

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 ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ
ПТИЦЕВОДСТВА**

Магистерская диссертация
обучающегося по направлению подготовки 38.04.08 Финансы и кредит
магистерская программа Корпоративные финансы
заочной формы обучения, группы 06001578
Сподиной Алены Андреевны

Научный руководитель
д.э.н., профессор кафедры
финансов, инвестиций и инноваций
Флигинских Т.Н.

Рецензент
первый заместитель генерального
директора – директор по экономике
и финансам ООО «Белгранкорм-
холдинг»
Ковалев А.Н.

БЕЛГОРОД 2018

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
ГЛАВА 1. СУЩНОСТЬ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ ПТИЦЕВОДСТВА И НЕОБХОДИМОСТЬ УПРАВЛЕНИЯ ИМИ	
1.1. Экономическая сущность затрат и их классификация.....	7
1.2. Технологии управления затратами на предприятии.....	13
1.3. Особенности учета и управления затратами на производство продукции птицеводства.....	22
ГЛАВА 2. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ (НА ПРИМЕРЕ ПРОИЗВОДСТВА ПРОДУКЦИИ ПТИЦЕВОДСТВА)	
2.1. Организационно-экономическая характеристика ООО «Белгранкорм».....	37
2.2. Анализ затрат на производство продукции птицеводства ООО «Белгранкорм».....	47
2.3. Система управления затратами на производство продукции птицеводства ООО «Белгранкорм».....	61
ГЛАВА 3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ ПТИЦЕВОДСТВА	
3.1. Оценка существующих технологий управления затратами и уровня их автоматизации в ООО «Белгранкорм».....	66
3.2. Направления совершенствования системы управления затратами в ООО «Белгранкорм».....	71
3.3. Модель организации центров ответственности как инструмент управления затратами на предприятии.....	76
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	86
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ.....	91
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	99

АННОТАЦИЯ

к магистерской диссертации на тему:
«Управление затратами на производство продукции птицеводства»
Сподиной Алены Андреевны

В рыночной экономике одним из критериев эффективности и конкурентоспособности бройлерного производства является его прибыльность, которая неразрывно связана со стоимостью потребленных в процессе производства ресурсов, выступающих в виде затрат производства. В современных условиях перенасыщения продукцией и жесткой конкуренции на российском рынке мяса птицы вопрос эффективного управления затратами на производство продукции птицеводства становится еще более актуальным.

Целью данной магистерской диссертации является разработка предложений по совершенствованию системы управления затратами на конкретном предприятии, основным видом деятельности которого выступает производство продукции птицеводства. Для осуществления цели исследования в работе была раскрыта сущность затрат на производство продукции птицеводства и технологий управления этими затратами, проведены анализ затрат на производство продукции птицеводства в ООО «Белгранкорм» и оценка существующей системы управления затратами на предприятии, выявлены проблемы, препятствующие более эффективному управлению затратами.

В результате проведенного исследования был разработан комплекс мероприятий, способных действующую систему управления затратами ООО «Белгранкорм» усовершенствовать и сделать более эффективной. Предложения по совершенствованию системы управления затратами, разработанные в данной работе, приняты к сведению руководством ООО «Белгранкорм».

ANNOTATION

to the master dissertation on a subject:
"Managing cost of production of poultry products"
Spodina Alyona Andreevna

In market economy one of criteria of efficiency and competitiveness of broiler production is its profitability which is inseparably linked with the cost of the resources consumed in the course of production acting in the form of production expenses. In modern conditions of glut production and fierce competition in the Russian market of fowl the question of effective management of costs of production of poultry farming becomes even more relevant.

The purpose of this master thesis is development of suggestions for improvement of a cost management system at the concrete enterprise as which primary activity poultry farming production acts. For implementation of a research objective in work the essence of costs of production of poultry farming and technologies of management of these expenses has been disclosed, are carried out the analysis of costs of production of poultry farming to LLC Belgrankorm and assessment of the existing cost management system at the enterprise, the problems interfering more effective management of expenses are revealed.

As a result of the conducted research the complex of the actions capable the operating cost management system of LLC Belgrankorm has been developed to improve and make more effective. The suggestions for improvement of a cost management system developed in this work are taken into consideration by the management of LLC Belgrankorm.

ВВЕДЕНИЕ

Птицеводческие организации в Российской Федерации являются социально значимыми, приоритетными направлениями развития народного хозяйства. Птицеводство – одна из наиболее динамично развивающихся отраслей сельского хозяйства, способная производить продукцию в значительных объемах и в сжатые сроки независимо от сезона года. В рыночной экономике одним из критериев эффективности и конкурентоспособности бройлерного производства является его прибыльность, которая неразрывно связана со стоимостью потребленных в процессе производства ресурсов, выступающих в виде затрат производства.

Актуальность данной работы определяется ролью управления затратами в экономике предприятия. Общеизвестным фактом является то, что рациональное управление затратами на предприятии позволяет повышать его экономическую эффективность и делать выпускаемую продукцию более конкурентоспособной. В современных условиях перенасыщения продукцией и жесткой конкуренции на российском рынке мяса птицы вопрос эффективного управления затратами на производство продукции птицеводства становится еще более актуальным, именно поэтому работа посвящена этой теме.

Степень научной разработанности поднятой темы обуславливается тем, что проблему управления затратами на производство продукции поднимали в своих работах В.Н. Медведева – «Управление затратами», Э.А. Гомонко, Т.Ф. Тарасова – «Управление затратами на предприятии», Р.Н. Муртазаева, Е.В. Песковацкова – «Организационно-экономический механизм управления издержками производства в птицеводстве», Р.А. Алборов – «Совершенствование управленческого учета в системе внутреннего управления сельскохозяйственным производством», Г.Я. Остаев – «Оптимизация эффективности производства и учета затрат в сельском

хозяйстве» и другие ученые. Но, несмотря на это, данная проблема не является досконально исследованной, т.к. конкуренция и изменчивость рынка заставляет компании искать новые способы снижения себестоимости продукции и увеличивать эффективность своих систем управления.

Целью данной магистерской диссертации является разработка предложений по совершенствованию системы управления затратами на конкретном предприятии, основным видом деятельности которого выступает производство продукции птицеводства.

Для достижения цели научной работы были поставлены следующие задачи:

1. определить экономическую сущность затрат и рассмотреть их классификацию;
2. ознакомиться с различными технологиями управления затратами на предприятии;
3. выявить особенности учета затрат в птицеводстве;
4. рассмотреть механизм управления затратами на современных птицеводческих предприятиях и определить его основные проблемы;
5. дать организационно-экономическую характеристику ООО «Белгранкорм»;
6. провести анализ затрат на производство продукции птицеводства в ООО «Белгранкорм»;
7. оценить технологии управления затратами на производство продукции птицеводства, используемые в ООО «Белгранкорм»;
8. предложить возможные направления совершенствования системы управления затратами в ООО «Белгранкорм».

Объектом исследования магистерской диссертации выступает процесс управления затратами на производство продукции птицеводства. Предметом исследования является совокупность экономических и организационных отношений, возникающих в процессе управления затратами на производство продукции птицеводства.

Теоретической основой исследования послужили учебники, учебные пособия, научные статьи в периодических изданиях по исследуемой проблеме, информационной базой исследования - базы данных Федеральной службы государственной статистики и территориального органа Федеральной службы государственной статистики по Белгородской области, базы данных Министерства сельского хозяйства Российской Федерации и Департамента агропромышленного комплекса и воспроизводства окружающей среды Белгородской области, а также годовая бухгалтерская отчетность ООО «Белгранкорм».

В процессе исследования были использованы следующие методы, позволяющие изучить поставленную в магистерской диссертации проблему: системный подход, статистические методы, методы общенаучного познания, анализ и синтез, сравнение и описание, систематизация, а также методы экономико-статистического сбора и обработки информации.

Научная новизна магистерской диссертации состоит в разработке направлений совершенствования системы управления затратами на производство продукции птицеводства, способствующих повышению эффективности сельскохозяйственных предприятий.

Научная новизна обуславливается совокупностью следующих положений:

— дано наиболее полное определение затрат на производство продукции птицеводства;

— уточнены подходы к управлению затратами на производство продукции птицеводства;

— предложены и обоснованы направления повышения эффективности птицеводческих предприятий на основе совершенствования управления затратами;

— разработана модель организации центров ответственности как инструмента управления затратами на предприятии.

Ключевые аспекты рассматриваемой работы были обсуждены на следующих конференциях: «Проблемы внедрения результатов инновационных разработок» (г. Уфа, 2015 г.), «Наука, образование и инновации» (г. Уфа, 2017 г.), «Прорывные экономические реформы в условиях риска и неопределенности» (г. Уфа, 2017 г.).

Практическая и теоретическая значимость научной работы заключается в том, что ее основные положения и результаты могут быть использованы для совершенствования систем управления затратами на производство продукции на птицеводческих предприятиях, а именно в работе планово-экономического отдела исследуемой организации.

Структура работы определена поставленной целью и последовательностью решения сформулированных задач. Магистерская диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложений. В первой главе определяется экономическая сущность затрат и необходимость управления ими, рассматриваются различные технологии управления затратами, используемые на современных предприятиях, выявляются особенности учета затрат и управления затратами на производство продукции птицеводства. Во второй главе дается организационно-экономическая характеристика одного из крупнейших производителей мяса птицы в России ООО «Белгранкорм», проводится анализ структуры затрат на производство продукции птицеводства и дается оценка системы управления этими затратами, применяемой в ООО «Белгранкорм». В третьей главе предлагаются возможные направления совершенствования управления затратами на производство птицеводческой продукции.

В работе представлены 16 таблиц и 13 рисунков, при подготовке работы была использована информация из 71 источника. Приложение к магистерской диссертации представлено бухгалтерским балансом, отчетом о финансовых результатах и выдержками из отчета о производственной деятельности ООО «Белгранкорм» за 2014-2016 гг.

ГЛАВА 1. СУЩНОСТЬ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ ПТИЦЕВОДСТВА И НЕОБХОДИМОСТЬ УПРАВЛЕНИЯ ИМИ

1.1. Экономическая сущность затрат и их классификация

Общеизвестным фактом является утверждение о том, что рациональное управление затратами на предприятии позволяет повышать его экономическую эффективность и делать выпускаемую продукцию более конкурентоспособной в условиях рынка. Поэтому такая актуальная тема, как управление затратами на производство продукции освещается во множестве различных научных трудов. Но часто в научных работах содержание понятий «затраты», «издержки» и «расходы» раскрывается недостаточно четко, вследствие чего возникает мнение об их синонимичности, которое не является верным.

Издержки представляют собой реальные или предположительные затраты финансовых ресурсов предприятия. В экономической практике не существует ни «материальных издержек», ни «издержек труда», что обуславливается тем, что материальные ресурсы и труд нельзя отнести к финансам предприятия. Издержки являются совокупностью перемещений финансовых средств и относятся к активам в том случае, если приносят предприятию доход, а в противном случае – относятся к пассивам и уменьшают нераспределенную прибыль предприятия за текущий год.

По определению Т.Ф. Тарасовой и Э.А. Гомонко к затратам относят расход материальных, трудовых, финансовых, природных, информационных и других видов ресурсов в стоимостном выражении для обеспечения процесса расширенного воспроизводства за определенный период времени [13, с. 24].

Сущность затрат можно охарактеризовать следующим образом:

1. Затраты отражают вид и количество ресурсов, израсходованных при производстве и реализации продукции;

2. Затраченные ресурсы могут быть представлены в натуральных или денежных единицах, однако, денежное выражение затрат является более популярным;

3. Определение затрат всегда преследует какую-либо цель, т.е. расчет использованных ресурсов производится или для определенной функции, или для подразделения предприятия.

Расходы предприятия представляют собой финансовые затраты, понесенные с целью получения доходов за определенный период времени. Так как под расходами подразумеваются выплаты только в определенный момент времени, то можно говорить о том, что понятие расходов уже, чем понятие издержек. Расходы могут выражаться как в виде затрат, включаемых в себестоимость продукции, так и в виде выплат из прибыли предприятия. Например, представительские расходы в пределах законодательно установленных норм могут включаться в себестоимость продукции, но если они превышают данные нормы, то оплачиваются уже за счет прибыли.

Подводя итог вышесказанному, можно выявить следующее соотношение рассматриваемых понятий «издержки», «затраты» и «расходы» (рис. 1.1).

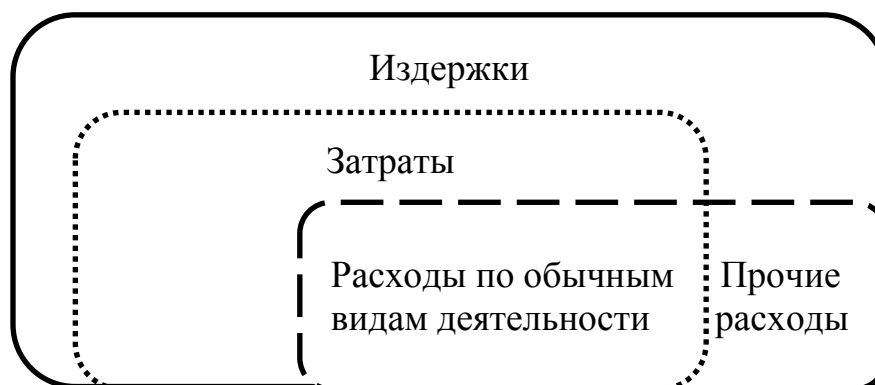


Рис. 1.1. Соотношение понятий «издержки», «затраты» и «расходы»

Как видно из рис. 1.1, наиболее широкой категорией из рассматриваемых являются издержки. При условии целевого характера

издержки трансформируются в затраты, при этом не теряя свою сущность. Именно поэтому затраты предприятия можно считать частным случаем издержек, что может объяснить отождествление двух понятий. Далее издержки и затраты трансформируются в расходы, и эта трансформация может протекать по-разному: если трансформация издержек в расходы затрагивает категорию затрат, то речь идет о расходах по основным видам деятельности, если нет – о прочих расходах.

Несмотря на связь между издержками, затратами и расходами, предметом управления на предприятии являются затраты во всем их многообразии. Существует множество классификаций затрат по различным признакам (табл. 1.1). Часто классификация по одному или сразу нескольким признакам определяет организацию учета и анализа производственных затрат, а расчет себестоимости влияет на принятие управленческих решений руководством предприятия.

Таблица 1.1

Классификация затрат по различным признакам

№	Признак классификации	Виды затрат
1	По роли в процессе производства	Производственные и непроизводственные затраты
2	По экономическим элементам	Экономические элементы затрат
3	По статьям себестоимости	Статьи калькуляции себестоимости
4	По способу включения в себестоимость продукции	Прямые и косвенные затраты
5	По периодичности возникновения	Постоянные и периодические затраты
6	По отношению к объему производства	Переменные и постоянные затраты
7	По отношению к технологическому процессу	Основные и накладные затраты
8	По составу	Одноэлементные и комплексные затраты
9	По экономическому содержанию	Затраты на производство и реализацию продукции (простое воспроизводство), на расширение производства и на развитие непроизводственной сферы

Согласно первому классификационному признаку, рассмотренному в таблице 1.1. (роль в процессе производства) затраты подразделяются на производственные и непроизводственные. Расходы, непосредственно

связанные с изготовлением продукции и составляющие ее себестоимость, относятся к производственным затратам, в свою очередь непроизводственные затраты включают в себя управленческие и маркетинговые расходы.

Признак однородности затрат обуславливает их группировку по экономическим элементам, которая включает в себя материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизацию и прочие затраты. Классификация затрат по экономическим элементам часто используется с целью составления сметы затрат, отражающей количество фактических и плановых показателей, но без их производственного назначения.

Классификация затрат по статьям калькуляции довольно часто используется на предприятиях, а именно при определении себестоимости продукции, при распределении затрат по группам ассортимента, при определении объемов расходов по определенному виду работ и производственным подразделениям, при выявлении резервов снижения затрат.

Типовая классификация затрат по статьям калькуляции представлена в таблице 1.2.

Таблица 1.2

Типовая классификация затрат по статьям калькуляции

Вид себестоимости	Статьи калькуляции
Цеховая себестоимость	<ul style="list-style-type: none"> - сырье, основные материалы, полуфабрикаты, комплектующие изделия; - вспомогательные материалы; - топливо и энергия на технологические цели; - основная и дополнительная заработная плата производственных рабочих; - отчисления на социальные нужды по заработной плате производственных рабочих; - расходы на содержание и эксплуатацию оборудования; - расходы на подготовку и освоение нового производства; - цеховые расходы
Производственная себестоимость	<ul style="list-style-type: none"> - цеховая себестоимость; - общепроизводственные расходы; - потери от брака
Полная себестоимость	<ul style="list-style-type: none"> - производственная себестоимость; - внепроизводственные расходы

Согласно таблице 1.2 в зависимости от включаемых в себестоимость статей калькуляции различают цеховую, производственную и полную себестоимость. Полная себестоимость включает в себя производственную, а производственная, в свою очередь, – цеховую себестоимость. Кроме того, принцип калькуляционной группировки затрат лежит в основе построения плана счетов бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности.

Четвертый рассматриваемый нами классификационный признак группировки затрат – способ включения расходов в себестоимость продукции. Данная группировка затрат также является популярной на практике и разделяет их на прямые и косвенные. Прямые затраты непосредственно относятся на конкретный вид продукции, к ним можно отнести расходы на материалы, оплату труда основных производственных рабочих и отчисления от их заработной платы и т.д. Косвенные же затраты распределяются между всеми изделиями по специальным правилам, установленным в учетной политике предприятия, т.к. эти расходы нельзя связать с каким-то одним видом продукции. Косвенные затраты часто представлены общепроизводственными расходами, т.е. расходами на организацию и обслуживание производства, и общехозяйственными – затратами на управление производством.

Далее рассмотрим классификацию, подразделяющую затраты на постоянные и периодические. Постоянные затраты – это текущие или ежедневные расходы предприятия, периодические же затраты производятся реже, чем один раз в месяц. В качестве примера периодических затрат могут выступить расходы на освоение нового вида продукции, какие-либо ремонтные работы и т.п.

Большое значение в процессе управления затратами предприятия имеет классификация затрат на постоянные и переменные в зависимости от их отношения к объему производства. Размер переменных затрат меняется в зависимости от объема производства, а именно пропорционально его изменению, т.е. при наращении масштабов производства продукции на

предприятию переменные затраты обязательно увеличатся, и наоборот уменьшатся при сокращении производства. К переменным затратам относятся расходы на материалы, используемые при производстве, заработная плата рабочих, при условии что ее размер привязан к производительности сотрудника. Постоянные же затраты зависят только от времени и могут изменяться только в долгосрочной перспективе. К постоянным затратам мы можем отнести заработную плату административного персонала, затраты на горюче-смазочные материалы для административного корпуса и т.д.

Также затраты по отношению к технологическому процессу подразделяются на основные и накладные. Основные затраты прямо связаны с технологическим процессом производства, а накладные образуются в процессе обслуживания производства и управления затратами.

По составу затраты могут подразделяться на одноэлементные и комплексные. Так одноэлементные затраты, к которым относятся материальные затраты, затраты на оплату труда, уже не могут быть разделены на составляющие части, когда, в свою очередь, комплексные расходы включают в себя несколько составляющих. Примером комплексных затрат могут служить рассмотренные нами в таблице 1.2. цеховые расходы.

И, наконец, по экономическому содержанию затраты могут делиться на затраты на производство и реализацию продукции (простое воспроизводство) – составляющие себестоимость продукции; затраты на расширение производства – затраты на прирост основного и оборотного капитала (инвестиции); и затраты на развитие непромышленной сферы – затраты на создание и содержание объектов социально-культурного назначения. Большое внимание в работе будет уделяться затратам на производство продукции.

Перечень рассмотренных в работе классификаций затрат не является исчерпывающим, т.к. существует множество других классификационных признаков, используемых в процессе учета затрат на предприятии, а

исследования в области учета и управления затратами предприятия не прекращаются в настоящем времени.

1.2. Технологии управления затратами на предприятии

В настоящее время можно довольно часто встретить понятие «управление затратами» в публикациях многих российских и зарубежных исследователей. Однако, не смотря на это до настоящего времени не существует его четко сформулированного определения. Более того, некоторые исследователи рассматривают управление затратами в качестве метода управленческого учета, а другие экономисты – в качестве метода менеджмента. Причину этого можно найти в истории развития управленческого учета, которая обуславливается с появлением и дальнейшим развитием управленческих школ в менеджменте.

Первоначально основной целью систем управления затратами являлось решение таких вопросов, как достижение точности, достоверности и оперативности учета затрат и снижение трудоемкости этого учета на предприятии, таким образом управление затратами было направлено только на учет затрат. Позже общемировая тенденция трансформации управленческого учета в менеджмент оказала влияние на то, что большая роль стала уделяться уже не простому учету затрат, а именно управлению затратами, или менеджменту затрат, вследствие чего управление затратами превратилось в ключевую подсистему производственного, стратегического и финансового управления. Основоположниками данного подхода принято считать Роберта Каплана и Колина Друри. Заслужой ученых можно считать то, что управление затратами стало отождествляться с функционально обособленным направлением экономической работы на предприятии, целью которого выступает принятие управленческих решений на оперативном и

стратегическом уровнях, направленных на обеспечение эффективности производственной и иной деятельности предприятия.

В 1889 году Джордж Пеплер Нортон применил систему, основанную на сравнении фактических и нормированных затрат. Он разработал систему управления, позволяющую сравнивать фактические производственные затраты, осуществляемые на отдельных участках или производствах, с производственными затратами, принятыми за норму [33, с. 36]. Данная система сравнения затрат послужила базой для создания системы «стандарт-кост» в начале XX века в США. Гаррингтон Эмерсон и Чартер Гаррисон первыми разработали систему управления затратами, в которой первоочередной функцией выступал не учет затрат, а именно их контроль и регулирование.

Следующий этап развития теории управления затратами обуславливается разработанной Джоном Манном в 1891 году классификацией затрат. Согласно данной классификации были выделены условно-постоянные или накладные расходы, которые невозможно отнести непосредственно на единицу продукции, что позволило более достоверно определять результат производства, неискаженный никакими дополнительными непроизводственными накладными расходами [48, с. 441].

Затем последовал долгий период затишья в развитии теории управления затратами, и только в 1980-х годах стали появляться новые методы и инструменты управления затратами. В условиях, когда цены на продукцию стали складываться под воздействием спроса и предложения, у предприятий возникла необходимость достижения такого уровня затрат на производство продукции, который был бы меньше цены, сформированной на рынке. Понимание именно этого факта и подтолкнуло руководство предприятий к осознанию необходимости использования и совершенствования инструментов и методов управления затратами для достижения конкурентного преимущества и экономической эффективности их коммерческой деятельности.

В результате преобразований в экономике сформировалось расширенное толкование управленческого учета, при котором денежные потоки, инновационные процессы и различные сегменты деятельности стали восприниматься как объекты учета. Таким образом, под термином «управленческий учет» стали понимать подготовку информации, необходимой для осуществления деятельности управленческого характера не только в сфере себестоимости, доходов и результатов, но и собственности, денежных потоков, самых разнообразных оценок, в целях увеличения благосостояния собственника [49, с. 185]. Таким образом, мы можем сделать вывод о том, что в процессе развития экономики управление затратами из просто системы учета преобразовалось в подсистему управления на предприятии.

Управление затратами предприятия не может быть возможным без использования конкретных технологий управления. В научной литературе термин «технологии управления затратами» появился относительно недавно, но все же постепенно становится более употребляемым не только в экономической теории, но и на практике. Как близкие по значению к данному термину применяются такие понятия, как методы, концепции, методики и пр.

Г.И. Хотинская выделяет следующие технологии управления затратами на предприятии: анализ затратообразующих факторов, анализ добавленной стоимости, анализ цепочки ценностей, анализ альтернативных затрат, анализ транзакционных издержек, учет и калькулирование затрат по видам деятельности (ABC), стратегическое позиционирование. К. Друри помимо уже известных методик учета затрат также выделяет такие технологии, как целевая калькуляция себестоимости, калькуляция затрат по системе кайзен, реинжиниринг бизнес-процессов, бенчмаркинг, система «точно в срок».

Нами уже отмечалось, что эволюция технологий управления затратами обуславливалась двумя направлениями: учетно-контрольным и экономическим, вследствие этого были сформированы одноименные подсистемы управления затратами предприятия. Несмотря на существование

двух подсистем управления затратами невозможно четко разделить технологии управления на две группы, т.к. многие методики, относящиеся к экономической подсистеме, также включают и учетный аспект, только он не является первостепенным.

Опираясь на работы О.Н. Андреевой и И.В. Назаровой, представим классификацию различных технологий управления затратами на предприятии (рис. 1.2) [33, 49].



Рис. 1.2. Классификация технологий управления затратами на предприятии

Как показано на рисунке 1.2, к учетно-контрольной подсистеме управления затратами предприятия можно отнести такие методы, как метод полной себестоимости, директ-костинг, стандарт-кост и бюджетирование.

Принцип суммирования всех совокупных издержек (как переменных, так и постоянных) и величины планируемой к получению прибыли является основополагающим при использовании метода полной себестоимости. Данная методика достаточно популярна даже несмотря на некоторые ее недостатки. Основным ее недостатком выступает то, что отнесение постоянных издержек на себестоимость продукции не дает оценить участие одной единицы продукции в общем доходе предприятия.

Метод директ-костинг также можно охарактеризовать как популярную технологию управления затратами. При использовании данного метода применяется классификация затрат по отношению к объему производства, и затраты делятся на постоянные и переменные. В рамках директ-костинга производственная себестоимость продукции учитывается и планируется только с переменных производственных затрат, прямо пропорционально зависящих от объема производства. Постоянные расходы при расчете себестоимости не учитываются, а аккумулируются на отдельном счете и после окончания отчетного периода списываются на уменьшение прибыли в течение того периода, в котором они были произведены. В рамках данного метода также может применяться CVP-анализ, или анализ точки безубыточности. Данный анализ позволяет определить тот объем реализации продукции (или объем выручки от реализации), который может обеспечить безубыточность деятельности предприятия или планируемый финансовый результат при известных величинах постоянных и переменных затрат на единицу продукции.

Метод стандарт-кост удобнее для использования на предприятиях, выпускаемых продукцию, качество которой нормируется определенными стандартами. Смысл метода заключается в том, что в учет вносятся обоснованные нормы расхода (стандарты) ресурсов на одну единицу продукции и отдельно отражаются возникшие в процессе производства отклонения от установленной нормы. Стандарт-кост основывается на четком установлении норм затрат материалов, труда, энергии и прочих затрат, связанных с изготовлением продукции. Перевыполнение данных норм нежелательно, если норма выполнена хотя бы на 80%, то это уже является хорошей характеристикой работы. Превышение нормы указывает на ошибку при расчете и установлении данной нормы.

Еще одной технологией, относящейся к учетно-контрольной подсистеме управления затратами, является бюджетирование. Под бюджетированием в широком смысле понимают планирование деятельности

предприятия по средствам составления бюджетов как для предприятия в целом, так и для отдельных его подразделений с целью определения финансовых затрат и результатов.

Бюджет представляет собой документ, выражающий цели компании количественно в различной временной перспективе. Бюджеты могут составляться на месяц, квартал, полугодие, год и несколько лет, в зависимости от этого различают краткосрочные и долгосрочные бюджеты. Кроме этого существуют и другие классификации бюджетов:

- статичные и гибкие бюджеты;
- постатейные бюджеты;
- бюджеты, построенные по принципу «сверху вниз» и «снизу вверх».

Разработка и внедрение единой системы бюджетирования на предприятии характеризуются следующими достоинствами:

- устраняется проблема, когда отдельные подразделения компании отвечают только за реализацию своей функции, а не за результат в целом;
- каждый сотрудник, принимающий решения, ориентируется на общие цели;
- обеспечивается прозрачность бюджетирования, что способствует его более высокой эффективности.

Далее более подробно рассмотрим технологии управления затратами, относящиеся к экономической подсистеме.

Одним из данных методов является система «точно в срок». Главным достоинством метода выступает возможность устранить простои и минимизировать складские запасы, это достигается путем подачи необходимых ресурсов непосредственно в нужные точки производственного процесса. Система управления затратами «точно в срок» появилась в 1954 году в корпорации «Тойота» (Япония). Методика подразумевает наличие на складах предприятия только необходимых ресурсов и выполнение всех видов деятельности с минимальными издержками.

Также в процессе управления затратами применяется, так называемый, анализ цепочки ценностей. При данном анализе рассматривается очередность преобразования различных ресурсов в конечный продукт или услугу. Кроме того необходимо располагать информацией об объемах затрат основных конкурентов предприятия при производстве продукции. Издержки фирмы и издержки ее конкурентов сравниваются, начиная с покупки сырья и заканчивая продажей готовой продукции, далее в результате сравнения выявляются отклонения и определяются их причины. Использование данного метода помогает менеджменту компании определить свои слабые и сильные стороны в процессе производства продукции для дальнейшего совершенствования системы управления производственным процессом.

В процессе применения такой технологии управления затратами, как анализ затратообразующих факторов (SCM), себестоимость продукции рассматривается под влиянием не одного фактора, а их совокупности, выявляется взаимное влияние факторов друг на друга и затем используется при управлении затратами.

Следующим методом, позволяющим компании выдерживать конкуренцию на рынке, является позиционирование фирмы в долгосрочной перспективе. Стратегическое позиционирование предприятия на рынке по средствам поддержания низкого уровня затрат (лидерство на основе затрат) базируется на подробном анализе себестоимости выпускаемой продукции и оказываемых услуг, применении гибкого бюджетирования при планировании затрат и обязательном их исполнении.

Реинжиниринг бизнес-процессов предприятия предусматривает фундаментальное и радикальное перепроектирование бизнес-процессов для достижения резких улучшений показателей производственной деятельности. Фактором, подталкивающим предприятие на этот «шаг», в первую очередь является изменение запросов потребителей. Выделяют эволюционный и революционный виды реинжиниринга.

Метод сравнения с показателями конкурентов (бенчмаркинг затрат) заключается в постоянном сравнительном анализе по важным областям и показателям предприятия с фирмами-конкурентами. Здесь проводится анализ, выявление возможных причин отставания и поиск путей их устранения, разработка мероприятий по улучшению деятельности по всем исследуемым показателям, анализ слабых сторон конкурентов, изысканий методов обращения их в свою пользу [48, с. 442]. Но часто отсутствие реальной сопоставительной базы является существенным препятствием для использования данного метода управления.

Еще одними технологиями управления затратами, созданными и впервые использованными в Японии, являются методы таргет-костинг и кайзен-костинг. В таргет-костинге на начальных периодах устанавливается адекватная в условиях рынка цена реализации продукта, затем на основании этой цены и желаемой величины прибыли рассчитывается целевая себестоимость, которую в дальнейшем должны будут обеспечивать все службы предприятия, и в первую очередь технические. Можно сказать, что в рамках данного метода ценообразование на предприятии происходит «наоборот» по сравнению с привычным для нас процессом образования цены на продукцию.

Кайзен-костинг часто используется параллельно с таргет-костингом. Главным отличием данных методов является то, что в кайзен-костинге достижение целевой себестоимости происходит не на этапе проектирования нового изделия, а в процессе его производства. Можно сказать, что кайзен-костинг предполагает постоянное, непрерывное и всеохватывающее снижение величины затрат.

В процессе управления затратами предприятия принимаются решения, рассчитанные на различную временную перспективу. В зависимости от того, на какой период рассчитано принятие управленческих решений различают три уровня управления затратами: оперативный, тактический и стратегический.

Управление затратами на оперативном уровне главной целью преследует поддержание заранее определенной величины затрат на производство продукции, поэтому получение оперативной и адекватной информации о состоянии затрат в данном случае крайне важно. В случае изменения норм и нормативов объемов затрат управление переходит на следующий, тактический, уровень. Инструментами тактического управления затратами являются мониторинг затрат, выявление резервов их снижения и разработка программ сокращения расходов с целью оптимизации затрат предприятия. В долгосрочной перспективе проводится стратегическое управление затратами, подразумевающее выделение конкурентных преимуществ предприятия на рынке и укрепление его стратегических позиций.

Васильева Л.Ф. предлагает следующую классификацию инструментов контроллинга в зависимости от временных периодов принятия управленческих решений [40] (рис. 1.3).

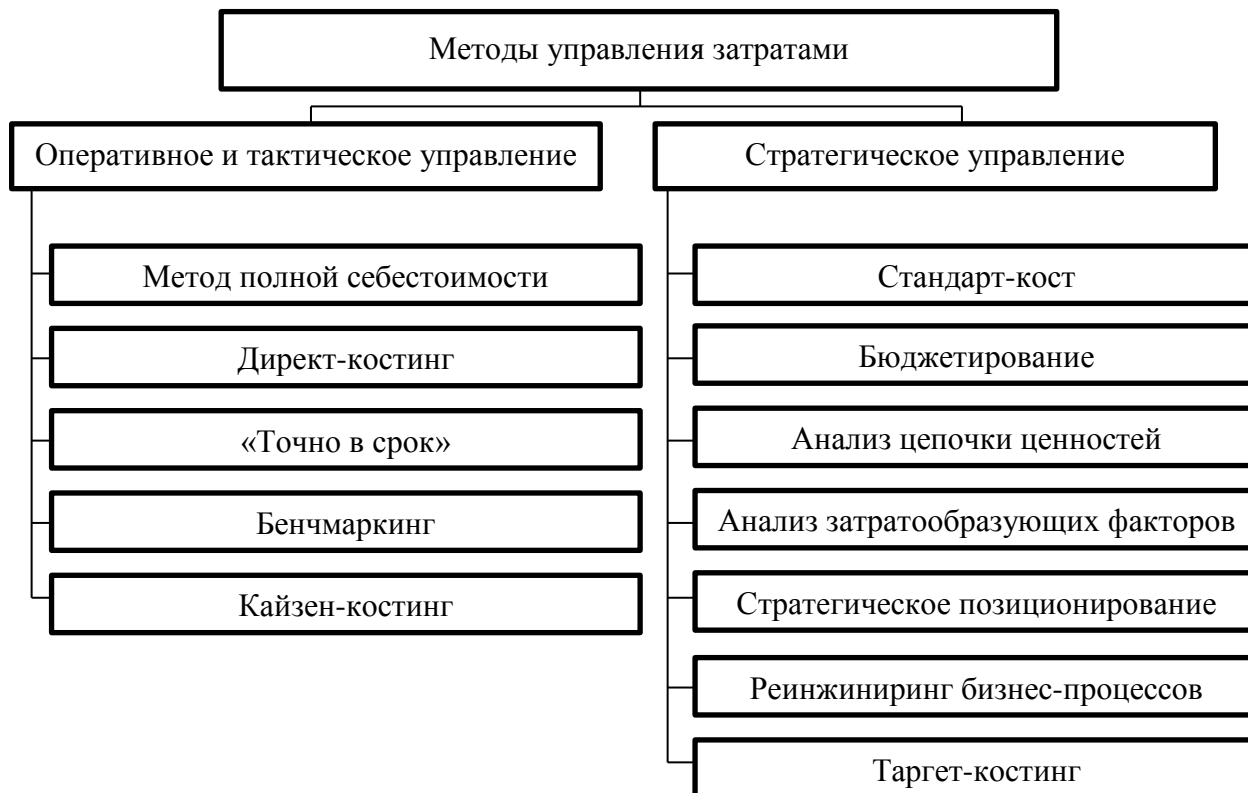


Рис. 1.3. Классификация методов управления затратами в зависимости от временных периодов принятия управленческих решений

Универсального подхода к управлению затратами не существует, т.к. каждое предприятие уникально и имеет свои отличительные особенности, поэтому выбор технологии управления затратами на конкретном производстве является важным фактором его нормальной работы. Адекватность выбора метода управления затратами определяет качество принимаемых в дальнейшем управленческих решений, которые в итоге оказывают непосредственное влияние не только на эффективность управления затратами, но и деятельность предприятия в целом.

1.3. Особенности учета и управления затратами на производство продукции птицеводства

Птицеводство является одной из наиболее перспективных и динамично развивающихся отраслей сельского хозяйства благодаря технологическим особенностям производства, потребительским свойствам, доступности для основной массы населения и относительно низкому уровню потребительских цен.

Птицеводство, как вид экономической деятельности, стоит на стыке между сельским хозяйством и промышленностью, обеспечивая население диетическими продуктами питания (мясо, яйца и т.д.), а промышленность сырьем для переработки (перо, пух, помет и т. д.).

При принятии решений о выделении объектов учета затрат и калькулирования в отдельные группы необходимо учитывать специфику производства отрасли. Одновременно учитывая многообразие производства в каждом регионе России и экономической отрасли, рекомендации по формированию затрат и калькулированию себестоимости продукции должны быть гибкими, позволяющими учитывать специализацию организаций.

Необходимо отметить, что птицеводческие предприятия являются

комплексными производствами, которые предусматривают комплексное использование сырья, его более глубокую переработку, увеличение объема выпуска изготавливаемой продукции из единицы исходного сырья и сокращение его отходов, а также потерь на всех стадиях производства.

Согласно нормативным документам, объектами учета затрат в птицеводстве считаются взрослое стадо, птица на выращивании, а также яйца.

Сбор производственных затрат по установленным объектам дает организациям необходимую информационную базу для калькулирования себестоимости всех видов выпускаемой продукции для возможного расчета показателей безубыточности, маржинального дохода и других данных для проведения анализа. При этом целью учета производственных затрат является, определение и регистрация затрат, с помощью которой можно было бы определить (прямым или косвенным способом) к какому производственному объекту они относятся.

Эта цель может быть достигнута, если производственные затраты учитываются по статьям и элементам, объектам производства и местам их потребления.

Объекты учета затрат зачастую отождествляют с объектами калькулирования, что не совсем верно. Под объектом калькулирования понимаются продукты, полученные в результате деятельности предприятия и его структурных подразделений, то есть произведенные предприятием самостоятельные виды продукции, оказанные услуги, выполненные работы, по каждой из которых рассчитывается себестоимость единицы. Основой установления перечня объектов калькулирования продукции на предприятиях сельского хозяйства должны стать:

- отличия потребительских характеристик произведенной продукции;
- технологии производства готовой продукции.

Отрасль птицеводства имеет определенные особенности, оказывающие влияние на учет затрат в организациях, которые необходимо учитывать при

организации бухгалтерского учета.

В результате проведенного теоретического исследования по литературе в сельском хозяйстве основными особенностями, оказывающими влияние на ведение бухгалтерского учета в организациях сельского хозяйства, являются:

— раздельное отражение затрат на производство по каждому технологическому циклу (инкубация, выращивание мясного и племенного молодняка, содержание стада кур-несушек, забой птицы, получение яйца разных категорий и от разных групп птицы);

— технологические процессы производства продукции;

— значительное количество побочной продукции, которая требует правильного установление цен, от чего зависит величина точности себестоимости основной продукции и прибыли;

— получение от одного вида птицы нескольких видов продукции, использование разнообразной продукции из перерабатываемого сырья, формирование и специфика построения синтетического и аналитического учета.

Согласно методическим рекомендациям по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях в птицеводстве получают основную и побочную продукцию [34, с. 21] (табл. 1.3).

В методических рекомендациях по бухгалтерскому учету затрат и выхода продукции в птицеводстве выделяется еще и сопряженная (сопутствующая) продукция [60, с. 102]. Организации должны отразить в учетной политике является ли продукция прочей или сопряженной.

По направлению деятельности организации открывают технологические группы:

— взрослое родительское стадо;

— цех инкубации;

— молодняк на выращивании;

— промышленное стадо кур-несушек.

Виды продукции, получаемой в птицеводстве

Продукция	Направление	Вид продукции
Основная	Яичное птицеводство	Яйцо пищевое
	Мясное птицеводство	Мясо птицы (прирост живой массы, общая живая масса)
Сопряженная	Яичное птицеводство	Мясо выбракованных кур (общая живая масса), яйца, полученные от молодняка
	Мясное птицеводство	Яйцо товарное, яйца, полученные от молодняка
Побочная	Яичное птицеводство	Перо, пух, помет, битое яйцо, яйца, полученные от молодняка, товарное яйцо, выбракованные птенцы (при инкубации), меланжное яйцо, забитые суточные петушки, выбракованная птица
	Мясное птицеводство	
Сырье для переработки, полученной продукции	Яичное птицеводство	Яичный порошок, меланж, биогмус, полуфабрикаты, мясокостная мука, мясные изделия и т.д.
	Мясное птицеводство	

Для этого в бухгалтерском учете в организациях выделяются дополнительные аналитические счета для учета затрат по каждой технологической группе и для учета продукции, получаемой от этих групп. Что и будет являться объектом учета затрат [60, с. 103].

В мясном и яичном направлении основная, сопряженная и побочная продукция будут оцениваться по-разному. Подходы, методы, способы оценки продукции птицеводства напрямую влияют на финансовый результат деятельности организации яичного и мясного направлений.

В соответствии с Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и выхода продукции в птицеводстве, все виды основной продукции – яйцо инкубационное (племенное), яйцо товарное (пищевое), мясо и субпродукты – оцениваются по планово-нормативной себестоимости [60, с 102]. Плановые и нормативные данные сопоставляются с учетными данными, которые сравниваются за определенные промежутки времени и в себестоимость включаются все затраты по производству продукции в данном периоде.

На сопутствующую (сопряженную) продукцию, к которой относится прирост живой массы, полученный при содержании стада кур относится определенная сумма затрат.

К побочной продукции птицеводческой организаций можно отнести яйца, полученные от молодняка птицы, которые оцениваются по цене возможной продажи.

Одной из особенностей птицеводства является наличие значительного количества побочной продукции, правильность установления цен на которую влияет на себестоимость основной продукции и соответственно на размер прибыли.

Таким образом, исходя из вышесказанного, следует отметить, что технологическая последовательность исчисления продукции птицеводства включает ряд этапов:

1. Определяется себестоимость племенных яиц, так как они могут быть использованы цехом инкубации;
2. Калькулируется себестоимость суточного молодняка;
3. По всем технологическим группам молодняка птицы определяется в первую очередь фактическая себестоимость прироста, а потом себестоимость живой массы молодняка, так как себестоимость прироста является составной частью себестоимости живой массы;
4. Побочная продукция оценивается по ценам возможной реализации или использования.

Номенклатура статей и элементов затрат в животноводстве определена Методическими рекомендациями по планированию, учету и калькулированию продукции (работ, услуг) в сельском хозяйстве, а также специализацией и размерами отрасли, формой организации и стимулирования труда.

Учет затрат ведут по следующим статьям и элементам:

- Затраты на оплату труда;
- Отчисления на социальные нужды;

- Корма;
- Средства защиты птиц от болезней;
- Работы и услуги;
- Затраты по содержанию основных средств;
- Затраты по организации производства и управлению;
- Прочие основные затраты;
- Падеж птицы.

Себестоимость продукции является неизменным важным обобщающим показателем, всесторонне характеризующим основные причины и факторы, определяющие качество управления и организации производства как по субъектам хозяйствования, так и его подразделениям.

Правильное исчисление себестоимости имеет большое значение: чем лучше организован учет, чем совершеннее методы калькулирования, тем легче выявить посредством анализа резервы снижения себестоимости продукции.

Управление затратами можно охарактеризовать как динамичный процесс, включающий управленческие действия прямой и обратной связи, целью которых является достижение высокого экономического результата деятельности предприятия [46, с. 51]. Процесс управления базируется на выполнении следующих функций: разработка и принятие решений, их реализация и непосредственно контроль реализации. Управление затратами выполняется через такие элементы управленческого цикла, как прогнозирование и планирование, организация, координация и регулирование, активизация и стимулирование выполнения, учет и анализ.

Необходимость управления затратами определяется их ролью в экономике предприятия, а именно тем, что затраты прямо участвуют в формировании прибыли фирмы, которая является одним из основных показателей ее конкурентоспособности на рынке. В период перехода к рыночным отношениям предприятия достигали роста рентабельности путем повышения отпускных цен на продукцию, но в современных условиях

жесткой конкуренции возможности повышения цен резко сократились. Теперь главным инструментом конкурентной борьбы для фирмы стало управление себестоимостью выпускаемой продукции, а именно затратами на ее производство.

Управленческие решения, влияющие на величину издержек производства, принимаются на всех уровнях управления и во всех структурных подразделениях предприятия. При этом координация всей деятельности направлена на максимизацию прибыли при регулировании уровня затрат. Эту задачу решают с помощью эффективной системы управления издержками производства, сущность которой определяется системой отношений, возникающих при распределении материальных ресурсов в ходе производства продукции, оказания услуг, выполнении работ.

Система управления издержками производства предполагает:

- создание управленческой структуры, которая соответствует структуре и производственным целям предприятия;
- изучение фактического технического, организационного, финансового, экономического состояния предприятия;
- анализ внешних и внутренних факторов, воздействующих на уровень издержек производства;
- выработка приоритетов противодействия негативным воздействиям внешних и внутренних факторов, определение цели их осуществления;
- выявление положительных и отрицательных последствий проводимых мероприятий;
- осуществление контроля за ходом выполнения намеченных производственных мероприятий;
- корректировка действий по достижении цели.

Эффективная система управления издержками производства в промышленном птицеводстве, представляет собой систему взаимосвязанных целей, принципов, функций и методов, которая должна быть четко отлаженной и сбалансированной, чтобы обеспечивать предприятию

конкурентоспособность на рынке [53, с. 64].

А.В. Сергушкина в качестве основного элемента механизма управления издержками производства выделяет планирование затрат и себестоимости. Основная задача планирования себестоимости заключается в обоснованном расчете затрат на производство с учетом выявленных резервов их снижения [57, с. 116].

Эффективность управления затратами А.А. Баранников определяет как конечный целевой критерий, определяемый как максимизация отношения результата к затратам или примененным ресурсам, и выделяет стратегии обеспечения эффективности управления затратами как:

- минимизация затрат и ресурсов, использованных для достижения намеченного уровня эффективности;
 - максимизация эффекта при соблюдении определенных размеров ресурсов и затрат;
 - сохранение достигнутого уровня эффективности;
 - расширение деятельности при сохранении уровня эффективности
- [35, с. 47].

Максимальный эффект в управлении затратами может быть достигнут только при условии заинтересованности в результатах своей деятельности каждого работника предприятия. Необходимость повышения эффективности механизма управления издержками производства продиктованы современными условиями.

При наличии большого количества сходной по качеству и назначению продукции в силу действия законов спроса и предложения при определении цен реализации конкурентные преимущества достигаются главным образом за счет эффективного управления издержками производства.

Так как эффективность деятельности предприятия в целом определяется эффективностью управления издержками производства, следовательно, система управления издержками в промышленном птицеводстве должна основываться на реализации следующих общих

принципах управления:

- научности управления;
- планового ведения хозяйства;
- правильного подбора и расстановки кадров;
- материального и морального стимулирования;
- экономичности и эффективности;
- иерархичности в управлении.

Ю. Б. Королев выделяет три группы показателей оценки эффективности управляющей системы: общие результативные показатели; показатели экономичности аппарата управления; показатели производительности управленческого труда.

Формирование эффективной системы управления затратами требует оценки влияния всех факторов, а также специфических особенностей отраслей, входящих в управляемую систему, на результаты принятия управленческих решений. Таким образом, можно выделить следующие этапы создания системы управления затратами на птицеводческом предприятии (рис. 1.4).

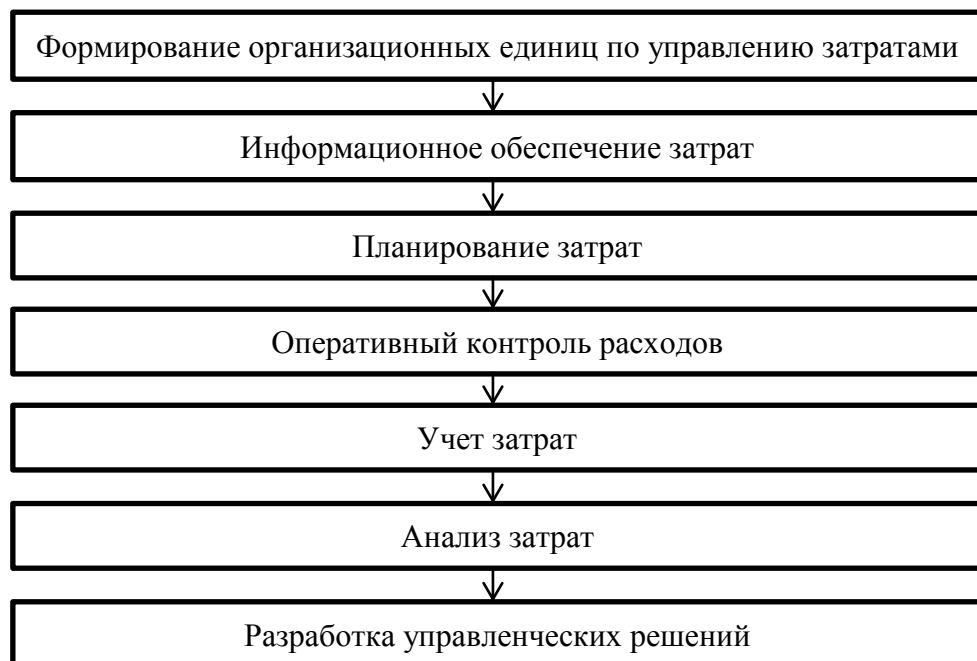


Рис. 1.4. Этапы создания системы управления затратами на предприятии

Как показано на рис. 1.4. разработка и внедрение системы управления затратами начинается с построения эффективной системы сбора, передачи и обработки данных. На этом этапе определяются подразделения предприятия, связанные с осуществлением затрат, отражением их в учете и контролем; документооборот, сопровождающий операции; центры затрат; нормы и нормативы расхода сырья, кормов, ГСМ и др.; образцы первичных документов по списанию; регламент предоставления информации. Данный этап предполагает также создание единой методологической базы управленческого учета, разработку системы премирования и штрафов за несоблюдение требований норм и стандартов.

Информационное обеспечение затрат подразумевает своевременный и достоверный сбор информации о затратах. Выполнение данной функции возлагается на финансово-экономическую службу и службу информационного обеспечения.

Планирование затрат осуществляется в комплексе с планированием всего производства и других показателей деятельности предприятия в рамках принятой на предприятии системы планирования и бюджетирования. Подразделением, ответственным за планирование, является финансово-экономическая служба.

Оперативный контроль расходов – это функция сотрудников структурных подразделений, в рамках которых осуществляются расходы. Для контроля затрат необходимо выполнение следующих действий: фиксирование затрат на рабочих местах и в центрах затрат; сравнение фактических затрат с нормативными показателями и выявление отклонений; своевременная передача данных в подразделение, занимающееся сбором и обработкой информации о затратах.

Учет затрат подразумевает отражение хозяйственных операций в системе управленческого учета и, следовательно, интеграцию этих операций в бухгалтерский учет.

На этапе анализа затрат сопоставляются нормативные и фактические

данные, выявляются причины отклонений и проблемные участки на производстве, анализируется структура и динамика затрат, определяется их эффективность.

После анализа затрат, службы, занимающиеся учетом, анализом, контролем и планированием затрат, вносят рекомендации по изменению финансовой политики в части управления. Рекомендации могут предполагать изменение как структуры затрат, так и отдельных ее компонентов, пересмотр норм и нормативов, изменение объемов выпуска продукции и диверсификацию производства в целом. Наиболее эффективные и экономически проработанные предложения могут послужить основой новых управленческих решений.

Учитывая особенности производства продукции птицеводства, оценку эффективности управления затратами необходимо осуществлять на основе следующей системы показателей:

— общие резульативные показатели: среднесуточный прирост, г; затраты труда в чел.-ч/ц; себестоимость 1 ц мяса птицы, руб.; валовой доход в расчете на 1000 гол. птицы, руб.; прибыль в расчете на 1 ц мяса птицы, руб.; уровень рентабельности, %;

— показатели производительности управленческого труда: удельный вес затрат на управление в общей сумме производственных затрат, %; удельный вес заработной платы работников управления в годовом фонде оплаты труда работников предприятия, %; удельный вес отдельных статей расходов в общей сумме расходов на содержание аппарата управления, %;

— показатели экономичности аппарата управления: стоимость реализованного мяса птицы на 1 работника аппарата управления, руб.; прибыль на 1 работника управления, руб.; прибыль на 1 чел.-д., затраченный на управление, руб.

Данные показатели позволяют оценить эффективность как отдельно взятых работников, структурных подразделений, так и систему управления издержками в птицеводстве.

Управление издержками в бройлерном производстве представляет собой непрерывную целенаправленную деятельность аппарата управления, направленную на планирование затрат, организацию рационального расходования затрат в виде денежных средств на всех стадиях производственного процесса, контроль за выполнением производственного плана всеми структурными подразделениями предприятия.

Уровень эффективности управления затратами зависит от:

1. знания объемов, времени и места расходования ресурсов;
2. знания существующих взаимозависимостей между различными видами затрат;
3. умения руководства обеспечить максимально возможный уровень отдачи от ресурсов, используемых предприятием;
4. организации системы управления производством;
5. расстановки приоритетов между предупреждением затрат и простым их учетом;
6. оперативности получения информации о затратах и ее анализа.

Однако, существующие системы управления затратами предприятия часто не соответствуют изложенным выше принципам, и специалисты выделяют ряд проблем, характерных для их организаций. Токенова С.М. и Клейман А.В. в своих работах выделяют следующие проблемы в области управления затратами [59, 46]:

- проблема информированности менеджмента организации;
- отсутствие комплексности системы управления затратами;
- высокий уровень затрат на оплату труда;
- высокие накладные расходы;
- низкая ответственность руководителей за результаты своей работы.

Многие экономисты в первую очередь указывают на проблему информированности менеджмента предприятия. Данная проблема является результатом несовершенства учета затрат в организации и отсутствия единой информационной базы. Правила формирования внешней отчетности

предприятия обуславливают организацию учета затрат таким образом, что получаемая информация характеризуется высокой степенью обобщенности и невозможностью ее детализации, вследствие чего становится невозможным оперативный контроль затрат. Низкая оперативность обуславливается предоставлением информации о затратах не чаще, чем раз в месяц, это исключает возможность обеспечивать предупреждение затрат, вовремя выявлять негативные отклонения от плана и виновников таких отклонений. Зачастую невозможно определить место и причину образования затрат, поэтому и контроль затрат носит только формальный характер, а определение возможных резервов снижения затрат становится невозможным.

Еще одной серьезной проблемой на пути к повышению эффективности деятельности предприятия выступает проблема отсутствия комплексности системы управления затратами. В основном анализ себестоимости продукции заключается в простом сопоставлении фактических величин статей затрат с установленными нормативами и определении их отклонений, а причины выявленных отклонений или просто не анализируются, или рассматриваются укрупненно, по всему предприятию в целом. Таким образом, проведенный анализ не дает возможности определить место недоработок и выявить их виновников.

Следующей проблемой, с которой часто сталкиваются птицеводческие предприятия, является высокий уровень затрат на оплату труда сотрудников, который существенно увеличивает себестоимость выпускаемой продукции. Данная проблема имеет место в условиях, когда значительная часть работ выполняется вручную по причине изношенности производственного оборудования и отсутствия системы автоматизации производственного процесса и его учета. Решением обозначенной проблемы может стать комплекс мероприятий по замене или модернизации оборудования, автоматизации производства, разработке и применению прогрессивных, высокопроизводительных технологий.

Кроме того, часто себестоимость продукции вырастает за счет большого объема накладных расходов, которые наращиваются из-за высокой численности административно-управленческого персонала, начисления налогов на неиспользуемые или не имеющие перспектив производственные мощности и пр. Сокращение нерентабельного производства, оптимизация численности персонала, продажа неиспользуемого оборудования могут привести к сокращению накладных расходов и решить данную проблему.

Низкая ответственность руководителей за результаты своей работы и работу своих подчиненных также выступает фактором, сдерживающим эффективное развитие предприятия. Отсутствие значительной мотивации сотрудников в выполнении нормативных планов работы может привести к спаду показателей производственной и иной деятельности фирмы и в результате к ухудшению положения предприятия в целом, особенно, в современных условиях перенасыщенности рынка мяса птицы.

Для повышения эффективности управления предприятием и в частности для решения проблем управления затратами при производстве продукции должна быть создана система управления, соответствующая всем принципам эффективного управления затратами, перечисленным выше.

В первую очередь необходимо все финансово-экономические службы предприятия сориентировать на необходимость контроля затрат и управления ими. Добиться этого можно принятием конкурентной стратегии предприятия, базирующейся на стратегии лидерства по издержкам. В рамках данной стратегии особую важность приобретают анализ себестоимости произведенной продукции и оказанных услуг, применение гибкого бюджетирования при планировании затрат и обязательность выполнения принимаемых бюджетов. Кроме того, четко сформулированная стратегия предприятия будет побуждать руководителей разных уровней искать новые более эффективные методы управления затратами.

Еще одним возможным решением перечисленных выше проблем может служить внедрение на предприятии нормативного метода контроля

затрат. Данный метод целесообразно применять совместно с системой центров затрат и центров ответственности. Учет отклонений фактических затрат от нормативных в разрезе центров затрат и центров ответственности позволит оперативно выявлять причины отклонений и связывать их появление с деятельностью определенных руководителей, тем самым даст возможность предупреждать негативные отклонения от норм в будущем.

Создание на предприятии эффективной системы управления затратами может потребовать формирования особого отдела по управлению затратами. Деятельность отдела, в общем, должна быть направлена на сбор и анализ информации, необходимой для контроля затрат, на экспертизу управленческих решений, а также на решение стратегических задач предприятия, преследующих целью улучшение экономической деятельности фирмы.

Таким образом, процедура внедрения системы управления затратами должна включать в себя выполнение следующих мероприятий [46, с. 59]:

- проведение изменений в организационной структуре предприятия;
- организация системы управленческого учета на предприятии;
- выделение центров ответственности, центров затрат;
- четкая детализация и классификация затрат, разработка норм и нормативов;
- внедрение системы бюджетирования и планирования;
- поэтапная автоматизация учета затрат на предприятии.

Подводя итог, можно сделать вывод о том, что управление затратами в современных условиях является приоритетной задачей любого бизнеса, способной обеспечить его конкурентоспособность и развитие. Поэтому к управлению затратами следует подходить тщательно, и в качестве первостепенных направлений деятельности принимать выявление резервов снижения величины затрат и устранение недостатков системы управления.

ГЛАВА 2. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ (НА ПРИМЕРЕ ПРОИЗВОДСТВА ПРОДУКЦИИ ПТИЦЕВОДСТВА)

2.1. Организационно-экономическая характеристика ООО «Белгранкорм»

Общество с ограниченной ответственностью «Белгородские гранулированные корма» (ООО «Белгранкорм») входит в состав агропромышленного холдинга «БЭЗРК-Белгранкорм». Агропромышленный холдинг «БЭЗРК-Белгранкорм» сегодня – одна из крупнейших многоотраслевых, вертикально интегрированных структур сельскохозяйственного сектора Российской Федерации. Основными направлениями деятельности холдинга являются производство мяса птицы, свинины, говядины, колбасных и деликатесных изделий, молока, зерна и комбикормов. В современном составе холдинга «БЭЗРК-Белгранкорм» более 40 структурных подразделений, расположенных в 5-ти районах Белгородской области и 3-х районах Новгородской области. Они стали базой успешной деятельности для компании [65].

ООО «Белгранкорм» – это движущая сила агрохолдинга, свою деятельность предприятие осуществляет по следующим направлениям: птицеводство, свиноводство, молочное животноводство и мясопереработка сельскохозяйственной продукции.

Компания начала свою деятельность 13 января 1998 года. Основой будущей компании стало производство «Родина», расположенное в Ракитянском районе Белгородской области, на базе которого зародилась отрасль свиноводства. Отрасль птицеводства начала развиваться с момента присоединения производства «Грузсчанское», деятельность которого заключалась в производстве товарного яйца и инкубировании (Борисовский

район Белгородской области), и производства «Яснозоренское» – бройлерное производство (Белгородский район Белгородской области).

Позже к основному производственному структурному подразделению ООО «Белгранкорм» были присоединены еще свыше десятка производств, расположенных в 5-ти районах Белгородской области. Все вливающиеся в агрохолдинг производства оснащались современным оборудованием, здесь внедрялись передовые технологии. На базе этих хозяйств были модернизированы или построены заново птицеводческие комплексы замкнутого цикла (от производства инкубационного яйца до получения готовой продукции из мяса птицы) [65].

В настоящий момент предприятием управляет генеральный директор Терещенко Павел Васильевич под руководством Председателя совета директоров ООО «Белгранкорм» и основателя агрохолдинга «БЭЗРК-Белгранкорм» Орлова Александра Викторовича.

Как упоминалось выше, свою деятельность предприятие ведет сразу по нескольким направлениям, рассмотрим структуру производства компании (рис. 2.1).

На рис. 2.1 видно, что птицеводческая деятельность ООО «Белгранкорм» делится на производство яйца и суточных цыплят и производство мяса цыплят бройлеров. Производством яйца и суточных цыплят занимаются такие структурные подразделения, как Племптицерепродуктор «Майский» (Белгородский район Белгородской области), производство «Грузсчанское» (Борисовский район Белгородской области) и производство по инкубированию яиц в с. Завидовка (Яковлевский район Белгородской области). Выращиванием цыплят бройлеров заняты 9 птицефабрик, расположенных в 3-х районах Белгородской области:

— Ракитянский район – птицефабрики «Ракитное-1», «Ракитное-2», «Ракитное-3», «Ракитное-4», «Ракитное-5»;



Рис. 2.1. Структура производственной деятельности ООО «Белгранкорм»

— Белгородский район – птицефабрики «Яснозоренская», «Лопанская», «Салтыковская»;

— Шебекинский район – птицефабрика «Шебекинская».

По итогам работы за 2016 год холдинг «БЭЗРК-Белгранкорм» занимает 3-е место в России среди производителей мяса цыплят бройлеров с долей 5,34% в общероссийском производстве. В 2016 году производство мяса бройлеров в живом весе составило 280 000 тонн [65].

Свиноводство – вторая по значимости отрасль холдинга после птицеводства. Агропромышленный холдинг «БЭЗРК-Белгранкорм» входит в число 20-ти крупнейших производителей свинины в России с долей 1,9% в общероссийском производстве по итогам работы за 2016 год. Свиноводческая деятельность ООО «Белгранкорм» представлена шестью производствами, четыре из которых находятся в Ракитянском районе Белгородской области и два – в Яковлевском районе.

Еще одним направлением деятельности ООО «Белгранкорм» является молочное животноводство, которое представлено тремя молочно-товарными комплексами (МТК): МТК «Центральное» и МТК «Васильевка», расположенными в Ракитянском районе, и МТК «Быковка», находящемся в Белгородском районе. В стратегических планах руководства компании предусмотрено занять и упрочнить весомую долю производства молока в Белгородской области, для этого в настоящий момент ведется модернизация МТК «Васильевка».

Направление мясопереработки представляет филиал ООО «Белгранкорм» Мясоперерабатывающий комплекс «Ясные Зори» (МПК «Ясные Зори»). Структура МПК «Ясные Зори» включает в себя 2 производства по забою и глубокой переработке птицы (ППЗ и ГПП), производство по забою и глубокой переработке свиней и крупного рогатого скота (ППЗ и ГПС и КРС), а также производство по утилизации боенских и ветеринарно-санитарных отходов (ПУБ и ВСО). Мясоперерабатывающий комплекс «Ясные Зори» один из самых передовых в России. Современная комплектация оборудования обеспечивает минимальную степень ручного труда, что позволяет своевременно и оперативно осуществлять выпуск качественной и безопасной продукции. В целом все производство спроектировано и построено в соответствии с передовыми европейскими технологиями, а выпуск продукции осуществляется в соответствии с нормами Евросоюза [65].

Подводя итог вышесказанному, мы можем сделать вывод о том, что структура производственной деятельности ООО «Белгранкорм» весьма разветвлена, таким образом, можно догадаться, что и организационная структура предприятия имеет много подразделений. Рассмотрим организационную структуру ООО «Белгранкорм» более подробно (рис. 2.2).

Во главе компании стоит генеральный директор, затем следуют его заместители по различным направлениям деятельности, которые курируют

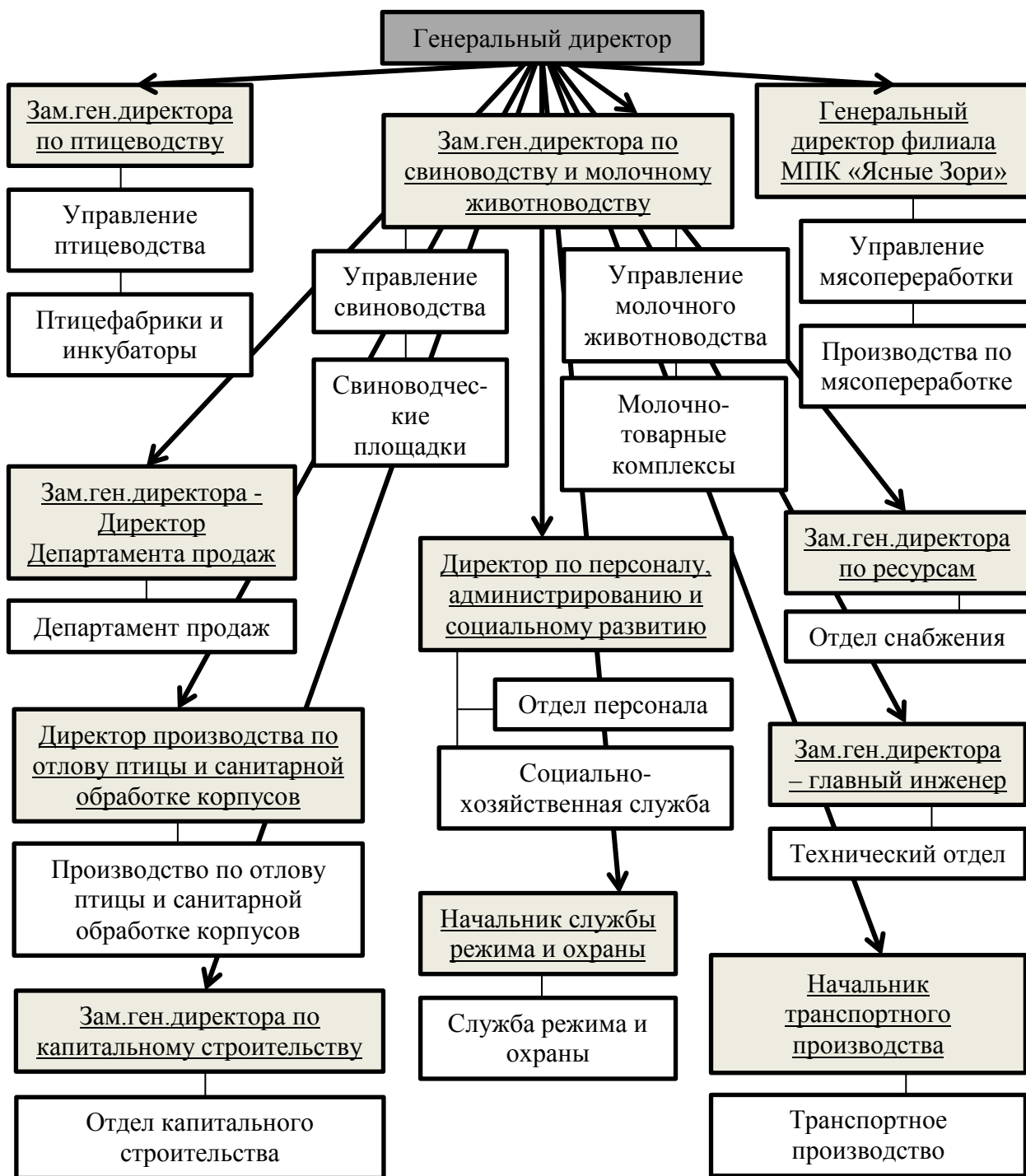


Рис. 2.2. Организационная структура ООО «Белгранкорм»

подчиняющиеся им подразделения. Из рис. 2.2 видно, что кроме управлений по уже обозначенным нами направлениям деятельности в отдельные структурные подразделения выделены производство по отлову птицы и санитарной обработке корпусов, Департамент продаж, отдел снабжения, технический отдел, отдел капитального строительства, отдел персонала,

социально-хозяйственная служба, служба режима и охраны, транспортное производство.

Можно заметить, что организационная структура ООО «Белгранкорм» не предусматривает службы, занимающиеся ведением бухгалтерского учета, финансовым планированием, юридической поддержкой деятельности компании. Это объясняется тем, что ООО «Белгранкорм» пользуется услугами ООО «Белгранкорм-холдинг», компании входящей в состав агрохолдинга «БЭЗРК-Белгранкорм». Основным видом деятельности ООО «Белгранкорм-холдинг» является деятельность в области права и бухгалтерского учета, возглавляет данную компанию также Терещенко Павел Васильевич под руководством Председателя совета директоров.

Перейдем к характеристике финансового состояния ООО «Белгранкорм», для этого проанализируем данные баланса предприятия за 2014-2016 гг. Анализ величины и структуры актива баланса компании проведен в таблице 2.1.

Таблица 2.1

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

Наименование статей баланса	2014 г.		2015 г.		2016 г.	
	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%
I. Внеоборотные активы:	18 731 214	73,32	18 401 839	67,52	17 680 751	68,88
Нематериальные активы	0	-	215	0,00	0	-
Основные средства	15 273 092	59,78	14 992 092	55,01	15 056 219	58,65
Финансовые вложения	2 793 968	10,94	2 835 017	10,40	2 223 234	8,66
Прочие внеоборотные активы	664 154	2,60	574 515	2,11	401 298	1,56
II. Оборотные активы:	6 817 360	26,68	8 850 853	32,48	7 989 440	31,12
Запасы	2 719 038	10,64	3 335 164	12,24	3 147 279	12,26
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	14 497	0,06	34 286	0,13	5 371	0,02
Дебиторская задолженность	3 097 158	12,12	3 849 113	14,12	3 051 681	11,89
Денежные средства	986 667	3,86	1 632 290	5,99	1 785 109	6,95
БАЛАНС	25 548 574	100,00	27 252 692	100,00	25 670 191	100,00

Согласно таблице 2.1 больший удельный вес в структуре актива баланса имеют внеоборотные активы: 73,32% в 2014 году, 67,52% в 2015 году и 68,88% в 2016 году, а самой весомой статьёй баланса являются основные средства – более 50% от валюты баланса.

Динамика изменения показателей актива баланса ООО «Белгранкорм» за 2014-2016 гг. представлена в таблице 2.2.

Таблица 2.2

Изменение показателей актива баланса ООО «Белгранкорм» 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	тыс.руб.	%	тыс.руб.	%
И. Внеоборотные активы:	18 731 214	18 401 839	17 680 751	-329 375	-1,76	-721 088	-3,92
Нематериальные активы	0	215	0	215	-	-215	-
Основные средства	15 273 092	14 992 092	15 056 219	-281 000	-1,84	64 127	0,43
Финансовые вложения	2 793 968	2 835 017	2 223 234	41 049	1,47	-611 783	-21,58
Прочие внеоборотные активы	664 154	574 515	401 298	-89 639	-13,50	-173 217	-30,15
II. Оборотные активы:	6 817 360	8 850 853	7 989 440	2 033 493	29,83	-861 413	-9,73
Запасы	2 719 038	3 335 164	3 147 279	616 126	22,66	-187 885	-5,63
НДС по приобретенным ценностям	14 497	34 286	5 371	19 789	136,50	-28 915	-84,33
Дебиторская задолженность	3 097 158	3 849 113	3 051 681	751 955	24,28	-797 432	-20,72
Денежные средства	986 667	1 632 290	1 785 109	645 623	65,43	152 819	9,36
БАЛАНС	25 548 574	27 252 692	25 670 191	1 704 118	6,67	-1 582 501	-5,81

Анализ динамики показателей актива баланса ООО «Белгранкорм», проведенный в табл. 2.2, позволил выявить тенденцию к сокращению величины внеоборотных активов: в 2015 году на 329 375 тыс.руб., или на 1,76%, в 2016 году – на 721 088 тыс.руб., или на 3,92%. Это сокращение в основном произошло за счет уменьшения объема финансовых вложений в 2016 году по сравнению с 2014 годом на 570 734 тыс.руб. (-20,11%) и объема прочих внеоборотных активов на 262 856 тыс.руб. (-43,65%).

Величина оборотных активов, наоборот, увеличилась на 1 172 080 тыс.руб., или на 20,1%, что обуславливается увеличением объема денежных средств на 798 442 тыс.руб. (+74,79%) и объема запасов на 428 241 тыс.руб. (+17,03%).

В связи с сокращением объема внеоборотных активов и наращением объема оборотных активов валюта баланса за анализируемый период изменилась незначительно – уменьшилась на 0,86%, что составляет 121 617 тыс.руб.

Далее дадим характеристику источников формирования имущества ООО «Белгранкорм». В таблице 2.3 представлена структура пассива баланса предприятия за 2014-2016 гг.

Таблица 2.3

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

Наименование статей баланса	2014 г.		2015 г.		2016 г.	
	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%
III. Капитал и резервы:	9 904 328	38,77%	12 768 711	46,85%	15 314 004	59,66%
Уставный капитал	1 156 800	4,53%	1 156 800	4,24%	1 156 826	4,51%
Переоценка внеоборотных активов	1 363 290	5,34%	1 362 135	5,00%	1 386 776	5,40%
Резервный капитал	180	0,00%	180	0,00%	180	0,00%
Нераспределенная прибыль	7 384 058	28,90%	10 249 596	37,61%	12 770 222	49,75%
IV. Долгосрочные обязательства:	10 961 308	42,90%	9 108 994	33,42%	7 610 689	29,65%
Заемные средства	10 936 055	42,80%	9 097 326	33,38%	7 609 103	29,64%
Прочие долгосрочные обязательства	25 253	0,10%	11 668	0,04%	1 586	0,01%
V. Краткосрочные обязательства:	4 682 938	18,33%	5 374 987	19,72%	2 745 498	10,70%
Заемные средства	2 950 000	11,55%	3 170 000	11,63%	942 000	3,67%
Кредиторская задолженность	1 412 782	5,53%	1 522 804	5,59%	1 162 084	4,53%
Оценочные обязательства	0	-	132 210	0,49%	141 401	0,55%
Прочие обязательства	320 156	1,25%	549 973	2,02%	500 013	1,95%
БАЛАНС	25 548 574	100,00%	27 252 692	100,00%	25 670 191	100,00%

Согласно данным таблицы 2.3 в 2014 году больший удельный вес в структуре пассива баланса ООО «Белгранкорм» имели долгосрочные обязательства (42,9%), но в 2015 и в 2016 годах наибольшая доля источников

была представлена капиталом и резервами (46,85% и 59,66% соответственно). Динамика показателей объема пассива баланса и его удельных частей представлена в таблице 2.4.

Таблица 2.4

Изменение показателей пассива баланса ООО «Белгранкорм»
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	тыс.руб.	%	тыс.руб.	%
III. Капитал и резервы:	9 904 328	12 768 711	15 314 004	2 864 383	28,92	2 545 293	19,93
Уставный капитал	1 156 800	1 156 800	1 156 826	0	0	26	0
Переоценка внеоборотных активов	1 363 290	1 362 135	1 386 776	-1 155	-0,08	24 641	1,81
Резервный капитал	180	180	180	0	0	0	0
Нераспределенная прибыль	7 384 058	10 249 596	12 770 222	2 865 538	38,81	2 520 626	24,59
IV. Долгосрочные обязательства:	10 961 308	9 108 994	7 610 689	-1 852 314	-16,90	-1 498 305	-16,45
Заемные средства	10 936 055	9 097 326	7 609 103	-1 838 729	-16,81	-1 488 223	-16,36
Прочие долгосрочные обязательства	25 253	11 668	1 586	-13 585	-53,80	-10 082	-86,41
V. Краткосрочные обязательства:	4 682 938	5 374 987	2 745 498	692 049	14,78	-2 629 489	-48,92
Заемные средства	2 950 000	3 170 000	942 000	220 000	7,46	-2 228 000	-70,28
Кредиторская задолженность	1 412 782	1 522 804	1 162 084	110 022	7,79	-360 720	-23,69
Оценочные обязательства	0	132 210	141 401	132 210	-	9 191	6,95
Прочие обязательства	320 156	549 973	500 013	229 817	71,78	-49 960	-9,08
БАЛАНС	25 548 574	27 252 692	25 670 191	1 704 118	6,67	-1 582 501	-5,81

Опираясь на данные таблицы 2.4, можно сделать вывод о том, что существует незначительная тенденция роста общей величины пассива баланса аналогично изменению величины актива баланса ООО

«Белгранкорм». Однако, если рассматривать в динамике структуру пассива баланса, то можно говорить о существенных изменениях.

В 2015 и 2016 годах значительно увеличился третий раздел баланса «Капитал и резервы»: в 2015 году на 28,92%, в 2016 году на 19,93%, общий рост составил 5 409 676 тыс.руб. Главной причиной такого значительного расширения объема собственного капитала стал рост величины нераспределенной прибыли с 7 384 058 тыс.руб. до 12 770 222 тыс.руб.

В свою очередь величина долговой нагрузки за период с 2014 года по 2016 год, как мы можем увидеть из данных таблицы 2.4, сократилась. Величина долгосрочных обязательств сократилась на 3 350 619 тыс.руб. (-33,35%), величина краткосрочных обязательств упала на 1 937 440 тыс.руб. (-34,14%), в общем объеме обязательства ООО «Белгранкорм» в 2015 году снизились на 1 160 265 тыс.руб., в 2016 году – на 4 127 794 тыс.руб. Анализ динамики изменения величины и структуры пассива баланса ООО «Белгранкорм», проведенный нами, позволяет сделать вывод о финансовой устойчивости предприятия и о возможности постоянного развития компании.

Подводя итог вышесказанному, можно отметить, что ООО «Белгранкорм» является движущей силой одного из самых крупных агрохолдингов нашей страны «БЭЗРК-Белгранкорм». Свою деятельность на протяжении почти 20-ти лет предприятие осуществляет по следующим направлениям: птицеводство, свиноводство, молочное животноводство и мясопереработка сельскохозяйственной продукции. Структура производственной деятельности ООО «Белгранкорм» весьма разветвлена, поэтому и организационная структура предприятия представлена сложной разветвленной системой.

На протяжении исследуемого периода (2014-2016 гг.) величина актива и пассива баланса ООО «Белгранкорм» претерпевала незначительные изменения, валюта баланса сократилась всего на 0,86%, однако, структурные изменения актива и пассива баланса были существенными. За три года внеоборотные активы предприятия сократились более чем на 1 млрд. руб. (-

5,68%), а оборотные активы увеличились почти на 1 200 млн. руб. (+39,56%). В структуре пассива баланса предприятия в 2014 году наибольший удельный вес принадлежал долгосрочным и краткосрочным обязательствам компании (61,23%), но к концу 2016 года уже объем собственных средств ООО «Белгранкорм» превалировал и составлял 59,66% от валюты баланса. Причиной данных структурных изменений стали наращение величины денежных средств в составе оборотных активов компании и сокращение финансовых вложений в составе внеоборотных активов, а также существенное увеличение размера нераспределенной прибыли и сокращение ссудной нагрузки.

2.2. Анализ затрат на производство продукции птицеводства ООО «Белгранкорм»

Важной составляющей анализа деятельности ООО «Белгранкорм» в области птицеводства является факторный анализ себестоимости выпускаемой продукции, т.к. себестоимость товаров выступает одним из основных показателей эффективности производства.

В ООО «Белгранкорм» при калькуляции себестоимости продукции используется технология директ-костинг. Таким образом, затраты на предприятии подразделяются на переменные и постоянные, что мы и будем учитывать при проведении анализа.

Как говорилось выше в птицеводстве учет затрат ведется по нескольким объектам: яйца, птица на выращивании (суточные цыплята) и взрослое стадо. Для начала проведем анализ общей суммы затрат на производство племенных яиц (табл. 2.5).

Состав и структура затрат на производство племенных яиц

ООО «Белгранкорм» в 2015-2016 гг.

Элементы затрат	Сумма, тыс. руб.			Структура затрат, %		
	2015 г.	2016 г.	+/-	2015 г.	2016 г.	+/-
Приобретение и выращивание ремонтного молодняка	297 393	339 918	42 525	31,54	32,81	1,27
Комбикорм	407 937	437 532	29 595	43,26	42,23	-1,03
Зерно	2 119	2 896	777	0,22	0,28	0,05
Ветпрепараты	15 839	25 442	9 603	1,68	2,46	0,78
Вспомогательные материалы	6 734	4 089	-2 645	0,71	0,39	-0,32
Электроэнергия	24 171	24 405	234	2,56	2,36	-0,21
Водоснабжение	262	297	35	0,03	0,03	0,00
Газ	25 091	24 252	-839	2,66	2,34	-0,32
ГСМ	401	379	-22	0,04	0,04	-0,01
Заработная плата и отчисления	42 496	45 478	2 982	4,51	4,39	-0,12
Амортизация ОС, арендная плата	9 524	9 615	91	1,01	0,93	-0,08
Инвентарь и хоз.принадлежности	1 324	490	-834	0,14	0,05	-0,09
Спецодежда	850	146	-704	0,09	0,01	-0,08
Общехозяйственные расходы	3 527	3 484	-43	0,37	0,34	-0,04
Прочие расходы	1 549	256	-1 293	0,16	0,02	-0,14
Затраты на содержание транспорта	2 363	1 913	-450	0,25	0,18	-0,07
Общепроизводственные расходы	53 705	60 536	6 831	5,70	5,84	0,15
Общехолдинговые расходы	47 613	54 819	7 206	5,05	5,29	0,24
Итого	942 898	1 035 947	93 049	100,00	100,00	-
переменные расходы	772 518	855 355	82 837	81,93	82,57	0,64
постоянные расходы	170 380	180 592	10 212	18,07	17,43	-0,64

Анализ структуры затрат на производство племенного яйца, проведенный в таблице 2.5, указывает на то, что наибольший удельный вес в общем объеме затрат имеют такие элементы затрат, как расходы на покупку комбикорма (43,26% в 2015 г. и 42,23% в 2016 г.) и затраты на приобретение и выращивание ремонтного молодняка птицы (31,54% в 2015 г. и 32,81% в 2016 г.). Данные виды расходов относятся к переменным затратам, т.к. напрямую зависят от объемов производства яйца, следовательно, и общий

объем переменных затрат превалирует над объемом постоянных расходов и составляет 81,93% в 2015 году и 82,57% в 2016 году.

Наглядно структура затрат на производство племенного яйца ООО «Белгранкорм» в 2016 году представлена на рис. 2.3.

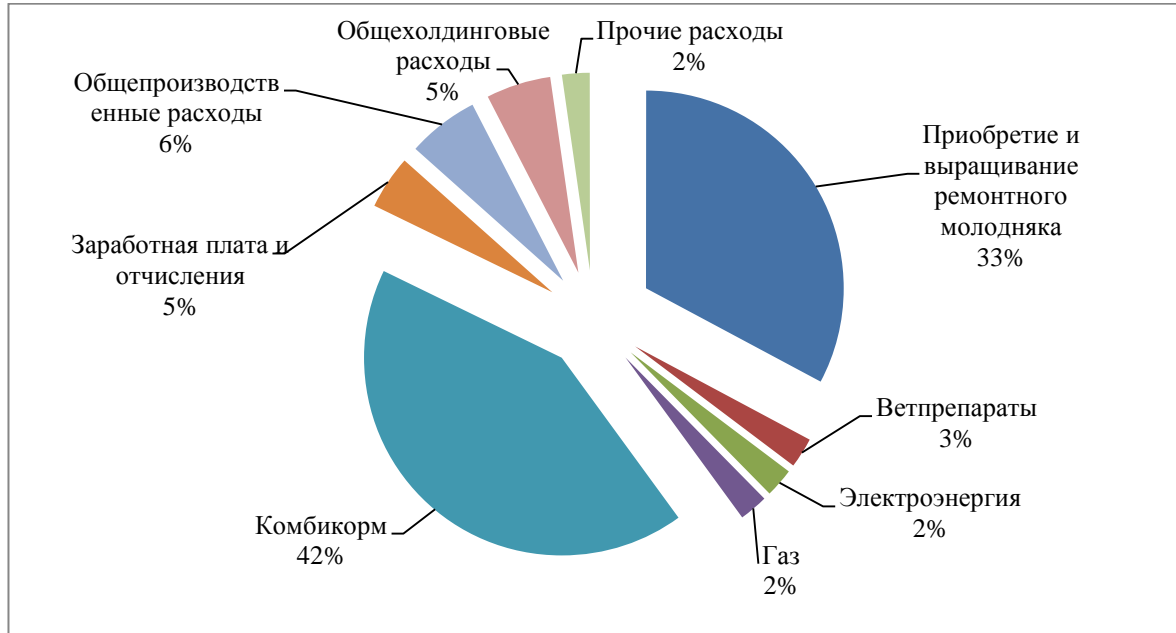


Рис. 2.3. Структура затрат на производство племенного яйца в 2016 г.

Проанализировав структуру затрат на производство племенного яйца ООО «Белгранкорм» в 2016 году, проиллюстрированную на рис. 2.3, можно выявить факторы, под влиянием которых общая сумма затрат может меняться. К таким факторам относятся изменение объема производства яйца ($V_{\text{ВП}}^{\text{яйца}}$), стоимости комбикорма ($S_{\text{комб}}$), уровня затрат на приобретение и выращивание ремонтного молодняка ($K_{\text{реммол}}$), уровня оплаты труда и отчислений от нее ($L_{\text{зарп}}$), стоимости ветпрепаратов ($R_{\text{вет}}$), изменение объема прочих переменных расходов ($C_{\text{проч}}$), стоимости газа и электроэнергии ($P_{\text{ГЭ}}$), уровня общепроизводственных ($F_{\text{общпр}}$) и общехолдинговых ($N_{\text{общхолд}}$) расходов, изменение объема прочих постоянных затрат ($A_{\text{пост}}$). Определим влияние данных факторов на величину затрат на производство племенного яйца в 2016 году (табл. 2.6).

Проведенный в таблице 2.6 факторный анализ затрат на производство племенного яйца позволяет нам сделать следующие выводы:

Факторный анализ общей суммы затрат на производство племенного яйца
ООО «Белгранкорм»

Затраты	Сумма, тыс. руб.	Факторы изменения затрат										
		объем выпуска	стоимость комбикорма	затраты на прибор. и выращ. рем. молодняка	зарплата и отчисления	стоимость ветпрепаратов	прочие перем.загр.	стоимость газа и электроэнергии	общепроизводств. расходы	общехолдинговые расходы	прочие пост.загр.	
Затраты за 2015 г.												
$ВВП_{2015} \times (S_{2015} + K_{2015} + L_{2015} + R_{2015} + C_{2015}) + P_{2015} + F_{2015} + N_{2015} + A_{2015}$	942 898	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015
$ВВП_{2016} \times (S_{2015} + K_{2015} + L_{2015} + R_{2015} + C_{2015}) + P_{2015} + F_{2015} + N_{2015} + A_{2015}$	935 511	2016	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015
$ВВП_{2016} \times (S_{2016} + K_{2015} + L_{2015} + R_{2015} + C_{2015}) + P_{2015} + F_{2015} + N_{2015} + A_{2015}$	969 018	2016	2016	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015
$ВВП_{2016} \times (S_{2016} + K_{2016} + L_{2015} + R_{2015} + C_{2015}) + P_{2015} + F_{2015} + N_{2015} + A_{2015}$	1 014 394	2016	2016	2016	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015
$ВВП_{2016} \times (S_{2016} + K_{2016} + L_{2016} + R_{2015} + C_{2015}) + P_{2015} + F_{2015} + N_{2015} + A_{2015}$	1 017 784	2016	2016	2016	2016	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015
$ВВП_{2016} \times (S_{2016} + K_{2016} + L_{2016} + R_{2016} + C_{2015}) + P_{2015} + F_{2015} + N_{2015} + A_{2015}$	1 027 538	2016	2016	2016	2016	2016	2015	2015	2015	2015	2015	2015
$ВВП_{2016} \times (S_{2016} + K_{2016} + L_{2016} + R_{2016} + C_{2016}) + P_{2015} + F_{2015} + N_{2015} + A_{2015}$	1 024 958	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2015	2015	2015	2015	2015
$ВВП_{2016} \times (S_{2016} + K_{2016} + L_{2016} + R_{2016} + C_{2016}) + P_{2016} + F_{2015} + N_{2015} + A_{2015}$	1 024 353	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2015	2015	2015	2015
$ВВП_{2016} \times (S_{2016} + K_{2016} + L_{2016} + R_{2016} + C_{2016}) + P_{2016} + F_{2016} + N_{2015} + A_{2015}$	1 031 184	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2015	2015	2015
$ВВП_{2016} \times (S_{2016} + K_{2016} + L_{2016} + R_{2016} + C_{2016}) + P_{2016} + F_{2016} + N_{2016} + A_{2015}$	1 038 390	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2015
Затраты за 2016 г.												
$ВВП_{2016} \times (S_{2016} + K_{2016} + L_{2016} + R_{2016} + C_{2016}) + P_{2016} + F_{2016} + N_{2016} + A_{2016}$	1 035 947	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2016

— в связи с сокращением объема производства яйца на 0,96% затраты уменьшились на 7 387 тыс. руб. (935 511 тыс. руб. – 942 898 тыс. руб.);

— из-за роста стоимости комбикорма перерасход издержек составил 33 507 тыс. руб. (969 018 тыс. руб. – 935 511 тыс. руб.);

— повышение уровня затрат на приобретение и выращивание ремонтного молодняка привело к росту затрат на 45 376 тыс. руб. (1 014 394 тыс. руб. – 969 018 тыс. руб.);

— возросший уровень заработной платы стал причиной роста затрат на 3 390 тыс. руб. (1 017 784 тыс. руб. – 1 014 394 тыс. руб.);

— увеличение стоимости и объема использования ветеринарных препаратов привело к наращению затрат в размере 9 754 тыс. руб. (1 027 538 тыс. руб. – 1 014 394 тыс. руб.);

— сокращение прочих переменных расходов привело к сокращению общих затрат на 2 580 тыс. руб. (1 024 958 тыс. руб. – 1 027 538 тыс. руб.);

— из-за уменьшения величины расходов на газ и электроэнергию общая сумма затрат упала на 605 тыс. руб. (1 024 353 тыс. руб. – 1 024 958 тыс. руб.);

— увеличение общепроизводственных и общехолдинговых затрат, относящихся к производству племенного яйца, стало причиной увеличения всех затрат на 6 831 тыс.руб. и 7 206 тыс.руб. соответственно;

— прочие постоянные расходы по сравнению с 2015 годом в 2016 году сократились на 2 443 тыс. руб. (1 035 947 тыс. руб. – 1 038 390 тыс. руб.).

Таким образом, общая сумма затрат в 2016 году по сравнению с 2015 годом выросла на 93 049 тыс. руб., а влияние таких факторов, как рост стоимости комбикорма и уровня затрат на приобретение и выращивание ремонтного молодняка является наибольшим, поэтому именно эти статьи затрат на производство племенного яйца ООО «Белгранкорм» должны тщательно контролироваться руководством компании и ответственными специалистами.

Для продолжения анализа затрат на производство продукции птицеводства перейдем к следующему объекту учета затрат – суточные

цыплята. Рассмотрим состав и структуру затрат на производство суточных цыплят ООО «Белгранкорм» (табл. 2.7).

Таблица 2.7

Состав и структура затрат на производство суточных цыплят
ООО «Белгранкорм» в 2015-2016 гг.

Элементы затрат	Сумма, тыс. руб.			Структура затрат, %		
	2015 г.	2016 г.	+/-	2015 г.	2016 г.	+/-
Яйцо инкубационное	1 537 868	1 461 584	-76 284	85,20	86,46	1,27
Заработная плата и отчисления	65 314	51 775	-13 539	3,62	3,06	-0,56
Ветпрепараты, ветуслуги	11 380	12 683	1 303	0,63	0,75	0,12
Вспомогательные материалы	6 294	5 604	-690	0,35	0,33	-0,02
Услуги грузового транспорта	20 571	20 476	-95	1,14	1,21	0,07
Электроэнергия	25 663	22 890	-2 773	1,42	1,35	-0,07
Водоснабжение	486	310	-176	0,03	0,02	-0,01
Газ	10 276	11 534	1 258	0,57	0,68	0,11
ГСМ	1 421	1 339	-82	0,08	0,08	0,00
Амортизация ОС, арендная плата	30 652	21 947	-8 705	1,70	1,30	-0,40
Инвентарь и хоз.принадлежности	3 063	1 592	-1 471	0,17	0,09	-0,08
Спецодежда	487	513	26	0,03	0,03	0,00
Общехозяйственные расходы	1 977	1 493	-484	0,11	0,09	-0,02
Прочие денежные расходы	19 633	16 909	-2 724	1,09	1,00	-0,09
Общепроизводственные расходы	43 975	40 586	-3 389	2,44	2,40	-0,04
Общехолдинговые расходы	26 037	19 216	-6 821	1,44	1,14	-0,31
Итого	1 805 097	1 690 451	-114 646	100,00	100,00	-
переменные расходы	1 641 427	1 552 122	-89 305	90,93	91,82	0,88
постоянные расходы	163 670	138 329	-25 341	9,07	8,18	-0,88

Согласно данным таблицы 2.7 наибольшую долю (85,2% в 2015 г., 86,46% в 2016 г.) в общем объеме затрат на производство суточных цыплят имеют расходы на инкубационное яйцо. Анализ затрат на производство племенного яйца был проведен нами ранее, и можно заметить, что затраты на инкубационное яйцо при производстве суточных цыплят больше себестоимости яйца, произведенного племптицерепродукторами ООО «Белгранкорм», это обуславливается тем, что при производстве суточных цыплят используется не только «свое» яйцо, но и приобретаемое у других

поставщиков. Вторым по величине элементом затрат является заработная плата и отчисления на нее, затем следуют общепроизводственные расходы.

Общий объем затрат на производство суточных цыплят в 2016 году по сравнению с 2015 годом сократился на 114 646 тыс. руб., в табл. 2.8 определим влияние следующих факторов на это сокращение: изменение объема производства суточных цыплят ($V_{\text{ВП}_{\text{цыпл}}}$), затрат на инкубационное яйцо ($S_{\text{яйц}}$), уровня оплаты труда и отчислений от нее ($L_{\text{зарп}}$), стоимости услуг грузового транспорта по перевозке суточных цыплят ($K_{\text{транс}}$), стоимости ветпрепаратов и ветуслуг ($R_{\text{вет}}$), изменение объема прочих переменных расходов ($C_{\text{проч}}$), стоимости газа и электроэнергии ($P_{\text{ГЭ}}$), уровня общепроизводственных ($F_{\text{общпр}}$) и общехолдинговых ($N_{\text{общхолд}}$) расходов, изменение объема прочих постоянных затрат ($A_{\text{пост}}$).

Факторный анализ затрат на производство суточных цыплят ООО «Белгранкорм» (табл. 2.8) определил степень влияния различных факторов на общую величину затрат, мы получили следующие результаты:

— изменение объема производства в меньшую сторону уменьшило общую сумму затрат на 113 078 тыс. руб. (1 805 096 тыс. руб. – 1 692 018 тыс. руб.);

— повышение расходов на инкубационное яйцо привело к наращению затрат в размере 29 661 тыс. руб. (1 721 679 тыс. руб. – 1 692 018 тыс. руб.);

— из-за сокращения фонда заработной платы и отчислений на нее расходы сократились на 9 040 тыс. руб. (1 712 639 тыс. руб. – 1 721 679 тыс. руб.);

— увеличение затрат на перевозку суточных цыплят стало причиной роста затрат на производство суточных цыплят в размере 1 322 тыс. руб. (1 713 961 тыс. руб. -1 712 639 тыс. руб.);

— затраты на ветеринарные препараты и услуги увеличились, следовательно и общие расходы возросли на 2 087 тыс. руб. (1 716 048 тыс. руб. – 1 713 961 тыс. руб.);

Факторный анализ общей суммы затрат на производство суточных цыплят
ООО «Белгранкорм»

Затраты	Сумма, тыс. руб.	Факторы изменения затрат										
		объем выпуска	инкубационное яйцо	зарплата и отчисления	услуги грузового транспорта	ветпрепараты, ветуслуги	прочие перем.загр.	газ и электроэнергия	общепроизводств. расходы	общехолдинговые расходы	прочие пост.загр.	
Затраты за 2015 г.												
$ВВП_{2015} \times (S_{2015} + L_{2015} + K_{2015} + R_{2015} + C_{2015}) + P_{2015} + F_{2015} + N_{2015} + A_{2015}$	1 805 096	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015
$ВВП_{2016} \times (S_{2015} + L_{2015} + K_{2015} + R_{2015} + C_{2015}) + P_{2015} + F_{2015} + N_{2015} + A_{2015}$	1 692 018	2016	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015
$ВВП_{2016} \times (S_{2016} + L_{2015} + K_{2015} + R_{2015} + C_{2015}) + P_{2015} + F_{2015} + N_{2015} + A_{2015}$	1 721 679	2016	2016	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015
$ВВП_{2016} \times (S_{2016} + L_{2016} + K_{2015} + R_{2015} + C_{2015}) + P_{2015} + F_{2015} + N_{2015} + A_{2015}$	1 712 639	2016	2016	2016	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015
$ВВП_{2016} \times (S_{2016} + L_{2016} + K_{2016} + R_{2015} + C_{2015}) + P_{2015} + F_{2015} + N_{2015} + A_{2015}$	1 713 961	2016	2016	2016	2016	2015	2015	2015	2015	2015	2015	2015
$ВВП_{2016} \times (S_{2016} + L_{2016} + K_{2016} + R_{2016} + C_{2015}) + P_{2015} + F_{2015} + N_{2015} + A_{2015}$	1 716 048	2016	2016	2016	2016	2016	2015	2015	2015	2015	2015	2015
$ВВП_{2016} \times (S_{2016} + L_{2016} + K_{2016} + R_{2016} + C_{2016}) + P_{2015} + F_{2015} + N_{2015} + A_{2015}$	1 715 792	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2015	2015	2015	2015	2015
$ВВП_{2016} \times (S_{2016} + L_{2016} + K_{2016} + R_{2016} + C_{2016}) + P_{2016} + F_{2015} + N_{2015} + A_{2015}$	1 714 277	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2015	2015	2015	2015
$ВВП_{2016} \times (S_{2016} + L_{2016} + K_{2016} + R_{2016} + C_{2016}) + P_{2016} + F_{2016} + N_{2015} + A_{2015}$	1 710 888	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2015	2015	2015
$ВВП_{2016} \times (S_{2016} + L_{2016} + K_{2016} + R_{2016} + C_{2016}) + P_{2016} + F_{2016} + N_{2016} + A_{2015}$	1 704 067	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2015	2015
Затраты за 2016 г.												
$ВВП_{2016} \times (S_{2016} + L_{2016} + K_{2016} + R_{2016} + C_{2016}) + P_{2016} + F_{2016} + N_{2016} + A_{2016}$	1 690 451	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2016	2016

— сокращение прочих переменных затрат, расходов на газ и электроэнергию, общепроизводственных и общехолдинговых расходов, а также прочих постоянных затрат привело к уменьшению всех затрат на 256

тыс. руб., 1 515 тыс. руб., 3 389 тыс. руб., 6 821 тыс. руб. и 13 616 тыс. руб. соответственно, в общей сумме сокращение составило 25 597 тыс. руб.

По причине того, что затраты на инкубационное яйцо в структуре затрат на производство суточных цыплят ООО «Белгранкорм» имеют наибольший удельный вес, влияние данного фактора на общий объем расходов является наибольшим. Следовательно, менеджерам компании следует вести жесткий контроль формирования себестоимости инкубационного яйца, произведенного собственными мощностями, и курировать цены при заключении договоров на поставку инкубационного яйца от прочих поставщиков.

Следующим этапом производства птицеводческой продукции после выращивания суточных цыплят является производство мяса цыплят бройлеров. Суточных цыплят из инкубаторов переводят на птицефабрики для откорма, проведем анализ структуры затрат при откорме птицы (табл. 2.9).

Таблица 2.9

Состав и структура затрат на производство мяса цыплят бройлеров
ООО «Белгранкорм» в 2015-2016 гг.

Элементы затрат	Сумма, тыс. руб.			Структура затрат, %		
	2015 г.	2016 г.	+/-	2015 г.	2016 г.	+/-
Цыплята	1 581 415	1 465 787	-115 628	12,91	12,75	-0,17
Заработная плата и отчисления	330 834	254 555	-76 279	2,70	2,21	-0,49
Корма	6 770 210	6 586 142	-184 068	55,28	57,28	1,99
Ветпрепараты, ветуслуги	311 394	312 582	1 188	2,54	2,72	0,18
Подготовка корпусов, услуги по отлову	301 636	342 270	40 634	2,46	2,98	0,51
Электроэнергия	102 474	106 960	4 486	0,84	0,93	0,09
Водоснабжение	8 261	8 105	-156	0,07	0,07	0,00
Газ	220 014	222 830	2 816	1,80	1,94	0,14
Амортизация ОС, арендная плата	319 485	287 615	-31 870	2,61	2,50	-0,11
Общехозяйственные и общехолдинговые расходы	319 736	242 036	-77 700	2,61	2,10	-0,51
Затраты на мясопереработку	1 980 592	1 669 937	-310 655	16,17	14,52	-1,65
Итого	12 246 051	11 498 819	-747 232	100,00	100,00	-
переменные расходы	11 276 081	10 631 273	-644 808	92,08	92,46	0,38
постоянные расходы	969 970	867 546	-102 424	7,92	7,54	-0,38

Согласно данным таблицы 2.9 в 2016 году самой затратной статьёй при производстве мяса цыплят бройлеров ООО «Белгранкорм» выступает приобретение кормов (57,28%), вторым по величине элементом затрат является затраты на мясопереработку (14,52%), третьим – затраты на цыплят (12,75%). Также, основываясь на данных таблицы 2.9, можно сделать вывод о том, что затраты, зависящие от объема производства, составляют более 90% от всей величины расходов.

Выявим степень влияния на величину затрат на производство мяса цыплят бройлеров в 2016 году таких факторов как, сокращение объема производства ($V_{\text{Пбр}}$), изменение величины затрат на приобретение кормов ($S_{\text{корм}}$), стоимости цыплят ($L_{\text{цып}}$), сокращения затрат на мясопереработку вследствие уменьшения объема производства ($K_{\text{перераб}}$), изменение объема прочих переменных расходов ($C_{\text{проч}}$), изменение объема прочих постоянных затрат ($A_{\text{пост}}$), для этого проведем факторный анализ (табл. 2.10).

Согласно данным факторного анализа (табл. 2.10) сумма затрат в 2016 году по сравнению с 2015 годом сократилась на 436 577 тыс. руб. На данное сокращение повлияли:

— изменение объема производства уменьшило общую сумму затрат на 738 226 тыс. руб. (11 507 825 тыс. руб. – 12 246 051 тыс. руб.);

— повышение расходов на покупку корма для птицы привело к наращению затрат в размере 259 166 тыс. руб. (11 766 991 тыс. руб. – 11 507 825 тыс. руб.);

— из-за уменьшения величины расходов на цыплят общая сумма затрат упала на 12 095 тыс. руб. (11 754 896 тыс. руб. – 11 766 991 тыс. руб.);

— расходы на мясопереработку сократились, что повлекло за собой сокращение расходов на производство мяса цыплят бройлеров на 180 989 тыс. руб. (11 573 907 тыс. руб. – 11 754 896 тыс. руб.);

— увеличение прочих переменных расходов привело к наращению общих затрат на 27 336 тыс. руб. (11 601 243 тыс. руб. – 11 573 907 тыс. руб.);

Факторный анализ общей суммы затрат на производство мяса цыплят
бройлеров ООО «Белгранкорм»

Затраты	Сумма, тыс. руб.	Факторы изменения затрат					
		объем выпуска	корма	цыплята	затраты на мясопереработку	прочие перем.затр.	постоянные затраты
Затраты за 2015 г.							
$ВВП_{2015} \times (S_{2015} + L_{2015} + K_{2015} + C_{2015}) + A_{2015}$	12 246 051	2015	2015	2015	2015	2015	2015
$ВВП_{2016} \times (S_{2015} + L_{2015} + K_{2015} + C_{2015}) + A_{2015}$	11 507 825	2016	2015	2015	2015	2015	2015
$ВВП_{2016} \times (S_{2016} + L_{2015} + K_{2015} + C_{2015}) + A_{2015}$	11 766 991	2016	2016	2015	2015	2015	2015
$ВВП_{2016} \times (S_{2016} + L_{2016} + K_{2015} + C_{2015}) + A_{2015}$	11 754 896	2016	2016	2016	2015	2015	2015
$ВВП_{2016} \times (S_{2016} + L_{2016} + K_{2016} + C_{2015}) + A_{2015}$	11 573 907	2016	2016	2016	2016	2015	2015
$ВВП_{2016} \times (S_{2016} + L_{2016} + K_{2016} + C_{2016}) + A_{2015}$	11 601 243	2016	2016	2016	2016	2016	2015
Затраты за 2016 г.							
$ВВП_{2016} \times (S_{2016} + L_{2016} + K_{2016} + C_{2016}) + A_{2016}$	11 498 819	2016	2016	2016	2016	2016	2016

— также уменьшилась величина постоянных расходов на 102 424 тыс. руб. (11 498 819 тыс. руб. – 11 601 243 тыс. руб.).

В силу того, что весомая доля затрат на производство мяса цыплят бройлеров ООО «Белгранкорм» приходится на переменные затраты, т.е. затраты, зависящие от величины объема производства, то и фактором, имеющим самое большое влияние на величину затрат, является изменение объема производства. Также значительное влияние в силу большого удельного веса в структуре затрат имеют такие факторы, как изменение величины расходов на приобретение кормов для птицы на откорме и затрат на мясопереработку. Влияние данных факторов должно учитываться в первую очередь при планировании производства мяса бройлеров.

Подводя итог вышесказанному, можно отметить, что при производстве племенного яйца ООО «Белгранкорм» на размер затрат наибольшее влияние имеют такие факторы, как рост стоимости комбикорма и уровня затрат на приобретение и выращивание ремонтного молодняка, при производстве суточных цыплят – изменение затрат на инкубационное яйцо, при производстве мяса цыплят бройлеров – изменение объема производства и величины расходов на приобретение кормов для птицы на откорме и затрат на мясопереработку. Влияние данных факторов должно учитываться при планировании и контроле величины затрат на производство продукции птицеводства.

Так как мы провели анализ затрат на производство продукции птицеводства по трем стадиям: производство племенного яйца, производство суточных цыплят и производство мяса цыплят бройлеров, попробуем обобщить все затраты, понесенные в процессе производства. Для начала представим структуру затрат на производство продукции птицеводства ООО «Белгранкорм» на рис. 2.4.



Рис. 2.4. Структура затрат на производство продукции птицеводства ООО «Белгранкорм» в 2016 г.

Из рис. 2.4 видно, что затраты, формирующие себестоимость племенных яиц, также входят в состав расходов по производству суточных цыплят, а себестоимость суточных цыплят включается в объем затрат на производство мяса птицы.

В таблице 2.11 отражен объем затрат по всем статьям калькуляции расходов, понесенных в 2014-2016 гг. в процессе производства продукции птицеводства ООО «Белгранкорм» на всех трех рассмотренных выше стадиях: производство племенного яйца, производство суточных цыплят и производство мяса цыплят бройлеров.

Таблица 2.11

Состав и структура затрат на производство продукции птицеводства
ООО «Белгранкорм» в 2014-2016 гг.

Элементы затрат	Сумма, тыс. руб.			Структура затрат, %		
	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.
Корма	5 107 155	7 180 266	7 026 570	59,33	58,63	61,11
Затраты на мясопереработку	1 446 271	1 980 592	1 669 937	16,80	16,17	14,52
Заработная плата и отчисления	325 416	438 644	351 808	3,78	3,58	3,06
Газ	202 836	255 381	258 616	2,36	2,09	2,25
Электроэнергия	128 352	152 308	154 255	1,49	1,24	1,34
Ветпрепараты, ветуслуги	238 748	338 613	350 707	2,77	2,77	3,05
Амортизация ОС, арендная плата	330 907	359 661	319 177	3,84	2,94	2,78
Подготовка корпусов, услуги по отлову	254 588	301 636	342 270	2,96	2,46	2,98
Приобретение и выращивание ремонтного молодняка	191 995	297 393	339 918	2,23	2,43	2,96
Общехозяйственные расходы	169 616	422 920	348 135	1,97	3,45	3,03
Общехолдинговые расходы	152 443	239 080	239 707	1,77	1,95	2,08
Прочие расходы	59 265	279 557	97 719	0,69	2,28	0,85
Итого	8 607 592	12 246 051	11 498 819	100,00	100,00	100,00

Данные таблицы 2.11 подтверждают сделанные нами выше выводы о том, что статьями затрат с наиболее большим удельным весом при производстве продукции птицеводства являются расходы на приобретение корма для птицы (более 58%) и затраты на мясопереработку (около 15%). Прочие статьи затрат, отраженные в таблице 2.11, составляют от 2 до 3% от общей суммы затрат. Таким образом, менеджменту компании особое внимание стоит уделять величине затрат на покупку корма для птицы и

мясопереработку и, конечно, совершенствованию системы управления затратами на производство продукции птицеводства.

Важным показателем эффективности использования затрат ресурсов является показатель рентабельности производства. Показатель наглядно показывает прямую связь между себестоимостью продукции и прибылью компании. Определяется он отношением величины прибыли от реализации продукции к общей сумме затрат на производство данной продукции. Расчет рентабельности производства продукции птицеводства ООО «Белгранкорм» за 2014-2016 гг. проведен в таблице 2.12.

Таблица 2.12

Расчет рентабельности производства продукции птицеводства
ООО «Белгранкорм» за 2014-2016 гг.

Показатели		2014 г.	2015 г.	2016 г.
Прибыль, тыс. руб.	1	2 134 494	2 436 964	2 426 251
Затраты, тыс. руб.	2	8 607 592	12 246 051	11 498 819
Рентабельность производства, коп. (1 / 2)	3	0,25	0,20	0,21
Рентабельность производства, % (1 / 2 *100)	4	24,80	19,90	21,10

Согласно расчетам, проведенным в табл. 2.12, можно сделать вывод о рентабельности производства птицеводческой продукции ООО «Белгранкорм». Однако, в 2015 году рентабельность себестоимости продукции по сравнению с 2014 годом упала на 4,9%, а в 2016 году в сравнении с 2015 годом увеличилась на 1,2%, в общем прослеживается тенденция к спаду показателя рентабельности производства продукции птицеводства на предприятии. Причиной этого послужило существенное увеличение объемов затрат на производство при относительно незначительном росте прибыли предприятия.

Выявленный нами факт падения рентабельности производства продукции птицеводства в ООО «Белгранкорм» в течение трех лет еще раз подтверждает необходимость совершенствования системы управления затратами на производство продукции птицеводства на предприятии.

2.3. Система управления затратами на производство продукции птицеводства ООО «Белгранкорм»

С каждым годом промышленность, включая и отрасль птицеводства, становится все более восприимчивой к новым технологиям управления затратами. Особенно важным становится их деление на оперативные, тактические и стратегические или, другими словами, на затраты, обусловленные текущим моментом, и затраты, призванные сыграть значимую роль в будущем. В обычном понимании снижение издержек перестает восприниматься как разумеющийся факт, т.к. это есть комплексная проблема, тесно связанная с вопросами повышения эффективности используемых ресурсов, качества и совершенствования управления, планирования, учета, анализа, стимулирования, капитализации, стратегического развития бизнеса.

Универсальной для всех методики управления затратами на предприятиях не существует. Это обуславливается тем, что степень регулируемости затрат зависит от множества факторов. К таким факторам можно отнести организационную структуру, применяемые производственные технологии, внутреннюю корпоративную культуру предприятия и т.д. Под влиянием вышеперечисленных и других факторов в ООО «Белгранкорм» сложились следующие уровни управления затратами на производство продукции (рис. 2.5).

Как показано на рис. 2.5, оперативный уровень управления затратами представлен в первую очередь технологией директ-костинг, целью которой выступает получение достоверной, актуальной и своевременной информации о состоянии затрат компании. В рамках данного метода все затраты предприятия делятся на условно-переменные, напрямую зависящие от объемов выпускаемой продукции, и условно-постоянные затраты, не

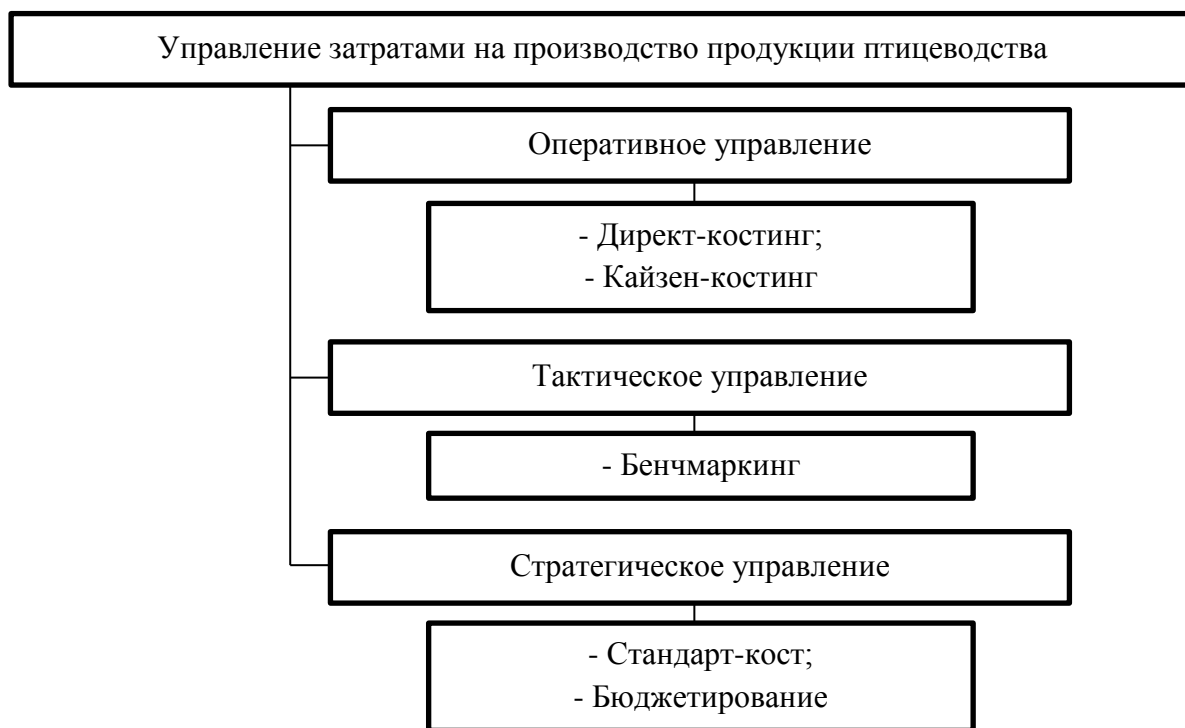


Рис. 2.5. Уровни управления затратами в ООО «Белгранкорм»

связанные с производством, представленные амортизацией и относящиеся к коммерческой и управленческой деятельности компании. Суть метода заключается в том, что производственная себестоимость продукции учитывается и планируется только в части переменных затрат. Постоянные же расходы собираются на отдельном счете и с периодичностью списываются непосредственно в дебет счета продаж или финансовых результатов. На любом предприятии руководство должно знать, во сколько фирме обходится производство отдельных видов продукции независимо от размера постоянных затрат. По мнению автора Т.Ф. Плотоевой, самая точная калькуляция не та, в которую после многочисленных расчетов включаются все затраты предприятия, а та, в которую вносятся издержки, непосредственно связанные с выпуском данной продукции [11, с.135]. Соглашаясь с этим мнением, мы можем сделать вывод о том, что директ-костинг позволяет менеджерам решить проблему более точной калькуляции себестоимости.

Более того, в ООО «Белгранкорм» также пытаются использовать технологию кайзен-костинг, но в силу того, что предприятие в производстве продукции птицеводства ограничено государственными стандартами (ГОСТ) и прочими ветеринарными и другими нормативами, данная методика не может использоваться в полной мере как система менеджмента, однако, заложенная в технологии система расчета себестоимости может быть применена на предприятии.

При использовании системы кайзен-костинг себестоимость продукции рассматривается не как показатель, рассчитанный исходя из понесенных на производство затрат, а как величина, заранее определенная на основе предполагаемой цены реализации продукции и желаемой прибыли. Основная цель кайзен-костинга заключается в постоянном снижении себестоимости до целевого уровня. Главной особенностью применения данной технологии в ООО «Белгранкорм» является ограничение минимальной суммы затрат нормативами производства продукции, т.е. процесс снижения себестоимости не может быть постоянным и непрерывным.

На тактическом уровне управления с целью мониторинга затрат и выявления резервов их снижения на предприятии используется метод сравнения с показателями конкурентов (бенчмаркинг). ООО «Белгранкорм» входит в пятерку лидеров по производству мяса в России по итогам 2015 и 2016 годов, следовательно, основными конкурентами компании являются предприятия из этого рейтинга. К ним относятся Группа компаний «Черкизово», холдинг «Приосколье», агропромышленный холдинг «Мираторг» и группа агропредприятий «Ресурс» (рис. 2.6) [64].

В процессе сравнения затрат предприятия с показателями конкурентов выявляются положительные и отрицательные отклонения и анализируются их причины для дальнейшего наиболее оптимального управления затратами компании. Но значительной проблемой для применения данного метода является ограниченность информации о деятельности конкурентов, несмотря

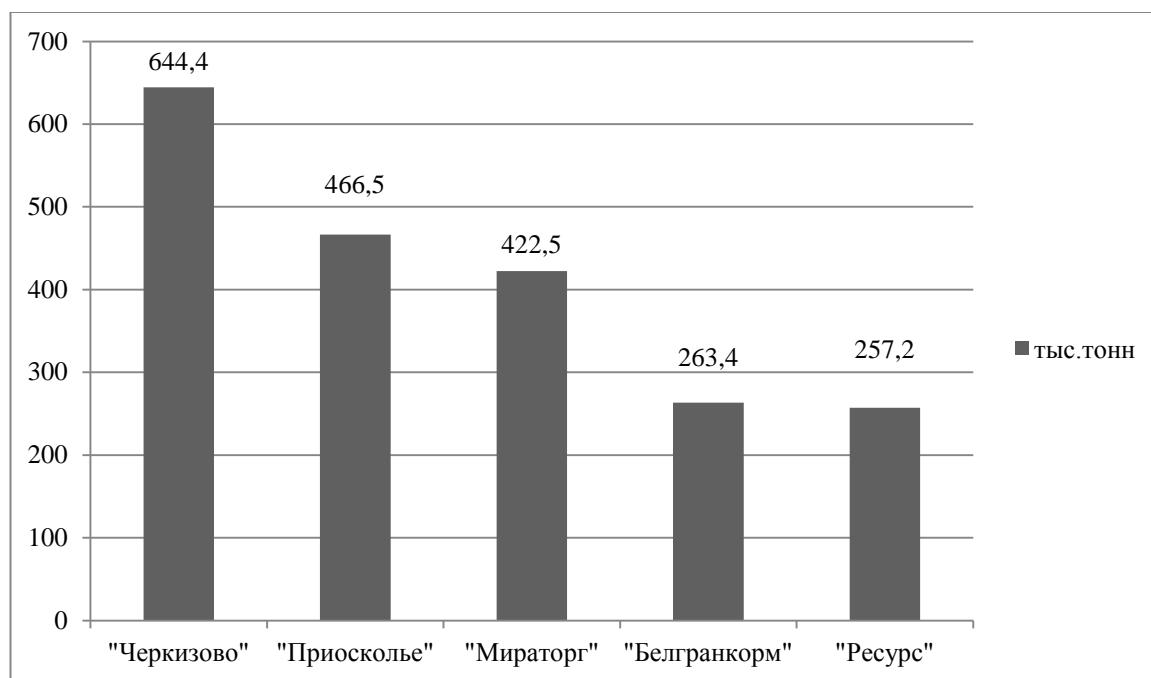


Рис. 2.6. Лидеры по производству мяса в России по итогам 2016 года

на работу службы безопасности в этом направлении полученные данные не всегда отличаются полнотой и актуальностью.

Стратегическое управление затратами в ООО «Белгранкорм» представлено такими методами управления, как стандарт-кост и бюджетирование.

Стандарт-кост подразумевает расчет обоснованных норм расхода (стандартов) различного вида ресурсов на каждую единицу продукции всего номенклатурного перечня. Так же отдельно отражаются и анализируются возникшие отклонения от установленных норм, выполнение нормы на 80 % уже считается успешным, а превышение нормы говорит о ее неверности.

Все вышеперечисленные методы так или иначе имеют отражение в еще одной технологии управления затратами, применяемой в ООО «Белгранкорм», - бюджетировании. Под бюджетированием в широком смысле понимают планирование деятельности предприятия по средствам составления бюджетов как для предприятия в целом, так и для отдельных его подразделений с целью определения финансовых затрат и результатов. На предприятии составляются годовой бюджет и бюджеты на каждый месяц. Применение бюджетирования позволяет предприятию координировать всю

работу в целом, отслеживать отклонения фактических результатов деятельности компании и ее структурных подразделений от поставленных целей.

Подводя итог вышесказанному, можно сделать вывод о том, что использование в совокупности всех перечисленных методов позволяет ООО «Белгранкорм» обеспечивать конкурентное преимущество, состоящее в достижении более низкого по отношению к конкурентам уровня себестоимости и возможности выбирать удобную ценовую политику, что подтверждается достижением одной из лидирующих позиций на рынке мяса в России.

ГЛАВА 3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ ПТИЦЕВОДСТВА

3.1. Оценка существующих технологий управления затратами в ООО «Белгранкорм» и уровня их автоматизации

Управление затратами в ООО «Белгранкорм» направлено на получение наиболее эффективных результатов его деятельности. Например, использование при управлении затратами предприятия бюджетирования дает возможность достижения ряда положительных моментов:

- мотивация сотрудников;
- настрой коллектива на достижение общего результата;
- оперативное отслеживание отклонений фактических результатов деятельности предприятия и его структурных подразделений от поставленных целей;
- выявление и анализ причин этих отклонений;
- своевременное принятие решений о проведении регулярных мероприятий т.д.

Однако, существует ряд недостатков, не позволяющих в полной мере получать все выгоды от используемой системы управления затратами. Данные недостатки носят разный характер, одни связаны с построением системы бюджетирования на предприятии, другие – с процессом учета затрат, третьи – с решением вопросов эффективной организационной структуры на предприятии. Таким образом, недостатки бюджетирования ООО «Белгранкорм» можно разделить на 3 группы: проблемы, непосредственно связанные с учетом затрат, методологические и организационные проблемы (рис. 3.1).



Рис. 3.1. Проблемы бюджетирования ООО «Белгранкорм»

Учет затрат является проблемным вопросом не только в процессе организации системы бюджетирования, но и в бухгалтерском учете. В связи с этим выделение проблем бюджетирования затрат в отдельный блок и их решение является определяющим для достижения эффективности всего процесса бюджетирования.

Согласно рис. 2.7 первой проблемой в этой группе выступает отсутствие постоянного взаимодействия бюджетирования с учетными звеньями предприятия. Она обуславливается тем, что планирование деятельности и сбор данных о ее результатах в ООО «Белгранкорм» происходит в разных подразделениях компании. Из-за этого в бюджетную структуру попадают не фактические данные от звеньев предприятия, а обработанная бухгалтерская информация.

Это в свою очередь порождает вторую проблему, поднятую в этом блоке, - укрупнение аналитических данных. По причине обобщения аналитических данных проведение подробного факторного анализа причин возникших отклонений становится невозможным. Вследствие этого поиск эффективных решений сложившихся ситуаций становится затруднительным.

Методологические проблемы затрагивают принципы построения бюджетирования на предприятии. Учет ограниченного набора факторов при разработке бюджетов (планов) значительно снижает их точность, что отрицательно влияет на эффективность применения данной технологии управления. Конечно, бюджет как прогноз не может быть точен на 100 %, но стремиться к максимально возможной точности необходимо.

Также в ООО «Белгранкорм» отсутствует механизм вариантного анализа, поэтому при отклонении работы предприятия от запланированного сценария теряется значительное количество времени для принятия управленческих решений, принимаются недоработанные, несогласованные между собой бюджеты, и возникает вероятность согласования уже неактуального на текущий момент плана из-за большой задержки в сроках. Для предотвращения данной ситуации при составлении бюджетов необходимо рассматривать как минимум 3 варианта развития событий: оптимистический, реалистический и пессимистический. Зачастую, к выполнению принимается именно реалистическая версия развития.

Еще одним сдерживающим фактором для ООО «Белгранкорм» выступает применение для обоснования размеров бюджетных статей метода, называемого «от достигнутого». Во время подготовки и обсуждения проекта бюджета на месяц менеджеры, которые досконально не знают специфики производства, ориентируются на фактически полученные данные за предшествующий период. Однако, в силу того, что производство продукции птицеводства характеризуется цикличностью, затраты в разные периоды времени могут отличаться, кроме того, может возникнуть ситуация, когда производственное оборудование может потребовать ремонта, что практики также могут спрогнозировать. И в части доходов бюджета нельзя ориентироваться только на достигнутый ранее уровень продаж, т.к. спрос на рынке продовольственных товаров подвержен изменениям в зависимости от периода времени (праздничные дни), сезонности – весной и летом покупатели чаще предпочитают жарить мясо на природе и т.п.

Однако, нельзя при планировании статей бюджета использовать только метод «по заявкам подразделений», т.к. это в свою очередь может привести к установлению легко достижимых целей, что негативно скажется на эффективности производства продукции и ее реализации. Поэтому менеджерам компании при формировании бюджетов следует найти компромисс между этими двумя методами и устанавливать лимиты близкие к реалиям, но учитывающие возможность совершенствования процесса производства и реализации продукции.

Организационные проблемы постановки бюджетирования в ООО «Белгранкорм» связаны с ее организационной структурой и корпоративной культурой ее сотрудников.

Для начала отметим проблему некорректного распределения ответственности отдельных подразделений. Так, например, ответственность за финансовые результаты деятельности лежит на топ-менеджерах, в то время когда менеджеры среднего звена, которые прямо связаны с производством, несут относительно минимальную ответственность. Вследствие этого они не заинтересованы в решении общих задач предприятия, что негативно сказывается на производственном процессе и возможности получения более хороших результатов.

Проблема некорректного распределения ответственности выявляет проблему мотивации сотрудников. По некоторым показателям бюджеты не исполняются (например, происходит перерасход денежных средств), и при этом менеджеры фактически никак не отвечают за допущенные отклонения. Исполнение бюджетов должно включаться в качестве одного из важнейших показателей деятельности менеджеров и напрямую влиять как на материальное стимулирование, так и включаться в систему нематериальной мотивации.

При разработке системы стимулирования необходимо определять факторы, прямо влияющие на бюджетные показатели, и исходя из этого, материально стимулировать только непосредственных исполнителей, а

ответственных за формирование бюджета следует поощрять за реалистичное планирование и прогнозирование.

Однако, самой существенной, на наш взгляд, проблемой бюджетирования в ООО «Белгранкорм» является уровень автоматизации системы управления затратами предприятия, точнее практическое отсутствие автоматизации. Из-за низкой внутренней культуры и непонимания сотрудниками необходимости применения бюджетирования для сбора информации из подразделений компании для планирования деятельности тратится огромное количество времени, бюджеты составляются и набираются вручную и распространяются среди менеджеров в печатном виде. Фактическое исполнение бюджетов также анализируется специалистами вручную, которым предварительно необходимо затратить существенное количество сил и времени для сбора фактических данных.

В качестве автоматической системы бюджетирования используется программа Microsoft Excel. В этой системе сложно коллективно работать, даже два сотрудника не могут одновременно пользоваться одним файлом. Также невозможно составлять несколько вариантов бюджета: для каждого нового варианта приходится создавать свой файл, что приводит к путанице и чрезмерной нагрузке на сервер. Консолидировать данные нужно вручную, что вызывает большое количество ошибок и несоответствий. Прогнозирование при большом массиве данных в этой системе также затруднено. И это происходит несмотря на наличие возможности организовать процесс бюджетирования на базе платформы «1С: Управление сельскохозяйственным предприятием». А так как бухгалтерский учет практически по всем предприятиям, входящим в состав агропромышленного холдинга «БЭЗРК-Белгранкорм», исключая мелкие компании, практически не имеющие влияния на совокупный финансовый результат группы, ведется в программе «1С: Управление сельскохозяйственным предприятием», то мы считаем это упущение глобальным. Ведь при налаженной и автоматизированной системе бюджетирования руководство компании в

любой момент сможет получать оперативную и достоверную информацию о производственном процессе не только по одной организации, но и по отдельному направлению деятельности группы, а также информацию об исполнении сводного бюджета по агрохолдингу в целом.

Подводя итог можно сказать о том, что в силу выявленных нами проблем применение теоретически эффективной технологии бюджетирования в ООО «Белгранкорм» фактически не приносит желаемых результатов, ведь метод бюджетирования применяется персоналом без понимания его действия.

3.2. Направления совершенствования системы управления затратами в ООО «Белгранкорм»

Анализ системы управления затратами ООО «Белгранкорм», проведенный в работе ранее, выявил ряд недостатков, которые препятствуют более эффективной работе предприятия. В ходе изучения выявленных проблем, нами были разработаны предложения по возможному совершенствованию управления затратами ООО «Белгранкорм», которые затрагивают аспекты производственного и управленческого процессов компании (таблица 3.1).

Проведенный в главе 2 факторный анализ затрат на производство продукции птицеводства в ООО «Белгранкорм» выявил проблему большого удельного веса затрат на приобретение кормов для птицы и расходов на оказание услуг по забою, переработке и охлаждению птицы, включаемых в себестоимость конечной продукции. Данные факторы имеют наибольшее влияние на уровень выручки предприятия.

Возможные направления совершенствования системы управления затратами
ООО «Белгранкорм»

№	Решаемая проблема	Решение проблемы	Меры по реализации решения
1	Высокий удельный вес затрат на покупку кормов и услуг по забою, переработке и охлаждению птицы в себестоимости продукции	Оптимизация затрат на производство комбикорма и оказание услуг мясопереработки в компаниях холдинга	- Модернизация производственного процесса производства комбикорма и процесса переработки мяса птицы; - Поиск новых партнеров, способных поставлять необходимую для производства комбикорма продукцию и оказывать услуги по обслуживанию перерабатывающего оборудования по более выгодным условиям без потери качества
2	Непонимание сотрудниками процессов управления затратами	Повышение внутренней культуры	- Проведение профессиональных семинаров и тренингов со специалистами, непосредственно связанными с управлением затратами предприятия; - Оперативный контроль «сверху» за налаживанием системы бюджетирования на предприятии
3	Отсутствие автоматизации процесса управления затратами	Внедрение автоматизированной системы управления	- Тщательный контроль за уровнем автоматизации бюджетирования, проведение практических семинаров по работе в программе «1С: Управление с/х предприятием»
4	Отсутствие постоянного взаимодействия бюджетирования с учетными звеньями предприятия	Налаживание системы обмена данными	- Налаживание системы прямого обмена фактическими данными в рамках автоматизированной системы бюджетирования
5	Недостаточная точность разрабатываемых бюджетов	Совершенствование методики разработки бюджетов	- Расширение набора факторов, рассматриваемых при формировании бюджетов; - Внедрение механизма вариантного анализа
6	Формирование бюджетов с применением метода «от достигнутого»	Переориентирование процесса формирования бюджетов	- Введение более жесткой регламентации деятельности структурных подразделений компании; - Формирование планов производства и продаж для структурных подразделений «сверху вниз»
7	Некорректное распределение ответственности и полномочий, недостаточная мотивация персонала	Налаживание системы ответственности и полномочий персонала	- Внедрение системы управления затратами по центрам ответственности

Так как комбикорм для птицы приобретается в ОАО «БЭЗРК», и услуги по забою, переработке и охлаждению птицы оказывает филиал ООО «Белгранкорм» МПК «Ясные Зори», а эти две компании входят в состав

агропромышленного холдинга «БЭЗРК-Белгранкорм», руководство холдинга имеет возможность и должно ставить перед собой цель в поиске возможностей сокращения данных видов затрат. Оптимизация расходов может проводиться в разных направлениях: модернизация производственного процесса производства комбикорма и процесса переработки мяса птицы; поиск новых партнеров, способных поставлять необходимую для производства комбикорма продукцию и оказывать услуги по обслуживанию перерабатывающего оборудования по более выгодным условиям без потери качества; оптимизация затрат, составляющих себестоимость комбикорма и услуг мясопереработки.

Исследование используемых технологий управления затратами в ООО «Белгранкорм» и оценка уровня их автоматизации выявили ряд некоторых недостатков, одной из общих причин которых является низкий уровень внутренней культуры компании.

Корпоративная культура представляет собой комплекс разделяемых членами компании мнений, эталонов поведения, настроений, символов, отношений и способов ведения бизнеса, обуславливающих индивидуальность компании в большей степени, чем выпускаемая продукция [42, с. 62].

Корпоративная культура является стратегическим инструментом, позволяющим устанавливать ориентиры предпринимательской деятельности на долгосрочные цели, мобилизовать инициативу сотрудников и партнеров организации.

Однако, внутренняя культура ООО «Белгранкорм» характеризуется низким уровнем, частичным непониманием сотрудниками указаний руководителя, равнодушием работников к проблемам компании.

Непонимание сотрудниками процессов управления затратами компании делает невозможным эффективное управление предприятием и, как следствие, затрудняет деятельность предприятия в целом. Одним из возможных решений данной проблемы может выступить проведение

профессиональных семинаров и тренингов не только с руководителями структурных подразделений (как это происходит в настоящее время), но и со специалистами, непосредственно сталкивающимися с процессом управления производством. Результатом предлагаемой инициативы станет повышение уровня квалификации сотрудников среднего звена и рост ощущения значимости их работы для руководства, вследствие этого может увеличиться их заинтересованность в решении проблем предприятия.

Для решения проблемы отсутствия автоматизации системы бюджетирования необходимо разработать комплекс мероприятий по внедрению автоматизированной системы на базе программы «1С: Управление сельскохозяйственным предприятием», назначить ответственных за это лиц и организовать оперативный контроль «сверху». Необходимо проводить практические семинары по работе в программе для всех специалистов, имеющих отношение к управлению затратами: а именно занимающихся предоставлением информации, планированием и прогнозированием и осуществляющих непосредственный контроль за процессом бюджетирования.

Требуют решения и выявленные нами ранее методологические проблемы системы бюджетирования ООО «Белгранкорм». Для начала предлагаем наладить систему прямого обмена фактическими данными между учетными звеньями предприятия с целью налаживания прямого взаимодействия всех участников процесса бюджетирования. Это возможно осуществить в рамках автоматизированной системы, рекомендованной нами к внедрению. Применение автоматизированной системы контроля затрат на производство продукции птицеводства позволит повысить качество и обеспечить достоверность отчетных данных, необходимых для обоснования затрат на различных уровнях управления организацией при принятии текущих и оперативных управленческих решений.

Использование автоматизированной системы бюджетирования на предприятии позволит внедрить механизм вариантного анализа,

учитывающий различные варианты развития событий и большое количество факторов, способных оказать влияние на деятельность предприятия. Результатом данного мероприятия выступит повышение точности прогнозируемых бюджетов, а, следовательно, и эффективности применения такой системы управления затратами и всей деятельности компании в целом как бюджетирование.

Также для совершенствования системы управления затратами на производство продукции птицеводства ООО «Белгранкорм» при формировании бюджетов необходимо отказаться от использования метода «от достигнутого». Следует разработать такую методологию сбора плановых показателей, которая позволяла бы получать данные характеризующиеся как реалистичные, однако, не являющиеся специально заниженными (в случае планов продаж) или завышенными (в случае лимитов затрат по различным статьям). Также требуется ввести более жесткую регламентацию деятельности структурных подразделений предприятия.

Предложенные направления по повышению эффективности системы управления затратами в ООО «Белгранкорм» являются необходимыми и актуальными для стабилизации конкурентоспособности птицеводческой продукции и обеспечат устойчивое развитие предприятия в рыночных условиях.

Еще одной существенной проблемой в управлении затратами ООО «Белгранкорм» выступает некорректное распределение ответственности между сотрудниками, вследствие чего не все работники соответствующим образом мотивированы к исполнению возложенных на них профессиональных обязанностей. Поскольку производство продукции птицеводства ООО «Белгранкорм» включает несколько этапов и множество производственных подразделений (рис. 2.1), в качестве инструмента решения проблемы недостаточной мотивации предлагаем ввести систему управления затратами по центрам ответственности. В рамках такой подсистемы можно оценить вклад каждого подразделения в конечные результаты деятельности

организации, децентрализовать управление затратами, а также следить за формированием этих затрат на всех уровнях управления, что в целом существенно повышает экономическую эффективность хозяйствования [56, с. 270].

Более подробно рассмотрим возможную модель формирования центров финансовой ответственности в ООО «Белгранкорм» в следующем параграфе.

3.3. Модель организации центров ответственности как инструмент управления затратами на предприятии

Рассматривая предприятия, как совокупный объект управления многие отечественные и зарубежные экономисты выделяют планирование затрат и результатов производственной деятельности по центрам финансовой ответственности, объектами планирования в которых являются хозяйственные процессы организации.

Все стороны производственного процесса центров финансовой ответственности предприятий – снабжение, производство, реализация и функции управления – связаны с непосредственным расходованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов. Эти затраты могут считаться оправданными, если в результате их осуществления каждый центр финансовой ответственности получит доходы, превышающие производственные расходы.

Центр финансовой ответственности – структурное подразделение или группа подразделений, осуществляющих операции, конечная цель которых – оптимизация прибыли, способных непосредственно воздействовать на прибыльность, отвечающих перед вышестоящим руководством за реализацию установленных целей и соблюдение уровней расходов в пределах установленных лимитов [47, с. 39].

При формировании структуры центров финансовой ответственности должны быть предусмотрены следующие компоненты модели управления в соответствии с видом ответственности для конкретного предприятия:

- модель планирования показателей;
- модель оценки результатов;
- модель мотивации;
- личная ответственность руководителя центра;
- схема и рамки подчинения «по вертикали»;
- правила взаимодействия центров ответственности «по горизонтали».

Управление по центрам ответственности является одной из подсистем, обеспечивающих внутрифирменную деятельность. Как самостоятельная система она позволяет оценить вклад каждого подразделения в конечные результаты деятельности предприятия, децентрализовать управление затратами, наблюдать за их формированием на всех уровнях управления и существенно повысить экономическую эффективность хозяйствования.

Внедрив систему управления по центрам финансовой ответственности, руководство предприятия сможет эффективно руководить своим бизнесом и достигать качественно новых результатов.

Цель системы управления по центрам финансовой ответственности состоит в повышении эффективности управления подразделениями предприятия на основе обобщения данных о затратах и результатах деятельности каждого такого центра, с тем чтобы возникающие отклонения можно было отнести на конкретное лицо.

При внедрении управления по центрам финансовой ответственности необходимо адекватное соотношение между используемыми показателями результатов деятельности и делегированной руководителю подразделения ответственностью.

Порядок разработки системы управления по центрам ответственности должен проходить поэтапно. Косинова Е.Л. представляет этот процесс следующим образом [47, с. 39]:

1. Определение основных направлений хозяйственной деятельности, типа организационной структуры предприятия;
2. Изучение производственной деятельности предприятия, выделение центров технологической ответственности;
3. Распределение основных направлений хозяйственной деятельности по структурным подразделениям, определение структурных подразделений, не занимающихся бизнесом;
4. Анализ подконтрольности затрат, выручки, прибыли, инвестиций по структурным подразделениям, определение контролируемых статей;
5. Выделение центров финансовой ответственности и определение их статуса;
6. Определение регламента взаимодействия по горизонтали (между центрами ответственности), а также по вертикали (между верхним звеном и отдельными центрами ответственности);
7. Создание перечня планов и отчетов, составляемых каждым центром ответственности;
8. Определение показателей оценки эффективности работы центров финансовой ответственности;
9. Разработка внутренних положений, регламентирующих права и обязанности центров финансовой ответственности.

Для того чтобы организовать учет финансовых результатов по центрам ответственности, их необходимо классифицировать. Многие авторы рассматривают разные классификационные признаки центров ответственности.

Некоторые авторы классифицируют центры ответственности по отношению к процессу производства, по отношению к внутреннему хозяйственному механизму, по степени экономической свободы [45].

Другие авторы выделяют [41, 44] следующие классификационные признаки и соответствующие центры ответственности:

— по целеполаганию внутрифирменного управления (оперативные, стратегические центры ответственности);

— по уровню управления (предприятие, отделы и службы предприятия, отдельные виды производства, цех, производственный участок, бригада);

— по объему полномочий и обязанностей (центры затрат, дохода, прибыли, инвестиций, управления и контроля);

— по задачам и функциям (основные, вспомогательные);

— по степени совпадения с местом возникновения затрат (совпадающие, не совпадающие);

— по месту иерархии (горизонтальные одновидовые, горизонтальные многовидовые, пирамидальные);

— по отношению к внутреннему хозяйственному механизму (аналитические, хозрасчетные).

Основываясь на вышесказанном, для целей управления затратами на производство продукции птицеводства в ООО «Белгранкорм» предлагаем внедрить систему учета, управления и контроля по центрам затрат.

Под центрами затрат понимают подразделения, использующие различные ресурсы для выполнения своих функций и таким образом влияющие на величину затрат предприятия. Так как любое подразделение в ходе своей деятельности потребляет ресурсы, то мы каждое из них можем определить как центр затрат.

Основная цель контроля деятельности центров затрат состоит в выявлении отклонений от сметы с отнесением их на ответственное лицо.

Основными задачами управленческого контроля по центрам затрат являются:

— соблюдение должностными лицами, другими работниками центра затрат установленных администрацией требований, правил и процедур,

положений о подразделениях, должностных инструкций, правил поведения, исполнение приказов и распоряжений;

— предоставление информации о затратах и результатах центров затрат;

— обеспечение сохранности имущества центра затрат;

— рациональное и экономное использование всех видов ресурсов;

— выявление критериев и способов контроля деятельности центров затрат;

— улучшение финансово-экономических показателей деятельности центра затрат;

— сравнение плановых (сметных) величин затрат с фактически достигнутыми, выявление отклонений от сметы (выяснение причин расхождений) с отнесением их на ответственное лицо центра затрат.

Система управленческого контроля центров затрат организации включает в себя три основных элемента:

1. среду контроля (информационная база, организационная структура, распределение полномочий и ответственности, управленческие методы контроля, работа с персоналом);

2. учетную систему (совокупность процедур по сбору, регистрации, обработке и представлению данных о затратах центра, зависящая от состояния системы бухгалтерского учета);

3. процедуры контроля (методы и правила, дающие уверенность в том, что цели контроля будут достигнуты).

Таким образом, управленческий контроль по центрам затрат представляет собой систему отражения, накопления, анализа и представления информации о затратах и нацелен на оценку деятельности отдельных менеджеров и подразделений.

Ведение контроля по центрам затрат положительно сказывается на формировании экономических результатов деятельности организаций. И.Н. Черных предлагает следующую схему проведения комплексного управленческого контроля центров затрат (рис. 3.2) [62, с. 67].

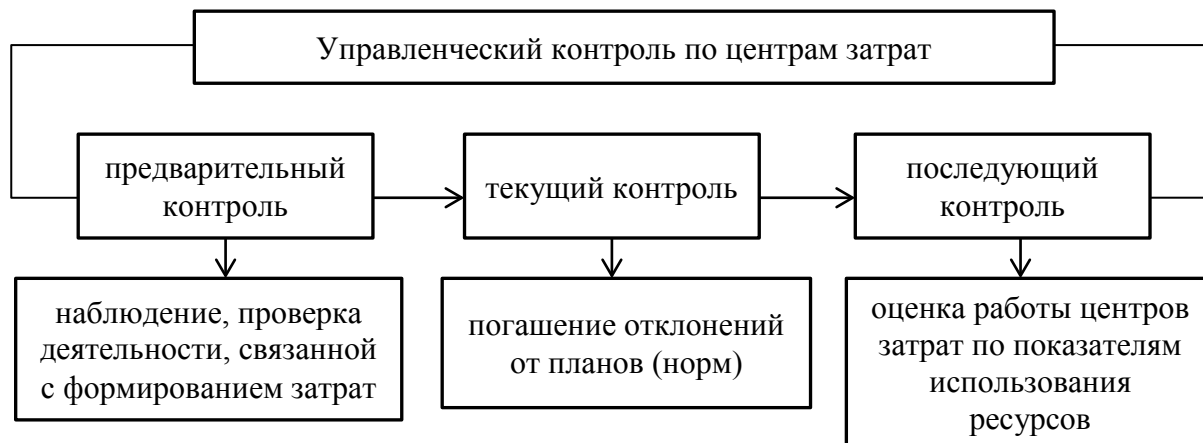


Рис. 3.2. Схема проведения управленческого контроля по центрам затрат

Согласно рис. 3.2. управленческий контроль по центрам затрат делится на 3 стадии: предварительный контроль, текущий контроль и последующий контроль. На первом этапе ведется проверка непосредственно производственной деятельности, прямо связанной с формированием затрат, определяются нормы и планы. Затем собираются фактические данные производства, они сравниваются с нормативами, при необходимости принимаются оперативные управленческие решения с целью погашения выявленных отклонений – таким образом представлен текущий контроль. После проводится более подробный анализ полученных сведений о производственном процессе и дается оценка работы исследуемого центра затрат. Основной целью ведения управленческого контроля по центрам затрат является постоянное совершенствование производственного процесса и получение в результате максимальной прибыли.

Опираясь на вышеизложенное, предложим следующую систему управления затратами на производство продукции птицеводства по центрам ответственности в ООО «Белгранкорм», обусловленную принятой в компании организационной структурой отрасли птицеводства (рис. 3.3).



Рис. 3.3. Предлагаемая система управления затратами по центрам ответственности в ООО «Белгранкорм»

Из рисунка 3.3 видно, что при выделении центров затрат мы использовали сразу несколько классификационных признаков. Первоначально мы определились, что будем рассматривать только центры финансовой ответственности, относящиеся к затратам, в данном случае была применена классификация по объему полномочий и обязанностей. На следующем уровне мы разделили все центры затрат по функциональному признаку на основные и обслуживающие, а обслуживающие в свою очередь на обслуживающие процесс производства и общеорганизационные. И, наконец, мы выделили центры затрат в зависимости от уровня управления.

Основные центры затрат прямо участвуют в производстве и именно от их деятельности зависит, будут ли достигнуты поставленные производственные задачи. В этой группе мы выделили следующие центры затрат:

— отдельно по каждому из трех инкубаторов: участок содержания родительского стада, участок сортировки яиц, цех инкубации, участок выращивания ремонтного молодняка;

— отдельно по каждой из девяти птицефабрик: площадка по выращиванию цыплят бройлеров;

— отдельно по каждому из двух производств по забою и глубокой переработке птицы: участок по забою птицы, участок первичной переработки птицы, участок глубокой переработки птицы.

Группа обслуживающих центров подразделяется на две подгруппы: центры, обслуживающие процесс производства, – косвенно связаны с производством, и общеорганизационные центры ответственности. К первым мы отнесли управление птицеводства, управление мясопереработки, отдел ветеринарного контроля, технический отдел, отдел капитального строительства, производство по санитарной обработке корпусов, производство по отлову птицы, ко вторым – отдел персонала, отдел снабжения, социально-хозяйственную службу, департамент продаж, транспортное производство и службу режима и охраны. Можно заметить, что в группе общеорганизационных центров ответственности не фигурирует ни экономический блок, ни юридический отдел, ни служба безопасности, причина этого кроется в том, что данные структурные подразделения не предусмотрены организационной структурой ООО «Белгранкорм». Нами упоминалось выше, что предприятие пользуется услугами по ведению коммерческой деятельности, оказываемыми ООО «Белгранкорм-холдинг», компании также входящей в состав агропромышленного холдинга «БЭЗРК-Белгранкорм».

Предлагаемая нами система управления затратами по центрам ответственности в ООО «Белгранкорм» не является конечной и может видоизменяться в зависимости от целей управления затратами и желания руководства о получении информации в том или ином виде – составляющие элементы системы могут как объединяться в более крупные элементы, так и делиться на более мелкие.

В совокупности с внедрением автоматизированной системы бюджетирования в ООО «Белгранкорм» предлагаемая нами система центров затрат внесет качественно новые изменения в организацию контроля подразделений и позволит открыть неограниченные возможности его совершенствования. В результате существенно изменится технология контроля. Резко сократится объем рутинных работ, связанных с фиксацией сведений о локальных операциях, их группировкой и выявлением отклонений. Реализация с помощью вычислительной техники таких элементов метода контроля центров затрат, как сопоставление и оценка, позволят расширить рамки их применения. Появятся новые возможности в процессе передачи результатной информации об отклонениях в центры контроля затрат. Следовательно, откроется перспектива оптимизации информационных потоков и коммуникационных сетей, во многом определяющих целенаправленность и эффективность всей системы контроля центров затрат.

Подведя итог вышесказанному, мы можем сделать вывод о том, что оптимизация затрат на производство комбикорма и оказание услуг мясопереработки в других компаниях холдинга позволит снизить затраты на покупку кормов и услуги переработки, в результате чего станет возможным снижение себестоимости производимой продукции птицеводства. Повышение внутренней культуры компании, внедрение автоматизированной системы управления, налаживание системы обмена данными, совершенствование методики разработки бюджетов, переориентирование процесса формирования бюджетов в совокупности будут способствовать

повышению эффективности управления затратами на производство продукции птицеводства ООО «Белгранкорм». А 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 подразделения компании. В совокупности реализация всех предлагаемых мер по совершенствованию управления затратами в ООО «Белгранкорм» позволит повысить качество принимаемых в дальнейшем управленческих решений, которые в итоге могут оказать непосредственное влияние не только на эффективность управления затратами, но и деятельности предприятия в целом.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Птицеводство – одна из наиболее динамично развивающихся отраслей сельского хозяйства, способная производить продукцию в значительных объемах и в сжатые сроки независимо от сезона года. В рыночной экономике одним из критериев эффективности и конкурентоспособности бройлерного производства является его прибыльность, которая неразрывно связана со стоимостью потребленных в процессе производства ресурсов, выступающих в виде затрат производства.

Общеизвестным фактом является то, что рациональное управление затратами на предприятии позволяет повышать его экономическую эффективность и делать выпускаемую продукцию более конкурентоспособной.

К затратам относят расход материальных, трудовых, финансовых, природных, информационных и других видов ресурсов в стоимостном выражении для обеспечения процесса расширенного воспроизводства за определенный период времени. Существует множество классификаций затрат по различным признакам. Часто классификация по одному или сразу нескольким признакам определяет организацию учета и анализа производственных затрат, а расчет себестоимости влияет на принятие управленческих решений руководством предприятия.

Управление затратами в отечественной и зарубежной научной литературе понимается с разных подходов: как метод управленческого учета и как метод менеджмента, что объясняется историей развития системы управления затратами на предприятиях. По этой же причине технологии управления затратами, применяемые в организациях, также обуславливаются двумя направлениями: учетно-контрольным и экономическим. Несмотря на существование двух подсистем управления затратами невозможно четко разделить технологии управления на две группы, т.к. многие методики,

относящиеся к экономической подсистеме, также включают и учетный аспект, только он не является первостепенным.

Немаловажным при выборе управленческих технологий является то, на какой период рассчитано принятие решений. В зависимости от длительности периода принимаемых управленческих решений можно выделить три уровня управления затратами: оперативный, тактический и стратегический.

Универсального подхода к управлению затратами не существует, т.к. каждое предприятие уникально и имеет свои отличительные особенности, поэтому выбор технологии управления затратами на конкретном производстве является важным фактором его нормальной работы. Адекватность выбора метода управления затратами определяет качество принимаемых в дальнейшем управленческих решений, которые в итоге оказывают непосредственное влияние не только на эффективность управления затратами, но и на деятельность предприятия в целом.

При принятии решений о выделении объектов учета затрат в птицеводстве и их калькулирования в отдельные группы необходимо учитывать специфику производства отрасли. Необходимо отметить, что птицеводческие предприятия являются комплексными производствами, которые предусматривают комплексное использование сырья, его более глубокую переработку, увеличение объема выпуска изготавливаемой продукции из единицы исходного сырья и сокращение его отходов, а также потерь на всех стадиях производства.

Объектами учета затрат в птицеводстве считаются взрослое стадо, птица на выращивании, а также яйца. Согласно методическим рекомендациям по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях в птицеводстве получают основную и побочную продукцию.

Управление издержками в бройлерном производстве представляет собой непрерывную целенаправленную деятельность аппарата управления,

направленную на планирование затрат, организацию рационального расходования затрат в виде денежных средств на всех стадиях производственного процесса, контроль за выполнением производственного плана всеми структурными подразделениями предприятия.

По причине того, что себестоимость товаров выступает одним из основных показателей эффективности производства, в работе был проведен факторный анализ себестоимости продукции птицеводства. В ООО «Белгранкорм» учет затрат ведется по нескольким объектам: яйца, птица на выращивании (суточные цыплята) и взрослое стадо, поэтому и факторный анализ затрат был проведен в разрезе трех объектов.

Проведенный нами анализ выявил следующее: при производстве племенного яйца на размер затрат наибольшее влияние имеют такие факторы, как рост стоимости комбикорма и уровня затрат на приобретение и выращивание ремонтного молодняка, при производстве суточных цыплят – изменение затрат на инкубационное яйцо, при производстве мяса цыплят бройлеров – изменение объема производства и величины расходов на приобретение кормов для птицы на откорме и затрат на мясопереработку. Анализ совокупных затрат, понесенных за весь процесс производства продукции птицеводства в ООО «Белгранкорм» показал, что составляющими себестоимости с наиболее большим удельным весом являются расходы на приобретение корма для птицы (более 58%) и затраты на мясопереработку (около 15%).

Также в работе была проведена оценка существующей в ООО «Белгранкорм» системы управления затратами на производство продукции птицеводства. Управление затратами включает 3 уровня: оперативный уровень представлен методами директ-костинг и кайзен-костинг; тактический – методом сравнения с показателями конкурентов (бенчмаркинг); стратегический – методом стандарт-кост и бюджетированием. Использование в совокупности всех перечисленных методов дает возможность ООО «Белгранкорм» обеспечивать конкурентное

преимущество, состоящее в достижении более низкого по отношению к конкурентам уровня себестоимости и возможности выбирать удобную ценовую политику, что подтверждается достижением одной из лидирующих позиций на рынке мяса в России.

Однако, существует ряд недостатков, не позволяющих в полной мере получать все выгоды от используемой системы управления затратами. К недостаткам бюджетирования в ООО «Белгранкорм» относятся проблемы, связанные с учетом затрат, методологические и организационные проблемы и проблема автоматизации управления затратами, главной причиной всех проблем является низкая внутренняя культура предприятия.

На основе проведенного в работе анализа были разработаны следующие предложения по совершенствованию управления затратами на производство продукции птицеводства ООО «Белгранкорм»:

— оптимизация затрат на производство комбикорма и оказание услуг мясопереработки в других компаниях холдинга позволит снизить затраты на покупку кормов и услуги переработки, в результате чего станет возможным снижение себестоимости производимой продукции птицеводства;

— повышение внутренней культуры компании, внедрение автоматизированной системы управления, налаживание системы обмена данными, совершенствование методики разработки бюджетов, переориентирование процесса формирования бюджетов в совокупности будут способствовать повышению эффективности управления затратами на производство продукции птицеводства;

— 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 подразделения компании.

В совокупности реализация всех предлагаемых мер по совершенствованию управления затратами в ООО «Белгранкорм» позволит повысить качество принимаемых в дальнейшем управленческих решений,

которые в итоге могут оказать непосредственное влияние не только на эффективность управления затратами, но и деятельности предприятия в целом.

В данной магистерской диссертации были разработаны предложения по совершенствованию управления затратами на производство продукции птицеводства в ООО «Белгранкорм». На основании этого, можно сделать вывод о том, что цель, поставленная в работе, достигнута.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. Части первая, вторая, третья и четвертая. Текст с изменениями и дополнениями на 1 октября 2017 года [Текст] : офиц. текст. – М. : Эксмо, 2017. – 864 с.
2. Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельском хозяйстве: Письмо Минфина РФ от 10.11.1993 N 129 [Электронный ресурс] : Режим доступа: <http://www.consultant.ru>, свободный.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации по состоянию на 5 октября 2017 года. Части 1 и 2. Сравнительная таблица изменений [Текст] : офиц. текст. – М. : Пооспект, 2017. – 1056 с.
4. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 6 декабря 2011 N 402-ФЗ (с изменениями и дополнениями от 18.07.2017) [Текст] : офиц. текст. – М. : Омега-Л, 2017. – 336 с.
5. Об обществах с ограниченной ответственностью: Федеральный закон от 08.02.1998 N 14-ФЗ (с изменениями и дополнениями от 29.07.2017 N 233-ФЗ) [Электронный ресурс] : Режим доступа: <http://www.consultant.ru>, свободный.
6. Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях: Приказ Минсельхоза РФ от 06.06.2003 N 792 [Электронный ресурс] : Режим доступа: <http://www.consultant.ru>, свободный.
7. Об утверждении Положения о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли: Постановление Правительства РФ от 05.08.1992 N 552 (ред. от 31.05.2000, с изм. от

07.02.2002) [Электронный ресурс] : Режим доступа: <http://www.consultant.ru>, свободный.

8. Об утверждении стратегии социально-экономического развития Белгородской области на период до 2025 года: Постановление Правительства Белгородской области от 25 января 2010 N 27-пп (с изменениями и дополнениями от 25.04.2016 N 122-пп) [Электронный ресурс] : Режим доступа: <http://www.consultant.ru>, свободный.

9. Расходы организации: Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 10/99): Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 33н (с изменениями от 06.04.2015) [Текст] : офиц. текст. – М. : Омега-Л, 2017. – 336 с.

10. Березкин, Ю.М. Финансовый менеджмент [Текст] : учебное пособие / Ю.М. Березкин, Д.А. Алексеев. – Иркутск: Изд-во БГУЭП, 2015. – 300 с.

11. Виткалова, А.П. Бюджетирование и контроль затрат в организации [Текст] : учеб. пособие / А.П. Виткалова, Д.П. Миллер. – М.: Дашков и К, 2014. – 208 с.

12. Виткалова, А.П. Внутрифирменное бюджетирование [Текст] : учебное пособие / А.П. Виткалова. – М.: Дашков и К, Ай Пи Эр Медиа, 2013. – 128 с.

13. Гомонко, Э.А. Управление затратами на предприятии [Текст] : учебник / Э.А. Гомонко, Т.Ф. Тарасова. – М.: КНОРУС, 2016. – 320 с.

14. Добровольский, Е. Бюджетирование. Шаг за шагом [Текст] : 2-е изд. доп. / Е. Добровольский, Б. Карабанов, П. Боровков, Е. Глухов, Е.Бреслав. – СПб: Питер, 2017. – 480 с.

15. Друри, К. Управленческий и производственный учет. Вводный курс [Текст] : учебник для вузов / К. Друри. – пер. с англ. – М.: ИНИТИ-ДАНА, 2013. – 721 с.

16. Забодаева, И.В. Формирование системы внутрифирменного и стратегического планирования на промышленных предприятиях России [Текст] : монография / И.В. Забодаева. – М.: Научный консультант, 2013. – 180 с.

17. Золотухин, О.И. Бюджетирование и финансовый контроль в коммерческих организациях [Текст] : монография / О.И. Золотухин. – СПб: ГУАП, 2014. – 87 с.
18. Керимов, В.Э. Бухгалтерский управленческий учет [Текст] : учебник / В.Э. Керимов. – изд. 9-е изм. и перераб. – М.: Дашков и К, 2014. – 484 с.
19. Керимов, В.Э. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы [Текст] : учебник / В.Э. Керимов. – М.: Дашков и К, 2014. – 384 с.
20. Ковалев, В.В. Корпоративные финансы и учет: понятия, алгоритмы, показатели [Текст] : учебное пособие / В.В. Ковалев, Вит.В. Ковалев. – 2-е изд. – М.: Проспект, 2014. – 880 с.
21. Ковалев, В.В., Финансы организаций (предприятий) [Текст] : учебник / В.В. Ковалев, Вит.В. Ковалев. – М.: Проспект, 2015. – 352 с.
22. Котенева, Е.Н. Управление затратами предприятия [Текст] : учебное пособие / Е.Н. Котенева, Г.Н. Краснослободцева. – М.: Дашков, 2017. – 224 с.
23. Кузьмина, М.С. Управление затратами предприятия (организации). Для бакалавров [Текст] : учебное пособие / М.С. Кузьмина, Б.Ж. Акимова. – М.: КНОРУС, 2015. – 312 с.
24. Лабзунов, П.П. Управление ценами и затратами в современной экономике [Текст] : учебное пособие / П.П. Лабзунов. – М.: Книжный мир, 2015. – 288 с.
25. Лебедев, В.Г. Управление затратами на предприятии [Текст] : учебник для вузов / В.Г. Лебедев, Т.Г. Дроздова, В.П. Кустарев. – СПб.: Питер, 2013. – 592 с.
26. Медведева, В.Н. Управление затратами [Текст] : учебно-практическое пособие / Медведева В.Н., Нарожная Г.А., Миргородская О.А. – Ставрополь: ООО «Издательско-информационный центр «Фабула», 2014. – 306 с.
27. Молокова, Е.И. Бюджетирование в системе управления финансами организации [Текст] : монография / Е.И. Молокова, А.В. Толмачева. – Саратов: Электронно-библиотечная система IPRbooks, 2013. – 160 с.

28. Смирнова, О.П. Бюджетирование на предприятии [Текст] : монография / О.П. Смирнова, Д.Ю. Быков. – Иваново: ВГХТУ, 2016. – 95 с.
29. Теплова, Т.Ю. Корпоративные финансы [Текст] : учебник / Т.Ю. Теплова. – М.: Юрайт, 2016. – 656 с.
30. Траченко, М.Б. Бюджетирование в системе управления финансами [Текст] : монография / М.Б. Траченко, - М.: изд. дом «ГУУ», 2017. – 168 с.
31. Трубочкина, М.И. Управление затратами предприятия [Текст] : учебное пособие / М.И. Трубочкина. – М.: Инфра-М, 2015. – 319 с.
32. Харьков, В.Н. Бухгалтерский финансовый учет [Текст] : учебное пособие / В.Н. Харьков. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 224 с.
33. Андреева, О.Н. Повышение эффективности молокоперерабатывающих предприятий на основе совершенствования управления затратами [Текст] : автореф. дис. кандидата экономических наук: 08.00.05 / Андреева Ольга Николаевна; [Место защиты: Орлов. гос. аграрн. универ.]. – Белгород. – 2014. – 26 с.
34. Арланова, О.И. Учет затрат на производство и калькулирование продукции птицеводства [Текст] / О.И. Арланова, О.Н. Смирнова // Символ науки. – 2016. – № 3-1. – С. 19-24.
35. Баранников, А.А. Методы управления себестоимостью продукции [Текст] / А.А. Баранников, Л.В. Бондаренко // Новый университет. Серия: экономика и право. – 2016. – № 5 (27). – С. 46-47.
36. Беляев, В.К. Себестоимость товарной продукции как объект управления [Текст] / В.К. Беляев, М.Н. Нюрнберг // Известия Иркутской государственной экономической академии. – 2016. – № 2. – С. 71-74.
37. Благирева Е.Н., Блинов А.О. Контроллинг – основы системного подхода [Текст] // Экономика и управление. – 2017. – №6. – С. 56-63.
38. Боброва, Е.А Система управленческого учета в управлении себестоимостью продукции промышленных предприятий [Текст] / Е.А. Боброва, Н.А. Лютнева // Вестник ОрелГИЭТ. – 2016. – № 3(25). – С. 100-105.

39. Бочоришвили, М.М. Себестоимость продукции, как важнейший инструментарий, определяющий издержки предприятия [Текст] / М.М. Бочоришвили // Научно-методический журнал «Концепт». – 2016. – № 20. – С. 41-45.
40. Васильева, Л.Ф. Использование современных управленческих технологий на предприятиях малого бизнеса [Текст] / Л.Ф. Васильева, С.К. Васильев, М.В. Маничкина, В.В. Купина // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета. – 2017. – № 104. – С. 197-210.
41. Григорян, Г.А. Формирование системы управленческого учета по центрам финансовой ответственности [Текст] / Г.А. Григорян // Экономические и гуманитарные науки. – 2017. – № 1. – С. 18-30.
42. Дудин, М.Н. Эффективная корпоративная культура как необходимое условие стратегической устойчивости предприятия [Текст] / М.Н. Дудин, И.О. Корчагина // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. – 2017. - № 2. – С. 61-67.
43. Егорова, С.Е. Направления развития бюджетирования затрат в организациях птицеводства [Текст] / С.Е. Егорова, В.А. Будасова, Л.А. Юданова // Цифровая экономика и «Индустрия 4.0»: проблемы и перспективы: труды научно-практической конференции с международным участием (Санкт-Петербург, 23-27 марта 2017 г.). – СПб: Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования "Санкт-Петербургский политехнический университет Петра Великого", 2017. – С. 505-509.
44. Еник, Э.Г. Методика учета затрат в разрезе центров финансовой ответственности [Текст] / Э.Г. Еник // Финансовые исследования. – 2017. – № 3 (44). – С. 95-100.
45. Завьялова, Е.С. Учет затрат по центрам ответственности [Текст] / Е.С. Завьялова // Проблемы современной экономики (Новосибирск). – 2016. – № 18. – С. 174-177.

46. Клейман, А.В. Проблемы управления затратами промышленных предприятий [Текст] / А.В. Клейман, Н.В. Чернявская // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. – 2016. – № 3 (288). – С. 50-63.
47. Косинова, Е.Л. Управление затратами предприятия на основе организации центров финансовой ответственности [Текст] / Е.Л. Косинова // Вестник Таганрогского института управления и экономики. – 2016. – № 2. – С. 39-43.
48. Косухина, О.В. Методы управления затратами организации в системе контроллинга [Текст] / О.В. Косухина // Вестник Белгородского университета кооперации, экономики и права. – 2016. – №3. – С. 440-443.
49. Назарова, И.В. Управление затратами – новый взгляд [Текст] / И.В. Назарова // Известия Российского государственного педагогического университета им. А.И. Герцена. – 2017. – 33. – С. 185-190.
50. Науменко, В.А. Содержание и алгоритм процесса бюджетирования [Текст] / В.А. Науменко, В.И. Осипов // Вестник Самарского государственного университета. – 2016. – № 4 (105). – С. 159-164.
51. Остаев, Г.Я. Оптимизация формирования информации о финансовых результатах для целей управленческого учета в птицеводческих организациях [Текст] / Г.Я. Остаев // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2016. – № 9. – С. 27-40.
52. Панченко, К.В. Издержки производства и себестоимость продукции [Текст] / К.В. Панченко, М.С. Агафонова // международный студенческий научный вестник. – 2017. – № 1. – С. 25-27.
53. Песковацкова, Е.В. Организация системы учета затрат по центрам ответственности на сельскохозяйственном предприятии [Текст] / Е.В. Песковацкова, Р.Н. Муртазаева // Новые направления в решении проблем АПК на основе современных ресурсосберегающих, инновационных технологий: материалы Международной научно-практической конференции (Волгоград, 26-28 января 2017 г.). – Волгоград: Волгоградский государственный аграрный университет, 2017. - С. 63-65.

54. Постникова, Д.Д. Организация учета затрат по центрам ответственности [Текст] / Д.Д. Постникова // Современные наукоемкие технологии. – 2016. – № 7-1. – С. 157-158.
55. Сакульева, Т.Н. Включение различных затрат в себестоимость продукции [Текст] / Т.Н. Сакульева // Вестник университета (Государственный университет управления). – 2016. – № 5. – С. 160-167.
56. 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. – 2017. – № 41. – С. 268-276.
57. Сергушкина, А.Г. Особенности бюджетирования затрат в птицеводстве [Текст] / А.Г. Сергушкина, А.Н. Кидяева // Наука и образование: сохраняя прошлое, создаем будущее: сборник статей VI международной научно-практической конференции (Пенза, 12 декабря 2016 г.). – Пенза. Наука и Просвещение, 2016. – С. 115-118.
58. Сеславина, Е.А. Принципы многоуровневой балансировки сводного бюджета предприятия [Текст] / Е.А. Сеславина, А.В. Шиловец // Экономика железных дорог. – 2017. – № 1. – С. 43-49.
59. Токенова, С.М. Проблемные аспекты управленческого учета и пути их решения [Текст] / С.М. Токенова // Путь науки. – 2016. – № 3 (13). – С. 76-78.
60. Трушкина, И.Р. Учет затрат и калькуляция себестоимости в птицеводстве [Текст] / И.Р. Трушкина, Е.В. Коваленко // Известия международной академии аграрного образования. – 2016. – №26. – С. 101-105.
61. Тхамокова, С.М. К вопросу об учете затрат по системе директ-костинг в птицеводстве [Текст] / С.М. Тхамокова, Х.Б. Кармокова, М.Х. Шогенова // Аудит и финансовый анализ. – 2016. – № 2. – С. 43-46.
62. 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 2017 г.). – Екатеринбург: Инновационный центр развития образования и науки, 2017. – С. 66-68.

63. Чинахова, С.Е. Формирование регламента бюджетного процесса на предприятиях [Текст] / С.Е. Чинахова // Азимут научных исследований: экономика и управление. – 2016. – № 4. – С. 36-38.

64. Лидеры мясной индустрии. Топ-25 крупнейших производителей мяса [Электронный ресурс] / Агроинвестор. – Москва. – 2017. – Режим доступа: <http://www.agroinvestor.ru/rating/article/28459>, свободный.

65. Официальный сайт Агропромышленного комплекса «БЭЗРК-Белгранкорм» [Электронный ресурс]. – Белгород. – 2017. – Режим доступа: <http://jasnzori.ru/>, свободный.

66. Официальный сайт Департамента агропромышленного комплекса и воспроизводства окружающей среды Белгородской области [Электронный ресурс]. – Белгород. – 2017. – Режим доступа: <http://belaprk.ru>, свободный.

67. Официальный сайт Министерства сельского хозяйства Российской Федерации [Электронный ресурс]. – Москва. – 2017. – Режим доступа: <http://mcsx.ru>, свободный.

68. Официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс]. – Москва. – 2017. – Режим доступа: <http://www.minfin.ru>, свободный.

69. Официальный сайт Председателя Правительства Российской Федерации [Электронный ресурс]. – Москва. – 2017. – Режим доступа: <http://government.ru>, свободный.

70. Официальный сайт территориального органа Федеральной службы государственной статистики по Белгородской области [Электронный ресурс]. – Белгород. – 2017. – Режим доступа: <http://belg.gks.ru>, свободный.

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

ПРИЛОЖЕНИЯ