

????????? ?? <http://www.allbest.ru/>

## СОДЕРЖАНИЕ

### ВВЕДЕНИЕ

## ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ

### К УПРАВЛЕНИЮ ЗАТРАТАМИ

1.1 Сущность затрат и их классификации

1.2 Методы учета затрат

1.3 Метод маржинального учета затрат

## ГЛАВА 2. ХАРАКТЕРИСТИКА ОБЪЕКТА ИССЛЕДОВАНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИИ КС-РУСЬ

2.1 Общие сведения о предприятии

2.2 Анализ технико-экономических показателей

2.3 Характеристика затрат предприятия

## ГЛАВА 3. РАЗРАБОТКА И ОБОСНОВАНИЕ МЕРОПРИЯТИЙ ПО

### СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ

3.1 Анализ затрат предприятия

3.2 Организационно - экономическое обоснование мероприятий по совершенствованию управления затратами

3.3 Обоснование экономической эффективности мер по совершенствованию управления затратами

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

### ВВЕДЕНИЕ

учет структура управление затраты

Актуальность исследуемой темы. В условиях рыночных отношений повышается самостоятельность предприятия, а также их экономическая и юридическая ответственность. Резко возрастают значение финансовой устойчивости субъектов хозяйствования, а рыночные отношения требуют совершенствования практики управления издержками производства, что позволит фирме выжить в конкурентной борьбе, максимизировать прибыль и минимизировать расходы, обеспечить рентабельную деятельность предприятия. Поэтому тема, посвященная управлению затратами, является в настоящее время очень актуальной.

Объект исследования. Объектом исследования являются производственные затраты предприятия.

Предмет исследования. Предметом исследования выступает система управления затратами на предприятии.

Цель работы. Целью данного исследования является разработка мероприятий по совершенствованию управления затратами на предприятии.

Задачи. Цель работы обусловила решение следующих задач:

- Рассмотреть сущность затрат и их классификацию;
- Изучить методы, с помощью которых производится учет затрат;
- Дать характеристику исследуемого предприятия;
- Проанализировать структуру затрат данного предприятия;
- Обосновать направления мероприятий по совершенствованию управления затратами;
- Дать оценку эффективности предполагаемых мероприятий и предложить механизм по их внедрению.

Состояние научной разработанности. Изучение затрат находилось и находится в центре внимания зарубежных и отечественных ученых-экономистов, т.к. управление ими является одним из ключевых элементов, способствующих эффективной деятельности предприятия. Современные западные исследователи связывают возникновение теории управления затратами со второй половиной XIX века, когда в 1887 году было опубликовано первое теоретическое издание англичан Д. М. Фелса и Э. Гарке: «Производственные счета: принципы и практика их ведения». Подход к управлению затратами, предложенный Фелсом и Гарке, предполагал создание системы, призванной повысить информативность данных о затраченных средствах и усилить контроль за их использованием. Основное нововведение заключалось в том, что все затраты делились на фиксированные (сейчас их принято называть постоянными) и переменные. При этом считалось, что изменение фиксированных затрат не зависит напрямую от различных хозяйственных операций или объема произведенной продукции. Практическое отражение данной теории было представлено в работах Д. Нортон (1858--1939). Он построил систему сравнения фактических затрат с нормированными, суть которой заключалась в сравнении фактических затрат по каждому участку производства или производственному процессу с затратами по этому процессу, принятыми за норму. Дальнейшим шагом в развитии теории управления затратами стали идеи А. Черча (1866 -1936) по учету рабочего и машинного времени. Он разделил условно- постоянные расходы, связанные с производством, на накладные расходы, связанные с рабочей силой, и на общеорганизационные расходы. В начале XX века были изучены вопросы о том, какие затраты должны входить в себестоимость и каким образом избежать незапланированные расходы, Д. Харрисоном и Ч. Гаррисоном.

В отечественной практике в 20-30 годы XX века теорию управления затратами разрабатывали такие ученые, как Блатов Н.А, Вейцман Р.Я, Рудановский А.П. и другие. Экономический расчет наилучшего использования ресурсов предложил в 1960 году Канторович Л.В. Решение различных аспектов управления затратами нашло свое отражение в работах ученых-экономистов: Ананькиной Е.А, Дроздовой Т.Г., Осорьевой И.Б., Некрасова А.Б. и другие. Большинство из перечисленных авторов, включают в управление затратами комплекс вопросов по учету затрат, их сметному планированию, и анализу с целью предоставления информации для принятия тактических управленческих решений.

Информационная база. Базой исследования послужили, в основном, учебные пособия

и практикумы ведения учета затрат, набор нормативных документов и рекомендаций, а также внутренняя информация о деятельности предприятия, в первую очередь информация о затратах на производство по конкретным подразделениям, видам производимой продукции, статьям затрат по центрам ответственности.

Теоретические и методологические основы исследования. Методологической основой написания работы послужили труды российских авторов: Стояновой Е.С., Кузьминой М.С., Трубочкиной М.И. и др. Монографии, статьи и публикации: Никоновой И.А, Саранцевой Е.Г.- по вопросам - издержек на продукцию, эффективности производства, и экономического механизма управления затратами, проблемам сокращения затрат на производство, нормативная и справочная литература, материалы исследуемого предприятия. Основным методом решения поставленных задач послужил маржинальный метод исследования затрат на предприятии.

Для решения поставленных задач были предложены мероприятия, благодаря которым происходит снижение затрат предприятия. Данные меры включают в себя снижение переменных издержек, а именно затрат на покупку сырья и комплектующих материалов, путем поиска новых поставщиков. Таким образом, более выгодная закупка материалов сокращает переменные издержки на 10%, а прибыль и запас финансовой прочности увеличиваются на 54% и 44% соответственно, что свидетельствует об экономической эффективности предложенных мероприятий. Кроме этого, данные меры являются бюджетно-эффективными, т.к. за счет увеличения прибыли повышается сумма налоговых отчислений в казну государства на 54%.

## ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К УПРАВЛЕНИЮ ЗАТРАТАМИ

### 1.1 Сущность затрат и их классификации

Для принятия оптимальных управленческих и финансовых решений необходимо знать затраты и в первую очередь разбираться в информации о производственных расходах. Анализ издержек помогает выявить их эффективность, установить, не будут ли они чрезмерными, проверить качественные показатели работы, правильно установить цены, регулировать и контролировать расходы, планировать уровень прибыли и рентабельности производства.

Затраты живого и овеществленного труда на производство и реализацию продукции представляют собой издержки производства. В отечественной практике для характеристики всех издержек производства за определенный период применяют термин «затраты на производство». В действовавшем ранее «Положении о составе затрат...» затраты характеризовались как стоимостное выражение использованных в хозяйственной деятельности организации за отчетный период материальных, трудовых, финансовых и иных ресурсов. В современной литературе затраты на производство определяются как совокупность расходов организации на производство продукции и ее реализацию, выраженную в денежной форме.

Затраты могут быть отнесены либо в активы, либо в расходы организации. Часто понятие «затраты» отождествляется с понятием «расходы», однако не всегда они

могут использоваться как синонимы. Понятие расходов уже понятия издержек: оно подразумевает лишь конкретные выплаты в определенном периоде. Расходы обусловлены затратами, относимыми на себестоимость продукции (работ, услуг), и выплатами из прибыли организации.

В отличие от обычного понятия «издержки» понятие «затраты» в бухгалтерском учете относится прежде всего не к поглощающим объектам, а к поглощенным ресурсам. Понятие «затраты» шире, чем понятие «себестоимость», которая представляет собой затраты на простое воспроизводство, текущие расходы конкретного производителя.

Представление о затратах организации основывается на следующих важных положениях: затраты определяются использованием ресурсов, отражая, сколько и каких ресурсов израсходовано при производстве и реализации продукции; объем использованных ресурсов может быть представлен в натуральных и денежных единицах, однако в экономических расчетах прибегают к денежному выражению затрат; определение затрат всегда соотносится с конкретными целями, задачами, т.е. объем использованных ресурсов в денежном выражении рассчитывают для определенной функции (производства продукции, ее реализации) или производственного подразделения организации.

Производственная деятельность любой коммерческой организации направлена на выполнение главной цели -- выпуск продукции для реализации и получения прибыли. Эффективность функционирования организации как хозяйствующего субъекта зависит от степени управляемости затратами. Управление затратами предусматривает их экономически обоснованную классификацию, которая позволяет выявить объективно существующие группы затрат, процессы их формирования и взаимоотношения между отдельными частями, а также целенаправленно осуществлять эффективное управление производственным процессом.

Существует множество классификаций затрат, одним из первых, кто попытался разделить затраты на группы, были английские экономисты Дж. М. Фелс и Э. Гарк. В своей книге "Производственные счета: принципы и практика их ведения" (1887 г.) авторы предприняли попытку создать более мобильную систему учета затрат, повышающую информативность данных о затратах и способствующую усилению контроля за их использованием. В основе этой системы лежало деление затрат на фиксированные (сегодня это постоянные расходы) и переменные (условно-переменные). Ученые установили, что изменение фиксированных затрат напрямую не зависит от объема произведенной продукции, а переменные затраты увеличиваются или уменьшаются прямо пропорционально росту или снижению объема производства. Это привело к мысли, что увеличить объем производства можно при расходе меньших ресурсов, чем считалось ранее, так как условно-постоянные затраты увеличиваются неравномерно.

Далее американский экономист А.Г. Черч в 1901 г. в своей работе "Адекватное распределение производственных расходов" разделил условно-постоянные (или накладные) расходы, связанные с производством, на накладные расходы на рабочую

силу и на общеорганизационные расходы. С этого времени в научных кругах велась дискуссия о том, в какой пропорции следует включать в себестоимость условно-постоянные расходы. И лишь в 1936 г., когда Дж. Харрисом была выдвинута концепция "директ-костинг", необходимость в распределении накладных расходов исчезла. К середине 60-х годов этот метод завоевывает прочные позиции учета.

Однако для предприятия все более актуальной становится не столько задача точного и полного определения себестоимости, сколько предотвращение неоправданных затрат, которых можно было бы избежать. Решением этой задачи стало появление в начале XX в. в США, а затем и в Европе системы "стандарт - кост", сравнивающей фактические затраты с нормированными. Учет затрат стал развиваться таким образом, чтобы администрация не только определяла затраты, но и более полно контролировала использование ресурсов, предупреждая возникновение неоправданных затрат. Это привело к формированию Дж. А. Хиггисом концепции центров ответственности, в соответствии с которой затраты не только рассматривались в рамках всего предприятия, но и дифференцировались по центрам ответственности с назначением ответственных лиц. В дальнейшем система "стандарт - кост" и учет по центрам ответственности переродились в метод "System in time" (SIT) (точно во времени), авторами которого были Р. Д. Мак - Илхаттан, Р. А. Хауэлл и С. Р. Соуси. В основе анализа здесь лежат проценты отклонений от графика работ и стандартов (норм).

Кроме вышеописанных классификаций существует разделение затрат в зависимости от того, какую управленческую задачу необходимо решить: оценка запасов; принятие управленческих решений; осуществление процесса планирования и контроля. Решению каждой из задач соответствует своя классификация затрат (табл.1).

Таблица 1

Классификация затрат для целей управленческого учета

Задача учета

Классификация затрат

Характеристика затрат

1

2

3

Оценка запасов

Затраты на продукт (производственные)

Затраты, связанные с производством продукции (работ, услуг) и включенные в ее себестоимость.

Затраты периода (периодические)

Затраты отчетного периода, внепроизводственные (связанные с рекламой, маркетингом), которые не включаются в себестоимость продукции, а сразу относятся на финансовый результат.

Входящие затраты

Затраты на приобретенные и имеющиеся в наличии ресурсы, которые могут принести доход в будущем

### Истекшие затраты

Затраты на израсходованные ресурсы, принесшие доход в настоящем.

### Прямые затраты

Затраты, которые непосредственно без распределения, могут быть включены в себестоимость конкретного вида продукции.

### Косвенные затраты

Расходы, носящие общий характер, произведенные для выпуска нескольких видов продукции, и поэтому требующие распределения

### Основные затраты

Расходы, связанные с процессом производства.

Накладные затраты

Расходы, связанные с управлением производством.

Принятие управленческих решений

Постоянные затраты

Затраты, абсолютная величина которых не зависит от изменения объема выпуска продукции (расходы на содержание зданий, зарплата работников управления).

Переменные затраты

Их размер находится в прямолинейной зависимости от уровня или объема производства (затраты на сырье и материалы, энергия на технологические цели, зарплата производственных рабочих)

Альтернативные затраты



Вмененные издержки, представляющие собой упущенный доход, который мог бы быть получен, если бы капитал предприятия был использован наилучшим альтернативным способом.

#### Невозвратные затраты

Затраты, понесенные в прошлые периоды, которые нельзя возместить ни в данный момент, ни в будущем

#### Приростные затраты

Являются дополнительными и возникают в результате изготовления или продажи дополнительной партии продукции. В приростные затраты могут включаться, а могут и не включаться постоянные затраты.

#### Планирование и контроль

#### Контролируемые затраты

Затраты, на поведение которых может воздействовать ответственное лицо. Обычно имеется в виду конкретный руководитель.

## Неконтролируемые затраты

Затраты, на размер которых не оказывают влияния решения ответственного лица.

Классификация затрат по экономически однородным элементам в отечественной практике несколько отличается от классификации, принятой в зарубежной практике. В отечественной практике выделяют пять элементов затрат: материальные затраты; затраты на оплату труда; отчисления от оплаты труда; амортизация; прочие затраты. В международной практике выделяют три элемента затрат: прямые материальные затраты; прямые трудовые затраты; общепроизводственные расходы. Группировка затрат по видам позволяет выявить однородные по экономическому содержанию затраты и необходима для определения стоимости всех видов использованных ресурсов, для увязки затрат с платежами, для определения оптимальных размеров закупок и запасов.

Для целей налогового учета применяется классификация затрат на прямые и косвенные. Если налогоплательщик определяет доходы и расходы по методу начисления, расходы на производство и реализацию подразделяются на прямые и косвенные (ст. 318 НК РФ). В связи с внесением изменений в главе 25 НК РФ с 1 января 2005 г. организациям предоставляется право самим определять перечень прямых расходов, закрепив свое решение в учетной политике для целей налогообложения.

Налоговым кодексом предусмотрены следующие прямые расходы:

- материальные затраты в части затрат: на приобретение сырья и (или) материалов, используемых при производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг) и (или) образующих их основу либо являющихся необходимым компонентом при производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг); приобретение комплектующих изделий, подвергающихся монтажу, и (или) полуфабрикатов, подвергающихся дополнительной обработке;
- расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе производства товаров, выполнения работ, оказания услуг, а также суммы единого социального налога и расходы на обязательное пенсионное страхование, идущие на финансирование страховой и накопительной частей трудовой пенсии, начисленные на указанные суммы расходов на оплату труда;
- суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым при производстве товаров (работ, услуг).

К прямым расходам относятся также стоимость покупных товаров (ст. 320 НК РФ),

реализованных в данном отчетном (налоговом) периоде, и суммы расходов на доставку (транспортные расходы) покупных товаров до склада налогоплательщика -- покупателя товаров и случае, если данные расходы не включены в цену приобретения этих товаров. В соответствии с главой 25 НК РФ организациям предоставляется право формировать стоимость покупных товаров с учетом расходов, связанных с их приобретением.

К косвенным расходам относятся все иные суммы расходов, за исключением внереализационных расходов, определяемых в соответствии со ст. 265 «Внереализационные расходы» НК РФ, осуществляемых налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода.

В соответствии с п. 2 ст. 318 НК РФ сумма косвенных расходов на производство и реализацию, осуществленных в отчетном (налоговом) периоде, в полном объеме относится к расходам текущего отчетного (налогового) периода с учетом требований, предусмотренных НК РФ.

Таким образом, учет затрат является важным процессом, обеспечивающий сбор и обработку информации в целях планирования, управления и контроля в рамках данной организации. Полученная информация позволяет дать объективную оценку финансового положения предприятия, его платежеспособности, оценить степень рентабельности данного предприятия.

Для эффективного управления затратами, существуют различные классификации в зависимости от целей, задач, поставленных руководством: прямые, косвенные, накладные, основные, переменные и постоянные и т.д.

### 1.2 Методы учета затрат

Одним из ключевых факторов правильности управленческих решений является выбор метода расчета и распределения затрат. Он равнозначен выбору средства навигации в океане производственных затрат. Насколько адекватен учет, настолько будет точным и планирование; настолько же эффективным будет и управление. Как правило, под методом учета затрат понимают совокупность приемов документирования и отражения производственных затрат, обеспечивающих определение себестоимости продукции, а также отнесения издержек на единицу продукции.

В отечественной теории бухгалтерского учета длительное время идут дискуссии о том, различаются ли понятия «методы учета затрат» и «методы калькулирования», какова их классификация, что первично учет затрат или калькулирование. В вопросе о целостности или разграничении методов учета затрат на производство и методов калькулирования наблюдаются два подхода: 1) калькулирование и учет затрат -- независимые понятия; 2) метод учета затрат на производство и калькулирование - единый процесс.

Первого подхода придерживаются такие известные ученые, как М. Корнильев, Н.Г. Чумаченко, Э.К. Тильде, В.Б. Ивашкевич и др. По мнению Я.В. Соколова, «учет фактических затрат может быть, а калькулирование может и не быть, учета фактических затрат может и не быть, а калькуляция может быть, например, исчисление себестоимости планируемой к выпуску продукции», поэтому связь между

этими понятиями носит частный характер.

Многие теоретики отечественного бухгалтерского учета, такие как С.Ф.Иванов, Н.В. Богородский, А.А. Додонов, А.Ш. Маргулис, С.А. Николаева, придерживаются второго подхода. Так, под методом учета затрат на производство и калькулирования продукции А.Ш.Маргулис понимает единый процесс исследования издержек предприятий определенных типов на производство и реализацию продукции с позиции измерения, осмысливания и контроля, определения себестоимости изделий и работ; С.А. Николаева - совокупность приемов организации, документирования и отражения производственных затрат, обеспечивающих определение фактической себестоимости продукции и необходимую информацию для контроля за этим процессом.

Традиционно методы учета затрат классифицируют на нормативные, попроцессные, попередельные, позаказные.

Нормативный метод учёта затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции применяют, как правило, в отраслях обрабатывающей промышленности с массовым и серийным производством разнообразной и сложной продукции. Сущность его заключается в следующем: отдельные виды затрат на производство учитывают по текущим нормам, предусмотренным нормативными калькуляциями; обособленно ведут оперативный учёт отклонений фактических затрат от текущих норм с указанием места возникновения отклонений, причин и виновников их образования; учитывают изменения, вносимые в текущие нормы затрат в результате внедрения организационно-технических мероприятий, и определяют влияние этих изменений на себестоимость продукции. Фактическая себестоимость продукции определяется алгебраическим сложением суммы затрат по текущим нормам, величины отклонений от норм и величины изменения норм.

Попроцессный метод калькулирования себестоимости продукции обычно применяется на предприятиях, для которых характерны массовый характер производства, один или несколько видов производимой продукции, краткий период технологического процесса и отсутствие в большинстве случаев незавершенного производства. Примером могут служить предприятия добывающих отраслей промышленности, электро- и теплостанции, некоторые предприятия химической промышленности, промышленности строительных материалов и др. Сущность попроцессного метода заключается в том, что прямые и косвенные издержки производства учитываются по статьям калькуляции на весь выпуск продукции. В связи с этим средняя себестоимость единицы продукции (работы, услуги) определяется делением суммы всех издержек производства за месяц (в целом по итогу и по каждой статье) на количество готовой продукции за этот же период. Объекты учета издержек производства часто совпадают с объектами калькулирования. Для усиления контроля за издержками производства и местами их возникновения на многих предприятиях производственный процесс подразделяется на стадии. В связи с этим вносятся изменения и в номенклатуру статей, по которой учитываются издержки производства. При этом последние становятся, как правило, прямыми и появляется возможность отражать их по экономическим элементам.

Многие производства характеризуются последовательной переработкой промышленного и сельскохозяйственного сырья для получения законченного готового продукта на основе химико-физических, биологических и термических процессов. Особенностью таким производств является наличие последовательных технологических стадий, которые получили название передела. Передел - это совокупность технологических операций, которая завершается выработкой промежуточного продукта (полуфабриката) или же получением законченного готового продукта. Объектом учета издержек производства в таких производствах является каждый самостоятельный передел. Перечень переделов определяется на основе технологического процесса, в зависимости от которого строится система формирования и учета издержек производства, оценка незавершенного производства и калькулирование себестоимости продукции.

Все перечисленные особенности и определяют суть попередельного метода, который заключается в следующем. Прямые затраты отражаются в текущем учете не по видам продукции, а по переделам либо стадиям процесса производства, даже если в одном переделе можно получить продукцию разных видов. Следовательно, объектом учета издержек производства обычно является передел.

Сущность позаказного метода заключается в следующем. Все прямые основные издержки производства учитываются в разрезе установленных статей калькуляционного листа по отдельным производственным заказам, выдаваемым на заранее определенное количество изделий (продукции) данного вида. Остальные издержки производства учитываются по местам возникновения, по назначению, по статьям и включаются в себестоимость отдельных заказов в соответствии с установленной базой распределения. Следовательно, объектом калькулирования при этом методе является отдельный производственный заказ, фактическая себестоимость которого определяется после его выполнения. До выполнения заказа все относящиеся к нему производственные расходы считаются незавершенным производством. Таким образом, непременным условием применения позаказного метода является система производственных заказов, которые открываются соответствующими службами предприятия. Ими заполняется бланк заказа ("открывается заказ") - по существу, распоряжение на выполнение производственного заказа.

Однако из западной практики к нам пришли и другие методы учета и калькулирования, позволяющие решать отдельные задачи учета затрат для достижения различных целей организации, такие как системы таргет - костинг, кайзен - костинг, стратегическое управление затратами и т.д.

Таргет - костинг (Target Costing) -- формирование себестоимости новой для организации продукции, исходя из планируемой рыночной цены и ожидаемой прибыльности продаж. Кайзен - костинг (Kaisen Costing) -- постепенное и непрерывное снижение себестоимости, как результат специальной программы предприятия. Бенчмаркинг (Benchmarking) -- система оценки деятельности предприятия при помощи сравнения с каким-либо подходящим аналогом. В связи с этим классификация методов учета затрат и калькулирования себестоимости

продукции должна быть дополнена вышеприведенными методами.

Таким образом, метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) выбирается предприятием самостоятельно, так как зависит от ряда частных факторов: отраслевой принадлежности; размера; применяемой технологии; ассортимента продукции, другими словами, от индивидуальных особенностей предприятия. При формировании управленческой учетной политики на каждом предприятии необходимо использование такой классификации затрат и методов их учета, которая в наибольшей степени отражает специфику их бизнес-процессов, обеспечивает оптимальное сочетание и использование в целях подготовки и принятия решений.

### 1.3 Метод маржинального учета затрат

В условиях развивающихся рыночных отношений эффективное управление производственной деятельностью предприятия все больше зависит от уровня его информационного обеспечения. Существующая в настоящее время отечественная система бухгалтерского учета во многом еще остается учетом директивной экономики и выполняет функции расчета налогооблагаемой базы. До сих пор на отечественных предприятиях применяется затратный метод бухгалтерского учета, предусматривающий учет и исчисление полной фактической себестоимости единицы продукции (работ, услуг). Однако весь мировой опыт свидетельствует об эффективности использования маржинального метода бухгалтерского учета -- системы учета "Директ-костинг", в основе которой деление всех затрат на постоянные и переменные в зависимости от влияния на них изменений объема производства и их отдельный учет.

Исторически маржинальный подход стал использоваться в западных странах тогда, когда исчерпала себя модель экстенсивного развития производства и на ее смену пришла новая модель -- модель интенсивного развития. Использование этой модели, в свою очередь, потребовало решения стратегических задач управления на основе четкого подразделения затрат на прямые и косвенные, основные и накладные, постоянные и переменные, производственные и периодические. Наименование директ-костинг как процесса исчисления затрат и директ-кост как системы, используемой для их оценки и контроля, было введено в 1936 г. американским экономистом Д. Харрисом. В настоящее время "Директ-костинг" широко распространен во всех экономически развитых странах. В Германии и Австрии данный метод получил наименование "учет частичных затрат" или "учет суммы покрытия", в Великобритании его называют "учетом маржинальных затрат", во Франции -- "маржинальная бухгалтерия" или "маржинальный учет".

При описании этой системы в отечественной литературе по бухгалтерскому учету часто встречается термин "учет ограниченной, неполной или сокращенной себестоимости". Но более приемлемым названием для озвучивания этой системы в России является термин: "маржинальный метод бухгалтерского учета". Это связано с тем, что основным показателем при системе "Директ-костинг" является маржинальный доход, который является показателем разницы между выручкой от реализации продукции и неполной себестоимостью, рассчитанной по переменным

издержкам. С его помощью определяется порог рентабельности производства, устанавливается цена безубыточной реализации продукции, строится ассортиментная политика предприятия и т.д. В этих условиях термин “маржинальный метод” для отечественных специалистов становится более понятным и значимым, чем “Директ-костинг”. Кроме того, как уже отмечалось ранее, в Великобритании и Франции для характеристики данной системы также основной упор делается именно на маржинальную направленность.

Невзирая на то, что бухгалтерские стандарты не разрешают в полном объеме использовать систему “Директ - костинг” для составления внешней отчетности и расчета налогов, данный метод в настоящее время находит все более широкое применение в отечественной бухгалтерской практике. Он применяется во внутреннем учете для проведения технико-экономического анализа и обоснования для принятия как перспективных, так и оперативных управленческих решений в области безубыточности производства, ценообразования и т.д.

Маржинальный метод учета требует четкой детальной классификации затрат для контроля за их поведением в процессе функционирования предприятия. Все затраты, образующие себестоимость продукции (работ, услуг), не одинаковы не только по своему составу, но и по значению в изготовлении продукта, выполнении работ и услуг. Одни затраты - непосредственно связаны с изготовлением и выпуском продукции (затраты сырья, материалов, оплата труда рабочих и др.), другие - с управлением и обслуживанием производства (расходы на содержание аппарата управления, на обеспечение производственного процесса необходимыми ресурсами, на содержание основных средств в рабочем состоянии и т.д.), а третьи, не имея непосредственного отношения к производству, все-таки по действующему законодательству включаются в издержки производства (отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы, социальные нужды населения и др.). Кроме того, часть затрат прямо включается в себестоимость конкретных видов готовых изделий, а другая часть, в связи с производством нескольких видов продукции -- косвенно.

Однако исследование данной системы позволяет оперативно изучить взаимосвязи между объемом производства, затратами и доходами, а следовательно, анализировать поведение себестоимости или отдельных видов расходов при изменениях деловой активности. Анализ безубыточности основан на зависимости между доходами от продаж, издержками и прибылью в течение краткосрочного периода. По существу, анализ сводится к определению точки безубыточности и такого объема продаж, который обеспечивает организации нулевой финансовый результат. При этой величине выручка от реализации продукции равна ее полной себестоимости.

Для расчета точки безубыточности можно использовать три метода: метод уравнений; метод маржинального дохода; метод графического изображения.

При помощи этих методов можно запланировать любой уровень рентабельности и рассчитать необходимый объем производства продукции. Указанные методы в совокупности в зарубежной практике получили название CVP - анализ (анализ

«затраты, объем, прибыль»). Поскольку такой анализ помогает проследить взаимосвязь между такими важными характеристиками, он является ключевым фактором в процессе принятия многих управленческих решений и лучшим средством управления в целях достижения максимально возможной в данных условиях прибыли.

Однако применение данной системы имеет ряд ограничений:

- \* предприятие должно либо производить один продукт, либо иметь ограниченный ассортимент продукции;
- \* размер постоянных затрат и цены на продукцию должны быть фиксированными в течение времени осуществления анализа;
- \* должна существовать возможность классификации затрат на переменные и постоянные по единому критерию;
- \* в идеальном случае объем производства должен быть объемом продаж.

Таким образом, особенность маржинального подхода состоит в том, что согласно МСФО показатели, рассчитанные на основе маржинального подхода, не используются при формировании бухгалтерской отчетности, предназначенной для внешних пользователей и для целей налогообложения.

Отчеты о прибылях и убытках, подготовленные по переменным затратам, применяются только во внутреннем управлении для принятия оперативных управленческих решений, прежде всего, относительно эффективности использования производственных мощностей. Т. е. использование методик маржинального дохода позволяет объективней проанализировать разные варианты управленческих решений для поиска наиболее оптимального и получить более точные результаты расчетов. Внедрение этой методики в практику работы предприятий будет способствовать повышению эффективности управления процессом формирования прибыли.

## ГЛАВА 2. ХАРАКТЕРИСТИКА ОБЪЕКТА ИССЛЕДОВАНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИИ КС-РУСЬ

### 2.1 Общие сведения о предприятии

«КС-Русь» - ведущий производитель торгового оборудования в России, а с 2007 года и торгово-холодильного оборудования. Компания ООО «КС-Русь» была основана в 1994 году и уже более 18 лет успешно работает на рынке торгового оборудования.

Свою историю ГК «КС-Русь» начинает, с того момента, как российская экономика окончательно повернулась в сторону свободных рыночных отношений, многие предприимчивые люди попытались открыть свое дело, однако, по статистике, девять из десяти созданных тогда предприятий обанкротились, что не относится к исследуемому предприятию. В 2005 году площади основного производства были расширены. На новом месте было установлено современное импортное оборудование производства Финляндии, Италии, Германии, США, Чехии и др. На сегодняшний день в состав ГК входят: ЗАО «КС-Октябрь», ЗАО «КС-Среда» и управляющая компания ООО «КС-Русь».

Много лет компания была представлена широкой дилерской сетью, а в 2005 году перешла на новую, дистрибьюторскую, систему сбыта.

Исследуемое предприятие имеет частный характер собственности. По



организационно-правовой форме «КС-Русь» является закрытым акционерным обществом, т.е. обществом акции которого распределяются только среди учредителей или заранее определенного круга лиц. По принадлежности капитала и контроля предприятие является национальным.

Предприятие успешно конкурирует на рынке, как с отечественными, так и с иностранными производителями торгового оборудования. Высокий уровень технологического оборудования производства Италии, Германии, Финляндии, Чехии и квалификация специалистов позволяет производить качественную, функциональную, европейского уровня торговую мебель.

Миссия предприятия - это его предназначение и смысл создания, функционирования и развития. Говоря о «КС-Русь», следует отметить, что его миссией является производство торгового и торгово-холодильного оборудования высокого качества, развитие прогрессивных технологий, разработка новых продуктов для удовлетворения потребностей клиентов. Кроме этого, получение прибыли является отнюдь не основной и главной целью функционирования «КС-Русь». Сама прибыль сегодня в большей мере зависит не столько от умения продать созданный товар, сколько от способности произвести то, что нужно на данный момент людям, пользуется спросом, удовлетворяет общественные потребности. Кто справляется с такой задачей лучше других, может рассчитывать и на большую прибыль.

Учитывая происходящие изменения на рынке ритейла - стремительный рост числа предприятий торговли и общественного питания, руководство компании «КС-Русь» приняло решение наладить выпуск холодильного оборудования наиболее востребованных видов: стеллажные холодильные системы, холодильные витрины, бонеты (низкотемпературные витрины, предназначенные для кратковременного хранения и демонстрации предварительно замороженной продукции). Поэтому для достижения целей предприятия была разработана следующая стратегия фирмы:

1. Продолжение выпуска существующего оборудования, работа над их модернизацией с целью улучшения их эксплуатационных характеристик и расширения области применения.
2. Нарастивание объемов производства наиболее востребованной продукции (стеллажи крючкового типа соединения), повышение надежности их конструкции и качества изготовления.
3. Создание новой серии кассовых боксов с транспортером и применение нового типа сборки.
4. Разработка нового направления деятельности - производство торгово-холодильного оборудования, что позволит предложить заказчику комплексное оснащение предприятий торговли.

Так как предприятие специализируется на производстве продукции, то одной из важных структур является производственная. Производственная структура предприятия - это совокупность подразделений, входящих в данное производственное звено, обеспечивающих преобразование исходного материала в готовый продукт, отвечающий всем основным требованиям, предъявляемым его качеству. Производственная структура компании «КС - Русь» состоит из 11 звеньев:

заготовительно-сварочный участок, листовой участок, полимерно-упаковочный участок, стекольный участок, участок комплектации, пенозаливочно - формовочный участок, электромонтажный участок, сборочный участок, упаковочный участок, склад комплектующих и склад готовой продукции.

ООО «КС-Русь» является предприятием среднесерийного и крупносерийного производства. Основные виды продукции - это торговые стеллажи, для магазинов всех существующих форматов, складские стеллажи нескольких видов, разнообразные витрины и прилавки широкого спектра применения, кассовые боксы, а также торгово-холодильного оборудования для магазинов (табл.3). Производство стеллажей является самым крупным на предприятии (20 тыс. штук в месяц), за счет постоянного спроса на данную продукцию.

Важным элементом являются прилавки. «КС - Русь» производит расчетные прилавки со столешницами из постформинга, отличающимися повышенной стойкостью к механическим, температурным и химическим воздействиям, остекленные прилавки, прилавки-витрины с дополнительными полками, внешние и внутренние угловые прилавки, а также прилавки-проходы, позволяющие продавцу выйти в торговый зал. В год их производится около 1000 шт.

Кроме того, предприятие предлагает ряд современных кассовых боксов различных габаритов. Дополнительно кассовые терминалы могут быть оснащены защитой сканера, разделителем товара, флажком и стойкой с номером кассы. По статистическим данным предприятия с каждым годом объем продаж кассовых боксов увеличивается, за 2008 год выручка составила 5823 руб., за 2010 год - 275051руб.

Таблица 3

Ассортимент производимой продукции

Наименование

Удельный вес товара за год, %

Стеллажи

90,6

Кассовые боксы

4,5

Прилавки

4,9

Итого

100

Данные таблицы показали, что основную часть производимой предприятием продукции составляет изготовление стеллажей. Их удельный вес равен 90,6 % от производимой продукции. Далее идет производство кассовых боксов, их удельный вес составил 4,9 %. Самую меньшую долю составляет производство прилавков, она равна 4,5 %.

Таким образом, производство предприятия является серийным, поэтому ассортимент продукции ограниченный. Предприятие относится к специализированному, т.к. выпускает определенную номенклатуру продукции. Кроме этого, рост уровня реализации продукции «КС - Русь» осуществляется за счет его внешнеэкономической деятельности. Как уже было сказано ранее, «КС-Русь» выходит на зарубежный уровень, примером чего может служить поставка продукции в Белоруссию и Казахстан.

## 2.2 Анализ технико-экономических показателей

Деятельность компании можно оценить по его технико-экономическим показателям (табл.4). Техничко-экономические показатели работы предприятия - это система измерителей, характеризующая материально-производственную базу предприятия и комплексное использование ресурсов. Данные показатели применяются для планирования и анализа организации производства и труда, уровня техники, качества продукции, использования основных и оборотных фондов, трудовых ресурсов и т.д.

Таблица 4

Основные технико-экономические показатели предприятия ООО «КС-Русь»

Показатели

2008

2009

2010

2008 к 2010, %

Выручка от реализации, тыс. руб.

363,412

409,593

813,829

223

Себестоимость, тыс. руб.

356,986

388,977

758,461

213

Прибыль, тыс. руб.

6,426

20,616

55,368

862

Среднемесячная заработная плата, тыс. руб.

13,000

14,300

15,600

20

Среднесписочная численность рабочих (чел.):

- Административно управленческий аппарат

420

60

65

60

515

70

122

116

- Основной производственный персонал

- Обслуживающий персонал

200  
160

245  
160

285  
160

143  
100

Производственная площадь, кв. м

25,236

25,236

25,236

100

Рентабельность, %

1,8

5,3

7,3

На основе данных таблицы можно сделать вывод о том, что за 2008 - 2010 год на предприятии произошел рост по большинству показателей: выручка от реализации продукции увеличилась на 23 %, наблюдается расширение объемов производства. Рентабельность предприятия имеет положительную тенденцию: за исследуемый период времени она увеличилась от 1% до 7 %.

Для предприятия-производителя реализация продукции является важным аспектом, т.к. является свидетельством соответствия продукции потребительским свойствам, качеству и ассортиментом отвечает потребностям покупателей. Кроме этого, именно реализация определяет объем денежной выручки на предприятии. Объем и структура выручки «КС-Русь» представлены в таблице 5.

Таблица 5

Объем и структура денежной выручки на предприятии в 2008-2010

Вид продукции

2008

2009

2010

В среднем 2008-2010



тыс. руб.

Уд. вес, %

тыс. руб.

Уд. вес, %

тыс. руб.

Уд. вес, %

тыс. руб.

Уд. вес, %

Стеллажи

230,589

63,4

307,108

75

460,662

56,6

268,848

69,5

Прилавки

127,000

35

95,265

23,2

78,115

9,6

111,132

28,8

Кассовые боксы

5,823

1,6

7,223

1,8

275,051

33,8

6,523

1,7

Итого

363,412

100

409,593

100

813,829

100

386,502

100

Согласно показателям, представленным в таблице, на протяжении трех лет происходило увеличение выручки на 223 %, в первую очередь за счет роста продаж кассовых боксов. Если в 2008 году удельный вес выручки от продажи боксов составлял 1,6 %, то к 2010 он увеличился до 33,8 %. Рост всех составляющих производимого торгового оборудования компанией «КС-Русь» говорит о востребованности продукции.

Таким образом, изучив основные технико-экономические показатели предприятия, можно сделать выводы о прогрессивном развитии его деятельности, следовательно, с каждым годом под производство требуется все большие площади, что и привело в 2004 году к смене его места расположения.

### 2.3 Характеристика затрат предприятия

Центральное место в анализе хозяйственной деятельности любого коммерческого предприятия занимают проблемы издержек и дохода в той или иной форме. Как было сказано ранее, вся совокупность затрат, связанных с использованием ресурсов и услуг для производства продукции, называется издержками производства. В краткосрочном периоде при стабильности основополагающих условий производства его издержки подразделяются на постоянные и переменные.

Переменный характер могут иметь как производственные (прямые материальные затраты, прямые затраты на оплату труда, затраты на вспомогательные материалы и полуфабрикаты), так и непроизводственные затраты (расходы на упаковку продукции, транспортные расходы, комиссионное вознаграждение посреднику за

продажу товара). Переменные затраты возрастают или уменьшаются пропорционально объему производства продукции (оказания услуг, товарооборота), т.е. зависят от деловой активности организации.

Производственные затраты, которые остаются практически неизменными в течение отчетного периода и не зависят от деловой активности предприятия, называются постоянными производственными затратами (расходы на рекламу, арендная плата, амортизация основных средств и нематериальных активов).

В реальной жизни чрезвычайно редко можно встретить издержки, по своей сути являющиеся исключительно постоянными или переменными. Экономические явления и связанные с ними затраты по своему содержанию значительно сложнее, и поэтому в большинстве случаев издержки являются условно-переменными (или условно-постоянными). В этом случае изменение деловой активности организации также сопровождается изменением издержек, но в отличие от переменных затрат зависимость не является прямой. Условно-переменные (условно-постоянные) затраты содержат как переменный, так и постоянный компоненты. Например, плата за телефон состоит из фиксированной абонентной платы (постоянная часть) и оплаты междугородних переговоров (переменная часть).

Итак, рассмотрим структуру затрат предприятия «КС - Русь». Для их дифференциации на переменные и постоянные, воспользуемся методом максимальной и минимальной точки (табл. 6). Данный метод позволяет идентифицировать линейную зависимость между уровнем деловой активности и затратами, анализируя наибольший и наименьший объемы за период и связанные с ним затраты.

Таблица 6

Расходы электроэнергии на производство стеллажей, за 2010 год

Месяц

Объем производства, тыс.шт.

Расходы на электроэнергию, тыс. руб.

2

3

Январь

18,5

2,405

Февраль

19,0

2,47

Март

20,0

2,6

Апрель

20,0

2,6

Май

17,0

2,34

Июнь

22,0

2,73

Июль

22,5

2,925

Август

19,5

2,535

Сентябрь

20,7

2,691

Октябрь

20,0

2,6



Ноябрь

18,3

2,379

Декабрь

20,0

2,6

Итого

237,5

30,875

Выберем из данной совокупности два периода - с наибольшим и наименьшим объемом производства. Т.о. наименьший объем продукции был произведен в мае, а наибольший - в июле, следовательно, в июле сумма переменных издержек будет максимальной, а постоянных - минимальной. В ноябре - соответственно, наоборот (табл.7).

Таблица 7

Показатель

Объем производства

Разность между максимальной и минимальной величины

максимальный

минимальный

Уровень производства, тыс.шт.  
в %

22,5

100

17,0

75,6

5,5

24,4

Расходы на электроэнергию, тыс. руб.

2,925

2,34

0,585

Вычислив ставку переменных затрат, которая составила 54 руб./шт., определили общую сумму постоянных издержек, равную 1710 руб. в месяц. Аналогичным образом были рассчитаны затраты по другим видам продукции (табл.8).

Таблица 8

Сумма издержек по каждому виду продукции

Издержки

Наименование продукции

Стеллажи  
,тыс. руб.

Прилавки, тыс. руб.

Кассовые боксы, тыс. руб.

Материалов и комплектующие

171,715

29,129

102,44

Амортизация (износ) оборудования

42,928

7,281

25,636

Ремонт оборудования

21,465

3,641

12,817

Обеспечение нормальных условий труда технике безопасности

21,465

3,641

12,817

Стоимость электроэнергии, газа и пара, израсходованных на технологические цели и т.д.

30,875

21,838

23,133

Реклама

4,292

0,738

2,563

Оплата труда основного торгово-производственного персонала предприятия с учетом премий и начислений

98,736

16,757

58,963

Коммунальные платежи

20,250

6,921

10,752

Платежи по процентам за кредиты банков в пределах учетной ставки

4,292

0,728

2,563

Рентабельность, %

12,9

76

21,6

Итого

416,018

90,674

251,684

Таблица 9

Удельный вес издержек по каждому наименованию продукции

Затраты предприятия на отдельный вид продукции

Сумма, тыс. руб.

Удельный вес, %

1

2

3

Стеллажи

416,018

56



Кассовые боксы

251,684

34

Прилавки

90,674

10

Итого

758,461

100

Таким образом, рассмотрев сумму затрат, потраченный на каждый вид продукции и их удельный вес, можно сделать вывод о том, что основная часть издержек приходится на производство стеллажей, их удельный вес равен 56 %, 34 % затрат идет на производство кассовых боксов и только 10 % - на изготовление прилавков. Выше представленная система учета затрат является общезаводской, так как идет учет расходов на содержание и оплату труда с отчислениями на социальное и

медицинское страхование, почтово-телеграфные и телефонные расходы, амортизацию, содержание и ремонт зданий, сооружений, инвентаря общезаводского назначения, охрану организации, сборы и отчисления, включаемые в себестоимость, оплату консультаций, аудиторских, информационных услуг и аналогичные им расходы (табл.10).

Таблица 10

Структура затрат предприятия «КС - Русь» за 2010 год

Постоянные затраты

Сумма, тыс. руб.

Переменные затраты

Сумма, тыс. руб.

1

2

3

4

Оплата труда основного торгово-производственного персонала предприятия с учетом премий и начислений

174,456

Материалы и комплектующие

303,384

Коммунальные платежи

37,923

Стоимость электроэнергии, газа и пара, израсходованных на технологические цели и т.д.

75,846

Ремонт оборудования

37,923

Амортизация (износ) оборудования

75,846

Обеспечение нормальных условий труда технике безопасности

37,915

Платежи по процентам за кредиты банков в пределах учетной ставки

7,584

Реклама

7,584

Итого

379,231

379,230

Таким образом, основные расходы предприятия приходятся на покупку материалов и комплектующих 303 тыс. рублей, а так же на оплату труда сотрудникам - 174 тыс. рублей и на оплату топлива, энергии, израсходованных на технологические и производственные нужды - 75 тыс. рублей.

Так как предприятие «КС - Русь» производит продукцию на заказ, отнесение постоянных затрат на себестоимость продукции ведется с помощью позаказного метода учета затрат, сущность которого состоит в том, что все прямые затраты учитываются в разрезе установленных статей калькулирования по отдельным производственным заказам, выданным на заранее определенное количество изделий данного вида. Остальные затраты учитываются в себестоимости отдельных заказов в соответствии с установленной базой распределения. Исходя из себестоимости продукции предприятие определяет её цену.

В заключение следует сказать, что затраты в деятельности предприятия играют большую роль. Хозяйственно - производственная деятельность на любом предприятии связана с потреблением сырья, вспомогательных материалов, технологической энергии, воды, начислением заработной платы, отчислением в социальные фонды и рядом других необходимых затрат и отчислений. Для подсчета суммы всех расходов предприятия приводят их к денежному показателю в виде себестоимости. Определение себестоимости - очень важный учетный процесс, учитывающий отраслевую специфику предприятия, т.к. он влияет на экономическую эффективность деятельности всего предприятия.