Затраты	**База распределения**	**Очки женские**	**Очки мужские**	**Очки детские**	**коэффициент**
Зарплата АУП	Количество работников, чел.	42*7389,16 = 310344,88	36*7389,16 = 266009,90	38*7389,16 = 280788,22	857143/116= 7389,16
Охрана	Площадь помещения, кв. м	124263,65	113908,35	119086,00	1035,53

Коммунальные расходы	Объем производства, шт	9548,22	7741,80	8515,98	11,73
Встреча с инженерами по проекту очков с GPS-трекерами, для контроля местоположения детей и пожилых родственников	Выручка, тыс. руб.	9815,77	7885,70	9057,53	1,53
Разработка технологии внедрения камеры в очки	Рентабельность продаж, %	221112,75	168466,86	200054,39	10529,18
Создание системы в очках, способной отслеживать ухудшение или улучшение зрения	Стоимость оборудования, тыс. руб.	313301,39	302590,23	338740,39	1338,89
Услуги стилиста, подбирающего оправы по типажам клиентов	Количество покупателей	41975,41	33686,15	38624,44	88,18

Тренинг по стрессоустойчивости, для консультантов салонов	Количество работников, чел.	35433,52	30371,59	32058,90	843,66
Постоянные издержки		1065795,59	930660,57	1026925,84	

Расчет точки безубыточности

Показатель	**Очки женские**	**Очки мужские**	**Очки детские**
Точка безубыточности, шт.	$\frac{1065795,59}{9000-6192} = 379,56$	$\frac{930660,57}{12000-6275} = 162,56$	$\frac{1026925,84}{8000-6076} = 533,75$
Точка безубыточности, руб.	379,56*9000= 3416011,50	162,56*12000= 1950729,58	533,75*8000= 4269961,93
Точка безубыточности, дней	$\frac{379,56}{814/22} = 10,26$	$\frac{162,56}{660/22} = 5,42$	$\frac{533,75}{726/22} = 16,17$

Снижение стоимости материалов на 16%

	Очки женские	Очки мужские	Очки детские
Снижение стоимости материалов	1234*(1-0,16) = 1036,56	1328*(1-0,16) = 1115,52	1118*(1-0,16) = 939,12
VC при снижении материалов	1036,56+4792+113 + 53=5994,56	1115,52+4792+104 + 51=6062,52	939,12+4792+109 + 57=5897,12

	Очки женские	Очки мужские	Очки детские
Точка безубыточности, шт	$\frac{1065795,59}{9000-5994,56} = 379,56$	$\frac{930660,57}{12000-6062,52} = 162,56$	$\frac{1026925,84}{8000-5892,12} = 533,75$
Точка безубыточности, руб.	354,62*9000= 3416011,50	156,74*12000= 1950729,58	488,34*8000= 4269961,93
Точка безубыточности, дней	$\frac{354,62}{814/22} = 9,58$	$\frac{156,74}{660/22} = 5,22$	$\frac{488,34}{726/22} = 14,79$

Повышение зарплаты на 12%

	Очки женские	Очки мужские	Очки детские
Повышение З/п рабочих на 12%	4792*1,12= 5367,04	4792*1,12= 5367,04	4792*1,12= 5367,04
VC при повышении З/п	6767,04	6850,04	6651,04

Повышение зарплаты АУП: 857143*1,12=960000,16

	Очки женские	Очки мужские	Очки детские	коэффициент
Распределение З/п АУП	347 586,26	297 931,08	314 482,81	8 275,86
FC при повышении З/п АУП	1 103 036,97	962 581,76	1 060 620,43	

	Очки женские	Очки мужские	Очки детские
Точка безубыточности, шт.	493,98	186,91	786,25
Точка безубыточности, руб.	4 445 817,55	2 242 926,37	6 290 003,74
Точка безубыточности, дней	13,35	6,23	23,83

Задача 5

Швейная фабрика «Рассвет» занимается изготовлением женской одежды в соответствии с современными тенденциями в обществе, она работает с полностью перерабатываемыми материалами и внедряет технологии, позволяющие сделать производство экологичным, работает с общественными организациями, создавая изделия по их требованиям и развивает сотрудничество со студенчеством для привлечения новых кадров и креативных сотрудников.

Распределить накладные затраты фабрики, найти точку безубыточности в штуках, рублях, днях (рабочих дней 30). Найти точку безубыточности при повышении стоимости материалов на 13%.

Найти точку безубыточности при снижении зарплаты на 8%.

У1 – Платье; У2 – Блузка; У3 – Брюки

	Платье	Блузка	Брюки
Объем производства, шт	10200	15000	9000
Цена за единицу, руб.	3200	1400	1900
Выручка, тыс. руб.	22848	11484	9828
Площадь помещения, кв. м	320	280	260
Количество работников, чел.	231	254	203
Рентабельность продаж, %	8	6	10
Стоимость оборудования, тыс. руб	6840	7560	6000
Количество покупателей	476	382	438
Переменные издержки, в том числе:	2065	1130	1282
Материалы	624	312	416
Зарплата рабочих	1356	756	792
Упаковка	73	53	64
игольно-платинные изделия	12	9	10

Накладные затраты	Сумма, руб.
Зарплата АУП	1 714 286,00
Аренда помещения	260 000,00
Доставка товара	166 232,00
Фотосъемка коллекции	84 069,00
Проведение встречи с феминистками для создания коллекции одежды не только красивой, но и комфортной для женщин	97 058,00
Проведение экологической акции по сбору одежды для переработки	76 469,00
Предоставление одежды участникам премии "Золотой глобус"	128 298,00
Разработка технологии по созданию ткани-хамелеона	689 835,00

Разработать рекомендации для предприятия.

Решение.

	Платье	Блузка	Брюки	итого
Объем производства, шт.	10200	15000	9000	34200
Цена за единицу, руб.	3200	1400	1900	
Выручка, тыс. руб.	22848	11484	9828	44160
Площадь помещения, кв. м	320	280	260	860
Количество работников, чел.	231	254	203	688
Рентабельность продаж, %	8	6	10	24
Стоимость оборудования, тыс. руб	6840	7560	6000	20400

Затраты	База распределения	Платье	Блузка	Брюки	Коэф.
Зарплата АУП	Количество работников, чел.	231*2491,69 =575581,49	254*2491,69 =632890,47	203*2491,69 =505814,04	1714286/688 = 2491,69
Аренда помещения	Площадь помещения, кв. м	96744,19	84651,16	78604,65	302,33
Доставка товара	Объем производства, шт.	49577,96	72908,77	43745,26	4,86
Фотосъемка коллекции	Объем производства, шт.	25073,21	36872,37	22123,42	2,46
Проведение встречи с феминистками для создания коллекции одежды не только красивой, но и комфортной для женщин	Рентабельность продаж, %	32352,67	24264,50	40440,83	4044,08
Проведение экологической акции по сбору одежды для переработки	Выручка, тыс. руб.	39564,40	19886,10	17018,51	1,73

Предоставление платьев участникам премии "Золотой глобус"	Рентабельность продаж, %	42766,00	32074,50	53457,50	5345,75
Разработка технологии по созданию ткани-хамелеона	Стоимость оборудования, тыс. руб	231297,62	255644,74	202892,65	33,82
Постоянные издержки		1092957,53	1159192,61	964096,86	

Расчет точки безубыточности

	Платье	Блузка	Брюки
Точка безубыточности, шт.	$\frac{1092957,53}{3200-2056} = 962,96$	$\frac{1159192,61}{1400-1130} = 4293,31$	$\frac{964096,86}{1900-1282} = 1560,03$
Точка безубыточности, руб.	962,96*3200= 3081466,17	4293,31*1400= 6010628,32	1560,03*1900= 2964051,84
Точка безубыточности, дней	$\frac{962,96}{10200/30} = 2,83$	$\frac{4293,31}{15000/30} = 8,59$	$\frac{1560,03}{9000/30} = 5,20$

Повышение стоимости материалов на 13%

	Платье	Блузка	Брюки
Снижение стоимости материалов	624*1,13=705,12	312*1,13=352,56	416*1,13=470,08
VC при снижении материалов	2146,12	1170,56	1336,08

	Платье	Блузка	Брюки
Точка безубыточности, шт.	$\frac{1092957,53}{3200-2146,12}=1037,08$	$\frac{1159192,61}{1400-1170,56}=5052,27$	$\frac{964096,86}{1900-1336,08}=1709,63$
Точка безубыточности, руб.	1037,08*3200= 3318654,98	5052,27*1400= 7073176,64	1709,63*1900= 3248304,79
Точка безубыточности, дней	3,05	10,10	5,70

Снижение зарплаты на 8%

	Платье	Блузка	Брюки
Снижение зарплаты рабочих на 8%	1356*0,92 =1247,52	756*0,92 =695,52	792*0,92 =728,64
VC при снижении З/п	1956,52	1069,52	1218,64

Снижение зарплаты АУП: 1714286*0,92=1577143,12

	Платье	Блузка	Брюки	коэффициент
Распределение З/п АУП	529 534,97	582 259,23	465 348,91	2 292,36
FC при снижении З/п АУП	529 534,97	582 259,23	465 348,91	2 292,36

	Платье	Блузка	Брюки
Точка безубыточности, шт.	841,92	3 354,40	1 355,57
Точка безубыточности, руб.	2 694 144,85	4 696 156,85	2 575 584,57
Точка безубыточности, дней	2,48	6,71	4,52

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Материалы учебного пособия включают как методологический материал по применению методов и инструментов управленческого учета в управлении издержками, обзор требований и сравнительный анализ распространенных инструментов управления себестоимостью, так и детальные методические указания и практические задания по работе в управлении экономикой бизнеса в целом.

Преподаватели указанной и связанных с управлением эффективностью экономики бизнеса дисциплин, применяя учебное пособие в учебном процессе, особенно в практической части, способствуют формированию у студентов компетенций по управлению издержками на основе внедрения и адаптации наиболее современных методик.

Обучающиеся, используя учебное пособие, могут не только выполнять задания, предусмотренные рабочими программами, но и самостоятельно изучать инструменты и развивать навыки работы в экономике организаций, углублять свои знания базовых процессов управления затратами.

Предлагаемые практические задания позволяют студентам освоить методы и инструменты, не рассматриваемые в учебных курсах из-за недостатка времени, но достаточно часто применяемые на предприятиях и в организациях в России. Приобретенные в процессе выполнения учебных и конкурсных заданий навыки позволят принимать обоснованные решения, давать практические рекомендации по выбору вариантов снижения затрат при формировании корпоративных систем управления эффективностью бизнеса в тех организациях, где эта система еще только формируется или нуждается в обновлении и развитии.

При глубоком изучении изложенного в учебном пособии материала студенты смогут получить серьезные конкурентные преимущества при выборе места будущей работы.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1) Щадрина, Г.А. Анализ финансово-хозяйственной деятельности: учебник для среднего и профессионального образования / Г.В. Щадрина, К.В. Голубничий. – 4-е изд., перераб. и доп. – Москва: ЮРАЙТ, 2024. – 463 с. – URL: https://urait.ru/bcode/562439 (дата обращения: 21.01.2025).

2) Мишулина, О.В. Управление затратами предприятия: учебное пособие / О.В. Мишулина. – Костатай: КФ ФГБОУ ВО «ЧелГУ», 2020. – 162 с. – URL: https://docs.yandex.ru/docs/view (дата обращения: 24.12.2024).

3) Пятаев, Д.А. Основные виды себестоимости продукции / Д.А. Пятаев, Е.С. Щербакова // Экономика и социум. – 2022. – № 4. – С. 263-264. URL: https://cyberleninka.ru/article/n/osnovnye-vidy-sebestoimosti-produktsii/viewer (дата обращения: 24.12.2024).

4) Низовкина, Н.Г. Управление затратами предприятия (организации): учебное пособие для вузов / Н.Г. Низовкина. – 2-е изд., испр. и доп. – Москва: ЮРАЙТ, 2024. – 178 с. – URL: https://urait.ru/bcode/538862/p.15 (дата обращения: 30.12.2024).

5) Основные положения по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях (утв. Госпланом СССР, Госкомцен СССР, Минфином СССР, ЦСУ СССР 20.07.1970г. (ред. от 17.01. 1971 г.)) // Консультант Плюс. – URL: https://demo.consultant.ru/ (дата обращения 30.12.2024).

6) Бердичевская, В. О. Учет затрат на производство и реализацию продукции и калькулирование себестоимости продукции: учебник для вузов / В.О. Бердичевская. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва: ЮРАЙТ, 2024. – 146 с. – URL: https://urait.ru/bcode/544284/p.20 (дата обращения: 30.12.2024).

7) Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы: Приказ Минфина России от 13.12.2010г. №167н. (Зарегистрировано в Минюсте России 03.02.2011 №19691) / (ред. от 06. 04. 2015) // Консультант Плюс – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_110328/?ysclid=m5bdn1e520707685943 (дата обращения 30.12.2024).

8) Ворошилова, Я.Н. Состав и структура цены / Я.Н. Ворошилова // Молодой ученый. – 2020. – № 47 – С. 95-96. URL: https://moluch.ru/ (дата обращения 30.12.2024).

9) Низовкина, Н.Г. Управление затратами предприятия (организации): учебное пособие для вузов / Н.Г. Низовкина. – 2-е изд., испр. и доп. – Москва: ЮРАЙТ, 2024. – 178 с. – URL: https://urait.ru/bcode/538862/p.17 (дата обращения: 01.01.2025).

10) Павлова, И.В. Управление себестоимостью в производстве: учебное пособие / И.В. Павлова – Москва: РУСАЙНС, 2024. – 56 с. – URL: https://www.litres.ru/static/or3/view/or.htm (дата обращения: 24.12.2024)

11) Никитина, Е.Б. Управление затратами и контроллинг: Учебное пособие / Е.Б. Никитина, С Л. Жуковская. – Пермь, 2019 – 129 с. – URL: http://www.psu.ru/files/docs/science/books/uchebnie-posobiya/ypravlenıe-zatratamı-ı-kontrollıng.pdf (дата обращения: 01.01.2025).

12) Баянова, О.В. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы: учебно-методическое пособие / О.В. Баянова – Пермь: ФГБОУ ВО Пермский ГАТУ, 2022 – 95 с. – URL: https://reader.lanbook.com/book/222776 (дата обращения 21.12.2024).

13) Асаул, А.Н. Управление затратами и контроллинг: учебник для вузов / А.Н. Асаул, И.В. Дроздова, М.Г. Квициния, А.А. Петров. – Москва: ЮРАЙТ, 2024. – 283 с. – URL: https://urait.ru/bcode/532350/p.129 (дата обращения: 25.12.2024).

14) Шапорева, Е.С. Модели и методы формирования себестоимости: учебно-методическое пособие / Е.С. Шапорева. – Калининград: ФГБОУ ВО "КГТУ", 2023. – 85 с. – URL: https://klgtu.ru/vikon/sveden/files/ (дата обращения: 25.12.2024).

15) Кибиткин, А.И. Учет и анализ в организации: учебное пособие / А.И. Дрождинина, Е.В. Мухомедзянова, О.В. Скотаренко. – Москва: АКАДЕМИЯ ЕСТЕСТВОЗНАНИЯ, 2022. – 367 с. – URL: https://monographies.ru/ (дата обращения: 03.01.2025).

16) Козина, А.В. Себестоимость продукции и основные пути ее понижения / А. В. Козина // Молодой ученый. – 2019. – № 48 – С. 377-378. – URL: https://moluch.ru/archive (дата обращения 03.01.2025).

17) Коляда, Н.Ю. Проблемы снижения себестоимости продукции и пути решения / Н.Ю. Коляда, О.В. Дьякова // Инновационные

технологии в науке и образовании: сборник научных трудов VIII Международной научно-практической конференции, с применением дистанционных технологий, с. Дивноморское, 19–30 августа 2020 года. – Ростов-на-Дону, 2020. – С. 67-70. – URL: https://docs.yandex.ru (дата обращения 03.01.2025).

18) Гребенников, А.А. Пути снижения себестоимости продукции / А.А. Гребенников // Справочник экономиста – 2019. – №6 – URL: https://www.profiz.ru (дата обращения 03.01.2025).

19) Островская, О.Л. Управленческий учет: учебник и практикум для вузов / О.Л. Островская, М. А. Осипов, А.Е. Карлик, Е.Б. Абдаоова. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва: ЮРАЙТ, 2024. – 435 с. URL: https://urait.ru/bcode/534148/p.9 (дата обращения: 03.01.2025).

20) АО ЗиД: [официальный сайт] – URL: https://zid.ru/o-zavode/istoriya/ (дата обращения 03.01.2025).

21) Григорьева, Т.И. Анализ финансового состояния предприятия: учебник / Т.И. Григорьева. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва: ЮРАЙТ, 2024. – 486 с. – URL: https://urait.ru/bcode/545011/p.34 (дата обращения: 07.12.2024).

22) Иванов, И.Н. Производственный менеджмент: учебник для вузов / И.Н. Иванов. – 2-е изд. – Москва: ЮРАЙТ, 2024. – 546 с. – URL: https://urait.ru/bcode/544925/p.67 (дата обращения: 05.12.2024).

23) Кудрявцева, Т.Ю. Финансовый анализ: учебник для вузов / Т.Ю. Кудрявцева, Ю.А. Дуболазова – Москва: ЮРАЙТ, 2024. – 167 с. – URL: https://urait.ru/bcode/544501/p.8 (дата обращения: 10.12.2024).

24) Бариленко, В.И. Комплексный анализ хозяйственной деятельности: учебник и практикум / В.И. Бариленко – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва: ЮРАЙТ, 2024. – 482 с. – URL: https://urait.ru/bcode/555759/p.11 (дата обращения: 10.12.2024).

25) Шапкин, И.Н. Менеджмент: учебник и практикум для вузов / И.Н. Шапкин. – 5-е изд., перераб. и доп. – Москва: ЮРАЙТ, 2024. – 589 с. –URL: https://urait.ru/bcode/544945/p.71 (дата обращения: 11.12.2024).

26) Сиденко, И.К. Управление затратами предприятия: учебное пособие / И. К. Сиденко, А.А. Чалганова – Санкт Петербург: РГГМУ, 2022. – 260 с. – URL: https://docs.yandex.ru/docs/view (дата обращения 15.12.2024).

27) Баянова, О.В. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы: учебно-методическое пособие / О.В. Баянова – Пермь: ФГБОУ ВО Пермский ГАТУ, 2022. – 95 с. – URL: http://pgsha.ru:8008/books/metod/ (дата обращения 21.12.2024).

28) Турчаева, И.Н. Калькуляция себестоимости продукции (работ, услуг): учебное пособие / И.Н. Турчаева, Я. Ю. Таенчук. – Москва, 2023. – 212 с. –URL: https://biblioclub.ru/ (дата обращения: 21.12.2024).

29) Сунтеев, А.Н. Управление внутренними резервами снижения себестоимости продукции машиностроительных предприятий: диссертация / А.Н. Сунтеев – Москва: ИНФРА-М, 2020. – 192 с. – URL: https://znanium.ru/catalog/ (дата обращения: 21.12.2024).

30) Изменение инфляции в России в 2024 // Росстат. – URL: https://rosstat.gov.ru/frequently-question?item=452 (дата обращения: 03.01.2025).

31) Херсонский, Н.С. Методы выбора и оценки поставщиков с учетом категорирования параметров продукции и комплектующих: научная статья / Н.С. Херсонский, Л.Г. Большедворская // Crede Experto. – 2023. – №4 — URL: http://ce.if-mstuca.ru (дата обращения: 02.01.2025).

32) Чая, В.Т. Управленческий учет: учебник и практикум для вузов / В.Т. Чая, Н.И. Чупахина. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва: ЮРАЙТ, 2024. – 354 с. – URL: https://urait.ru/bcode/536226/p.142 (дата обращения: 03.01.2025).

33) Хангулыева, О.Н. Закон спроса и предложения в экономике / Символ науки. – № 9 – 2023. – URL: https://cyberleninka.ru/article/n/zakon-sprosa-i-predlozheniya-v-ekonomike (дата обращения 03.01.2025).

34) Галиахметов, Р.А. Нормирование труда на предприятии: учебник для вузов / Р.А. Галиахметова, Ю.Г. Одегова. – Москва: ЮРАЙТ, 2024. – 344 с. – URL: https://urait.ru/bcode/556296/p.76 (дата обращения: 08.01.2025).

35) Кружкова, Т.И. Построение оптимальной системы оплаты труда и вознаграждение персонала на предприятии / Т.И. Кружкова, А.В. Ручкин, О.А. Рущицкая // Социально-экономический журнал Красноярского ГАУ. – 2020. – №3. – URL:

https://docs.yandex.ru/docs/view?tm=1736320565&tld (дата обращения: 08.01.2025).

36) Свещинский, В.О. Организация и управление рационализаторской и изобретательской работой на промышленном предприятии: учебное пособие / В.О. Свещенский – Барнаул: АлтГТУ, 2023. – 91 с. – URL: http://elib.altstu.ru/uploads/open_mat/2023/ (дата обращения 09.01.2025).

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение 1

Пример написания семестровой экзаменационной работы

АНАЛИЗ СЕБЕСТОИМОСТИ ЦЕХА ПЕЧАТНОЙ ПРОДУКЦИИ АО «ЗИД

ВВЕДЕНИЕ

В условиях современной экономики, характеризующиеся постоянными изменениями, такими как колебания цен на сырье, трансформация потребительских предпочтений и усиливающаяся конкуренция, управление себестоимостью становится особенно важным.

Эффективное управление себестоимостью является одним из ключевых факторов, определяющих успешное функционирование любого предприятия. В условиях жесткой конкурентной среды организации вынуждены оптимизировать свои затраты, чтобы оставаться прибыльными и адаптироваться к новым условиям. Снижение себестоимости не только улучшает финансовые показатели, но и открывает дополнительные возможности для инвестиций в развитие, внедрения инновационных технологий и повышения качества продукции.

Управление затратами не только способствует достижению рентабельности, но и позволяет организациям гибко реагировать на изменения на рынке. Это особенно актуально для производственных подразделений, таких как цеха печатной продукции, где себестоимость напрямую влияет на ценовую политику и конкурентоспособность.

Одной из ключевых причин актуальности данной темы является рост цен на ресурсы. В последние годы наблюдается значительное удорожание сырья и комплектующих, что непосредственно сказывается на себестоимости продукции. В таких условиях предприятия обязаны искать пути оптимизации затрат, чтобы минимизировать влияние внешних факторов на свои финансовые результаты.

Кроме того, изменение потребительских предпочтений требует от организаций быстрой реакции и адаптации своих производственных процессов. Современные потребители все чаще обращают внимание не

только на качество продукции, но и на ее цену. Это создает дополнительное давление на предприятия, вынуждая их искать способы снижения себестоимости без ущерба для качества.

Также важным аспектом является необходимость повышения эффективности производственных процессов. В условиях ограниченных ресурсов и нарастающей конкуренции организации должны оптимизировать свои затраты, чтобы сохранить конкурентоспособность. Это может включать внедрение новых технологий, улучшение организационных процессов, а также пересмотр подходов к управлению запасами и логистике.

Проблема данного исследования заключается в выявлении факторов, влияющих на себестоимость продукции в цехе печатной продукции АО «ЗиД», а также в разработке эффективных стратегий и рекомендаций по оптимизации затрат, что позволит подразделению улучшить свои финансовые показатели.

В теоретической и методологической основе данной работы лежат математические дисциплины, такие как: экономика, управленческий учет, менеджмент, экономическая теория, бухгалтерский учет и статистика. Важным источником знаний стали монографии известных экономистов, среди которых можно выделить работы Щадрина Г.А., Мишулиной О.В., Пятаева Д.А., Щербакова Е.С., Низовкиной Н.Г. и других [1, 2, 3, 4].

Особое внимание было уделено изучению информационно-правовой системы «Консультант Плюс», а также ресурсами федерального органа исполнительной власти – Минфина РФ и статистической информации, представляемой Росстатом.

Для более глубокого анализа использовались документы и регламенты цеха печатной продукции АО «ЗиД», включая отчеты, сметы и данные экономического паспорта, что позволило получить полное представление о текущем состоянии и перспективах развития предприятия.

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА АО «ЗИД»

Акционерное общество «Завод им. В.А. Дегтярева» (АО «ЗиД») – ведущее машиностроительное предприятие в оборонно-промышленном комплексе России, производит артиллерийские системы, пулеметы и механизмы для военной и гражданской техники, а также товары народного потребления: (мотоциклы, мотокультиваторы упаковочные автоматы, инструменты). Выполняет индивидуальные заказы и предоставляет услуги по металлообработке и инженерным решениям. Также предоставляются непроизводственные услуги: водоснабжение, электротехнические работы, полиграфия и реализация невостребованного имущества.

Организационная структура АО «ЗиД» – линейно функциональная (приложение А).

Руководство предприятия на долгосрочную перспективу ставит перед собой задачи не только сохранить достигнутые результаты, но и обеспечить дальнейший рост объемов производства, повысить качество работ и услуг, а также улучшить эффективность деятельности во всех направлениях. Важным аспектом является укрепление социальной защищенности коллектива.

Руководитель – Казазаев Андрей Петрович, численность персонала – 9526 человек.

Главная миссия АО «ЗиД» заключается в разработке и производстве высококачественной продукции для оборонной и гражданской отраслей, обеспечивая при этом безопасность и защиту интересов страны. Предприятие стремится к внедрению

Для увеличения продаж создано «Управление продаж продукции» (УПП), функционирует фирменный магазин «Восход», где предлагаются товары народного потребления, хозяйственная техника, и мотопродукция.

Уставной капитал АО «ЗиД» составляет 1,7 млрд рублей и все лицензируемые виды деятельности имеют соответствующие лицензии.

Основными направлениями, приносящими наибольшую прибыль предприятию, является продукция специального назначения, составляющая более 90 % от общего объема.

Цель завода – максимизация прибыли при удовлетворении потребностей покупателей, акционеров и других заинтересованных сторон. Это достигается через производство качественных товаров и услуг, эффективное использование ресурсов, развитие конкурентных преимуществ и устойчивое развитие.

«Завод им. В.А. Дегтярева» является ключевым источником доходов для городского и областного бюджетов, поэтому его развитие напрямую влияет на экономическое положение города. Для обеспечения стабильности и процветания в будущем руководство акцентирует внимание на стратегическом планировании, эффективном управлении денежными потоками, развитии персонала, продвижении бренда, а также внедрение инноваций и технологий.

Завод служит ярким примером социальной ответственности, активно реализуя проекты в сфере спорта, образования, культуры и здравоохранения. Руководители предприятия регулярно участвуют в Международных выставках и Всероссийских ярмарках, представляя свою продукцию.

На сегодняшний день в связи с проведением специальной операции на Украине и соответствующим постановлением Правительства РФ, годовая финансовая отчетность с 2022 года не раскрывается [20].

АО «Зид» внесен в санкционный список недружественных стран. В 2022 году санкции на предприятие наложил Евросоюз, в 2023 году – американское министерство финансов, а в 2024 году предприятие третий раз попало в санкционные списки, на этот раз ограничение наложило австралийское министерство иностранных дел и торговли.

ФОРМИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ НА МНОГОНОМЕНКЛАТУРНОМ ПРОИЗВОДСТВЕ, НА ПРИМЕРЕ АО «ЗИД»

Формирование себестоимости в условиях многономенклатурного производства представляет собой многоуровневый и комплексный процесс, который требует внимательного учета разнообразия выпускаемой продукции и особенностей распределения затрат. В этом контексте можно выделить несколько ключевых принципов, которые играют важную роль в обеспечение точности и прозрачности расчетов.

Первым шагом является идентификация затрат, где все расходы, связанные с производством различных изделий, должны быть четко классифицированы на прямые и косвенные. Прямые затраты можно непосредственно отнести к конкретному продукту, тогда как косвенные расходы необходимо распределять между несколькими изделиями, что требует особого внимания [12].

Следующим принципом является постатейный учет затрат – затраты фиксируются по статьям калькуляции, что позволяет детально анализировать расходы на каждую группу продукции. Такой подход обеспечивает более глубокое понимание структуры себестоимости и позволяет выявлять ключевые факторы, влияющие на финансовые результаты.

Также важен нормативный подход к расчеты прямых затрат, фактические затраты подвергаются анализу для формирования нормативов, которые затем используются в процессе калькуляции. Это способствует более эффективному планированию и контролю затрат, что является критически важным для успешной деятельности предприятия.

Ключевой аспект, требующий внимания, это распределение косвенных расходов. Косвенные расходы распределяются между изделиями на основе выбранных без распределения, таких как трудозатраты или объем производства. Это особенно важно, поскольку косвенные расходы могут составлять значительную долю общей себестоимости [13].

Не менее значимым является анализ и корректировка норм – периодический пересмотр норм расхода ресурсов и трудозатрат позволяет своевременно выявлять и исправлять возможные ошибки, что в свою очередь способствует более точному формированию себестоимости.

Анализ себестоимости играет важную роль для расчета себестоимости учет специфики продукции, так как разные группы изделий могут требовать различных затрат на материалы, труд и оборудование.

Контроль и управление затратами являются основополагающими для эффективной деятельности предприятия. Постоянный мониторинг и анализ себестоимости позволяет выявлять отклонения от плановых показателей и принимать необходимые меры для их устранения [14].

В условиях многономенклатурного производства, как в АО «ЗиД», особое значение приобретает разработка и контроль перспективных и текущих планов и бюджетов, которые служат основой для принятия обоснованных управленческих решений. Эти процессы направлены на эффективное использование имеющихся ресурсов и достижение поставленных финансово-экономических целей.

Таким образом, на предприятии АО «ЗиД» применяется сводный бюджет, который включает скоординированные планы работы всех подразделений и функций. Он не только определяет стратегию деятельности предприятия на установленный период времени, но и формирует целевые показатели, охватывающие все направления работы Общества. Такой интегрированный подход позволяет обеспечить согласованность действий и максимальную эффективность в достижении поставленных задач. В результате выполнения бюджетного процесса формируются Сметы затрат на производство, сметы затрат на содержание отделов, Бюджет доходности бизнес-направлений, которые используются в управленческих целях.

Порядок формирования сметы затрат на многономенклатурном предприятии обладает уникальной спецификой, обусловленной разнообразием производимых изделий и особенностями их учета. Этот процесс требует тщательного анализа и учета множества факторов, что позволяет обеспечить точность и достоверность сметных расчетов, а также эффективное планирование ресурсов.

1. Смета общепроизводственных расходов на планируемый период формируется по каждому производству (цеху) и в целом по АО «ЗиД» по статьям и элементам затрат в стоимостном выражении по заданным интервалам планирования: на год, на квартал с разбивкой по месяцам.

Смета общепроизводственных расходов формируется на основании нормативов и лимитов, разрабатываемых службами предприятия: расхода и цен отдельных видов энергии; расхода материалов для эксплуатации и ремонта оборудования; нормативов обслуживания и ремонта оборудования и транспортных средств; установленные структуры организации управления производством (цехом), его штатные расписания; расхода топлива, освещения и других хозяйственных нужд; расхода материалов на содержание и текущий ремонт зданий и

сооружений; расхода хозяйского инвентаря; амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов; планируемого состава оборудования и транспортных средств, исходя из норм их использования и планового объема производства; расходов на оплату труда»; расходов на изобретательство, рационализацию и др. Руководит подготовкой проекта Сметы общепроизводственных расходов на планируемый период начальник Планово-Производственного Отдела. Смета формируется каждым производством (цехом) и согласовывается с начальником Планово-Производственного Отдела, на основе этих данных проект сметы в целом формируется в ППО.

2. План по труду и заработной плате формируется на плановый период с учетом всех начислений на заработную плату в разрезе следующих статей: товарная продукция в стоимостном выражении в нормо-часах; численность по категориям; выработка на 1-ого работающего и рабочего; средняя заработная плата; фонд заработной платы; выплаты социального характера по предприятию в целом.

План по труду и заработной плате разрабатывается на основе следующей информации:

– целевого показателя стратегии развития по выработке на одного работающего в год;

– проекта Плана производства;

– трудоемкости производственной программы;

– норм времени и расценок;

– полезного годового фонда рабочего времени одного рабочего; коэффициента выполнения норм основными производственными рабочими;

– доплат и оплат, предусмотренных ТК РФ (сокращенный рабочий день;

– выполнение гособязанностей, отпуска и др.);

– штатного расписания;

– директивной численности РСС;

– размера стимулирующих и поощрительных выплат в составе ФЗП рабочих, специалистов и руководителей в процентах.

Руководит подготовкой проекта Плана по труду и заработной плате заместитель генерального директора по экономике и финансам, а также участвуют Отдел Труда и Заработной платы, Планово-Производственный Отдел, Центр Управления Подготовки Производства.

3. Смета общехозяйственных расходов на планируемый период формируется в целом по предприятию по экономическим элементам по заданным интервалам планирования: на год, на месяц, нарастающим итогом с начала года.

Смета общехозяйственных расходов разрабатывается на основании представляемых ответственными службами в Планово-Производственном Отделе и представлена в таблице 1.

Таблица 1

Порядок формирования и контроля Сметы общехозяйственных расходов АО «ЗиД»

№ п/п	Ответственная служба	Данные, разработанные ответственными службами
1	Отдел Организации Труда и Заработной платы (ООТиЗ)	- информация о повышении тарифных ставок и должностных окладов; - нормативная численность Руководящего Состава Службы (РСС) и вспомогательных рабочих; - расценки на изделия, согласно проекту плана производства; - среднюю стоимость нормо-часа
2	Отдел экономического анализа и стратегии развития предприятия (ОЭАС)	- лимит расходов на командировки; - лимит междугородних переговоров; - плановый Фонд Заработной Платы РСС по производствам, цехам, отделам; - лимиты на Ремонтно-эксплуатационные нужды (РЭН) по отделам
3	Отдел Главного Энергетика (ОГЭн)	- утвержденный план капитального ремонта энергетического оборудования на планируемый год, в т.ч. сторонние заказы
4	Строительно - Архитектурный Отдел (САО)	- утвержденный план капитального ремонта на планируемый год, в т.ч. сторонние заказы; - сметы на капитальный ремонт производственных зданий и сооружений
5	Отдел Главного Механика (ОГМех)	- сметы на капитальный ремонт оборудования; - договоры, заключенные со сторонними организациями по капитальному ремонту оборудования
6	Конструкторско-технологический отдел подготовки производства (КТОПП)	- утвержденный план приобретения нового оборудования по производствам; - плана изготовление нестандартного оборудования по производствам

7	Отдел Охраны Окружающей Среды (ОООС)	- плановые объемы услуг по водопотреблению, водоотведению, очистке сточных вод, нейтрализации
8	Цех №91	- расчеты по транспортному налогу
9	Отдел Главного Бухгалтера (ОГБух)	- расчеты по налогам, входящим в счет 26; - амортизационные отчисления по сч.26
10	Управление по Работе Персонала (УРП)	- смета затрат на подготовку, переподготовку и повышение квалификации кадров
11	(ОПЛИР)	- информация по рацпредложениям и изобретениям по производствам; - лицензионным платежам; - авторскому сопровождению и вознаграждению
12	Структурные подразделения	- договора на услуги, оказываемые заводу сторонними организациями

Руководит подготовкой проекта Сметы общехозяйственных расходов на планируемый период заместитель генерального директора по экономике и финансам и формируется Планово-Производственным Отделом.

4.План по себестоимости формируется на основе: проекта Плана продаж; проекта Плана производства; плановой сметной калькуляции.

План по себестоимости формируется в разрезе товарной продукции по статьям калькуляции: на год с разбивкой по кварталам; на квартал с разбивкой по месяцам.

Руководство по формированию проекта Плана по себестоимости на планируемый период осуществляет заместитель генерального директора по экономике и финансам.

Ответственным за формирование проекта Плана по себестоимости является начальник Планово-Производственного Отдела.

В подготовке проекта Плана по себестоимости принимают участие Планово-Производственный Отдел, Финансовый Отдел, Управление Продаж Продукции.

План по себестоимости на планируемый период разрабатывается в соответствии с регламентом работ по формированию Плана по себестоимости, разработанного Планово-Производственным Отделом и утвержденного заместителем генерального директора по экономике и финансам.

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА И АНАЛИЗ ПРОИЗВОДСТВЕННО-ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ЦЕХА ПЕЧАТНОЙ ПРОДУКЦИИ АО «ЗИД»

Одним из ключевых вспомогательных подразделений, обеспечивающих основное производство является цех печатной продукции. Его история началась в июне 1974 года с создания отдела технической документации для улучшения организации размножения документации на заводе.

В 1990 году этот отдел был реорганизован в цех печатной продукции, что позволило более эффективно обеспечивать все подразделения предприятия необходимыми печатными материалами и документацией. Реорганизация также способствовала созданию материальной заинтересованности в повышении производительности труда и снижения затрат. Функционирует как самостоятельное производственно-хозяйственное подразделение, подчиняющееся главному инженеру (приложение А).

Начальник цеха назначается Генеральным директором по представлению главного инженера. Деятельность цеха основана на принципах хозяйственного расчета и регулируется действующими положениями.

Цех, относящийся к классу ОКВЭД 18, играет важную роль в производственном процессе, обеспечивая завершением контрактов через создание необходимой документации, такой как паспорта изделий и руководства по эксплуатации.

Цех печатной продукции взаимодействует с различными подразделениями, получая ресурсы от «Отдела Материало-Технического Снабжения», а закупка оборудования и расчет производственных площадей осуществляется с помощью «Конструкторско-Технологического Отдела Подготовки Производства».

Начисление заработной платы и финансовые операции проводятся совместно с бухгалтерией и финансовым отделом. Социальные потребности сотрудников поддерживаются «Отделом Управления Социальной Сферы», а повышение квалификации – через «Учебный центр».

Разработка лимитов на тарифы и установка тарифных ставок требую взаимодействия с «Планово-Производственным Отделом» и «Отделом Организации Труда и Заработной платы».

Цех выполняет заказы всех подразделений и крупных цехов, играя ключевую роль в производственной цепочке завода.

Основные задачи цеха печатной продукции включают тиражирование технической документации, обеспечение подразделений качественной продукцией при минимальных затратах, а также снижение себестоимости через внедрение современных технологий и оптимизацию ресурсов.

Структура управления цехом печатной продукции представлена на рисунке 2.

Цех печатной продукции, помимо общих функций, выполняет ряд специализированных задач, распределенных между двумя участками.

Участок № 1 «Типография» осуществляет следующие функции:

-компьютерный и ручной набор, верстку, дизайн и корректуры печатной продукции;

-изготовление печатных форм для различных технологий полиграфии;

-подготовку бумаги различных форматов в соответствии с требованиями печатного оборудования.

Производство печатной продукции включает цифровую, ризографическую, высокую и офсетную печать на различных типах бумаги (газетной, писчей, офсетной, дизайнерской и т.д.).

Послепечатная обработка включает:

1.Ламинирование, фольгирование, тиснение, бигование, фальцевание, перфорацию и резку.

2.Брошюровочно-переплетные работы для технической документации, товаросопроводительной, экспортной документации и сувенирной продукции.

3.Изготовление рекламной продукции: ежедневников, планингов, блокнотов с фирменной символикой, календарей и т.д.

4.Уничтожение аннулированной документации и брикетирование отходов бумаги.

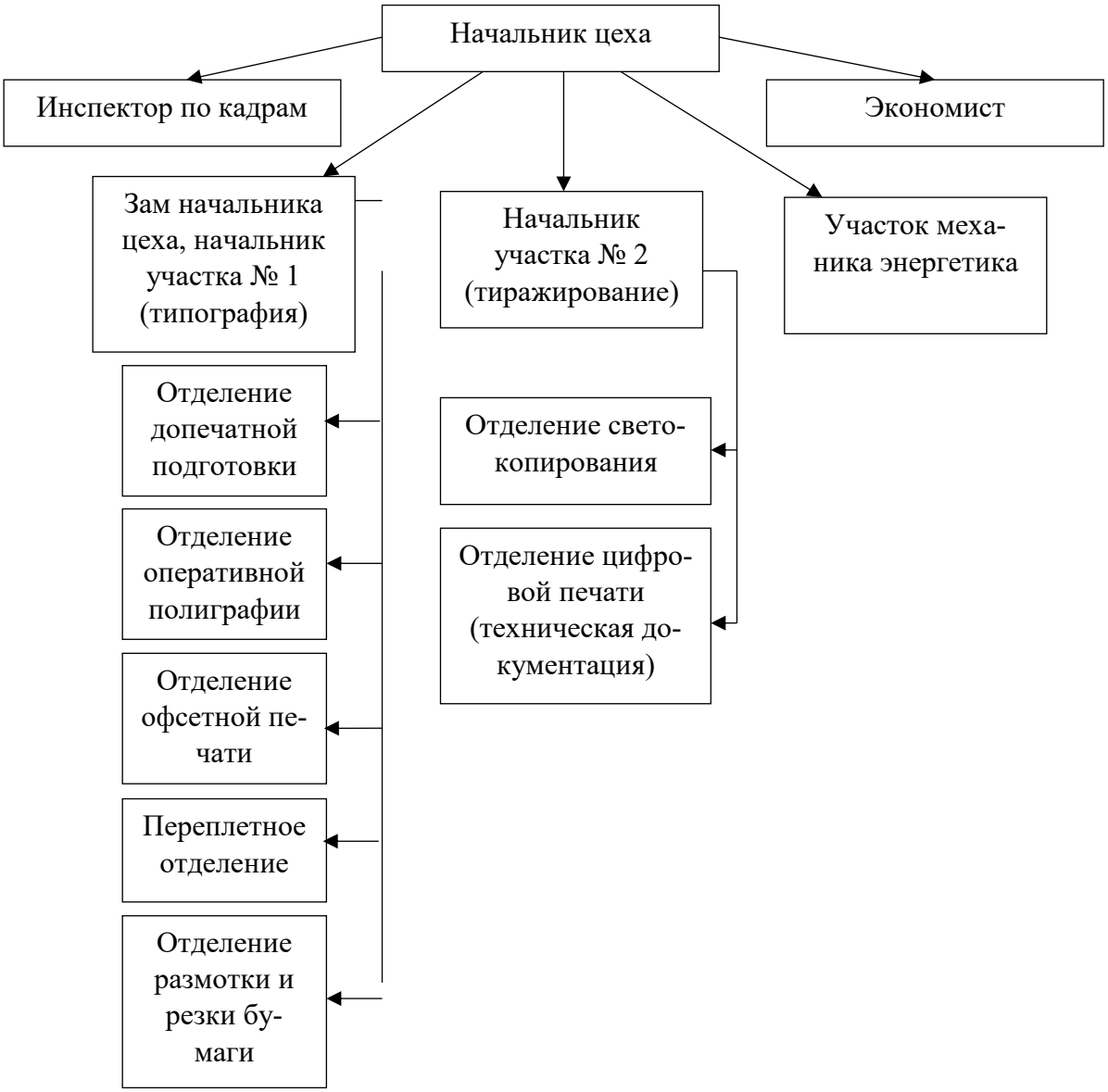


Рис. 2 – Структура управления цеха печатной продукции

Участок № 2 – «Тиражирование технической документации» выполняет:

1.Тиражирование технической документации малыми и средними тиражами с использование светокопировальных и лазерных методов;

2. Размножение конструкторской документации с прозрачных оригиналов (кальки) на светочувствительную бумагу (диазобумагу марки БКорС -12).

3. Изготовление технической документации с непрозрачных оригиналов на кальку и бумагу. Размножение секретной и конфиденциальной документации;

4. Копирование технической документации с любых оригиналов формата от А5 до А0+;

5. Печать технической документации из электронных файлов;

6. Сканирование оригиналов технической документации в электронный формат;

7. Размножение экспортной технической документации.

Таким образом, цех печатной продукции эффективно выполняет как общие, так и специализированные функции, обеспечивая высокое качество и разнообразие услуг.

Бизнес-процесс изготовления печатной продукции участка №1-типография рассмотрен на рисунке 3.

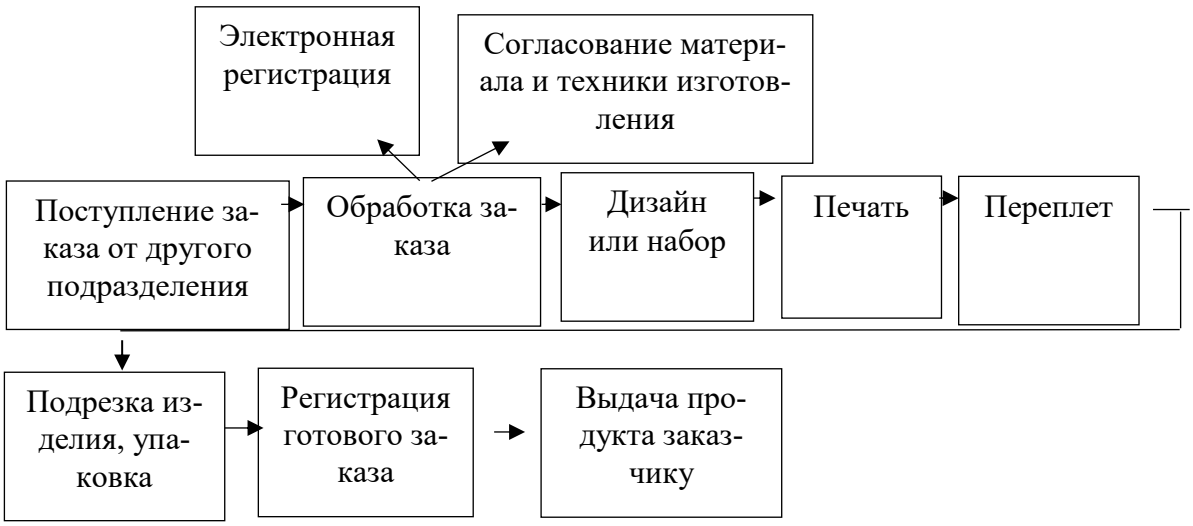


Рис. 3 – Описание бизнес-процесса изготовления печатной продукции на участке №1 – типография

Основные технико-экономические показатели для цеха печатной продукции важны для оценки его эффективности и выявления возможностей для снижения затрат и улучшения процессов.

К ним относятся:

1. Производственные показатели: объем производства, продуктивность труда и коэффициент использования мощностей, отражающие результаты работы и эффективность ресурсов.

2. Затратные показатели: себестоимость продукции и затраты на единицу, позволяющие анализировать финансовую эффективность и находить резервы для снижения издержек.

3. Финансовые показатели: выручка от продаж, товарный выпуск и рентабельность, демонстрирующие финансовое состояние и результативность деятельности.

4. Показатели эффективности: коэффициент оборачиваемости запасов и коэффициент использования рабочего времени, помогающие оценить, рациональность использования ресурсов и времени в производстве [22].

Основные технико-экономические показатели цеха печатной продукции за 2021 – 2024 гг. рассмотрены в таблице 2.

Таблица 2

Основные технико-экономические показатели цеха печатной продукции АО «ЗиД» за 2021 -2024 гг.

№ п/п	Наименование показателя	Ед. измерения	2022	2023	2024
1	2	3	4	5	6
Товарная продукция					
1	Товарный выпуск	тыс. / руб.	30 619	34817	39677
Численность					
2	Работающих	чел.	31	31	31
3	Рабочих	чел.	22	22	22
Производительность труда					
4	Работающего	тыс./чел.	987	1123	1279
5	Рабочего	тыс./чел.	1391	1582	1803

Продолжение табл. 2

Фонд заработной платы					
6	Работающих	тыс. / руб.	16613	17257	20635
7	Рабочих	тыс. / руб.	10582	10962	13279
Средняя зарплата					
8	Работающих	руб.	43328	50899	74546
9	Рабочих	руб.	38829	46038	66782
Себестоимость					
10	Себестоимость товарной продукции (факт)	тыс. / руб.	30499	34678	39535
11	Затраты на 1 руб. товарной продукции (факт)	руб.	0,99	0,99	0,99
12	Перерасход (+), Экономия (-)	тыс. / руб.	-149	-250	-134
13	Прибыль	тыс. / руб.	119	139	141
14	Рентабельность	%	0,4	0,4	0,4
Основные промышленно-производственные фонды					
15	Стоимость ОППФ	тыс. / руб.	14790	17666	20195
16	Стоимость производственного оборудования	тыс. / руб.	11379	14882	16473
17	Количество единиц производственного оборудования	шт.	16	17	17
18	Производственная площадь	кв.м	611	611	573
Использование ОППФ					
19	Отдача на 1 рубль стоимости ОППФ (фондоотдача)	руб.	2,07	1,97	1,96
20	Фондовооруженность	тыс. / руб.	477	676	651
21	Съем с единицы производственного оборудования	тыс. / руб.	1913	2048	2333

Окончание табл. 2

22	Съем с 1 кв. м производственной площади	тыс. / руб.	50	56	69
23	Амортизация	тыс. / руб.	1016	1419	1610
24	Остатки материалов на 01.01	тыс. / руб.	1989	2992	2896

Анализ объема и темпы роста производства печатной продукции за 2022 – 2024гг. представлены в таблице 3.

Таблица 3

Анализ объема и темпы роста товарного выпуска печатной продукции за анализируемый период с 2022 по 2024гг.

№ п/п	Анализируемый год	Объем производства продукции, тыс. / руб.	Темпы роста, %	
			базисные	цепные
1	2022	30619	100,0	100,0
2	2023	34817	113,7	113,7
3	2024	39677	114,0	129,6

Товарный выпуск печатной продукции представлен в диаграмме на рисунке 4.

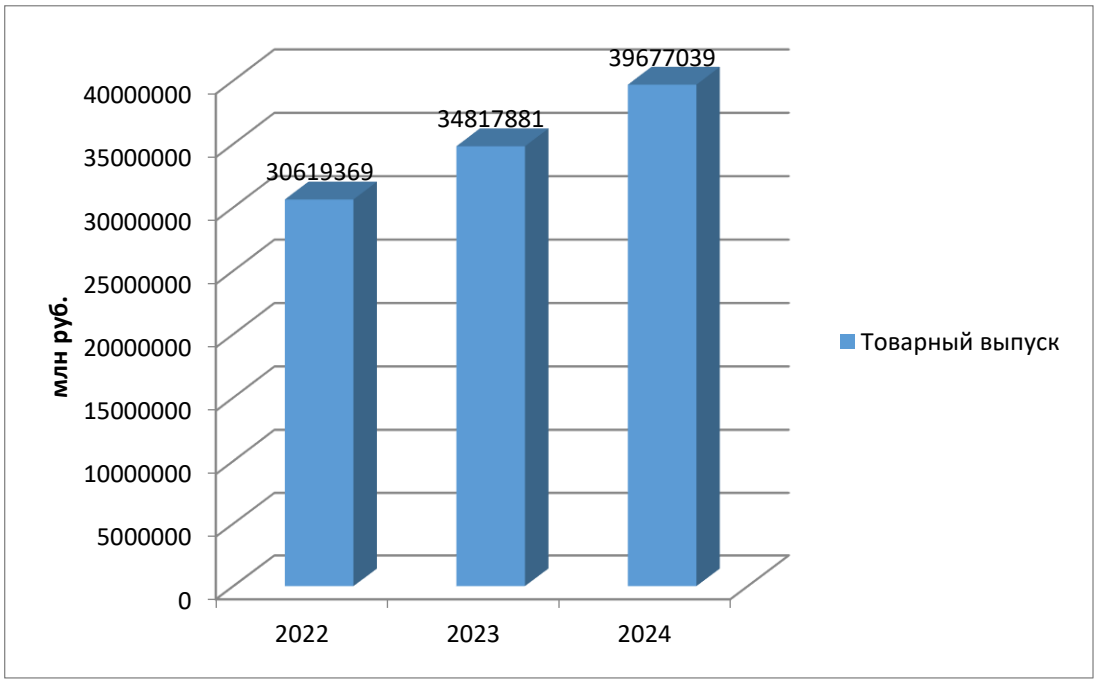


Рис. 4 – Товарный выпуск печатной продукции за 2022 – 2024гг.

Таким образом, анализ таблицы и диаграммы показывает, что с 2022 по 2024 год наблюдается устойчивый рост выпуска товарной продукции. В 2023году объем производства увеличился на 14% по сравнению с предыдущим годом, а с 2022 года на 29,6%. Данный рост обусловлен увеличение заказов на предприятии в связи с гособоронзаказами на спецпродукцию на предприятии, так как выпускаемая печатная продукция сопровождает все договора и заказы предприятия.

Среднегодовой темп роста (прироста) выпуска печатной продукции рассчитывается по среднегеометрической (или среднеарифметической взвешенной):

$\overline{Тр} = \sqrt[n-1]{Т1 * Т2 * Т3} = \sqrt[2]{1 * 1{,}137 * 1{,}296} = 1{,}21\%$

$\overline{Тпр} = 121 - 100 = 21{,}0\%$

Таким образом, из расчета видно, что среднегодовой темп прироста выпуска печатной продукции составляет 1,21%, т.е. увеличивается на 21%, это значит, что спрос на печатную продукцию, производимую цехом, увеличивается.

Анализ производительности труда является важным инструментом для управления и оптимизации работы на предприятии и определяется соотношением двух ключевых показателей: выработки и трудоемкости.

Наиболее обобщающим показателем производительности труда является среднегодовая выработка продукции одним работающим.

Среднегодовая выработка продукции одним работающим рассчитана по формуле и рассмотрена в таблице 4.

$$ГВ = \frac{ТП}{Ч},$$

где ТП – объем товарной продукции в стоимостном выражении;

Ч – численность работающих.

Объем затраченного труда одним рабочим для создания единицы выпускаемой продукции показывает трудоемкость (Тр) и рассчитывается по формуле Тр = Ч/ТП:

Тр (2022) = 31чел. / 1973ч. /1391 тыс. руб. = 0,000000011;

Тр (2023) = 31 чел./ 1973ч./ 1582 тыс. руб. = 0,000000009;

Тр (2024) = 31чел. / 1979ч./ 1803 тыс. руб. = 0,000000008

Таблица 4

Среднегодовая выработка печатной продукции одним работающим

Год	Выработка на одного работающего, тыс. / руб.	Абсолютное отклонение, тыс. / руб.	Относительное отклонение, %
2022	987		
2023	1123	135	1,14
2024	1279	156	1,14
2022 - 2024		292	1,30

Объем затраченного труда одним рабочим для создания единицы выпускаемой продукции показывает трудоемкость (Тр) и рассчитывается по формуле Тр = Ч/ТП:

Тр (2022) = 31чел. / 1973ч. /1391 тыс. руб. = 0,000000011;

Тр (2023) = 31 чел./ 1973ч./ 1582 тыс. руб. = 0,000000009;

Тр (2024) = 31чел. / 1979ч./ 1803 тыс. руб. = 0,000000008

В анализируемом периоде численность работников в цехе печатной продукции осталась стабильной. В 2024 году объем товарной продукции увеличился на 29,6% (9057 тыс. руб.) по сравнению с 2023 годом и на 14,0 % (4859 тыс. руб.) по сравнению с 2023 годом. Также наблюдается прирост среднегодовой выработки на одного работающего и незначительное сокращение трудоемкости.

Затраты на 1 рубль товарной продукции остаются высокими, увеличившись на 29,6% по сравнению с 2022 годом, что негативно сказывается на прибыли. Основные причины –санкции недружественных стран, вызвавшие рост цен на расходные материалы (тонеры, фотобарабаны, и др.). Тем не менее, производство остается рентабельным, так как затраты на рубль продукции ниже 1 за все анализируемые годы.

Также важно провести анализ использования основных производственных фондов (ОПФ), так как они напрямую влияют на производственные процессы и общую эффективность работы подразделения.

Структура основных фондов цеха печатной продукции за 2022 по 2024гг. рассмотрена в таблице 5.

Таблица 5

Структура основных фондов цеха печатной продукции завода АО «ЗиД» за 2022 – 2024гг.

Наименование ОФ	Наличие в тыс. руб.			Удельный вес, %		
	2022	2023	2024	2022	2023	2024
Основные фонды всего:	14790	17666	20195	100,0	100,0	100,0
В т.ч. Здания, сооружения	2063	2063	2063	14,0	11,7	10,2
Машины и оборудование	11379	14882	16473	76,9	84,2	81,6
Производственный и хозяйственный инвентарь	1347	720	1658	9,1	4,08	8,2
Активная часть	11379	14882	16473	76,9	84,2	81,6
Пассивная часть	3411	2784	3722	23,1	15,8	18,4

Данные таблицы 5 показывают, что активная часть (машины и оборудование) составляет основную долю основных фондов, стоимость которых увеличилась на 36,5% (5405 тыс. руб.) за указанный период. Прирост активной части составил 44,8%, благодаря приобретению нового оборудования в 2023 и 2024 годах.

Пассивная часть основных фондов возросла на 9,1% за счет открытия комнаты приема пищи (ремонт и закупка мебели).

Хотя увеличение пассивной части может повысить затраты на содержание, оно также улучшает условия труда и способствует производственной эффективности, что свидетельствует о долгосрочных планах подразделения. Ввод в эксплуатацию двух единиц нового оборудования увеличил показатель «съем с единицы производственного оборудования», однако его медленный рост указывает на возможное неэффективное использование.

Сравнение прироста основных фондов (36,5%) и товарного выпуска (29,6%) свидетельствует о снижение фондоотдачи и неэффективном использовании имеющегося оборудования. Прирост фондовооруженности составил 36,5%, в то время как производительность труда увеличилась на 29,6%, что указывает на нерациональное использование ресурсов.

Средний возраст основных фондов составляет 34 года, что говорит о их изношенности, о чем свидетельствует растущие амортизационные отчисления, составляющие 5,6% от общей стоимости фондов ежегодно [23].

SWOT-анализ – это мощный инструмент для понимания текущего положения подразделения, разработки стратегий и принятия обоснованных решений для достижения поставленных целей.

Сильные и слабые стороны цеха печатной продукции, возможности и угрозы представлены в таблице 6.

Таблица 6

SWOT-анализ цеха печатной продукции АО «ЗиД»

Сильные стороны (S)	Слабые стороны (W)
1 Самостоятельное структурное подразделение 2 Продукция важна и необходима для сопровождения продукции завода 3 Своевременное обеспечение всех подразделений печатной продукцией 4 Широкий ассортимент товаров и услуг 5 Использование современных технологий 6 Наличие офсетного оборудования для печати больших тиражей 7 Выполнение акцидентной продукции на сторону (выполнение заказов от юридических и физических лиц) 8 Увеличение выпуска товарной продукции, имеется прирост производительности труда	1 Высокие накладные расходы на цены выпускаемой продукции для заказчиков вне завода 2 Высокие затраты на текущий ремонт оборудования 3 Устаревшее оборудование 4 Длительные сроки освоения новых технологий 5 Недостаточно рекламы для продвижения печатной продукции

Окончание табл. 6

Возможности (О)	Угрозы (Т)
1 Спрос на печатную продукцию для подразделений завода достаточно высок и имеет тенденцию к увеличению 2 Расширение ассортимента печатной продукции 3 Приобретение нового более современного оборудования 4 Небольшое количество достаточно сильных конкурентов в городе на печатную продукцию 5 Освоение новых видов изготовления печатной продукции 6 Снижение времени для производства печатной продукции	1 Нестабильная политическая обстановка 2 Изменение тенденции спроса 3 Сбои в поставках материалов для изготовления печатной продукции 4 Рост цен на комплектующие к оборудованию 5 Рост цены на расходные материалы 6 Увеличение затрат на производство 7 Затраты на 1 рубль товарной продукции достаточно высокие, таким образом наблюдается снижение экономии 8 Снижение эффективности использования основных производственных фондов

Проанализировав сильные и слабые стороны, возможности и угрозы цеха печатной продукции по результатам SWOT-анализа, необходимо:

1. Для снижения текущих затрат на текущий ремонт оборудования, рассмотреть обновление печатной техники, а именно приобретение новой цифровой цветной машины.
2. Для освоения новых видов изготовления печатной продукции повысить квалификацию сотрудников, это прохождение курсов по полиграфии (курсы дизайна, верстки, переплетных работ).
3. Разработать пути совершенствования процесса и технологии, выполнения производства печатной продукции, для уменьшения срока изготовления печатной продукции.
4. Рассмотреть увеличение размещения рекламы для продвижения печатной продукции.
5. Изучить ассортимент конкурентов, для корректировки своего.
6. Проанализировать цены, предлагаемые поставщиками материалов, чтобы выбрать наиболее оптимального поставщика (минимальная цена и срок доставки).

Анализ применения рассмотренных мер помогут цеху печатной продукции, при использовании своих сильных сторон и возможностей решить стоящие перед цехом проблемы и предотвратить предстоящие угрозы для подразделения [24].

СТРУКТУРА ЗАТРАТ ЦЕХА И ОЦЕНКА ТЕКУЩЕГО СОСТОЯНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ

Структура сметы затрат – это организованный перечень всех предполагаемых расходов на производственный процесс. Она важна для планирования бюджета, контроля расходов и оценки финансовой целесообразности, что необходимо для анализа финансовой стабильности и рентабельности цеха печатной продукции.

Определение затрат требует комплексного подхода, учитывающего материальные, трудовые, амортизационные и накладные расходы, включая все сопутствующие затраты – от сырья до энергозатрат и оплаты труда [25].

В цехе печатной продукции АО «ЗиД» разработана методика определения затрат на продукт, состоящая из нескольких этапов.

На первом этапе экономист определяет прямые затраты, которые непосредственно связаны с производством конкретного изделия, включая материалы, комплектующие и оплату труда работников.

На втором этапе рассчитываются косвенные затраты, которые трудно отнести к определенному продукту, такие как амортизация оборудования, содержание производственной базы и управленческие расходы, распределяемые по нормативам печатного производства.

Полная смета затрат на производство за анализируемый период с 2022 – 2024 годы представлена в приложении (приложение Б).

Анализ показывает, что фактические затраты оказались ниже плановых на протяжении всего периода: в 2022 году - на 10623 рубля, в 2023 году - на 16543 рубля, а в 2024 году на - 19825 рублей, что свидетельствует о небольшой экономии затрат.

Динамика затрат демонстрирует, что в 2023 году фактические расходы увеличились на 13,7 % по сравнению с 2022 годом, а в 2024 году - на 14,0 % по сравнению с 2023 годом. Это превышает утвержденный коэффициент увеличения затрат в 1,132 (или 13,2%).

Структура затрат по основным показателям и отклонения фактических затрат от плановых: снижение (-), удорожание (+) представлены в таблице 7.

Таблица 7

Структура затрат и отклонения фактических затрат от планового печатного цеха АО «ЗиД» с 2022 по 2024 гг.

№ п/п	Показатели		2022 (тыс. руб.)	Уд. вес, %	2023 (тыс. руб.)	Уд. вес, %	2024 (тыс. руб.)	Уд. вес, %
1	Материалы	план	7085	23,2	8348	24,0	9814	24,8
		факт	6890	22,6	8256	23,8	9729	24,6
		откл.	- 195	- 0,6	- 91	- 0,2	-85	-0,2
2	Приобретение оснастки, инструмента, спецодежды	план	27	0,1	35	0,1	57	0,1
		факт	42	0,1	32	0,09	81	0,2
		откл.	+15	+ 0,1	- 2	- 0,1	+23	+0,1
3	Топливо	план	190	0,6	205	0,6	350	0,9
		факт	199	0,6	205	0,5	343	0,9
		откл.	+ 9	-	- 41	-0,1	-7	-
4	Энергия	план	192	0,6	200	0,6	303	0,8
		факт	183	0,6	200	0,6	302	0,8
		откл.	- 8	-	- 5	-	-619	-
5	Отпуск питьевой воды	план	3	0,01	3	0,01	4	0,01
		факт	2	0,01	3	0,01	4	0,01
		откл.	- 375	-	- 130	-	-62	-
6	Водоотведение	план	4	0,01	5	0,02	6	0,02
		факт	3	0,01	4	0, 01	5	0,01
		откл.	- 1	- 0,01	- 1	-0,01	-634	-0,01
7	Расходы по оплате труда	план	16912	55,5	18932	54,6	20896	52,8
		факт	16914	55,4	18426	53,1	20822	52,7
		откл.	+ 2	- 0,1	- 505	-1,5	-73	-0,1

Окончание табл. 7

8	Страховые взносы на обязательное социальное страхование	план	4318	14,1	5009	14,4	5504	13,9
		факт	4318	14,1	4938	14,2	5495	13,9
		откл.	+ 15	-	- 71	-0,2	-8	-
9	Транспортные расходы	план	3	0,01	8	0,03	9	0,02
		факт	2	0,01	2	0,01	12	0,03
		откл.	- 423	-0,01	- 6	-0,02	+3	+0,01
10	Амортизация основных фондов	план	1037	3,4	990	2,9	1410	3,6
		факт	1016	3,3	1419	4,1	1610	4,0
		откл.	- 21	- 0,1	+ 428	+1,2	+200	+0,5
11	Прочие расходы	план	736	2,4	955	2,8	1198	3,0
		факт	925	3,0	1189	3,4	1127	2,9
		откл.	+ 189	+ 0,6	+ 233	+0,6	-71	-0,1
	Итого:	план	30510	100	34694	100	39555	100
		факт	30499	100	34678	100	39535	100
		откл.	- 10	-0,03	- 16		-19	

На основе проанализированных данных, представленных в таблице 7 рассмотрим структуру затрат в цехе печатной продукции за 2024 год в диаграмме, представленной на рисунке 5.

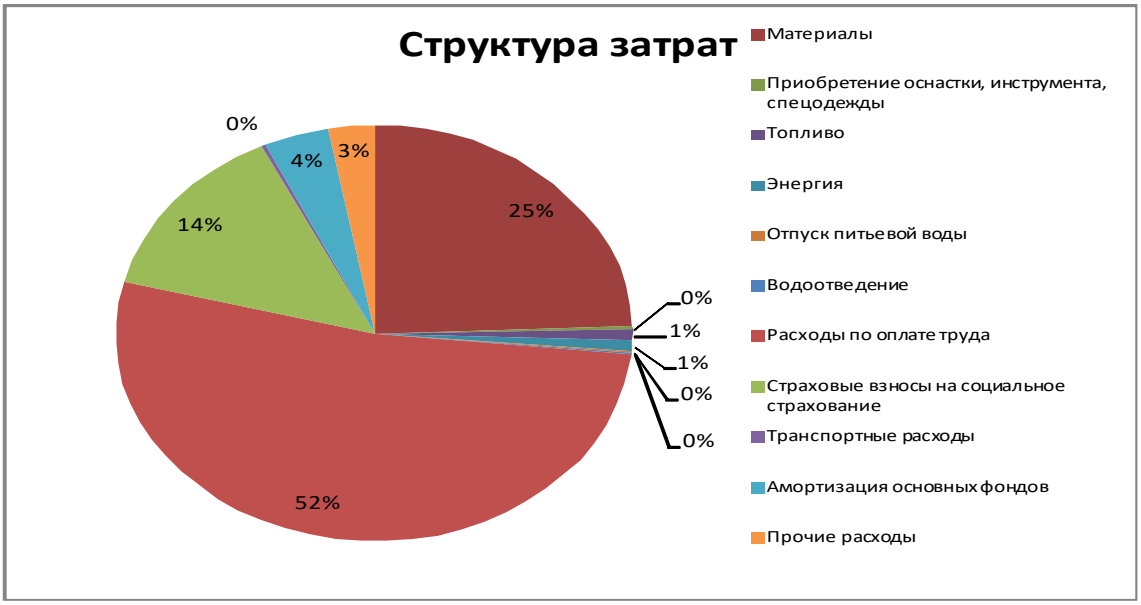


Рис. 5 – Структура фактических затрат за 2024год в цехе печатной продукции АО «ЗиД»

Таким образом, анализ структуры сметы затрат на производство, представленный в таблице и в диаграмме на рисунке, показывает, что наибольшая доля затрат относится к «Расходам по оплате труда»: 55,4% в 2022 году, 53,1% в 2023году и 52,7% в 2024году. Снижение доли на 2,7% к 2024 году может свидетельствовать о росте товарного выпуска на 29,6%, что указывает на более эффективное использование трудовых ресурсов.

На втором месте по значимости находятся «Материалы», доля которых увеличилась с 22,6% в 2022 году до 24,6% в 2024 году, что говорит о росте объемов производства и цен на материалы. Доля «Страховых взносов» составила 14,1% в 2022 году, 14,2% в 2023 году и снизилась до 13,9% в 2024 году. «Амортизация основных фондов», возросла с 3,3% до 4,0% за тот же период, а «Прочие расходы» колебались от 3,0% до 2,9%.

При анализе отклонений фактических затрат от плановых отмечается удорожание по «Приобретению оснастки инструмента, спецодежды», особенно в 2024 году, что связано с изменением норм выдачи. Также в 2022 году увеличились затраты «Топливо» из-за роста тарифов.

«Расходы по оплате труда» в фактическом выражении возросли на 2236 рублей в 2022 году, вероятно, из-за премий за срочные заказы. В 2023 и 2024 годах перерасхода не наблюдается, что свидетельствует о более стабильном управлении.

Существенная экономия наблюдается по «Транспортным расходам» в 2022 и 2023 годах, но в 2024 году они возросли из-за увеличения отходов бумаги. Установка пресса для брикетирования отходов потребовала незапланированных расходов на транспорт.

С 2023 года «Амортизация основных фондов» возросла на 428 тысяч рублей из-за приобретения лазерного плоттера «KIP 7700». В 2024 году снижение удорожания составило 46,6%, однако перерасход остался на уровне 200 тысяч рублей из-за покупки мебели для «комнаты для приема пищи».

В 2022 году «Прочие расходы» увеличились на 189 тысяч рублей из-за обучения сотрудников по «Технике безопасности и оказание первой помощи», а в 2023 году возросли на 22,9% из-за замены компьютеров. В 2024 году наблюдается снижение затрат на 71110 рублей, экономия фактического от планового показателя сокращается на 5,9%.

Также стоит отметить удорожание сервисного обслуживания цифровой техники, что подчеркивает необходимость обновления оборудования. В целом, в анализируемый период наблюдается небольшая экономия затрат [26].

Фактические затраты, по сравнению с плановыми, представлены в диаграмме на рисунке 6, охватывающим период с 2022 по 2024 гг.

Диаграмма позволит наглядно оценить динамику и соотношение фактических и плановых затрат.

Анализ диаграммы показывает, что экономия фактических затрат по сравнению с плановыми практически отсутствует, что указывает на необходимость снижения затрат в цехе печатной продукции для более эффективного использования средств.

Цех является ключевым элементом производственного процесса завода, обеспечивая 99% печатной продукции для внутренних нужд и выполнения контрактов, а оставшиеся 1% идет на внешние заказы, удовлетворяя потребности клиентов за пределами предприятия АО «ЗиД».

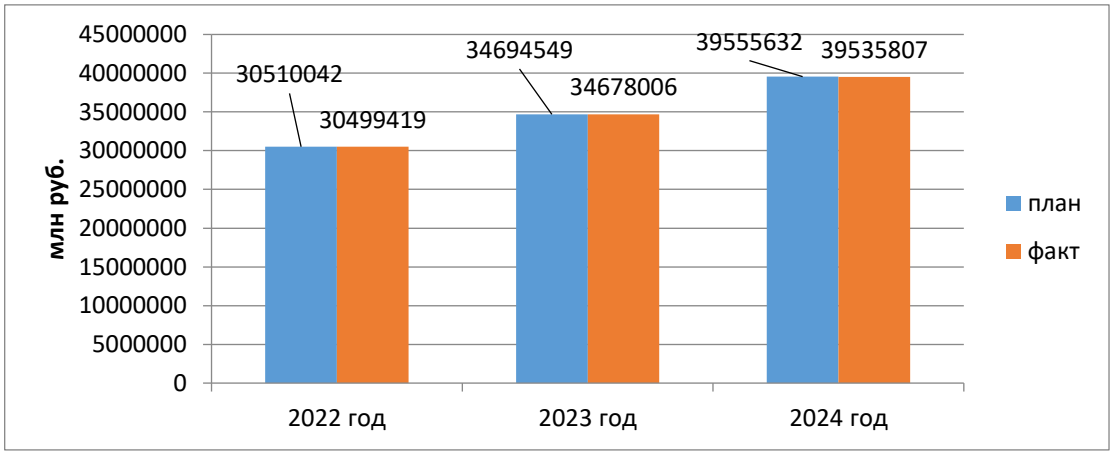


Рис. 6 – Сравнение фактических затрат с плановыми затратами за анализируемый период с 2022 по 2024 гг.

В начале каждого года Производственно-Плановый отдел, опираясь на результаты предыдущего года, утверждает план роста основных показателей, который служит основой для расчета годовой сметы затрат. Этот процесс охватывает как внутренние нужды завода, так и заказы, поступающие от физических и юридических лиц [27].

Для составления сметной калькуляции для внутреннего использования по предприятию учитываются следующие параметры: премия (42%); дополнительная зарплата (20%); отчисления на социальные

нужды (31,9%); общепроизводственные расходы (238,4%). (приложение В).

Для составления сметной калькуляции для сторонних физических и юридических лиц применяются: премия (42%); дополнительная зарплата (20%); отчисления на социальные нужды (31,9%); общепроизводственные расходы (238,4%); общехозяйственные расходы (70%); прибыль (25%); налог на добавленную стоимость (20%).

Для детального анализа сметы были рассмотрены затраты на три вида печатной продукции: журнал, ежедневник и руководство по эксплуатации. Распределение затрат осуществляется по стандартным нормативам, с учетом минимальных партий от 10 единиц.

Рассчитанная внутризаводская стоимость:

1. Журнал (300 штук 80 листов, офсетный печатный комплекс «Гейдельберг») 274, 59 рублей за штуку;

2. Ежедневник (50 штук, формата А5) – 1221,67 рублей за штуку;

3. Руководство по эксплуатации (1000 штук, 7 листов, цифровая машина «RICOH») – 20,01 за штуку [28] (приложение В).

Таким образом, результаты анализа, проведенные в главе 2, свидетельствуют о положительной динамике показателей АО «ЗиД» предприятие продолжает демонстрировать стабильный рост даже в условиях сложной экономической ситуации.

С 2022 по 2024 годы наблюдается устойчивое увеличение товарного выпуска в цехе печатной продукции, что связано с ростом государственного заказа и повышением спроса на печатную продукцию. Однако, несмотря на увеличение объемов производства затраты на 1 рубль товарной продукции остаются высокими из-за внешних экономических факторов, таких как санкции и рост цен на расходные материалы, а также устаревшее оборудование.

Основные расходы цеха сосредоточены на оплате труда (около 52 – 55%), что подчеркивает важность эффективного управления трудовыми ресурсами. Доля затрат на материалы также увеличивается, что указывает на необходимость оптимизации закупок и использования ресурсов.

Финансовые показатели показывают, что фактические затраты на производство оказались ниже плановых, что свидетельствует о наличии резервов для экономии. Тем не менее, для дальнейшего повышения

эффективности необходимо внедрение новых технологий, обновление оборудования и повышение квалификации сотрудников.

Цех печатной продукции является ключевым элементом производственного процесса АО «ЗиД», обеспечивая выполнение внутренних заказов и удовлетворение потребностей заказчиков. Для обеспечения устойчивого развития и повышения конкурентоспособности необходимо продолжать работать над оптимизацией затрат и внедрением инновационных решений.

ОПТИМИЗАЦИЯ УПРАВЛЕНИЯ СЕБЕСТОИМОСТЬЮ В ЦЕХЕ ПЕЧАТНОЙ ПРОДУКЦИИ АО «ЗИД»

Выявление резервов снижения себестоимости

Выявление резервов снижения себестоимости в цехе печатной продукции существенно улучшает финансовые результаты.

Снижение себестоимости увеличивает прибыль и позволяет уменьшить цены на продукцию, делая ее более привлекательной для заказчиков.

Оптимизация производственных процессов сокращает время выполнения заказов и повышает общую производительность. Эффективное управление себестоимостью повышает устойчивость цеха к экономическим и политическим изменениям, что помогает адаптироваться к вызовам внешней среды. Таким образом, работа над снижением себестоимости является важным шагом к финансовой стабильности и долгосрочному успеху [29].

Для снижения фактических затрат по сравнению с плановыми в цехе печатной продукции была выявлена следующая структура затрат:

1. «Расходы по оплате труда» – 52,7% от общих затрат;
2. «Материалы» – 24,6%;
3. «Страховые взносы» – 13,9%;
4. Амортизация основных фондов –4%;
5. Прочие расходы – 2,9%

Для эффективного снижения затрат необходимо сосредоточится на оптимизации расходов, особенно на «Расходах по оплате труда».

Рекомендуется провести детальный анализ затрат каждого сотрудника, что позволит выявить возможности для повышения эффективности производства. Такой подход не только сократит издержки, но и создаст более продуктивную рабочую среду.

В таблице 8 представлена информация о численности работающих, затратах на заработную плату и удельном весе этих затрат по профессиям.

Таблица 8

Численность, затраты и доля удельного веса на оплату труда в цехе печатной продукции

№ п/п	Должность	Затраты по оплате труда на 1-ого работающего (тыс. руб.)	Удельный вес з/п по профессии, %	Кол-во работающих	Затраты по оплате труда итого, (тыс. руб.)
1	Начальник цеха	130	11,9	1	130
2	Инспектор по кадрам	45	4,1	1	45
3	Экономист	54	5,0	1	54
4	Бригадир основного производства, и.о. завхоза	46	4,2	1	46
Участок № 1 – типография					
5	Начальник участка № 1, заместитель начальника цеха	91	8,3	1	91
6	Мастер	62	5,7	1	62
7	Корректор	43	4,0	1	43
8	Дизайнер печатной продукции	54	4,9	3	162
9	Оператор электронного набора и верстки	51	4,7	1	51
10	Переплетчик	47	4,3	4	188
11	Печатник высокой и плоской печати	46	4,3	3	139
12	Машинист резальных машин	50100	4,6	1	50

Окончание табл. 8

Участок № 2 – тиражирование					
13	Начальник участка № 2	79	7,2	1	79
14	Оператор копировальных и множительных машин	47	4,3	5	238
Участок механика энергетика					
15	Механик энергетик	75	6,9	1	75
16	Наладчик полиграфического оборудования	64	5,8	1	64
17	Электромонтер по ремонту и обслуживанию электрооборудования	65	6,0	2	131
18	Уборщик производственных помещений	41	3,8	2	83
Всего		1095	100,0	31	1735 * 12 мес. = 20822

В результате анализа данных можно отметить, что общие затраты на оплату труда составляют 1735 тыс. рублей в месяц и 20822 тыс. рублей в год при количестве работающих 31 человек.

Наибольшая доля затрат на оплату труда сосредоточена на должностях с высокой ответственностью: начальник цеха (11,9%), начальник участка №1 (8,3%), начальник участка №2 (7,2%).

Административные и вспомогательные должности, такие как инспектор по кадрам, экономист и бригадир имеют невысокие затраты (от 45 до 62 тыс. рублей), но играют важную роль в управлении цеха.

На участке №1 наибольшие затраты приходятся на переплетчиков (188 тыс. рублей для четырех человек) и дизайнеров (162 тыс. рублей для трех человек).

На участке № 2 затраты на оплату труда пяти операторов составляют 238 тыс. рублей, что подчеркивает их значимость для тиражирования.

Затраты на отдел механика-энергетика также высоки, так как они не только ремонтируют оборудование цеха, но и обслуживают инженерный корпус АО «ЗиД», что требуют значительных ресурсов, но поддерживают высокие стандарты работы.

Сокращение затрат на оплату труда приведет к снижению расходов на «Страховые взносы на обязательное социальное страхование».

На втором месте по значимости находятся затраты на материалы, и для их оптимизации необходимо провести детальный анализ. В исследовании выбраны три вида печатной продукции: «Журнал», «Руководство по эксплуатации», «Еженедельник». Будет проведен тщательный анализ используемых материалов, динамики цен и поставщиков. Это поможет выявить возможности для снижения затрат и повышения эффективности производства.

Выделены основные материалы, часто используемые в процессе изготовления: бумага офсетная рулонная 80 гр., картон переплетный, тонер черный, картон переплетный, бумага пачковая Ф. А4, клей ПВА супер, краска офсетная «VIS PLUS BIO».

Для исследования динамики цен был произведен анализ уровня инфляции за 2024 год, результаты которого представлены в виде диаграммы на рисунке 7.

В 2024 году Россия занимает первое место по уровню инфляции в мире.

В октябре инфляция составила 0,75%, что на 0,27% выше сентября. В июле уровень инфляции достиг максимума – 1,14%. С начала года инфляция составила 6,56%, а в годовом исчислении – 8,53% [30].

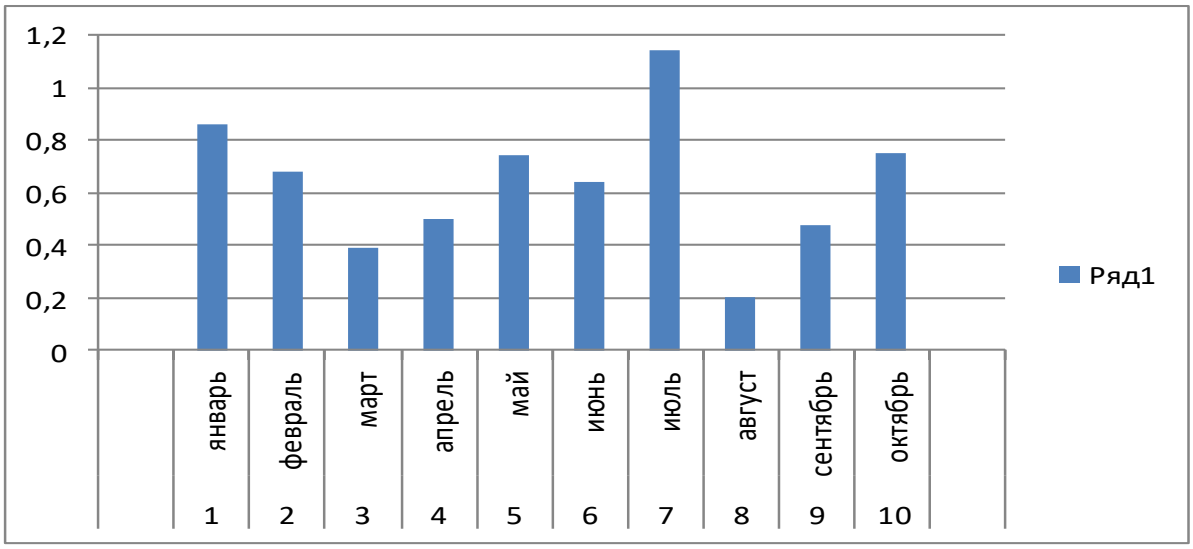


Рис. 7 – Уровень инфляции в России за 2024 год

Динамика цен на основные материалы рассмотрена в таблице 9.

Таблица 9

Динамика цен на основные материалы, приобретаемые в цехе печатной продукции в 2024 году

№ п/п	Наименование материала	Янв.	Февр.	Март	Апр.	Май	Июнь	Июль	Авг.	Сент.	Окт.	Нояб.	Дек.	Отн.
Цена в руб. (без НДС)														
1	Бумага офс. Рулонная	96,2	96,2	97,75	97,75	100,75	97,83	100,75	100,26	99,6	98,67	98,67	98,67	2,57
2	Картон переплетный	72,05	72,05	73,2	73,68	73,68	76,56	78,08	78,08	74,2	72	72	72	-0,1
3	Тонер черный	9087,8	9087,8	9087,8	9087,8	9087,8	9087,8	9087,8	9899,8	9899,2	9899,2	9899,2	9899,2	8,9
4	Бумага пачковая 80 гр.	268,7	268,7	268,7	268,7	272,5	272,5	272,5	272,5	278,33	280	280	280	4,2
5	Бумага форзацная 160	98,5	98,5	98,5	98,5	98,5	98,5	103	103	103	103	103	103	4,5
6	Клей ПВА супер	188	188	188	188	188	192,5	192,5	192,5	192,5	192,5	192,5	192,5	2,4
7	Краска 960 VIS PLUS BIO	1395	1395	1395	1395	1395	1395	1417	1417	1417	1417	1417	1417	1,6

Таким образом, набольший рост цен с января 2024 года наблюдается у черного тонера – 8,9%. Остальные материалы показали более скромные темпы роста, а цена на картон переплетный к концу года снизилась на 0,1%. Эти изменения связаны с общим уровнем инфляции в России.

Для сравнения цен на материалы был проведен анализ действующих поставщиков, а также их альтернатив, результаты которого представлены в таблице 10 для наглядного отображения различий и выявления выгодных предложений.

Таблица 10

Анализ альтернатив поставщиков материалов на изготовление печатной продукции

№ п / п	Наимен. материала	Существующий поставщик	Цена (руб. без НДС)	Альтернативный поставщик	Цена (руб. без НДС)	Отн. откл., %
1	Бумага офсетная рулонная 80 гр.	АО «Фарм» Г. Москва	98,67	ООО «ИТЦ-Трейд» г. Москва	89,05	9,7
				«Ортодокс» Московская область г. Клин	85,75	13,1
2	Картон переплетный 1,25	ОО ТД «Отиз» г. Королев	72,00	ООО «ИТЦ-Трейд» г. Москва	59,69	17,1
				ООО «Бик» - отдел продаж бумаги и картонов Московская область г. Дзержинский	76,53	+6,3
3	Тонер черный	ООО «Техбай» г. Москва	9899,17	ТД ОТИС «Метрика» г. Нижний Новгород	10905,3	+10,2
				Онлайн Тренд – интернет-магазин г. Москва	8917,0	9,9

Окончание табл. 10

4	Бумага пачковая ф. А4, 80гр.	ООО «Секретарь бизнес» г. Москва название бумаги - Projekta	278,33	ООО «Цветопром» г. Щелково IQ Ultra	333,33	+19,7
				ООО «Деловой мир» г. Владимир название бумаги - BALLET Premier	270,83	2,7
5	Бумага форзацная (чертежная) 160гр	ИП «Митяев А.В.» г. Владимир	102,92	–		
6	Клей ПВА супер	ООО «Новохим» Великий Новгород	102,92	–		
7	Краска офсетная «VIS PLUS BIO»	ООО «Офполи» Г. Волгоград	1417,0	ОАО «Торжокский завод полиграфических красок» г. Торжок Тверская область	1240,0	12,5
				ООО «Окто Принт Сервис» Г. Ростов на Дону	1481,0	+4,5
				« DON PAPER» г. Донецк	1160,0	18,1
				ООО «Солнечный ветер» г. Владивосток	1760,0	+24,2

В результате анализа можно сделать вывод, что альтернативные поставщики чаще предлагают более выгодные цены, что открывает возможности для снижения затрат на материалы.

Переход на такие предложения может снизить себестоимость печатной продукции и привести к значительной экономии, поэтому рекомендуется рассмотреть возможность перехода на более выгодные предложения [31].

Годовой объем заказов печатной продукции: «Журналы», «Ежедневник», «Руководство по эксплуатации», а также их стоимость и представлены в таблице 11.

Таблица 11

Годовой объем заказов и стоимость печатной продукции: «Журналы», «Ежедневник», «Руководство по эксплуатации»

№ п/п	Наименование печатной продукции	Количество за год, шт.	Цена, руб.	Общая стоимость, тыс. руб.
1	Журналы	4068	274,59	1117
2	Ежедневник	2700	1221,67	3298
3	Руководство по эксплуатации	162000	20,01	3241

Таким образом, на основе полученного объема заказов на анализируемые виды продукции, можно рассчитать необходимое количество материалов:

1. Журнал:

Бумага офсетная 80 гр. – 4068 шт. по 80листов = 325440 листов ф. А3

$\frac{1{,}5л - 40\ ч}{х\ л - 1{,}08\ ч}$ = 1953 кг.

Картон переплетный – 4068ф. Аз * 2 = 8136 / 8 = 1017 * 0,765 = 778 кг.

Краска офсетная «VIS PLUS BIO» – 4068 шт. по 80листов с оборотом = 650880 листов * 0,06 кг. / 100 = 390 кг.

2. Руководство по эксплуатации:

Тонер черный – 162000 шт. ф. А5 по 7 листов = 1134000 / 80000 = 14,2 = 14 туб.

Бумага пачковая ф. А4 = 162000 * 7 = 1134000 / 2 = 567000 листов / 500 = 1134 пачки.

3. Ежедневник

Бумага форзацная (чертежная) 160гр. = 2700 шт. * 2 = $\frac{1000\text{шт.}-11\text{ кг.}}{5400\text{ шт.}-x\text{ кг.}}$ = 60кг.

Клей ПВА = 0,05 на 1 шт. * 2700 = 135 кг = 4,5 ведра по 30 кг.

Из годового объема выпущенной продукции, можно рассчитать потенциальное снижение затрат при выборе альтернативных поставщиков.

Для оптимизации расходов необходимо обновить устаревшее оборудование на более современное, произведенное в Китае, так как его цены существенно ниже американских аналогов, а санкции на импорт из США делают его приобретение затратным и сложным. Переход на китайские технологии позволит сократить расходы и повысить эффективность производства.

Разработка рационального предложения по улучшению оборудования повысит производительность и эффективность, сократит время выполнения операций, уменьшит брак и отходы, а также повысит качество продукции. Обновление оборудования снизит потребление энергии и ресурсов.

Эти изменения не только сократят затраты, но и создадут более привлекательную рабочую среду, что повысит мотивацию и производительность труда.

Таким образом, рациональное предложение по улучшению оборудования станет важным шагом к устойчивому развитию цеха печатной продукции в долгосрочной перспективе [32].

Определение мероприятий для снижения себестоимости продукции

Для снижения себестоимости предложены следующие мероприятия:

1. В целях сокращения затрат по показателю «Расходы на оплату труда» была проведена тщательная оценка структуры кадрового состава цеха печатной продукции, результаты которой представлены в таблице 12.

Таблица 12

Структура состава в цехе печатной продукции АО «ЗиД»

№ п/п	Кадровый состав	Количество человек	Доля в % по категории	Кол-во человек рабочих и руководящего состава	Доля в % рабочих и руководящего состава
1	Рабочие на участке №1	14	45,2	24	77,4
2	Рабочие на участке №2	5	16,1		
3	Вспомогательные рабочие	5	16,1		
4	Служащие	3	9,7	7	22,5
5	Руководящий состав	4	12,9		
	Итого	31	100	100	100

Из данных таблицы 12 следует, что в цехе печатной продукции 22,6% составляют руководящие должности, а 77,4% - производственные рабочие. Это указывает на высокую долю управленческого состава, что может свидетельствовать о его избыточности.

Для оптимизации затрат целесообразно рассмотреть реорганизацию, включая сокращение должности начальника участка №2, что позволит сосредоточить управление в руках одного руководителя и снизить расходы на оплату труда.

Для снижения затрат на «Материалы» стоит рассмотреть альтернативных поставщиков. Например, замена поставщика офсетной бумаги на компанию «Ортодокс» из г. Клин снизит цену на 13,1%, а переплетного картона на ООО «ИТЦ Трейд» из г. Москва – на 17,1%. Оба материала соответствуют требованиям полиграфического производства.

Что касается черного тонера, хотя у другого поставщика цена ниже на 9,9% использование неоригинальных материалов может привести к поломке оборудования. Для пачковой бумаги рекомендуется оставить текущего поставщика, так как его цена ниже, а качество соответствует стандартам.

Не удалось найти аналогичных поставщиков для форзацной бумаги плотностью160 гр.

Клей ПВА супер производит ООО «Новохим» из г. Великий Новгород, этого поставщика нужно оставить, так у других клей не соответствуют качеству.

Офсетная краска «VIS PLUS BIO» наиболее выгодна при закупке в г. Торжке, хотя в г. Донецке цена ниже на 24,2, но транспортные расходы могут увеличить общую стоимость.

В ходе анализа также было выявлено, что в цехе имеется изношенное оборудование, таким образом необходимо обновить цифровую машину МФУ XEROX 7435, которая эксплуатируется с 2010 г. и исчерпала свой ресурс (пробег – 2015355 копий при ресурсе в 1000000 копий). Данная модель является морально устаревшей и не может обеспечить необходимое качество печатной продукции. В 2021 году для этой модели наступило ограничение поддержи версии ПО, что создает сложности с приобретением расходных материалов и запчастей. Средний объем печати составляет 20 оттисков в минуту с оборотом, что недостаточно для современных требований.

Для увеличения производительности и снижения затрат на сервисное обслуживание целесообразно приобрести новую цифровую полноцветную машину XEROX Versant 280 Press стоимостью 4539 тыс. руб. Средний объем печати этой модели составляет 80 оттисков в минуту с оборотом. Сборка оборудования осуществляется в России, а запчасти производятся в Китае. Анализ цен на тонер нового оборудования показывает, что он составляет 7650 рублей, что на 22,7% ниже, чем у имеющегося оборудования [33].

Для дальнейшего снижения затрат на покупку материалов, снижения затрат на цену продукции и повышения производительности на участке № 1 (типография) необходимо разработать рациональное предложение, включающее установку лазарного указателя реза и воздушного стола на резальную машину Perfecta. Эти установки позволят сократить время настройки, повысить точность форматов, уменшить процент отходов бумаги и упростить подготовку к работе резки, исключив необходимость в изготовлении шаблонов.

Предложенные меры по оптимизации затрат в цехе печатной продукции направлены на повышение эффективности и устойчивости подразделения. Реорганизация управления, замена поставщиков на более

выгодные варианты, а также обновление устаревшего оборудования позволят значительно снизят затраты на оплату труда и материалы, а также улучшит качество производимой продукции. Внедрение новых технологий, таких как лазерный указатель реза и воздушный стол, не только сократит время на подготовку и повысит производительность. Но и создаст более комфортные условия труда для сотрудников. Эти меры направлены на повышение эффективности и устойчивости цеха, что обеспечит долгосрочный успех и конкурентоспособность на рынке.

Оценка экономической эффективности

В целях эффективного управления и снижения расходов на оплату труда в цехе печатной продукции необходимо провести реорганизацию, которая заключается в сокращении должности начальника участка № 2. В результате данной реорганизации начальник участка № 1 назначен для управления двумя участками одновременно. Это решение позволит не только оптимизировать структуру управления, но и значительно сократит затраты на статью «Расходы на оплату труда».

1. Месячная зарплата начальника участка № 2 = 79 тыс. рублей.

Годовая зарплата = 79 * 12 = 948 тыс. рублей.

2. Доплата начальнику участка №1 за совмещение:

Месячный оклад начальника участка № 1 = 91тыс. рублей.

Годовой оклад = 91 * 12 = 1092 тыс. рублей.

Доплата за совмещение начальнику участка №1 = 20%

Новая зарплата = 91 * 20 % = 18 + 91 = 109 тыс. рублей.

Годовая зарплата = 109 * 12 = 1310 тыс рублей.

3. Общие расходы на оплату труда до реорганизации:

1092 + 948 = 2040 тыс. рублей.

4. Общие расходы на оплату труда после реорганизации: 1310 тыс. рублей.

5. Снижение расходов на оплату труда:

2040 – 1310 = 730 тыс. рублей.

Таким образом, в результате реорганизации в цехе печатной продукции, сокращение начальника участка №2 и увеличения заработной

платы начальнику участка №1, общее снижение расходов на оплату труда составит 730 тыс. рублей в год [34].

При анализе альтернативных поставщиков было проведено детальное исследование снижения затрат на основные виды материалов как у текущих, так и у потенциальных поставщиков. Результаты анализа представлены в таблице 13, которая демонстрирует объемы изготовленной продукции для различных категорий товаров.

Таблица 13

Анализ текущих и альтернативных поставщиков

№ п/п	Наименование материала	Объем в год, кг	Цена текущего поставщика, тыс. руб.	Стоимость в год, руб.	Цена потенциального поставщика-ка, в руб.	Стоимость в год, тыс. руб.	Абсол. откл., тыс. руб.	Относ. откл., руб.
1	Бумага офсетная 80 гр.	1953	98,67	193	85,75	167	-26	-13,5
2	Картон переплетный	778	72	56	59,69	46	-10	-17,9
3	Краска офсетная VIS PLUS BIO	390	1417	553	1240	483	-70	-12,7
Итого		3121		802		696	-106	-13,2

Анализ затрат на основные виды материалов у текущих и потенциальных поставщиков показал значительное снижение расходов при переходе к альтернативным поставщикам. Сравнение цен и стоимости на три ключевых материала выявило, что переход на новые поставки приведет к экономии на 106 тыс. рублей, что составляет 13,2% от годовых затрат.

Таким образом, выбор альтернативных поставщиков не только способствует сокращению затрат, но и значительно повысит эффективность использования ресурсов.

Чтобы оптимизировать затраты на сервисное обслуживание и повысить производительность, проведен расчет снижение расходов, связанных с приобретением цифровой машины XEROX Versant 280 Press.

1. Снижение затрат на материалы (тонер):

XEROX 7435 – 9899 рублей.

XEROX Versant 280 – 6490 рублей (поставщик Санкт Петербург).

Таким образом экономия на тонере = 9899 – 6490 = 3409 рублей (34,44%).

Колличество в год на цифровую печать приходится 1653 тыс. единиц продукции;

Годовая экономия на тонере:

Расход на XEROX 7435 = 1653 тыс. ед. / 80000 (расход тонера за 1 ед.) = 20,67 * 9899 = 205 тыс. рублей;

Расход на XEROX Versant 280 = 1653 тыс. ед. / 100000 (расход тонера за 1 ед.) = 16,53 * 6490 = 107 тыс. рублей;

Общая экономия: 205 – 107 = 98 тыс. рублей в год.

Стоимость XEROX Versant 280 с НДС = 4540 тыс. рублей; без НДС = 3783 тыс. рублей;

2. Амортизация – N =1/СПИ, где – годовая норма амортизации; СПИ – срок полезного использования.

N = 1/7 лет = 0,142857

3783 тыс. * 0,142857 = 540 тыс. рублей в год.

3. Содержание и текущий ремонт XEROX Versant 280 Press – 4%

3783 * 0,04 = 151 тыс. рублей.

4. Общие затраты на содержание и амортизацию XEROX Versant 280 Press: 151тыс. + 540 тыс. = 691 тыс. рублей.

5. Сравнение с XEROX 7435:

В год капитальные затраты + сервисное обслуживание: 670 тыс. + 108 тыс. = 778 тыс. рублей.

Годовая амортизация – 778 тыс. * 0,142857 = 111 тыс. рублей.

Общие затраты на содержание и амортизацию: 778 тыс. + 108 тыс. = 886 тыс. рублей.

6. Сравнение общих затрат:

XEROX Versant 280 = 691 тыс. рублей.

XEROX 7435 = 886 тыс. рублей.

7. Снижение затрат:

Общая экономия на обслуживании и амортизацию: 886 тыс. – 691тыс. = 353 тыс. рублей.

8. Общая экономия:

Ссумируя экономию на тонере и снижение затрат на обслуживание:

Общая экономия = 98 тыс. + 353 тыс. = 451 тыс. рублей.

9. Годовой экономический эффект машины XEROX Versant 280:

Выпуск продукции – 10645 тыс. рублей;

Себестоимость – 9729 тыс. рублей;

Прибыль – 916 тыс. рублей.

Прибыль без НДС = 916 тыс. * 0,2 = 183 тыс. рублей.

Амортизация + Содержание = 540 тыс. + 151 тыс. = 691 тыс. рублей.

916 тыс. – 183 тыс. = 733 тыс. + 869 тыс. – 691 тыс. = 911 тыс. рублей.

3783 тыс. (без НДС) * 0,15 (стандартный коэффициент для нового оборудования) = 567 тыс. рублей.

Годовой экономический эффект составляет:

911 тыс. – 567 тыс. = 344 тыс. рублей.

10. Срок окупаемости = 3783 тыс. / 911 тыс. = 4 года 2 месяца.

Таким образом, при переходе на цифровую машину XEROX Versant 280, общие затраты на тонер и обслуживание снизятся на 451тыс. рублей в год. Это делает переход на новое оборудование не только целесообразным, но и экономически выгодным решением для производства цеха печатной продукции.

В результате проведенного анализа переход на цифровую машину XEROX Versant 280 демонстрирует значительные преимущества в сокращении затрат. Общая экономия на тонере составит 98 тыс. рублей в год благодаря снижению стоимости тонера с 9899 до 6490 рублей за единицу. Кроме того, экономия на обслуживание и амортизацию составит 344 тыс. рублей, что на 195 тыс. рублей меньше, чем у предыдущей модели XEROX 7435. Переход на новое оборудование не только оптимизирует затраты, но и обеспечивает экономическую выгоду 344 тыс руб., со сроком окупаемости 4 года 2 месяца, что делает данное решение целесообразным для цеха печатной продукции [35].

Для снижения затрат на бумагу, уменьшения потерь от брака и оптимизации рабочего времени при резке бумаги целесообразно

внедрить рационализаторское предложение в цехе печатной продукции.

Предполагается установить лазерный указатель реза и воздушный стол на бумагорезальную машину Perfekta, что позволит сократить время настройки оборудования, повысить точность резки и уменьшить отходы бумаги. Это также исключит необходимость в изготовлении шаблонов, сокращая время к подготовке к работе.

Объем бумаги, подлежащей резке в определенные форматы в год предсталены в таблице 14.

Таким образом получается 32109 кг. бумаги разрезано в год на сумму 2152 тыс. рублей.

Таблица 14

Объем и стоимость подрезаемой в год в цехе печатной продукции

№ п/п	Наименование материала	Кол-во, в листах, тыс. шт.	Кол-во, в кг.	Цена, в руб.	Стоимость, в тыс. руб.
1	Бумага газетная 65 гр.	4800	19200	45,25	869
2	Бумага офсетная 80 гр.	1350	10800	100,75	1088
3	Бумага обложечная 80 гр.	113	900	74,75	67
4	Бумага форзацная 160 гр.	75	900	102,92	93
5	Бумага мелованная 115 гр.	771	64	125	8
6	Бумага мелованная 150 гр.	843	70	130	9
7	Бумага мелованная 200 гр.	904	75	166,93	13
8	Бумага самоклейка	8	100	51,93	5
	Итого	8751	32109		2152

1. Экономия на браке:

До рационализаторского предложения установленная потеря от брака – 10% = 2152 тыс. * 0,1= 215 тыс. руб.

После внедрения – 5% = 2152 * 0,05 = 108 тыс. рублей.

Экономия на браке: 215 – 108 = 107 тыс. рублей.

Снижение отходов:

а) подготовка рулонов к подрезке: 1,6% до 0,8%;

б) отходы в процессе закрепления и разрезки на листы: 1,6% до 0,8%;

в) отходы при сортировке: 3,0% до 1,5%;

г) остатки на гильзах: 0,8% до 0,1%

Определено сколько бумаги в килограммах теряется из-за отходов до и после внедрения при общем объеме бумаги: 32109 кг.

До внедрения:

Отходы = (1,6% + 1,6% + 3,0% + 0,8%) * 32109 кг. = 7,0% * 32109 кг. = 2248 кг.

После внедрения:

Отходы = (0,8% + 0,8% + 1,5% + 0,1%) * 32109 кг. = 3,2% * 32109 кг. = 1027 кг.

Таким образом экономия на оходах = 2248 – 1027 = 1221 кг.

Стоимость сэкономленной бумаги 1221 * (2151616 / 32109) = 1221 * 67,01 = 82 тыс. рублей.

2. Уменьшение рабочего времени:

До внедрения – 8 минут (0,13) * 8751 тыс. листов / 1000 листов = 1138 часов;

После внедрения – 5 минут (0,08) * 8751 тыс. листов / 1000 листов = 700 часов.

Экономия рабочего времени равна 438 часов, что в относительном отклонении менше на 38,49%.

Заработная плата оператора резальных машин в час составляет 298 рублей.

Экономия на оплату труда оператора резальных машин составляет: 438ч. * 298 руб. = 131 тыс. рублей.

По проведенному анализу было выявлено снижение показателей которые представлены в таблице 14.

3. Общая экономия: 108 тыс. + 82 тыс. + 131 тыс. = 321 тыс. рублей.

4. Затраты на внедрение:

а) затраты на лазерный указатель – 1300 рублей;

б) затраты на установку воздушного стола – 3000 рублей;

Итого – 4300 рублей.

5. Итоговая экономия после учета затрат на внедрение:

Итоговая экономия = 321 тыс. – 4,3 тыс. = 317 тыс. рублей.

После внедрения рационализаторского предложения, общая экономия составит 317 тыс. рублей [36]. Экономия затрат по статьям представлена в таблице 15.

Таблица 15

Экономия затрат после оптимизации

№ п/п	Наименование статьи	До оптимизации тыс. руб.	После оптимизации тыс. руб.	Экономия тыс. руб.
1	Материалы	9729	9443	286
2	Расходы по оплате труда	20822	19961	861
3	Страховые взносы	5495	5221	274
4	Амортизация основных фондов	1610	1477	133
5	Прочие расходы (сервисное обслуживание)	1127	774	353
	Итого	38783	36876	1907
				4,9%

Таким образом, после реализации принятых мер по оптимизации пяти статей затрат достигнута экономия в размере 1907 тыс. рублей, что соответствует 4,9% от общего объема затрат. Эти результаты подтверждают эффективность предприятых шагов и открывают новые возможности для дальнейшего улучшения финансовых показателей.

Финансовые показатели показывают, что фактические затраты ниже плановых, что свидетельствует о наличии резервов для экономии. Для повышения эффективности необходимо внедрять новые технологии, обновлять оборудование и повышать квалификацию сотрудников.

Оценка экономической эффективности показывает, что сокращение должности начальника участка №2 и увеличение нагрузки на начальника участка №1 приведут к снижению расходов на оплату труда на 861 тыс. рублей в год, а переход на новое оборудование XEROX Versant 280 обеспечит дополнительную экономию в размере 451 тыс. рублей в год.

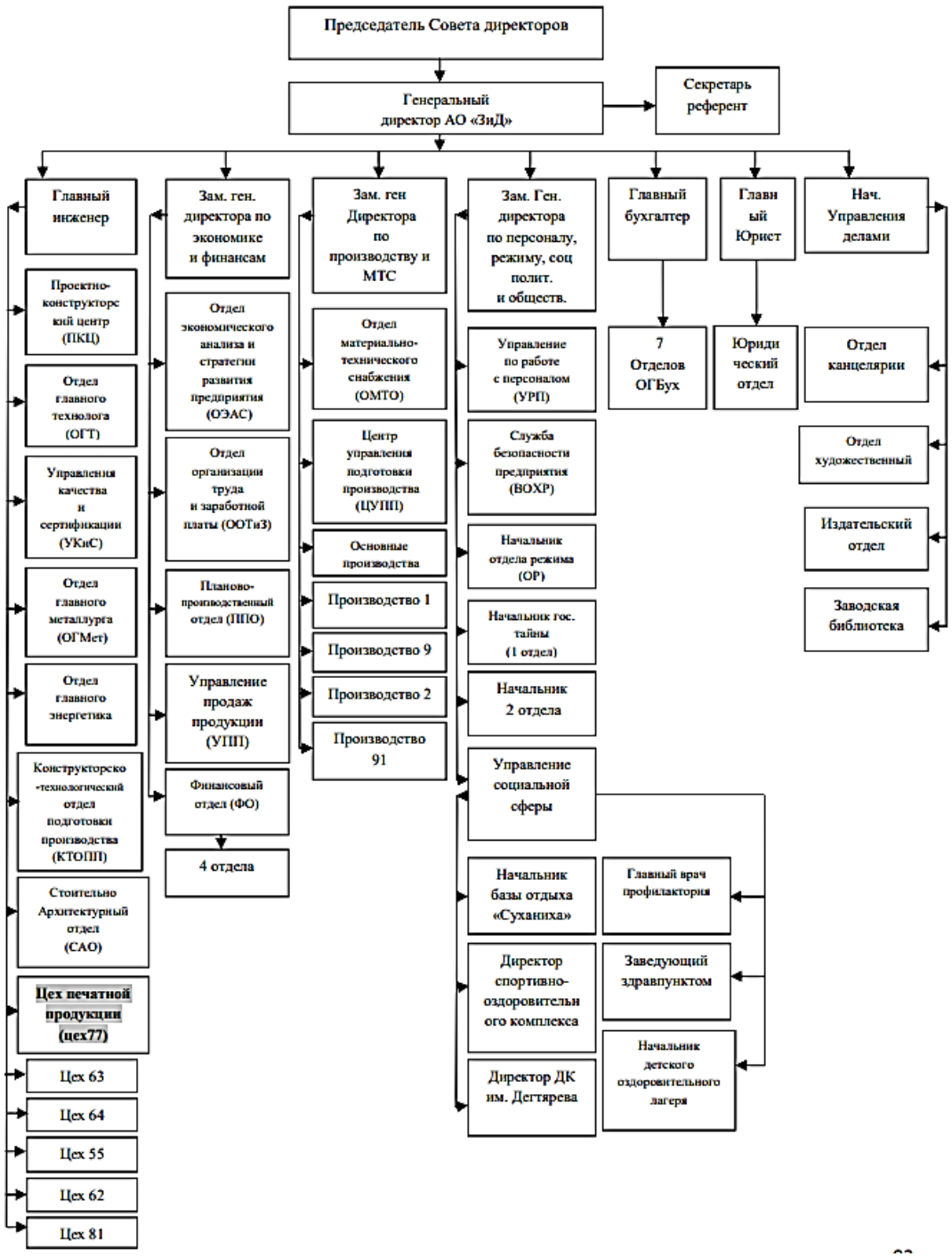
Внедрение рационализаторского предложения, такого как установка лазерного указателя реза и воздушного стола на бумагорезальную машину, позволит снизить затраты и повысить эффективность. Ожидаемая экономия составит 321 тыс. рублей, а

после учета затрат на внедрение (4,3 тыс. рублей) итоговая экономия достигнет 317 тыс. рублей.

Таким образом, общая экономия после реализации всех предложенных мер составит 1907 тыс. рублей, что соответствует 4,9% от общего объема затрат, подтверждая эффективность предпринятых шагов и открывая новые возможности для улучшения финансовых показателей цеха. Уверенно можно утверждать, что цели работы достигнуты и все поставленные задачи выполнены.

Приложение 2

Организационная структура АО «ЗиД»



Приложение 3

Полная смета затрат на производство цеха печатной продукции за анализируемый период с 2022 – 2024 год

№ п/п	Показатели	2022 год		2023 год		2024год	
		план (тыс. руб.)	факт (тыс. руб.)	план (тыс. руб.)	факт (тыс. руб.)	план (тыс. руб.)	факт (тыс. руб.)
1	Материалы, в том числе:	7085	6890	8348	8256	9814	9729
	- производство	6881	6722	8161	8073	9235	9069
	- материалы РЭН	137	164	182	179	257	190
	- канцтовары	6	2	4	3	4	2
	- затраты на инвентарь, основные средства стоимостью до 40 тыс. руб.	60	-	-	-	316	466
2	Приобретение оснастки, инструмента, спецодежды, в том числе:	27	42	35	32	57	81
	- износ инструмента	5	4	5	18	7	5
	- спец. одежда	22	37	30	14	50	75
3	Топливо	190	199	205	205	3506	343
4	Энергия	192	183	200	200	303	302
5	Отпуск питьевой воды	3	2	3	3	4	4
6	Водоотведение	4	3	5	4	6	5
7	Расходы по оплате труда	16912	16914	18932	18426	20896	20822
8	Страховые взносы на обязательное социальное страхование	4318	4318	5009	4938	5504	5495
9	Транспортные расходы	3	2	8	2	9	12
10	Амортизация основных фондов	1037	1016	990	1419	1410	1610
11	Прочие расходы, в том числе:	736	925	955	1189	1198	1127
	- текущий ремонт	-	19	10	5	12	16
	- денежные расходы (сервисное обслуживание)	705	807	802	1065	1036	976
	- международные переговоры	700 руб.	654 руб.	700 руб.	551руб.	700 руб.	735 руб.
	- прочие (учебный центр и ПКЦ)	20	74	122	109	127	116
	- командировки	10	24	20	8	22	17
	Итого:	30510	30499	34694	34678	39555	39535

Приложение 4

Внутризаводская смета затрат на печатную продукцию: «Журнал», «Ежедневник», «Руководство по эксплуатации»

СМЕТНАЯ КАЛЬКУЛЯЦИЯ			
На печатную продукцию: журнал			
	Журнал	Ежедневник	Руководство по экспл.
Наименование статей	**Стоимость выполненных работ**		
1. Основные материалы			
2. Вспомогательные материалы	**23608,08**	**31104,85**	**3702,64**
3. Покупные изделия			
4. Возвратные отходы (вычит.)			
5. ТЗР			
6. Топливо и энергия на технол.			
7. Итого затрат на материалы			
8. Основная заработная плата производственных рабочих	**10433,38**	**5322,09**	**2895,27**
Нормы и часы расценок			
9. Премия 42%	**4382,02**	**2235,28**	**1216,01**
10. Дополнительная зарплата 20%	**2963,08**	**1511,47**	**822,26**
11. Отчисления на соц. нужды 31,9%	**5671,33**	**2892,96**	**1573,80**
12. Специальные расходы			
13. Содержание оборудования	**35319,91**	**18016,76**	**9801,30**
14. Общепр-ые расходы 238,4%			
15. Полная себестоимость	**82377,81**	**61083,42**	**20011,28**
Тираж	**300**	**50**	**1000**
Стоимость единицы	***274,59***	***1221,67***	***20,01***

Учебное электронное издание

МОРГУНОВА Роксана Владимировна
МОРГУНОВА Наталья Владимировна
КОСИНЕЦ Татьяна Владимировна

СОВРЕМЕННЫЕ АСПЕКТЫ ВНЕДРЕНИЯ И ИСПОЛЬЗОВАНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ

Учебное пособие

Издается в авторской редакции

Системные требования: Intel от 1,3 ГГц; Windows XP/7/8/10; Adobe Reader; дисковод DVD-ROM.

Тираж 10 экз.

Издательство Владимирского государственного университета
имени Александра Григорьевича и Николая Григорьевича Столетовых
600000, Владимир, ул. Горького, 87.