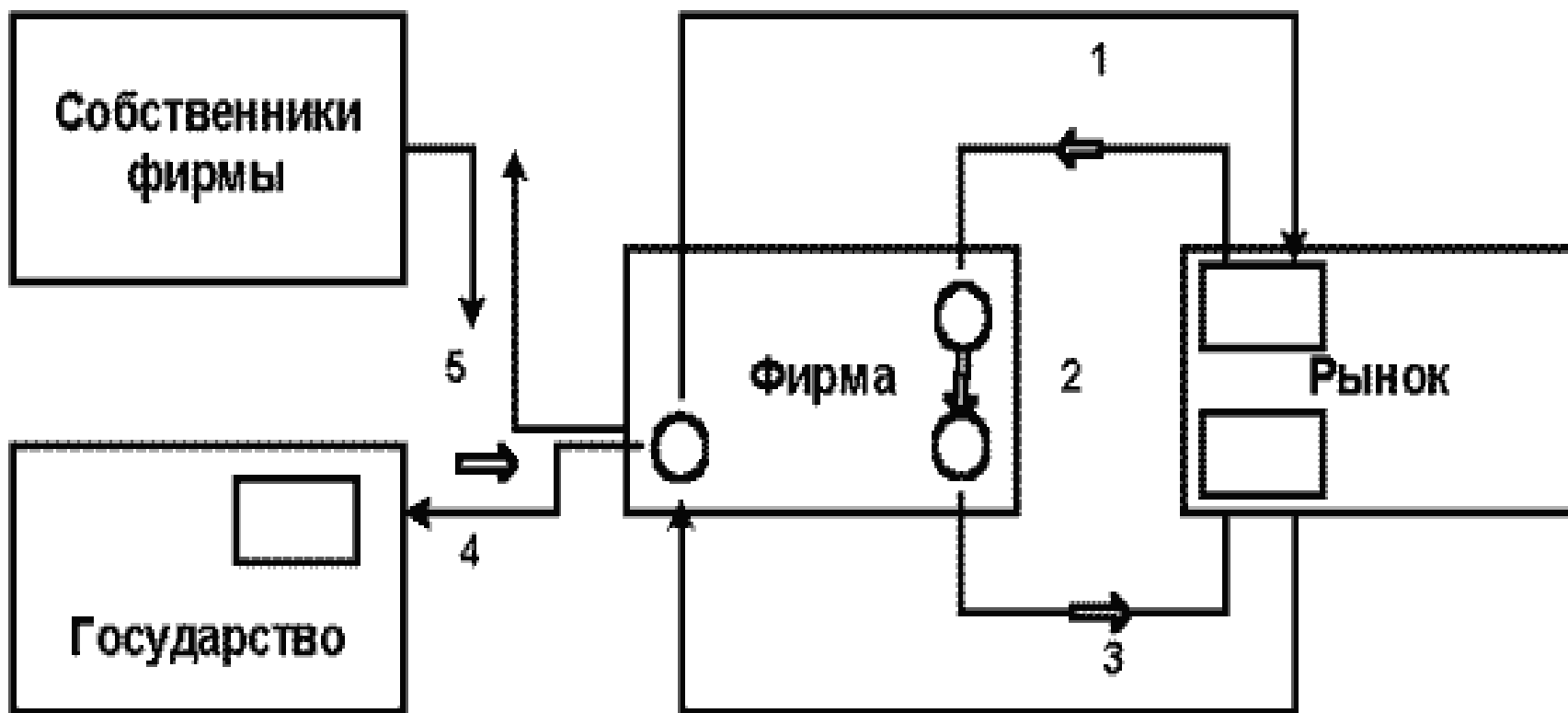
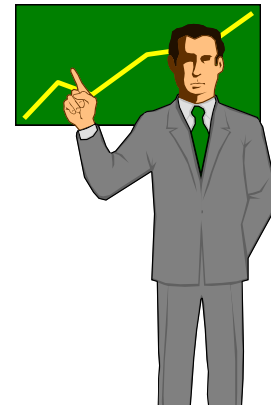


Управленческий анализ на предприятии

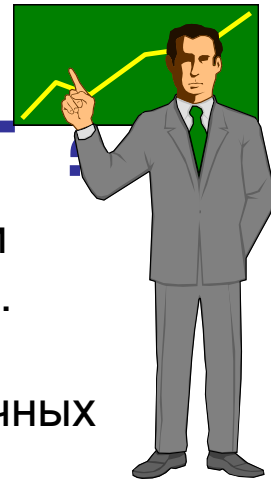
Содержание

- **Виды финансового учета на предприятии**
 - Финансово-организационная структура компании
 - Управление затратами
 - оборотные средства и задачи управленческого учета при управлении ими
 - Управление запасами
 - Управление сбытом продукции
- Управление дебиторской задолженностью
 - Контроль и анализ в управленческом учете
 - Система отчетности в управленческом анализе
 - Внедрение систем управленческого учета на предприятии

Фирма в системе финансовых отношений



Что такое финансовый учет ?



Финансовый учет - учет операций и хозяйственной деятельности осуществляемый предприятием, выполняемый для разных целей.

Финансовый учет - Система сбора, хранения и обработки первичных данных о хозяйственно-финансовой деятельности предприятия

Финансовый учет - Система предоставления информации, необходимой для таких целей, как:

- выработка политики предприятия
- планирование и контроль деятельности предприятия
- выбор рациональных решений из возможных альтернатив
- раскрытие данных лицам, находящимся вне экономической единицы (акционеры, налоговые органы и другие органы государственного управления)
- раскрытие данных работникам для обеспечения правильного выполнения ими своих обязанностей

Виды финансового учета



Управленческий учет - учет операций и хозяйственной деятельности предприятия для принятия управленческих решений.

Управленческий учет - Система предоставление информации, необходимой руководству для таких целей, как:

- выработка политики
- планирование и контроль деятельности предприятия
- принятие альтернативных решений
- раскрытие данных лицам, находящимся вне экономической единицы (акционеры и другие)
- раскрытие данных служащим обеспечение сохранности активов

Бухгалтерский учет - система сбора и хранения информации о хозяйственно-финансовых операциях с целью получения налоговой отчетности.

Налоговая отчетность - регламентированная государством и его структурами отчетность о хозяйственно-финансовой деятельности предприятия, используемая для исчисления налогов и сборов этими инстанциями с данного предприятия.

Отличия бухгалтерского и управленческого учетов



Критерии	Управленческий учет	Бухгалтерский (налоговый) учет
Потребители информации	Менеджеры компаний, иные внутренние пользователи	Внешние пользователи: налоговые органы, инвесторы, кредиторы и т.д.
Цель составления отчетности	Содействие менеджерам в стратегическом и оперативном управлении деятельностью компании	Содействие внешним пользователям в принятии фискальных, инвестиционных, кредитных и иных финансовых решений
Форма и стандарты	Нет установленной формы и стандартов. В основном регулируется потребностями менеджеров и особенностями компаний	Регламентирована государством. Стандарты существуют в каждой стране. В большинстве стран опирается на правила МСФО

Отличия бухгалтерского и управленческого учетов



Критерии	Управленческий учет	Бухгалтерский (налоговый) учет
Потребители информации	Менеджеры компаний, иные внутренние пользователи	Внешние пользователи: налоговые органы, инвесторы, кредиторы и т.д.
Цель составления отчетности	Содействие менеджерам в стратегическом и оперативном управлении деятельностью компании	Содействие внешним пользователям в принятии фискальных, инвестиционных, кредитных и иных финансовых решений
Форма и стандарты	Нет установленной формы и стандартов. В основном регулируется потребностями менеджеров и особенностями компаний	Регламентирована государством. Стандарты существуют в каждой стране. В большинстве стран опирается на правила МСФО

Отличия бухгалтерского и управленческого учетов

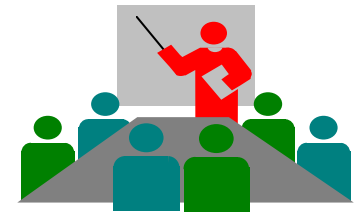


Критерии	Управленческий учет	Бухгалтерский (налоговый) учет
Обязательность ведения	Ведется только при осознании топ-менеджментом компании необходимости получения информационной и аналитической базы принятия управленческих решений	Ведение бухгалтерского учета требуется в соответствии с законодательством
План счетов	Как правило, собственный	Регламентирован государством
Частота представления отчетности	По необходимости, регламентирована внутренними документами компании	Регламентирована государством, обычно ежеквартально и ежегодно
Актуальность информации	Данные должны быть доступны немедленно по мере поступления	Поступают с законодательно определенным опозданием
Количество учетных систем, используемых на практике	Целесообразно использовать только одну систему	Как правило, ведется двойная бухгалтерия

Отличия бухгалтерского и управленческого учетов



Критерии	Управленческий учет	Бухгалтерский (налоговый) учет
Измерители	Любая удобная единица	Рубли и натуральные единицы
Группировка затрат	По "дереву" затрат	По статьям
Ориентация во времени	Прошлое, настоящее и будущее.	Истекший период
Точность показателей	Допускается использование приблизительных величин	Требуется «псевдо» абсолютная точность
Объективность	Управленческая информация может иметь субъективный характер	Требуется абсолютно точного подтверждения какими-то документами



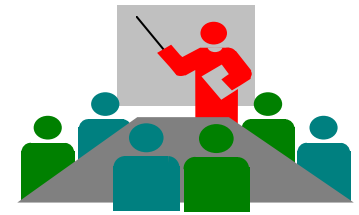
Информация управленческого учета

Основа управленческого учета - структурированная информация, собираемая и анализируемая в режиме мониторинга.

Информация управленческого учета может быть:

"количественной" (т.е. связанной с цифрами, как, например, документация по товарным запасам, управленческие отчеты и т.д.)

"качественной" (т.е. информация нефинансового характера, которая дополняет картину, привлекая внимание руководства к соответствующим проблемам, не имеющим денежного выражения).



Информация управленческого учета

Виды информации используемой при управленческом учете:

- финансовая информация;
- информация о хозяйственной деятельности в натурально-стоимостном выражении
- качественная информация о деятельности компании..

Часто качественные факторы игнорируются руководителями.

Подобная практика может вести к ошибочным решениям, так как качественные аспекты являются такими же важными, как и количественные

Информация управленческого учета



Информация управленческого учета должна:

- предоставлять актуальную информацию об экономическом положении;
- давать возможность анализа данных для принятия экономически взвешенных решений;
- представляться лицу, принимающему решение, в удобном для него виде.

Требования к информации управленческого учета:

- Постоянство
- Точность
- Уместность
- Понятность
- Своевременность.

Базовые задачи управления, решаемые с помощью управленческого учета



- Сбор и консолидация всей актуальной информации о финансово-хозяйственной деятельности компании;
- наполнение отчетности экономически валидной информацией
- управление затратами
- управление ассортиментом
- управление товарными запасами
- управление рентабельностью
- управление ликвидностью
- Управление экономической мотивацией персонала

Проблемы внедрения МСФО в России



- Бесконечный поток изменений, вызванный отсутствием ясно обозначенной конечной цели реформ РСБУ (в разные годы ими были внедрение GAAP, EC Directives, создание независимого национальной системы, основывающейся на МСФО). В настоящее время Минфин в качестве цели рассматривает создание к 2010 году "системы бухгалтерского учета, совместимой с МСФО".
- Плохая информационная структура управления и организации управления финансами, отсутствие управленческого учета.
- Российский бухгалтер и налоговый привык работать согласно подробным инструкциям и не готов к вынесению профессионального суждения о хозяйственных фактах

Стандарты бухгалтерского учета

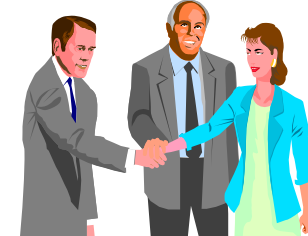


Принято разделять:

- * национальные стандарты разных стран, применение которых обязательно внутри конкретной страны;
- * региональные стандарты, применение которых обязательно для стран, входящих в определенные регионы, например в ЕС;
- международные стандарты, разрабатываемые для стран всего мира

Под международной системой финансовой отчетности (МСФО) понимается совокупность стандартов IASC. МСФО не совпадает с GAAP (Generally Accepted Accounting Principles), действующей в США. В GAAP подробно описаны все механизмы бухгалтерского учета. В целом GAAP соответствует IFRS, однако содержат специфические особенности американской национальной системы бухгалтерского учета, которые не являются предметом стандартизации IFRS

Основные международные системы бухгалтерского учета



	МСФО	GAAP	Директивы ЕС
Применимость	Приемлемы для целого ряда бухгалтерских моделей различных стран.	Применяются на территории США, а также в транснациональных компаниях	Применяются в странах ЕС, а также в ряде бывших колоний стран ЕС
Сходство	Базируются на документах ЕС и US	Лежат в основе основных документов МСФО, Совет US по фин. учету FASB, контролирует деятельность IASB	Требования к финансовой отчетности предприятий и формам ее представления, схожие принципы консолидации
Различия	Признает материальные затраты в соответствии со строгим перечнем, а не исходя из их целесообразности как в GAAP	Не практикуются переоценки основных средств, отсутствует перечень затрат включаемых в себестоимость	Разрешает капитализацию затрат на НИОКР. Отсутствуют обязательные формы представления движения ДС. Не обеспечивают сопоставимость данных разных компаний из-за разнообразия методов учета



Применение МСФО на практике

Ни одна экономически развитая страна в настоящее время не применяет напрямую МСФО

- В полной мере международными стандартами руководствуются только транснациональные корпорации, для которых применять национальные методы учета каждой страны неудобно
- национальные стандарты максимально приближены к международным в США, Швейцарии, большинстве стран ЕС (Франция, Великобритания, Швеция, Нидерланды и др.)
- некоторые страны Азии используют МСФО в качестве национальных (Пакистан, Кувейт, Малайзия и др.)
- МСФО является основой для разработки своих новых национальных стандартов в России, Китае, Сингапуре и др.

Европейские компании, чьи ценные бумаги котируются на фондовых биржах с 2005 года применяют напрямую МСФО.

Прогнозируется слияние GAAP с МСФО к 2007-2010 году

Принципы организации финансового учета



	МСФО	РСБУ
Ориентация учета	На обеспечение максимальной достоверности и сопоставимости деятельности разных компаний	на отраслевые особенности, позволяющие обеспечить эффективный, оперативный и гибкий учет деятельности организации
Сегментация учета затрат и результатов	Первичная и вторичная сегментация по рынкам сбыта, товарам (услугам), статьям затрат	Сегментация в основном по статьям затрат. Внутренняя сегментация де-факто не определена.
Метод ведения учета	Непрерывное ведение учета по всем сегментам	Де-факто только к концу отчетного периода
Методы учета затрат и результатов	В соответствии с МСФО обязательным к применению является учет по методу начисления .	В соответствии с РСБУ при определенных условиях возможен учет по кассовому методу.
Логичность	Использование к одинаковым по природе видам затрат, результатов, активов и обязательств единого подхода	В целом использует те же принципы, но включает большое число исключений. Внутрифирменный учет может содержать разную логику

Принципы организации финансового учета (продолжение)

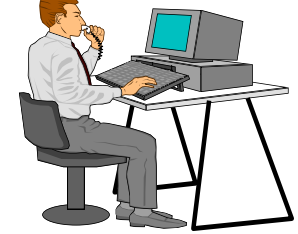


	МСФО	РСБУ
Методы учета запасов	Допустимы только два жестко регламентированных метода – непрерывного и периодического с инвентаризацией	Допустим учет запасов без их периодической инвентаризации
Добросовестное и полное представление	Учитываются все документы, отражающие финансово-хозяйственную деятельность предприятия	Имеется возможность ведения двойной бухгалтерии
Использование сравнительной информации	Выбор источника информации для сопоставления проводится руководством компании и проверяется аудиторами	Либо жестко регламентируется законодательством, либо никак не ограничивается. Сравнительная информация де-факто не используется
Материальность	Учет всех активов опирается на принципы наличия, полезности и фактического состояния.	Жестко не регламентированы (в основном на бухгалтерские проводки)

Основные этапы внедрения МСФО и учетно-информационных систем



- 1) **Определение целей и задач, ради которых внедряются МСФО и УИС в Компании**
- 2) **Анализ состояния управленческого и финансового учета в компании**
- 3) **Анализ существующей организационной и финансовой структуры**
- 4) **Определение способов и сроков создания УИС в компании**
- 5) **Определение ответственных за разработку и внедрение отдельных компонентов УИС и за разработку системы в целом**
- 6) **Адаптация организационной структуры компании к финансовой структуре**
- 7) **Проведение аудита, инвентаризации запасов и переоценки внеоборотных активов компании**
- 8) **Внедрение единых терминологических баз и унификация справочной информации**
- 9) **Издание необходимых внутренних нормативных актов по упорядочению документооборота и формам отчетности**
- 10) **Ввод УИС в пробную эксплуатацию**



Учетные информационные системы и основы их построения

Основные вопросы перед началом построения УИС и внедрения МСФО:

Как организован учет в компании:

1. Существует в компании собственный план счетов?
2. На какие подразделения возложено ведение внутрифирменного учета?
3. Какое должностное лицо непосредственно отвечает за управленческий учет?
4. Имеется ли на предприятии управленческий баланс?
5. Имеется ли на предприятии управленческий отчет о прибылях и убытках?
6. Имеется ли на предприятии управленческий отчет о денежных потоках?
7. Имеется ли на предприятии баланс на конец планового периода?
8. Имеется ли на предприятии отчет о прибылях и убытках планового периода?
9. Имеется ли на предприятии отчет о денежных потоках планового периода?
10. Какая система распределения издержек используется на предприятии

Учетные информационные системы и основы их построения



(продолжение)

Как организована финансовая деятельность на предприятии:

1. Имеется ли запаздывание финансовой информации
2. Не носят ли формальный характер финансовые отчеты, которые не отражают реального положения фирмы
3. Имеется ли эффективная система распределения издержек
4. Существует ли система бюджетного контроля
5. Имеется ли взаимосвязь между системой бюджетного контроля и мотивацией сотрудников

Имеются ли внутренние нормативные документы определяющие организацию учета и документооборота?

Как соотносится финансовая и организационная структура предприятия?

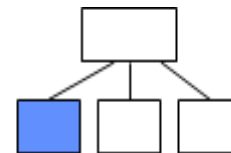
Проводится ли анализ и планирование финансовых результатов?

Ошибки при внедрении управленческого учета



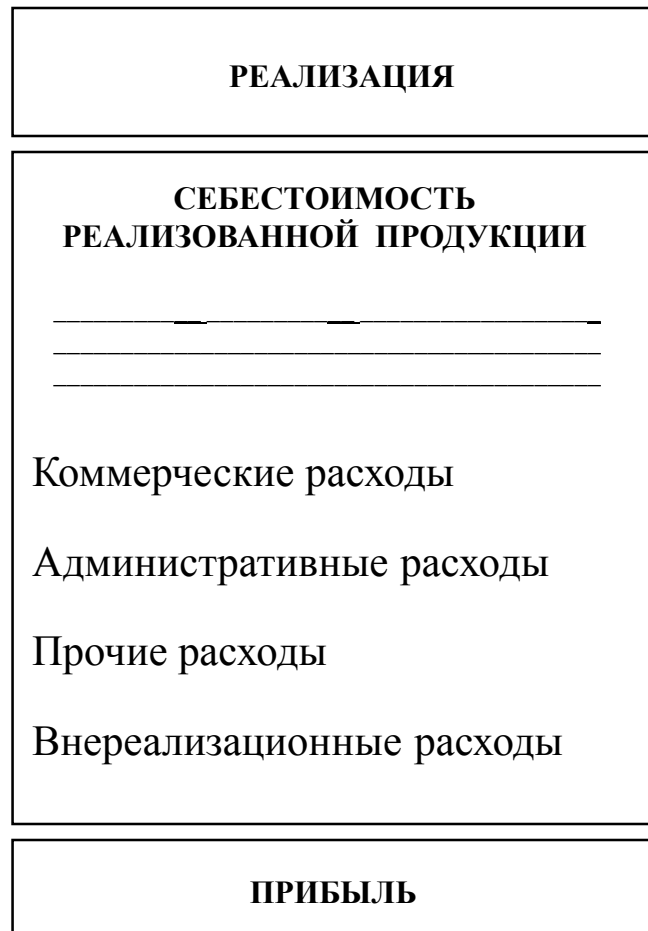
- Отсутствие четкого понимания целей и задач внедрения МСФО и УУ
- Отсутствие в компании единой нормативной базы и единой терминологии.
- Неправильное распределение ролей между сотрудниками, ответственными за внедрение МСФО и управленческого учета.
- Отсутствие четкого механизма взаимодействия между центрами финансовой ответственности.
- Нереалистичные сроки.
- Отсутствие механизмов контроля.
- Отсутствие механизма получения точной и своевременной информации.
- Фальсификация данных.

Схема финансового управления компанией



Управление через

Отчет о прибылях и убытках



Управление через

ЦФО

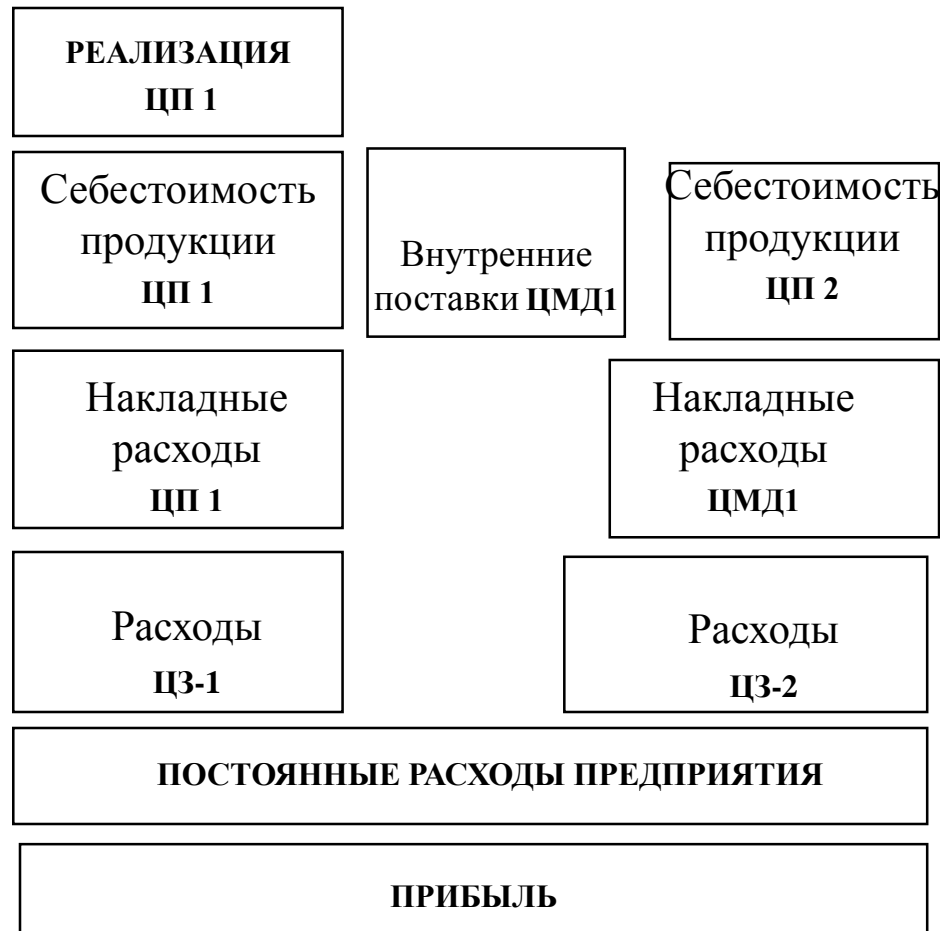
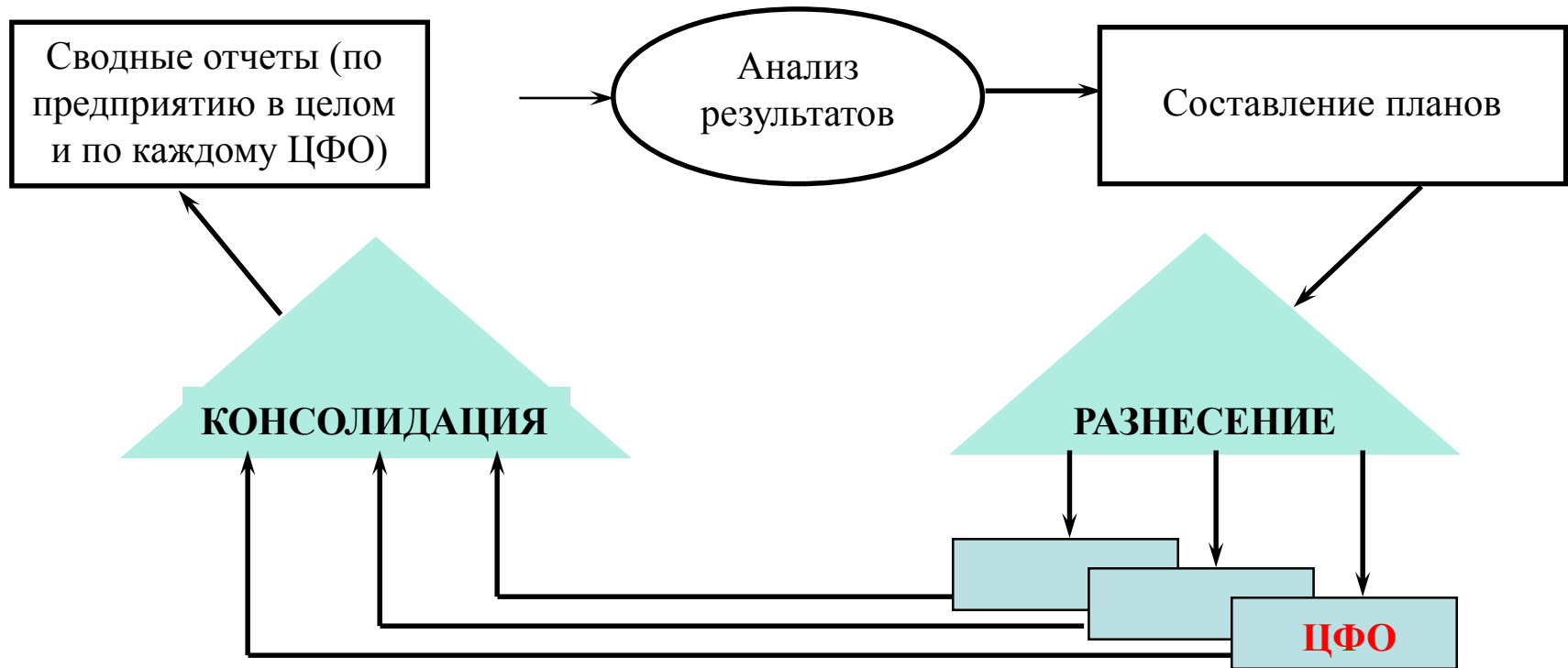
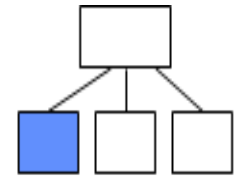


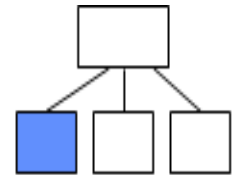
Схема управления центрами финансовой ответственности



Результаты деятельности оцениваются:

- Центр затрат – на основе сметы и отчета о фактических затратах
- Центр прибыли – на основе отчетов по объему реализации и издержках и соответствующим планам
- Центр инвестиций – на основании показателей эффективности использования активов

Декомпозиция затрат по ЦФО

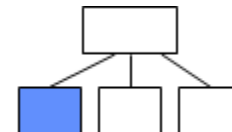


Следует помнить, что не все затраты могут регулироваться на низшем уровне управления, поэтому при составлении и анализе отчетов об исполнении сметы (бюджета) ЦФО, затраты делились на релевантные (регулируемые) и нерелевантными (нерегулируемые).

Без подобного деления трудно дать оценку управленческой деятельности менеджера.

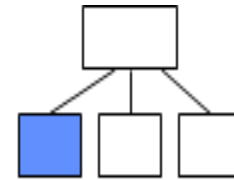
Менеджер ЦФО не должен нести ответственность за перерасход по нерелевантным затратам.

ОРГАНИЗАЦИОННО-ФИНАНСОВАЯ СТРУКТУРА КОМПАНИИ



- Под **организационно-финансовой структурой** организации понимают иерархически упорядоченную совокупность центров финансовой ответственности (ЦФО) выделенных в компании, их подчиненность, полномочия и ответственность
- Под **ЦФО (Responsibility Center)** понимают организационную единицу (структурное подразделение), осуществляющую определенный набор хозяйственных операций, способную оказывать непосредственное воздействие на расходы и/или доходы от этих операций и отвечающее за величину данных расходов и/или доходов.
- Персональную ответственность за движение денежных средств несет руководитель ЦФО.
- Центры ответственности могут функционировать в виде центров доходов, центров расходов, центров прибыли или центров инвестиций тот финансовый результат в зависимости от того, какой именно результат определяет эффективность его работы.

Финансовая структура компании

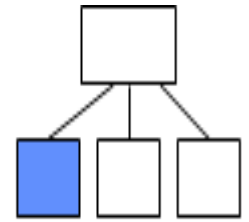


Типы ЦФО

- **Центр доходов (Revenue Center)** - ЦФО, финансовые результаты которого определяется через доход.
- **Центр маржинальных доходов (Gross margin Center)** - ЦФО, финансовые результаты которого определяется через маржинальный доход
- **Центр инвестиций (Investment Center)** - ЦФО, результаты деятельности которого определяются в суммах доходов по отношению к инвестициям в его активы
- **Центр прибыли (Profit Center)** - ЦФО, финансовые результаты которого определяются через прибыль (разность между его доходами и расходами/затратами)
- **Центр расходов (Expense Center)** - ЦФО, финансовые результаты деятельности которого определяются только по его расходам

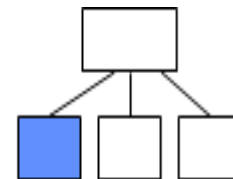
Финансовая структура - это иерархия ЦФО, взаимодействующих между собой через финансовые потоки

Разделение компании на ЦФО обеспечивает



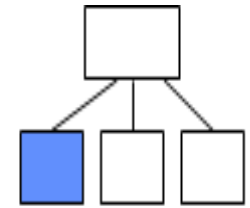
- **Повышение качества принимаемых решений, в силу большей информированности линейных менеджеров о положении дел в своем подразделении и способности принимать более адекватные решения, чем руководители высшего уровня компании.**
- **увеличение заинтересованности работников подразделений в результатах своего труда, рост их инициативности.**
- **освобождение топ-менеджмента от необходимости ежедневно решать мелкие вопросы и способность его заниматься решением стратегических задач.**

Способы формирования ЦФО

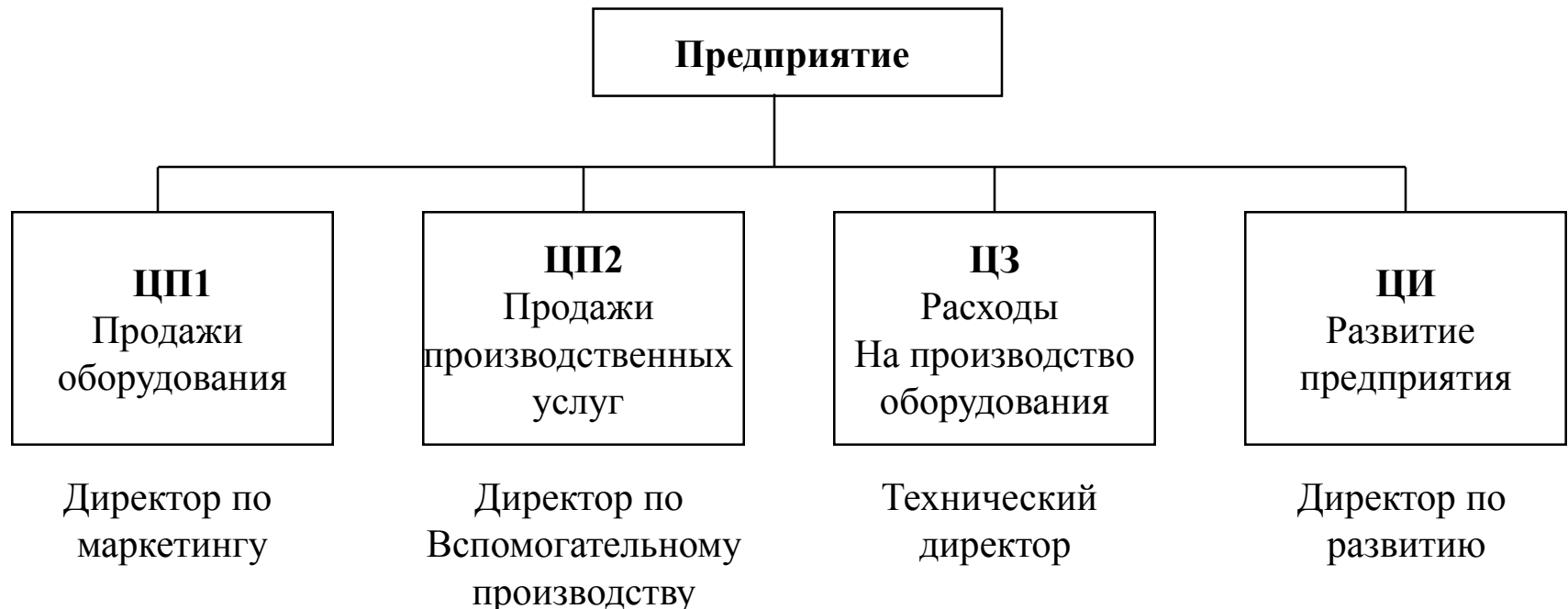


- 1. ЦФО образуется из одного подразделения.**
- 2. ЦФО образуется путем объединения нескольких подразделений.**
- 3. ЦФО образуется путем выделения из одного подразделения двух (или более) частей, каждая из которых получает статус отдельного ЦФО (или присоединяется к какому либо другому ЦФО).**
- 4. Руководство ЦФО осуществляет**
 - 4.1. Начальник образующего подразделения (1-й вариант),**
 - 4.2. Руководитель одного из подразделений, входящих в ЦФО (2-ой вариант),**
 - 4.3. Назначенный руководитель для части подразделения (3-й вариант).**

Выделение центров финансовой ответственности



- Схема деления →
- по сферам ответственности
 - по продуктам и их группам
 - по последовательности реализации основных бизнес-процессов
 - по клиентам
 - по центрам прибыли, центрам затрат, инвестиций



Выделение центров финансовой ответственности

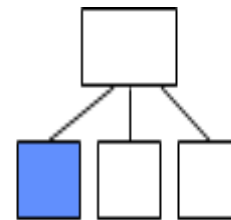
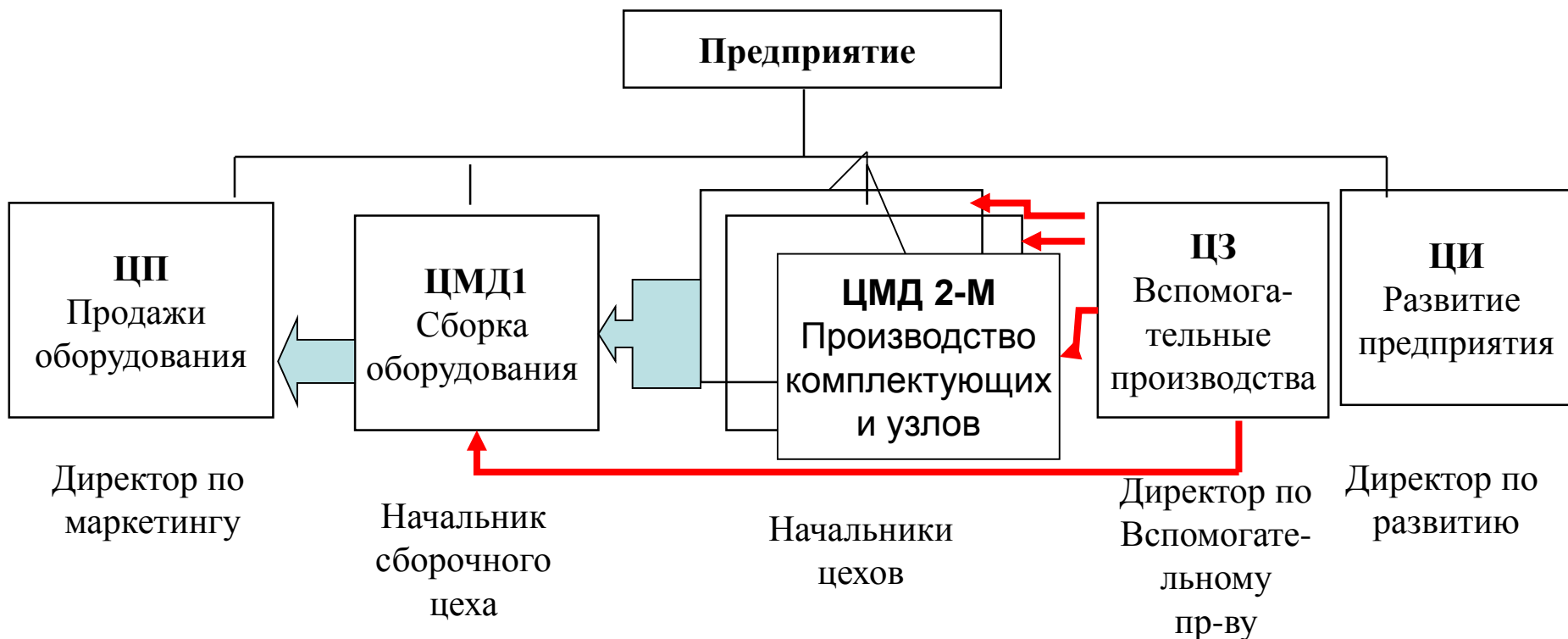


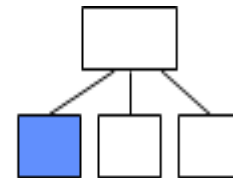
Схема деления



- по сферам ответственности
- по продуктам и их группам
- **по последовательности реализации основных бизнес-процессов**
- по клиентам
- по центрам прибыли, центрам затрат, инвестиций

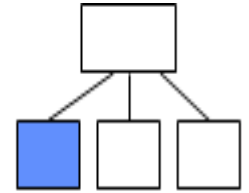


Децентрализация управления предприятием при использовании системы финансового управления



- Менеджерам нижестоящего уровня передается ответственность за финансовый результат и права по принятию управленческих решений, достаточных, чтобы нести эту ответственность.
- ЦФО наделяют определенным имуществом, необходимым для решения стоящих перед ними задач,
- За ЦФО закрепляют затрат, связанных с их деятельностью. "Закрепление" означает предоставление возможности в широких пределах управлять этими затратами,
- За ЦФО закрепляют часть получаемого ими дохода,
- Часть дохода, получаемого каждым ЦФО отчуждается для финансирования деятельности подразделений, не имеющих возможности получать доход извне,
- главенство миссии предприятия над целями отдельных подразделений. Степень, возможности вмешательства вышестоящих звеньев в деятельность нижестоящих определяет уровень централизации управления. Он может изменяться от высшего (все решает и за все отвечает директор и исполнительная дирекция) до низшего (каждое подразделение - юридически самостоятельное лицо).

Взаимодействие ЦФО в рамках предприятия

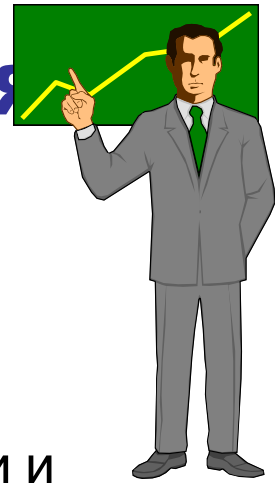


Выбор механизмов взаимодействия ЦФО определяется стратегией развития предприятия и зависит от характера взаимоотношений, иерархического уровня конкретного ЦФО и степени централизации финансовых потоков

Основные инструменты взаимодействия:

- Трансфертные цены
- Отчисления в корпоративный бюджет
- Внутреннее кредитование и субсидирование
- Корпоративное пуловое инвестирование
- Внеэкономические методы взаимодействия (согласования, арбитраж, регламентирование)

Основные задачи управления затратами



Управление производственными издержками – основной задачей является постоянно выявлять избыточные издержки и сокращать их. Для эффективного управления затратами необходимо разработать логичную схему расчета себестоимости и создать "дерево" затрат. При этом затраты необходимо классифицировать так, чтобы их было удобно сравнивать между собой

Управление издержками обращения – основной задачей является обеспечение формирования оборотных активов предприятия, таким образом, чтобы часть прибыли не терялась в результате необоснованного использования заемного капитала.

Классификации затрат

Содержание

- *Определение и классификация затрат на разных стадиях управленческого цикла;*
- *Прямые и косвенные затраты,*
- *Оценка и признание затрат,*
- *Затраты будущих периодов и начисленные затраты,*
- *Товарно-материальные запасы и концепция себестоимости.*
- *Переменные и постоянные затраты,*
- *Релевантные затраты и структура управления, центры затрат и прибылей, центры ответственности.*

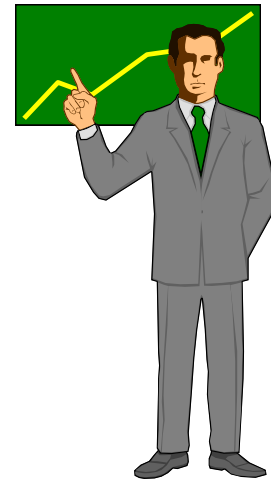
Классификация затрат



Практика управления предполагает 15 вариантов классификации затрат в зависимости от целевой установки, направления использования и потребителей информации.

Задачи управления	Используемая классификация затрат
Принятие управленческих решений	Явные и альтернативные; релевантные и нерелевантные; эффективные и неэффективные
Прогнозирование	Краткосрочные и долгосрочные
Планирование	Планируемые и непланируемые
Нормирование	Стандарты, нормы и нормативы и отклонение от них
Организация	По местам и сферам возникновения (функциям деятельности)
Учет	Одноэлементные и комплексные; по статьям калькуляции и экономическим элементам; постоянные и переменные; основные и накладные; прямые и косвенные; текущие и единовременные
Контроль	Контролируемые и неконтролируемые
Анализ	Фактические; прогнозные, плановые; сметные; стандартные; общие и структурные; полные и частичные

Виды затрат при принятии управленческих решений



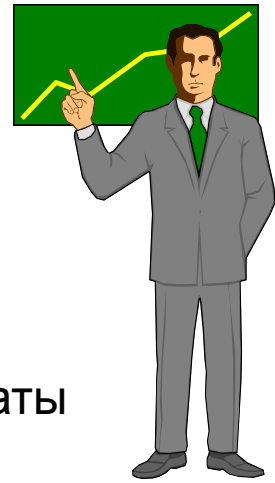
Обычно выделяют три основных классификации затрат:

1. явные и альтернативные,
2. релевантные и нерелевантные,
3. эффективные и неэффективные.

Явные - это затраты, которые должно нести предприятие при выполнении производственной и коммерческой деятельности.

Альтернативные - обусловлены отказом от одного товара в пользу другого. Показывают упущенную выгоду, возникающие в случае ограниченности ресурсов.

Виды затрат при принятии управленческих решений

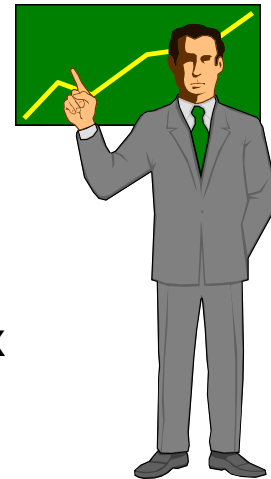


Для анализа альтернативных вариантов действий при принятии решений и планирований, необходимо систематизировать затраты следующим образом:

1. затраты будущего периода, принимаемые и непринимаемые в расчет при оценках;
2. безвозвратные затраты или затраты истекшего периода;
3. вмененные затраты в результате принятого альтернативного направления;
4. инкрементные (приростные)
- 5 маржинальные (прямые) затраты.

Последней группе затрат уделяется особое внимание при принятии решения об увеличении объема производства. Эти затраты появляются в результате изготовления дополнительных единиц продукции и представляют собой дополнительные затраты на единицу продукта

Виды затрат при принятии управленческих решений



Эффективные - это затраты, в результате осуществления которых получают доходы от реализации продукции.

Неэффективные - это затраты, в результате которых не ведут к получению доходов, так как не будет произведен продукт или его реализация не увеличится.

Далеко не всегда легко определить какие затраты являются эффективными. Для оценки требуется проанализировать ожидаемые последствия осуществления тех или иных расходов. Нужно учитывать, что эффект, связанный с увеличением затрат может проявиться только в будущем.

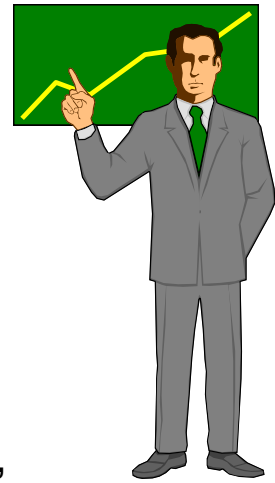
Эффект может состоять не только в росте продаж, но и в сохранении их на прежнем уровне.

Эффект измеряется по формуле:

$$E = V(C) - V(0) - a \cdot C$$

Где $V(C)$ – продажи при проведении затрат в размере C ; $V(0)$ – продажи без проведения затрат; a – коэффициент приведения затрат текущего периода к моменту проявления эффекта

Виды затрат при прогнозировании и планировании



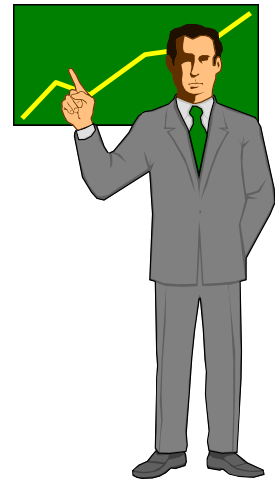
При планировании и прогнозировании обычно выделяют:

Планируемые (прогнозируемые) затраты – это расходы величину, которых можно предусмотреть в сметах затрат в соответствии с нормами, нормативами или лимитами.

Непланируемые - это расходы, которые не являются неизбежными и не вытекают из нормальных условий хозяйственной деятельности, но обычно возникают при производстве продукции. К ним относятся потери от брака, простоев и др.

В международной практике при планировании будущих расходов принято создавать **резервы**, которые фактически и являются аналогом непланируемых (непрогнозируемых) затрат.

Виды затрат при контроле



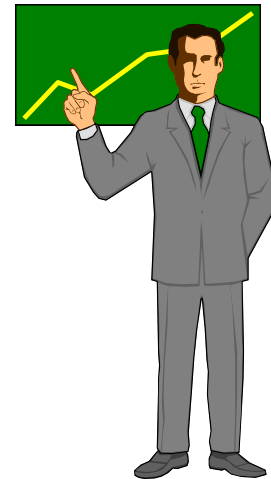
Контролируемые - это затраты, которые поддаются контролю со стороны субъектов управления.

Неконтролируемые же затраты не зависят от деятельности субъектов управления. Например, изменение цен на топливно-энергетические ресурсы, железнодорожные тарифы и т.п.

Основная задача четко определить на какие затраты можно повлиять в ходе переговоров с поставщиками и на какие затраты повлиять не удастся.

Неконтролируемые затраты могут возникать и внутри предприятия. Например, в результате заключенных ранее соглашений с профсоюзами. Неконтролируемыми являются и затраты прошлых периодов.

Виды затрат при регулировании



По *степени регулируемости* затраты подразделяются на **полностью, частично и слабо регулируемые.**

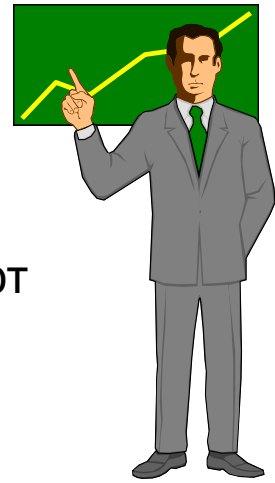
Величина **полностью регулируемых затрат** зависит от действий менеджера.

Частично регулируемые затраты предполагают, что их величина может быть только частично зависеть от действий менеджера. Например, затраты на опытно-конструкторские работы, маркетинг и обслуживании клиентов.

Слабо регулируемые затраты возникают вне зависимости от действий руководителя.

Степень регулируемости затрат зависит от длительности периода регулирования и полномочий лица, принимающего решение.

Функциональная структура затрат



Группировка затрат в зависимости от сферы и функций деятельности предприятия, а также мест возникновения называют **функциональной**.

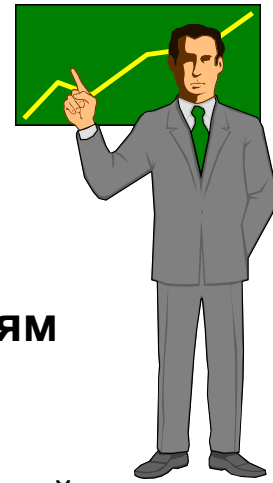
По данному признаку на макро уровне затраты подразделяются на

- **производственные (технологические),**
- **снабженческо-заготовительные,**
- **коммерческо-сбытовые,**
- **организационно-управленческие и**
- **финансовые.**

На более низких уровнях, в рамках этой классификации, затраты распределяются по местам их возникновения. Например, в разрезе производств, цехов, участков, отделов, бригад и других структурных подразделений предприятия.

Такая группировка затрат позволяет оценить места возникновения избыточных расходов, организовать эффективную систему стимулирования и, в конечном итоге, снизить себестоимость продукции

Группировка затрат по экономическому содержанию



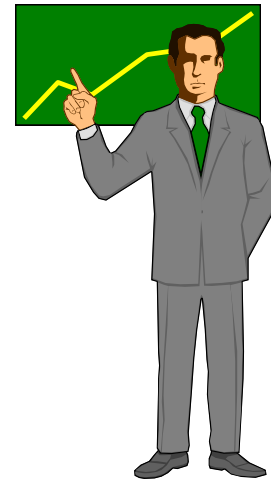
По экономическому содержанию затраты классифицируют **по статьям калькуляции и экономическим элементам.**

Экономическим элементом принято называть первичный однородный вид затрат на производство и реализацию продукции, который на уровне предприятия невозможно разложить на составные части.

Положением о составе затрат, включаемых в себестоимость продукции, установлен единый для всех предприятий перечень экономически однородных затрат. Основными классами при этом являются:

- **материальные затраты;**
- **затраты на оплату труда;**
- **отчисления на социальные нужды;**
- **амортизация;**
- **прочие затраты.**

Основные проблемы учета материальных затрат



1) Проблема учета стоимости запасов.

Существуют 4 основных подхода к учету стоимости запасов:

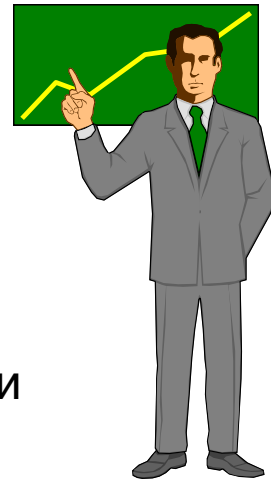
- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретения МПЗ (метод FIFO);
- по себестоимости последних по времени приобретения МПЗ (метод LIFO).

В настоящее время допустимо применение только первых 3 методов, но в условиях инфляции реальными оказываются затраты по запрещенному LIFO

2) Фактический расход материалов на 1 продукции. (Усушка, утруска, допустимый % брака и т.д.)

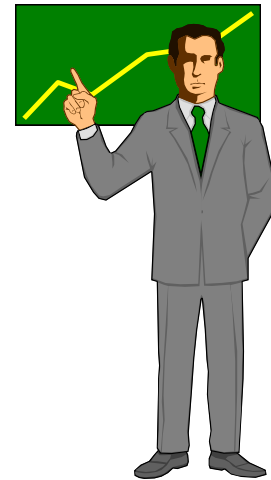
3) Проблема учета затрат, понесенных для того, чтобы приобрести и доставить сырье и материалы до места их переработки, в частности, учет процентов по кредитам и затраты по хранению запасов

Основные проблемы учета трудовых затрат



- 1) Проблемы норм выработки (при сдельной оплате труда).**
Эти проблемы возникают при внедрении новой техники, технологии и т.д.
- 2) Проблема штатного расписания и избыточной численности.**
- 3) Всегда ли нужно оплачивать фактически произведенные затраты труда?**
- 4) Проблема премирования работников**

Основные проблемы учета амортизационных отчислений



1) Восстановительная стоимость основных фондов.

Проблема возникает из-за резкого несоответствия бухгалтерской и реальной стоимости основных фондов.

2) Проблема полезного срока использования основных фондов.

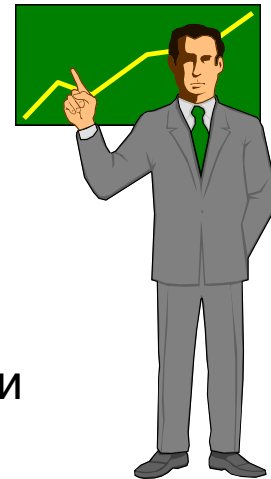
Бухгалтерские нормы учета до сих пор не учитывают моральный износ техники.

3) Несоответствие амортизационных отчислений в бухгалтерском и налоговом учете.

4) Выбор метода начисления амортизации (линейный или экспоненциальный)

5) Проблема учета затрат на капитальный ремонт, реконструкцию или модернизацию основных фондов

Группировка затрат по составу и калькуляционным статьям



Калькуляционной статьёй называют определенный вид затрат, образующий себестоимость как отдельных видов продукции, так и расходов на деятельность отдельного подразделения

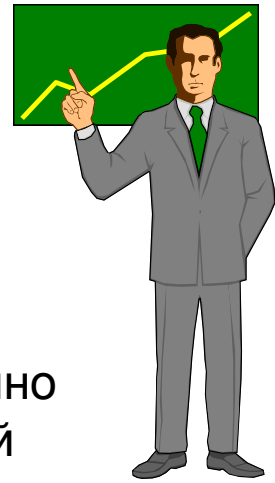
По составу калькуляционные статьи подразделяются на **одноэлементные и комплексные.**

Одноэлементными называются статьи, состоящие из одного экономического элемента - материалов, заработной платы, амортизация и др. Эти затраты могут объединяться независимо от места их возникновения и целевого назначения.

Классификация затрат по *экономическим элементам* не позволяет исчислить себестоимость отдельных видов продукции, установить объем затрат конкретных структурных подразделений предприятия.

Комплексными называются затраты, состоящие из нескольких экономических элементов. К числу таких затрат относят такие статьи калькуляции как **общепроизводственные и общехозяйственные расходы**, в состав которых входит заработная плата соответствующего персонала, амортизация зданий и другие одноэлементные затраты.

Группировка затрат по роли в производстве продукции



Основными называются затраты, непосредственно связанные с технологическим процессом изготовления продукции. К ним обычно относятся затраты, входящие в состав цеховой производственной себестоимости изделий.

Накладные (периодические) расходы образуются в связи с организацией, обслуживанием производства, реализацией продукции и управлением. Они состоят из комплексных общехозяйственных и коммерческих расходов. Их величина зависит от организации производственно-коммерческой деятельности, деловой политики администрации, продолжительности отчетного периода и других факторов.



Постоянные и переменные затраты

При прогнозировании, планировании и анализе затраты делят на постоянные и переменные

Постоянные (условно-постоянные) - это затраты, величина которых не меняется при сравнительно незначительном изменении масштабов производства.

Переменные – затраты, величина которых непосредственно связана с изменением объемов производства.

Себестоимость производства представляется в соответствии с этим делением как:

$$C(V) = \sum_k A_k \cdot V_k + \sum_k F_k$$

A_k – удельные переменные затраты на производство единицы k -го продукта; V_k – объем производства k -го продукта; F_k – постоянные расходы на производство k -го продукта

Деление затрат на постоянные и переменные позволяет определить **поверхность безубыточности**, т.е. такие наборы выпусков продукции, при которых размеры выручки от продажи продукции равен затратам на ее производство.

Постоянные и переменные затраты

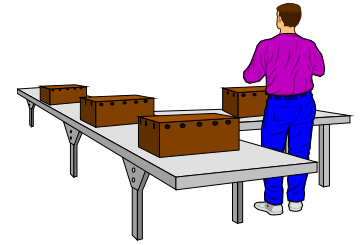


Основными способами выделения в рамках затрат постоянной и переменной части являются:

- **прямой**, при которой величина переменных расходов определяется исходя из нормативно-технологической документации. Оставшаяся часть затрат рассматривается как постоянная.
- **статистические**, при которых выделение постоянной и переменной части затрат основывается на построении однофакторной или многофакторной регрессионной зависимости.
- **Нормативный**, при котором переменная часть затрат устанавливается на основе расчетных нормативов.

При определении возможных направлений снижения затрат большое значение имеет сопоставление результатов, полученных на основе статистического метода и двух других методов. Если возникают существенные различия в результатах по разным методам, то это свидетельствует о наличии значительных возможностей сокращения расходов

Прямые и косвенные затраты



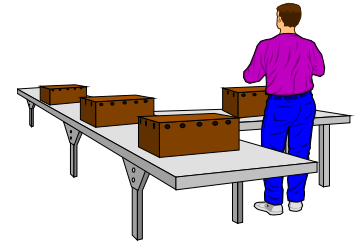
По способу включения в себестоимость затраты делятся на прямые и косвенные

Прямыми являются расходы непосредственно связанные с производством конкретного вида продукции. Они могут быть определены прямо на основании данных первичных документов. К ним относятся: затраты сырья, материалов, заработная плата основных производственных рабочих и др.

Косвенные расходы связаны с выпуском нескольких видов продукции, например, затраты по управлению и обслуживанию производства (накладные).

Деление затрат на прямые и косвенные имеет условный характер

Прямые и косвенные затраты

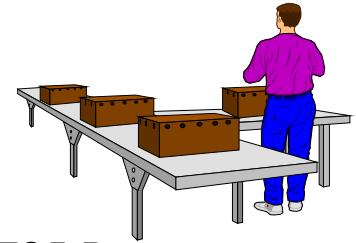


При делении затрат на прямые и косвенные всегда следует помнить:

1. Деление затрат на прямые и косвенные является составной частью учета затрат и зависит от принятой учетной политики.
2. Ассоциировать с выпускаемой продукцией наиболее точно можно только прямые затраты.
3. Распределение косвенных затрат между видами продукции может быть только условным.
4. Распределение должно вестись в соответствии с выбранной базой и по возможности не меняться, чтобы возникающая при этом ошибка оставалась в одних пределах и давала возможность корректно сопоставлять и анализировать данные разных периодов.

В мировой практике деление затрат на прямые и косвенные осуществляется по методу «High – low (высокий – низкий)», согласно которому деление на прямые и косвенные устанавливается в зависимости от соотношения объемов затрат в периоды с наибольшим и наименьшим объемами производства.

Прямые и косвенные затраты



Косвенные расходы сначала собираются на соответствующих собирательно-распределительных счетах, а затем включаются в себестоимость конкретных изделий с помощью **специальных расчетов распределения**.

Выбор **базы распределения** обуславливается особенностями организации и технологии производства и устанавливается корпоративными инструкциями по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции.

Абсолютно точного метода распределения косвенных затрат нет.

Основными способами распределения косвенных затрат являются:

- по удельному весу прямых материальных затрат в общем объеме прямых затрат
- по удельному весу начисленной заработной платы производственных рабочих
- пропорционально удельному весу отдельных видов продукции в объеме товарной продукции.
- пропорционально затратам на содержание инфраструктурных объектов и основных средств
- Адресный способ, предполагает прямое списание без распределения на изготавливаемый вид продукции.

Группировка затрат по времени возникновения



По данному признаку затраты подразделяются

на текущие, будущего отчетного периода и предстоящие.

К текущим относятся расходы по производству и реализации продукции данного периода. Они принесли доход в настоящем и потеряли способность приносить доход в будущем.

Расходы будущего периода - это затраты, произведенные в текущем отчетном периоде, но дадут отдачу в последующие отчетные периоды. Например, расходы на освоение вводимых в эксплуатацию цехов, производств, на подготовку и освоение новых видов продукции на действующих предприятиях.

К предстоящим относят затраты, которые в данном отчетном периоде еще не произведены, но для правильного отражения фактической себестоимости подлежат включению в затраты производства за данный отчетный период в плановом размере. К ним относятся расходы на оплату отпусков рабочих, выплату единовременного вознаграждения за выслугу лет и другие затраты, имеющие периодический характер.

Методы оценки затрат

Методы оценки затрат на предприятиях формируются в зависимости от способа оценки, от характера технологического процесса и от полноты включения затрат в себестоимость готовой продукции.



В зависимости от способа оценки выделяются следующие методы оценки:

Метод по фактической себестоимости. Несмотря на кажущуюся простоту расчетов затрат методом по фактической себестоимости, он содержит довольно много подводных камней, связанных с определением стоимости, используемых запасов сырья и материалов, а также разнесением косвенных затрат.

Метод по нормативной себестоимости. Суть метода состоит в том, что предварительно определяются нормы затрат на изготавливаемую продукцию. В ходе производственного процесса затраты оцениваются исходя из установленных норм и отклонений от них

Метод по плановой себестоимости. Основан на применении прогнозных норм, рассчитанных не из фактических норм затрат, а с учетом прогнозов изменения их в будущем.

Методы оценки затрат



В зависимости от **характера технологического процесса**

производства методы оценки затрат делятся на

Котловой или простой метод предполагает, что все затраты учитываются без распределения по видам продукции. Себестоимость единицы продукции определяется путем деления всей суммы затрат, произведенных за отчетный период, на количество выпущенной за этот период продукции.

Метод позаказной или повидовой оценки затрат на производство ведется в разрезе отдельных заказов на изготовление изделия, партии изделий. Себестоимость единицы продукции определяется делением суммы затрат на производство заказа на количество изделий, изготовленных в рамках этого заказа. Объектом калькулирования выступает конкретный вид изделия изготавливаемый по заказам.

Метод попередельной оценки затрат основан на учете затрат на каждом переделе продукции, внутри которого оценка ведется по статьям калькуляции и видам изготавливаемой продукции

Методы оценки затрат



В зависимости от **полноты включения затрат в себестоимость готовой продукции** методы оценки затрат делятся на:

Метод оценки только прямых затрат (Direct costing) предполагает, что непосредственно учитываются только затраты, связанные с производством продукции.

Метод оценки затрат по сокращенной себестоимости (Absorption costing) предполагает, что непосредственно учитываются как прямые, так и производственные накладные расходы (переменные и постоянные).

Метод оценки затрат по полной себестоимости (Full costing) основан на учете всех прямых затрат и косвенных затрат непосредственно, связанных с производством и реализации продукции

Методы оценки затрат



С точки зрения финансового состояния предприятия используют **кассовый метод** оценки затрат, в соответствии с которым выделяют:

Оплаченные затраты, в которые включают все расходы за которое предприятие уже полностью расплатилось к моменту использования их в производственном процессе.

Неоплаченные затраты, в которые включают все расходы за которое предприятие не расплатилось к моменту использования их в производственном процессе.

Признание затрат



Затраты считаются **признанными**, если они имеют документальное подтверждение

Признание затрат происходит в целях:

- формированием себестоимости продукции, работ, услуг.
- бухгалтерского учета
- налогового учета.
- управленческого учета.

Признание затрат



В соответствии с п. 1 ст. 252 НК РФ **условиями признания затрат для целей налогообложения прибыли** являются:

- 1) обоснованность, т.е. экономическая оправданность;
- 2) документальная подтвержденность;
- 3) направленность на получение дохода;
- 4) отсутствие в перечне инвестиционных и иных расходов, производимых из прибыли в соответствии со ст. 270 НК РФ (.

Иных условий признания расходов для целей налогообложения прибыли гл. 25 НК РФ не предусматривает, равно как и не устанавливает исчерпывающего перечня расходов, признаваемых для целей налогообложения.

Основными проблемами при признании затрат в целях налогообложения являются:

- 1) «Экономическая оправданность» затрат в НК РФ не определена и требует индивидуального обоснования в каждом конкретном случае
- 2) Список документов подтверждающих затраты перечислен в ч. 2 ст. 9 ФЗ РФ «О бухгалтерском учете», однако реестра сведений, которые должны быть указаны в таких документах отсутствует.

Признание затрат



Признание затрат в целях управленческого учета и определения себестоимости произведенной продукции производится в соответствии:

- принципами распределения затрат; на прямые и косвенные;
- методами распределения косвенных затрат по видам продукции и оказываемым услугам
- принятыми внутренними документами, подтверждающими расходы для производства конкретного вида деятельности (нарядами, накладными, табелями рабочего времени).
- принятыми внешними документами, подтверждающие расходы (чеки, проездные документы, свидетельства оплаты счетов и т.д.)
- целесообразностью производства затрат.

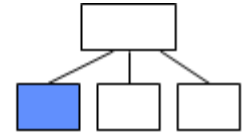
Основными проблемами оказываются:

- 1) Нестыковка управленческого и бухгалтерского учета;
- 2) Неадекватность методов разнесения косвенных затрат на произведенную продукцию;
- 3) Отсутствие налаженной системы внутренней документации и степень ее достоверности
- 4) Отсутствие «формулы» признания затрат целесообразными

Схема признания и распределения затрат согласно учетных и налоговых требований



Декомпозиция затрат на предприятии



Релевантные - затраты, которые зависят от принимаемого управленческого решения. В частности, затраты прошлых периодов не могут быть релевантными. В то же время, альтернативные затраты релевантны для принятия управленческих решений.

Нерелевантные - затраты, которые не зависят от принимаемого управленческого решения. В частности, затраты прошлых периодов являются нерелевантными. Нерелевантными оказываются затраты, формируемые в других подразделениях организации.

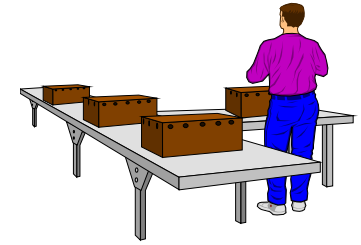
Всегда нужно помнить, что экономия на начальном этапе переработки сырья может привести к росту затрат на последующих стадиях. Дополнительные затраты на последующих стадиях переработки относятся к релевантным при принятия управленческих решений на предшествующих стадиях переработки.

Методы учета затрат

Содержание

- *“Direct Costing”*
- *“Absorption Costing”*
- *попроцессный метод,*
- *попередельный метод,*
- *Activity Based Costing – функционально-стоимостной анализ*
- *Преимущества и недостатки разных методов и условия применимости*

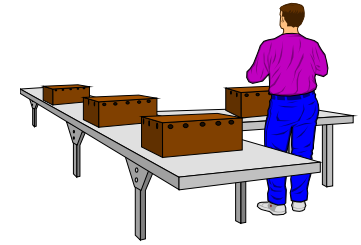
DIRECT COSTING



Метод управления затратами на производство за счет калькуляции себестоимости продукции только по прямым затратам называется - **Директ-костинг (Direct Costing)**.

Управление по калькуляции, при которой в расчет принимаются только прямые производственные затраты, а косвенные учитываются как периодические (затраты периода) позволяют гибко формировать цену на продукцию. Концентрация внимания только на прямых затратах, оценка степени их обоснованности позволяет снизить затраты за счет необоснованных расходов на цеховом уровне.

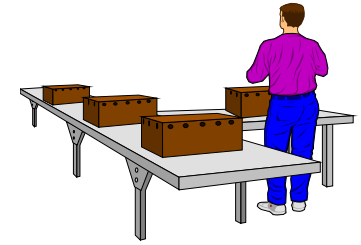
DIRECT COSTING



Основными принципами Direct Costing являются

- 1 принцип, самая точная калькуляция изделия не та, которая наиболее полно после многочисленных расчетов и распределений включает в себя все виды расходов предприятия, а та, в которую включены только затраты, непосредственно связанные с выпуском данной продукции, выполнением работ и услуг
2. Оценка валовой маржи от реализации товара (т.е. разницы между объемом выручки определенного вида товаров и прямых затрат на его изготовление) позволяет руководству предприятия определять рентабельные изделия.
3. Оптимизация структуры затрат как в отношении отдельных элементов, так и применительно к соотношению переменных и постоянных затрат фирмы. Следует отметить, что не существует единой формулы наилучшей структуры затрат даже в пределах одной отрасли.

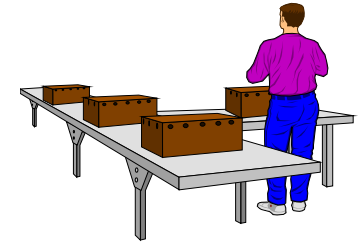
DIRECT COSTING



Основными достоинствами этого метода являются:

- Применение direct costing сокращает число статей себестоимости и упрощает ее нормирование, учет, контроль при изготовлении изделий. Улучшается учет и контроль условно- постоянных, накладных расходов, поскольку их сумма за данный конкретный период показывается в отчете о доходах отдельной строкой, что наглядно демонстрирует их влияние на величину прибыли.
- Применение директ-костинга позволяет проводить более гибкую политику ценообразования за счет изменения доли накладных расходов в себестоимости конкретного товара.

DIRECT COSTING



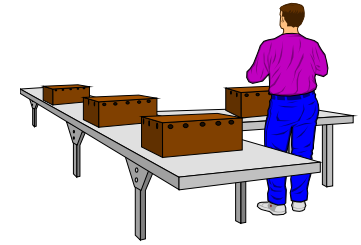
Основными показателями используемыми при анализе затрат и управлении на основе этого метода являются:

1. Валовая маржа или сумма покрытия (profit margin). Рассчитывается для каждого вида продукции
2. Удельная маржинальная прибыль, покрытие на единицу продукции (profit margin per unit). Рассчитывается для каждого вида продукции. Показывает сколько дает производство конкретного вида продукции
3. Коэффициент маржинальной прибыли или степень покрытия (contribution margin ratio). Объем реализации на величину маржинальной прибыли.
4. Операционный рычаг (Operation leverage) – Прибыль к валовой марже. Показывает на сколько процентов увеличивается прибыль при росте маржи на 1%

Кромка безопасности (safety margin) – показывает, на сколько процентов может снизиться выпуск для того, чтобы достичь точки безубыточности.

Точка безубыточности (Break-even-point)

DIRECT COSTING



Постоянные расходы при этом методе подразделяются на ряд сегментов:

- Постоянные затраты в местах возникновения переменных затрат;
- Постоянные расходы, связанные с реализацией и производством произведенной продукции конкретного вида;
- Постоянные расходы, связанные с производством и реализации группы изделий;
- Постоянные расходы, связанные с финансированием центров ответственности, участвовавших в производстве изделия;
- Расходы по управлению предприятием в целом.

Absorption Costing



Калькуляцией себестоимости **методом поглощения затрат (Absorption Costing)** основан на включении в нее как переменных, так и постоянных производственных накладных расходов

Этот метод предполагает распределение всех затрат между реализованной продукцией и остатками продукции.

Затраты подразделяются в зависимости от их функциональной роли на

- Производственные,
- Реализационные
- Административные.

Absorption Costing



Используются три основных варианта этого метода

- 1) По фактическим затратам (Absorption costing - AC)
- 2) По фактическим переменным затратам и нормативным постоянным производственным расходам (Normal absorption costing - NAC)
- 3) По нормативным затратам (Standard absorption costing - SAC)

При NAC коэффициент распределения постоянных производственных расходов умножается на фактический объем производства. В рамках этого варианта собираются данные только о фактических затратах труда.

При SAC используются как фактические, так и нормативные данные.

При этом варианте в постоянные расходы основного производства включают затраты, которые должны быть отнесены на продукт, а не те, которые на самом деле имели место.

SAC схож с отечественной системой нормативного учета и позволяет учитывать затраты с выделением отношений от норм с указанием их причин возникновения.

Absorption Costing



Основные отличия Absorption costing от Direct costing проявляются в следующем:

- 1) В себестоимость запасов готовой продукции и незавершенного производства при DC включаются только переменные затраты, а при AC к ним добавляются все производственные постоянные расходы;
- 2) По разному строится распределение прибыли

<u>Absorption Costing</u>	<u>Direct Costing</u>
Выручка	Выручка
Производственная себестоимость товаров	Переменные затраты производства
	и сбытовые административные расходы
Производственная маржа	Валовая маржа
Сбытовые расходы	Постоянные производственные расходы
Переменные административные расходы	и Постоянные административные расходы
и Постоянные административные расходы	и сбытовые административные расходы
Прибыль	Прибыль

Absorption Costing



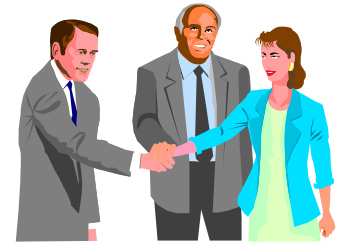
Основные недостатки Absorption costing проявляются в следующем:

- 1) Методы разнесения общих затрат просты, но эмпиричны, поэтому неточны. Они оправданны лишь тогда, когда доля косвенных затрат в себестоимости невелика (10-15%).
- 2) Метод обычно недостаточно точно оценивает издержки производства отдельного продукта;
- 3) себестоимость не несет информацию для менеджеров, необходимую для решения главного вопроса "Что делать?".

Особенно наглядно все недостатки метода проявляются при «котловом учете», когда

- 1) все косвенные затраты складываются и делятся между объектами учета пропорционально базе распределения.
- 2) При использовании нормативного учета косвенных затрат, не учитывается, что норма зависит от объем выпуска.
- 3) Ошибка вариабельности по периодам, связанной с тем, что имеется несоответствие между выпуском и продажами.
- 4) Завышение себестоимости массовой и старой, отлаженной продукции и занижение индивидуальной, мелкосерийной и новой

Попроцессный метод

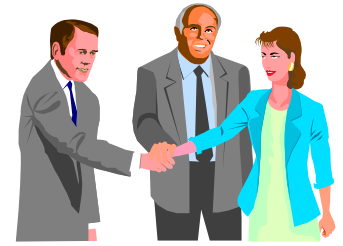


В рамках этого метода производственные затраты аккумулируются по одинаковым продуктам производства. Производственные затраты группируются по центрам ответственности или по производственным процессам.

Учет затрат происходит дифференцировано по каждому технологическому процессу, по участкам и цехам и иным центрам затрат как систему контроля за издержками производства и себестоимостью продукта.

Полные производственные затраты аккумулируются по двум основным статьям – прямым материалам и конверсионным затратам (сумме прямых затрат на оплату труда и отнесенных на себестоимость готовой продукции заводских накладных расходов)

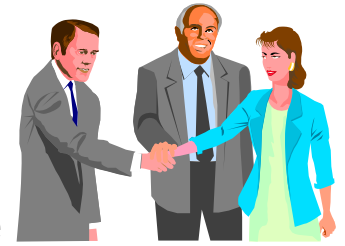
Попроцессный метод



Учет затрат попроцессным методом содержит четыре основные операции:

1. Суммирование движущихся в потоке вещественных единиц продукции, обработанным подразделением в течение отчетного периода времени.
2. Определение продукции на выходе в условных (эквивалентных) единицах . При этом объем на входе должен равняться объему на выходе. Этот этап позволяет выявить утраченные в процессе производства единицы продукции.
3. Определение полных учитываемых затрат и вычисление удельной себестоимости в расчете на эквивалентную единицу. На этом этапе суммируются полные затраты отнесенные на производственное подразделение в отчетном периоде.
4. Учет единиц завершенной и переданной далее продукции и единиц, остающихся в незавершенном производстве.

Попроцессный метод



- Попроцессная калькуляция удобна для тех компаний, которые
1. производят однородную массовую продукцию посредством ряда операций или процессов.
 2. Имеют непродолжительный производственный цикл, отсутствие, либо незначительные размеры незавершенного производства.
 3. имеют единую единицу измерения и учета выпуска продукции
 4. Качество продукции однородно;
 5. Отдельный заказ не оказывает влияния на производственный процесс в целом;
 6. Выполнение заказов покупателя обеспечивается на основе запасов производителя;
 7. Применяется стандартизация технологических процессов и продукции производства;
 8. Спрос на выпускаемую продукцию постоянен;
 9. Контроль затрат по производственным подразделениям является более целесообразным, чем учет на основе требований покупателя или характеристик продукции;
 10. Стандарты по качеству проверяются на уровне производственных подразделений;

Попередельный метод



Объектом учета затрат становится продукт каждого законченного передела, включая и такие переделы в которых одновременно получают несколько продуктов, объединенные по признаку однородности сырья и материалов, выработки на одном и том же оборудовании, сложности производства и обработки, однородности назначения.

Прямые затраты на производство учитываются не по видам продукции, а для каждого передела (фазы, стадии), даже если в одном переделе можно получить продукцию разных видов, включая, как правило, себестоимость полуфабрикатов, полученных на предшествующем переделе. В связи с этим себестоимость продукции каждого последующего передела складывается из произведенных им затрат и себестоимости полуфабрикатов.

Попередельный метод



При попередельном методе учета:

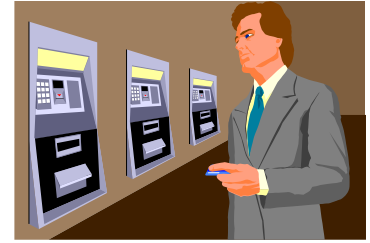
- 1) Ведется аналитический учет по каждому переделу
- 2) Обобщение затрат по переделам безотносительно к отдельным заказам.
- 3) Списание затрат за календарный период, а не за время изготовления заказа

Применяется два варианта сводного учета затрат

Бесполуфабрикатный - себестоимость единицы готовой продукции формируется путем суммирования затрат переделов с учетом доли их участия в процессе изготовления

Полуфабрикатный себестоимость производства продукции получается учета затрат на изготовление полуфабрикатов в рамках каждого передела

Анализ затрат при absorption costing, попроцессном и поперельном методах

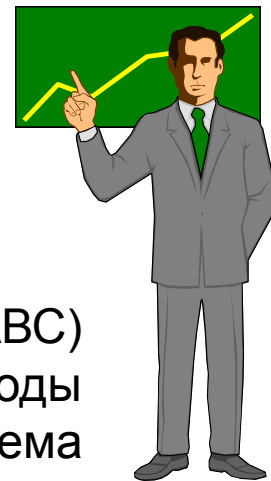


Основным методом, используемым для оценки возможностей повышения прибыли является *анализ добавленной стоимости (VA-анализ)*. В рамках этого анализа оценивается размер стоимости, добавляемый в результате совершения определенных операций и процессов, а также необходимости их для удовлетворения потребностей потребителей. Добавленная стоимость может рассчитываться как разность между стоимостью товаров и услуг, произведенных компанией, и стоимостью товаров и услуг, приобретенных у внешних организаций.

Анализ добавленной стоимости позволяет определить, как используется добавленная стоимость по расходным статьям (на заработную плату, проценты, дивиденды, налоги, остаток для дальнейшего развития и т.д.).

Анализ добавленной стоимости направлен на оптимизацию бизнес-процессов, устранение непроизводительных действий и повышение эффективности деятельности предприятия в целом .

Функционально-стоимостной анализ



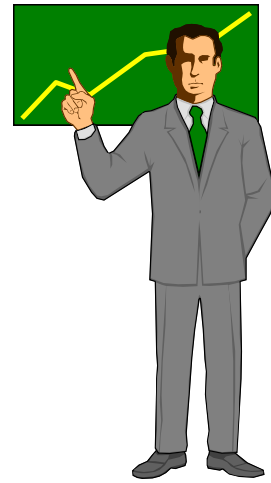
Функционально-стоимостной анализ (ФСА, **Activity Based Costing**, ABC) - метод при котором, как прямые, так и косвенные расходы распределяются по продуктам и услугам в зависимости от объема ресурсов, требуемых на каждом из этапов производства.

Действия, производимые на этих этапах, в ФСА называются **функциями (activities)**.

Основные отличия от других методов:

1. Анализ функций (действий), а не используемых ресурсов;
2. Накладные расходы распределяются не в соответствии с каким-то внешним правилом, не связанным с производством конкретного продукта, а распределяются в соответствии с причинно-следственными связями между функциями и объектами затрат
3. Устанавливается несколько уровней учета накладных расходов
 - *Уровень единиц продукции,*
 - *Уровень партий,*
 - *Уровень продукта.*
 - *Уровень предприятия.*

ФСА (продолжение)



При ФСА реализуется следующий алгоритм:

- 1. Определение состава и последовательности функций, необходимых для производства товара или услуги.**
- 2. Оценка полных годовых(квартальных, месячных) затрат и количества рабочих часов, необходимых для выполнения функции.**
- 3. Оценка удельных издержек для функции.** Для каждой функции на основе оценок, определяется cost driver, рассчитываемый как отношение прямых и накладных расходов.
- 4. Расчет полных затрат на годовую (квартальную, месячную) программу** путем суммирования расходов по функциям, используемым на каждом переделе производства и доставки продукции.
- 5.Оценка факторов, определяющих цену на готовую продукцию.)**
- 6. Определение доходности производства продукции (если цена формируется рынком)**
- 7. Определение правила распределения полученной прибыли от продажи продукции по функциям.**

ФСА - Бизнес-процессы в компании

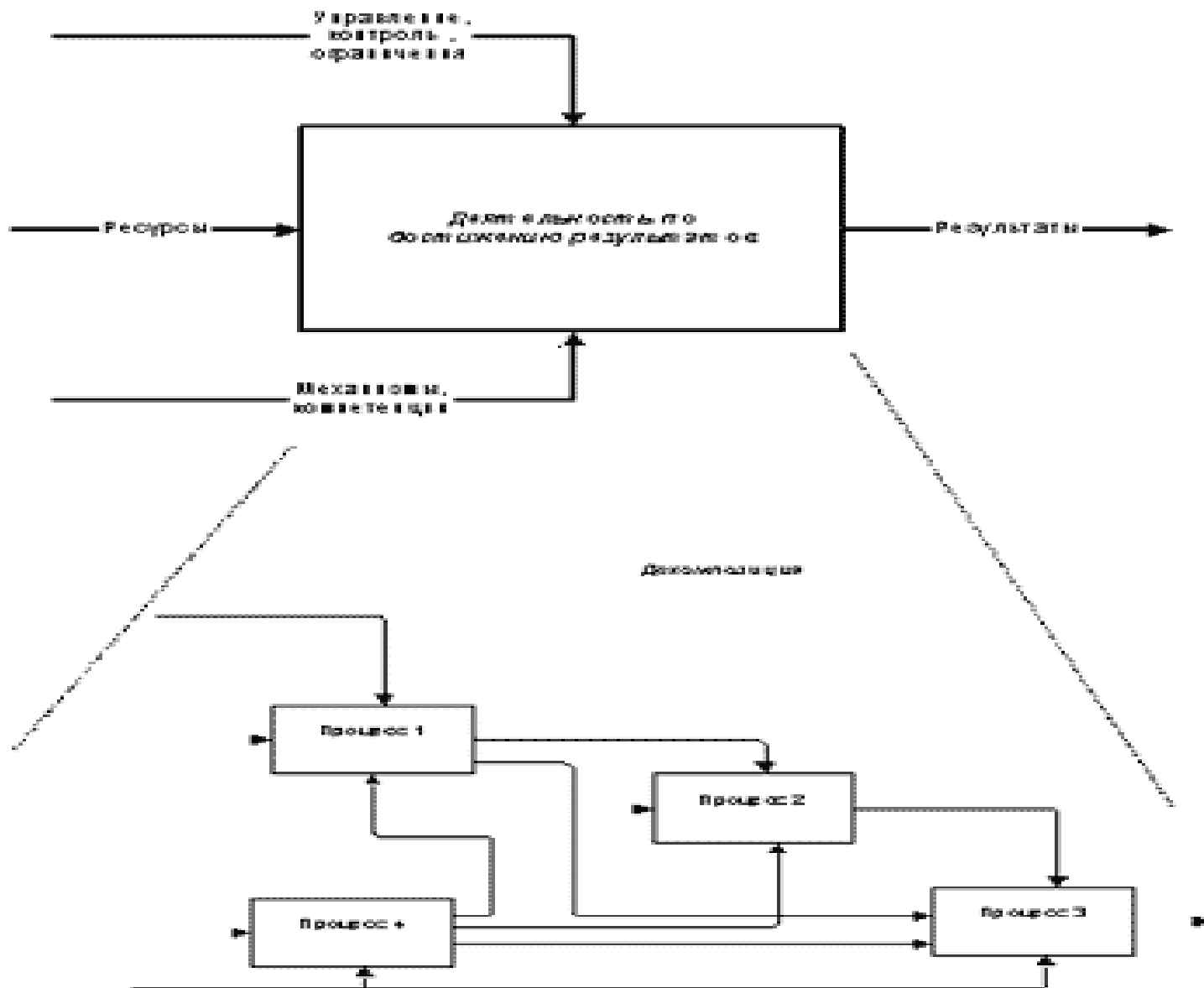
Любая деятельность в компании может быть описана как бизнес-процесс, описывается с помощью пяти категорий:

- результаты, получаемые в процессе работы (продукты, услуги, информация, материальные средства, документы и т. д.);
- ресурсы (продукты, услуги, материальные средства и т. д.) необходимые для получения требуемых результатов в рамках деятельности;
- управления (контроля, ограничений, регламентов), регулирующего работу подразделения по переработке ресурсов в результат;
- механизмов (технологии, оборудования) и компетенций, необходимых для переработки ресурсов в требуемый результат;
- формального описания основной деятельности в рамках процесса

ФСА -Типовые формальные виды деятельности

- **«Выработка согласованных условий деятельности».** Результат деятельности процесса – **регламенты системы управления.** (стратегическое планирование, оргпроектирование и т.д.).
- **«Развитие»** – все виды деятельности по разработке нового продукта, выработке производственных технологий. **Результат** деятельности – **производственные регламенты.** Для небольших бизнес-систем, этот процесс может сливаться с процессом «выработка согласованных условий деятельности».
- **«Продажи»** – все виды деятельности, связанные с формированием потока обязательств между бизнес-системой и окружающей средой, нацеленных на предоставление последней востребуемых ею ценностей, **Результат процесса – поток обязательств,** в общем виде – дебиторская задолженность и планы предприятия;
- **«Производство»** – все виды деятельности, связанные с переработкой ресурсов в готовую продукцию в объемах, качестве и количестве, соответствующих требованиям внешней среды. **Результат процесса – готовая продукция;**
- **«Воспроизводство ресурсов»** – все виды деятельности, направленные на получение из внешней среды производственных ресурсов в том количестве и с тем качеством, которые соответствуют требованиям процесса «Производство». **Результат – ресурсы** (комплектующие, материалы, информация и т. д.) в производстве;
- **«Воспроизводство механизмов»** – все виды деятельности, направленные на обеспечение бизнес-системы основными средствами и оборудованием, количественно и качественно соответствующих требованиям производства востребуемой внешней средой ценности. **Результат – работоспособные основные средства;**
- **«Расчеты»** – все виды деятельности, связанные с обменом готовой продукции на денежные средства, работы с дебиторской и кредиторской задолженностями, распределением денежных средств. **Результат – чистый денежный поток;**
- **«Воспроизводство компетенций»** – все виды деятельности, связанные с обеспечением бизнес-системы необходимыми компетенциями (знаниями, опытом, умениями) и их носителями (персоналом). **Результат – персонал,** обладающий необходимым уровнем компетенций.

ФСА - описание бизнес-процесса по IDEF



Управленческий учет затрат

Содержание

- *учет затрат по видам,*
- *статьям калькуляции,*
- *местам возникновения,*
- *продуктам,*
- *построение плана затратных счетов.*
- *особенности управленческого учета затрат на российских предприятиях*

Управленческий учет затрат

Управленческий учет обеспечивает информацией и экономическое, инновационное и структурное управление предприятием.

- Основными характеристиками управленческого учета являются:
- - **гибкость**;
- - **четкая направленность на конечный результат** (постоянное соизмерение затрат, выпуска и результатов по всем сферам и сегментам деятельности, структурным подразделениям, центром ответственности);

Оперирование различными категориями себестоимости: полной, стандартной, переменной, маржинальной.

Задачей управленческого учета является определение различных категорий себестоимости и отклонений от нее:

- по центрам ответственности,
- сегментам деятельности,
- Продуктам
- Элементом затрат

и принятие на основе этой информации управленческих решений.

Управленческий учет затрат

Существует разнообразие формы организации производственного учета, которые обусловлены экономическими, юридическим и другими факторами.

В практике запасного учета применяются два варианта связи между управленческой и финансовой бухгалтериями:

- ***интегрированная система учета***, которая характеризуется прямой корреспонденцией счетов управленческой бухгалтерии с контрольными счетами, то есть со счетами расходов и доходов финансовой бухгалтерии.
- ***автономная система*** учета с использованием парных контрольных счетов одного и того же наименования.

В целях соблюдения коммерческой тайны целесообразно создание автономной системы управленческого учета основанной на принципах МСФО

Управленческий учет затрат

При всем разнообразии видов организации управленческого учета затрат должны соблюдаться следующие общие принципы:

- 1. Согласование учетных показателей с плановыми и нормативными показателями;
- 2. Неизменность принятой методологии учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции как минимум в течение года;
- 3. Документирование, полное отражение в учете затрат по нормам и отклонения от норм. На себестоимость продукции (работ, услуг) относят только документально подтвержденные расходы.
- 4. Единообразие состава и классификации затрат, объектов калькулирования и методов распределения затрат по отчетным периодам, видам продукции и т.д;
- 5. Разграничение затрат на текущие и инвестиционные;
- 6. Регламентация состава себестоимости продукции (работ, услуг) на основе внутреннего Положения «О составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость».

Оборотные средства и издержки обращения

Содержание

- *Определение оборотных средств;*
- *Определение оборотного капитала и источники его формирования,*
- *Стоимость привлечения оборотного капитала*
- *Товарно-материальные запасы и управление ими,*
- *Управление незавершенным производством,*
- *Управление дебиторской задолженностью.*

Оборотный капитала



- **Оборотный капитал** – средства, вложенные в оборотные активы предприятия, использующиеся или предназначенные к использованию в производстве.

- Оборотный капитал на разных стадиях производства в различных формах: **денежной, натуральной или товарной.**

- Оборотный капитал подразделяется по стадиям на:
 - ✓ **производственный оборотный капитал**, который включает в себя предметы труда, средства труда, незавершенное производство, расходы будущих периодов;
 - ✓ **оборотный капитал в сфере обращения**, включающий в себя запасы готовой продукции, средства на расчетных и валютных счетах, в кассе, а также средства в расчетах.
 - ✓ предприятие должно иметь оба вида оборотного капитала.

Фазы обращения оборотного капитала



- Денежные средства вложенные в ОК не расходуются, а авансируются и, пройдя 3 фазы индивидуального кругооборота фондов, возмещаются из выручки от продажи товаров и вновь возвращаются в оборот данного предприятия в денежной форме.
- Оборотному капиталу свойственна непрерывность движения по фазам и смена форм.
- Производственный цикл определяет превращение исходного сырья и материалов в готовую продукцию
- Финансовый цикл определяет время превращения авансированных в ОК денежных средств в денежные средства, полученные в результате реализации товаров
- Производственный цикл является составляющей финансового цикла.

Источники формирования оборотного капитала



Источниками формирования оборотного капитала являются:

- ***Собственные средства предприятия.***
- ***Заемный капитал*** привлекаемый для финансирования оборота предприятия на возвратной основе в форме денежных средств или их эквивалентов .
- ***Товарный кредит*** – скрытая форма кредитования в форме отсрочки платежа за поставленные предприятию сырье, материалы или товары.
- ***Внутренней кредиторской задолженностью*** называются обязательства, сформированные перед работниками, государственными органами, а также перед собственниками по дивидендным платежам.

Стоимость привлечения оборотного капитала



Стоимость привлечения оборотного капитала определяется по формуле:

$$C = \sum_1 p_1 L_1$$

C - Стоимость оборотного капитала; **L₁** - величина I-той статьи пассивов используемых для формирования оборотного капитала; **p₁** – стоимость обслуживания I-той статьи пассива, выраженная в процентах годовых.

Стоимость собственных средств предприятия – определяется как отношение дивидендных или аналогичных платежей к величине собственного капитала.

▪ **Стоимость заемного капитала** определяется выплачиваемыми по краткосрочным и долгосрочным кредитам процентов.

▪ **Стоимость Товарного кредита** – определяется как разница в ценах при отпуске товаров в кредит и ценой при немедленной оплате, отнесенной к цене при немедленной оплате.

▪ **Стоимость внутренней кредиторской задолженности** обычно принимается равной нулю.

Задачи управления оборотным капиталом



- 1) **Минимизация затрат на привлечения капитала за счет уменьшения величины оборотных средств и структуры привлеченного капитала**
- 2) **Оптимизация структуры пассивов по критерию минимизации его цены, т.е.**

$$P_c = C(L) / A$$

P_c - цена привлечения средств; $C(L)$ - стоимость привлечения оборотного капитала; A – величина оборотных средств

- 3) **Оптимизация структуры пассивов по критерию минимизации уровня финансовых рисков**

Решение всех этих задач связано с выполнением условия:

Увеличение оборотных средств оправдано только до тех пор, пока дополнительная отдача от увеличения оборотных активов покрывает расходы по увеличению стоимости привлечения капитала

Нормативы оборотных средств



- 1. Для оценки потребности в оборотных средствах рассчитывают нормативы (плановые значения) оборотных средств на разных фазах финансового цикла**
- 2. Расчет нормативов должен учитывать как внешние (инфляция, нестабильность рынка продукции и производственных запасов ит.д.) так и внутренние факторы (ритмичность выпуска продукции, сдвиги в ассортименте и т.д.)**
- 3. Для исчисления нормативов потребности в оборотных средствах используют метод прямого счета, аналитический и смешанный.**

Метод прямого счета



Оценка потребности в оборотных средствах определяется путем умножения однодневного расхода (прихода) составляющей оборотных средств (ОРС) на норму нахождения оборотного капитала в соответствующем виде активов в днях (ННОК):

$$НО = ОРС * ННОК$$

Вид норматива	ОРС	ННОК
Нормативные запасы сырья и материалов	Однодневная норма расхода	Нормативный срок хранения
Норматив незавершенного производства	Однодневный выпуск продукции (по себестоимости)	производственный цикл с учетом коэффициента
Норматив запасов готовой продукции	Однодневный объем реализации (в тех единицах, в которых учитывается готовая продукция в балансе)	Нормативный срок реализации
Норматив нахождения товаров в обороте	Однодневный объем реализации (в продажных ценах с учетом НДС)	Нормативный срок получения средств от покупателей

Аналитический метод



При аналитическом методе определяют

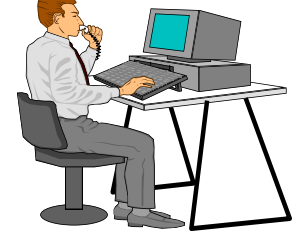
- фактическое время оборота материальных ресурсов (за исключением неликвидных, готовой продукции, незавершенного производства и дебиторской задолженности) за отчетный период умножаются на темпы роста объемов реализации в предстоящем периоде и объем реализации в прошлом периоде.
- Устанавливают обоснованные цели по сокращению нахождения оборотного капитала на разных фазах финансового цикла
- Рассчитывают окончательное значение нормативов, по определенным выше нормам

Установление обоснованных норм складских запасов



- 1. Нормы запасов сырья и готовой продукции определяются, исходя из необходимости наличия для нормальной работы предприятия ежедневно следующие виды запасов:**
 - транспортных,
 - запасов на приемку
 - Погрузо-разгружаемых
 - Складских
 - лабораторного анализа,
 - технологических,
 - гарантирующих или страховых.
- 2. Текущий складской запас складывается из частоты поставок сырья и/или отправок готовой продукции, которая зависит от ряда причин, в т.ч. условия договоров и числа основных поставщиков (покупателей).**
- 3. Если поставщиков много, то рассчитывается средневзвешенный интервал между поставками (отгрузками)**
- 4. Страховой запас принимается, как правило, в размере 50% от текущего складского запаса. При ежедневном завозе такой запас, как правило, не создается**

Схема составления плана закупок



Основные этапы

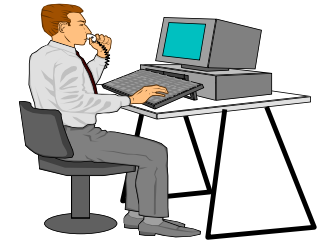
- 1 сбор информации, который включает в себя кабинетные исследования, изучение коммерческой деятельности и самого продукта производства и реализации;
- 2 анализ потребностей и возможностей, который состоит из анализа возможностей поставщиков, расчет общей потребности материальных ресурсов, оценка собственной материальной и финансовой базы;
- 3 анализ возможных вариантов закупок (оптовые закупки, регулярные закупки, мелкими партиями, закупки по мере необходимости);
- 4 Выбор стратегии (определение окончательного метода) закупок;
- 5 принятие организационных решений(какие материалы закупать, когда закупать, какие требуются складские помещения, трудовые ресурсы и затраты по закупкам) .
- 6 контроль выполнения закупок;
- 7 анализ выполнения плана закупок(оперативный, текущий)
- 8 корректировка плана закупок

Составление графиков закупки и оплаты сырья и материалов



- План закупок материалов, как правило, составляется с учётом сроков и порядка погашения кредиторской задолженности за приобретенные сырье и материалы
- Сроки закупки сырья и материалов определяются исходя из среднего срока изготовления продукции различных видов (ассортиментных групп)
- Сроки запуска в производство различных видов материалов обычно привязываются либо к началу либо к середине периода.
- В ряде случаев целесообразно разбить процесс производства конечной продукции на стадии и определить время, к которому могут потребоваться сырье и материалы
- Размер закупок оценивается исходя из нормативов запасов сырья. Размер запасов сырья желательно оценивать с учетом возможности доставки и величины минимально возможной транспортной партии.

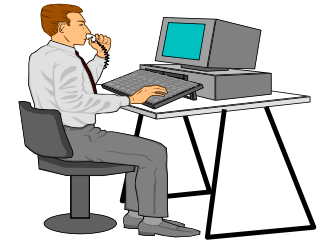
Пакетный подход к определению размера запасов



В основе метода лежит технология управления заказами SIC (Statistical Inventory Control), которая использует статистические методы для моделирования потребности и времени пополнения товарных запасов (с учетом времени изготовления и поставки). Подход основан на расчете нормативных характеристик запасов по каждому виду сырья и материалов исходя из наблюдений за их фактическим потреблением на протяжении достаточно представительного периода. **Основными расчетными величинами** являются:

- Страховой запас по каждой позиции – постоянная, неприкосновенная в нормальных условиях часть запасов, предназначенная для непрерывного снабжения потребителей даже в случае непредвиденных обстоятельств
- Точка заказа определяет нижнюю границу запаса, при достижении которой необходимо организовать очередной заказ на пополнение запаса по данной товарной позиции

Оптимальный размер партий и производственных запасов



- Простейшей формулой определяющей оптимальный размер запасов является формула Уилсона, которая определяет размер партии заказа, точку заказа и периодичность заказов

$$Q_{opt} = \sqrt{2 * BO * CЗ / CX}$$

$$\phi_{opt} = Q_{opt} / BO$$

$$Q_{ropt} = BO * TI$$

- Q_{opt} – оптимальный размер партии поставки; ϕ_{opt} – оптимальная периодичность заказа, а Q_{ropt} – оптимальная точка заказа BO – скорость потребления запаса, (единиц товара в год); CX – издержки на хранение единицы товара; $CЗ$ – затраты на осуществление заказа, включающие оформление и доставку заказа; 4) TI – время исполнения заказа.

Управление незавершенным производством



Основными задачами при управлении незавершенным производством являются:

- Сокращение сроков производства продукции;
- Снижение размеров затрат, приходящихся на незавершенное производство;
- Оценка размеров оборотного капитала, необходимого для финансирования незавершенного производства

Первая задача в основном решается за счет совершенствования технологического процесса и оптимизации планов запуска- выпуска

Вторая задача решается за счет сокращения межпередельных запасов;

Третья задача решается определением коэффициент нарастания затрат

Управление незавершенным производством



Оптимальный размер межпередельных запасов можно оценить по формуле:

$$Q_{\text{opt}} = \sqrt{\frac{2 * VO * CZ * VI}{CX * (VI - VO)}}$$

- VO – скорость потребления запаса, (единиц товара в год);
- CX – издержки на хранение единицы товара;
- CZ – затраты на осуществление заказа, включающие подготовку к производству и доставку заказанных полуфабрикатов (деталей);
- VI – скорость изготовления деталей (полуфабрикатов).

Точка заказа определяется по формуле

$$Q_{\text{гор}} = VO * TI,$$

где TI – время исполнения заказа.

Максимальный размер межпередельных запасов равняется

$$H = Q_{\text{opt}} * (1 - VO / VI)$$

Управление незавершенным производством



1. Если затраты нарастают равномерно, то коэффициент нарастания затрат определяется по формуле:

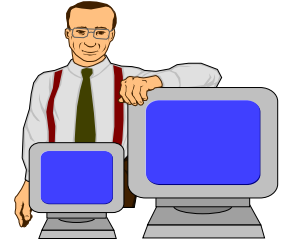
$$K = (F + 0,5 * L) / (F + L),$$

где F - первоначальные затраты первого дня; L - все последующие затраты; $F + L$ - полная себестоимость

2. Если затраты нарастают неравномерно, то коэффициент нарастания затрат определяется с учетом длительности пребывания этих затрат в процессе производства. Коэффициент нарастания затрат определяется, как отношение средней стоимости незавершенного производства на определенную дату ($C_p(t)$) к общей сумме плановых затрат (C_p).

$$K = (C_p(t)) / C_p.$$

Управление запасами готовой продукции



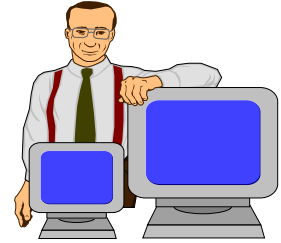
При управлении запасами готовой продукции обычно используют один из следующих принципов:

- Ни один значимый покупатель не должен уходить без покупки
- Объем запасов должен быть достаточен для удовлетворения спроса только крупных покупателей
- Запасы готовой продукции должны быть минимальными

На предприятиях обычно создают три типа запасов готовой продукции

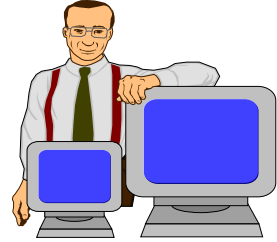
- 1) *Запасы текущего хранения.* Они представляют собой запасы, предназначенную для реализации постоянным потребителям.
- 2) *Запасы сезонного хранения.* Их создание обусловлено сезонными неравномерностями спроса.
- 3) *Запасы целевого назначения.* Они создаются для выполнения хозяйственных операций, осуществляемых не регулярно. Например, в случае необходимости отгрузки крупных партий товаров.

Планирование текущих запасов готовой продукции



При планировании запасов используют следующие подходы:

- В процентах относительно продаж следующего периода. Величина должна учитывать погрешность прогноза объема продаж
- Исходя из производственных возможностей удовлетворить спрос. Применяется в тех случаях, когда производственные возможности по производству продукции и спрос близки, однако, спрос имеет четко выраженный сезонный характер
- На основе специальных программ снижения уровня запасов. Применяется в случае возникновения сверхнормативных запасов.
- Подход пакетного заказа. Применяется на предприятиях с серийным и мелкосерийным характером производства, а также в торговых организациях. В этих видах бизнеса выгодно производить партию изделий, а не отдельное изделие. Поэтому размеры запасов в отдельные периоды могут существенно превышать сбыт



Пакетный подход к определению размера запасов готовой продукции – подход «от склада»

В основе метода лежит технология управления заказами SIC (Statistical Inventory Control), которая использует статистические методы для моделирования спроса и времени пополнения товарных запасов (для производственных компаний – с учетом времени изготовления). Подход основан на расчете нормативных характеристик запасов по каждому виду товарного ассортимента исходя из наблюдений за их фактической оборачиваемостью на протяжении достаточно представительного периода.

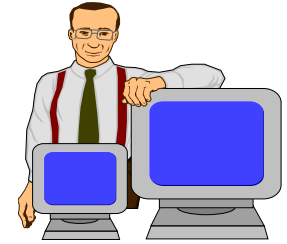
Основными расчетными величинами являются

Страховой запас,

Точка заказа,

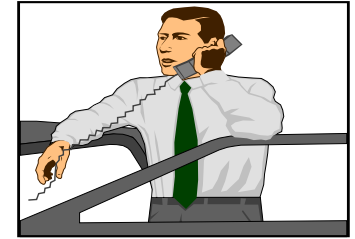
Максимальный размер запасов

Пакетный подход к определению размера запасов готовой продукции – подход «от клиента»



- В основе метода лежат так называемые «вытягивающие» модели планирования заказов. (Например, типа модели DRP- Distribution Requirements Planning). Модель пополнения запасов формируется на основе обработки совокупностей заявок дистрибьюторов. Чисто «тянущие» модели возможны только для компаний, работающих «на заказ».
- Первоначальными объектами планирования при составлении бюджета производства являются клиенты, которые рассматриваются в разрезе заказа ими номенклатурных позиций. Планирование проводится сначала в порядке значимости групп клиентов (А-В-С), а потом по каждому клиенту начиная с наиболее значимых и стабильных позиций. По каждому клиенту группы А номенклатура продукции размечается по группам XYZ в зависимости от предсказуемости заказа (весовых коэффициентов соответствующих группам предсказуемости) и возможного отклонения в размерах заказов.
- Размер запасов готовой продукции должен быть достаточен для удовлетворения потребностей клиентов разных категорий

Управление дебиторской задолженностью



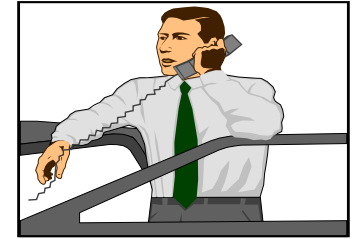
В основе управления дебиторской задолженностью лежат два принципа:

- *максимизации дополнительной прибыли, связанной с той или иной схемой товарного кредитования и сравнение выгод от реализации с затратами и потерями, возникающими при применении подобной политики реализации продукции;*
- *оптимизации величины и сроков оборота дебиторской и кредиторской задолженностей.*

При оценке учитываются такие факторы как:

*уровень кредитоспособности предприятия,
время отсрочки платежа по товарным кредитам,
стратегия скидок на товары отпускаемым в кредит,
доходы и расходы по инкассации дебиторской задолженности.*

Управление дебиторской задолженностью



- Прогноз объёма дебиторской задолженности основывается на прогнозе продаж в натуральных и в стоимостных показателях
- Возможности возникновения дебиторской задолженности должны учитывать уровень спроса на продукцию компании, географию сбыта, категорию покупателей, сезонные факторы, склонность покупателей расплачиваться векселями и аналогичными обязательствами
- Для прогноза денежных поступлений от погашения дебиторской задолженности необходимо учитывать коэффициенты инкассации, которые показывают, какая часть отгруженной продукции будет оплачена в первый месяц (месяц отгрузки), во второй и т.д., с учётом возможности появления безнадёжной дебиторской задолженности
- При оценке поступлений необходимо учитывать как поступление средств от реализации продукции в прошлом, так и возможность получения авансовых платежей

Управление дебиторской задолженностью



Основные этапы управления дебиторской задолженностью

1 этап – определение базовых условий отпуска продукции в кредит.

С целью максимизации притока денежных средств предприятию следует включать в договора условия спонтанного финансирования

2 этап - оценка надежности покупателя

3 этап определение лимитов товарного кредитования для каждого покупателя

4 этап обеспечение поступления денег от дебиторов.

Получение денег требует определенного умения. Прежде всего, необходимо установить причину задержки платежа. Необходимо тактично напоминать о необходимости погасить задолженность еще до истечения предельного срока товарного кредитования. Наконец, требуется своевременно подключать к получению дебиторской задолженности специализированные факторинговые и коллекторские фирмы.

Внутренний план счетов

- **Внутренний (управленческий) план счетов можно** составить на основе международных стандартов бухгалтерского учета (МСФО)
-
- Использование плана счетов на основе МСФО позволяет значительно упростить как составление финансовых отчетов (прогнозных и фактических), так и последующий контроль отклонений фактических данных от плановых
- Отчеты, подготовленные в соответствии с МСФО, понятны руководителям предприятия, они более правильно отражают финансовое состояние и результаты деятельности компании
- Счета, кратные 10, являются суммирующими и определяют группы и подгруппы счетов. По данным счетам не проводится никаких проводок, их значение рассчитывается как сумма счетов соответствующей группы или подгруппы
- Группы счетов с 1000 по 5000 включительно являются **постоянными счетами** и используются для составления Балансового отчета. Группы счетов с 6000 по 9000 являются **временными счетами*** и используются для составления Отчета о прибылях и убытках

(*) *Понятие временный счет означает, что по окончании отчетного периода счет закрывается и не имеет переходящего остатка*

Структура плана счетов

№ раздела	Наименование раздела	№ счетов	Финансовый отчет
1.	Текущие активы	1xxx	Балансовый отчет
2.	Долгосрочные активы	2xxx	
3.	Текущие обязательства	3xxx	
4.	Долгосрочные обязательства	4xxx	
5.	Собственный капитал	5xxx	
6.	Доходы	6xxx	Отчет о доходах и расходах
7.	Расходы	7xxx	
8.	Прочие операционные доходы и расходы	8xxx	
9.	Внереализационные доходы и расходы	9xxx	

*Постоянные
счета*

*Временные
счета*

- ⇒ *План счетов призван обеспечить сопоставимость плановых и учетных данных, включая фактические данные предыдущих периодов*
- ⇒ *Группировка счетов должна соответствовать выбранному методу управления затратами*
- ⇒ *Нумерация счетов должна быть гибкой при дополнении существующей системы новыми счетами в соответствии с потребностями предприятия*

Аналитика плана счетов

- Основная классификация элементов управленческого учета определяется Планом счетов. Она позволяет видеть основную структуру элементов финансовой отчетности – доходов, расходов, активов и обязательств
- Для целей управленческого учета разрабатывается дополнительная аналитика, отражающая специфику тех управленческих решений, которые принимаются с использованием финансовой отчетности
- Аналитика системы учета позволяет структурировать финансовую информацию таким образом, чтобы на ее основе можно было проводить различные виды анализа, необходимые для принятия тех или иных управленческих решений
- Использование аналитики требует, чтобы ввод финансовой информации в учетную систему осуществлялся через Журналы операций. При записи хозяйственной операции в журнал ей присваивается специфический цифровой код

Аналитика плана счетов

Пример

Наименование поля	Проводка	Дата	Счет Плана счетов	Субсчет	Центр ответств.	Категория затрат	Товарн. группа	Код проекта
Число цифр	3	6	4	3	3	2	1	2

Проводка

порядковый номер хозяйственной операции

Дата

формате

отражает дату совершения хозяйственной операции в дд. мм. гг.

Счет

учету

отражает номер счета по бухгалтерскому/ финансовому

Субсчет

отражает номер субсчета для каждого счета Плана счетов

Центр ответственности, Категория затрат, Товарная группа, Код проекта

– дополнительные аналитические признаки, отражающие принадлежность операции к тому или иному объекту аналитического учета

Классификация расходов

- ***Некоторые советы, полезные при проведении дифференциации затрат:***
- Не слишком углубляйтесь в детали, ограничивайтесь максимально 9 видами затрат на каждом уровне детализации
- В первую очередь рассматривайте те виды затрат, которые имеют наибольшее стоимостное значение, и особенно затраты, важные с точки зрения поддержания конкурентных преимуществ
- Принимайте во внимание возможность отнесения затрат на те или иные категории учета (виды продукции, подразделения, центры затрат и пр.)
- Не забывайте о таких расходах, как:
 - налоги, включаемые в затраты
 - начисление резерва на списание безнадежной дебиторской задолженности
 - расходы на содержание социальных объектов и прочие неизбежные расходы, выплачиваемые из прибыли

Наиболее часто при построении системы учета затрат используют следующие классификации расходов

- 1) *учет затрат по экономическим элементам (видам)*
- 2) *статьям калькуляции,*
- 3) *местам возникновения,*
- 4) *Продуктам.*

Классификационные статьи 1 и 2 обычно рассматривают как альтернативные, так как многие элементы в рамках обеих классификационных групп совпадают.

На предприятиях возможно построение системы учета затрат по одному из приведенных ниже способов

Учет затрат по видам

Учет затрат по видам обычно включает двухуровневую классификацию

В случае необходимости число видов может быть увеличено, также как и состав отдельных видов затрат.

	Материальные затраты	Затраты на оплату труда	Отчисления на социальные нужды	Амортизация основных фондов
1	Сырье и материалы	АУП	АУП	Земельные участки
2	Покупные комплектующие изделия и полуфабрикаты	ИТР и специалистов	ИТР и специалистов	здания
3	Запасных части	Служащих	Служащих	сооружения
4	Износ инструментов	Основных рабочих на повременной оплате труда	Основных рабочих на повременной оплате труда	Машины и оборудование
5	Работы и услуги производственного характера;	Основных рабочих на сдельной оплате труда	Основных рабочих на сдельной оплате труда	Транспортные средства
6	Транспортные услуги	Вспомогательного персонала	Вспомогательного персонала	Инвентарь
7	Услуги по ремонту	совместительства	совместительства	Объекты благоустройства
8	Топливо	По трудовым соглашениям	По трудовым соглашениям	Прочие основные средства
9	Покупная энергия	Прочие выплаты	Прочие выплаты	Нематериальные активы

Учет затрат по статьям калькуляции

Учет затрат по статьям калькуляции обычно включает двухуровневую классификацию. В случае необходимости число статей калькуляции может быть увеличено

	Основные статьи калькуляции	Основания классификации
1.	Сырье и материалы (за вычетом отходов).	Классификация по видам сырья и материалов
2.	Покупные изделия, полуфабрикаты, услуги на оперативных предприятиях.	Классификация по видам покупных материалов
3.	Заработная плата основных производственных рабочих.	Классификация по профессиям, квалификации и т.д.
4.	Заработная плата дополнительных производственных рабочих.	Классификация по профессиям, квалификации и т.д.
5.	Отчисления на социальное страхование с заработной платы основных и дополнительных производственных рабочих.	Классификация по основным и дополнительным рабочим, а также по профессиям
6.	Расходы на подготовку и освоение производства.	Классификация по элементам затрат
7.	Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования.	Классификация по элементам затрат
8.	Цеховые расходы.	Классификация по элементам затрат
9.	Общезаводские расходы.	Классификация по элементам затрат
10.	Потери от брака.	Классификация по видам продукции
11.	Внепроизводственные расходы.	Классификация по элементам затрат

Учет затрат по местам возникновения

Под местом возникновения затрат понимают подразделения, участки, выделяемые по следующим признакам:

- 1) степень однородности определенной совокупности затрат и результатов;
- 2) единство роли структурных подразделений по отношению к профилю предприятия;
- 3) уровень аналитичности учетной информации для управления по подразделениям;
- 4) обеспечение достоверного калькулирования фактической индивидуальной себестоимости продукции.

Учет затрат по местам возникновения

Производство представляется как последовательный процесс и затраты классифицируются на постоянные и переменные, а затем по видам затрат

	Основные подразделения	Прямые затраты переменные	Прямые затраты постоянные
1.	Производственные подразделения	Классификация по элементам затрат	Классификация по элементам затрат
1.1	Подразделения основного производства	Классификация по элементам затрат	Классификация по элементам затрат
1.2	Подразделения вспомогательного производства	Классификация по элементам затрат	Классификация по элементам затрат
1.3	Подразделения заготовительного производства	Классификация по элементам затрат	Классификация по элементам затрат
2.	Опытно-экспериментальные подразделения	Классификация по элементам затрат	Классификация по элементам затрат
3.	Технологические службы и подразделения	Классификация по элементам затрат	Классификация по элементам затрат
4.	Сбытовые подразделения	Классификация по элементам затрат	Классификация по элементам затрат
5.	Снабженческие подразделения	Классификация по элементам затрат	Классификация по элементам затрат
6.	АУП	Классификация по элементам затрат	Классификация по элементам затрат

Учет затрат по местам возникновения

Деление затрат в рамках подразделения на постоянные и переменные позволяет выявить бесполезные затраты, которые обусловлены неиспользованным производственно-экономическим потенциалом предприятия.

Чем полнее используется потенциал, тем больше отдача от израсходованных средств, тем быстрее окупаются постоянные затраты. Неиспользованный потенциал увеличивает неэффективность постоянных затрат.

Показатели отчетности

На базе управленческого учета затрат составляют отчеты об исполнении плана по себестоимости. В нем указываются плановые и фактические показатели за месяц и от начала года

Отчеты составляются как для предприятия в целом, так и в разрезе подразделений (сфер деятельности)

К отчету прилагаются краткие комментарии с выводами по результатам анализа отклонений “план-факт”

В качестве приложения могут быть представлены графики, отражающие изменение отдельных статей расходов

Наиболее рациональным является представление отчетных данных о плановых и фактически расходах ежемесячно.

Система управленческой отчетности о затратах

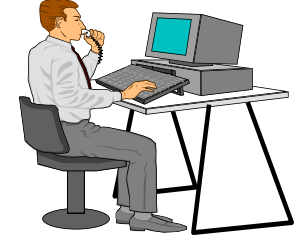


Отчеты о затратах в системе управленческих отчетов

	Снабжение	Производство	Продажи	Развитие
<i>Оперативная информация</i>	Отчет о закупках	Производственный отчет	Отчет о продажах	Отчет о выполнении работ по проектам
<i>Оборотные средства</i>	Отчет о запасах материалов и комплектующих	Отчет о запасах в незавершенном производстве	Отчет о запасах готовой продукции	Отчет об изменении основных средств
<i>Обязательства и расчеты</i>	Отчет о кредит. задолженности поставщиков	Отчет о кредит. задолженности по аренде и услугам	Отчет о дебит. задолженности покупателей	Отчет о кредит. задолженности за осн. ср-ва и НИР
<i>Расходы</i>	Отчет о затратах на снабжение	Отчет о затратах в производстве	Отчет о затратах по реализации	Отчет о расходах на развитие (по проектам)
<i>Финансовая отчетность</i>	Отчет о доходах и расходах		Отчет о движении денежных средств	Балансовый отчет
	Сводный отчет			

Налаживание учета затрат в компании

- **Основными задачами в этом процессе являются**
 - 1) Выбор конкретного метода учета, который будет использоваться в компании. Выбор метода позволит определить конкретные группы оснований, по которым может вестись учет
 - 2) Определить основные классификационные статьи в рамках каждой конкретной группы
 - 3) Сформировать систему документов, которая позволяла бы отражать всю необходимую информацию для ведения учета.
 - 4) Определитесь с тем на какие подразделения возложен учет затрат и как он будет организован?
 - 5) Введите соответствующие регламенты по учету в компании.



Учетные информационные системы и основы их построения

Налаживание управленческого учета позволяет перейти к построению УИС, которые обеспечивают оперативное получение информации руководством предприятия.

Эффективное внедрение УИС должно опираться на:

1. Созданный собственный план счетов.
2. Четкое определения подразделения, на которое возложено ведение внутрифирменного учета.
3. Определение должностного лица, непосредственно отвечающего за управленческий учет.
4. Формирования ежемесячно внутреннего управленческого баланса
5. Формировании ежемесячного (еженедельного) управленческого отчета о прибылях и убытках.
6. Формирования ежемесячно (еженедельно) управленческого отчета о денежных потоках.
7. Определении основных показателей о затратах, которые представляются разным менеджерам и прежде всего высшему звену.



Учетные информационные системы и основы их построения

(продолжение)

При внедрении УИС нужно оценить:

1. Запаздывание финансовой информации о деятельности подразделений
2. Оценить степень проверяемости финансовых отчетов представляемых подразделениями. Нужно добиться того, чтобы финансовые отчеты отражали реальные затраты.
3. Эффективность системы распределения косвенных издержек
4. Внедрить действенную систему контроля издержек.
5. Взаимосвязь между системой контроля издержек и мотивацией сотрудников

Разработать и внедрить внутренние нормативные документы определяющие организацию учета и документооборота в области издержек производства

Желательно сблизить финансовую и организационную структуры предприятия.

Наладить анализ и планирование издержек производства.

Ошибки при внедрении управленческого учета



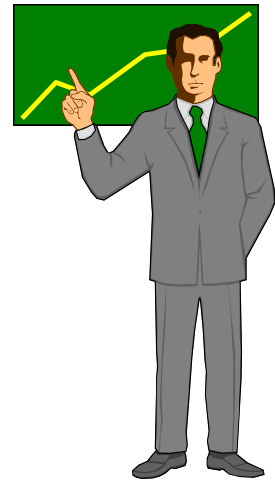
- Отсутствие четкого понимания целей и задач внедрения УУ
- Отсутствие в компании единой нормативной базы и единой терминологии.
- Неправильное распределение ролей между сотрудниками, ответственными за внедрение управленческого учета.
- Отсутствие четкого механизма взаимодействия между центрами финансовой ответственности.
- Нереалистичные сроки.
- Отсутствие механизмов контроля.
- Отсутствие механизма получения точной и своевременной информации.
- Фальсификация данных.

Контроль и анализ затрат на производственных предприятиях

Содержание

- ***Нормирование затрат – “Standart Costing” (виды нормативов, система нормативного учета),***
- ***Система контроля затрат.***
- ***Методы анализа затрат***

Нормы и нормативы



Виды норм и нормативов

Технологические (расчетные) нормы (Engineered Standards)

Нормативы затрат, основанные на показателях и формулах, разработанных инженерами и экспертами.

Оценочные нормы (Estimated Standards), оценки расходов, полученные на основе анализа прошлых результатов деятельности.

Экспертные нормы (Expert Standards)

Нормативы затрат, определяемые исходя из субъективной оценки или опыта других центров затрат.

Для любого предприятия необходимо постоянно совершенствовать систему нормирования затрат, так как это позволяет уточнить реальные производственные расходы

Определение нормативной себестоимости



Под **нормативной себестоимостью (Standard Cost)** понимают себестоимость, рассчитанную с использованием нормативных значений.

Основой формирования нормативной себестоимости являются:

1. Идеальная нормативная себестоимость (Ideal Standard Cost) -

Рассчитываемая при идеальных технологических условиях (максимальном использовании производственных мощностей оптимальным образом).

2. Базовая нормативная себестоимость (Basic Standard Cost)

Нормативная себестоимость, определенная на основе исторически сложившихся норм расходов и производственных стандартов.

3. Текущая достижимая нормативная себестоимость (Currently Attainable Standard Cost), достигаемая в условиях эффективного функционирования существующего оборудования. Она учитывает обычные выходы оборудования из строя, нормативные простои, нормативный брак или порчу материалов.

4. Стандартная себестоимости (Standard Costs), учитывающая только прямые расходы материалов, труда и оборудования в нормальных условиях.

В качестве нормативной себестоимости принимается текущая нормативная себестоимость (Current Standard Cost).

Планирование производственной себестоимости

Планирование производственной себестоимости осуществляется в разрезе производственных подразделений и продуктов.

При планировании производственных затрат в разрезе производственных подразделений затраты определяются на основе нормативного метода Direct Costing. В соответствии с ним исходя из производственной программы и нормативов рассчитываются:

- Потребность в покупном сырье, материалах, комплектующих, производственных и прочих услугах;
- Потребность в персонале и фонде заработной плате, а также премиальном фонде;
- Потребность в услугах других подразделений (в физических или условно-стоимостных единицах);

Подобный процесс начинают обычно с подразделений основного производства, а также со служб управления, а затем переходят к определению планов расходов для вспомогательных и обеспечивающих подразделений, исходя из сформированной потребности в их услугах.

Планирование производственной себестоимости

- Планирование производственной себестоимости в разрезе производимой продукции (услуг) опирается на данные планов по затратам в рамках основных производственных подразделений и разнесению на продукцию косвенных затрат
- При разнесении косвенных затрат могут использоваться методы рассмотренные ранее.
- Удельная себестоимость продукции может рассчитываться как на отдельный временной период, так и на годовую программу в целом. Более правильным с экономической точки зрения является использование единой цены на весь период. Но при этом могут возникать проблемы с российским стандартом бухгалтерского учета.
- При расчете средней себестоимости производства необходимо привести все затраты к единым условиям поставки. Обычно франко-ворота завода.
- Дополнительные логистические расходы при других условиях поставки устанавливаются исходя из средних затрат за плановый год.

Концепция контроля затрат

Под контролем понимается систематическое наблюдение за расходами компании для принятия корректирующих решений



Контроль затрат

- **Задача контроля *затрат* состоит в соблюдении планов расходов по подразделениям и себестоимости продукции и выявлении отклонений между фактическими и ожидаемыми результатами**
- ***Этапы контроля:***
- *Выбор объектов контроля.* Объектами контроля могут выступать потоки информации (заказы, продукты, закупки) или наличностные величины (подразделения, переделы, численность персонала, используемые активы)
- *Установление процедур определения результатов,* работа которых должна быть ориентирована на удовлетворение информационных потребностей внутренних пользователей и обеспечивать поддержку принятия управленческих решений менеджерами
- *Определение отклонений.* Информацию об отклонениях получают путем сопоставления фактических данных, полученных из учетной системы, с плановыми (нормативными) данными. Форматы планов и отчетов должны быть согласованы между собой

Этапы контроля

- Анализ отклонений. На данном этапе делается попытка найти ответ на вопрос “Почему?” та или иная величина выходит за пределы установленных допусков
- Возможно выделение следующих отклонений:
- В области подразделений – отклонение по себестоимости, отклонение по количеству, структурные сдвиги
- В области продуктов – отклонение в себестоимости, отклонение в количестве, отклонение в эффективности затрат.
- *При контроле затрат необходимо сначала провести пересчет плановых затрат в соответствие с учетом фактической инфляции, а затем проводить сравнение фактических и заданных значений*

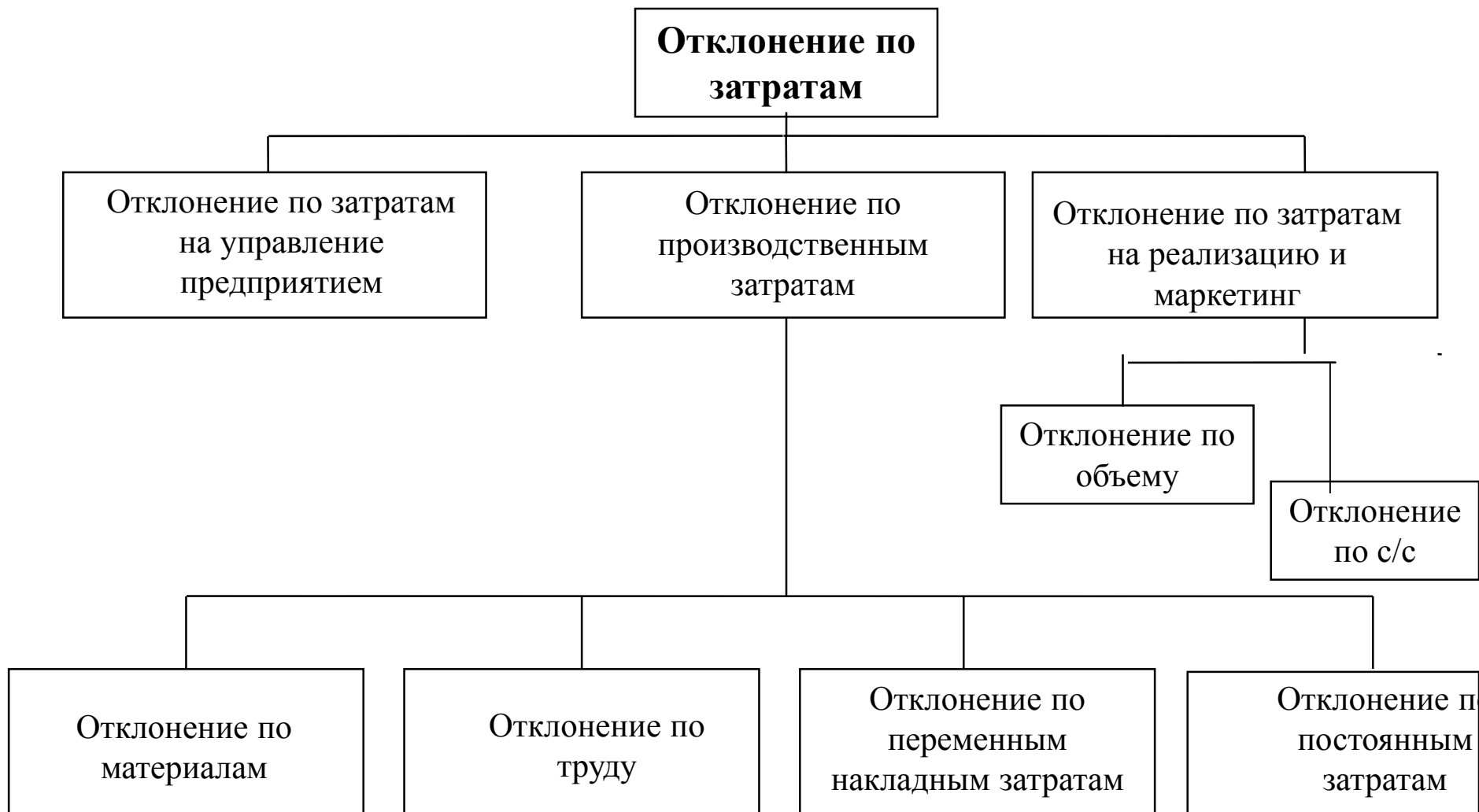
Цели анализа затрат

- Выявление наиболее существенных проблем в области снижения себестоимости производства
- Определение технических, социальных и экономических ограничений для снижения себестоимости (действующие федеральные или региональные нормативные акты, финансовые ограничения для замены устаревшего оборудования, действующие соглашения с профсоюзами и т.д.)
- Выявление наиболее перспективных направлений снижения затрат на предприятии
- Определение причин возникновения отклонений плановых (нормативных) затрат от фактических.

Основные методы анализа затрат на предприятии

- *Анализ отклонений (GAP-анализ),*
- *Анализ соотношения "затраты-объем-прибыль" (CVP-анализ).*
Фактически анализ постоянных и переменных затрат
- *Анализ добавленной стоимости (VA- анализ).* Анализ размеров стоимости, добавляемый к конечной продукции в результате совершения определенных операций и процессов, а также необходимости их для удовлетворения потребностей потребителей.
- *Функционально-стоимостной анализ (ФСА, Activity Based Costing, ABC).*
Он позволяет оценить как прямые, так и косвенные расходы распределяются по продуктам и услугам в зависимости от объема производства и от расхода ресурсов, требуемых на каждом из этапов производства.
- *Анализ оборачиваемости текущих активов и оборотного капитала.*
Он позволяет оценить как повлияли на результаты деятельности предприятия решения в области формирования запасов, оказания товарного кредита и формирования оборотного капитала на результаты деятельности предприятия
- *Структурный анализ предприятия.*

Анализ отклонений



Анализ отклонений

- Основными параметрами, контролируемыми при анализе отклонений являются:
- **Отклонения в объемах производства**
- **Отклонения ассортиментного**, возникающее, когда фактическое соотношение компонентов затрат отличается от пропорций, использованных при определении плановых расходов,
- **Отклонения выработки**. Разность между фактическим количеством материалов, использованных на заданный объем продукции, и нормативным количеством, которое требуется на этот объем, умноженная на нормативную стоимость единицы материалов.
- **Отклонения от нормативных затрат**. Отклонение стоимости, связанное с разностью между нормативной и фактической себестоимостью единицы продукции. Обычно оно определяется как разность между нормативом на единицу (например, на час) и фактической ставкой на единицу, умноженная на фактическое количество использованных единиц (в данном случае - часов).
- **Отклонения производственных затрат** Разность между нормативными затратами на фактический объем производства или выпуска и фактическими производственными затратами, понесенными за определенный период времени.

Анализ отклонений

- **Отклонения прямых материальных затрат.** Разность между нормативными и фактическими прямыми материальными затратами на фактический объем производства или выпуска.
- **Отклонения прямых материальных затрат по количеству использованных материалов** Разность между нормативным и фактическим количеством материалов, использованных в производстве заданного объема выпуска, оцененная по нормативной цене. Вычисляется по формуле:
 - $([\text{нормативное количество}] - [\text{фактическое количество}]) * [\text{нормативная цена единицы материала}]$.
- **Отклонения прямых материальных затрат по цене.** Разность между фактической и нормативной ценой единицы закупленных материалов, умноженное на фактически приобретенное (или использованное в производстве) количество единиц материала.
- **Отклонения прямых материальных затрат по структуре** Данное отклонение показывает, насколько структура набора фактически использованных материалов отличается от нормативной структуры, предусмотренной для данного фактического объема производства или выпуска.
- **Отклонения прямых материальных затрат по выработке** Отклонение показывает разность между использованием фактического количества материалов и нормативного количества, предусмотренного для данного объема производства или выпуска, умноженную на средневзвешенную стоимость единицы материалов.

Анализ отклонений

- **Отклонения прямых трудозатрат.** Разность между нормативными и фактически понесенными прямыми трудозатратами на фактический объем производства или выпуска.
- **Отклонения прямых трудозатрат по выработке** Отклонение, вызванное использованием такого числа единиц труда на заданный объем выпуска, которое превышает запланированное. Рассчитывается следующим образом:
$$([\text{Норматив единиц трудозатрат на разрешенный фактический выпуск}] - [\text{фактически использованное количество единиц трудозатрат}]) * [\text{нормативная средняя цена единицы трудозатрат}]$$
- **Отклонения прямых трудозатрат по производительности** Разность между нормативным количеством и фактическим количеством часов прямых трудозатрат понесенных на фактический объем производства или выпуска, умноженная на норматив трудозатрат в час. Называется также Отклонением рабочего времени или Количественным отклонением трудозатрат.
- **Отклонения прямых трудозатрат по ставке оплаты.** Разность между нормативной и фактической ставкой почасовой оплаты, умноженная на количество фактических часов прямого труда.
- **Отклонения переменных производственных накладных расходов** Разность между фактическими и нормативными переменными накладными расходами.
- **Отклонения постоянных производственных накладных расходов.** Разность между плановыми и фактическими постоянными производственными накладными расходами.
- **Отклонения технологические** Изменения в производственном способе или технологии, вызывающее отклонение от нормативной себестоимости.

Анализ затрат в производственных процессах

Основными задачами анализа являются

- -определение наиболее затратных частей технологического процесса,
- оценка состояние оборудования и расходов на его обслуживание,
- выявление технико-технологических факторов, которые не позволяют снизить текущие затраты на производства;
- определение перспектив использования новых технологий для снижения затрат;
- оценка необходимого объема инвестиционных затрат для снижения текущих затрат на стадии технологического процесса;
- определение качества управления производственным процессом.

Анализ затрат в производственных процессах

Многие проблемы в области необоснованных затрат вытекают из-за неправильного подбора и расстановки *персонала и оплаты труда*:

- Соответствие квалификации работников характеру выполняемых задач, как текущих, так и будущих;
- Анализ используемой системы оплаты труда. Выявление необоснованных норм и расценок на выполнение работ. Оценка фактического расхода рабочего времени работников на основе фотографий рабочего дня, косвенного анализа затрат, анализа выполняемых функций и затрат рабочего времени на их исполнение;
- Состояние текучести кадров, причины ее вызывающие и влияние этого фактора на производительность труда;
- Анализ существующей системой стимулирования. Оценка удовлетворенности работников системой стимулирования. Взаимосвязь системы стимулирования с результатами деятельности предприятия или подразделений;
- Возможность снижения численности персонала при сохранении объемов выпуска продукции;
- Возможности увеличения объемов выпуска, повышения качества продукции или снижения себестоимости за счет человеческого фактора.

Анализ затрат в производственных процессах

Анализ затрат на эксплуатацию *основных фондов* организации основывается на оценке:

- Расход запасных частей и материалов на поддержание основных фондов в рабочем состоянии,
- Частоту выхода из строя основных фондов
- Необходимости проведения в будущем капитального ремонта оборудования, зданий, сооружения;
- Время использования имеющихся фондов
- Трудоемкость переналадки основных фондов

Анализ затрат в производственных процессах

Анализ затрат на сырье и материалы основывается на оценке:

- Оценки обоснованности норм расхода сырья и материалов (с учетом брака),
- Анализ размеров брака и причин, его вызывающих;
- Возможность использования отходов производства для производства другой продукции в качестве сырья или в качестве возвратных отходов ;
- Анализ затрат, связанных с доставкой и хранением материалов
- Анализ затрат на утилизацию отходов производственного использования сырья и материалов, а также тары и упаковки
- Анализ возможности замены используемых сырья и материалов на более дешевые (требуемые инвестиционные затраты, влияние на качество продукции, степень зависимости от поставщиков и т.д.)

Анализ затрат в снабжении и логистических процессах

Этот анализ предполагает изучение таких проблем как:

- качество и цены поставки сырья и комплектующих традиционными поставщиками;
- возможность получения необходимого сырья из других источников;
- наличие избыточных запасов на предприятии;
- возможность обеспечения производства новыми более дешевыми материалами;
- размеры потерь при поставках сырья и готовой продукции;
- оптимальность используемых способов доставки грузов

Структурный анализ компании

Он предполагает решение двух задач:

- 1) Анализ совпадения организационной структуры со структурой финансовой ответственности и внедрение регулярного менеджмента;
- 2) Анализ необходимости наличия определенных подразделений в рамках организации.

При структурном анализе особое внимание должно быть уделено возможности выполнения работ специфических для вспомогательных и обеспечивающих подразделений сторонними специализированными организациями и сопоставлению затрат на использование внешних подрядчиков и собственных подразделений

Структурный анализ компании

Целесообразность сохранения обеспечивающих и вспомогательных подразделений в составе предприятия определяют следующие критерии:

- 1. Экономическая целесообразность. Затраты на содержание вспомогательного подразделения меньше или сопоставимы со стоимостью услуг специализированных организаций.
- 2. Удобство получения услуг. Скорость и сроки выполнения заказа своим подразделением должны быть меньше, чем у специализированной организации.
- 3. Сложность воссоздания подобного подразделения после его ликвидации или реорганизации. Критерием является разница между величиной дисконтированных инвестиционных затрат на воссоздание подразделения и годовыми затратами на его содержание.

Если два из трех критериев не соблюдаются, целесообразно выделить вспомогательное подразделение в самостоятельное предприятие или полностью ликвидировать его. При нарушении только одного из критериев, требуется дополнительный анализ выгод и угроз, связанных с сохранением подразделения в составе организации

Регулярный менеджмент

Регулярный менеджмент представляет собой систему управления основанную на распределении и закреплении определенных функций управления, регламентации информационного обеспечения руководства в процессе принятия управленческих решений. Решение текущих и рассмотрение перспективных (стратегических) задач представляется возможным только на базе регулярного поступления полной и достоверной информации о финансовой ситуации и результатах в разрезе всех процессов хозяйственной деятельности предприятия.

Главная цель регулярного менеджмента -достижение на всех уровнях иерархии предприятия допустимого уровня интеграции многочисленных аспектов управления бизнес-процессами

Регулярный менеджмент

Регулярный менеджмент предполагает, что все функции управления, сфера ответственности и поступающая информация распределяются по всем работникам управления, на основе следующего описания:

- 1. Место в организационной структуре**
- 2. Функциональная сфера**
- 3. Ранг**
- 4. Подчинение**
- 5. Ответственность**
- 6. Цели деятельности**
- 7. Основные функции.**
 - 7.1. Анализ, выяснение и документирование**
 - 7.2. Планирование**
 - 7.3. Выработка управленческой информации**
 - 7.4. Контролируемые показатели и подразделения**
 - 7.5. Сфера регулирования**

Основные этапы регламентации управленческой деятельности

1 этап построения регулярного менеджмента является анализ существующих функций как штатных, так и неформальных.

Для этого используются:

1. Регистрационный метод
2. Метод визуального наблюдения и хронометража (фотографии).
3. Метод анкетирования
4. Интервьюирование.

Результатом выполнения первого этапа является выявления состава реализуемых функций, и оценка времени, затрачиваемого на их выполнение .

2 этап. Выявление состава потенциально необходимого состава функций для эффективного управления

3 этап. Выявление необходимой информации для выполнения функций и регулярности ее получения

4 этап. Определение оптимального типа организационной структуры

5 этап Определение численности управленческих подразделений и распределение функций по подразделениям

Достоинства и недостатки регулярного менеджмента

Достоинства:

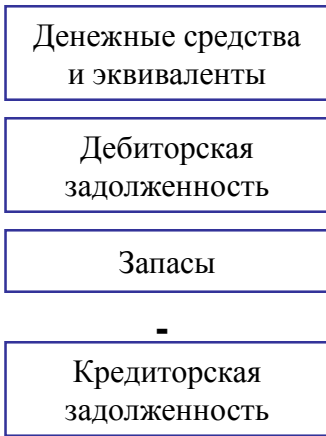
1. Полное распределение ответственности в организации
2. Возможность оперативного получения информации
3. Возможность полного контроля за деятельностью организации
4. Возможность минимизации расходов на управленческий персонал.

Недостатки

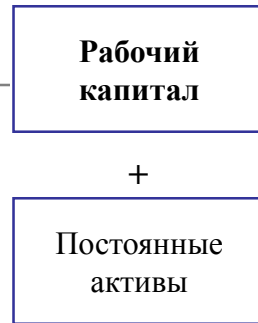
1. Слабая приспособляемость к изменению условий функционирования организации
2. Сложность получения необходимой дополнительной информации

Анализ эффективности затрат на основе системы финансовых показателей Du Pont

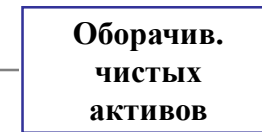
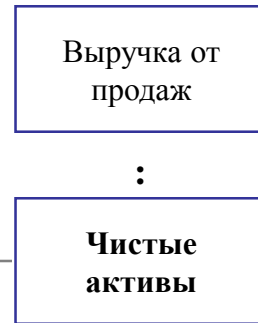
Балансовый отчет



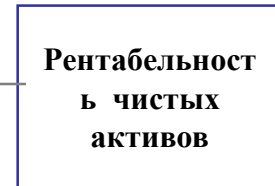
Абсолютные показатели



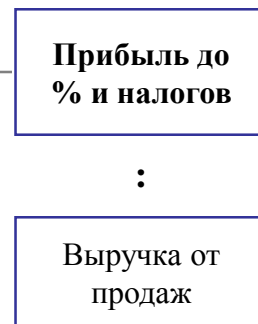
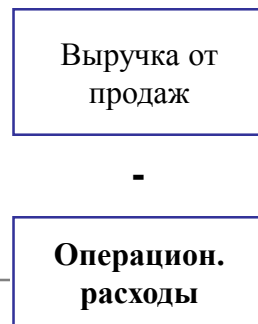
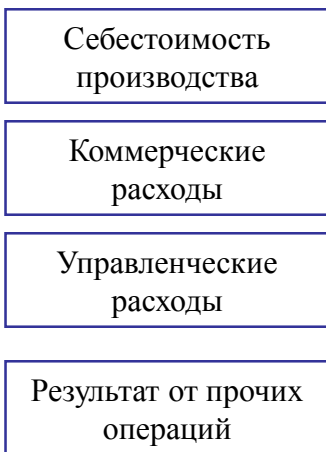
Относительные показатели



x



Отчет о доходах и расходах



Система управления затратами в процессе создания добавленной стоимости

	Снабжение	Производство	Продажи и распределение	Развитие
◆ Операционные издержки	Закупки, транспорт, хранение, управление	Обработка сырья, сборка, контроль качества, упаковка	Транспортировка, фрахт, хранение, управление	НИОКР, сертификация, обучение
◆ Основные средства	Склады, транспорт, оборудование	Производствен. здания, оборудование	Склады, транспорт, оборудование	Лаборатория, оборудование, немат. активы
◆ Оборотный капитал	Запасы сырья и комплектующих, Кредиторы	Запасы в незавершенном производстве	Запасы готовой продукции, Дебиторы	Запасы в лаборатории