

# Тема «Эффективность функционирования организации»

1. Понятие, критерии и финансово-экономические показатели эффективности организации.
2. Принципы и критерии оценки эффективности управления организацией.
3. Базовые модели оценки эффективности управления организацией.
4. Методы управления затратами (экономия на масштабах, точка безубыточности, анализ прибылей и убытков, ABC-анализ).

Экономический эффект – абсолютная величина, отражает полезный результат, выраженный в стоимостной оценке (прибыль или экономия затрат и ресурсов и др.).

Экономическая эффективность – относительная величина, получаемая в результате сопоставления эффекта с затратами и ресурсами.

# Теоретические подходы к оценке эффективности организации



**Критерий 1. Достижение целей – ключевой критерий эффективности организации.**

**Результаты деятельности организации или производство продукции, работ, услуг сопоставляются с определенными ранее целями и задачами.**

### **Показатели оценки**

Организации имеют множество разнонаправленных целей – для оценки эффективности требуется разработать единый комплексный показатель по всему дереву целей.

Стратегические и оперативные цели идентифицируются, затем количественно оценивается степень их достижения.

## Критерий 2. Приобретение ресурсов с оптимальными затратами.

Ресурсный подход правомерно использовать для некоммерческих организаций, когда трудно измерить степень достижения целей или внутреннюю эффективность.

### Показатели

- способность организации добывать из окружающей среды редкие ресурсы, включая финансовые ресурсы, сырье, человеческие ресурсы, знания и технологии;

- способность тех, кто в организации принимает решения, видеть и правильно интерпретировать свойства окружающей среды;

- способность менеджеров использовать материальные и нематериальные ресурсы в повседневной деятельности организации для достижения наилучших результатов;

- способность организации реагировать на изменения во

# Критерий 3. Эффективность внутренних процессов.

Показатели:

- сильная корпоративная культура и благоприятный климат;
- взаимовыручка, групповая лояльность и работа единой командой;
- взаимное доверие и общение между работниками и руководством;
- незатрудненность горизонтальных и вертикальных коммуникаций, согласие относительно существенных фактов и оценок;
- устойчивое взаимодействие организации и ее частей, при котором проблемы, возникающие в ходе работы над каким-либо проектом, разрешаются в пользу

## Критерий 4. Удовлетворение потребностей стратегических групп.

Стратегическая группа – это любая группа лиц, внутри организации или вне ее, которая имеет какую-то долю «капитала» в организации или заинтересованная в результатах работы организации – работники организации, поставщики ресурсов, потребители выпускаемой предприятием продукции и т.д.

### Показатели

владельцы предприятия – денежные доходы и их рост;  
работники – рост реальной заработной платы и улучшение условий труда и быта;

потребители – высокий уровень качества и конкурентоспособности продукции, работ и услуг;

общество и государство – вклад в ВВП и создание общественных благ, соответствие законодательству и

**Прибыль** - особый воспроизводимый ресурс коммерческой организации, многогранный показатель, характеризующий разные стороны бизнеса: его конечный финансовый результат, эффект хозяйственной деятельности предприятия, чистый доход предпринимателя на вложенный капитал, вознаграждение за риск предпринимательской деятельности.

**Поддержание необходимого уровня прибыльности** - объективная закономерность нормального функционирования предприятия.



Прибыль является воспроизводимым ресурсом предпринимательской деятельности хозяйствующего субъекта.

Чем выше уровень генерирования прибыли предприятия в процессе его хозяйственной деятельности, тем тем выше уровень самофинансирования его развития, обеспечения реализации стратегических целей этого развития, повышения конкурентной позиции предприятия на рынке.

# Прибыль является:

- главным побудительным мотивом ведения и развития бизнеса;
- основным внутренним источником текущего и долгосрочного развития предприятия;
- важнейшим индикатором рыночной стоимости предприятия;
- индикатором кредитоспособности предприятия;
- индикатором конкурентоспособности предприятия;
- гарантом выполнения предприятием обязательств перед государством и источником удовлетворения социальных потребностей общества.

# Классификация прибыли



# Показатели рентабельности

1) базирующиеся на затратном подходе, уровень которых определяется соотношением прибыли с затратами:

- рентабельность отдельных видов продукции;
- рентабельность операционной деятельности;
- рентабельность инвестиционной деятельности и отдельных инвестиционных проектов;
- рентабельность обычной деятельности;

# Показатели рентабельности

2) показатели, характеризующие прибыльность продаж, уровень которых определяется соотношением прибыли с выручкой от реализации продукции:

- рентабельность продаж отдельных видов продукции;
- общая рентабельность продаж;

# Показатели рентабельности

- 3) показатели, в основе которых лежит ресурсный подход и уровень которых определяют отношением прибыли к общей сумме или отдельным частям авансированного капитала:
- рентабельность совокупных активов или общая рентабельность;
  - рентабельность операционного капитала;
  - рентабельность основного капитала;
  - рентабельность оборотного капитала;
  - рентабельность собственного капитала.

# **Цель системного и комплексного анализа эффективности деятельности предприятия:**

- быстро и объективно оценивать результативность хозяйственной деятельности как предприятия и его структурных подразделений;
- точно и своевременно выявлять и учитывать факторы, влияющие на получаемую прибыль по конкретным видам производимых товаров и предоставляемых услуг;
- определять затраты на производство (издержки производства) и тенденции их изменения, что необходимо для разработки ценовой политики;
- находить оптимальные пути решения проблем предприятия и получения прибыли в ближайшей и отдаленной перспективах.

- Комплексная оценка – предполагает расчет интегрального показателя эффективности хозяйствующего субъекта состоящего из нескольких частных показателей.
- Поэтому важнейший методический вопрос – это выбор показателей, входящих в систему.



Для обеспечения комплексности оценки по группе показателей эффективности предприятия используются статистические и экономико-математические методы:

а) метод суммы мест – суммируются места, достигнутые организацией по системе выбранных показателей: наименьшая сумма мест означает первое место в рейтинге организаций и т.д.;

б) метод суммы – суммируются, например, темпы прироста оценочных показателей;

в) метод балльной оценки – каждый показатель имеет свой весовой балл, и по баллам определяются приращения показателей по заданной шкале;

г) средняя арифметическая взвешенная – расчет ведется с учетом веса каждого показателя по определенному принципу.

# Пример комплексной оценки эффективности использования ресурсов

1 этап – определяется динамика качественных показателей использования ресурсов: рассчитываются темпы роста производительности труда, материалоотдачи, фондоотдачи, землеотдачи, оборачиваемости оборотных средств;

2 этап – определяется соотношение прироста ресурсов в расчете на 1% прироста объема продукции путем деления темпов прироста соответствующих ресурсов на темпы прироста объема продукции;

# Пример комплексной оценки эффективности использования ресурсов

3 этап – проводится оценка влияния количественных и качественных факторов на прирост объема продукции. *Влияние количественного фактора определяется делением темпа прироста ресурса на темп прироста результивного показателя и сумножением на 100%, качественного - полученный результат вычитается из 100%;*

4 – этап – определяется относительная экономия ресурсов;

5 – этап – дается комплексная оценка интенсификации хозяйственной деятельности. *Сопоставление динамики продаж продукции с динамикой совокупных затрат отражает динамику комплексного показателя общей ресурсоотдачи . Для установления долей экстенсивных и интенсивных факторов и относительной экономии совокупных ресурсов вычисляется прирост совокупных затрат на 1% прироста продаж продукции.*

- **Эффективность управления организацией** – создание благоприятных условий для достижения производственным коллективом поставленных целей в кратчайший срок при наивысших качественных и количественных показателях и наименьших затратах ресурсов.
- **Эффективность управления организацией** – умение руководителя заставить или побудить, заинтересовать подчиненных ему работников трудиться энергично, производительно, с высокой отдачей.

Задачей управления является целенаправленное воздействие на управляемый объект для обеспечения достижения поставленных целей.

Эффективность управления может быть оценена по степени достижения этих целей: по конечным результатам производственной деятельности (по уровню прибыли), по качеству планирования (улучшение показателей бюджетирования), по эффективности вложений (отдача на капитал), по увеличению скорости оборачиваемости капитала и т.п.

# Принципы эффективного управления организацией



# Принципы эффективного управления организацией

1) **общие основополагающие принципы управления** - целенаправленность, единоначалие, профилактичность, демократический централизм (делегирование полномочий) и плановость;

2) **принципы построения структуры аппарата управления** - концентрация, специализация, пропорциональность, комплексность и адаптивность;

3) **принципы осуществления процессов управления** - параллельность, ритмичность, непрерывность, преемственность, прямооточность.

Подходы к оценке эффективности управления предприятием (как и эффективности предприятия):

**Целевой** – оценка по степени реализации поставленных целей, достижения намеченных экономических показателей, прогнозных параметров развития.

**Ресурсный** – оценка эффективности управления в зависимости от степени использования ресурсов, как связанных с самим управлением и примененных при изготовлении продукции, так и всех ресурсов, вовлеченных в производство. Полученный результат сравнивается с теми затратами.



Подходы к оценке эффективности управления предприятием (как и эффективности предприятия):

**Оценка достигнутого уровня развития предприятия, его места в бизнесе – оценка динамики основных экономических показателей за сопоставимый период времени, сравнение их с нормативными величинами, среднеотраслевыми, региональными показателями, аналогичными показателями ведущих в отрасли компаний или основных конкурентов.**

**Комплексный – сочетающий в себе все предыдущие.**

## **Эффективность управления – совокупность составляющих:**

- эффективность деятельности работников управления;
- эффективность деятельности подразделений (органов) управления;
- эффективность системы управления в целом.

# Виды оценки эффективности управления:

*по цели оценки:*

- определение состояния и направлений развития системы управления
- определение результативности и эффективности системы управления и путей их дальнейшего повышения

*по характеру оценки:* методологический, функциональный, экономический, социальный, организационный, технологический, правовой аспекты

*по взаимосвязи системы управления и управляемого объекта:* с позиции всей социально-экономической системы и с позиций системы управления как части целого

# Виды оценки эффективности управления:

- по объекту оценки:* комплексная оценка всей системы управления и составляющих ее компонентов
- по направленности оценки:* динамические (процессные) и статические (структурные) характеристики системы управления
- по критериям оценки:* количественная и качественная
- по методам оценки:* экспертная, балльная, коэффициентная, экстраполяционная, сравнительная, балансовая, системная и др.

# Показатели эффективности управления

**1. Количественные** - эффективность использования труда, экономия живого труда в сфере управления (численность, сокращение трудоемкости процессов управления) и др.; финансовые показатели деятельности системы управления (сокращение расходов на управление и т.п.); показатели экономии времени (сокращение продолжительности циклов управления в результате внедрения информационных технологий, организационных процедур).

# Показатели эффективности управления

**2. Качественные** – повышение научно-технического уровня управления; уровень интеграции процессов управления; повышение квалификации менеджеров; повышение уровня обоснованности принимаемых решений; формирование организационной культуры; управляемость системы; удовлетворенность трудом; завоевание общественного доверия; усиление социальной ответственности организации; экологические последствия.

# Косвенные показатели эффективности управления:

**Социальные** - степень влияния управленческих решений на удовлетворение потребностей населения в продукции, состояние морально-психологического климата коллектива (уровень доходности населения, уровень благосостояния; уровень напряженности; коэффициент самореализации);

**Экономические** (ликвидность, прибыль и рентабельность, платежеспособность; эффективность использования фондов и т.п.);

**Технологические** (состояние материально-технической базы; эффективность управления производством, кадрами, сбытом; использование

# Эффективность – устойчивость системных характеристик организации





# Эффективность управления предприятием в разрезе различных систем

- Эффективность системы привлечения ресурсов.
- Эффективность системы эффективного использования ресурсов организации.
- Эффективность системы координации бизнес-процессов.
- Эффективность системы контроля.
- Эффективность системы целеориентации предприятия.
- Эффективность системы принятия решений.
- Эффективность системы мотивации персонала.
- Эффективность системы делегирования и распределения ответственности.
- Эффективность системы оценки деятельности предприятия.
- Эффективность системы прогнозирования.

# Объектно-логическое управление

Совершаемые управленческие действия: предвидеть, прогнозировать, анализировать, планировать, решать, организовывать (разрабатывать и внедрять, ...) приказывать, давать указания, ставить задачи, координировать, контролировать.

Объектами управления являются: процесс, функция, информация, а также человек, подразделение - как элемент процесса, исполнитель функции и т.п.

# Социально-психологическое управление

Совершаемые управленческие действия: мотивировать (призывать, вдохновлять, поощрять и наказывать и т.п.), обучать, развивать, наставлять, проявлять заботу, осуществлять поддержку.

Объектами управления являются: человек - как социальный объект, являющийся эмоциональной и духовной личностью, имеющий свои взгляды, ценности, интересы; группа - как социум, задействованные в процессах, выполняющие функции и задачи.

# Базовые модели оценки эффективности управления организацией

- а) ориентированная на внутренние факторы производства;
- б) ориентированная на человека;
- в) открытой системы;
- г) заинтересованных групп.

# 1 модель – ориентированная на внутренние факторы производства

Рассматривает организацию как механизм, формируемый комбинацией основных производственных факторов: средств производства, рабочей силы, сырья и материалов, как закрытую систему и исходит из необходимости оптимально использовать все виды ресурсов, для достижения поставленных целей.

Основное внимание уделяется внутренней экономичности, которая характеризует выпуск на единицу затрат. Должны обеспечиваться: высокое качество, удовлетворение спроса, низкие затраты и цены, а также эффективное распределение продукции. Достижение выходных параметров гарантирует достаточность возврата на капитал, рост организации, а

# 1 модель – ориентированная на внутренние факторы производства

Показатели оценки эффективности менеджмента -- соотношению выпущенной продукции и затраченных ресурсов (показатели ресурсоотдачи). Детально анализируются экономические результаты производственной деятельности, сопоставляются объемы производства товаров (услуг) и использованных производственных ресурсов.

Система показателей обычно дополняется анализом факторов, которые влияют на эффективность (ассортимента выпускаемой продукции (услуг), использования средств производства и рабочего времени, наличие и динамику брака и т.п.).

## **2 модель – ориентированная на человека**

Исходит из определения организации как коллектива людей, выполняющих общую работу на принципах разделения и кооперации труда. Организация рассматривается как закрытая система, основывается на теории человеческих отношений и поведенческих теорий, согласно которой важнейшим фактором производительности является человек.

Основные элементы модели: внимание к работающим, их мотивация, коммуникация, лояльность, участие в принятии решений. Вместе они образуют систему поддержания человеческих отношений в организации.

## **2 модель – ориентированная на человека**

Показатели оценки эффективности менеджмента – параметры формирования, развития трудовых ресурсов и повышения качества трудовой жизни.

Контроль менеджмента сосредоточивается на внутренних процессах, происходящих в организации и обуславливающих ту или иную производительность, а следовательно и эффективность.



### **3 модель – открытой системы**

Представляет организацию как сложную иерархическую систему, тесно взаимодействующую с окружением. Ее основу составляет теория систем.

Главная идея модели заключается в признании зависимости элементов, подсистем и организации в целом от внешней среды, предопределяющей ее структуру и систему управления.

Факторы успеха деятельности организации находятся в двух сферах:

а) внешней среде, поставляющей все виды ресурсов, включая информацию (знание);

б) внутренней среде, своими сильными сторонами создающей предпосылки для использования возможностей и ликвидации угроз.

## 3 модель – открытой системы

При оценке эффективности управления главное внимание уделяется способности организации, как получать необходимые для производства ресурсы из окружающей среды, так и удовлетворять потребности последней. Неспособность к такой деятельности ассоциируется с низкой эффективностью.

Оценка осуществляется на основе показателей:

- экономической эффективности;
- внутренней интеграции и координации;
- адаптации и реагирования на внешние воздействия;
- использования человеческого капитала.

Совокупность этих показателей отражает состояние системной эффективности организации.

## **4 модель – заинтересованных групп**

Оценка эффективности по четвертой модели базируется на выборе ценностей и определении политической ориентации организации, увязке собственных интересов с интересами партнеров по бизнесу, а также приведении социально-культурной политики в соответствие с нормами и ценностями коллектива и общества в целом.

Эффективность управления обусловлена степенью удовлетворения ожиданий как внешних, так и внутренних субъектов влияния.

Цель управления затратами предприятия

повышение эффективности производства  
и ценовой конкурентоспособности  
продукции, работ и услуг.

# Задачи управления затратами

- определение затрат как фактора повышения экономических результатов деятельности;
- расчет затрат по отдельным подразделениям предприятия;
- исчисление необходимых затрат на единицу продукции;
- подготовка информационной базы оценки затрат при принятии хозяйственных решений;
- поиск резервов снижения затрат на всех этапах хозяйственного процесса и во всех подразделениях предприятия.

# Принципы управления затратами

- **системный подход к управлению затратами.** Предполагает изучение объекта управления и управляющей системы совместно, эффективность управления затратами оценивают по показателю самого слабого звена системы;
- **единство методов на разных уровнях управления затратами.** Единые требования к информационному обеспечению, планированию, учету, анализу затрат, согласованность критериев эффективности;
- **управление затратами на всех стадиях жизненного цикла продукции;**

# Принципы управления затратами

- **органическое сочетание** снижения затрат с высоким качеством продукции;
- **недопущение необоснованных затрат;**
- **широкое внедрение эффективных методов снижения затрат;**
- **повышение заинтересованности** всех подразделений предприятия в снижении затрат

# Метод управления затратами ABC

ABC (Activity Based Costing), то есть «учет по видам деятельности» или «расчет затрат на основе бизнес-процессов».

ABC – это система учета затрат, включает определение объектов затрат, классификацию затрат и метод их распределения по объектам.



## Основные направления применения ABC:

- ❑ уточненный расчет себестоимости объектов затрат и установления на этой основе цен;
- ❑ бюджетирование затрат и контроль за соблюдением бюджетов по видам деятельности, отделам, участкам, подразделениям и т.п.;
- ❑ информационная база для бенчмаркинга видов деятельности и реинжиниринга бизнес-процессов на основе его результатов;
- ❑ информационная база для принятия решений об аутсорсинге (один из видов реинжиниринга), а также других решений.

# Планирование затрат (1 этап) ABC-Costing

Планирование и учет по видам деятельности, ABC-costing, предполагает сопоставление в планово-аналитической и учетной деятельности затрат и видов деятельности предприятия, приведших к образованию данных затрат.

Обеспечивается возможность оценки эффективности затрат и выявление:

«оправданных» затрат, где полезный эффект (рост финансовых результатов) превышает величину затрат;

«неоправданных» затрат (убытков), где величина затрат больше, нежели полезный эффект от их осуществления.

- ABC-costing дает нам возможность разделить учет (и структурные подразделения компании) на более важные и менее значимые и выявить наиболее проблемные зоны, которые могут стать (или являются) источниками убытков.

Вторая составляющая системы учета затрат — классификация затрат (2 этап).

Они тоже делятся на две группы:

- предназначенные для расчета себестоимости и определения финансовых результатов;
- предназначенные для обоснования управленческих решений.

Обе системы классификации затрат (АВС и традиционная) начинаются из одной отправной точки – ресурсов хозяйственной деятельности. Если в традиционной системе далее переходят к распределению прямых и косвенных издержек и формированию статей калькуляции, то система АВС предполагает дальнейшую детализацию затрат по бизнес-процессам и видам деятельности.

Поглощение видов деятельности объектами затрат и калькулирование себестоимости (3 этап)

- Объекты затрат могут быть самыми разнообразными, а задача расчета себестоимости – отличаться масштабами.
- *Пример: асчет себестоимости всех реализуемых видов продукции (работ, услуг) с выходом на суммарную себестоимость реализованной продукции и ее сопоставление с результатом расчета традиционным методом*

Системы калькуляции себестоимости классифицируются следующим образом:

- система прямой калькуляции себестоимости;
- традиционные системы начисления затрат;
- системы функциональной калькуляции себестоимости».

Система директ-кост характеризуется тем, что вообще не распределяет косвенные расходы по продуктам, возмещая их из т.н. маржинального дохода (разность между выручкой от реализации продукции и прямыми затратами).



Традиционные системы начисления затрат, или системы полного поглощения затрат, включают более или менее сложный механизм распределения косвенных затрат по продуктам при помощи одного или нескольких условных показателей (баз распределения) и одного или нескольких этапов распределения. В состав традиционных систем входят позаказный и попередельный (или попроцессный) методы калькулирования себестоимости.

**ABC включает несколько промежуточных этапов распределения и многочисленные драйверы затрат. Принципиальная разница состоит в том, что на промежуточных этапах затраты аккумулируются не просто по местам возникновения, а по видам деятельности, составляющим бизнес-процессы.**

Вместо организационной структуры предприятия, лежащей в основе традиционных систем калькулирования, в ABC **используется концепция цепочки ценностей.**

**Между видами деятельности и объектами затрат прослеживается причинно-следственная связь, а не просто формальный механизм перенесения затрат на условных показателях.**

# **ABC методики расчета себестоимости предназначены для решения управленческих задач**

3. Функционально-стоимостной анализ. Включает анализ элементов конструкции продукта с точки зрения ценности добавляемых ими потребительских свойств в глазах потребителей.

4. Затраты на разработку дизайна.

5. Пооперационный анализ затрат. Включает расчет затрат на осуществление отдельных технологических операций.

6. Учет затрат по видам деятельности выявляет драйверы косвенных производственных, сбытовых и административных затрат. Задача - оценка потребности в тех или иных видах деятельности для изготовления и сбыта продукта.

•

## Преимущества метода ABC

- В накладных расходах, которые могут составлять основную часть себе стоимости продукции или услуг, удастся строго обозначить составляющие. Это позволяет установить, какие именно подразделения, процессы или действия вызывают их появление.
- Позволяет выявить скрытые затраты, не вписывающимся в известные категории материальных затрат (стоимость переделки и утилизации дефектов, расходы по гарантийным обязательствам и т.п.).
- Становится более очевидным, какие подразделения допускают ненадлежащее качество.
- Позволяет исключить неверное или произвольное распределение накладных расходов.

• Удается выявить и исключить из производственных

# Недостатки:

- 1.сложность системы;
- 2.повышенный размер затрат на создание и эксплуатацию системы.

## **2. Метод «Стандарт-кост» (от англ. «стандарт» - норма, стандарт, «кост» - затраты, себестоимость)**

- Сравнивая сумму фактических издержек с совокупными нормативными издержками по каждой операции центра ответственности за период, можно эффективно анализировать, контролировать и регулировать затраты.
- Текущий контроль и анализ отклонений позволяют своевременно перенастроить систему управления производством. Менеджер центра ответственности имеет возможность в любой момент воздействовать на протекающие процессы, не дожидаясь окончания периода, на который были разработаны цели и критерии, отражающие их

- Сущность системы Стандарт-кост заключается в том, рассчитанная соответствующим образом и отображенная в смете (бюджете) стандартная себестоимость является отправной точкой для последующего выявления и анализа отклонений, а также помогает оценить выполнение бюджета.
- Основные задачи системы – обеспечение информацией об ожидаемых затратах на производство и реализацию изделий; установление цены на основе заранее исчисленной себестоимости единицы продукции; составление отчета о доходах и расходах с выделением отклонений от нормативов, указанием причин их возникновения и ответственных лиц.

- Многоуровневая система отклонений позволяет в достаточной степени подробно анализировать причины возникновения отклонений и определять ответственных лиц.
- Используют нулевой, первый, второй, третий уровни анализа отклонений – принцип декомпозиции: первый уровень анализа конкретизирует нулевой уровень, а второй и третий уровни являются детализацией первого уровня анализа отклонений.



# Нулевой уровень анализа отклонений предполагает сравнение фактически достигнутых результатов с данными статического (жесткого) бюджета.

- Статический бюджет - это бюджет, рассчитанный на конкретный уровень деловой активности организации, где выручка и затраты планируются исходя из одного уровня реализации.
- В случае несоответствия фактически достигнутого и нормативного объема произведенной продукции на данном этапе нельзя ответить на вопрос, соответствовало ли изменение объема произведенной продукции изменению затрат на производство и реализацию данной продукции.

- **Первый уровень** анализа отклонений выполняется на базе гибкого бюджета, то есть бюджета, скорректированного с учетом фактически достигнутого объема производства и реализации продукции. Если в статическом бюджете затраты планируются, то в гибком они рассчитываются на основе нормативов жесткого бюджета.
- Сравниваются показатели двух бюджетов жесткого и гибкого.
- Анализ на втором уровне позволяет оценить работу центров дохода хозяйствующего субъекта (служб маркетинга, сбыта). Фактическая прибыль во многом зависит от эффективности работы этих центров.

На втором уровне оценки применяются следующие показатели:

1. Отклонение прибыли по объему реализации продукции ( $\Delta \Pi (X)$ ):

$$\Delta \Pi (X) = (X_{\text{ф}} - X_{\text{н}}) * \Pi_{\text{н}} \quad (1)$$

где  $X_{\text{ф}}$  - фактический объем реализации продукции;

$X_{\text{н}}$  - сметный объем реализации продукции;

$\Pi_{\text{н}}$  - нормативная прибыль на единицу продукции.

2. Отклонение прибыли по цене реализации продукции ( $\Delta \Pi (P)$ ):

$$\Delta \Pi (P) = (n_{\text{фн}} - n_{\text{н}}) * X_{\text{н}} \quad (2)$$

где  $\Pi_{\text{фн}}$  - фактическая прибыль, рассчитанная на базе нормативной себестоимости единицы продукции. Рассчитывается путем вычитания из фактической цены единицы продукции нормативной себестоимости единицы продукции.

На втором уровне оценки применяются следующие показатели:

3. Суммарное отклонение прибыли ( $\Delta \Pi$ ):

$$\Delta \Pi = \Delta \Pi(X) + \Delta \Pi(P) = \Pi_{\text{фн}} - \Pi_{\text{н}} \quad (3)$$

где  $\Pi_{\text{фн}}$  - фактическая прибыль, рассчитанная на базе нормативной себестоимости на весь объем реализации продукции. Рассчитывается путем вычитания из общей фактической выручки от реализации продукции нормативной себестоимости фактического объема реализации;

$\Pi_{\text{н}}$  - нормативная прибыль на весь объем реализации продукции

- Основной целью третьего уровня анализа является подробный анализ факторов, вызывающих изменение затрат на потребляемые хозяйствующим субъектом ресурсы. Данный показатель позволяет оценить работу центров затрат хозяйствующего субъекта.
- Отклонения по прямым материальным затратам.

а) Отклонение фактических прямых материальных затрат от нормативных под влиянием цены ( $\Delta Y_{MP}$  можно рассчитать по формуле:

$$\Delta Y_{MP} = (P_{\Phi} - P_N) * X_{\Phi M} \quad (4)$$

где  $p_{\Phi}$  - фактическая цена за единицу материала;

$P_N$  - нормативная цена за единицу материала;

$X_{\Phi M}$  - фактический объем закупленного материала.

б) Для расчета отклонения фактических прямых материальных затрат от нормативных под влиянием использования материалов ( $\Delta y_{\text{мр}}$ ) применяется формула:

$$\Delta Y_{\text{МР}} = (R_{\text{ф}} - R_{\text{н}}(X)) * P_{\text{НМ}} \quad (5)$$

где  $R_{\text{ф}}$  - фактический расход материала;

$R_{\text{н}}(X)$  - нормативный расход материала, необходимый для фактического выпуска;

$P_{\text{НМ}}$  - нормативная цена материала.

Далее рассчитывается совокупное отклонение фактических затрат ( $\Delta \Pi(X)$ ):

$$\Delta Y_{\text{М}} = (R_{\text{ф}} - R_{\text{н}}(X)) * P_{\text{НМ}} \quad (6)$$

где  $Y_{\text{НМф}}$  - фактические прямые материальные затраты

Анализ отклонений позволяет принимать обоснованные управленческие решения, оптимизировать производственные процессы.

Основные этапы процедуры управления затратами в системе Стандарт-кост:

- сопоставление стандартной величины с действительной;
- анализ причин отклонений;
- принятие соответствующих оперативных мер.

*Принципы этой системы являются универсальными, поэтому их применение целесообразно при любом методе учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции.*

## Преимущества

оперативность выявления негативных тенденций в процессе формирования затрат и прибыли организации.

## Недостатки

трудоемкость определения стандартов на базе технологической документации производства;

сложность определения остатков готовой продукции на складе и незавершенного производства при изменении цен на рынке или инфляции.



### **Метод 3. Direct-costing** - метод учета, основанный на определении реальной стоимости продукции и услуг вне зависимости от расчетных условно-постоянных и накладных расходов

- Система direct-costing предполагает учитывать себестоимость продукции только в части переменных затрат.
- Постоянные расходы собираются на отдельных счетах и с заданной периодичностью списываются непосредственно на финансовый результат.

**Простой "Директ-костинг"** – основан на использовании в учете данных только о переменных затратах. В этой системе только переменные затраты распределяются по готовым изделиям, постоянные же целиком относятся на результаты того отчетного периода, в котором они возникли. Из общей суммы выручки от реализации продукции предприятия вычитаются переменные затраты на производство и реализацию продукции.

Получается некоторый промежуточный результат, называемый маржинальной прибылью (прибыль-брутто, маржинальный доход).

При использовании маржинальной прибыли появляется возможность значительно расширить

В системе простого «Директ-костинга» существует два подхода к формированию маржинальной прибыли хозяйствующего субъекта: одноступенчатый (французский) и двухступенчатый (американский).

### **Французская модель**

*Выручка -- Переменные затраты = Маржинальная прибыль -- Постоянные затраты = Прибыль-нетто.*

### **Американская модель**

*Выручка – Переменные затраты на производство = Производственная маржинальная прибыль --Переменные затраты на реализацию продукции = Торговая маржинальная прибыль -- Постоянные затраты = Прибыль-нетто.*

## **Преимущества простого «Директ-костинга»:**

простота и объективность калькулирования себестоимости, поскольку отпадает необходимость в условном распределении постоянных затрат.

возможность проведения анализа «затраты - объем производства - прибыль».

возможность использования модели при разработке ассортиментной, ценовой, инвестиционной политики.

## **Недостатки:**

условность разделения общих затрат на постоянную и переменную компоненты может привести к существенному искажению информации;

большинство постоянных затрат в долгосрочном периоде становятся переменными, это требует подробного анализа факторов, вызывающих изменение расходов;

в числе постоянных затрат есть такие, которые могут быть

Развитой "Директ-костинг" – сохраняются все преимущества простого «Директ-костинга», учитывается специфический характер прямых постоянных затрат.

В развитии «Директ-костинге» в себестоимость включаются и переменные, и часть постоянных затрат.

Преимущество развитой системы «Директ-костинга»: ступенчатая система калькулирования на базе данных о переменных затратах и прямых постоянных затратах, а также определение системы промежуточных сумм покрытия позволяют более точно контролировать и регулировать затраты как по отдельным видам изделий, так и по различным центрам ответственности.

Недостаток – более сложная классификация затрат, которая не всегда себя оправдывает на мелких и средних по размеру предприятиях.

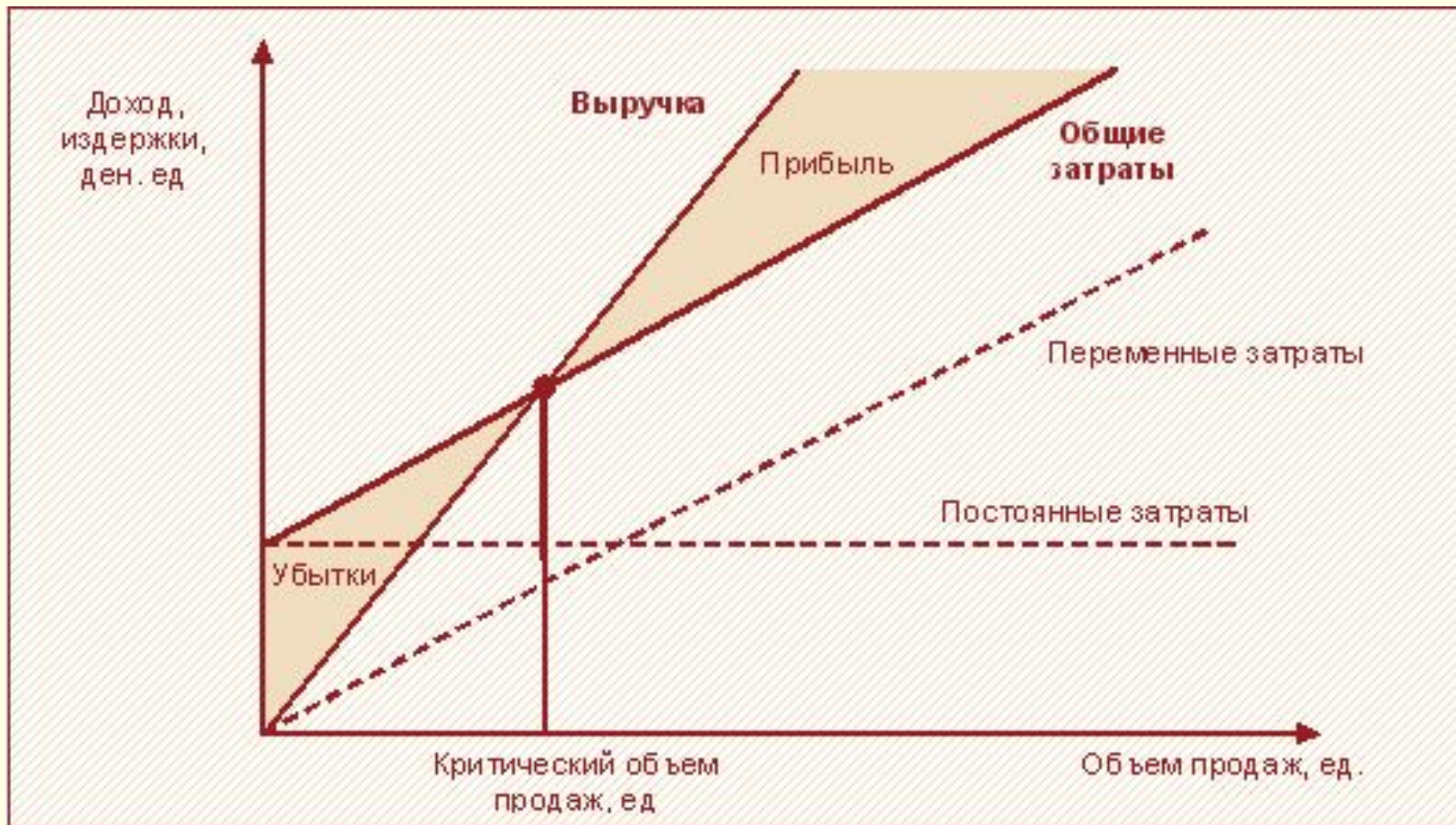
## **Метод 4. Анализ соотношения «затраты - объем производства - прибыль»**

Цель проведения такого анализа является исследование поведения затрат и финансовых результатов при различных уровнях деловой активности организации.

В основе метода лежит принцип безубыточности, то есть покрывать расходы можно только тогда, когда совокупный доход за вычетом совокупных переменных издержек равен уровню постоянных издержек. Любой уровень производства сверх точки безубыточности будет рентабельным.

- Анализ безубыточности является одним из наиболее эффективных средств планирования и прогнозирования деятельности предприятия. Он помогает руководителям предприятий выявить оптимальные пропорции между переменными и постоянными затратами, ценой и объемом реализации, минимизировать предпринимательский риск.
- *Для вычисления точки безубыточности используются три метода: графический, уравнений и маржинального дохода.*

# Графический анализ безубыточности





- На графике строится линия постоянных затрат, для чего проводится прямая, параллельная оси абсцисс;
- На оси абсцисс выбирается точка, то есть какая-либо величина объема. Рассчитывается величина совокупных затрат (постоянных и переменных). Строится прямая на графике, отвечающая значению;
- вновь выбирается любая точка на оси абсцисс и для нее находится сумма выручки от реализации.
- Точка безубыточности (порог рентабельности) - это точка пересечения графиков валовой выручки и совокупных затрат.

- Размер прибыли или убытков заштрихован. В точке безубыточности выручка равна его совокупным затратам, при этом прибыль равна нулю. Выручка, соответствующая точке безубыточности, называется пороговой выручкой. Объем производств (продаж) в точке безубыточности называется пороговым объемом производства (продаж). Если предприятие продает продукции меньше порогового объема продаж, то оно терпит убытки, если больше - получает прибыль.

- Метод уравнений основан на исчислении прибыли предприятия последующей формуле:

$$\text{Выручка} - \text{Переменные затраты} - \text{Постоянные затраты} = \text{Прибыль}$$

Детализируя порядок расчета показателей данной формулы для расчета точки безубыточности, ее можно представить в следующем виде:

$$\underline{P} * X - \underline{Y}_{vc} * X - \underline{Y}_{fc} = 0, \quad (7)$$

где  $\underline{P}$  - цена единицы продукции;

$\underline{Y}_{vc}$  - переменные затраты на единицу продукции;

$\underline{Y}_{fc}$  - постоянные затраты;

$X$  - пороговый объем производства.

Отсюда нетрудно рассчитать пороговый объем производства.

$$X = Y_{FC} / (P - Y_{vc}) \quad (8)$$

### 3. Метод маржинального дохода.

Маржинальный запас прочности (МЗП) - это величина, показывающая превышение фактической выручки от реализации продукции (работ, услуг) над пороговой, обеспечивающей безубыточность реализации. Этот показатель определяется следующей формулой:

$$\text{МЗП} = \frac{\text{Фактическая выручка} - \text{Пороговая выручка}}{\text{Фактическая выручка}} \times 100$$

Производственный рычаг - это механизм управления прибылью предприятия в зависимости от изменения объема реализации продукции (работ, услуг). Характеризует долю постоянных затрат в структуре общих затрат данной организации. Эффект производственного рычага может быть рассчитан по формуле:

$$\text{Эпр} = \text{МД}/\text{П}, \quad (10)$$

где Эпр - эффект производственного рычага;  
МД - маржинальный доход хозяйствующего субъекта;  
П - прибыль хозяйствующего субъекта.

При неблагоприятной конъюнктуре товарного рынка, определяющей возможное снижение объема продаж, а также на ранних стадиях жизненного цикла предприятия, когда им еще не преодолена точка безубыточности, необходимо принимать меры к снижению постоянных затрат предприятия.

Использование механизма производственного рычага, целенаправленное управление постоянными и переменными затратами, оперативное изменение их соотношения при меняющихся условиях хозяйствования позволит увеличить потенциал формирования прибыли предприятия.

# Метод 5. Контроллинг.

**Контроллинг** основан на принципах директ-костинга, хотя как система управления затратами может включать стандарт-кост и другие аналогичные методы.

Контроллинг не ограничивается контролем затрат (это функция стандарт-коста) и не только контролирует рентабельность выпуска и реализации продукции (директ-костинг), но и обеспечивает достижение целей организации.



# Метод 5. Контроллинг.

Контроллинг выполняет функции внутреннего контроля эффективности работы подразделений и организации в целом.

Внедрение системы контроллинга целесообразно, когда функции управления организацией делегированы отделам и службам, что способствует достижению максимально возможного общего результата деятельности.

Среди функций контроллинга можно выделить сервисную функцию – предоставление необходимой для управления информации и комментирующую – для принятия и координации решений.

- Информационное обслуживание контроллинга обеспечивается с помощью систем планирования, нормирования, учета и контроля, ориентированных на достижение конечного результата. Информация должна содержать заданные (нормативные, плановые) и фактические данные, а также отклонения, выявленные средствами учета в разрезе подразделений (дочерних организаций).

# Преимущества

1. простота нормирования, планирования, учета и контроля затрат;

2. высокий уровень контроля и регулирования себестоимости и отдельных статей затрат;

3. отсутствие сложных расчетов;

4. при изменении условий рынка и позиций конкурентов, производство можно быстро переориентировать;

5. гибкость и оперативность принятия управленческих решений.

## Недостатки

1.сложность точного распределения затрат на переменные и постоянные;

2.сложность в формировании полной себестоимости готовой продукции или незавершенного производства;

3.сложность системы ценообразования, в связи с необходимостью дополнительных расчетов по распределению постоянных расходов.