

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет
(национальный исследовательский университет)»
Высшая школа экономики и управления
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

РАБОТА ПРОВЕРЕНА
Рецензент, директор ООО «Промышленная
Энергетика»
_____ Е.М. Полунин
« » _____ 201 г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ
Зав. кафедрой
_____ И.И. Просвирина
« » _____ 201 г.

УПРАВЛЕНИЕ ЗАТРАТАМИ В ЦЕЛЯХ ПОВЫШЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ
ПРОМЫШЛЕННОГО ПРЕДПРИЯТИЯ (НА ПРИМЕРЕ ЗАО «ЗАВОД СИНТЕТИЧЕСКОГО СПИРТА»)

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА К ВЫПУСКНОЙ
КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ
ЮУрГУ–38.04.01.2018.427.ВКР

Руководитель ВКР, к.э.н., доцент
_____ Т.Н. Мызникова
_____ 201 г.
Автор ВКР, студентка группы ЭУ-357
_____ А.М. Башбаева
_____ 201 г.
Нормоконтролер, доцент
_____ Л.А. Ширшикова
_____ 201 г.

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ
ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет
(национальный исследовательский университет)»
Высшая школа экономики и управления
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита
Направление подготовки 38.04.01 «Экономика»
Магистерская программа «Экономический анализ и контроллинг
промышленного предприятия»

“УТВЕРЖДАЮ”

Заведующий кафедрой,
д.э.н., профессор
И.И. Просвирина

ЗАДАНИЕ

на выпускную квалификационную работу
студента

Башбаева Анара Маратовна
группа ЭУ – 357

1 Тема работы: «Управление затратами в целях повышения эффективности деятельности промышленного предприятия (на примере ЗАО «Завод синтетического спирта»)»
утверждена приказом по университету от _____ №

2 Срок сдачи студентом законченной работы _____

3 Исходные данные к работе:

Цель исследования: Цель работы – совершенствование системы управления затратами ЗАО «Завод синтетического спирта» в целях повышения эффективности деятельности

Теоретической основой исследования явились: материалы учебных изданий, периодическая литература, научные исследования, а также данные бухгалтерской и финансовой отчетности ЗАО «Завод синтетического спирта».

Нормативно-правовая основа исследования: законодательные и нормативные акты РФ.

Информационная основа исследования: бухгалтерская и финансовая отчетность ЗАО «Завод синтетического спирта».

4 Перечень вопросов, подлежащий разработке:

– рассмотреть теоретические аспекты управления затратами на промышленном исследовать методы управления затратами на промышленном предприятии;

– оценить эффективность финансово-хозяйственной деятельности и системы управления затратами ЗАО «Завод синтетического спирта»;

– разработать рекомендации по управлению затратами для повышения эффективности финансово-хозяйственной деятельности ЗАО «Завод синтетического спирта».

5 Иллюстративный материал (плакаты, альбомы, раздаточный материал, макеты, электронные носители и др.)

– раздаточный материал;

– презентация в Microsoft Office PowerPoint;

– таблицы и рисунки, отражающие основные данные по содержанию ВКР.

Общее количество иллюстраций – _____ слайдов.

6 Дата выдачи задания – 26.05.2017 г.

Руководитель _____ Мызникова Т.Н.

Задание принял к исполнению _____ Башбаева А.М.

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Срок выполнения этапов работы	Отметка руководителя о выполнении
Обсуждение темы	22.05.2017-26.05.2017	Выполнено
Обсуждение задания	22.05.2017-26.05.2017	Выполнено
Обсуждение плана работы	25.09.2017-30.09.2017	Выполнено
Обсуждение списка литературы	25.09.2017-30.09.2017	Выполнено
Первая глава	09.10.2017	Выполнено
Вторая глава	23.10.2017	Выполнено
Третья глава	13.11.2017	Выполнено
Введение, заключение реферат	20.11.2017	Выполнено
Оформление приложений	20.11.2017	Выполнено
Подготовка доклада, раздаточного материала	04.12.2017	Выполнено
Получение отзыва и рецензии	11.12.2017	Выполнено
Прохождение нормоконтроля	18.12.2017-25.12.2017	Выполнено

Заведующий кафедрой _____ И.И. Просвирина

Руководитель работы _____ Т.Н. Мызникова

Студент _____ А.М. Башбаева

РЕФЕРАТ

Башбаева, А.М. Управление затратами в целях повышения эффективности деятельности промышленного предприятия (на примере ЗАО «Завод синтетического спирта») – Челябинск: ЮУрГУ, ЭУ-357, 2017. – 95 с., 12 рис. 12 табл., 3 формулы, библиографический список – 50 наим, 1 прил.

Объект исследования – финансово-хозяйственная деятельность ЗАО «Завод синтетического спирта».

Предмет исследования – система управления затратами промышленного предприятия ЗАО «Завод синтетического спирта».

Цель работы – совершенствование системы управления затратами ЗАО «Завод синтетического спирта» в целях повышения эффективности деятельности.

Выпускная квалификационная работа состоит из трех глав. В ходе исследования рассмотрены методы управления затратами на промышленном предприятии. Приведен анализ финансово-хозяйственной деятельности, анализ затрат ЗАО «Завод синтетического спирта».

Рассмотрен метод управления затратами по местам возникновения затрат и центрам ответственности в системе стратегического управленческого учета в ЗАО «Завод синтетического спирта», позволяющий организовать эффективное управление затратами и обеспечит основу роста прибыльности деятельности в рамках единой стратегии.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	7
1 МЕТОДЫ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ НА ПРЕДПРИЯТИИ.....	10
1.1 Понятие, сущность и виды затрат.....	10
1.2 Методы управления затратами.....	17
1.3 Факторы, влияющие на управление затратами	27
Вывод по главе один.....	32
2 АНАЛИЗ ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ЗАО «ЗАВОД СИНТЕТИЧЕСКОГО СПИРТА».....	33
2.1 Характеристика деятельности предприятия	33
2.1 Оценка экономических показателей предприятия.....	35
2.3 Анализ финансовой отчетности ЗАО «ЗСС» по методике Ковалева В.В. ..	39
2.4 Анализ затрат на производство на ЗАО «Завод синтетического спирта» за 2015-2016 гг. и оценка эффективности системы управления затратами	47
Выводы по главе два	51
3 СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ ЗАО «ЗАВОД СИНТЕТИЧЕСКОГО СПИРТА».....	53
3.1 Управление затратами на ЗАО «Завод синтетического спирта».....	53
3.2 Управление затратами по местам возникновения затрат и центрам ответственности и его влияние на эффективность деятельности ЗАО «Завод синтетического спирта».....	55
Выводы по главе три	73
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	75
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	79
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	84
ПРИЛОЖЕНИЕ А.....	84
БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС И ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ ЗАО «Завод синтетического спирта»	84

ВВЕДЕНИЕ

Главной целью любого предприятия является получение прибыли - разности между полученными доходами и произведенными расходами. Таким образом, чем больше доходы и меньше расходы, тем больше прибыль. Поэтому успех деятельности предприятия зависит от того, может ли оно влиять на два эти фактора. Если ответ положительный, такое предприятие можно назвать конкурентоспособным.

Доход предприятия зависит, в первую очередь, от цены проданной продукции (работ, услуг), которое произвело предприятие. А она, в свою очередь, зависит от себестоимости, то есть количества произведенных затрат на единицу продукции. Совершенно очевидно, что от того, как ведется учет затрат и определяется себестоимость произведенной продукции, зависит финансовый результат деятельности предприятия. Поэтому выбор метода управления затратами актуален для промышленных предприятий

Управление – процесс принятия оптимальных решений в условиях неопределенности. Основная цель бухгалтерского учета состоит в предоставлении пользователям полезной информации, необходимой для принятия решений. Внутренняя производственная учетная информация обеспечивает решение внутренних управленческих задач на основе получения оперативной, своевременной и достоверной информации о затратах и результатах в целом по предприятию и на его отдельных участках. Здесь чаще всего превалирует контроль и управление затратами по отклонениям от планируемых. Реализация системы управления по отклонениям делает возможным регистрацию положительных отклонений от показателя или ликвидацию отрицательных путем анализа причин и принятия обоснованных и своевременных решений. В системе управленческого учета это достигается путем эффективного использования оперативной информации через центры финансовой ответственности и центры затрат на основе эффективного управленческого анализа данных производственного учета.

В системе внутреннего производственного учета формируется, прежде всего,

информация об издержках производства, которые являются одним из основных объектов учета. Издержки группируются и учитываются по видам изделий, местам их возникновения и носителям затрат. В этой связи решающее значение приобретают такие объекты учета затрат, как места возникновения затрат, центры затрат, центры ответственности.

Цель работы – совершенствование системы управления затратами ЗАО «Завод синтетического спирта» в целях повышения эффективности деятельности.

В соответствии с поставленной целью, в работе решаются следующие задачи:

- 1) исследовать методы управления затратами на промышленном предприятии;
- 2) оценить эффективность финансово-хозяйственной деятельности и системы управления затратами ЗАО «Завод синтетического спирта»;

- 3) разработать рекомендации по управлению затратами для повышения эффективности финансово-хозяйственной деятельности ЗАО «Завод синтетического спирта».

Объект исследования – финансово-хозяйственная деятельность ЗАО «Завод синтетического спирта».

Предмет исследования – система управления затратами промышленного предприятия ЗАО «Завод синтетического спирта».

Выпускная квалификационная работа представлена тремя главами.

В первой главе рассмотрены различные методики по управлению затратами на маркетинговую деятельность.

Во второй главе представлен экономический анализ деятельности ЗАО «Завод синтетического спирта».

В третьей главе выпускной квалификационной работы рассмотрен метод учета затрат на ЗАО «Завод синтетического спирта», разработан экономический механизм управления затратами на предприятии путем применения метода учета затрат по местам возникновения затрат и центрам ответственности.

В качестве источников информации при написании работы были использованы:

- 1) нормативно-правовые акты;
- 2) учебно-методическая литература в области учета затрат;
- 3) статьи из газет и журналов, а также электронные ресурсы сети Интернет на заданную тематику;
- 4) данные финансового учета и отчетность ЗАО «Завод синтетического спирта».

1 МЕТОДЫ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ НА ПРЕДПРИЯТИИ

1.1 Понятие, сущность и виды затрат

В начале исследования приведем определения издержек, затрат и расходов. Понятия «издержки» и «затраты» нередко употребляются как синонимы, причем термин «издержки» больше характерен для экономической теории, а «затраты» – для учета и управления.

Издержки – это затраты живого и овеществленного труда на производство и реализацию продукции, работ, услуг. Схематически они изображены на рисунке 1.1.

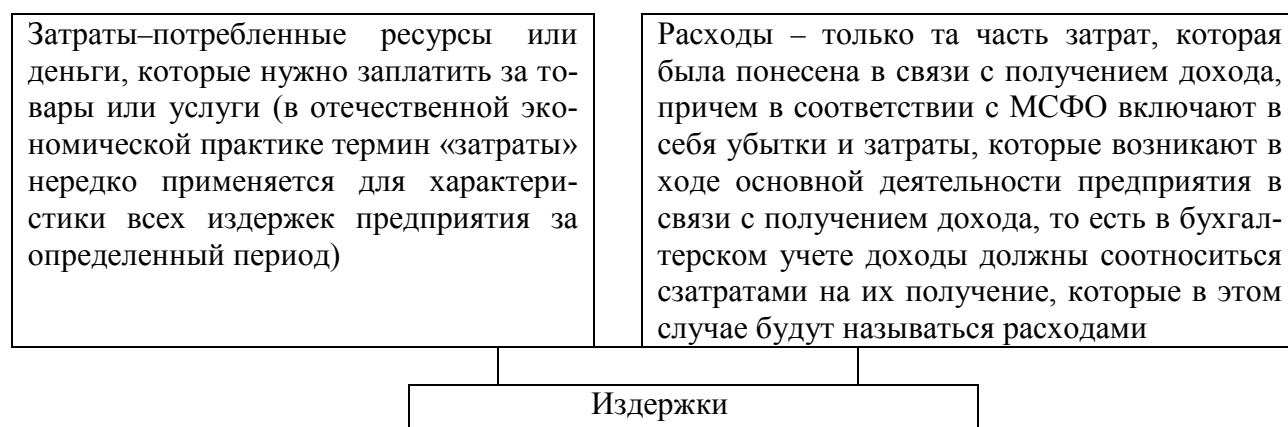


Рисунок 1.1 – Состав издержек предприятия

В упрощенном виде можно сказать, что расходы – это, по сути, полная себестоимость реализованной продукции. Понятие расходы более узкое, чем понятие затраты [7]. Себестоимость – это выраженные в денежной форме затраты на производство и продажу продукции, работ, услуг – рисунок 1.2. Она складывается из всех затрат, связанных с использованием в процессе производства продукции (выполнения работ, оказания услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов, а также других затрат на производство и продажу.

СЕБЕСТОИМОСТЬ	
Величина себестоимости – отражает затраты предприятия (в денежном выражении) на производство и реализацию единицы продукции, и является одной из качественных характеристик эффективности производства.	
Калькуляция себестоимости – отражает расчет затрат по элементам или статьям	
БУХГАЛТЕРСКАЯ СЕБЕСТОИМОСТЬ	УПРАВЛЕНЧЕСКАЯ СЕБЕСТОИМОСТЬ
Расчетный показатель на единицу продукции для формирования себестоимости для целей налогообложения	Расчетный показатель затрат на единицу продукции; показатель конкурентоспособности. Инструмент для повышения эффективности компании.
Задача:	Задача:
Списать затраты	Спланировать и оптимизировать затраты; позиционировать продукцию

Рисунок 1.2 – Представление о себестоимости в бухгалтерском и управленческом учете

Основой системы изучения расходов является классификация, использование которой позволяет группировать обособленные данные и представлять их в удобном для понимания виде – рисунок 1.3.

В зависимости от этапа функционирования предприятия	Элементы расходов на этапе общего управления	Контроль и регулирование как способ оценить эффективность предприятия
Цели классификации затрат предприятия		

Рисунок 1.3 – Цели классификации затрат предприятия

В зависимости от этапа функционирования предприятия. Задачи функционирования предприятия достигаются за счет общего управления, ведения финансовой деятельности, а также осуществления контроля и регулирования [20]. На каждом этапе актуальны различные показатели затрат, характеризующие проблемы и достижения предприятия – таблица 1.1.

Элементы расходов на этапе общего управления. Поскольку задачей учета затрат является выявление выгодных путей развития и оценка текущего состоя-

ния, выделяют несколько классификационных групп.

Таблица 1.1 – Классификация затрат в различные периоды функционирования предприятия

Этап общего управления	Этап контроля и регулирования	Этап ведения и учета финансовой деятельности
Цель – установление правильности проводимой политики компании. В структуру последней входит кадровая работа, эффективная рекламная деятельность, определение рынков сбыта и пр. Сопоставление расходов на различные цели служит индикатором состояния предприятия и указывает на необходимость принятия определенных решений	Иллюстрирование проблем или достижений предприятия перед учредителями, а также потенциальными спонсорами и инвесторами. Предприятие, которое имеет расходы, несоизмеримые с уровнем доходов, вряд ли будет иметь успех при привлечении стороннего финансирования. Общая картина затрат позволяет формировать новую стратегию функционирования или корректировать прежнюю со стороны владельцев предприятия	Цель – формирование себестоимости продукции и ведение соответствующей отчетности. Корректно составленная калькуляция (определение себестоимости) делает товар конкурентоспособным и исключает появление «бросовых» цен. Правильное оформление бухгалтерских документов позволяет избегать проблем при проверках контролирующими органами

Различия заключаются в признаках, связанных с их возникновением или регулированием. Деление групп происходит следующим образом – рисунок 1.4.



Рисунок 1.4 – Классификация групп затрат

Постоянные затраты существуют на протяжении работы предприятия в долгосрочной перспективе и не зависят от объема выпускаемой продукции. К таким затратам относятся оплата электроэнергии, отопления, аренды, амортизации (за исключением амортизации в зависимости от объема выпускаемой про-

дукции) и оплата труда административного персонала [14].

Переменные затраты связаны напрямую с объемом выпускаемой продукции – это оплата труда рабочих, сырья и расходных материалов. Смешанные расходы включают постоянную и переменную составляющие. Так, потребление электроэнергии в производственных помещениях относится к смешанным затратам. Часть оплаты расходуется при освещении, а часть – при эксплуатации рабочего оборудования.

Релевантные затраты зависят от того, какое решение примет руководство, а нерелевантные не зависят. В качестве примера можно привести выбор между использованием собственного автомобиля для перевозки груза и найма стороннего перевозчика. Затраты на содержание автомобиля для предприятия неизменны, а стоимость найма отличается при выборе разных перевозчиков. В результате использование собственного транспорта относится к нерелевантным затратам, а привлечение другой организации – к релевантным [8].

Альтернативные затраты представляют собой потери, которые возникают при выборе одного решения задачи и отказе от другого, альтернативного решения. Разница между расходами для двух альтернативных путей характеризуется значением дифференциальных затрат. Безвозвратные потери относятся к прошедшему времени – на них нельзя повлиять (потери на создание предприятия, оплата начальной стоимости оборудования).

Маржинальные расходы представляют собой затраты на каждую единицу продукции в партии. Использование маржинальных расходов показывает, насколько будет дороже или дешевле каждая последующая единица товара.

Административные затраты отображают все финансовые оттоки, не связанные непосредственно с выпуском продукции – содержание управленческого аппарата, оплата командировок, судебных издержек и др. Операционные затраты характеризуют повседневные потери предприятия. Часто в операционную деятельность включают также административные расходы [4].

Контроль и регулирование – способ оценить эффективность компании. За-

траты, которые представляют для общего анализа деятельности предприятия, делятся на контролируемые и неконтролируемые.

Контролируемые расходы можно изменить путем смены политики организации или повлиять на них другим методом (оказать финансовую или правовую помощь). На неконтролируемые расходы повлиять нельзя [21].

Классификация для финансового учета и бухгалтерской деятельности. Данная классификация является основой для составления калькуляции и ведения отчетности. Виды расходов характеризуются совершенно другими, нежели в предыдущих случаях, параметрами – рисунок 1.5.

1. По воздействию на производимый продукт	Прямые и непрямые (косвенные)
2. По способу выявления	Затраты на продукцию или затраты периода
3. По конкретным элементам затрат	Материальные затраты Оплата труда Взносы во внебюджетные фонды Амортизация Прочие затраты
4. По связи с выпускаемым продуктом	Основные и накладные

Рисунок 1.5 – Классификация групп затрат для целей финансового учета и бухгалтерской деятельности

Прямые затраты связаны с выпуском продукции (оплата сырья, труда рабочего персонала, амортизация). Непрямые затраты непосредственно с производством не связаны, однако сопутствуют ему все время (аренда зданий, оплата освещения и отопления). Прямые и косвенные расходы могут содержать одинаковые с управленческой классификацией статьи затрат [13].

Расходы на продукцию относятся к производству товара. Расходы периода приводятся за конкретный временной промежуток и не связаны с выпуском продукции.

Основные расходы имеют непосредственное отношение к технологическому процессу. Накладные затраты относятся к обслуживанию производственной линии и осуществлению управленческой функции [10].

Схема определения того, включаются или нет конкретные расходы в расчет себестоимости, приведена на рисунке 1.6.

В составлении калькуляции используются все затраты, прямо или косвенно связанные с производством товара. Административные, операционные траты и расходы на реализацию не используются при расчете себестоимости и должны компенсироваться прибылью, закладываемой в продукцию.



Рисунок 1.6 – Определение затрат в себестоимости продукции предприятия

Некоторые группы классификации похожи между собой по содержанию. Необходимость существования таких групп заключается в противопоставлениях, которые позволяют сравнивать затраты по самым разным направлениям деятельности [12].

Именно всесторонний анализ позволяет принимать объективные управленческие решения и вести корректную бухгалтерскую и экономическую политику предприятия [19].

Процесс калькуляции расходов по обычным видам деятельности представ-

лен на рисунке 1.7.

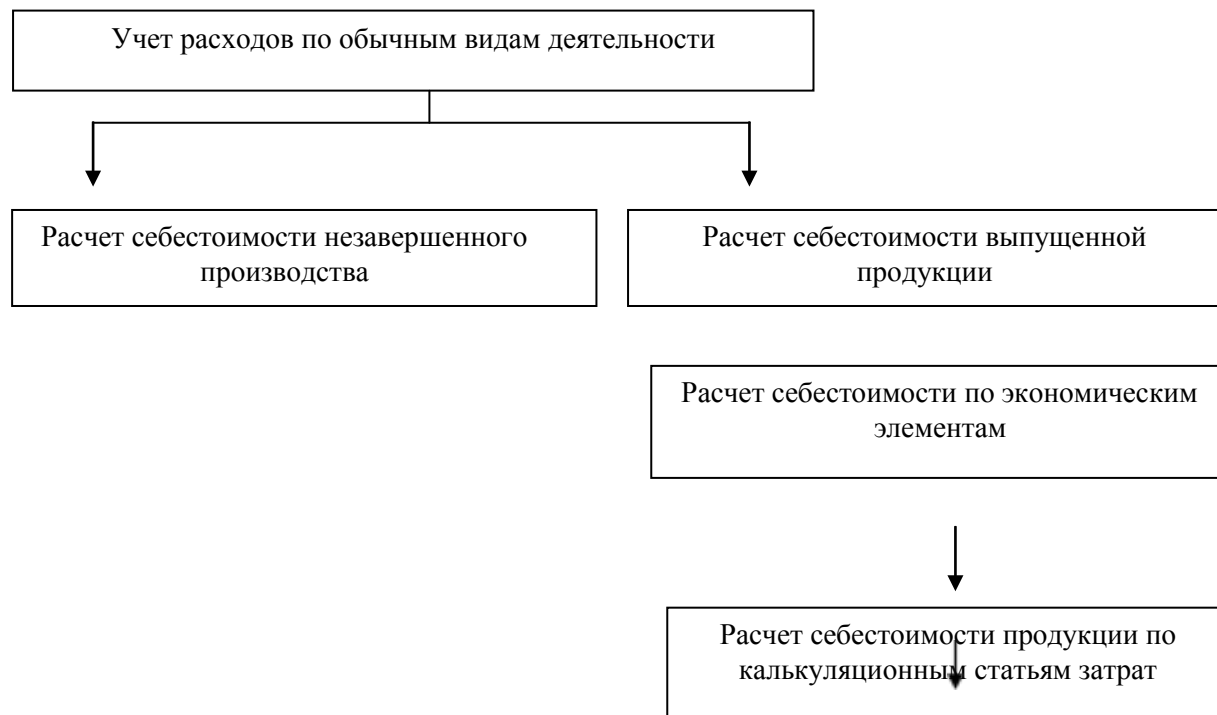


Рисунок 1.7 – Схема процесса калькуляции себестоимости продукции (работ / услуг)

Система учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции организуется на каждом предприятии по-разному в зависимости от выбора объектов учета затрат – признаков, согласно которым производят группировку производственных расходов для целей управления себестоимостью. Для того чтобы эффективно управлять затратами, как правило, необходимо иметь данные для контроля по направлениям затрат, по местам их возникновения и по носителям затрат [15].

При этом под местами возникновения затрат понимаются структурные подразделения предприятия, в которых происходит первоначальное потребление ресурсов (например, цех, участок, бригада, стадия, процесс и т.д.), а носителями затрат являются виды продукции (работ, услуг), выпускаемой (выполняемых, оказываемых) данной организацией.

1.2 Методы управления затратами

На современном этапе развития конкурентных отношений, когда предприятия применяют современные технологии, более экономичное и производительное оборудование, совершенствуют организацию управления предприятиями, получение прибыли посредством увеличения цен становится проблематичным. На первый план выходят неценовые факторы завоевания рынка, в частности посредством улучшения качества производимой продукции, развития гарантийного и послегарантийного обслуживания, предоставления дополнительных услуг. Управление затратами в целях формирования их оптимальной структуры, а также снижения их величины (при условии сохранения качества выпускаемой продукции) позволяет снизить цены на продукцию, что при прочих равных условиях дает предприятию возможность сохранить или даже укрепить свои позиции на рынке [6].

Организация эффективного управления затратами в целях их оптимизации, повышения конкурентоспособности продукции и в конечном счете получения прибыли и обеспечения устойчивого финансового состояния является приоритетным направлением в деятельности предприятий.

Управление затратами – неотъемлемая часть краткосрочной политики предприятия, направленной на обеспечение текущей деятельности необходимыми ресурсами и бесперебойности осуществления производственно-хозяйственной деятельности – рисунок 1.8.

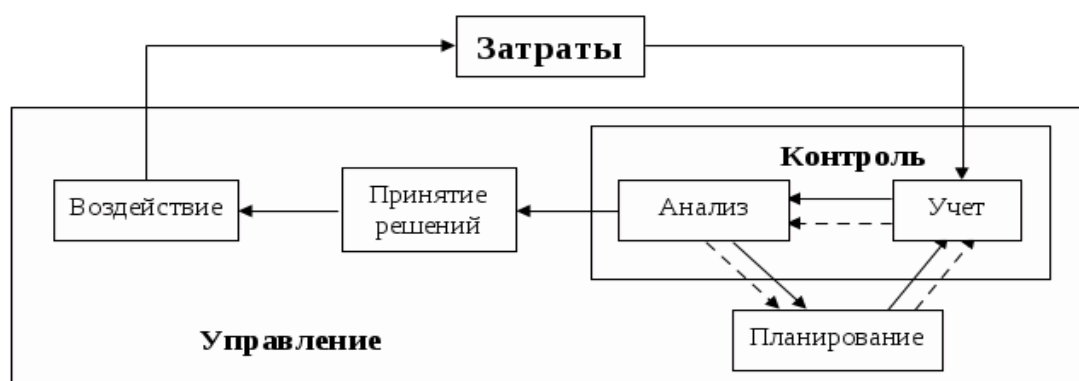


Рисунок 1.8 – Схема процесса управления затратами

Продолжительное время затраты выявляли и учитывали так называемым котловым методом. В едином бухгалтерском регистре в течение всего отчетного периода учитывали все средства, израсходованные на производство, независимо от места их потребления и их целевой направленности. Котловый метод не выявлял возможностей снижения затрат, его основным недостатком была обезличенность информации. Такой учет не позволял предприятию получать необходимые данные для контроля за издержками производства по направлениям затрат, местам их возникновения, видам выпускаемой продукции.

В 1887 г. было опубликовано первое издание теоретического труда английских экономистов Дж. М. Фелса и Э. Гарке «Производственные счета: принципы и практика их ведения». 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[23].

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 [23]. 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 1960- х гг. этот метод завоевывает прочные позиции в учете.

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 [50].

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. Таким образом, учет затрат сосредоточился не на конечном продукте производства, а непосредственно на производственном процессе.

В настоящее время наиболее распространенными в зарубежной практике системы учета затрат являются:

- 1) система учета полных затрат;
- 2) система учета переменных затрат;
- 3) система учета нормативных затрат;
- 4) система учета затрат по методу ABC;
- 5) система учета затрат по местам возникновения затрат;
- 6) система организации производства и учета Just-in-time [18].

Система учета полных затрат (Absorption-costing) представляет собой систему учета затрат и калькулирования продукции, согласно которой все прямые производственные затраты и все косвенные затраты включаются в себестоимость продукции. Указанная система основывается на классификации затрат по способу отнесения на себестоимость (прямые и косвенные). Прямые расходы относятся на конкретный вид продукции экономически обоснованным способом. Общая сумма косвенных затрат распределяется по видам продукции пропорционально выбранным коэффициентам распределения. Чем больше затрат в структуре расходов

предприятия являются прямыми, тем более точной оказывается величина себестоимости конкретных видов продукции.

В российской практике применение данной системы учета затрат довольно распространено. Данная система позволяет сформировать полную себестоимость отдельных видов продукции, а также себестоимость незавершенного производства и остатков готовой продукции на складе, вычислить рентабельность отдельных видов продукции [45].

Основные преимущества данной системы:

- 1) возможность определить себестоимость и рентабельность отдельных видов продукции;
- 2) применение в целях финансового учета и составления внешней отчетности;
- 3) возможность исчислить полную себестоимость готовой продукции, запасов готовой продукции на складе и незавершенного производства;
- 4) широкая сфера применения;
- 5) возможность применения для расчета цены за единицу продукции [7].

К основным недостаткам системы можно отнести следующие:

- субъективность выбора коэффициента распределения; при сложной организационной структуре и большом ассортименте продукции существует вероятность выбора некорректной базы распределения, что искажает реальную величину себестоимости и ведет к установлению необоснованных цен;
- неоднозначность отнесения затрат к одной группе;
- невозможность применения для сравнительного анализа себестоимости однородных товаров, производимых разными предприятиями; можно сопоставить полные себестоимости одинаковых товаров разных производителей, но невозможно провести качественный анализ структуры себестоимости, а именно оценить влияние организационной структуры предприятия, доли постоянных затрат на величину себестоимости [11].

Наиболее эффективно применение системы на предприятиях малых и средних размеров, а также на предприятиях, производящих один или несколько

видов продуктов. На более крупных предприятиях, а также на предприятиях значительной номенклатурой выпускаемой продукции эффективнее применять систему учета полных затрат в комбинации с другими системами учета.

Система учета переменных затрат, или «директ-костинг» (Direct-costing), представляет собой систему учета затрат и калькулирования, согласно которой только переменные производственные затраты включаются в себестоимость продукции и в оценку конечных запасов, а постоянные затраты в общей сумме относятся на финансовый результат деятельности и не разносятся по видам продукции. Основным понятием данной системы учета затрат является понятие маржинального дохода, который представляет собой доход, полученный предприятием после возмещения всех переменных затрат [32].

Основные преимущества указанной системы:

1) установление взаимосвязи между объемом производства, величиной затрат и прибылью;

2) определение точки безубыточности, то есть минимального объема производства, при котором предприятие не получит убытка;

3) возможность применения более гибкой системы ценообразования и установление нижней цены единицы продукции, что особенно эффективно при неполной загрузке производственных мощностей и уменьшает затоваривание продукции на складе;

4) упрощение расчета себестоимости (по сравнению с системой учета полных затрат), поскольку отсутствует процедура распределения постоянных расходов по видам продукции;

5) возможность составления оптимальной производственной программы и плана сбыта продукции;

6) возможность определения прибыли, которую приносит продажа каждой дополнительной единицы продукции, что позволяет планировать цены и скидки на определенный объем продаж [10].

Однако система учета переменных затрат не лишена некоторых недостат-

ков, среди которых:

- ведение учета затрат только по производственной себестоимости, что не отвечает требованиям российского законодательства в части формирования себестоимости;

- отсутствие информации о полной себестоимости единицы продукции.

При применении метода переменных затрат необходимо помнить, что он предназначен главным образом для расчета минимальной цены единицы продукции. Если же использовать этот метод для проведения политики сниженных цен (то есть не для дозагрузки производственных мощностей, а для достижения привилегированного положения на рынке), то в случае демпинга (политики сниженных цен) возникает вероятность того, что часть постоянных затрат не будет покрыта маржинальным доходом и предприятие попадет в зону убытков.

Система учета нормативных затрат, или «стандарт-кост» (Standard-cost), представляет собой систему учета затрат и калькулирования с использованием нормативных (стандартных) затрат. В основе ее лежит принцип учета и контроля затрат в пределах установленных норм и нормативов и по отклонениям от них [14].

До начала производственного процесса проводится предварительное нормирование затрат на единицу продукции. Для расчета накладных расходов составляются сметы, которые носят постоянный характер. В случае значительных колебаний объема производства, которые могут привести к изменению величины накладных расходов, составляются скользящие сметы с разбивкой всех статей накладных расходов на постоянные и переменные элементы. Для расчета стандартной себестоимости нормативные затраты на сырье и материалы, на оплату труда и нормативные накладные расходы суммируются. В ходе осуществления производственной деятельности фиксируются все факты отклонений от нормативных показателей. На основе детального анализа причин отклонений разрабатываются управленческие решения по устранению этих причин.

Среди основных недостатков системы «стандарт-кост» можно выделить

следующие:

1) система зависима от внешних условий. Изменения в законодательстве, изменения цен поставщиков, влияние фактора инфляции осложняют расчет нормативных затрат, которые должны быть неизменными в течение определенного периода;

2) систему невозможно применить на всех стадиях жизненного цикла продукции. Как правило, в период разработки и внедрения товара на рынок затраты более не предсказуемы, поэтому расчет нормативных затрат может быть осуществлен в достаточной степени приблизительно;

3) система не охватывает качественных показателей деятельности предприятия. Поскольку система опирается на показатели производительности и величины затрат при решении основной задачи, минимизация затрат и отклонений фактических показателей от нормативных, проблемы улучшения качества продукции, расширения номенклатуры дополнительных услуг остаются внесистемными;

4) отклонения от нормативных затрат, показывающие превышение фактических затрат над нормативными (или наоборот), как правило, слишком агрегированы, но не всегда привязаны к конкретным видам продукции, технологическим участкам, партиям продукции [13].

Сфера применения данной системы учета затрат достаточно широка, исключение составляют предприятия с непостоянной номенклатурой выпускаемой продукции или нестабильной технологией производства, а также деятельность на этапе разработки и внедрения нового вида товара.

Недостатки существующих систем учета затрат обусловили поиски новых вариантов учета затрат, одной из которых является система ABC (ActivityBasedCosting), получившая широкое распространение в западных компаниях различных отраслей. В соответствии с методом ABC предприятие рассматривается как набор взаимосвязанных операций (функций). В процессе операции потребляются различные ресурсы (материалы, труд, оборудование).

Под видом деятельности понимаются все функции, выполняемые для того, чтобы продукт был предоставлен покупателю. Соответственно, продукт принимает на себя затраты на все виды деятельности, которые потребуются для его создания и предоставления покупателю [5].

Принципиальное отличие указанной системы учета затрат от традиционных состоит в порядке распределения косвенных (накладных) расходов. Вся производственно-хозяйственная деятельность разбивается на функции. Чем сложнее деятельность, тем большее число функций выделяется. Первоначально косвенные затраты переносятся на ресурсы пропорционально выбранным драйверам (параметрам распределения), поэтому выделяются все ресурсы, необходимые для выполнения каждой функции. Для каждого вида деятельности выбирается носитель затрат (факторы, вызывающие изменение затрат), который выражается в соответствующих единицах измерения (например, для функции обслуживания оргтехники предприятия носителем затрат может быть число единиц техники, для функции управления персоналом – число сотрудников).

Через систему носителей затрат косвенные расходы распределяются на конкретные товары (работы, услуги).

Основные достоинства системы:

- точное определение производственных затрат, возможность устранить непроизводительные расходы;
- эффективный механизм управления затратами и прибылью, поскольку позволяет определить «вклад» каждого вида продукции, каждого клиента, каждой географической зоны в общий финансовый результат;
- возможность контроля не только объема затрат, но и причин их появления;
- возможность применения в качестве инструмента разработки эффективной ценовой и маркетинговой политики.

Указанная система позволяет значительно снизить затраты предприятий, усовершенствовать взаимосвязи между отдельными подразделениями, поэтому

имеет большие перспективы внедрения на российских предприятиях. Наиболее эффективно применение ABC-метода на многоотраслевых предприятиях, в сложных хозяйственных комплексах, где велика доля косвенных затрат в структуре себестоимости [10].

Основными недостатками, связанными с внедрением и применением ABC-метода, являются его трудоемкость, сложность, а также значительные финансовые и материальные затраты на его постановку.

Система учета затрат по местам возникновения затрат (центрам ответственности) зависит от существующей организационной структуры предприятия. Место возникновения затрат – организационная единица предприятия (бригада, отдел, участок, цех), выполняющая конкретные функции, для осуществления которых необходимы определенные ресурсы [38].

Распределение затрат производится пропорционально выбранным базам распределения [25].

Среди преимуществ системы учета затрат по местам возникновения затрат можно отметить возможность:

- оценки затрат каждого структурного подразделения, их вклада в формирование общего финансового результата деятельности;
- получения оперативных данных о величине фактических затрат по любому структурному подразделению, заказу;
- выявления резервов снижения затрат по структурным подразделениям и по заказам;
- оперативной корректировки затрат в случае изменения технологии, влияния внешних факторов.

Сфера применения данной системы учета затрат не ограничивается какими-либо условиями, однако наибольший эффект от ее внедрения может быть получен в крупных промышленных комплексах с большим количеством переделов [9].

Основным недостатком, связанным с внедрением системы учета затрат по

центрам ответственности, является его ресурсоемкость. Кроме того, внедрение системы требует постановки интегрированных информационных систем, что обуславливает дополнительные инвестиционные затраты и повышение квалификационных требований к персоналу для работы в данной информационной системе.

Система Just-in-time (то есть точно в срок.) была разработана и впервые применена в Японии в компании Toyota в середине 1970-х гг. Система основывается на производстве продукции небольшими партиями и отказе от производства продукции крупными партиями. На предприятии практически отсутствуют запасы материально-производственных запасов, снабжение структурных подразделений производится «под заказ», то есть по мере поступления заказа на производство продукции [9].

В принципе, Just-in-time не является самостоятельной системой учета затрат, это система организации производства и предприятия в целом, что подразумевает и специфические особенности учета и формирования себестоимости. Цель данной системы – снижение лишних затрат в структуре себестоимости, снижение затрат на содержание, хранение и перевозку, эффективное использование производственных мощностей предприятия. Большая часть затрат становится прямыми. Например, сырье и материалы приобретаются под конкретный заказ (вид продукции), и большая часть затрат по поставке и погрузке-разгрузке материалов и сырья относится на данный заказ; конкретное оборудование участвует в производстве конкретного вида продукции, поэтому затраты на ремонт, текущее обслуживание и амортизационные отчисления становятся прямыми затратами и относятся на конкретный вид продукции.

Основными достоинствами системы являются:

- значительное снижение затрат на хранение и транспортировку запасов, что существенно уменьшает себестоимость продукции;
- сокращение времени на доставку материалов на предприятие;
- уменьшение доли косвенных затрат в структуре себестоимости, в связи с чем

расчет себестоимости становится болееточным;

– сокращение производственного цикла выполнения заказа;

– оперативность принятия решений по устранению брака, улучшению качества продукции и прочее [17].

Основной недостаток – ограниченная сфера применения. Для формирования заявки на материалы и сырье и их доставки «точно в срок» предпочтительна географическая близость предприятий-поставщиков. Чем дальше находятся предприятия-контрагенты, тем больше времени необходимо для доставки материалов, сырья, запасных частей и тем выше риски доставки (несоблюдение сроков, повреждение в процессе транспортировки и т.п.).

Таким образом, сфера применения Just-in-time – предприятия малого или среднего размера и предприятия, производящие достаточно однородную продукцию. Наибольший эффект от применения достигается, если предприятия расположены в непосредственной близости от своих поставщиков.

1.3 Факторы, влияющие на управление затратами

Руководство предприятия все время стоит перед необходимостью выбора оптимальных решений, касающихся цены реализации, номенклатуры, ассортимента и объема выпускаемой продукции, кредитной и инвестиционной политики и много другого. В поисках таких, экономически обоснованных решений рассчитывают и анализируют альтернативные варианты поведения предприятия [22].

Основной задачей планирования затрат является определение экономических результатов деятельности предприятия в ожидаемом будущем.

Планирование – один из элементов управления, включающий в себя выбор цели предприятия и средств для ее достижения. Основная задача планирования – сведение к минимуму риска предпринимательства.

Избирая тот или иной курс действий (особенно предусматривающий вовлечение ресурсов в производство на длительный период), руководство предприятия должно составить четкое представление о том, каких затрат потребует этот курс,

какого технического или кадрового потенциала, какие последствия повлекут за собой возможные изменения внешней среды.

Каждому рассматриваемому варианту действий соответствуют определенные затраты, уровень которых необходимо рассчитать на стадии планирования.

Планирование затрат заключается в выявлении состава затрат и их количественной оценке. Оно затрат осуществляется для определения общей стоимости потребляемых в процессе производства ресурсов (материальных, трудовых, денежных) и расчета предполагаемой прибыли. Планирование затрат служит базой для контроля за рациональным использованием ресурсов [36].

При планировании решаются задачи:

- 1) расчет стоимости ресурсов, необходимых для производства продукции;
- 2) определение общего объема затрат на производство;
- 3) исчисление себестоимости производства каждого вида продукции.

Плановый объем затрат рассчитывают исходя из намечаемой структуры (номенклатуры и ассортимента продукции) и объема ее производства [18].

Вышеназванные задачи решаются путем технико-экономических расчетов. При этом используют материальные технические нормы, нормативы труда и иные параметры производственного процесса, фиксируемые технической документацией, а также принимают во внимание экономические условия производственной деятельности: систему оплаты труда, цены ресурсов, нормативы платежей и другие, устанавливаемые законами и нормативными актами.

Определение состава и объема затрат не столько экономическая, сколько технико-экономическая задача. Уровень затрат на предприятии зависит от профессионализма и творческого потенциала инженерных кадров и организаторов производства, а корректность отнесения затрат на виды деятельности предприятия, единицы продукции, производственные подразделения и другие объекты - от квалификации экономистов и бухгалтеров [25].

В процессе долгосрочного планирования для выбора правильного решения очень важна информация о составе и структуре продукции, о предполагаемых за-

тратах на производство того или иного продукта, об уровне затрат в целом в отдельные периоды, о потребности в капитальных вложениях. На основании этой информации решаются вопросы о том, какие товары продавать на тех или иных рынках, по каким ценам, как осуществлять финансирование, где лучше размещать производство [42].

Предварительная оценка издержек может предотвратить производство убыточной продукции. Эту оценку следует осуществлять на основе: четко определенных объемов производства (желательно предусмотреть многовариантные задания и расчеты соответствующих затрат); технологии производства изделий; варианты замены материалов; цены на материалы и тарифы на услуги предприятий; разбивки затрат и качественных показателей на составляющие для сравнения их с затратами и показателями, достигнутыми конкурирующими предприятиями. Данная предварительная оценка призвана выявить необходимость дальнейшей модернизации изделия, при разработке перспективных (долгосрочных) планов оценка предполагаемых издержек учитывает затраты на новое оборудование и другие элементы основного капитала.

К расчету предварительных затрат следует приступать на стадии разработки изделий и маркетинговых исследований, так как именно на этой стадии закладывается уровень затрат, начинается планирование доходов и контроль за издержками производства [24].

После расчета нормативных и фактических затрат можно оценить разницу между ними и установить, чем она вызвана: различным объемом прямых затрат, накладных расходов; выбором между производством или приобретением полуфабрикатов; затратами на обеспечение качества, изменениями стандартных норм количеством выпускаемой продукции, влиянием спроса, цены или другими факторами.

При предварительном подсчете издержек необходимо постоянно акцентировать внимание на учете прямых затрат, воздействующих на затраты производства, а также на сравнительном анализе расходов при использовании различных

материалов и другие.

Квалифицированный предварительный расчет, кроме того, позволяет исключить дорогостоящие, нерентабельные элементы из производственного процесса.

При оценке конечных затрат надлежит учесть все возможные расходы на изготовление стандартного изделия, так как выпуск нового изделия часто требует больших материальных и трудовых затрат и накладных расходов, необходимо выявить отклонения от затрат на аналогичные виды уже освоённой продукции [10].

На этапе текущего планирования в условиях рыночной экономики объём допустимых затрат на изделие диктует рыночная цена, основу которой составляют затраты предприятий-конкурентов, производящих аналогичную продукцию.

Допустимые затраты предприятия на производство и реализацию одного i -го изделия можно рассчитать по формуле 1:

$$Z_{доп i} = C_{рын i} / K_{рент i} \quad (1)$$

где $C_{рын i}$ — рыночная цена i -го изделия;
 $K_{рент i}$ — коэффициент рентабельности i -го изделия

В случае, если предприятие принимает решение о производстве продукции без получения прибыли (к примеру, для сохранения рабочих кадров) от такого производства (то есть $K_{дох i} = 1$), верхним объёмом допустимых затрат для предприятия по такому изделию будет выступать рыночная цена изделия [17].

Допустимые материальные затраты $Z_{м i}$ по i -му изделию рассчитывают по конструкторско-технологическим документам исходя из норм расхода рыночных цен материалов, комплектующих изделий и покупных полуфабрикатов:

$$Z_{м i} = g_i \cdot C_j \quad (2)$$

где g_i — норма расхода j -го материала комплектующего изделия
 C_j — Рыночная цена j -го материала, комплектующего изделия

Допустимые затраты на основную заработную плату производственных работников Зосн. раб. определяют с учетом установленной текущим планом доли коммерческих расчетов, накладных косвенных расходов и дополнительной заработной платы к основной заработной плате рабочих (сметной ставки списания накладных расходов).

1. Если эта доля меньше единицы, то расчет ведут по следующей формуле:

$$\begin{aligned} \text{Зосн. раб.} &= \text{Здоп. I} / (1 + \text{Кком. I}) - \text{Зм} + \\ &+ 1 + \text{Кдоп. I} + \text{Кнакл. I} \end{aligned}$$

2. Если эта доля превышает единицу, то используют формулу:

$$\begin{aligned} \text{Зосн. раб.} &= \text{Здоп. I} / (1 + \text{Кком. I}) - \text{Зм} - \\ &- \text{Кдоп. I} + \text{Кнакл. I} \end{aligned} \quad (3)$$

Если объем допустимых затрат таков, что угрожает предприятию убытками, то для него это сигнал, оповещающий, что изделие экономически невыгодно и необходимо срочно принимать меры для повышения эффективности производства [15].

Причины повышения экономически целесообразного уровня затрат следует искать в несовершенной конструкции изделий, устаревающей технологии производства, методах учета и контроля за затратами, которые не способны компенсировать повышенные расходы на отдельные виды ресурсов.

Предварительная оценка (расчет) допустимых затрат – это основа повышения конкурентоспособности предприятия [4].

Таким образом, по результатам первой главы работы были получены следующие выводы.

Основные принципы управления затратами выработаны практикой и сводятся к следующему:

- системность подхода к управлению затратами;
- единство методов, практикуемых на различных уровнях управления затратами;

тами;

- управление затратами на всех стадиях жизненного цикла продукта (от создания до утилизации);
- органическое сочетание снижения затрат с высоким качеством продукции (работ, услуг);
- недопущение излишних затрат;
- широкое внедрение эффективных методов снижения затрат;
- совершенствование информационного обеспечения об уровне затрат;
- повышение заинтересованности в производственных подразделениях предприятия в снижении затрат.

Системный подход находит свое выражение в том, например, что эффективность управления затратами оценивают по эффективности самого слабого звена системы. Чтобы то ни было: низкий уровень нормирования затрат, посредственная мотивация и стимулирование персонала за их снижение, недостаточный по объему и неудовлетворительный по качеству анализ, система учета затрат, не обеспечивающая потребность руководства, – оно неизбежно скажется на функционировании системы. Именно слабое звено определяет надежность (эффективность) работы всей производственной системы, какой и является предприятие.

Выводы по главе один

Недостаточное внимание к одной функции управления затратами может свести на ноль всю работу. Методическое единство управления затратами на разных стадиях предполагает единые требования к информационному обеспечению, планированию, учету, анализу затрат на предприятии.

Соблюдение вышеназванных принципов управления затратами создает базу для экономической конкурентоспособности предприятия и завоевания им передовых позиций на рынках. Далее, от теоретических вопросов, перейдем к рассмотрению деятельности предприятия, изучению порядка учета и организации системы управления затратами на примере ЗАО «Завод синтетического спирта».

2 АНАЛИЗ ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ЗАО «ЗАВОД СИНТЕТИЧЕСКОГО СПИРТА»

2.1 Характеристика деятельности предприятия

Завод Синтетического спирта был построен по проекту Куйбышевского филиала Гипрокаучука и введен в эксплуатацию 23 октября 1955 года. Сырьем для производства этилового спирта являлся этилен, получаемый пиролизом изкрекинг-газов. Кроме этилового спирта завод выпускал этиловый эфир, экстракт этилсерноокислый, смолу пиролиза, отработанную серную кислоту.

В ноябре 1960 года закончено строительство (главный проектировщик Куйбышевский филиал Гипрокаучука) и произведен пуск 2-ой очереди по производству изопропилового спирта. Кроме них завод стал выпускать диизопропиловый эфир, фракцию полимерную.

В 1963 году была пущена в работу установка по получению абсолютированного спирта.

В августе 1986 года производство этилового спирта было переведено на выработку изопропилового спирта.

Завод Синтетического спирта до 2001 года входил в состав ОАО «Орскнефтеоргсинтез». В 2001 году было преобразовано в самостоятельное предприятие ЗАО «Завод синтетического спирта» (далее – ЗАО «ЗСС»).

ЗАО «ЗСС» – одно из предприятий в России выпускающее изопропиловый спирт (ИПС) по своим качественным характеристикам превосходящий других производителей.

Изопропиловый спирт (изопропанол, пропанол-2) – вещество, широко востребованное во многих областях промышленности. Простая химическая формула и отличные свойства, ценные для различных сфер производства и областей человеческой деятельности – вот что отличает изопропиловый спирт.

Изопропиловый спирт нашего предприятия пользуется большим спросом, как на российском рынке, так и за рубежом. Экспортные поставки осуществляются в

Финляндию, Италию, Китай, Турцию, Венгрию, Румынию, Чехию, Казахстан, Узбекистан и страны Прибалтики.

В промышленности изопропиловый спирт получают главным образом серно-кислотной или прямой гидратацией пропилена. Сырьем служит пропан-пропиленовая фракция газов крекинга, а также пропиленовые фракции газов пиролиза нефти. В ЗАО «ЗСС» при производстве на выходе получают основную товарную продукцию – технический изопропиловый спирт, абсолютированный изопропиловый спирт, спирт изопропиловый «химически чистый», изопропиловый спирт косметический.

Должность Генерального директора ЗАО «ЗСС» занимает Баклаженко Олег Валерьянович. ЗАО «ЗСС» находится на общей системе налогообложения.

Организационная структура предприятия представляет собой директора предприятия, которому на прямую подчинены заместители и начальники подразделений. В ЗАО «ЗСС» созданы следующие подразделения:

- 1) отдел производства;
- 2) отдел сбыта;
- 3) отдел складской логистики;
- 4) хозяйственный отдел;
- 5) бухгалтерия ;
- 6) отдел информационных технологий;
- 7) отдел экономики и финансов;
- 8) отдел снабжения и транспортной логистики;
- 9) дирекция;
- 10) отдел кадров;
- 11) секретариат;
- 12) служба внешних связей;
- 13) служба безопасности

Основной и единственный конкурент ЗАО «ЗСС» на данный момент – ООО «Синтез Ацетон» г. Дзержинск. Каждое предприятие выпускает спирт изопропиловый ИПС и абсолютированный изопропиловый спирт АИПС, который отличается меньшим количеством примесей и массовой долей спирта.

2.1 Оценка экономических показателей предприятия

Основные финансовые результаты деятельности ЗАО «ЗСС» за период с 2014 г. по 2016 г. приведены в таблице 2.1.

По данным таблицы 2.1 можно сделать вывод, что выручка от продажи товаров ЗАО «ЗСС» за период с 2014 г. по 2015 г. снизилась на 1 002 814 тыс. руб. или на 25,6 %. За период с 2015 г. по 2016 г. выручка увеличилась на 2 131 тыс. руб. или на 0,1 %.

В целом выручка от продажи товаров, работ, услуг ЗАО «ЗСС» за изучаемый период не всегда имеет тенденцию к росту. Такая динамика выручки объясняется повышением или снижением спроса на продукцию предприятия.

Себестоимость продукции ЗАО «ЗСС» за период с 2014 г. по 2015 г. уменьшилась на 787 777 тыс. руб. или на 24 %. За период с 2015 г. по 2016 г. себестоимость увеличилась на 118 179 тыс. руб. или на 5 %.

Снижение или увеличение себестоимости продукции ЗАО «ЗСС» объясняется в основном удорожанием цен на потребляемые энергоресурсы, а также количеством объема потребляемых энергоресурсов.

Следует отметить, что если в 2015 г. по сравнению с 2014 г. темп роста выручки от продажи товаров не опережал темп роста себестоимости, то в 2016 г. по сравнению с 2015 г. также наблюдается отрицательная тенденция. Если темп роста выручки составляет 100,1 %, то темп роста себестоимости – 105 %, следовательно необходимо проводить работу по снижению затрат на изготовление продукции заводом.

Таблица 2.1 – Оценка финансовых результатов деятельности ЗАО «ЗСС»
за 2014-2016 гг., в тысячах рублей

Показатель	2014 г.	2015 г.	2016 г.	Абсолютное отклонение		Темп роста, %	
				2015 г. от 2014 г.	2016 г. от 2015 г.	2015 г. к 2014 г.	2016 г. к 2015 г.
Выручка от продажи товаров, тыс.руб.	3 912 413	2 909 599	2 911 730	-1 002 814	2 131	74,4	100,1
Себестоимость проданных товаров, тыс.руб.	3 252 388	2 464 611	2 582 790	-787 777	118 179	76,0	105,0
Среднесписочная численности работников, чел.	571	586	602	15	16	102,6	102,7
Расходы на оплату труда, тыс. руб.	88 985	82 269	90 454	-6 716	8 185	92,5	110,0
в том числе в расчете на одного работника	156	140	150	-16	10	90,0	107,1
Стоимость основных фондов, тыс.руб.	284 372	385 728	446 925	101 356	61 197	135,6	116,0
Фондоотдача, руб.	13,76	7,54	6,52	-6,22	-1,02	55,0	87,0
Валовая прибыль, тыс. руб.	660 025	444 988	328 940	-215 037	-116 048	67,4	74,0
Прибыль от продаж, тыс.руб.	660 025	444 988	328 940	-215 037	-116 048	67,4	74,0
Прибыль до налогообложения, тыс.руб.	375 443	102 365	34 946	-273 078	-64 419	27,3	34,1
Чистая прибыль, тыс.руб.	293 811	17 900	16 888	-275 911	-1 012	6,1	94,3

Также стоимость основных фондов в 2015 г. увеличилась на 101 356 тыс. руб. по сравнению с 2014г., а в 2016 г. по сравнению с 2015г. увеличилась на 61 197 тыс. руб. или на 16 %.

Показатель фондоотдачи снизился в 2015 г. на 6,22 руб. В 2016 г. фондоотдача составила 6,52 руб., что меньше показателя фондоотдачи 2015 г. на 1,02 руб. или на 13 %.

В 2015 г. валовая прибыль ЗАО «ЗСС» составила 444 988 тыс. руб., что меньше показателя 2014 г. на 215 037 тыс. руб. или на 32,6 %. В 2016 г. валовая прибыль составила 328 940 тыс. руб., что меньше показателя 2015 г. на 116 048 тыс.

руб. или на 26 %.

Прибыль от продаж ЗАО «ЗСС» за период с 2014 г. по 2015 г. понизилась на 215 037 тыс. руб. или на 32,6 %. За период с 2015 г. по 2016 г. прибыль от продаж также уменьшилась на 116 048 тыс. руб. или на 26 %.

Прибыль до налогообложения ЗАО «ЗСС» с 2014 г. по 2015 г. снизилась на 273 078 тыс. руб. или на 72,7 %. За период с 2015 г. по 2016 г. прибыль до налогообложения снизилась на 64 419 тыс. руб. или на 65,9 %.

В 2015 г. чистая прибыль ЗАО «ЗСС» составила 17 900 тыс. руб., что меньше показателя 2014 г. на 275 911 тыс. руб. или на 93,9 %.

В 2016 г. чистая прибыль составила 16 888 тыс. руб., что меньше показателя 2015 г. на 1 012 тыс. руб. или на 5,7 %.

Таким образом, исследовав данную таблицу, можно сделать вывод, что на предприятии в ходе ведения хозяйственной деятельности, показатели в основном по всем параметрам снижаются, что соответствует ухудшению финансового положения.

На основании данных таблицы 2.1 рассчитаем показатели рентабельности, и результаты расчетов занесем в таблицу 2.2.

Таблица 2.2 – Оценка показателей рентабельности ЗАО «Завод синтетического спирта» за 2014- 2016 гг., в процентах

Показатель	2014г.	2015г.	2016г.	Абсолютное отклонение	
				2015 г. от 2014 г.	2016 г. от 2015 г.
Рентабельность продукции	20,3	18,1	12,7	-2,2	-5,4
Рентабельность продаж	17	15,3	11,3	-1,7	-4,0
Рентабельность собственного капитала	64	7,1	8,0	-56,9	0,9
Рентабельность активов	21,2	1,3	1,0	-19,9	-0,3

С 2014 г. наблюдается резкое снижение показателей рентабельности ЗАО «ЗСС», что свидетельствует о нерациональном использовании собственного капитала предприятия, активов и снижении темпов роста выручки от реализации про-

дукции.

Изобразим на рисунке 2.1 динамику финансовых результатов ЗАО «ЗСС».

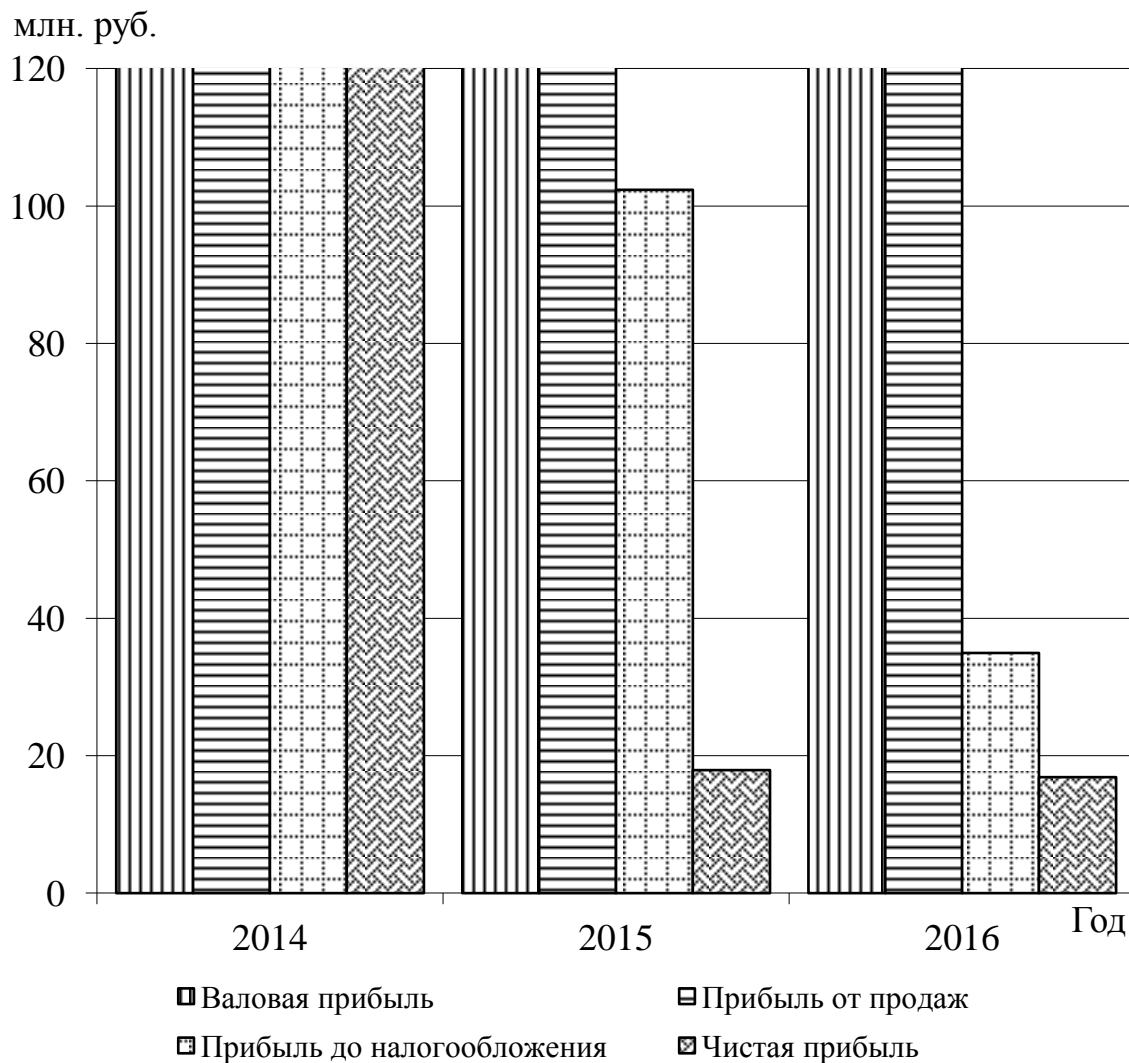


Рисунок 2.1– Динамика финансовых результатов деятельности ЗАО «ЗСС» за 2014-2016 гг.

Оценивая рассчитанные показатели, можно сделать вывод, что положение предприятия ЗАО «ЗСС» в целом характеризуется как недостаточно устойчивое.

Сумма налогов, уплачиваемых предприятием в бюджет, представлена в таблице 2.3.

Таблица 2.3 – Уплаченные налоги ЗАО «ЗСС» за 2014-2016 гг., в тысячах рублей

Наименование налога	2014 г.	2015 г.	2016 г.	Абсолютное отклонение		Темп роста, %	
				2015г. от 2014г.	2016г. от 2015г.	2015г. к 2014г.	2016г. к 2015г.
Налог на прибыль организаций	85 723	21 980	20 118	-63 743	-1 862	26,0	92,0
НДС	10 033	9 940	9 552	-93	-388	99,1	96,1
НДФЛ	11 568	10 695	11 759	-873	1 064	92,5	110,0
Налог на имущество организаций	824	691	1 289	-133	598	84,0	187,0
Земельный налог	2 690	2 235	2 341	-455	106	83,1	105,0
Транспортный налог	345	466	565	121	99	135,1	121,2
Итого:	111 183	46 007	45 624	-65 176	-383	41,4	99,2

Из данной таблицы видно, что в 2015 г. по сравнению с 2014 г. увеличился размер платежа только по транспортному налогу на 121 тыс. руб. или на 35,1 %, по остальным налогам уплата в бюджет снизилась. А в 2016 г. по сравнению с 2015 г. наблюдается резкое увеличение суммы налога, подлежащей уплате в бюджет по НДФЛ, налогу на имущество организаций, транспортному и земельному налогам.

2.3 Анализ финансовой отчетности ЗАО «ЗСС» по методике Ковалева В.В.

Устойчивость финансового положения, по мнению Ковалева В.В. [2, с. 103] предприятия в значительной степени зависит от целесообразности и правильности вложения финансовых ресурсов в активы.

Активы динамичны по своей природе. В процессе функционирования предприятия и величина активов, и их структура претерпевают постоянные изменения. Наиболее общее представление об имевших место качественных изменениях в структуре средств и их источников, а также динамике этих изменений можно получить с помощью вертикального и горизонтального анализа отчетности.

Вертикальный анализ показывает структуру средств предприятия, как утверждает Ковалев В.В. [3], и их источников. Можно выделить основную черту, обуславливающие необходимость и целесообразность проведения вертикального анализа: относительные показатели в определенной степени сглаживают негативное влияние инфляционных процессов, которые могут существенно искажать абсолютные показатели финансовой отчетности и тем самым затруднять их сопоставление в динамике представлено в таблице 2.3.

Анализ отчетности будет произведен на основе Приложения А.

Таблица 2.3 – Структурное представление баланса – вертикальный анализ, в тысячах рублей

Наименование показателя	На отчетную дату отчетного периода 31.12.2016	На 31 декабря предыдущего года 31.12.2015	на 31 декабря года, предшествующего предыдущему 31.12.2014	Изменение 2016 к 2015	Изменение 2015 к 2014
1. Внеоборотные активы					
Результаты исследований и разработок	5 000	5 000	5 000	0	0
Основные средства	446 925	385 738	284 372	61 187	101 366
Финансовые вложения	208 089	–	–	208 089	–
Отложенные налоговые активы	565	585	575	-20	10
Итого по разделу 1	660 579	391 323	289 947	236 256	101 376
2. Оборотные активы					
Запасы	170 944	305 630	209597	– 134 686	96 033
НДС по приобретенным ценностям	12 390	2 034	2867	10 356	– 833
Дебиторская задолженность	1 040 364	483 854	601481	556 510	– 117 627

Окончание таблицы 2.3

Наименование показателя	На отчетную дату отчетного периода 31.12.2016	На 31 декабря предыдущего года 31.12.2015	на 31 декабря года, предшествующего предыдущему 31.12.2014	Изменение 2016 к 2015	Изменение 2015 к 2014
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	0	208 062	0	- 208 062	208 062
Денежные средства и денежные эквиваленты	9 441	2 819	285 187	6 622	- 282 368
Прочие оборотные активы	4 756	96	57	4 660	39
Итого по разделу 2	1 237 895	1 002 495	1 099 189	235 400	- 96 694
Баланс	1 898 474	1 393 818	1 389 136	504 656	4 682
3. Капитал и Резервы					
Уставный капитал	84 056	84 056	84 056	0	0
Резервный капитал	4 203	4 203	4 203	0	0
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	126 144	164 812	372 767	м38 668	- 207 955
Итого по разделу 3	214 403	253 071	461 026	- 38 668	- 07 955
4. Долгосрочные обязательства					
Заемные средства	1 311 467	957 429	675 130	354 038	282 299
Отложенные налоговые обязательства	15 048	19 118	9 108	- 4 070	10 010
Прочие обязательства	30 513	35 449	40 833	м4 936	- 384
Итого по разделу 4	1 357 028	1 011 996	725 071	345 032	286 925
5. Краткосрочные обязательства					
Заемные средства	3 767	3 537	1 921	230	1 616
Кредиторская задолженность	305 483	109 995	187 724	195 488	- 77 729
Оценочные обязательства	17 793	15 219	13 394	2 574	1 825
Итого по разделу 5	327 043	128 751	203 039	198 292	- 74 288
Баланс	1 898 474	1 393 818	1 389 136	504 656	4 682

Увеличение внеоборотных и оборотных активов говорит о наращивании производственной мощи, увеличении инвестиций. Данные факторы в целом считаются позитивными, ведь такие показатели в среднесрочной перспективе должны

дать неплохой доход. Результатом становится большой объем производства, на результаты деятельности которого есть существенный спрос

Следует отметить рост долгосрочных и краткосрочных заемных средств на 25,43 % и 60,63 % соответственно к концу 2016г. по сравнению с 2015г. С одной стороны ЗАО «ЗСС» рискует, привлекая заемные средства для развития своей деятельности, а заемщики в свою очередь готовы предоставлять займы, что показывает их уверенность в ЗАО «ЗСС» как в устойчивой компании, которая платит по своим обязательствам. С другой стороны, рост уровня заемных средств всегда говорит о снижении уровня финансовой независимости.

Горизонтальный анализ, по утверждению Ковалева В.В. [4] отчетности заключается в построении одной или нескольких аналитических таблиц, в которых абсолютные показатели дополняются относительными темпами роста (снижения). Как правило, берутся базисные темпы роста за ряд лет (смежных периодов), что позволяет анализировать не только изменение отдельных показателей, но и прогнозировать их значения. Один из вариантов горизонтального анализа приведен в таблице 2.4.

Таблица 2.4 – Горизонтальный анализ баланса ЗАО «ЗСС», в тысячах рублей

Наименование показателя	На отчетную дату отчетного периода 31.12.2016	На 31 декабря предыдущего года 31.12.2015	на 31 декабря года, предшествующего предыдущему 31.12.2014	Изменение 2015 к 2014	Изменение 2016 к 2014
1. Внеоборотные активы					
Результаты исследований и разработок	5 000	5 000	5 000	0	0
Основные средства	446 925	385 738	284 372	101 366	162 553
Финансовые вложения	208 089	–	–	–	208 089
Отложенные налоговые активы	565	585	575	10	– 10
Итого по разделу 1	660 579	391 323	289 947	101 376	370 632
2. Оборотные активы					
Запасы	170 944	305 630	209 597	96 033	– 38 653
НДС по приобретенным ценностям	12 390	2 034	2 867	– 833	9 523

Окончание таблицы 2.4

Наименование показателя	На отчетную дату отчетного периода 31.12.2016	На 31 декабря предыдущего года 31.12.2015	на 31 декабря года, предшествующего предыдущему 31.12.2014	Изменение 2015 к 2014	Изменение 2016 к 2014
Дебиторская задолженность	1 040 364	483 854	601 481	- 117 627	438 883
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	0	208 062	0	208 062	0
Денежные средства и денежные эквиваленты	9 441	2 819	285 187	- 82 368	- 275 746
Прочие оборотные активы	4 756	96	57	39	4 699
Итого по разделу 2	1 237 895	1 002 495	1 099 189	-96 694	138 706
Баланс	1 898 474	1 393 818	1 389 136	4 682	509 338
3. Капитал и Резервы					
Уставный капитал	84 056	84 056	84 056	0	0
Резервный капитал	4 203	4 203	4 203	0	0
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	126 144	164 812	372 767	- 207 955	- 246 623
Итого по разделу 3	214 403	253 071	461 026	- 207 955	- 246 623
4. Долгосрочные обязательства					
Заемные средства	1 311 467	957 429	675 130	282 299	636 337
Отложенные налоговые обязательства	15 048	19 118	9 108	10 010	5 940
Прочие обязательства	30 513	35 449	40 833	- 5 384	- 10 320
Итого по разделу 4	1 357 028	1 011 996	725 071	286 925	631 957
Заемные средства	3 767	3 537	1 921	1 616	2 151
Кредиторская задолженность	305 483	109 995	187 724	- 77 729	117 759
Оценочные обязательства	17 793	15 219	13 394	1 825	4 399
Итого по разделу 5	327 043	128 751	203 039	- 74 288	124 004
Баланс	1 898 474	1 393 818	1 389 136	4 682	509 338

Ценность результатов горизонтального анализа существенно снижается в условиях инфляции. Именно это демонстрируют данные таблицы 9. Горизонтальный и вертикальный анализы взаимодополняют друг друга. Поэтому на практике нередко строят аналитические таблицы, характеризующие как структуру отчетной

бухгалтерской формы, так и динамику отдельных ее показателей. Оба эти вида анализа, по мнению Ковалева [5], особенно ценны при межхозяйственных сопоставлениях, поскольку позволяют сравнивать отчетность совершенно разных по роду деятельности и объемам производства предприятий.

Уменьшение запасов говорит о негативной тенденции развития, а увеличение внеоборотных и оборотных активов говорит о наращивании производственной мощи, увеличении инвестиций. Уменьшение запасов может свидетельствовать в основном о нехватке оборотных средств для закупки необходимого количества запасов. Последнее явление в целом считается позитивными, ведь такие показатели в среднесрочной перспективе должны дать неплохой доход.

Увеличение дебиторской задолженности приводит к отвлечению оборотных средств непосредственно из оборота т. е. приводит к соответствующему уменьшению денежных средств, и 100 % сокращению в 2016г. финансовых вложений что отрицательно влияет на платежеспособность предприятия. Снижение нераспределенной прибыли связано с реинвестициями в приобретение новых объектов основных средств и увеличению финансовых вложений.

Несложным, но весьма эффективным по своим аналитическим возможностям, как считает Ковалев В.В. [5], является вертикальный анализ отчета о финансовых результатах и их использовании, представленный в таблице 2.5.

Таблица 2.5 – Вертикальный (компонентный) анализ финансовых результатов ЗАО «ЗСС»

	2016 год		2015 год	
	тыс. руб	%	тыс. руб	%
Всего доходов и поступлений	3 288 746,00	100,00	3 767603,00	100,00
Общие расходы финансово-хозяйственной деятельности	3 253 800,00	98,94	3 665038,00	97,28
Выручка от реализации	2 911 730,00	88,54	2 909599,00	77,23
Затраты на производство и сбыт продукции в том числе:	2 582 790,00	79,38	2 464611,00	67,25

	2016 год		2015 год	
	тыс. руб	%	тыс. руб	%
себестоимость продукции	2 582 790,00	100,00	2 464 611,00	100,00
коммерческие расходы	0,00	0,00	0,00	0,00
управленческие расходы	0,00	0,00	0,00	0,00
Прибыль от реализации	328 940,00	10,00	444 988,00	11,81
Доходы по операциям финансового характера	33 194,00	1,00	33 758,00	0,9
Расходы по операциям финансового характера	168 465,00	5,18	82 886,00	2,26
Прочие доходы	343 822,00	10,45	824 046,00	21,87
Прочие расходы	502 545,00	15,44	1 117 541,00	30,49
Прибыль отчетного периода	34 946,00	1,06	102 365,00	2,72
Налог на прибыль	20 118	57,57	21 980	21,47
Чистая прибыль	16 888	0,51	17 900	0,48

В таблице 2.5 дана характеристика динамики удельного веса основных элементов валового дохода предприятия, коэффициентов рентабельности продукции, влияния факторов на изменение в динамике чистой прибыли.

Основные выводы по данным, представленным в таблице 2.5, делаются в результате анализа относительных показателей. При этом:

1) увеличение показателя по показателю «Выручка от реализации» свидетельствует о том, что все больший доход предприятие получает от основной деятельности эту тенденцию следует признать позитивной;

2) увеличение показателя «Затраты на производство и сбыт продукции» соответствующее явление при увеличении выручки от реализации;

3) падение показателя «Прибыль от реализации» связано с ростом издержек производства и обращения, а также с возможными ценовыми изменениями на рынке;

4) рост показателя «Чистая прибыль» также указывает на положительные тенденции в организации производства на ЗАО «ЗСС» однако в абсолютном выражении показатель снизился что не может быть положительным явлением.

Основные финансовые показатели деятельности предприятия представлены в таблице 2.6.

Таблица 2.6 – Основные финансовые показатели деятельности предприятия, в тысячах рублей

Показатели	2014 г.	2015 г.	2016 г.
Выручка	3 912 413	2 909 599	2 911 730
Себестоимость продаж	(3 252 388)	(2 464 611)	(2 582 790)
Валовая прибыль	660 025	444 988	328 940
Прочие доходы от основной деятельности	1 393 991	824 046	343 822
Прочие операционные расходы	(1629 203)	(1117541)	(502 545)
Проценты к получению	1 986	33 194	33 758
Проценты к уплате	(51 336)	(82886)	(168 465)
Прибыль (убыток) до уплаты налогов	375 443	102 365	34 946
Налог на доход (прибыль)	(85 723)	(21 980)	(20 118)
Прочие налоги от прибыли	(2 119)	(73 992)	(7 019)
Чистая прибыль	293 811	17 900	16 888

По результатам расчетов видно, что в рассматриваемом периоде происходило увеличение показателей выручки, прочих доходов от основной деятельности, чистой прибыли, а также себестоимости продаж и административных расходов. При проведении горизонтального анализа баланса предприятия (таблица 2.6) видно, что в активе наибольший прирост происходил по текущим активам, а в пассиве – по текущим обязательствам (краткосрочная кредиторская задолженность).

При проведении вертикального анализа баланса (таблица 2.6) видно, что наибольший удельный вес в течение рассматриваемого периода в структуре активов занимают текущие активы, доля которых к концу рассматриваемого периода имеет тенденцию к росту. В структуре пассивов наибольший удельный

вес в течение рассматриваемого периода занимают текущие обязательства, доля которых к концу рассматриваемого периода незначительно снизилась (за счет роста доли собственных средств).

2.4 Анализ затрат на производство на ЗАО «Завод синтетического спирта» за 2015-2016гг. и оценка эффективности системы управления затратами

Таблица 2.7 – Затраты ЗАО «Завод синтетического спирта» за 2015 год, в тысячах рублей

Показатели	план	факт	откл.+/-
Расходы периода – всего	4 300 500	4 881 591	581 091
Административные расходы	219 145	1 029 708	810 563
Заработная плата	163 028	730 751	567 723
Канцелярские и типографические расходы	1 100	10 800	9 700
Износ основных средств	1 000	9 399	8 399
Затраты по служебным командировкам	12 860	48 921	36 061
в т.ч. суточные		14 433	14 433
Затраты на управленческие и организационные цели	400	1 335	935
строительные материалы	250	2 173	1 923
за бланки	150	391	241
запчасти		5 501	5 501
Затраты природоохранного назначения		984	984
Затраты на ремонт компьютера		2 016	2 016
Представительские расходы		8 550	8 550
Прочие операционные расходы	613 478	2 220 246	1 606 768
Расходы на подготовку кадров			
Оплата аудиторских услуг	2 000	5 000	3 000
Выслуга лет АУП	34 056	86 399	52 343
Расходы по выплате ежемесячного пособия по уходу за ребенком до 2-х лет	2 552	6 789	4 237
Выплате работникам материальная помощь		1 076	1 076
Затраты на содержание оздоровительных лагерей, жилищного фонда (износ)		810	810
Оплата услуга банка	15 300	143 907	128 607
Налог на имущество	90 588	101 212	10 624
Налог на землю	178 752	369 564	19 0812
Налог на воду	1 949	2 172	223
Пеня за кредиторской задолжен		49 626	49 626
Штраф в бюджет		21 611	21 611
Штраф за негодности счётчика (электроэнергия)		9 158	9 158
Штраф центр по ценным бумагам		286	286
Убытки от выбывшие основные средства		65 488	65 488
Плата за изношенных основных средств		4 362	4 362
Убытки по операциям прошлых лет выявленных в отчетном году		72 136	72 136
Прочие расходы периода		4 790	4 790

За 2015 год затраты предприятия превысили плановый уровень на 581 091,00 руб. При этом в структуре затрат имеются затраты как производственного, так и непромышленного назначения.

Таблица 2.8 – Затраты ЗАО «Завод синтетического спирта» за 2016 год, в тысячах рублей

Показатели	план	факт	откл.+/-
Расходы периода - всего	1 088 610	2 772 990	1 684 380
Расходы по реализации	0	1 275	1 275
Расходы по транспортировке			
Административные расходы	472 974	717 214	244 240
Заработная плата	365 875	505 543	139 668
Канцелярские и типографические расходы	600	2 240	1 640
Затраты на содержания связи (местные и мобильные)	4 000	2 943	-1 057
Износ основных средств	4 000	4 086	86
Затраты по служебным командировкам	6 430	25 717	19 287
в т.ч. суточные		10 319	10 319
Затраты на управленческие и организационные цели	600	3 389	2 789
Строительные материалы		20 001	20 001
За программу 1-С		9 946	9 946
За получение чековые книжки		644	644
Затраты природоохранного назначения		860	860
Затраты на ремонт компьютера		712	712
Прочие операционные расходы	615 636	2 054 501	1 438 865
Оплата аудиторских услуг		6 000	6 000
Выслуга лет АУП	14 528	60 516	45 988
Расходы по выписке ежемесячного пособия по уходу за ребенком до 2-х лет	1 276	4 919	3 643
Выплата работникам материальная помощь		3 220	3 220
Затраты на содержание оздоровительных лагерей, жилищного фонда (износ)		1 388	1 388
Оплата услуга банка	7 650	96 632	88 982
ГП Центр депозитарий		533	533
Обязательные платежи в бюджет :	592 182	1 433 270	841 088
1,6 % ПФ от реализации	85 271	166 469	81 198
1,4 % Дорожный фонд от реализации	75 612	145 660	70 048
0,5% развития школьного фонда	26 647	52 021	25 374
Налог на недра	213 178	397 905	184 727
Налог на имущество	50 124	71 769	21 645
Статья -15	14 076	386 552	372 476
Статья -12			
Налог на землю	126 300	208 616	82 316

Окончание таблицы 2.8

Показатели	план	факт	откл.+/-
Налог на воду	974	4 278	3 304
Штраф за простой вагонов		18 991	18 991
Пеня за кредиторской задолжен		19 230	19 230
Пеня в бюджет		374 872	374 872
Прочие расходы периода	0,00	34 930	34 930
Республиканский сертификат		6 463	6 463
Фонд развития спорта		2 000	2 000
За благотворительность		1 037	1 037
Консалтинговые услуги		400	400
Убытки от списания дебиторской за- долженности		25 030	25 030

За 2016 год затраты предприятия превысили плановый уровень на 1 684 380 тыс. руб. При этом в структуре затрат имеются затраты как производственного, так и непромышленноназначения.

Далее рассмотрим затраты на оплату труда – таблица 2.9.

Таблица 2.9 – Затраты на оплату труда ЗАО «Завод синтетического спирта» за 2014-2016 гг., в тысячах рублей

Показатели	Год			Отклонения	
	2014	2015	2016	2015/2014	2016/2015
Списочная численность работников за период, чел.	341	411	444	70	33
Численность работников, принимаемая для исчисления средней заработной платы чел.	187	305	359	118	54
из них женщины, чел.	30	44	48	14	4
Структура персонала, чел.:					
Руководители	14	55	55	41	0
Специалисты	8	10	25	2	15
Технический персонал	9	13	18	4	5
Обслуживающий персонал	24	29	38	5	9
Производственный персонал	132	198	223	66	25
Фонд оплаты труда, всего, тыс. руб.	1 448 358,5	4 640 458,7	6 354 841,4	3 192 100,2	1 714 382,7
из них женщины, тыс. руб.	15 822,5	432 463	581 832	41 6640,5	149 369
Структура Фонда оплаты труда, тыс. руб.					
Руководители	2 35 561,5	1 511 928	1 861 532	1 276 366,5	349 604
Специалисты	64 808	169 218	541 988,1	104 410	372 770,1
Технический персонал	43 809	158 173	284 668,3	114 364	126 495,3
Обслуживающий персонал	74 080	172 045	241 807	97 965	69 762
Производственный персонал	1 030 100	2 629 094,7	3 424 846	1 598 994,7	795 751,3

При этом из таблицы 2.9 видно, что наибольший прирост численности персонала произошел по категории «Производственный персонал» (с 132 до 223 человек).

Также значительный прирост произошел по категории «Руководители» (с 14 до 55 человек).

В структуре Фонда оплаты труда (таблица 2.9, рисунок 2.2) наибольшую долю составляют затраты на оплату труда производственного персонала – 71,12% (2014 год) – 53,89 % (2016 год).

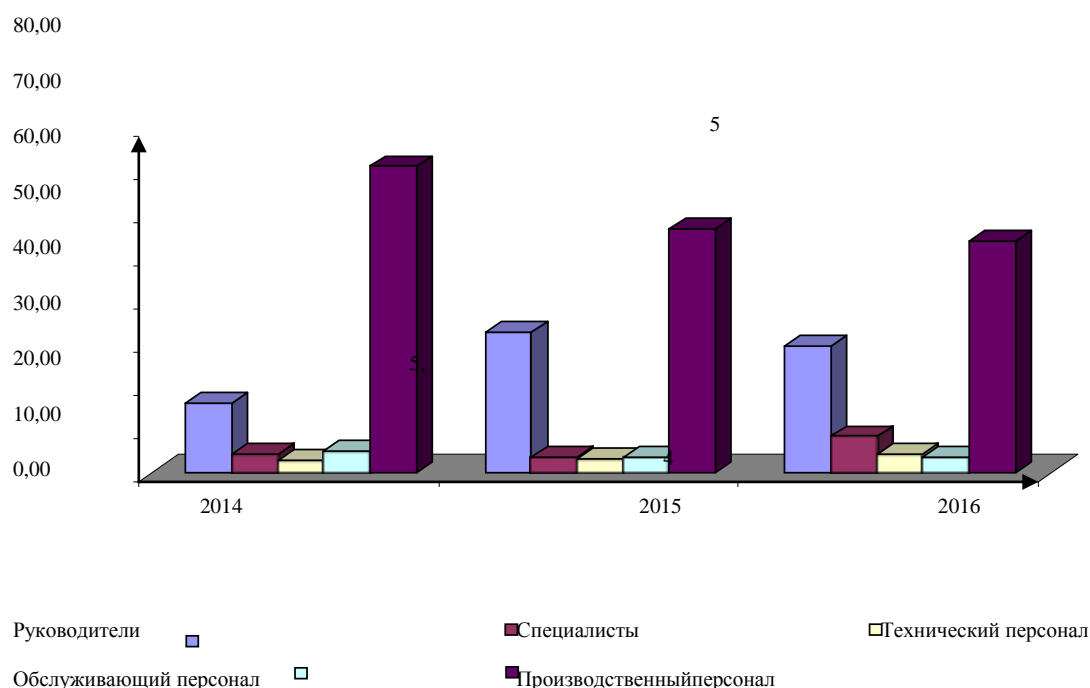


Рисунок 2.2 – Структура затрат на оплату труда по ЗАО «Завод синтетического спирта» за 2014-2016 г., в процентах

Снижение доли производственного персонала в общем Фонде оплаты труда привело к росту удельных долей по прочим категориям персонала. Наибольший прирост в сравнении с началом рассматриваемого периода достигнут по следующим категориям:

- руководители (с 16,26 до 29,29 %);
- специалисты (с 4,47 до 8,53 %).

Прирост доли в общем Фонде оплаты труда по иным категориям персонала в рассматриваемом периоде невелика.

Выводы по главе два

Таким образом, по результатам второй главы работы были получены следующие выводы. В целом, по результатам проведенного анализа деятельности ЗАО «Завод синтетического спирта» и затрат предприятия можно сделать следующие выводы:

1) за рассматриваемый период произошло увеличение валюты баланса, а также показателей выручки и чистой прибыли;

2) большую часть активов предприятия составляют текущие активы. При этом все текущие активы, а также часть долгосрочных активов предприятия сформированы за счет заемных средств, преимущественно краткосрочных;

3) у рассматриваемого предприятия нет собственного оборотного капитала; высок уровень дебиторской и кредиторской задолженности;

4) баланс предприятия не является абсолютно ликвидным, а все показатели ликвидности и финансовой устойчивости предприятия не соответствуют установленным нормативам, при этом заметна тенденция улучшения их значений в сравнении с началом периода;

5) прибыль по результатам деятельности предприятия получена по итогам 2014-2016 гг.;

б) показатели рентабельности активов имеют невысокие показатели, а пока-

затели рентабельности деятельности – высокие; показатели деловой активности предприятия находятся на очень низком уровне.

7) в структуре затрат имеются затраты как производственного, так и непро-изводственного назначения;

8) наибольший удельный вес в структуре затрат занимают затраты на оплату труда и материальные затраты. Доля иных статей затрат колеблется от 6 до 12 %;

9) в структуре затрат на оплату труда наибольшие веса занимают затраты на оплату труда производственного персонала и руководителей; в структуре мате-риальных затрат наибольшие доли занимают вспомогательные материалы, а также на топливо и ГСМ;

10) на начало рассматриваемого периода затраты предприятия значительно превышают суммы выручки и чистой прибыли; к концу рассматриваемого пе-риода заметна положительная тенденция, то есть, снижение доли затрат в сумме выручки и чистой прибыли до 85,89 % и 6,89 % соответственно, что, конечно же, положительно характеризует деятельность предприятия, но требует и даль-нейшей работы по улучшению имеющихся на конец рассматриваемого перио-да показателей.

3 СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ ЗАО «ЗАВОД СИНТЕТИЧЕСКОГО СПИРТА»

3.1 Управление затратами на ЗАО «Завод синтетического спирта»

В ЗАО «Завод синтетического спирта» эффективное управление затратами напрямую зависит от эффективности применяемого метода учета затрат. Рост накладных расходов обусловлен влиянием современных экономических условий на работу предприятия, когда на первый план выходит процесс управления с сопряженными с ним затратами. При этом управление должно осуществляться в рамках корпоративной стратегии.

Стратегический управленческий учет затрат представляет собой один из прогрессивных информационных источников, который должен обеспечить менеджмент ЗАО «Завод синтетического спирта» инструментарием для принятия управленческих решений, координирования хозяйственных функций в целях достижения эффективных результатов. Принятие стратегических управленческих решений базируется на данных, формируемых системой учета. Поэтому правильные решения являются залогом точной информации об объектах учета, в том числе и себестоимости [41].

В настоящее время использование предприятием традиционной системы учета затрат приводит к искажению себестоимости продукции, работ, услуг. Причина коренится в использовании традиционной базы распределения накладных расходов, зачастую прямых трудовых затрат, доля которых в структуре производственной себестоимости неуклонно стремится к уменьшению вопреки растущей динамике накладных расходов.

Применяемый на ЗАО «Завод синтетического спирта» метод полных (поглощенных) затрат заключается в калькулировании себестоимости продукции (работ, услуг) путем отнесения всех производственных затрат текущего периода на выпущенную в этом же периоде продукцию (выполненные работы, оказанные услуги). Это наиболее широко используемый подход к калькулированию себестоимо-

сти, применяемый в бухгалтерском учете, а так же соответствующий требованиям налогового учета [48].

В себестоимость выпускаемой продукции по методу полных затрат включаются прямые производственные затраты (счет учета 20 «Основное производство») и общепроизводственные затраты (счет учета 25 «Общепроизводственные расходы»). Общехозяйственные затраты (счет учета 26 «Общехозяйственные расходы») относятся на себестоимость реализации (счет учета 90.2) готовой продукции в текущем периоде без подразделения на виды продукции (работ, услуг).

В состав прямых производственных затрат, включают: материальные затраты, направленные на производство продукции; затраты на оплату труда работников, участвующих в производстве; услуги сторонних организаций, относящиеся непосредственно к производству продукции (работ, услуг). Прямые производственные затраты обычно относятся к конкретному виду выпускаемой продукции в момент отражения в учете по счету 20 «Основное производство». Общепроизводственные затраты складываются и делятся между объектами учета пропорционально базе распределения. В качестве базы распределения чаще всего используются:

- производственные показатели:
- продолжительность труда производственных рабочих (человеко-часы);
- продолжительность работы основного оборудования (машино-часы);
- объем выпущенной продукции (в натуральных единицах);
- количество оказанных услуг (количество операций) и т.д.;
- экономические показатели:
- фонд оплаты труда производственных рабочих;
- выручка от реализации выпущенной продукции;
- прямые затраты и т.д.

Метод полных (поглощенных) затрат с точки зрения управления затратами имеет ряд недостатков и может использоваться для нужд налогового учета и в случае, когда доля общепроизводственных затрат в себестоимости невелика (не более 10 %). Это связано с тем, что метод полных затрат достаточно сильно иска-

жает объем постоянных затрат в себестоимости отдельного вида продукции и, самое главное, не позволяет определить места и причины возникновения этих затрат в себестоимости отдельного вида продукции. Эта непрозрачность возникновения косвенных затрат в себестоимости конкретной номенклатуры выпускаемой продукции не позволяет принимать выверенные управленческие решения по оптимизации издержек производства [37].

3.2 Управление затратами по местам возникновения затрат и центрам ответственности и его влияние на эффективность деятельности ЗАО «Завод синтетического спирта»

Одним из принципов планирования, учета и анализа издержек, образующих себестоимость продукции, является необходимость их группировки по месту возникновения затрат (производствам, цехам, участкам, рабочим местам и т.д.). Место возникновения затрат – это функциональная сфера, связанная с возникновением определенных видов затрат (например, по отдельным установкам).

К местам возникновения затрат относят структурные подразделения (цеха, бригады, отделы, участки), которые представляют собой объекты нормирования, планирования и учета затрат производства с целью контроля и управления затратами производственных ресурсов [26].

Места возникновения затрат являются объектами аналитического учета затрат на производство по элементам - затрат и статьям калькуляции

Относительно процесса производства места возникновения затрат можно классифицировать на производственные и обслуживающие. К производственным относятся цеха, участки, бригады, а к обслуживающим – отделы и службы управления, склада и лаборатории.

Учет затрат по местам возникновения ввели в 20-х годах XX века с целью повышения точности калькулирования. Исходным побудительным моментом группировки затрат по местам возникновения была невозможность их первичной группировки по видам продукции [31].

Цех или другое подразделение четко выделялся как место возникновения затрат, что облегчало их локализацию и позволяло приблизить косвенные затраты, которые подлежали распределению в изготовленной в данном месте продукции

Постепенно к цели учета затрат по местам возникновения, кроме обеспечения достоверного калькулирования, присоединился и контроль за обоснованностью и рациональностью расходования ресурсов, т.е. контроль затрат в местах их возникновения.

Степень детализации затрат по местам их возникновения для каждого предприятия индивидуальна

Группировка затрат производства в разрезе производственных подразделений позволяет устранить бесконтрольность затрат и закрепить ответственность за их величину за конкретными исполнителями и руководителями. Каждому месту возникновения затрат присваивается свой регистрационный номер, который фиксируется в номенклатуре мест возникновения затрат на предприятии.

Место возникновения затрат являются объектами аналитического учета затрат на производство по экономическим элементам и статьям затрат. Для каждого места возникновения затрат устанавливаются базы распределения, которые необходимы для последующего калькулирования. Учет затрат по местам их возникновения позволяет руководству предприятия обеспечить:

- осуществление оперативного контроля над используемыми ресурсами в рамках подразделений;
- учет прямых и косвенных затрат по отношению к видам продукции в целях дальнейшего калькулирования себестоимости.

Примерно в середине 40-х годов XX века появляется понятие "центр затрат", под которым понимают первичное звено учета затрат для контроля их в подразделениях и более точного разделения затрат по объектам калькулирования, в качестве которых могут выступать: группы производственного оборудования, рабочие места, технологические процессы, производственные участки.

По своей природе каждое рабочее место - это центр затрат. Однако в учете до такой детализации, как правило, не прибегают [32].

Не следует отождествлять центр ответственности с местом возникновения затрат. Центр ответственности более масштабен. Каждый центр ответственности может состоять из нескольких мест затрат. Однако, если у определенного места затрат есть лицо, служебно-ответственное за объем, качество производственно-хозяйственной деятельности, расходы, такое подразделение можно считать центром ответственности.

Центры затрат – это первичные производственные и обслуживающие единицы, характеризуются однообразием функций и производственных операций, приблизительным уровнем технической оснащенности и организации, целевым назначением затрат, которые, кроме выполнения своих функциональных задач, несут ответственность за результаты своей деятельности. В системе управленческого учета их выделяют в качестве объекта планирования и учета затрат с целью детализации затрат, усиления контроля и повышения точности калькулирования. Деление производственных подразделений (цехов, участков) на многие центры затрат обеспечивает более точное распределение косвенных расходов, особенно по содержанию и эксплуатации машин и оборудования, и отнесение их на аналитические счета этих центров прямым путем. А это, в свою очередь, создает условия для их прямого отнесения на аналитические счета носителей затрат или более точного распределения по объектам калькулирования [22].

Центр затрат может совпадать с организационной единицей (цехом, отделением, участком) или быть подразделением, входящим в состав этой единицы. Основой выделения центров затрат является общность оборудования, используемого выполняемых операций или функций.

Группировка затрат по центрам затрат связано с дополнительными учетными работами. Поэтому целесообразность их введения необходимо оценить с точки зрения полезности дополнительной информации относительно затрат в производстве.

В современной практике центр ответственности (ЦО) может быть определен как подразделение предприятия, возглавляемое менеджером, который несет ответственность за целесообразность понесенных расходов, обладающим определенными полномочиями и отвечающим за результаты работы этого подразделения.

Центры ответственности по отношению к процессу производства классифицируются на основные и функциональные.

Основные центры ответственности обеспечивают контроль затрат в местах их возникновения (цех, участок, бригада, отделы).

Функциональные – распространяют контроль затрат на многие места их возникновения, если затраты в них формируются под влиянием данного центра. К таким центрам ответственности можно отнести: отдел главного механика, отвечающий за затраты на ремонт и модернизацию оборудования во всех производственных подразделениях, отдел главного энергетика и т. д. Смысл создания центров ответственности – это четкая организация процесса контроля и регулирования затрат как функции управления, создания четкости в персонифицированной ответственности за величину отдельных расходов. Процесс контроля – это сопоставление достигнутых результатов с запланированными (или нормами), анализ причин отклонения, установление ответственных за эти отклонения и принятие необходимых корректирующих мер.

Центры ответственности осуществляют контроль за затратами по многим местам их возникновения при условии, если затраты в них формируются под влиянием данного центра ответственности. Например, центральная лаборатория предприятия как центр ответственности обеспечивает контроль за затратами на производство работ и оказание услуг на всех участках, во всех производствах, обслуживаемых данным центром ответственности. Производственные центры ответственности обычно складываются из многих центров и мест возникновения затрат различного уровня. Они также могут представлять основные и вспомогательные подразделения предприятия. В основных центрах ответственности учет органи-

зуют в разрезе объектов и статей калькуляции. В обслуживающих, чаще всего, в поэлементном разрезе.

Основные центры ответственности обеспечивают контроль затрат в местах их возникновения (цех, участок, бригада, отделы). Все расходы конкретного подразделения необходимо учитывать по центрам ответственности. Прямые расходы – по местам затрат. Расходы, которые невозможно отнести на конкретный вид основной деятельности (продукцию, работы, услуги), целесообразно учитывать по местам их формирования (лаборатория, инструментальное бюро).

Центры ответственности необходимо обособливать по принципу производственного функционирования – снабжение, производство, сбыт, управление. Так, центр снабжения контролирует не только затраты по заготовлению сырья, материалов, топлива, но и объемы, величину и качество материальных запасов. Центр сбыта контролирует не только объемы и стоимость реализуемой продукции, работ, услуг, но и затраты, связанные с деятельностью данного центра. Это дает возможность устанавливать нормативную или предельную величину затрат, за которую несёт ответственность конкретный руководитель [45].

Эффективный контроль величины издержек целесообразно вести на основе первичной учетной информации. Подобный контроль может осуществляться в натуральном и денежном выражении.

Цель организации учета по центрам ответственности состоит в бюджетном управлении.

Условиями функционирования учета по центрам ответственности являются:

- 1) наличие нормативного хозяйства;
- 2) организация учета затрат с применением счетов и двойной записи или отдельных учетных регистров по центрам ответственности;
- 3) определение трансфертных цен и методик их расчета;
- 4) наличие системы мотивации.

Особое значение для правильной организации затрат является их классификация. Затраты могут классифицироваться по следующим признакам, представленным в таблице 3.1:

Таблица 3.1 –Классификация затрат по направлениям управленческого учета

Признак классификации	Группы затрат
1. По фазам кругооборота	–снабженческо-заготовительные; –производственные; –сбытовые
2. По связи с технологическим процессом	–основные (те, без которых невозможен технологический процесс): сырье и материалы, зарплата рабочих, амортизация; –накладные (те, которые связаны с управлением и организацией производства и деятельностью организации в целом).
3. По степени участия в процессе производства	–производственные (возникает на стадии производства) –непроизводственные (связаны с организацией и управлением производства, например, расходы на продажу)
4. По составу (по однородности)	–одноэлементные (материалы); –комплексные (общепроизводственные, общехозяйственные расходы).
5. По способу отнесения на объект	–прямые (затраты, которые относятся на конкретный объект в момент возникновения); –косвенные (относятся на объект путем распределения).
6. По периодичности возникновения	–текущие (на счетах текущих затрат: 20, 25, 26); –единовременные (08, 44, 97)
7. По способу приносить бухгалтерскую прибыль	–входящие затраты (те, которые осуществлены организацией, но на финансовые результаты повлияют не в отчетный период, а в будущем: затраты на материалы, запасы, незавершенное производство); –истекшие (влияют на результат отчетного периода и не влияют в будущем: себестоимость реализованной продукции отчетного периода).
8. По отношению к готовой продукции	–затраты на готовый продукт; –расходы отчетного периода (90, 91 счет).
9. По степени обобщения	–себестоимость продукции в целом по подразделению или предприятию; –по видам продукции с учетом объема; –себестоимость единицы продукции.
10. По отношению к уровню деловой активности	–переменные (линейная зависимость от уровня деловой активности); –постоянные (не зависят от релевантного уровня); –полупеременные; –полупостоянные.

Признак классификации	Группы затрат
11. По отношению к управленческому решению	<ul style="list-style-type: none"> –релевантные (применяемые в расчет при принятии управленческого решения); –(переменные, постоянные – в отдельных ситуациях, вменённые (альтернативные), приростные) –Альтернативные – затраты по альтернативным вариантам, от которых предприятия вынуждены отказаться. –Приростные – связаны с дополнительным объемом выпуска или реализации. –нерелевантные (не влияют на управленческое решение).
12. По охвату планированием и нормированием	<ul style="list-style-type: none"> –планируемые (нормируемые); –непланируемые
13. По степени контроля и регулирования	<ul style="list-style-type: none"> –контролируемые; –неконтролируемые –подвергаются контролю и изменению в рамках установленного лимита руководителем. –регулируемые –нерегулируемые –затраты могут изменяться по величине и структуре на основе принимаемых управленческих решений конкретным руководителем.
14. По эффективности	<ul style="list-style-type: none"> –производительные (эффективные) – затраты, связанные с выпуском продукции, установленного качества с учетом применяемых технологических средств труда и рациональной организации процесса производства и управления; –непроизводительные (неэффективные) – отклонения от бюджетных показателей; непроизводительные расходы могут стать непроизводительными потерями, если не приведут к возникновению доходов организации.

В соответствии с данной классификацией затрат выделяют различные методы управления затратами.

Центр затрат может совпадать с организационной единицей (цехом, отделением, участком) или быть подразделением, входящим в состав этой единицы. Основой выделения центров затрат является общность оборудования, используемого выполняемых операций или функций.



Рисунок 3.1 – Взаимосвязь и совмещение центров ответственности и центров затрат

При учете по центрам ответственности информационная база ориентирована на управление, построенное на основе внутрифирменного предпринимательства. Механизм внутрифирменного предпринимательства – совокупность организационных форм и методов, позволяющая последовательно и эффективно реализовывать его принципы во взаимоотношениях управляющей системы и объектов управления – центров ответственности.

Учет по центрам ответственности можно назвать одним из способов проявления внутрифирменного предпринимательства, поэтому их принципы в основном идентичны: согласование принципов внутрифирменного предпринимательства и учета по центрам ответственности технико-технологическим особенностям конкретного производства; предоставление структурным подразделениям самостоятельности путем децентрализации прав и ответственности за производственные, маркетинговые и другие операции на внутрипроизводственном и внешнем по отношению к предприятию рынке, т.е. придание им статуса центра ответственности определенного вида; персонификация всех элементов системы внутрифирменного

предпринимательства (определение контролируемых статей затрат и поступлений; выбор утверждающих и оценочных показателей); организация деятельности структурных подразделений предприятия на основе планов и бюджетов; соизмерение всех произведенных центров ответственности затрат с достигнутыми им результатами; соблюдение принципа системности; соответствие информационного обеспечения потребностям управления (нормативная база, адекватные программные продукты и их техническое обеспечение).

Обобщая некоторые из принципов, можно сказать, что ключевым является следующий: центр ответственности отвечает только за те затраты и выручку, на которые могут влиять его руководители в течении определенного периода и имеют на это право [29].

Целью учета по центрам ответственности может выступать повышение эффективности управления подразделениями организации на основе учета ответственности за результаты с установленными количественными и качественными параметрами, и на этой основе усиление мотивации менеджеров и работников этих центров.

Таким образом, учет затрат по центрам ответственности – информационная база управления, построенная на основе принципа внутрифирменного предпринимательства, индивидуальной или групповой ответственности менеджеров за затраты и доходы при условии возможности влияния на них в рамках предоставленных полномочий.

Учет по центрам ответственности эффективен при наличии качественного нормативного хозяйства, под которым понимается совокупность натуральных и стоимостных норм и нормативов, трансфертных цен, методических материалов по их расчету, стандартов организации и ведения нормативного хозяйства в условиях информационных систем. Оно должно отвечать требованиям:

- 1) комплексности;
- 2) прогрессивности и технической обоснованности норм;
- 3) учета при исчислении норм конкретных условий производства субъектов

отношений;

4) взаимосвязи и согласованности норм и нормативов на всех стадиях производственного процесса и всех уровнях управления;

5) обеспечение оптимального соотношения между динамичностью и стабильностью норм и нормативов;

6) разработка классификаторов норм и нормативов по предприятию в целом и по каждому структурному подразделению и др. [24].

Важным условием для функционирования учета по центрам ответственности является наличие системы трансфертных цен на предприятии.

Для определения фактической величины затрат по местам их возникновения и центров ответственности разрабатывают единую систему кодирования группировочных признаков. Учетная группировка осуществляется на основе первичных документов, где указывают место издержек, его код (шифр).

Учетная группировка затрат по местам их формирования осуществляется одним из двух основных способов:

1) путем применения принципа двойной записи на взаимосвязанных счетах и последовательного перенесения (перераспределения) учтенной суммы затрат с первичных на промежуточные и конечные места формирования издержек;

2) на основе использования специальных регистров (сводных ведомостей) и расчетов матричной формы, обобщающих виды затрат по местам их формирования.

При использовании метода двойной записи разрабатывают специальный план счетов мест затрат для каждого предприятия. Он может быть привязан к действующему плану счетов бухгалтерского учета, а может ориентироваться на применение специальных счетов управленческой бухгалтерии. Но это важно только для обозначения первых двух-трех знаков кода того или иного места затрат. Далее идет нумерация шифра самого места расходов.

В центре ответственности «Транспортные службы» отдельно учитывают затраты на легковой и грузовой транспорт, в центре «Производственное обслужива-

ние» – расходы слесарного участка, электромастерских, строительной группы; в центре продаж – затраты на маркетинговые исследования, рекламу, упаковку и отправку продукции заказчикам; в центре ответственности «Хозяйственное управление» – расходы на содержание дирекции, технических и экономических отделов, вычислительного центра, телефонной станции. Наиболее дифференцированы места производственного изготовления продукции. В отдельных цехах они доведены до групп однородного оборудования. Общее число счетов и субсчетов мест и центров затрат превышает 300 наименований. Коды, по которым ведут учетную группировку расходов этих подразделений, указывают на первичных документах по учету расхода материалов, комплектующих изделий, заработной платы и других издержек [10].

Одним из вариантов системных записей в управленческом учете является ведение счетов отклонений от нормативной величины расходов. В этом случае обороты по дебету и кредиту счетов сырья и материалов, затрат на производство, готовой продукции отражают по нормативной стоимости. Все расхождения между нормативными и фактическими издержками снабжения, производства, сбыта относят в дебет или кредит соответствующих счетов отклонений. Таким образом, по местам и центрам формирования учитывают лишь отклонения от норм и нормативов.

Состав мест затрат и центров ответственности весьма разнообразен по назначению и целям группировки, по составу учитываемых издержек, их связи с изготовлением и сбытом конечной продукции. Но все они должны быть учтены при калькулировании себестоимости продукции, определении финансовых результатов производства и сбыта.

Распределение затрат обычно осуществляется пропорционально объему деятельности того или иного подразделения.

Необходимым требованием при определении производственных мест и центров затрат является возможность отдельного учета выработки заготовок, деталей, полуфабрикатов, услуг или готовых изделий в каждом из них. Общая масса

затрат без сопоставления с количеством произведенной продукции на том или ином участке производства не может достаточно объективно характеризовать использование материальных, трудовых и денежных ресурсов.

От того каким образом организовано обособление мест затрат в самостоятельные учетные подразделения зависит то, как будут определены и измерены результаты труда работников. Например:

- на участках производства с предметно-замкнутым циклом учитывают количество изготавливаемой продукции и полуфабрикатов по данным первичной документации;

- в местах издержек, не выпускающих законченной продукции, при дифференциации затрат нужно стремиться к максимальной однородности таких деталей (иногда этот принцип трудно реализовать на практике, тогда на основе маршрутных листов, карт выработки учитывают количество изготавливаемых деталей по видам, а общий объем деятельности измеряют в нормированном времени или заработной плате);

- в местах расходов, являющихся подразделением административно-управленческих и других служб, достаточно трудно измерить результаты деятельности работников, т.к. здесь нельзя подсчитать объем выполненной работы в физических единицах. Наиболее универсальным измерителем здесь становится показатель времени, хотя он тоже условен.

Достаточно сложно измерить объем производства или деятельность линий внутризаводских подразделений. Он может выражаться в натуральных (физических), условно-натуральных и стоимостных единицах. Учет объемов в натуральных единицах ведется с помощью первичной документации по учету движения готовой продукции, полуфабрикатов, деталей и т. п.

Величину услуг вспомогательных и обслуживающих производств можно измерить с помощью счетчиков и других измерительных устройств. Совсем необязательно определять объем деятельности буквально каждого производственного

подразделения. Часто достаточно соизмерить их затраты с общим объемом выпуска продукции цеха или предприятия в целом в данном отчетном периоде.

Обмен продукцией и услугами между местами затрат учитывают при помощи внутренних трансфертных цен. Трансфертной называется цена, по которой товары и услуги передаются между подразделениями компании. Ее следует отличать от оценки, по которой такое перемещение отражается в бухгалтерском учете, поскольку трансфертная цена обычно включает в себя компонент прибыли, которого стоимость перемещения не содержит.

Решение о выборе трансфертной цены принимается руководством предприятия в зависимости от проводимой экономической политики, а также для того, чтобы получить возможность объективно оценить работу центра ответственности.

По центрам ответственности учитывают все расходы данного подразделения предприятия; по местам затрат – только прямые (единичные) расходы. В разрезе мест формирования целесообразно учитывать только те расходы, которые нельзя прямо отнести на конкретный вид продукции. Состав затрат, относимых на то или иное место формирования издержек, зависит от особенностей производства, функций места затрат, степени переменности его расходов и т. д.

Практика показывает, что по центрам ответственности нужно учитывать в первую очередь затраты и результаты, непосредственно зависящие от предоставленных руководителям соответствующего ранга полномочий. Это одна из наиболее сложных в методологическом отношении проблем управленческого учета. Для некоторых сфер деятельности, например, по центрам ответственности, связанным со снабжением и сбытом, она решается сравнительно легко, поскольку можно воспользоваться данными бухгалтерского учета об объемах закупок и продаж и связанных с ними расходах. По другим сферам деятельности, например, конструированию, технологическому сопровождению производства продукции, освоению новых изделий, работ, услуг, их рекламе и т. п., понадобится организовать учет затрат и полученных результатов по функциональному признаку. Это для России новый вид учета, но на западных фирмах он активно пропагандирует-

ся и внедряется. Система такого учета обеспечивает выход на общие результаты, итоги затрат и объемы деятельности по предприятию в целом [12].

Косвенные расходы можно распределять между местами и центрами затрат на основе количественных и стоимостных баз. Управленческий учет отличает значительно большее число показателей, пропорционально которым распределяют косвенные затраты: численность персонала, объем выпуска продукции, количество совершенных сделок, фактическое время работы оборудования, номинальная потребляемая мощность энергоустановок, площадь или объем отапливаемых помещений и т. д.

Базами для исчисления пропорций распределения обычно служат:

1) количественные показатели объема производства, отгрузки и реализации продукции, времени изготовления производства, площадь и объем помещений, величины веса, технические показатели;

2) стоимостные показатели величины прямых затрат на производство, запасов товарно-материальных ценностей, объема выпуска и реализации продукции в стоимостном выражении.

Затраты распределяют:

1) путем исчисления себестоимости единицы продукции или услуг определенного места издержек и умножения этой величины на объем потребления в других местах затрат;

2) путем исчисления процентной ставки распределения;

3) исходя из удельного веса потребленной продукции (услуг) каждого места в общем объеме их производства.

Между внутризаводскими подразделениями затраты распределяют и списывают на конечные места затрат, выпускающие продукцию, выполняющие работы и услуги, в основном пропорционально объему потребления соответствующей деятельности мест издержек.

Особую проблему представляет исчисление и списание себестоимости взаимооказываемых услуг и продукции мест и центров затрат. Их оценивают либо все

по заранее заданной (плановой или нормативной) себестоимости, либо одну из наиболее массовых услуг (электротеплоснабжение, водоснабжение) оценивают по твердым ценам (плановой себестоимости, государственному тарифу), а остальные – по фактической себестоимости. Наиболее точные результаты распределения взаимооказываемых услуг обеспечивает решение системы линейных уравнений затрат каждого внутризаводского подразделения.

С точки зрения контроля за величиной и экономичностью затрат мест и центров внутри предприятия различают метод бюджетирования издержек и метод сопоставления затрат и производительности. В первом случае для каждого места расходов или центра ответственности составляют бюджет (смету) затрат и по данным учета их фактической величины контролируют его соблюдение. Отклонения между сметой и фактической величиной характеризуют изменение уровня издержек соответствующего места и центра по сравнению с нормативами, на основе которых проводился сметный расчет [39].

При использовании метода сопоставления затрат и производительности (объемов производства продукции, полуфабрикатов, работ, услуг) в разрезе каждого подразделения предприятия выявляют отклонения, вызванные изменением величины производительности или степени загрузки производственных мощностей и уровня издержек места или центра. Методика расчета и анализа отклонений зависит от применяемого варианта нормативного учета фактических затрат, т. е. от того, ведется ли он по полной или сокращенной себестоимости.

Первый метод приемлем для мест и центров затрат, не имеющих четко определенного измерителя объема деятельности (отделы заводоуправления, рекламная деятельность, здравпункт, столовая и другие социальные службы).

Второй метод используется, главным образом, в производственных подразделениях, деятельность которых может быть измерена в натуральных или условных единицах [45].

К центрам затрат на ЗАО «Завод синтетического спирта» относятся имеющиеся подразделения:

- 1) 1 отдел производства;
- 2) отдел сбыта;
- 3) отдел складской логистики;
- 4) хозяйственный отдел;
- 5) бухгалтерия ;
- 6) отдел информационных технологий;
- 7) отдел экономики и финансов;
- 8) отдел снабжения и транспортной логистики;
- 9) дирекция;
- 10) отдел кадров;
- 11) секретариат;
- 12) служба внешних связей;
- 13) служба безопасности.

Общий результат производственно-хозяйственной деятельности исчисляют по данным финансового учета организации в целом. Управление затратами заключается в использовании возможностей их регулирования.

Для решения управленческих задач, для повышения эффективности производства ЗАО «Завод синтетического спирта» работы по внедрению «1С:Управление производственным предприятием 8» – инструмента для оптимизации использования ресурсов и повышения прибыльности и конкурентоспособности предприятия.

«1С:Управление производственным предприятием» («1С:УПП») – это самая популярная отечественная ERP-система для производственных предприятий со сложными структурами, с помощью которой можно управлять основными бизнес-процессами, оперативно получать необходимую информацию о состоянии дел на предприятии, вести сквозной учет на всех филиалах, оценивать состояние ресурсов, планировать дальнейшее развитие предприятия и многое другое.

Данное программное обеспечение является комплексным прикладным решением, охватывающим основные контуры управления и учета на производственном предприятии. Решение позволяет организовать комплексную информацион-

ную систему, соответствующую корпоративным, российским и международным стандартам и обеспечивающую финансово-хозяйственную деятельность предприятия.

Прикладное решение создает единое информационное пространство для отображения финансово-хозяйственной деятельности предприятия, охватывая основные бизнес-процессы. В то же время четко разграничивается доступ к хранимым сведениям, а также возможности тех или иных действий в зависимости от статуса работников.

На предприятиях холдинговой структуры общая информационная база может охватывать все организации, входящие в холдинг. Это существенно снижает трудоемкость ведения учета за счет повторного использования разными организациями общих массивов информации. При этом по всем организациям ведется сквозной управленческий и регламентированный (бухгалтерский и налоговый) учет, но регламентированная отчетность формируется отдельно по организациям.

Факт совершения хозяйственной операции регистрируется один раз и получает отражение в управленческом и регламентированном учете. Необходимость повторного ввода информации исключена. Средством регистрации хозяйственной операции является документ, причем для ускорения работы широко используются механизмы подстановки данных «по умолчанию», ввод новых документов на основании ранее введенных.

В прикладном решении принято следующее соотношение данных различных учетов:

- 1) независимость данных управленческого, бухгалтерского и налогового учета;
- 2) сопоставимость данных управленческого, бухгалтерского и налогового учета;
- 3) совпадение суммовых и количественных оценок активов и обязательств по данным управленческого, бухгалтерского и налогового учета, при отсутствии

объективных причин их расхождения.

При разработке решения "1С:Управление производственным предприятием 8" учитывались как современные международные методики управления предприятием (MRP II, CRM, SCM, ERP, ERP II и др.), так и опыт успешной автоматизации производственных предприятий, накопленный фирмой «1С» и партнерским сообществом. В проектировании и разработке конфигурации участвовали специалисты компаний

По предварительным данным, внедрение данной системы позволит сократить

- 1) производственные затраты на 7 %;
- 2) материальные затраты на 8 %;
- 3) сократить операционные и административные расходы на 15 %;
- 4) снизить себестоимости выпускаемой продукции на 8 %;
- 5) обеспечить рост прибыли на 11 %.

Расчёт экономического эффекта от внедрения программы «1С: Управление производственным предприятием 8» позволит получить следующие эффекты, расчёт которых приведён в таблице 3.2.

Таблица 3.2 – Расчёт экономического эффекта от внедрения автоматизации управления на ЗАО «Завод синтетического спирта»

Показатели	До внедрения	После внедрения	Изменение	
	тыс. руб.	тыс. руб.	тыс. руб.	При рост %
Материальные затраты	34 524	31 762	2 762	-8
Переменные затраты, всего	1 006 718,5	936 248,2	70 470,3	-7
Постоянные затраты, всего	671 146,5	624 166,2	46 980	-7
Себестоимость продаж	1 677 865	1 546 649,78	131 215,22	-7,9
Прибыль от продаж	332 877	369 493,47	36 616,47	11
Рентабельность основной деятельности, %	19,8	23,8	4	20,2
Рентабельность продаж, %	16,5	19,2	2,7	16,3

*Источником информации для заполнения таблицы 3.2 являются программные расчеты

Результаты, приведённые в таблице, позволяют сделать вывод о том, что проект по внедрению автоматизированной системы управления «1С: Управление производственным предприятием 8» на ЗАО «ЗСС» экономически эффективен. Предполагается, что сокращение производственных затрат составит 7 %, а сокращение операционных и административных расходов составит 15 %, материальных затрат на 8 %, себестоимости выпускаемой продукции на 18 % по сравнению со значениями 2014 года. Эти значения, представленные производителем программного продукта. При этом рост прибыли составит 11 %. В результате дальнейших расчетов получены следующие данные: материальные затраты уменьшатся после внедрения на 2 762 тыс. руб., что составляет 8 %. Постоянные и переменные затраты также снизятся, что отразится на себестоимости. Себестоимость сократится на 131 215,22 тыс. руб., что составило 7,9 %. Прибыль от продаж в 2014 году составляла 332 877 тыс. руб., но после внедрения программного продукта, она увеличилась на 36 616,47 тыс. руб., что составило 11 % прироста. Коэффициент рентабельности основной деятельности увеличился после внедрения системы на 20,2 %, как и рентабельность продаж на 16,3 %. Увеличение данных показателей является положительным эффектом.

Выводы по главе три

Таким образом, по результатам третьей главы работы были получены следующие выводы. Для ЗАО «Завод синтетического спирта» эффективное управление затратами может быть связано с применяемым методом учета затрат. Стратегический управленческий учет затрат представляет собой один из прогрессивных информационных источников, который должен обеспечить менеджмент ЗАО «Завод синтетического спирта» инструментарием для принятия управленческих решений, координирования хозяйственных функций в целях достижения эффективных результатов.

Затраты на производство лучше контролировать в процессе производственного потребления ресурсов, то есть там, где происходит производственный

процесс или его обслуживание. В связи с этим появились такие объекты формирования и учета затрат, как места возникновения затрат, центры затрат и центры ответственности. Администрация сама решает, в каком разрезе классифицировать затраты, насколько детализировать места их возникновения и как их увязать с центрами ответственности.

В целом, использование метода учета затрат по местам возникновения затрат и центрам ответственности в системе стратегического управленческого учета в ЗАО «Завод синтетического спирта» позволит организовать эффективное управление затратами и обеспечит основу роста прибыльности деятельности в рамках единой стратегии.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Затраты – потребленные ресурсы или деньги, которые нужно заплатить за товары или услуги. В экономической практике термин «затраты» нередко применяется для характеристики всех издержек предприятия за определенный период. Расходы это только та часть затрат, которая была понесена в связи с получением дохода, причем в соответствии с Международными стандартами бухгалтерской отчетности расходы включают в себя убытки и затраты, которые возникают в ходе основной деятельности предприятия в связи с получением дохода, то есть в бухгалтерском учете доходы должны соотноситься с затратами на их получение, которые в этом случае будут называться расходами.

Основные принципы управления затратами выработаны практикой и сводятся к следующему:

- системность подхода к управлению затратами;
- единство методов, практикуемых на различных уровнях управления затратами;
- управление затратами на всех стадиях жизненного цикла продукта (от создания до утилизации);
- органическое сочетание снижения затрат с высоким качеством продукции (работ, услуг);
- недопущение излишних затрат;
- широкое внедрение эффективных методов снижения затрат;
- совершенствование информационного обеспечения об уровне затрат;
- повышение заинтересованности в производственных подразделениях предприятия в снижении затрат.

При этом недостаточное внимание к одной функции управления затратами может свести на ноль всю работу. Методическое единство управления затратами на разных стадиях предполагает единые требования к информационному обеспечению, планированию, учету, анализу затрат на предприятии. Соблюдение выше-

названных принципов управления затратами создает базу для экономической конкурентоспособности предприятия и завоевания им передовых позиций на рынках.

В работе была рассмотрена деятельность и проведен анализ динамики, структуры и системы управления затратами предприятия на примере ЗАО «Завод синтетического спирта».

В целом по результатам проведенного анализа деятельности ЗАО «Завод синтетического спирта» и затрат предприятия можно сделать следующие выводы:

1) за рассматриваемый период произошло увеличение валюты баланса, а также показателей выручки и чистой прибыли;

2) большую часть активов предприятия составляют текущие активы. При этом все текущие активы, а также часть долгосрочных активов предприятия сформированы за счет заемных средств, преимущественно краткосрочных;

3) у рассматриваемого предприятия нет собственного оборотного капитала; высок уровень дебиторской и кредиторской задолженности;

4) баланс предприятия не является абсолютно ликвидным, а все показатели ликвидности и финансовой устойчивости предприятия не соответствуют установленным нормативам, при этом заметна тенденция улучшения их значений в сравнении с началом периода;

5) прибыль по результатам деятельности предприятия получена по итогам 2014 – 2016 гг.

6) показатели рентабельности активов имеют невысокие показатели, а показатели рентабельности деятельности – высокие; показатели деловой активности предприятия находятся на очень низком уровне.

7) в структуре затрат имеются затраты как производственного, так и непроизводственного назначения;

8) наибольший удельный вес в структуре затрат занимают затраты на оплату труда и материальные затраты. Доля иных статей затрат колеблется от 6 до

12 %;

9) в структуре затрат на оплату труда наибольшие веса занимают затраты на оплату труда производственного персонала и руководителей; в структуре материальных затрат наибольшие доли занимают вспомогательные материалы, а также на топливо и ГСМ;

10) на начало рассматриваемого периода затраты предприятия значительно превышают суммы выручки и чистой прибыли; к концу рассматриваемого периода заметна положительная тенденция, то есть, снижение доли затрат в сумме выручки и чистой прибыли до 85,89 и 6,89 % соответственно, что, конечно же, положительно характеризует деятельность предприятия, но требует и дальнейшей работы по улучшению имеющихся на конец рассматриваемого периода показателей.

В целом, по результатам рассмотрения финансово-хозяйственной деятельности предприятия и анализа его затрат можно сказать, что для ЗАО «Завод синтетического спирта» эффективное управление затратами может быть связано с применяемым методом учета затрат. Стратегический управленческий учет затрат представляет собой один из прогрессивных информационных источников, который должен обеспечить менеджмент ЗАО «Завод синтетического спирта» инструментарием для принятия управленческих решений, координирования хозяйственных функций в целях достижения эффективных результатов.

Актуальность выбора метода управления затратами на промышленном предприятии нашла свое подтверждение в результате исследования на примере ЗАО «Завод синтетического спирта».

В ходе решения первой задачи рассмотрены методы управления затратами на промышленном предприятии.

Объект исследования – финансово-хозяйственная деятельность ЗАО «Завод синтетического спирта», одного из предприятий в России выпускающего изопропиловый спирт (ИПС) по своим качественными характеристиками превосходящий других производителей.

В ходе решения второй задачи исследования установлено, что применяемый на ЗАО «Завод синтетического спирта» метод полных (поглощенных) затрат заключается в калькулировании себестоимости продукции (работ, услуг) путем отнесения всех производственных затрат текущего периода на выпущенную в этом же периоде продукцию (выполненные работы, оказанные услуги). Это наиболее широко используемый подход к калькулированию себестоимости, применяемый в бухгалтерском учете, а так же соответствующий требованиям налогового учета.

Реализации двух задач исследования позволила решить третью задачу, а именно: рассмотрен метод управления затратами по местам возникновения затрат и центрам ответственности в системе стратегического управленческого учета в ЗАО «Завод синтетического спирта», который позволит организовать эффективное управление затратами и обеспечит основу роста прибыльности деятельности в рамках единой стратегии.

Использование метода учета затрат по местам возникновения затрат и центрам ответственности в системе стратегического управленческого учета в ЗАО «Завод синтетического спирта» позволит организовать эффективное управление затратами и обеспечит основу роста прибыльности деятельности в рамках единой стратегии.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Российская Федерация. Законы. Гражданский кодекс Российской Федерации [Текст]: часть вторая: офиц. текст по сост. на 26.01.1996 с изм. и доп. согласно ФЗ № 14-13135 – (ред. от 31.12.2014) (с изм. и доп., вступ. в силу с 22.01.2015) / «Собрание законодательства РФ», 14.04.2014, – № 15. – 1691с.
2. Александрова, С. И. Прогрессивные методы управления затратами и пути их применения в российской практике / С. И. Александрова // Символ науки. – 2015. – № 4. – С. 56-59.
3. Анискин, Ю.П. Планирование и контроллинг / Ю.П. Анискин, А.М. Павлова. – М.: ОМЕГА-Л, 2013. – 280 с.
4. Анненков, М.Е. Создание конкурентного преимущества по затратам в условиях перехода к рынку / М.Е. Анненков // Менеджмент в России и за рубежом. 2015. – № 3. – С. 54–71.
5. Ансофф, И. Стратегическое управление / И. Ансофф; пер с англ. М.: Экономика, 2013. – 210 с.
6. Анташов, В. Где и как искать резервы снижения затрат предприятия / В. Анташов // Директор. 2016. – № 6. 6 – 8 с.
7. Баканов, М.И. Теория экономического анализа / М.И. Баканов, А.Д. Шеремет. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 354 с.
8. Бедрикова, Т.Б. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятий / Т.Б. Бедрикова. – М.: ИНФРА-М, 2014. –215 с.
9. Головина, Т.А. Теория комплексной системы контроллинга и инструменты ее реализации в деятельности промышленных предприятий / Т.А. Головина // Экономический анализ: теория и практика. – 2015. – № 32. – С. 35 – 42.
10. Гомонко, Э.А., Управление затратами на предприятии./ Э.А. Гомонко, Т.Ф. Тарасова – М.: Кнорус, 2013. – 320 с.
11. Горелова, М.Ю. Управленческий учет. Методы калькулирования себестоимости /М.Ю. Горелова// Издательско-консультационная компания Статус-Кво 97, 2013. – 482с.

12. Денисова, И.П. Управление издержками и ценообразование. / И.П. Денисова – М.: Экспертное бюро, 2010. – 349с.
13. Ерижев, М.К. Сравнительный анализ основных подходов к управлению затратами современной компании / М.К. Ерижев // Финансовые и бухгалтерские консультации, 2015. – № 10. – С. 98 –104.
14. Зороастрова, И.В. Экономический анализ фирмы и рынка: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / И.В. Зороастрова, Н.М. Розанова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. – 279 с.
15. Зылева, Н.В. Центры затрат и центры ответственности в управленческом учете геолого-разведочной отрасли / Н.В. Зылева // Международный бухгалтерский учет. 2014. – № 25. – С. 10 – 14.
16. Иванюта, А.В. Новые вопросы в управлении накладными расходами промышленных предприятий / А.В. Иванюта // Международный бухгалтерский учет.2014. – № 28. –С. 44 – 52.
17. Ивашкевич, В.Б. Контроллинг: сущность и назначение / В.Б. Ивашкевич // Бухгалтерский учет. 2015. – № 7. – С. 8–12.
18. Каменева, Н.Г. Маркетинговые исследования / Н.Г. Каменева, В.А. Поляков. – М.: Инфа-М, 2014. – 437 с.
19. Карпенко, О.И. Промышленный маркетинг: учебник для студентов высших учебных заведений по специальности «Маркетинг» / О.И. Карпенко. М.: Проспект, 2015. – 414 с.
20. Киреева, Н.В. Система показателей безубыточности в рамках ТВС-метода управления затратами /Н.В. Киреева // Международный бухгалтерский учет. 2013. – № 36. – С. 38 -48.
21. Ковалева, А.М., Финансы фирмы // А.М. Ковалева, М.Г. Лапуста: учебник – М.: Логос,2013. – 499 с.
22. Колпакова, М.А. Информация и контроль информационного потока в процессе управления затратами в предпринимательских структурах / М.А. Колпакова // Международный бухгалтерский учет. 2014. – № 7. – С. 31 –38.

23. Корнеев, М.В. Управленческая отчетность: оценка доходности сегментов, локация расходов / М.В.Корнеев // МСФО и МСА в кредитной организации. 2014. – № 3. – С. 67 – 76.
24. Кувшинов, М.С., Анализ соответствия методов управления затратам и актуальным задачам управления / М.С. Кувшинов, М.В. Киреев // Международный бухгалтерский учет. 2014. – № 22. – С. 14 – 23.
25. Лебедев, В.Г., Управление затратами на предприятия: учебник / В.Г. Лебедев, Т.Г. Дроздова // – Лань-Трейд, 2014. – 373с.
26. Лукьянов, А.В. Совершенствование бизнес-процессов как форма оптимизации затрат /А.В. Лукьянов // Управление в кредитной организации. 2014. – № 1. – С. 90 –100.
27. Мазилкина, Е.И. Маркетинговые коммуникации / Е.И. Мазилкина. – М.: Дашков и К, 2015. – 256 с.
28. Максимова, В.Ф. Экономическая теория / В.Ф. Максимова. – М.: Юрайт, 2014. – 570 с.
29. Мельникова, Е.И. Ресурсный анализ и планирование деятельности промышленного предприятия: учебное пособие / Е.И. Мельникова, И.И. Просвирина. – Челябинск: Издательский центр ЮУрГУ, 2014. – 95 с.
30. Мочалина, Е.А. Системы управления затратами: учебник. – Иркутск,2014. – 209 с.
31. Озеран, В.А., Модель учетно-аналитического обеспечения системы управления расходами периода / В.А. Озеран, Т.Н. Бойчук // Международный бухгалтерский учет. 2014. – № 15. – С. 54 –60.
32. Поленова, С.Н. Состав расходов по обычным видам деятельности и их признание в учете /С.Н. Поленова // Бухгалтер и закон, 2013. – № 12. – С. 72 – 76.
33. Проняева, Л.И. Применение учетного инструментария для целей управления затратами и исчисления себестоимости продукции / Л.И. Проняева, О.А. Федотенкова // Международный бухгалтерский учет. 2015. – № 1. – С. 31 – 42.

34. Просвирина, И.И. Анализ и контроллинг денежных потоков и ликвидности предприятия: учебное пособие / И.И. Просвирина. – Челябинск: Издательский центр ЮУрГУ, 2014. – 305 с.
35. Просвирина, И.И. Анализ и контроллинг оборотного капитала: учебное пособие / И.И. Просвирина. – Челябинск: Издательский центр ЮУрГУ, 2014. – 242 с.
36. Просвирина, И.И. Анализ и контроллинг инвестиций в условиях проектного управления предприятием: учебное пособие / И.И. Просвирина. – Челябинск: Издательский центр ЮУрГУ, 2013. – 262 с.
37. Протасов, В.Ф. Анализ деятельности предприятия: производство, экономика, финансы, инвестиции, маркетинг / В.Ф. Протасов. – М.: Финансы и статистика, 2015. – 528 с.
38. Пястолов, С.М. Экономический анализ деятельности предприятий / С.М. Пястолов. – М.: Академический проспект, 2014. – 573 с.
39. Сорвина, О.В. Повышение эффективности управления производственными затратами на основе совершенствования процесса обеспечения предприятия материальными ресурсами / О.В. Сорвина // Международный бухгалтерский учет. 2013. – № 35. – С. 37 -49.
40. Супрунова, Е.А. Контроллинг и управленческий учет: расстановка приоритетов / Е.А. Супрунова // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 38. С. 24 – 38.
41. Теплова, Т.В. Эффективный финансовый директор: учеб.-практ. пособие / Т. В. Теплова. – М.: «Юрайт», 2011. – 507 с.
42. Турманидзе, Т.У. Финансовый анализ: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / Т.У. Турманидзе. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. – 287 с.
43. Филлипс, Д. Пятый элемент Джека Филлипса / Д. Филлипс. – М.: Штат, 2014 – 31 с.
44. Феоктистов, И.А. Расходы организации. Бухгалтерский и налоговый учет./

И.А. Фелктистов. – М.: ГроссМедиа, 2015. – 1099с.

45. Чернопятов, А.М. Управление затратами / А.М. Чернопятов. – Москва : РУСАЙНС, 2017. – 60 с .

46. Шароватова, Е.А. Методика управленческого учета затрат в рамках применения позаказного метода на промышленном предприятии / Е.А. Шароватова, И.А. Омельченко // Аудиторские ведомости. 2015. – № 6. – С. 62 –76.

47. Шепеленко, Г.И. Экономика, организация и планирование производства на предприятии. / Г.И. Шепеленко. – Ростов-на-Дону: Издательский центр «МарТ», 2009. – 591 с.

48. Шигаев, А.И. Распределение затрат по видам внутрихозяйственной деятельности / А.И. Шигаев // Бухгалтерский учет – 2013. – 50 с.

49. ШимДжей, К. Методы управления стоимостью и анализа затрат: / К. ШимДжей, Т. СинглДжоэл // Пер. с англ. - М.: Кнорус, 2014. – 285с.

50. Янковский, К.П., Музсарь И. Ф. Управленческий учет./ К.П. Янковский, И. Ф. Музсарь И. Ф. // – СПб: Питер, 2001. – 28 с.

ПРИЛОЖЕНИЯ

ПРИЛОЖЕНИЕ А

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС И ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ
ЗАО «Завод синтетического спирта»