

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**
(Н И У « Б е л Г У »)

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Кафедра финансов, инвестиций и инноваций

УПРАВЛЕНИЕ ЗАТРАТАМИ НА ПРЕДПРИЯТИИ

Выпускная квалификационная работа студента

заочной формы обучения
направления подготовки 38.03.01 Экономика профиль «Финансы и кредит»
5 курса группы 06001251
Логвинова Евгения Владимировича

Научный руководитель
к.э.н., доцент кафедры
финансов, инвестиций и инноваций
Гулько А.А.

БЕЛГОРОД 2017

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ НА ПРЕДПРИЯТИИ.....	
1.1. Сущность и классификация затрат на предприятии.....	6
1.2. Методы управления затратами на предприятии.....	11
1.3. Особенности управления затратами на производство и реализацию продукции в строительной организации.....	23
ГЛАВА 2. АНАЛИЗ ЭФФЕКТИВНОСТИ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ НА ПРОИЗВОДСТВО И РЕАЛИЗАЦИЮ ПРОДУКЦИИ В СТРОИТЕЛЬНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ ООО «СТРОИТЕЛЬНАЯ КОМПАНИЯ «ПРОМСТРОЙМОНТАЖ».....	
2.1. Организационно-экономическая характеристика ООО «Строительная Компания «ПромСтройМонтаж».....	30
2.2. Анализ структуры и динамики затрат на производство и реализацию продукции в ООО «Строительная Компания «ПромСтройМонтаж».....	38
2.3. Проблемы существующих методов управления затратами.....	48
2.4. Мероприятия по совершенствованию управления затратами на производство и реализацию продукции в ООО «Строительная Компания «ПромСтройМонтаж».....	54
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	62
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	65
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	71

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы выпускной квалификационной работы объясняется тем, что определение величины затрат предприятия является важнейшей характеристикой его финансово-экономической деятельности. В условиях нестабильной экономической ситуации в мире, предприятия стремятся сохранить экономическую устойчивость путем снижения затрат, что позволит предприятию повысить свою экономическую эффективность и конкурентоспособность выпускаемой продукции.

Грамотное управление затратами на производство и реализацию продукции может обеспечить предприятию увеличение объем валового внутреннего продукта и достижение устойчивого экономического роста, постоянное повышение среднегодового дохода, рентабельности. Следовательно, анализ и изучение затрат для их оптимизации являются основным обстоятельством роста прибыли.

Управление затратами подразумевает:

- владение информацией о том, где, когда и в каких объемах расходуются ресурсы предприятия;
- владение информацией о закономерностях поведения различных видов затрат предприятия;
- умение достичь максимального уровня отдачи от использования ресурсов предприятия;
- организацию системы управления производством, ориентированной на контроль затрат и поиск резервов их эффективного снижения;
- предупреждение затрат, а не их учет;
- привлечение в систему управления затратами всех видов затрат;
- оперативность получения информации о затратах и ее анализа и др.

Управление затратами – это не минимизация затрат, что может привести к сокращению производства, а более эффективное использование ресурсов компании, их экономия и максимизация отдачи от них на всех этапах производственного процесса.

Степень научной разработанности. Значительный вклад в решение вопросов по совершенствованию подходов к управлению затратами нашли отражение в научных работах таких отечественных и зарубежных ученых-экономистов как: Н.Т. Данилочкина, К. Друри, С.А. Котляров, В.В. Леонтьев, Г.И. Пашигорева, Дж. Фостер, Дж. К. Ван Хорн и другие.

По теории и практике управления затратами на различных этапах производственного процесса нашли свое отражение в трудах отечественных и зарубежных исследователей: В.И. Авдеенко, А.Н. Асаул, В.А. Котлова, В.Г. Лебедева, С.С. Сатубалдина, Н.Г. Никольской и др.

Цель выпускной квалификационной работы заключается в изучении управления затратами на производство и реализацию продукции строительного предприятия и разработка предложений для повышения эффективности строительного производства.

Для достижения поставленной цели решаются следующие **задачи**:

- рассмотреть теоретическую основу управления затратами строительной организации;
- изучить особенности затрат на производство и реализацию продукции строительного предприятия;
- дать организационно-экономическую характеристику ООО «Строительная Компания «ПромСтройМонтаж»;
- проанализировать факторы, оказывающие влияние на управление затратами в строительной организации;
- разработать план мероприятий по совершенствованию управления затратами строительного предприятия.

Объектом исследования выступает процесс по совершенствованию системы управления затратами на производство и реализацию продукции в ООО «Строительная Компания «ПромСтройМонтаж».

Предмет исследования является система экономических отношений, возникающих при управлении затратами строительного предприятия.

В качестве **теоретической и методологической базы** послужили учебные пособия, научные статьи зарубежных и отечественных ученых и экономистов по исследуемой проблеме, базы данных Федеральной службы государственной статистики, бухгалтерская и финансовая отчетности ООО «Строительная Компания «ПромСтройМонтаж».

В процессе изучения теоретической базы поставленной проблемы использовались следующие методы: анализ и синтез, классификации, обобщения, прогнозирования, сравнения, метод обработки полученных результатов, анализ нормативно-правовой базы.

Информационную базу исследования составляют законы РФ, Гражданский кодекс РФ, Налоговый кодекс РФ, Приказы Минфина, Постановление Госстроя России, статистические данные, бухгалтерская и финансовая отчетности предприятия за 2014-2016 гг.

Практическая значимость исследования. Результаты исследования могут быть использованы для решения проблем и для совершенствования управления затратами на производство и реализацию продукции в строительной организации.

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

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ НА ПРЕДПРИЯТИИ

1.1. Сущность и классификация затрат на предприятии

В практике для определения затрат предприятия используются различные понятия и термины: «расходы» или «затраты предприятия», «затраты на производство», «издержки», «себестоимость продукции» и т.д.

На первый взгляд, термины «затраты» и «расходы» - это абсолютные синонимы, и многие экономисты придерживаются именно такой позиции, в то время как некоторые считают, что между ними нет ничего общего. Существуют точки зрения, согласно которым разница между рассматриваемыми понятиями является надуманной и вызвана тем, что появление синонимов позволяет избежать тавтологии, и соответствует принципу «богатства русского языка».

В своей основе указанные выше понятия имеют общий смысл, определяются как затраты предприятия на выполнение определенных операций. Затраты – выраженные в денежном эквиваленте расходы предприятий, предпринимателей на производство, обращение, сбыт продукции. В экономическом смысле содержание понятия «затраты» соответствует «издержкам», но на практике в бухгалтерском учете часто употребляются «затраты», в экономическом анализе – «издержки» [43, стр.5].

Зарубежными учеными-экономистами затраты характеризуются как «стоимостная оценка потребления товаров и услуг», «потребленные ресурсы или деньги, которые нужно заплатить за товары и услуги» [35, стр.5].

В.К. Скляренко считает, что «затраты — это денежная оценка стоимости материальных, трудовых, финансовых и других видов ресурсов на производство и реализацию продукции за определенный период времени. Расходы – это затраты определенного периода времени, документально подтвержденные, экономически оправданные (обоснованные), полностью

перенесшие свою стоимость на реализованную за этот период продукцию» [48]. Затраты отличаются от расходов тем, что расходы не могут быть в состоянии запасоёмкости, не относятся к активам организации. Затраты отражаются при расчете прибыли предприятия в отчете о прибылях и убытках. Понятие «затраты» шире понятия «расходы», но при определенных обстоятельствах они могут совпадать.

А.В. Юсупова и Л.И. Хоружий отмечают, что затраты – это использование ресурсов. А расходы – это ресурсы покидающие предприятие [50, стр.27].

О.С. Савченко и Г.И. Пашигорева отличают затраты от расходов по временному фактору. Они считают расходы, как «стоимость использованных ресурсов, которые полностью израсходованы или «потрачены» в течение определенного периода для получения дохода». Причем что этот период не обязательно должен совпадать с моментом действительной оплаты ресурсов. А затраты – это денежная оплата приобретенных товаров или услуг, которая вычитаемая со временем из прибыли (списана в расходы). Расходы – это часть затрат, понесенных предприятием в связи с получением дохода» [45, стр. 94].

С.С. Сержук, напротив, утверждает, что «расходы отражают уменьшение платежных средств или иного имущества предприятия и отражаются в учете на момент платежа» [47, стр. 59].

В.Г. Лебедев, Т.Г. Дроздова и В.П. Кустарев считают, что затраты выступают как экономический показатель, который характеризует в денежном выражении объем ресурсов за определенный период времени, использованных на производство и реализацию продукции, и отражает их в составе себестоимости продукции, работ и услуг [38, стр. 158].

По мнению Н. Д. Врублевского «затратами предприятия выступают его расходы на создание производственных запасов материально-технических ресурсов и услуги (работы) поставщиков, включая потребленную в процессе производства их часть» [16, стр. 76].

Налоговый кодекс Российской Федерации (далее – НК РФ) отождествляет понятия «расходы» и «затраты», но определение расходов отсутствует. В нормативно-правовых актах по бухгалтерскому учету отсутствует определение затрат. Поэтому можно предположить, что эти понятия идентичны.

Согласно Налоговому кодексу «расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 настоящего Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода [3].

Затраты – это явные издержки организации, а расход – это уменьшение средств организации или увеличение ее долговых обязательств в хозяйственной деятельности. Последние означают факт использования и материалов, сырья и услуг. Только в момент реализации продукции предприятие признает свои доходы и связанную с ним часть затрат – расходы. На это ориентирует стандарт 18 МСФО «Выручка» [8], ПБУ 9/99 «Доходы организации» [5] и 10/99 «Расходы организации» [4].

Согласно ст.2 Положения по бухгалтерскому учету ПБУ 10/99 «Расходы организации» «Расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества)» В соответствии с ПБУ 10/99 расходы подразделяются на расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы (ПБУ 10/99 «Расходы организации»). Согласно ст. 8 ПБУ 10/99 «Расходы организации» при формировании расходов по обычным видам деятельности должна быть обеспечена их группировка по следующим элементам:

материальные затраты; затраты на оплату труда; средства на социальные нужды; амортизация; другие затраты [6]. В статье 8 ПБУ 10/99 говорится, что затраты являются частью расходов, и что понятия «расходы» и «затраты» смешаны друг с другом.

В бухгалтерской отчетности все доходы сопрягаются с затратами, направленные на их получение, которые именуются расходами. Исходя из этого, считается, что определение, сформулированное в НК РФ, не до конца отражает сущность затрат в организации.

Основываясь на изученных источниках можно сделать вывод о том, что однозначного толкования рассматриваемых понятий в научной литературе и нормативно-правовых актах нет.

Таким образом, многообразие трактовок данных терминов приводит к тому, что одно и то же понятие может нести разную смысловую нагрузку, поэтому необходимо четко разграничивать эти понятия и при рассмотрении вопросов, связанных с затратами и расходами желательно формулировать и аргументировать сущность данных понятий и их применение в том или ином контексте. Именно при точном понимании данных терминов, будет возможность грамотно управлять затратами и расходами предприятия.

Рассмотрев несколько определений понятий «затраты» и «расходы», мы хотим предложить свою интерпретацию этих терминов:

Затраты – это оценка ресурсов, использованных для производства и продажи готовой продукции, работ, услуг за определенный период времени, выраженная в денежном эквиваленте.

Расходы – это оценка объема ресурсов, которые либо полностью перенесли свою стоимость на проданную продукцию, либо просто выбыли из организации, выраженная в денежном эквиваленте.

Теория, методика и практика управления затратами предприятия изучает процедуру производства, а управление затратами в свою очередь полагается на

экономическую теорию, в том числе предприятия, технологию и организацию труда и производства, планирование, бухгалтерскую и финансовую отчетности.

Управление затратами на производстве выступает основным направлением всей системы управления предприятием вне зависимости от его организационно-правовой формы, потому что здесь собирается вся совокупность информации о фактических затратах, закладываются основы для получения фактической прибыли. Это необходимо для достижения определенного экономического результата, увеличении эффективности работы строительного предприятия и принятия соответствующих мер.

Цели управления затратами строительной организации рассматриваются в целостной структуре. На рис. 1.1. показана следующая система целей:

- по содержанию (производственные, социальные, экономические, научно-технические);
- по времени реализации (долгосрочные, средне- и краткосрочные);
- по виду управления (стратегические, тактические, оперативные).

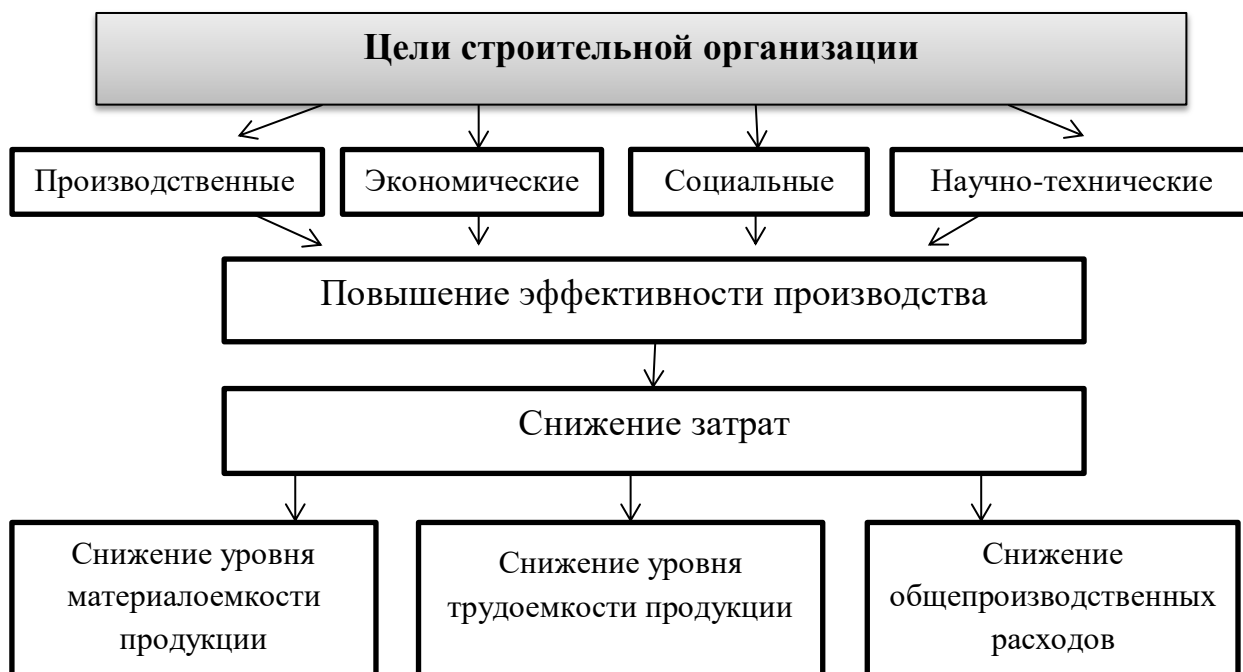


Рис. 1.1. Система целей управления затратами

По мнению Э.А. Гомонко, управление затратами – это процедура формирования затрат по их видам, местам и носителям, постоянный их контроль и стимулирование действий по их уменьшению. Управление затратами предприятия – это важная функция, заключающаяся в сопоставлении затрат и результатов любого предприятия [19, стр. 227].

Таким образом, управление затратами на предприятии является активным процессом, включающим в себя управленческие действия, которые необходимы для достижения наивысшего экономического результата деятельности предприятия. В процессе управления затратами нужно основываться на анализе основных особенностей предприятий энергетического строительства, для которых снижение затрат на производство и реализацию продукции должно стать основой, своего рода стратегией.

1.2. Методы управления затратами на предприятии

Управление затратами в организации реализуется с помощью соответствующего механизма, который включает в себя определенную структуру, которая выстраивается на методах с использованием определенных средств и функций управления затратами. Для того, чтобы рассмотреть механизм управления затратами на предприятии нам необходимо руководствоваться содержанием нормативно-правовых актов, которые регулируют затраты, и которые условно можно разделить на 4 уровня. Первый уровень включает в себя части первую и вторую Гражданского кодекса Российской Федерации, Налогового кодекса Российской Федерации и ФЗ «О бухгалтерском учете».

Ко второму уровню нормативно-правовых актов относятся Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ), а именно «Расходы организации» ПБУ 10/99,

«Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, «Доходы организации» ПБУ 9/99.

Следующий 3-й уровень включает в себя Постановление Госстроя России от 05.03.2004 N 15/1 «Об утверждении и введении в действие Методики определения стоимости строительной продукции на территории Российской Федерации» [9]. Для учета затрат и определения себестоимости готовой строительной продукции используется система счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия (счет 20 «Основное производство», счет 23 «Вспомогательные производства», счет 25 «Общехозяйственные расходы», счет 26 «Накладные расходы», счет 28 «Брак в производстве», счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», счет 30 «Некапитальные работы», счет 31 «Расходы будущих периодов» и 89 «Резервы предстоящих расходов и платежей»). которые относят к производственным.

К четвертому уровню относятся внутренние документы организации, которые разрабатываются ими при формировании учетной политики на основании Положения по бухгалтерскому учету вместе с «Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)», «Положением по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008)» [7].

К первому принципу управления затратами на предприятии относится системный подход, который предполагает необходимость использования системного анализа и синтеза в любом управленческом решении, а также изучение объекта управления и всей управляющей системы, что позволяет определить эффективность управления затратами, как структурную часть системы, состоящей из уровней управления – стратегический и оперативный. Разработка преимуществ с целью укрепления конкурентоспособной позиции перед другими предприятиями осуществляется на уровне стратегического управления затратами, состоящее из управления стоимостью, управления бизнесом, управления устойчивым развитием. В свою очередь, оперативное

управление затратами работает на поддержание затрат запланированного уровня, а именно управление целевой себестоимостью на этапе производства, что включает в себя тактику управления затратами – это оптимизация и анализ затрат, в частности управление ресурсами и результатами [20, стр. 82].

Следующим принципом выступает взаимодействие методов на всех уровнях управления затратами, выступающее с одинаковыми требованиями не только к информационному обеспечению, но и планированию, учету, анализу затрат. Этот принцип необходим для увеличения эффективности работы строительной организации.

Принцип рационализации информационной обеспеченности в части уровня затрат может позволить своевременно принять верное управленческое решения по оптимизации уровня затрат в организации [38, стр.163].

Значимым звеном в системе управления затратами выступают методы. В строительных организациях, зарегистрированным и осуществляющих производство в Российской Федерации, больше распространен метод учета фактических затрат и калькулирования фактической себестоимости, который строится на следующих принципах:

- полное и документально оформленное отражение первичных затрат на производство в системе счетов бухгалтерского учета;
- учетная регистрация затрат в момент их возникновения;
- локализация затрат по видам производств, характеру расходов, объектам учета, а также носителям затрат;
- отнесение фактически произведенных затрат на объекты их учета и калькулирования;
- сравнение фактических показателей с запланированными.

Рассматриваемый метод используется на стадии планирования и разработки выпускаемой строительной продукции. Учеными-экономистами было установлено, что на стадии планирования и разработки закладывается наибольший процент затрат на производство, примерно 80%, ввиду этого

именно на данном этапе существуют большие возможности снижения себестоимости продукции. Для этого необходимо собрать основополагающую информации о затратах для прогнозирования, в этом поможет рассматриваемый метод.

Метод учета фактических затрат и калькулирования фактической себестоимости реализуется по этапам: установка продажной цены, основываясь на рыночные ожидания, установка оптимального объема производства, расчет и установка необходимой прибыли с учетом стратегии предприятия; определение нормальной себестоимости (разность между продажной ценой и необходимой прибыли); нахождение решений по уменьшению себестоимости продукции по средствам вычитания текущей плановой себестоимости из целевой и рассредоточение полученной разницы по всем видам затрат [43, стр. 327].

Метод суммирования размера прямых не распределяемых затрат и размера распределяемых затрат по видам продукции. Так получится сумма прямых затрат, подлежащих распределению готовую продукцию. В качестве основы распределения затрат выступает известный показатель потребления каждым структурным производственным подразделением услуг непроизводственных подразделений и процент выручки от общего объема реализации продукции.

Наиболее универсальным и прогрессивным выступает метод нормативного учета затрат, который включает в себя нормативные показатели:

- разработка и установление нормативной величины расхода ресурсов на производство;
- расчет нормативной себестоимости продукции;
- систематический учет изменений нормативов;
- оперативный учет документальных отклонений от нормативов с указанием причин и виновников.

В случае применения данного метода затрат планирование сводится к расчету планируемых нормированных затрат на плановый объем производимой

строительной организацией продукции и учету, а также изучению причин сложившихся отклонений. Рассматриваемый метод предусматривает разработку стандартных показателей затрат на приобретение и использование материалов; на затраты по оплате труда, накладные расходы; составление калькуляции себестоимости по нормативным показателям затрат, а также учет фактических затрат с выделением отклонений от планируемых нормативов и смет. Но этот не упрощает учет и не уменьшает объем информации, необходимой для проведения учета, а напротив, приводит к его усложнению, потому что появляется потребность в оперативном выявлении отклонений от установленных нормативов и их анализе. Использование метода нормативного учета затрат больше подходит для предприятий, у которых осуществляемая деятельность состоит из циклических повторяющихся операций, например, заводы по производству строительных материалов, организации, оказывающие услуги автотехники и др.

Помимо основных используемых методов при учете затрат предприятия необходимо отметить функции управления этими затратами, представленные на рис. 1.2.

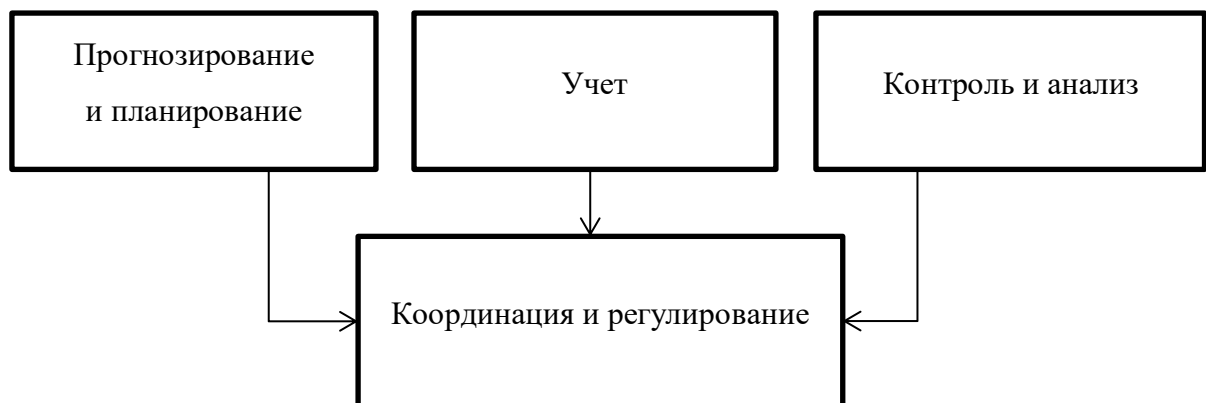


Рис. 1.2. Функции управления затратами предприятия

Ученые-экономисты выделяют функции прогнозирования и планирования, учета, контроля и анализа затрат, координации и регулирования.

Обратим внимание, что управления затратами на предприятии начинается с планирования и прогнозирования. Функция планирования делится на перспективное, используемое для долгосрочного планирования, и текущее, применяемое для краткосрочного планирования. Перспективное планирование заключается в подготовке информации о планируемых затратах для освоения новых рынков сбыта, разработки и реализации новой продукции предприятия. Текущее планирование конкретизирует реализацию долгосрочных целей предприятия. В случае, когда долгосрочное планирование затрат подвержено влиянию внешней среды, например, инфляции, конкурентов, политики государства или форс-мажорных ситуаций, то целесообразнее применять функцию краткосрочного планирования затрат, так как оно отражает потребности ближайшего будущего, потому что оно находит свое обоснование в годовых и квартальных расчетах.

Рассмотрим следующую функцию управления затратами – учет, который необходим для подготовки информации для принятия верных производственных решений. Например, для определения цены материальных производственных запасов выполненные затраты рассчитываются с помощью производственного учета, входящего в состав управленческого учета, который в свою очередь позволяет проводить контроль над затратами, оценивать их обоснованность и целесообразности. Информация о фактических результатах деятельности предприятий и всех расходах на производство содержится в бухгалтерском балансе [11, стр. 112].

Функция координации и регулирования предоставляет возможность оценить эффективность использования всех материальных ресурсов организации, резервы снижения затрат, собранную информацию для планирования и принятия рациональных управленческих решений в области затрат предприятия.

Функция контроля позволяет сравнить запланированные затраты с фактическими, а также привести фактические затраты в соответствие с запланированными.

Как показано на рис. 1.3. все вышеперечисленные функции управления затратами на производстве взаимодействуют друг с другом.

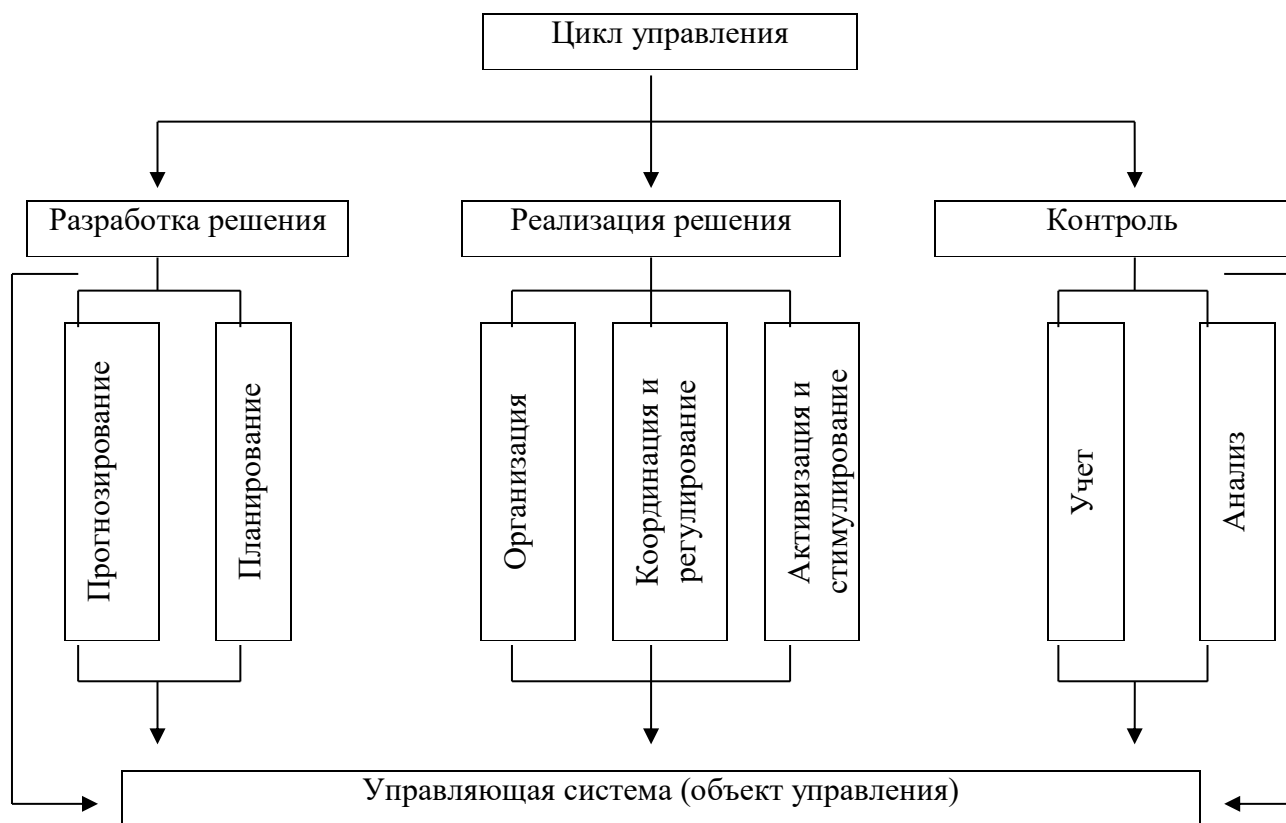


Рис. 1.3. Взаимодействие функций управления затратами на производстве

Управление затратами представляет собой целевую и многоуровневую систему, объектом которой выступают затраты предприятия, а субъектом - система, осуществляющая управление.

Систему управления затратами на этапе формирования состава затрат образуют объекты управления затратами, в свою очередь руководитель и специалисты организации различных структурных подразделений предприятия выступают субъектами этой системы. Система управления затратами включает в себя также методы управления затратами, которые делятся на экономические,

технологии стратегического управления затратами, технологии управления затратами на основе выделения бизнес-процессов, учетно-контрольные или технологии учета и контроля затрат, методы стратегического учета и контроля затрат [19, стр. 124]. Классификация методов управления затратами представлена на рис. 1.4.



Рис. 1.4. Классификация методов управления затратами

Перед руководством организации стоит выбор соответствующего метода. От правильности и эффективности выбора зависит результативность управления затратами, информационная база для осуществления планирования, контроля и анализа соответственно. Для того чтобы правильно определить наиболее оптимальную систему управления для конкретного предприятия, нужно рассмотреть и проанализировать возможные варианты технологий раздельно, обозначая достоинства и недостатки, а также специфику применения каждого.

Необходимо проанализировать некоторые технологии управления затратами на предприятии. Например, «стандарт-кост» – это метод

предотвращения необоснованных расходов, появившийся в начале XX века в США, а уже после в Европе.

«Стандарт-кост» основывается на нормировании всех затрат. Специфика заключается в том, что установленные нормы нельзя перевыполнить, даже выполнение на 80% считается успешной работой. В свою очередь значительное отклонение фактических расходов от стандартных предполагает наложение ответственности на руководителей соответствующих центров затрат. Основная цель системы «стандарт-кост», в основе которой лежит предварительное нормирование затрат, заключается в определении отклонений и потерь прибыли предприятия. Выявленные отклонения затрат от установленных норм подвергаются анализу для того, чтобы выяснить причины их возникновения, что позволяет администрации предприятия оперативно управлять затратами, направленными на производство и реализации продукции.

Эффективность системы «стандарт-кост» заключается в оперативном выявлении и предотвращении отрицательных результатов, касающихся затрат и прибыли организации [30, стр.88].

Метод нормативного учета или «стандарт-кост» имеет следующие преимущества: составление схем видов деятельности с существенными отклонениями от нормативов, прогнозирование затрат на производство, упрощение учета затрат и уменьшение времени для осуществления учета. Широкое применение «стандарт-кост» в производстве строительных материалов объясняется его эффективностью в части оперативного управления и контроля за производственным процессом и затратами. Это позволяет проанализировать причины возникновения разницы между стандартной и фактической себестоимостями продукции, выручкой от ее реализации. Целесообразно применять метод «стандарт-кост» при любом учете затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции [10, стр. 151].

Метод «Точно в срок» или «just-in-time» заключается в точности появления необходимых ресурсов для изготовления продукции в тот момент,

когда они необходимы. Благодаря такой технологии возможно избежать расточительства складов, «залеживания» сырья, которое в последствии может привести к его порче, и в следствие предприятие может понести убыток. Преимущества такого метода заключается в сокращении затрат на содержание склада (зарплата кладовщика, аренда и др.), долгосрочное планирование для поставщиков сырья, рационализация производства и сокращение времени проведения заказов.

Однако, развивающаяся модель хозяйствующего субъекта требовала решения стратегических задач управления на основе разделения затрат на переменные и постоянные. Вследствие чего в 1950 году была создана система учета прямых затрат «Direct-Costing-System», называемая «директ-костинг». Важнейший принцип деления расходов зависит от объемов производства, в свою очередь себестоимость продукции планируется и учитывается только в части переменных затрат.

На практике применяются следующие модификации системы «директ-костинг»:

- классическая система, предусматривающая исчисление только прямых затрат, все из которых переменные;
- система, основанная на учете переменных затрат, когда учитываются прямые, переменные и косвенные расходы;
- система, основанная на учете затрат в зависимости от характера использованных производственных мощностей, учитывающая все переменные расходы и часть постоянных, которые зависят размера использования производственных мощностей.

«Директ-костинг» имеет такие отличительные особенности, как «разделение производственных затрат на переменные и постоянные, калькулирование себестоимости продукции по ограниченным затратам, многостадийность составления отчета о доходах» [10, стр.152]. Суть этой системы заключается в том, что себестоимость продукции учитывается и

планируется только в части переменных затрат, другая часть – постоянные расходы, собирают на отдельном счете и в калькуляцию не включают, а лишь иногда учитывают при расчете прибыли и убытка за отчетный период. По переменным издержкам оцениваются запасы, своего рода, остатки готовой продукции на складах как незаконченное производство.

При системе «директ-костинг» подсчитываются расходы, непосредственно связанные с производительностью и поддающиеся контролю.

Многие экономисты, выделяют следующие основные преимущества рассматриваемой системы:

- 1) упрощение процесса нормирования, планирования, учета и контроля затрат, в результате себестоимость можно контролировать и регулировать;
- 2) определение возможного показателя безубыточности;
- 3) определение рентабельной продукции;
- 4) переориентация производства в условиях быстро меняющегося рынка и позиций конкурентов;
- 5) регулирование и контроль постоянных расходов, оценка их влияния на прибыль организации.

Следует отметить и недостатки системы «директ-костинг»:

- невозможность точного распределения затрат на переменные и постоянные;
- себестоимость не может быть основанием для определения цены, если она сформирована только по переменным затратам. Поэтому необходимо будет выполнить расчеты по распределению теперь уже постоянных расходов.

Развитие теории и практики управления затратами предприятия, а также обеспечение прибыльной деятельности привело в 1970-х годах к формированию контроллинга, основанного на принципах «стандарт-коста» и «директ-костинга», ориентирующего руководителей на определение всех рисков и шансов, направленных на получение прибыли. Контролинг не

ограничивается контролем затрат и рентабельности выпуска, реализации продукции, а в дополнение к этому обеспечивает достижение цели предприятия. Часто рассматриваемая система выполняет функции внутреннего контроля эффективной работы подразделений и всей организации. Включение системы контроллинга целесообразно в случае передачи функций управления организацией отделам и службам. Это способствует достижению максимально общего возможного результата деятельности.

Рассмотренные основные системы учета и управления затратами имеют как преимущества, так и недостатки. Важнейшей проблемой экономисты называют искажение себестоимости отдельных видов продукции, работ, услуг в связи с необъективностью распределения косвенных затрат.

Для поиска эффективных средств управления затратами и прибылью появился метод учета затрат по работам «Activity Based Costing» или «ABC». Этот метод позволяет выявить рентабельную и нерентабельную продукцию с помощью распределения расходы на косвенные и вспомогательные ресурсы по видам деятельности, в которых они участвуют, а потом на продукцию. Цель этого метода – эффективное управление бизнесом и разработка операционно-ориентировочной альтернативы традиционным финансовым подходам.

Преимущества системы «ABC» – это возможность контролировать затраты в местах их возникновения лицами, непосредственно связанными с осуществлением рабочих операций, функций; а также оптимизация уровня и порядка распределения накладных расходов.

Недостаток этого метода заключается в сложности учета и управления затратами и рост расходов на создание и эксплуатацию самой системы.

Таким образом, рассмотренный инструментарий стратегического учета разнообразный, что дает возможность предприятиям использовать научно-обоснованные и общепринятые методы управления затратами на производство и реализацию продукции. Выбор модели управления затратами на базе одной выбранной системы или слияние нескольких должен быть оправданным. Для

того, чтобы правильно сделать выбор нужно рассмотреть не только достоинства и недостатки той или иной системы, но и провести анализ специфики функционирования конкретной организации. В свою очередь система управления затратами на производство и реализацию строительной продукции должна обеспечивать учет всех затрат и их размещение по хозяйственным процессам. Для осуществления контроля за составляющими всей совокупности затрат по местам их совершения, а также для исчисления себестоимости нужно обладать полной информацией на что рассредоточены материальные ресурсы организации в процессе производства строительной продукции и на какие цели.

1.3. Особенности управления затратами на производство и реализацию продукции в строительной организации

Методы учета затрат в значительной степени зависят от отраслевой принадлежности предприятия, методов организации производства, а также особенностей технологического процесса, разнообразия продукции, массовости выпуска и других условий. Производство строительных материалов – особая отрасль материального производства.

Формирование затрат на производство и реализацию строительной продукции в основном включает в себя:

1. Затраты на производство и реализацию продукции, их состав и структура.
2. Эффективность производства и резервы уменьшения затрат на производство и реализацию продукции.
3. Контроль и управление затратами.
4. Источники финансирования затрат на производство и реализацию продукции.

Затраты на производство и реализацию строительной продукции – это расходы, связанные с производством этой продукции. Величина этих расходов определяется денежным выражением затрат, связанных с использованием сырья, топлива, энергии и т. д. Помимо производственных затрат организация совершает затраты и по сбытовой деятельности, называемые внепроизводственные расходы: на тару и упаковку, транспортировку и т.д.

Затраты предприятия учитываются в управленческом учете, взаимодействующем с финансовым учетом. Общепринятые принципы финансового учета могут действовать также и в управленческом учете [25, стр. 89].

Производственный учет состоит из учетно-расчетных процедур, определяющие затраты на производство на единицу продукции. Это его главное отличие от управленческого. Для определения результатов по центрам ответственности и распределения их по отдельным подразделениям, а не в совокупности, необходимо осуществлять управление расходами и доходами по центрам ответственности способствует

И только в рамках производственного учета есть возможность провести расчеты себестоимости производимой продукции и рентабельность единицы продукции, скрытых резервов для роста эффективности деятельности строительной организации.

Поэтому классификация затрат на производство и реализацию продукции необходима для обеспечения единого подхода к планированию затрат, их учету и анализу. Российские экономисты применяют классификацию затрат строительной организации по следующим признакам: по назначению и содержанию, по способу включения в себестоимость, по отношению к объему производства, по последовательности формирования затрат, по целесообразности, по времени возникновения и включения в себестоимость затраты, по отношению к сметным расчетам и др.

Наиболее используемой и распространенной является классификация затрат в строительной организации, представленная на рис. 1.5.

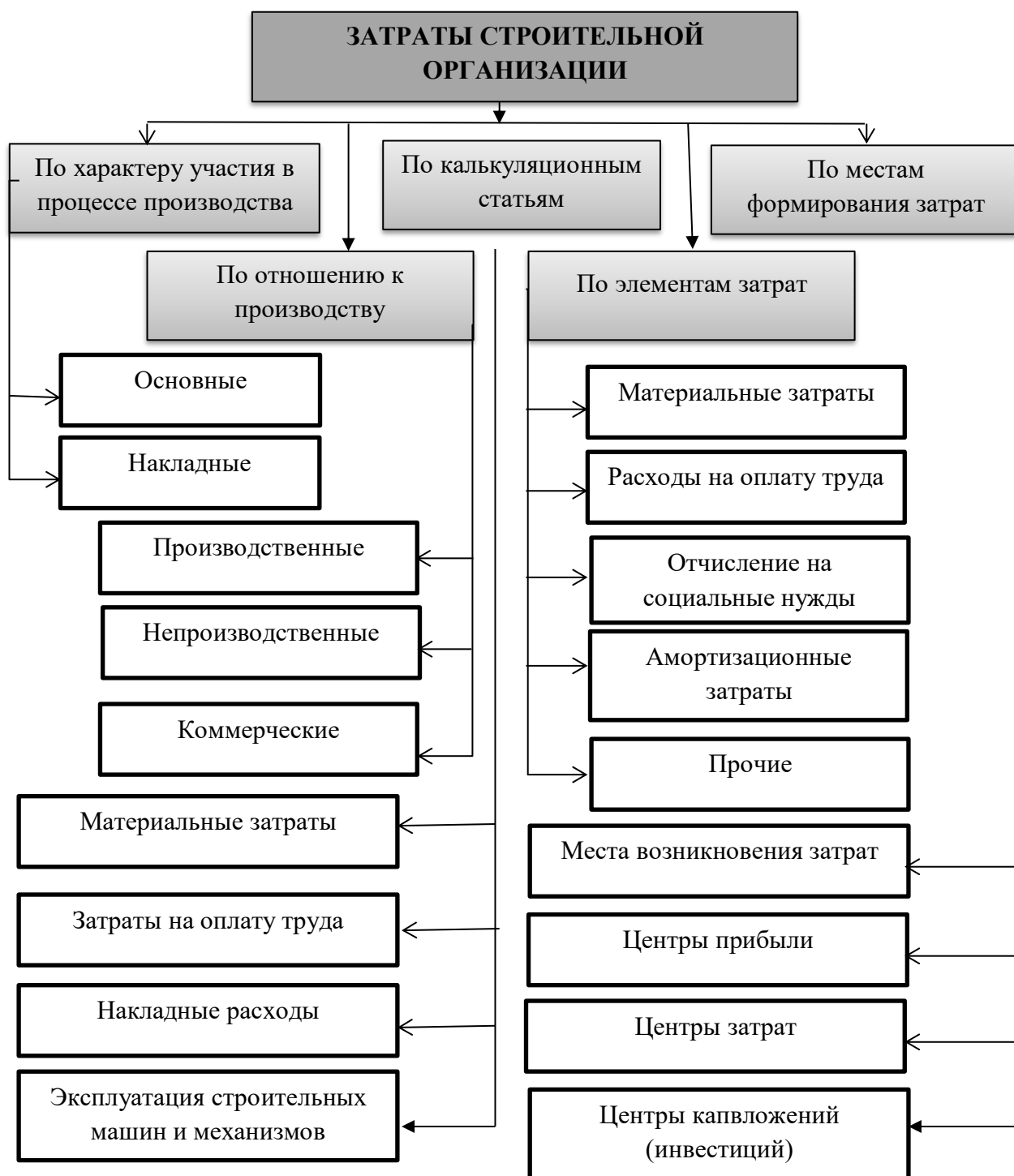


Рис. 1.5. Классификация затрат в строительной организации

Согласно классификации, представленной на рис. 1.5. по принципу участия в процессе производства затраты строительной организации бывают основными и накладными. Основные затраты в свою очередь связаны с процессом производства самой строительной продукции, а также формируют создаваемый продукт, составляют его физическую основу, это сырье, материалы, полуфабрикаты, зарплата рабочих. Накладные затраты связаны с обслуживанием и управлением производства, к ним относятся содержание оборудования, транспорта, цехового и общезаводского персонала.

При определении себестоимости единицы строительной продукции все расходы группируются по калькуляционным статьям, называемым статьям затрат, которые отражают состав затрат в зависимости от направления расходов, например, на производство или его обслуживание, а также мест возникновения, таких как основное производство, вспомогательные службы, обслуживающие хозяйства и другие. Рассматриваемая группировка позволяет определить то, на какие цели использованы средства, и роль каждого вида расходов и подразделений предприятия для определения себестоимости продукции.

Учет затрат по местам возникновения используется с целью повышения точности калькулирования. Исходным моментом группировки затрат по местам возникновения явилась невозможность их первичной классификации по видам продукции. 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. В свою очередь, места возникновения затрат выступают объектами аналитического учета затрат на производство по элементам – затрат и статьям калькуляции.

В зависимости от связи с производством затраты предприятия подразделяются на производственные, которые связаны с изготовлением продукции и полностью учтенные в ее себестоимости, и коммерческие,

которые обозначают расходы, связанные с реализацией продукции. Непроизводительные затраты представляют собой потери, вызванные простоями, выпуском бракованной продукции, порчей материальных ценностей при хранении и т. п.

В соответствии с экономическим содержанием все затраты предприятия, образующие себестоимость продукции (работ, услуг), группируются по экономическим элементам. Данная группировка необходима для определения общего объема потребленных на предприятии ресурсов независимо от того, на какой конкретно вид изделий и в каком структурном подразделении предприятия они израсходованы. Кроме того, группировка затрат по экономическим элементам является единой для всех организаций.

Экономические элементы – это экономически однородные по составу затраты на выпуск и реализацию совокупной продукции. Например, заработная плата, выплачиваемая сотрудникам предприятия независимо от занимаемой должности и выполняемых функций; затраты на электрическую энергию независимо от места ее потребления. Цель этой группировки заключается в обеспечении единообразного определения состава затрат, включаемых в себестоимость продукции.

Учет затрат на производство и реализацию строительной продукции проводится на основе анализа первичной учетной документации, составляемой с обязательным копированием, обеспечивающим учет по объектам строительства и видам работ. Наиболее часто на практике организация ведет учет затрат методом, объектом которого является заказ, открываемый на конкретную продукцию в соответствии с заключенным договором. Также возможно объединение учета затрат по договорам, которые заключены с одним или несколькими заказчиками

Организация учета производственных затрат и порядок исчисления фактической себестоимости во многом зависит от типа и характера производства, его организации и технологии. Отметим, что это зависит также

от структуры управления производством строительной продукции, уровня механизации и автоматизации учетно-вычислительных работ, а также методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

Для того, чтобы обобщить все затраты, включенных в себестоимость СМР, применяются специальные бухгалтерские регистры: журналы-ордера, ведомости, книги. Данная система учета затрат обеспечивает учет всех затрат по экономическим элементам и их распределение между хозяйственными процессами.

Для контроля состава затрат по местам их совершения и исчисления себестоимости необходимо знать на что затрачено и на какие цели, таким образом учитывая затраты по направлениям и их отношения к технологическому процессу.

Для целей управления затратами перечень статей затрат устанавливается предприятием самостоятельно в зависимости от особенностей технологии производства, а также характера выпускаемой продукции и других факторов. Вместе с тем правила учета затрат на производство продукции устанавливаются нормативными актами и методическими указаниями бухгалтерского учета. В свою очередь, порядок учета затрат на производство, а также калькулирования себестоимости устанавливается отраслевыми инструкциями. В настоящее время строительные организации не имеют ведомственного подчинения, поэтому методические указания и разъяснения должны давать саморегулируемые профессиональные объединения бухгалтеров.

Таким образом, затраты на производство продукции являются одним из важнейших показателей, характеризующих деятельность строительной организации. Показатель затрат оказывает влияние на конечные результаты деятельности предприятия и его финансовое состояние. Система управления затратами на производство и реализацию строительной продукции в современных условиях выступает приоритетным направлением деятельности любого конкурентоспособного бизнеса. Поэтому к управлению затратами, а

также снижению величины затрат и устранение недостатков системы управления выступает как первостепенное направление деятельности предприятия. Универсальной методики по управлению затратами не существует, потому что любая строительная организация уникальна и имеет свои особенности. По этой причине выбор методов управления затратами на конкретном производстве является важным фактором деятельности предприятия. Точность выбора метода управления затратами отражается на качестве принимаемых в дальнейшем управленческих решений, которые в итоге окажут воздействие на эффективность управления затратами и деятельность предприятия в целом.

ГЛАВА 2. АНАЛИЗ ЭФФЕКТИВНОСТИ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ НА ПРОИЗВОДСТВО И РЕАЛИЗАЦИЮ ПРОДУКЦИИ В СТРОИТЕЛЬНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ ООО «СТРОИТЕЛЬНАЯ КОМПАНИЯ «ПРОМСТРОЙМОНТАЖ»

2.1. Организационно-экономическая характеристика ООО «Строительная Компания «ПромСтройМонтаж»

ООО «Строительная Компания «ПромСтройМонтаж» (далее ООО «СК «ПСМ») – это организация, зарегистрированная в г. Белгороде, которая ведет свою деятельность на основе Гражданского кодекса РФ. Компания является самостоятельным субъектом, является юридическим лицом, руководствуется в своей деятельности законодательством РФ. Организация имеет самостоятельный бухгалтерский баланс, свой фирменный бланк, печать с полным наименованием, действует на принципах хозяйственного расчета.

В 2013 году была основана компания, главным направлением деятельности которой является производство блоков, которые в свою очередь являются конструктивным элементом, используемым в строительстве домов и других жилых помещений, а также для возведения фундамента, различных перегородок и практически любых других построек. Целью деятельности общества является получение прибыли. Наиболее серьезным преимуществом ООО «СК «ПСМ» является отлаженная логистика, доставка производится не только по городу Белгороду, но и по Белгородской и соседних областей.

Юридический адрес: г.Белгород, ул. К. Заслонова, 183.

Генеральный директор ООО «Строительная Компания «ПромСтройМонтаж» – Девянин Владимир Иванович. Общая численность работников во главе с генеральным директором составляет 59 человек. В

организации есть заместитель генерального директора, главный бухгалтер, главный инженер, отдел кадров, снабженец, коммерческий отдел и отдел по производству. На рис. 2.1. представлена организационная структура ООО «СК «ПСМ».

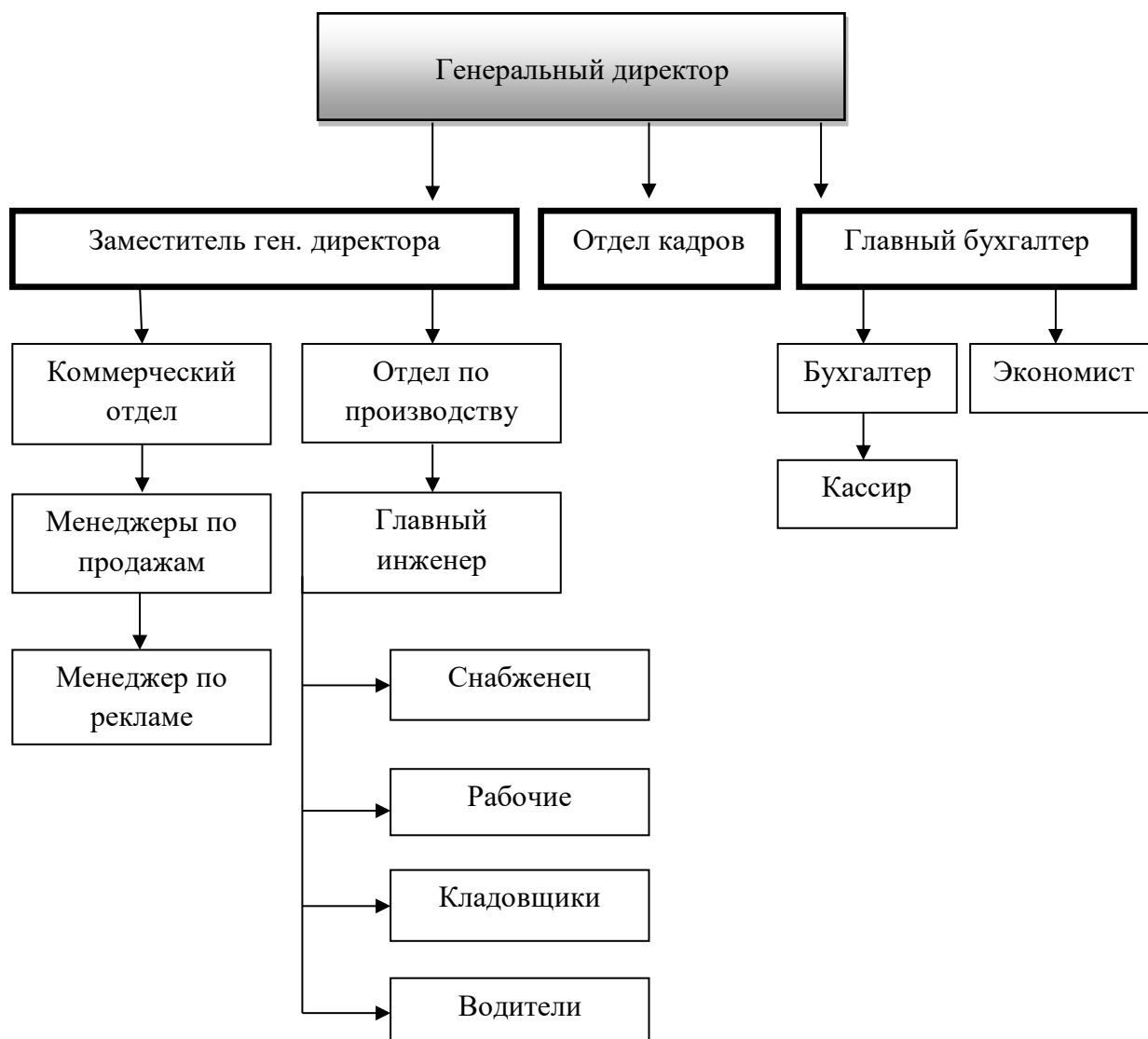


Рис. 2.1 Организационная структура ООО «СК «ПСМ»

Для определения финансового состояния предприятие следует провести анализ бухгалтерского баланса баланс ООО «СК «ПСМ» за 2014-2016 гг. (Приложение 1). Данные баланса и структура активов компании представлены в таблице 2.1.

Структура актива баланса ООО «СК «ПСМ» за 2014-2016 гг.

Наименование статей баланса	на 31.12.2014г.		на 31.12.2015 г.		на 31.12.2016 г.	
	объем средств, тыс. руб.	доля в общем объеме, %	объем средств, тыс. руб.	доля в общем объеме, %	объем средств, тыс. руб.	доля в общем объеме, %
I. Внеоборотные активы:	152102	50,13	162787	41,42	248691	48,66
Нематериальные активы	0	0	0	0	11	0,00
Основные средства	139524	45,99	148202	37,71	154236	30,18
Долгосрочные финансовые вложения	22	0,01	38	0,01	38	0,01
Отложенные налоговые активы	15	0,00	21	0,00	17	0,00
Прочие внеоборотные активы	12541	4,13	14526	3,70	94444	18,47
II. Оборотные активы:	151299	49,87	230220	58,58	262428	51,34
Запасы	60256	19,86	71305	18,14	115696	22,64
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1576	0,52	1202	0,31	7100	1,38
Дебиторская задолженность	37322	12,30	45124	11,48	39521	7,73
Краткосрочные финансовые вложения	0	0	0	0	0	0
Денежные средства	52145	17,19	112589	28,65	98125	19,20
Прочие оборотные активы	0	0	0	0	1986	0,39
БАЛАНС	303401	100	393007	100,00	511119	100,00

Согласно данным, представленным в таблице 2.1 внеоборотные и оборотные активы имеют практически равный удельный вес в структуре активов компании, в 2015-2016 гг. объем внеоборотных активов был меньше относительно объема оборотных, что связано, в первую очередь, с увеличением объема средств в 2 раза с 52145 тыс. руб. до 112589 тыс. руб.

Изменение актива бухгалтерского баланса ООО «Строительная Компания «ПромСтройМонтаж» за 2014-2016 гг. представлена в таблице 2.2, демонстрирующей рост активов ООО «СК «ПСМ».

Динамика актива баланса ООО «СК «ПСМ» за 2014-2016 гг.

Наименование статей баланса	Объем средств, тыс.руб.			Изменение			
				2015/2014		2016/2015	
	на 31.12.14	на 31.12.15	на 31.12.16	абс., тыс.руб.	отн., %	абс., тыс.руб.	отн., %
I. Внеоборотные активы:	152102	162787	248691	10685	7,02	85904	52,77
Нематериальные активы	0	0	11	0	-	11	-
Основные средства	139524	148202	154236	8678	6,22	6034	4,07
Долгосрочные финансовые вложения	22	38	38	16	72,73	0	0,0
Отложенные налоговые активы	15	21	17	6	40,00	-4	-19,05
Прочие внеоборотные активы	12541	14526	94444	1985	15,83	79918	550,17
II. Оборотные активы:	151299	230220	262428	78921	52,16	32208	14,00
Запасы	60256	71305	115696	11049	18,34	44391	62,26
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1576	1202	7100	-374	-23,73	5898	490,68
Дебиторская задолженность	37322	45124	39521	7802	20,90	-5603	-12,42
Краткосрочные финансовые вложения	0	0	0	0	-	0	-
Денежные средства	52145	112589	98125	60444	115,92	-14464	-12,85
Прочие оборотные активы	0	0	1986	0	-	1986	-
БАЛАНС	303401	393007	511119	89606	29,53	118112	30,05

Проведя анализ активов баланса можно сделать следующие выводы:

- в 2015 г. наблюдается рост активов организации на 22,8% (89 606 тыс. руб.) в сравнении с 2014 г.;
- рост активов организации продолжился и в 2016 году на 23,1% (118 112 тыс. руб.) в сравнении с 2015 г.;
- значительный рост активов предприятия в 2015 г. связан с ростом оборотных активов на 34,3 %;

- наращивание оборотных активов в 2016 г. вызвало рост оборотных активов на 12,3 %, что повлияло увеличение суммы налога на добавленную стоимость по приобретенным ценностям на 83,1% (5898 тыс. руб.).

Таким образом, ежегодный рост величины баланса, увеличение активов финансовых вложений предприятия, увеличение основных средств свидетельствует о расширении деятельности и росте экономического потенциала строительной организации.

После анализа активов баланса предприятия необходимо проанализировать структуру пассива баланса ООО «СК «ПСМ» за 2014-2016 гг., представленного в таблице 2.3 (Приложение 1).

Таблица 2.3

Структура пассива баланса ООО «СК «ПСМ» за 2014-2016 гг.

Наименование статей баланса	на 31.12.2014 г.		на 31.12.2015 г.		на 31.12.2016 г.	
	объем средств, тыс.руб.	доля в общем объеме, %	объем средств, тыс.руб.	доля в общем объеме, %	объем средств, тыс.руб.	доля в общем объеме, %
III. Капитал и резервы:	273265	90,07	298636	75,99	304256	59,53
Уставный капитал	15	0,005	15	0,003	15	0,003
Собственные акции, выкупленные у акционеров	0	0	0	0	0	0
Добавочный капитал	193420	63,75	193420	49,22	193420	37,84
Резервный капитал	1	0,0003	1	0,0002	1	0,0002
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	79829	26,31	105200	26,77	110821	21,68
IV. Долгосрочные обязательства:	148	0,05	51397	13,08	72542	14,19
Заемные средства	0	0	51250	13,04	72392	14,16
Отложенные налоговые обязательства	148	0,05	147	0,04	150	0,03
Прочие долгосрочные обязательства	0	0	0	0	0	0
V. Краткосрочные обязательства:	29988	9,88	42974	10,93	134321	26,28
Заемные средства	336	0,11	10125	2,57	63065	12,34
Кредиторская задолженность	29652	9,77	32849	8,36	70256	13,74
Прочие обязательства	0	0	0	0	1000	0,2
БАЛАНС	303401	100,0	393007	100,0	511119	100,0

Структура пассива бухгалтерского баланса, представленного в таблице 2.3 показал, что наибольшую долю объема пассива предприятия составляют статьи «Капитал и резервы»: в 2014 г. – 90,07 %, в 2015 г. – 75,99 %, в 2016 г. – 59,53 %.

Далее необходимо провести анализ показателей объема пассива бухгалтерского баланса ООО «СК «ПСМ» за 2014 – 2016 гг.

Таблица 2.4

Динамика пассива баланса ООО «СК «ПСМ» за 2014-2016 гг.

Наименование статей баланса	Объем средств, тыс.руб.			Изменение			
				2015/2014		2016/2015	
	на 31.12.14	на 31.12.15	на 31.12.16	абс., тыс.руб.	отн., %	абс., тыс.руб.	отн., %
III. Капитал и резервы:	273265	298636	304256	25371	9,28	5620	1,88
Уставный капитал	15	15	15	0	0	0	0
Собственные акции, выкупленные у акционеров	0	0	0	0	-	0	-
Добавочный капитал	193420	193420	193420	0	0	0	0
Резервный капитал	1	1	1	0	0	0	0
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	79829	105200	110821	25371	31,78	5621	5,34
IV. Долгосрочные обязательства:	148	51397	72542	51249	34627,7	21145	41,14
Заемные средства	0	51250	72392	51250	-	21142	41,25
Отложенные налоговые обязательства	148	147	150	-1	-0,67	3	2,04
Прочие долгосрочные обязательства	0	0	0	0	-	0	-
V. Краткосрочные обязательства:	29988	42974	134321	12986	43,30	91347	212,56
Заемные средства	336	10125	63065	9789	2913,3	52940	522,86
Кредиторская задолженность	29652	32849	70256	3197	10,78	37407	113,88
Прочие обязательства	0	0	1000	0	-	1000	-
БАЛАНС	303401	393007	511119	89606	29,53	118112	30,05

Представленным в таблице 2.4 данные свидетельствуют о том, что наблюдается тенденция роста пассива баланса, аналогично активу. Пассив баланса в 2015 г. вырос на 29,53 %, в 2016 г. – на 30,05 %. Этот рост связан с увеличением краткосрочных обязательств на 30 % в 2015 г. и на 68 % в 2016 г., что больше в 4 раза по сравнению с 2014 г. В 2015 г. по сравнению с 2014 г. произошло увеличение частей баланса на 22,8 %, а в 2016 г. в сравнении с 2015 г. на 23,1% за счет увеличения оборотных активов.

Одним из показателей, который характеризует работу производственных предприятий, выступает себестоимость выпускаемой продукции. В свою очередь, от ее показателя зависят и финансовые результаты деятельности предприятия и финансовое состояние анализируемого предприятия в целом.

Показатели себестоимости и выручки от реализации продукции ООО «СК «ПСМ» за 2014 - 2016 гг. представлены в таблице 2.5.

Таблица 2.5

Реализация продукции ООО «СК «ПСМ» за 2014-2016 гг.

Наименование продукции	Себестоимость, тыс. руб.			Выручка, тыс. руб.		
	2014	2015	2016	2014	2015	2016
1	2	3	4	5	6	7
Блоки – всего	282640	363421	454227	510293	698200	903782
в том числе:						
Керамзитбетноблок	52395	66820	82805	97367	129612	174094
Пенобетонный блок	83697	99696	125557	152335	182641	236593
Газосиликатный блок	18963	35873	45832	33272	69286	99820
Шлакоблоки	80754	96114	112901	142569	180929	216686
Полистиролбетонный блок	5798	8127	9823	9978	17791	20239
Железобетонный блок	20980	25930	39533	38186	49192	75249
Облицовочный блок	10893	18313	21837	19733	38329	46298
Арболитовый блок	3683	5419	6993	6776	12862	14768
Пескобетонный блок	5477	7129	8946	10077	17558	20035
Прочая продукция организации	15780	19312	24963	29719	35696	48311
Бетон	11402	13133	20593	21899	26506	39189
Поддоны	4378	4179	4370	7820	9190	9122
Итого реализовано продукции	298420	382733	479190	540012	733896	952093

На основании данных таблицы 2.5 можно сделать вывод, что наибольший показатель выручки реализованной продукции приходится на пенобетонные блоки в 2014 г. – 152335 тыс. руб., в 2015 г. - 182641 тыс. руб., в 2016 г. - 236593 тыс. руб., и на шлакоблоки в 2014 г. – 142569 тыс. руб., в 2015 г. - 180929 тыс. руб., в 2016 г. - 216686 тыс. руб. и основными видами деятельности ООО «СК «ПСМ» является изготовление пенобетонных блоков, керамзитбетонблоков и шлакоблоков.

Важным критерием финансовой деятельности ООО «СК «ПСМ» является динамика прибыли компании за анализируемый период 2014-2016 гг. В таблице 2.6. представлены расчетные показатели по динамике прибыли строительной организации.

Таблица 2.6

Изменение прибыли ООО «СК «ПСМ» за 2014-2016 гг.

Наименование продукции	Прибыль, тыс. руб.			Изменение, %	
	2014	2015	2016	2015/2014	2016/2015
1	2	3	4	5	6
Блоки – всего	227653	334779	449555	1,47	1,34
в том числе:					
Керамзитбетонблок	44972	62792	91289	1,40	1,45
Пенобетонный блок	68638	82945	111036	1,21	1,34
Газосиликатный блок	14309	33413	53988	2,34	1,62
Шлакоблоки	61815	84815	103785	1,37	1,22
Полистиролбетонный блок	4180	9664	10416	2,31	1,08
Железобетонный блок	17206	23262	35716	1,35	1,54
Облицовочный блок	8840	20016	24461	2,26	1,22
Арболитовый блок	3093	7443	7775	2,41	1,04
Пескобетонный блок	4600	10429	11089	2,27	1,06
Прочая продукция организации	13939	16384	23348	1,18	1,43
Бетон	10497	13373	18596	1,27	1,39
Поддоны	3442	5011	4752	1,46	0,95
Итого реализовано продукции	241592	351163	472903	1,45	1,35

На основании данных таблицы 2.6. можно сделать вывод, что наибольший прирост прибыли приходится в 2015 году на газосиликатный, полистиролбетонный, облицовочный, арболитовый и пескобетонный блоки. Однако в 2016 г. в сравнении с 2015 г. наблюдается убыток по реализации газосиликатного, полистиролбетонного, облицовочного, арболитового и пескобетонного блоков. Следует отметить, что в целом по предприятию в 2016 году наблюдается падение прибыли на 10%, что связано со значительным увеличением себестоимости на производство железобетонного, облицовочного и полистирольного блоков в 2016 г. в сравнении с 2015 г. в среднем на 40 % и со снижением прибыли от реализации арболитового блока.

Таким образом, на основе анализа бухгалтерской отчетности, а также динамики прибыли от реализуемой продукции нужно отметить, что ООО «СК «ПСМ» – это финансово стабильное предприятие, которое занимается выпуском и реализацией широкого ассортимента строительной продукции, а также бетона. Организационная структура рассматриваемого предприятия представлена сложной разветвленной структурой.

С 2014 по 2016 гг. показатели актива и пассива баланса ООО «Строительная Компания «ПромСтройМонтаж» имели постоянную динамику в сторону увеличения. В 2016 году наблюдается увеличение частей баланса, на что оказало влияние наращение оборотных средств.

2.2. Анализ структуры и динамики затрат на производство и реализацию продукции в ООО «Строительная Компания «ПромСтройМонтаж»

Основным составляющим финансового анализа деятельности ООО «СК «ПСМ» является факторный анализ себестоимости выпускаемой продукции, в связи с тем, что себестоимость товаров - основной показатель эффективности производства продукции в строительной организации.

Технология «директ-костинг», основанная на разделении затрат предприятия на постоянные и переменные, используется при калькуляции себестоимости продукции. В таблице 2.7 представлен анализ общей суммы затрат предприятия на производство и реализацию продукции. Данные получены на основании отчета о финансовых результатах ООО «СК «ПСМ» за 2015-2016 гг. (Приложение 2).

Таблица 2.7

Структура затрат ООО «СК «ПСМ»

Элементы затрат	Сумма, тыс. руб.			Структура затрат, %		
	2015 г.	2016 г.	+/-	2015 г.	2016 г.	+/-
1	2	3	4	5	6	7
Постоянные расходы – всего	314469	377694	63225	45,10	44,08	-1,02
в том числе:						
Цеховые расходы	246374	298526	52152	35,34	34,84	-0,5
Коммерческие расходы	25048	31254	6206	3,59	3,65	0,06
Управленческие расходы	43047	47914	4867	6,17	5,59	-0,58
Переменные расходы – всего	382733	479190	96457	54,90	55,92	1,02
в том числе:						
Сырье и материалы	225614	264185	38571	32,36	30,83	-1,53
Вода, газ, пар, электроэнергия	79455	121452	41997	11,40	14,17	2,77
Зарплата основных рабочих	19915	24125	4210	2,86	2,82	-0,04
Отчисления от зарплаты основных рабочих	9843	10643	800	1,41	1,24	-0,17
Прочие расходы	47906	58785	10879	6,87	6,86	-0,01
Итого:	697202	856884	159682	100,00	100	0

На основании данных, представленных в таблице 2.7, можно сделать вывод о том, что сырье и материалы (32,36 % в 2015 г., 30,83 % в 2016 г.) и цеховые расходы (35,34 % в 2015 г., 34,84 % в 2016 г.). На рис. 2.2. наглядно представлена структура затрат на производство и реализацию продукции предприятия в 2016 году.

Для выявления факторов, которые влияют на изменения общей суммы затрат на производство и реализацию продукции необходимо провести анализ структуры затрат ООО «СК «ПСМ». К таким факторам можно отнести:

- изменение объема производства продукции ($V_{\text{прод}}$);

- изменение стоимости сырья и материалов ($C_{\text{мат}}$);
- изменение стоимости воды, пара, газа и электроэнергии ($S_{\text{ВПГЭ}}$);
- изменение величины заработной платы рабочих и отчислений от нее ($F_{\text{зп}}$);
- изменение величины прочих переменных расходов ($K_{\text{проч}}$);
- изменение величины цеховых расходов ($V_{\text{цех}}$);
- размера общепроизводственных расходов ($O_{\text{пост}}$).

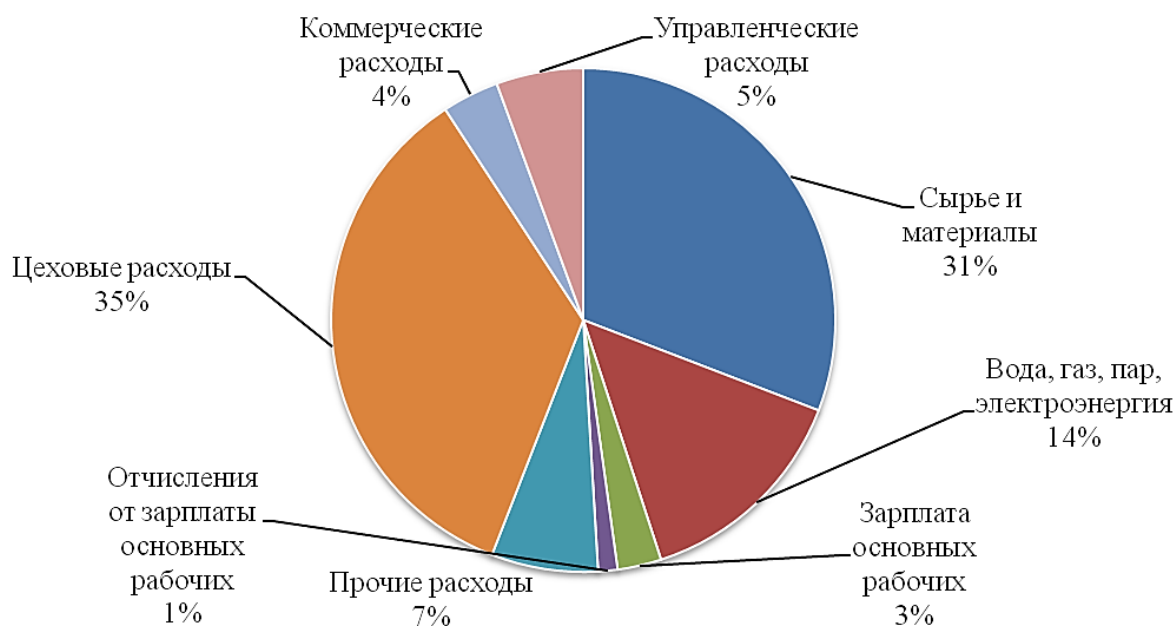


Рис. 2.2. Структура затрат ООО «СК «PCM» за 2016 г.

Факторный анализ по экономическим составляющим позволяет осуществлять контроль за структурой и динамикой затрат по видам, характеризующим их экономическое содержание. В таблице 2.8 представлено влияние данных факторов на величину затрат на производство продукции в 2016 году (таблица 2.8). Проведенный в таблице 2.8 факторный анализ затрат позволяет нам сделать следующие выводы:

- увеличен объем выпуска продукции на 0,8 % затраты увеличились на 3062 тыс. руб. (700264 тыс. руб. – 697202 тыс. руб.);
- увеличен уровень издержек продукции и составил 38879 тыс. руб. (739143 тыс. руб. – 700264 тыс. руб.);

Таким образом, общая сумма затрат в 2016 г. по сравнению с 2015 г. увеличилась на 159682 тыс. руб. Факторы, такие как рост стоимости воды, пара, газа и электроэнергии, рост стоимости сырья и увеличение суммы цеховых расходов, являются наибольшими: 26,51%, 24,35% и 32,66%.

Помимо указанных выше факторов, влияющих на изменение цен на потребленные ресурсы, которые представлены в таблице 2.8, на себестоимость продукции воздействует инфляция, которая, согласно данным Федеральной службы государственной статистики, в 2016 году составила 5,4 % [51]. В связи с тем, что объем затрат в 2016 г. в сравнении с 2015 г. вырос на 22,9 %, следует отметить, что часть внешних факторов в росте себестоимости продукции ООО «СК «ПСМ» равна 24 %, а доля внутренних факторов – 76 %. Можно сделать вывод, что себестоимость продукции не в полной мере подконтрольна строительной организации, и уровень инфляции необходимо учитывать при управлении затратами в ООО «СК «ПСМ».

Важным обобщающим показателем эффективности использования затрат на производство продукции являются затраты, рассчитанные на 1 рубль товарной продукции. Показатель определяется отношением между затратами на производство и реализацию продукции и выручкой компании за произведенную продукцию в фактических ценах. Расчет затрат на 1 рубль товарной продукции ООО «СК «ПСМ» за 2014-2016 гг. проведен в таблице 2.9.

Таблица 2.9

Расчет затрат на 1 рубль товарной продукции ООО «СК «ПСМ»
за 2014-2016 гг.

Показатели	2014 г.	2015 г.	2016г.
1	2	3	4
Выручка, тыс. руб.	540012	733896	952093
Затраты, тыс. руб.	498896	697202	856884
Затраты на 1 рубль продукции, коп.	92,0	95,0	90,0

Согласно данным, представленным в таблице 2.9 значение показателя затрат на рубль продукции ниже единицы, например, в 2014 г. составило 92 коп, что означает рентабельность производства продукции. В 2015 году затраты на 1 рубль продукции в сравнении с 2014 годом увеличились на 3 копейки, однако, уменьшение затрат наблюдается и в 2016 г. – на 5 копеек. В 2016 году на рубль товарной продукции приходится 90 копеек, что является самым низким показателем за последние три года.

Затраты на 1 рубль товарной продукции напрямую зависят от изменений общей суммы затрат, а также от изменений стоимости производимой продукции. Общая сумма затрат, в свою очередь, зависит от факторов, рассмотренных в таблице 2.8, а стоимость произведенной продукции зависит от объема ее выпуска, а также структуры выпуска и текущих цен на продукцию. Взаимодействие названных факторов представлено на рис. 2.3.

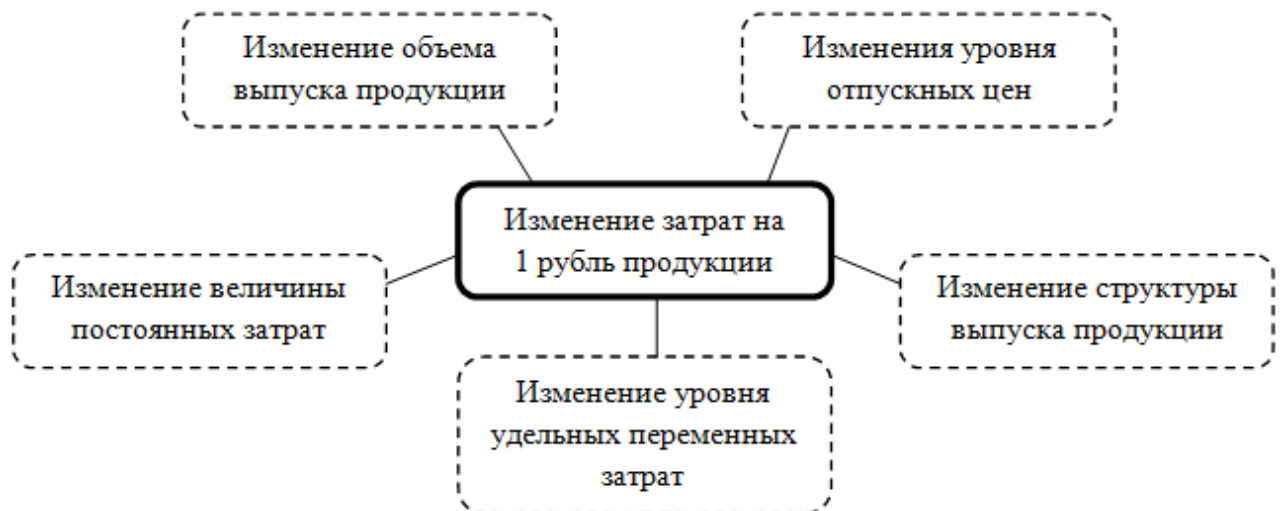


Рис. 2.3. Взаимосвязь факторов, определяющих затраты на 1 рубль товарной продукции

Влияние факторов, рассмотренных рассчитывается способом цепной подстановки (см. рис. 2.3). Данные, полученные в результате анализа затрат на 1 рубль товарной продукции, необходимы для осуществления факторного анализа выручки ООО «СК «ПСМ». Расчеты представлены в таблице 2.10.

Факторный анализ выручки ООО «СК «ПСМ»

Выручка	Сумма, тыс. руб.	Факторы изменения выручки	
		Объем выпуска продукции	Цена
1	2	3	4
Выручка за 2015 г. $V\Pi_{2015} \times C_{2015}$	733896	2015	2015
Выручка за 2016 г. при ценах 2015 г. $V\Pi_{2016} \times C_{2015}$	756920	2016	2015
Выручка за 2016 г. $V\Pi_{2016} \times C_{2016}$	952093	2016	2016

С помощью факторного анализа, представленного в таблице 2.10, можно сделать вывод, что увеличение объема выпуска продукции в 2016 году повлияло на увеличение выручки на 23024 тыс. руб., что составило 11%, а увеличение цены на продукцию - на 195173 тыс. руб. (89 %).

В таблице 2.11 представлен расчет влияния факторов на изменение суммы затрат на рубль произведенной продукции ООО «СК «ПСМ» с учетом динамики объема выпуска, цен на продукцию и затрат.

Таблица 2.11

Расчет влияния факторов на изменение суммы затрат на рубль товарной продукции в ООО «СК «ПСМ»

Затраты на рубль продукции, коп.	Факторы			
	объем выпуска	цены на продукцию	переменные расходы	постоянные расходы
1	2	3	4	5
$498896/540012 = 0,92$	2015	2015	2015	2015
$697202/756920 = 0,92$	2016	2015	2015	2015
$697202/952093 = 0,73$	2016	2016	2015	2015
$793659/952093 = 0,83$	2016	2016	2016	2015
$856884/952093 = 0,90$	2016	2016	2016	2016
Дитого = $0,90 - 0,92 = -0,02$	0,00	- 0,19	+ 0,10	+ 0,07

Аналитические расчеты, представленные в таблице 2.10, демонстрируют, что величина затрат на рубль продукции в 2016 году не изменился по причине роста объема выпуска, за счет увеличения цены – размер затрат на 1 рубль продукции уменьшился на 19,00 коп., однако, за счет роста переменных и постоянных расходов затраты на рубль продукции увеличились на 10,00 коп. и на 7,0 коп. соответственно.

Чтобы определить чувствительность изменения прибыли предприятия от изменения затрат на производство и реализацию продукции необходимо провести операционный анализ на основе маржинального дохода, порога рентабельности, запаса финансовой прочности, а также силы операционного рычага. В таблице 2.12 мы провели расчеты основных категорий.

Таблица 2.12

Операционный анализ показателей деятельности ООО «СК «ПСМ»

Наименование показателя	№	2014 г.	2015 г.	2016 г.	Прирост	
					в 2015 г.	в 2016 г.
1	2	3	4	5	6	7
Выручка, тыс. руб.	1	510293	698200	903782	187907	205582
Себестоимость, тыс. руб.	2	298402	382733	479190	84331	96457
Маржинальный доход, тыс. руб. (1 - 2)	3	211891	315467	424592	103576	109125
Общепроизводственные затраты, в том числе:	4	52153	68095	79168	15942	11073
Коммерческие расходы, тыс. руб.	5	18369	25048	31254	6679	6206
Управленческие расходы, тыс. руб.	6	33784	43047	47914	9263	4867
Прибыль от продаж, тыс. руб. (1 - 2 - 4)	7	159738	247372	345424	87634	98052
Сила операционного рычага (3 / 7)	8	1,33	1,28	1,23	1,18	1,11
Доля общепроизводственных затрат в общей сумме затрат, % (4 / (2 + 4))	9	0,15	0,15	0,14	0,16	0,10
Порог рентабельности, тыс. руб. (4 × 1 / 3)	10	125533	150710	168516	28922	20861
Запас финансовой прочности, тыс. руб. (1 - 10)	11	384760	547490	735266	158985	184721
Запас финансовой прочности, % (11 / 10)	12	3,07	3,63	4,36	5,50	8,85

Расчет такого показателя, как сила операционного рычага, указывает на зависимость динамики изменения темпов прибыли от выручки. Согласно данным таблицы 2.12 и проведенным расчетам, этот показатель указывает на изменения выручки на 1 % прибыль и в 2014 г. году составил 1,33%, в 2015 г. – 1,28%, в 2016 г. – 1,23%. Согласно анализу динамики изменения силы операционного рычага, можно сделать вывод, что в 2016 г. риск убыточности деятельности предприятия уменьшался в 2015 г. по отношению к 2014 г. и в 2016 году по отношению к 2014 году, каждый год на 0,05%. Когда сила воздействия операционного рычага уменьшается, то запас финансовой прочности организации наоборот растет.

Необходимо отметить, что показатель силы операционного рычага ООО «СК «ПСМ» невысокий, в связи с этим можно говорить о низкой чувствительности выручки и прибыли к величине затрат организации и об недостаточно эффективной системе управления затратами предприятия.

Показатель силы операционного рычага ООО «СК «ПСМ» зависит от запаса его финансовой прочности. В анализируемом предприятии запас финансовой прочности менялся в обратном направлении от изменений показателя силы операционного рычага, так, в 2015 г. он вырос на 5,5 %, а в 2016 г. он увеличился на 8,85 %. Запас финансовой прочности предприятия в 2016 г. был небольшим и составлял 3,07 %, это дает нам возможность говорить о недостаточной финансовой устойчивости предприятия, так как этот показатель указывает насколько можно сократить объем продаж продукции, не неся при этом убытков. Росту данного показателя может привести любое снижение затрат на производство и реализацию продукции, но наибольшее влияние окажет снижение постоянных затрат.

Далее необходимо рассмотреть маржинальный доход ООО «СК «ПСМ», который означает сумму, необходимую для того, чтобы покрыть общепроизводственные затраты и сформировать прибыль предприятия. Данные таблицы 2.12 указывают, что маржинальный доход в 2015 году по сравнению с

2014 годом, а также в 2016 году по сравнению с 2015 годом рос. Для детального анализа необходимо рассчитать коэффициенты валовой маржи, изменения валовых продаж и прибыльности продаж. Расчеты представлены в таблице 2.13.

Таблица 2.13

Изменение финансовых результатов ООО «СК «ПСМ»

Название коэффициентов	Отн. пок., %			Изменение, %	
	2014	2015	2016	в 2015	в 2016
1	2	3	4	5	6
Валовая маржа	41,5	45,2	47,0	3,7	1,8
Валовые продажи	-	36,8	29,5	-	-7,3
Прибыльность продаж	7,6	5,0	10,0	-2,6	5,0

Данные, представленные в таблице 2.13, позволяют сделать вывод о том, что в 2016 году валовая маржа по отношению к 2015 году увеличилась, в то время, как и величина валовых продаж уменьшилась до 29, 5%, что привело к сокращению коэффициента валовых продаж в 2016 году, причиной чего послужило сокращение темпов прироста выручки.

Таким образом, доля внешних факторов в росте себестоимости продукции ООО «СК «ПСМ» составляет 56%, в свою очередь, доля внутренних факторов составляет 44%. Наибольшее влияние оказывают такие факторы, как увеличение объемов использованного сырья и рост суммы цеховых расходов, которые составляют. Из-за роста цен на строительную продукцию предприятия и увеличения объема ее выпуска в 2015 году в сравнении с 2014 годом затраты на 1 рубль, увеличились на 3 копейки, и составили 95,0 коп. Однако, рост затрат на производство и реализацию продукции оказал влияние на затраты с большей степенью, в связи с чем в общей сумме затраты на 1 рубль продукции уменьшились в 2016 г. по сравнению с 2015 г. на 5 копеек и составили 90,0коп. Проведенный операционный анализ прибыли ООО «СК «ПСМ» и аргументация рассчитанных критериев предоставил нам возможность говорить о финансовой устойчивости предприятия.

2.3. Проблемы существующих методов управления затратами

Универсальной технологии управления затратами на производство и реализацию продукции строительной организации нет, так как регулируемость затрат зависит от некоторых факторов, например, от организационной структуры, применяемых технологий, корпоративной культуры предприятия и др. Под воздействием таких факторов в ООО «СК «ПСМ» установились уровни управления затратами, представленные на рис. 2.4.



Рис. 2.4. Методы управления затратами в ООО «СК «ПСМ»

Рис. 2.4 демонстрирует, как в оперативном управления затратами для получения достоверной и своевременной информации о состоянии затрат предприятия используется технология директ-костинг. Так как затраты предприятия делятся на переменные и постоянные, ООО «СК «ПСМ» в цеховую себестоимость продукции помимо переменных затрат включают еще

постоянные цеховые расходы, состоящие из амортизации основных средств цеха, зарплаты административного персонала цеха и отчислений от нее. Это и отличает метод директ-костинг ООО «СК «ПСМ» от оригинального метода. Помимо этого, на анализируемом предприятии идет процесс внедрения технологии кайзен-костинг, в рамках которой достижение целевой себестоимости проводится не на этапе проектирования новой продукции, а в процессе ее производства. Однако, в силу того, что ООО «СК «ПСМ» в производстве блоков руководствуется государственными стандартами (ГОСТ), данная методика не используется в полную силу.

В технологии кайзен-костинга себестоимость продукции считается не показателем, рассчитанным исходя из понесенных на производство затрат, а величиной, заранее определенной и основанной на предполагаемой цене реализации продукции и ожидаемой прибыли. Особенностью использования кайзен-кост в ООО «СК «ПСМ» выступает ограничение минимального размера затрат по нормативам производства продукции, это процедура уменьшения себестоимости продукции, которая не может быть постоянной и непрерывной.

На тактическом уровне управления затратами вместе с методом директ-костинг на предприятии применяется метод сравнения с показателями конкурентов (бенчмаркинг), который проводится для мониторинга, динамики затрат и резервов их снижения. Это своего рода метод применения чужого опыта для увеличения эффективности производства, который основывается на анализе конкретных результатов и их использовании в собственной деятельности [12, стр. 204]. Благодаря этой технологии можно выявить положительные и отрицательные отклонения показателей, проанализировать их причины, чтобы оптимально управлять затратами предприятия в будущем, совершенствовать общую организационную структуру предприятия, благодаря успешным бизнес-решениям эталонных предприятий.

Однако большая проблема применения этого метода заключается в ограниченности полной и актуальной информации о конкурентах.

В свою очередь, на стратегическом уровне управление затратами в ООО «СК «ПСМ» применяются технологии стандарт-кост и бюджетирование. Стандарт-кост основывается на расчете обоснованных стандартов расхода различного вида ресурсов на каждую единицу продукции из номенклатурного перечня. В рамках этой технологии отражается и анализируется каждое возникшее отклонение от установленных норм, в свою очередь, выполнение нормы на 80 % тоже считается успешным, а превышение нормы говорит о ее ошибочности.

Все вышеперечисленные технологии управления затратами на производство и реализацию продукции находят свое отражение в еще одной – в бюджетировании. Этот метод означает планирование деятельности предприятия по средствам бюджета предприятия в целом, и его отдельных подразделений для определения финансовых затрат и результатов. Производство ООО «СК «ПСМ» отличается сезонностью производства, в связи с этим составляются годовой бюджет и бюджеты на квартал. Применение этого метода дает возможность предприятию координировать работу в целом, координировать изменения фактических результатов деятельности всего и его структурных подразделений от установленных целей.

Внедрение этой технологии в ООО «СК «ПСМ» позволило предприятию устранить проблему, когда каждое подразделение предприятия отвечает за выполнение своей функции, а не за результат в целом, а также позволяет предприятию прогнозируемо вести свою деятельность. Теперь каждый сотрудник ООО «СК «ПСМ», который принимает решения, ориентируется на общие цели предприятия, тем самым обеспечивая прозрачность бюджетирования, способствующее большей эффективности организации.

В ООО «СК «ПСМ» процедура управления затратами на производство и реализацию продукции направлена на получение эффективных результатов деятельности предприятия, однако, ввиду некоторых причин этого не происходит. Таким образом, недостатки бюджетирования в ООО «СК «ПСМ»

условно делятся 3 категории: первая, это проблемы, связанные с учетом затрат, вторая – методологические проблемы и третья - организационные проблемы и наглядно представлены на рис. 2.5.



Рис. 2.5. Проблемы бюджетирования в ООО «СК «PCM»

Первая проблема технологии бюджетирования – это отсутствие постоянного взаимодействия бюджетирования с учетными звеньями предприятия. Эта проблема связана с тем, что в ООО «СК «PCM» планирование деятельности и сбор данных о результатах этой деятельности осуществляется не в одном подразделении предприятия, в связи с этим в бюджетную структуру не всегда попадают фактические данные от подразделений предприятия, а в основном – обработанная бухгалтерская информация.

В свою очередь первая проблема порождает вторую - укрупнение аналитических данных обобщения, когда проведение емкого факторного анализа причин, вызвавших отклонения фактических данных от плановых, и поиск эффективных решений сложившихся ситуаций, становится затруднительным.

Далее рассмотрим методологические проблемы, затрагивающие основные принципы бюджетирования на предприятии.

Первая проблема – учет неполного набора факторов для разработки бюджетов (планов), значительно снижающих их точность, потому что бюджет как прогноз не может быть точен на 100 %, однако стремиться к более высокой точности необходимо. И не всегда при составлении бюджета организация учитывает все факторы, такие как сезонность, уровень цен в данный период цен у конкурентов. Это отрицательно сказывается на эффективности применения данной технологии управления в строительной организации.

Вторая проблема – отсутствие механизма вариантного анализа, так как предприятие должно иметь представление, что делать, если ситуация пойдет не по плану, так как отклонение деятельности предприятия от запланированного сценария приводит временным потерям на принятие управленческих решений в части управления затратами на производство и реализацию продукции. Чтобы предотвратить сложившуюся ситуацию при составлении бюджетов рекомендуется подготовиться как минимум 3 вариантам развития событий: оптимистической, реалистической и пессимистической. К выполнению, как правило, идет реалистическая.

Третья проблема – трудоемкость процесса, так как бюджетирование предполагает громоздкость учета всех деталей работы организации, что приводит к невозможности отражения всех проблем возникающих на предприятии. Попытка учесть все детали очень трудозатратна, поэтому ООО «СК «ПСМ» выбрало «золотую середину» - ключевые процессы, приносящие доход, правильно показаны, не искажена их суть и важность, при этом трудозатраты небольшие.

На организационном уровне существует следующая проблема - недостаточная мотивация сотрудников на исполнение бюджетов, означающая, что в ООО «СК «ПСМ» материально не стимулируются непосредственные ответственные исполнители плана бюджетирования, так как не выработана система стимулирования, не до конца определены факторы, прямо влияющих на бюджетные показатели.

Однако, практическое отсутствие уровня автоматизации системы управления затратами предприятия выступает одной из основных проблем технологии бюджетирования, применяемой в ООО «СК «ПСМ». Сотрудники предприятия не понимают необходимости применения технологии бюджетирования из-за того, что бюджеты составляются и набираются вручную, несмотря на наличие специализированной программы автоматизации. Интеграция основных действий предприятия подразумевает подготовку информации о снабжении, приобретении запасов, производстве, продажах, планировании, контроле за выполнением плана, осуществлении затрат. Автоматизация системы управления затратами позволяет увеличить значимость системы планирования, поднять ее на новый уровень, ввиду того, что появляется возможность определения финансовых результатов сформированного производственного плана, сравнения плановых поступлений от продаж с необходимыми для организации производства прямыми затратами. Поэтому использование теоретически эффективной технологии бюджетирования в ООО «СК «ПСМ» практически не приносит достойных результатов, так как технология бюджетирования применяется персоналом неосознанно.

Таким образом, ООО «Строительная Компания «ПромСтройМонтаж» применяет методику управления затратами, которая включает в себя три уровня управления затратами: первый – это оперативный уровень, представленный такими технологиями, как директ-костинг и кайзен-костинг, второй – тактический, представленный технологией бенчмаркинг, и третий – это стандарт-кост и бюджетирование, объединенные в стратегический уровень. В разделе мы рассмотрели существующую в ООО «СК «ПСМ» систему управления затратами, которая направлена на получение наиболее эффективных результатов деятельности предприятия, но имеет существенные недостатки, препятствующие эффективности использования этой системы. Например, недостатками бюджетирования в ООО «СК «ПСМ» выступают

проблемы, которые связаны непосредственно с учетом затрат, методологическими и организационными проблемами и проблемой автоматизации управления затратами. На основе анализа проблем можно сделать вывод, что главной причиной неэффективности системы управления затратами на производство и реализации продукции выступает низкая внутренняя культура предприятия.

2.4. Мероприятия по совершенствованию управления затратами на производство и реализацию продукции в ООО «Строительная Компания «ПромСтройМонтаж»

В результате проведенного анализа управления затратами ООО «СК «ПСМ» были выявлены недостатки, которые препятствуют более эффективной работе предприятия. В процессе изучения проблем в управлении затратами затрагивающих производственный и управленческий процессы предприятия, нами были разработаны предложения по совершенствованию управления затратами на производство и реализацию продукции в ООО «СК «ПСМ».

Проведенный в работе факторный анализ затрат на производство и реализацию продукции в ООО «СК «ПСМ» продемонстрировал, что размер затрат на сырье и материалы и постоянных цеховых расходов, включаемые в себестоимость продукции – это факторы, имеющие большее влияние на размер выручки. Уменьшение затрат на сырье и материалы приведет к снижению качества продукции, выпускаемой предприятием, в то время как уменьшение величины цеховых расходов может привести к росту выручки предприятия, причем это не повлияет на качество продукции. Основную часть цеховых расходов составляет амортизация основных средств цеха, однако зачастую при загруженности лишь некоторой техники, амортизация начисляется на всю имеющуюся. Этим и объясняется причина большой части цеховых расходов.

Для решения сложившейся проблемы на предприятии предлагаем ООО «СК «ПСМ» оптимизировать производственный процесс, в части производственной мощности. Для проведения данного процесса используем 2 сценария, представленных на рис. 2.6.

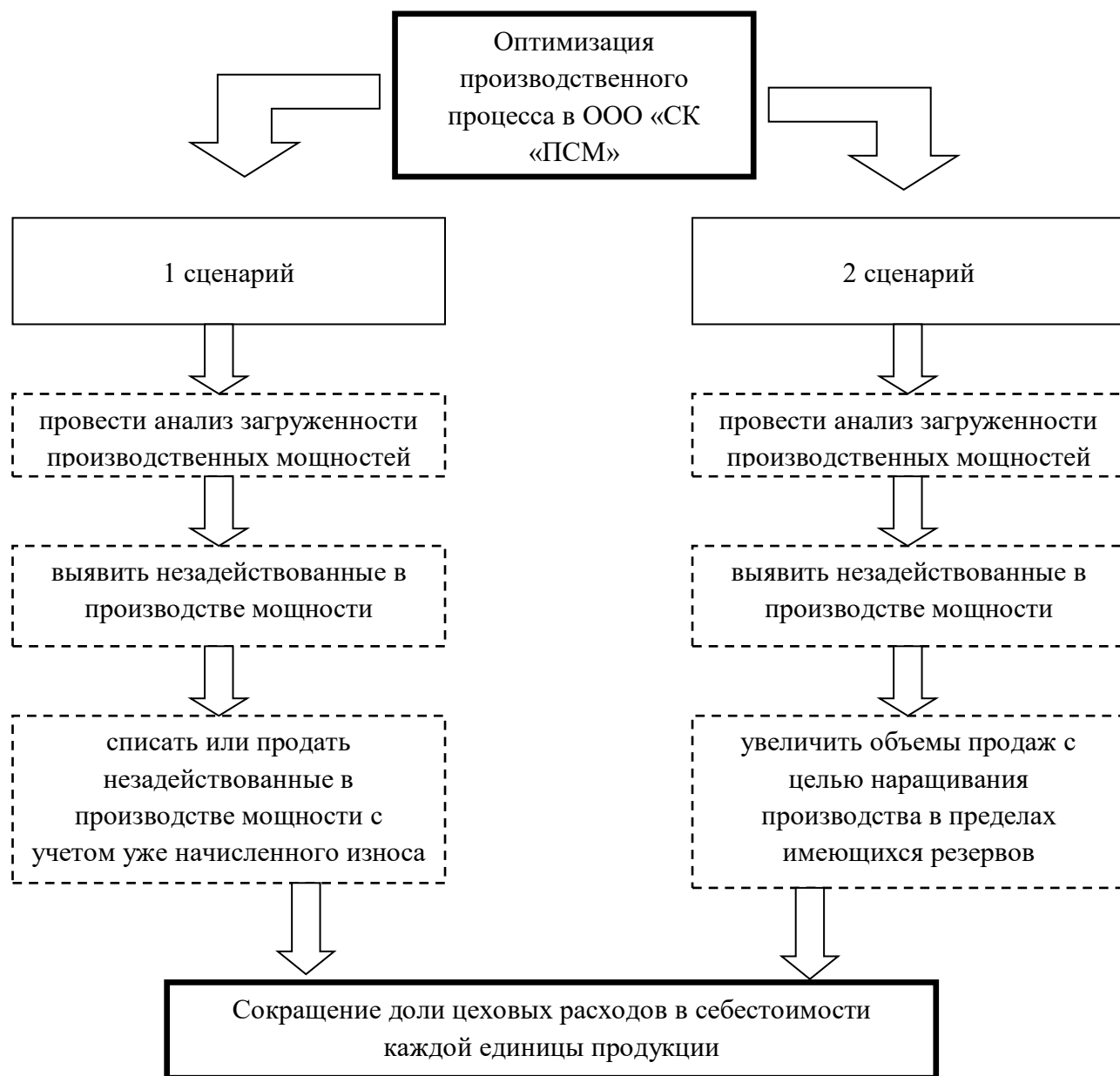


Рис. 2.6. Оптимизация производственного процесса в ООО «СК «ПСМ»

Согласно рис. 2.6. первый сценарий проведения оптимизации производственного процесса ООО «СК «ПСМ» необходимо начать с анализа

загруженности производственных мощностей, в результате чего возможно выявить неработающие в производстве мощности, которые нужно списать или продать с учетом уже начисленного износа.

Второй сценарий необходимо также начать с анализа загруженности производственных мощностей, также выявим неработающие мощности производства. Далее появится возможность увеличить объемы продаж для наращивания производства, однако, только в пределах имеющихся резервов.

Рассмотренные два сценария оптимизации могут привести к уменьшению доли цеховых расходов в себестоимости каждой единицы продукции.

Для решения проблемы большой величины цеховых расходов должны взаимодействовать менеджеры компании, которые и будут выполнять первоначальную функцию анализа загруженности производственных мощностей. От совместной работы менеджеров во многом зависит успех предлагаемых мероприятий.

На основе анализа технологий управления затратами, существующих в ООО «СК «ПСМ», а также оценки уровня их автоматизации были выявлены недостатки, причиной которых выступает низкий уровень внутренней корпоративной культуры компании. Корпоративная культура в ООО «СК «ПСМ» характеризуется невысоким уровнем квалификационной подготовки сотрудников предприятия, неисполнение сотрудниками указаний руководителя, равнодушием сотрудников к существующим проблемам строительной организации.

Непонимание работниками системы управления затратами на производство и реализацию продукции делает невозможным эффективное управление предприятием, вследствие чего, компания не функционирует должным образом. Решение данной проблемы заключается в проведении семинаров и тренингов для повышения квалификации сотрудников не только с руководителями структурных подразделений, но и со специалистами, которые участвуют в управлении производством других компаний. Таким образом,

повысится уровень квалификации сотрудников среднего звена, значимости их работы для предприятия в целом. Благодаря этому появится шанс увеличить заинтересованность сотрудников в решении проблем строительной организации.

Оперативный контроль «сверху» поможет следить за внедрением и налаживанием системы бюджетирования в ООО «СК «ПСМ». Более тщательно следует отнестись к отслеживанию уровня автоматизации системы бюджетирования на предприятии, проведению практических семинаров, направленных на обучение работе в программе автоматизации бюджетирования всех специалистов, которые относятся к управлению затратами на предприятии.

Предприятию нужно решить и методологические проблемы бюджетирования, характерных ООО «СК «ПСМ». Для начала предлагаем наладить систему прямого обмена фактическими данными предприятия в автоматизированной системе бюджетирования. Это необходимо для того, чтобы наладить взаимодействие бюджетирования с учетными звеньями предприятия. Второй этап – внедрение механизма вариантного анализа, который бы учитывал сценарии развития событий и большое количество факторов, влияющих на производство строительной организации. Это нужно для увеличения точности прогнозируемых бюджетов. Третий этап - отказ от использования метода «по заявкам подразделений» при формировании бюджетов, тем самым планы продаж устанавливать «сверху вниз». Также необходимо установить жесткую регламентацию деятельности всех структурных подразделений анализируемого предприятия.

Некорректное распределение ответственности между сотрудниками – это еще одна проблема предприятия в управлении затратами, приводящая к тому, что не все работники должным образом мотивированы к исполнению возложенных на них профессиональных обязанностей. Поскольку производственная база ООО «СК «ПСМ» включает в себя несколько направлений, в рамках которых производятся разные виды продукции, в

качестве метода решения сложившейся проблемы мы предлагаем ввести систему управления затратами по центрам ответственности. Благодаря чему появится возможность оценить вклад каждого подразделения в результаты деятельности предприятия, децентрализовать управление затратами, а также следить за формированием этих затрат на всех уровнях управления, что в целом может существенно повысить экономическую эффективность хозяйствования [44, стр. 222].

Ученые-экономисты в рамках подобной сложившейся ситуации предлагают каждое направление деятельности предприятия разделить на составляющие, тем самым ответственные за полученный результат будут нести ответственность в денежной форме, так как каждый результат деятельности можно оценить в подобной форме, а потом оказать управляющее воздействие в случае достижения или недостижения поставленной цели [44, стр. 222].

Центры затрат понимаются как подразделения, которые используют различные ресурсы с целью выполнения своих трудовых функций, влияющие на размер затрат предприятия. В связи с тем, что каждое подразделение в результате своей деятельности потребляет ресурсы, мы можем определить как центр затрат.

Процедура ведения контроля по центрам затрат оказывает положительное влияние на формировании экономических показателей деятельности предприятий, так как контроль затрат предприятия – одна из важнейших функций управления затратами. Для организации системы контроля затрат, важно проанализировать структуру и организационно-правовую форму предприятия. В небольшом предприятии с несложной иерархией организационных взаимосвязей жесткая регламентация и формализация контрольной функции не требуются, так как еще можно разделить между центрами появления затрат, и тогда каждое подразделение будет контролировать использование средств, которые будут относиться к его ответственности [49, стр. 21].

В таком случае можно использовать следующую схему проведения комплексного управленческого контроля центров затрат, представленную на рис. 2.7).

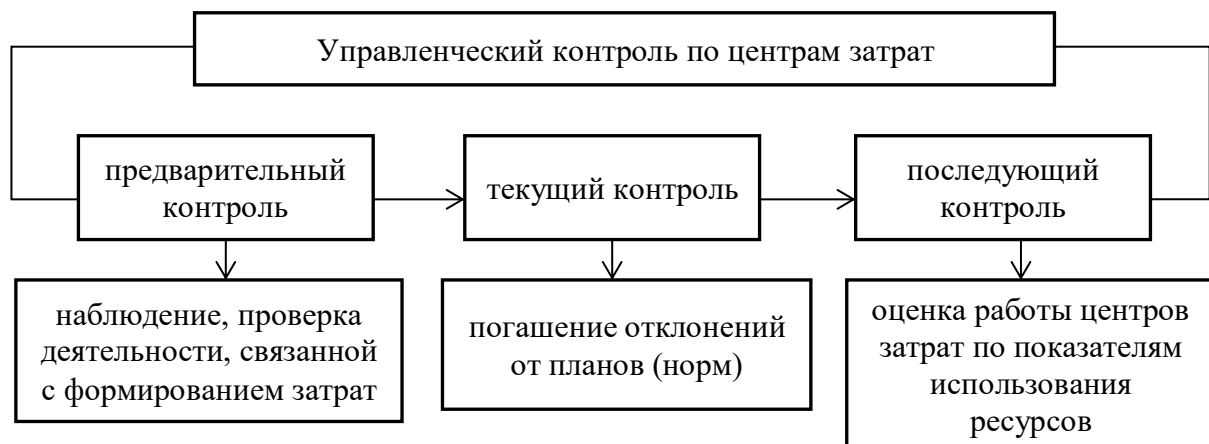


Рис. 2.7. Схема проведения управленческого контроля по центрам затрат

Основываясь на схему проведения комплексного управленческого контроля центров затрат и организационную структуру, можно предложить следующую систему управления затратами по центрам ответственности в ООО «СК «ПСМ», представленную на рис. 2.8.

Из предложенной схемы управления затратами видно, что все центры затрат предприятия условно делятся на две большие категории: основные центры затрат и обслуживающие центры затрат. К основным центрам затрат относятся структурные подразделения предприятия, участвующие в производстве, и от деятельности которых зависит достижение поставленных производственных задач. Например, участок производства, цех по производству бетона, цех по изготовлению блоков, цех сушки блоков, ремонтно-механический цех, транспортно-складской.

На обслуживающие процесс производства и общезаводские подразделяется группа обслуживающие центры. Подгруппа центров обслуживающих процесс производства связана непосредственно с производством, и к ней можно отнести отдел снабжения, планово-экономический отдел,

коммерческий отдел. К Общезаводским центрам относятся бухгалтерия, отдел кадров, главный инженер и служба безопасности.

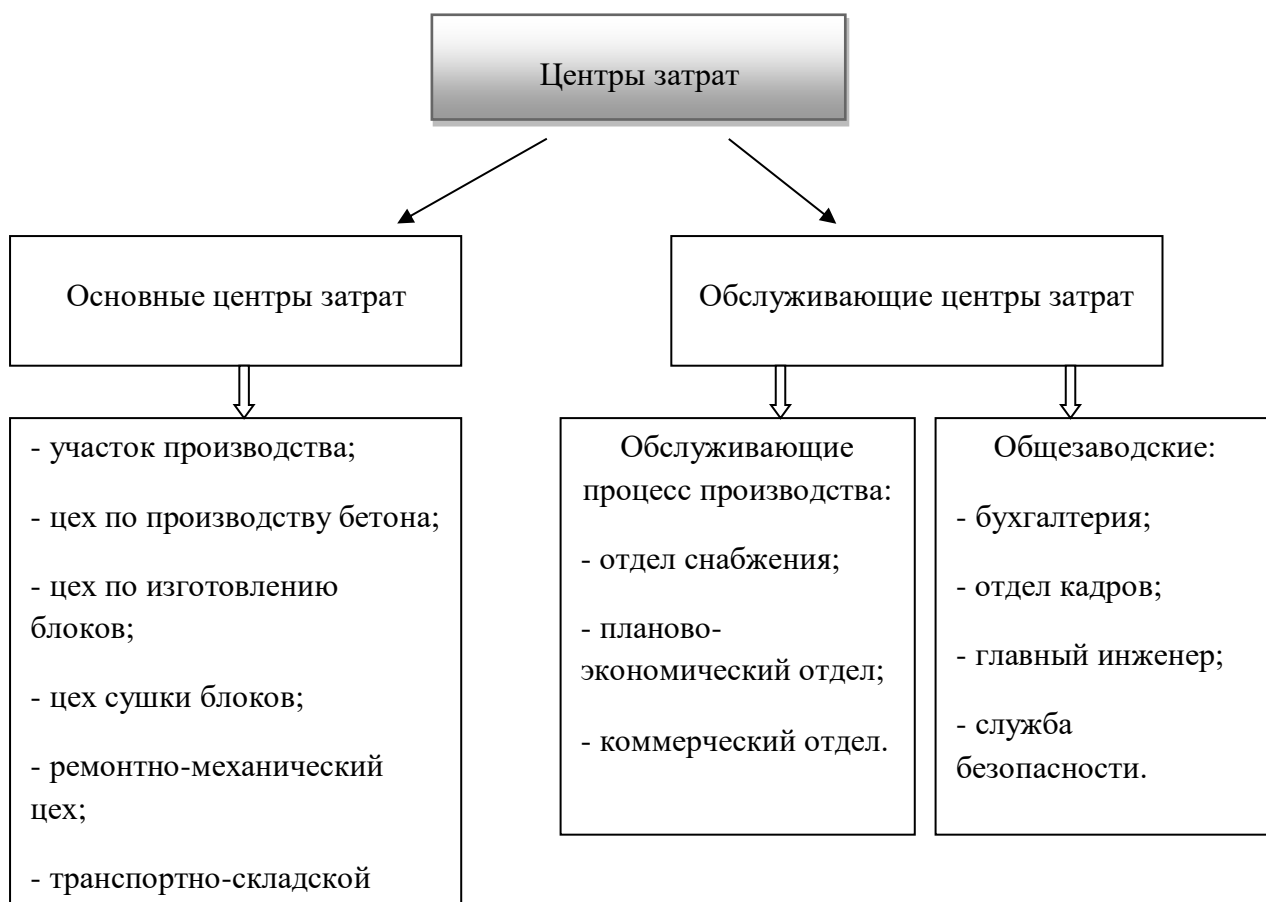


Рис. 2.8. Рекомендуемая система управления затратами по центрам ответственности в ООО «СК «ПСМ»

Предложенная система управления затратами по центрам ответственности в ООО «СК «ПСМ» может изменяться, дополняться в зависимости от целей предприятия, некоторые составляющие системы могут объединяться в более крупные элементы или делиться на мелкие.

Таким образом, благодаря оптимизации производственных мощностей уменьшаться цеховые расходы в ООО «СК «ПСМ», или даст возможность удержать их на одном уровне, в результате чего появится возможность снижения себестоимости продукции. Повышение внутренней культуры предприятия, внедрение автоматизированной системы управления,

налаживание системы обмена данными, совершенствование методики разработки бюджетов, переориентирование процесса формирования бюджетов в общем своем взаимодействии способствуют увеличению эффективности управления затратами на производство и реализацию продукции строительной организации. В свою очередь, внедрение системы управления затратами по центрам ответственности даст возможность четко понимать, за счет чего был достигнут результат и кто реально приложил к этому усилия, а также поможет определить наиболее эффективные структурные подразделения предприятия.

Реализация предлагаемых мер по совершенствованию управления затратами позволит предприятию повысить качество принимаемых в дальнейшем управленческих решений, оказывающих непосредственное влияние на эффективность управления затратами и деятельность предприятия в целом.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Управление затратами на производстве выступает основным направлением всей системы управления и предполагает деятельность предприятия по повышению своей экономической эффективности, что позволит сделать выпускаемую продукцию конкурентоспособной. В этой системе собирается вся совокупная информация о фактических затратах, закладываются основы для получения фактической прибыли.

Управление затратами, а также снижение величины затрат и устранение недостатков системы управления выступает как первостепенное направление деятельности предприятия.

Универсальной методики по управлению затратами не существует, потому что любая строительная организация уникальна и имеет свои особенности. По этой причине выбор методов управления затратами на конкретном производстве является важным фактором деятельности предприятия. Точность выбора метода управления затратами отражается на качестве принимаемых в дальнейшем управленческих решений, которые в итоге окажут воздействие на эффективность управления затратами и деятельность предприятия в целом. Для того чтобы правильно определить наиболее оптимальную систему управления для конкретного предприятия, нужно рассмотреть и проанализировать возможные варианты технологий отдельно, обозначая достоинства и недостатки, а также специфику применения каждого.

При выборе управленческого метода важно также учитывать на какой период рассчитано принятие решений. По длительности периода принимаемых управленческих решений выделяется три уровня управления затратами: оперативный, тактический и стратегический.

Себестоимость продукции – это основной показателей эффективности производства на предприятии. В выпускной квалификационной работе был проведен факторный анализ себестоимости продукции и анализ затрат на 1 рубль производимой продукции в ООО «Строительная Компания «ПромСтройМонтаж», который показал влияние внешних факторов на рост себестоимости продукции и составил 56%, а, доля внутренних факторов составила 44%. Самым весомым являются цеховые затраты и стоимость сырья и материалов.

Для того, чтобы определить чувствительность выручки и прибыли от изменения затрат на производство к реализации продукции, был проведен операционный анализ. Проведенный расчет и анализ маржинального дохода, порога рентабельности, запаса финансовой прочности и силы операционного рычага указал на финансовую устойчивость строительной организации.

ООО «Строительная Компания «ПромСтройМонтаж» применяет методику управления затратами, которая включает в себя три уровня управления затратами: первый – это оперативный уровень, представленный такими технологиями, как директ-костинг и кайзен-костинг, второй – тактический, представленный технологией бенчмаркинг, и третий – это стандарт-кост и бюджетирование, объединенные в стратегический уровень. В разделе мы рассмотрели существующую в ООО «СК «ПСМ» систему управления затратами, которая направлена на получение наиболее эффективных результатов деятельности предприятия, но имеет существенные недостатки, препятствующие эффективности использования этой системы. Например, недостатками бюджетирования в ООО «СК «ПСМ» выступают проблемы, которые связаны непосредственно с учетом затрат, методологическими и организационными проблемами и проблемой автоматизации управления затратами. На основе анализа проблем можно сделать вывод, что главной причиной неэффективности системы управления

затратами на производство и реализации продукции выступает низкая внутренняя культура предприятия.

На основе полученных данных были разработаны мероприятия по совершенствованию управления затратами на производство и реализацию продукции в ООО «СК «ПСМ». Первое мероприятие направлено на оптимизацию производственных мощностей, что позволит уменьшить цеховые расходы. Второе – проведение семинаров и тренингов для повышения квалификации сотрудников не только с руководителями структурных подразделений, но и со специалистами, которые участвуют в управлении производством других компаний с целью повышения уровня квалификации сотрудников среднего звена, значимости их работы для предприятия в целом. Третье мероприятие предполагает налаживание автоматизированной системы бюджетирования для прямого обмена фактическими данными предприятия. Четвертое – применение оперативного контроля «сверху», которое поможет следить за внедрением и налаживанием системы бюджетирования. Пятое – ввести систему управления затратами по центрам ответственности, которое позволит оценить вклад каждого подразделения в результаты деятельности предприятия, децентрализовать управление затратами и следить за формированием этих затрат на всех уровнях управления.

Реализация предлагаемых мер по совершенствованию управления затратами позволит предприятию повысить качество принимаемых в дальнейшем управленческих решений, оказывающих непосредственное влияние на эффективность управления затратами и деятельность предприятия в целом.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Конституция Российской Федерации [Текст]: офиц. текст. М.: Юристь, 2015. - 63 с.
2. Гражданский кодекс РФ (ГК РФ) от 30.11.1994 №51-ФЗ [Электронный ресурс] // Справочная правовая система «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>
3. Налоговый кодекс РФ (НК РФ). Часть I от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ [Электронный ресурс] // Справочная правовая система «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>
4. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации (ПБУ 4/99)» [Электронный ресурс] : Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н // Справочная правовая система «Консультант Плюс» [сайт]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
5. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 [Электронный ресурс] : Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 32н // Справочная правовая система «Консультант Плюс» [сайт]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
6. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 [Электронный ресурс] : Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 33н // Справочная правовая система «Консультант Плюс» [сайт]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
7. Об утверждении положений по бухгалтерскому учету вместе с «Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)», «Положением по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008)» [Электронный ресурс] : Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н // Справочная правовая система «Консультант Плюс» [сайт]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
8. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 18 «Выручка» [Электронный ресурс] : Приказ Минфина России от 28.12.2015 N

217н // Официальный сайт Минфина России. – Режим доступа: <http://www.minfin.ru>

9. Об утверждении и введении в действие Методики определения стоимости строительной продукции на территории Российской Федерации [Текст] : Постановление Госстроя России от 05.03.2004 № 15/1 // Информационный бюллетень о нормативной, методической и типовой проектной документации. – 2004. – № 6.

10. Авдеенко, В.И. Производственный потенциал предприятия [Текст] / В.И. Авдеенко, В.А. Котлов. – М.: Экономика, 2014. – 208 с.

11. Асаул, А.Н. Управление затратами в строительстве [Текст] : учебное пособие / А.Н. Асаул, Е.Г. Никольская. – М.: Изд-во АСВ; СПб.: СПбГАСУ, 2015. – 299с.

12. Баринов, М. В. Бенчмаркинг как инструмент повышения конкурентоспособности предприятия [Текст] / М.В. Баринов // Молодой ученый. – 2015. – №20. – С. 202–205

13. Бланк, И.А. Финансовый менеджмент [Текст]: Учебник / И.А. Бланк. – Киев : Мысль, 2013. – 146 с.

14. Бернстайн, Л.А. Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация [Текст] / Л.А. Бернстайн / пер. с англ. О.В. Скачковой. – М.: Финансы и статистика, 2012. – 624 с.

15. Ван Хорн, Дж. К. Основы управления финансами [Текст]: Учебник / Дж. К. Ван Хорн. – М. : Финансы и статистика, 2015. – 137 с.

16. Васильев, О.В. Совершенствование методов исчисления затрат в новых экономических условиях на предприятиях [Текст] / О.В. Васильев // Вестник Челябинского государственного университета. – 2012. – №5. – С. 150 – 156.

17. Волкова, О.Н. Целевое ценообразование как инструмент стратегического управления затратами [Текст] / О.Н. Волкова // Экономический анализ: теория и практика. – 2016. - №7. – С. 41-45.

18. Врублевский, Н.Д. Построение системы счетов управленческого учета [Текст] / Н.Д. Врублевский // Бухгалтерский учет. – 2015. – № 17. – С. 74-78.
19. Гомонко, Э.А. Управление затратами на предприятии [Текст]: Учебник / Э.А. Гомонко, Т.Ф. Тарасова. – Москва : КноРус, 2013. – 227 с.
20. Гончарова, Э.А. Управление затратами и результатами деятельности предприятия [Текст]: учебное пособие / Э.А. Гончарова. – СПб. : Изд-во СПбГУЭФ, 2014. – 82 с.
21. Данилочкина, Н.Г. Управление затратами [Текст] / Н.Г. Данилочкина. – М.: ЮНИТИ, 2013. – 210 с.
22. Друри, К. Управленческий и производственный учет [Текст] : учебный комплекс для студентов и вузов [Текст] / К. Друри. – 6-е изд. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. – 1423 с.
23. Ефименко, Л.В. Стратегическое управление затратами в системе управленческого анализа предприятия [Текст] / Л.В. Ефименко // Вестник ВЭГУ. – 2014. - №2. – С. 65 – 70.
24. Завьялова, Л.В. Информационные аспекты управления затратами [Текст] / Л.В. Завьялова // Вестник Пермского университета. Серия «Экономика». – 2015. – №4. – С. 121 – 128.
25. Зеленский, Ю.А. Стратегический подход к управлению затратами: методологические и методические особенности [Текст] / Ю.А. Зеленский // Вестник Таганрогского института управления и экономики. – 2012. – №2. – С. 26 – 29.
26. Знахарчук, А.В. Методы и инструменты управления затратами предприятия с использованием принципов бюджетирования [Текст]: монография / А.В. Знахарчук, С.М. Бухонова, Ю.А. Дорошенко. – СПб. : Химиздат, 2012. – 207 с.
27. Игуменников, А.С. Различие понятий «затраты» и «расходы» [Текст] / А.С. Игуменников // Молодой ученый. – 2015. – №5. – С. 275-278.

28. Керимов, В.Э. Об организации управленческого учета [Текст] / В.Э. Керимов // Бухгалтерский учет. – 2015. – №14. ☐ С. 44-45.
29. Керимов, В.Э. Современные системы и методы учета и анализа затрат в коммерческих организациях [Текст]: учебное пособие / В.Э. Керимов. – М. : ЭКСМО, 2013. – 141 с.
30. Клейман, А.В. Повышение эффективности использования ресурсов предприятия на основе совершенствования управления затратами [Текст] / А.В. Клейман, А.Ю. Шумаков // Вестник Челябинского государственного университета. – 2015. - №7. – С. 132 – 138.
31. Ковалев, В.В. Анализ финансовой деятельности [Текст]: Учебник / В.В. Ковалев, О.Н. Волкова. – М. : ООО «ТК Велби», 2012. – 173 с.
32. Котляров, С.А. Управление затратами [Текст] / С.А. Котляров. – СПб: Питер, 2014. – 159 с.
33. Кузьмина, М.С. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отраслях производственной сферы [Текст] : учебное пособие / М.С. Кузьмина. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 2028 с.
34. Куцыгина, О.А. Управление затратами на предприятиях [Текст]: учебное пособие / О.А. Куцыгина. – Воронеж, 2014. – 79 с.
35. Лапыгин, Ю.А. Управление затратами на предприятии. Планирование и прогнозирование, анализ и минимизация затрат [Текст] / Ю.А. Лапыгин, Н.Г. Прохорова. – М.: Эксмо, 2015. – 128 с.
36. Лебедев, В.Г. Управление затратами на предприятии [Текст] : учебник для вузов / В.Г. Лебедев, Т.Г. Дроздова, В.П. Кустарев. – 5-е изд. – СПб: Питер, 2014. – 592 с.
37. Лебедев, В.Г. Управление затратами на предприятии [Текст]: учебное пособие / В.Г. Лебедев, Т.Г. Дроздова. – М. : ЭКСМО, 2014. – 173 с.
38. Лева, О.В. Управление затратами [Текст]: Учеб. пособие / О.В. Лева. – Белгород : Изд-во БГТУ им. В.Г. Шухова, 2013. – 163 с.

39. Леонтьев, В.В. Избранные произведения. Специальные исследования на основе методологии «Затраты-выпуск» [Текст] / В.В. Леонтьев. – М.: Экономика, 2015. – 544 с.

40. Лисицина, Е.М. Управление финансовыми результатами компании на основе модели оптимизации затрат [Текст] / Е.М. Лисицина // Финансовый менеджмент. – 2012. – №6. С. 32 – 38.

41. Молчанов, С. Затраты: учет и снижение за 14 дней [Текст] : экспресс-курс [Текст] / С. Молчанов. . – М.: Эксмо, 2014. – 544 с.

42. Налоги и налоговая система : учебное пособие / В.Ф. Тарасова, М.В. Владыка, Т.Н. Флигинских, Т.В. Сапрыкина. – Белгород, НИУ «БелГУ», 2016 – 130 с.

43. Соловьева Н.Е., Быканова Н.И., Мельникова Н.С. Направления развития корпоративного страхования на рынке страховых услуг// Научные ведомости НИУ БелГУ. Серия Экономика. Информатика.- 2017.- №16(265).В.43.-С.16-25

44. Vladyka, M.V. Investments to the innovation economy of Russian regions: dynamics, structure. Risks. International Business Management. 2016. Т. 10. № 19. С. 4592-4596.

45. Титов, А.Б. Методический подход к определению перспективных отраслей региона в условиях турбулентности экономики /Титов А.Б., Ваганова О.В.// Научный результат. Серия: Экономические исследования. 2015. Т. 1. № 3 (5). С. 56-63.

46. Мельникова, Н.С. Методика определения эффективности реинжиниринга бизнес-процессов в коммерческом банке на основе системного подхода [Текст] / Н. С. Мельникова // Сетевой научно-практический журнал «Научный результат. Экономические исследования № 1(11) 2017г . – С. 66-72.

47. Пашигорева, Г.И. Системы управленческого учета и анализа [Текст] / Г.И. Пашигорева, О.С. Савченко. – СПб: Питер, 2012. – 176 с.

48. Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия [Текст] : Учебник / Г.В. Савицкая. – Минск : Новое знание, 2012. –327 с.

49. Салмина, Н.А. Формирование финансового результата транспортного холдинга по центрам финансовой ответственности [Текст] / Н.А. Салмина, П.С. Салмин // Вестник Волжской государственной академии водного транспорта. – 2014. – № 41. – С. 268-276.

50. Сатубалдин, С.С. Экономический анализ хозяйственной деятельности строительных организаций [Текст]: Учеб. пособие для ст. бухгалтеров строит. орг. в учеб. заведениях / С. С. Сатубалдин, Д. А. Акимжанов, А. М. Якимов. – 2-е издание. – М. : Финансы и статистика, 2014. – 165 с.

51. Сержук, С.С. Сравнительный анализ теоретических трактовок определения понятия затрат предприятия [Текст] / С.С. Сержук / Вестник удмуртского университета. – 2016. – № 3. – С. 58–61.

52. Скляренко, В.К. В чем разница между затратами, расходами и издержками [Электронный ресурс] // НП Центр дистанционного образования «Элитариум». Режим доступа: www.elitarium.ru.

53. Фостер, Дж. Бухгалтерский учет. Управленческий аспект [Текст] / Дж. Фостер, Ч.Т. Хорнгреч. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 416 с.

54. Черных, И.Н. Механизм развития управленческого контроля центров затрат [Текст] / И.Н. Черных, Л.И. Горелова // Вопросы современной экономики и менеджмента: свежий взгляд и новые решения: сборник научных трудов по итогам междунар. науч.-практ. конф. (Екатеринбург, 12 марта 2015 г.). – Екатеринбург: Экономика, 2015. – С. 66-68.

55. Юсупова, А.В. Различия понятий «издержки», «затраты», «расходы», их отражение в российских и международных стандартах бухгалтерского учета [Текст] / А.В. Юсупова, Л.И. Хоружий // Время бухгалтера. – 2014. – № 11. – С. 25–31.

56. Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики [Электронный ресурс]. – Москва. – 2017. – Режим доступа: <http://www.gks.ru/>, свободный.

ПРИЛОЖЕНИЯ