Негосударственное образовательное учреждение

высшего профессионального образования

«Самарская гуманитарная академия»

филиал в г. Тольятти

Экономический факультет

Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита Специальность 080109 Бухгалтерский учет, анализ и аудит

«Учет расходов по элементам затрат»

Курсовая работа

по дисциплине: «бухгалтерский управленческий учет»

Выполнила студентка 3 курса 1313

C.A. Мустафина

Работа защищена г.

оценка

Зав. кафедрой



К.э.н.,профессор *//t)* Г.Н. Гогина *U v*

Научный руководитель Ст. преподаватель

*l^j^4?0^* H.H. Селюжицкая

Тольятти 2006

Реферат

Мустафина С.А.

«Учет расходов по элементам затрат»

Научный руководитель: ст. преподаватель Селюжицкая Н.Н.

Цель: изучить учет расходов по элементам затрат.

Задачи:

• Раскрыть теоретические аспекты управленческого учета и методологию  
учета затрат;

*•* Рассмотреть порядок учета расходов по элементам затрат в ООО  
U «Са.Ша.»;

f Определить способы совершенствования учета затрат. Краткие выводы:

Для принятия оптимальных финансовых и управленческих решений необходимо знать свои затраты и в первую очередь разбираться в информации о производственных расходах. Анализ расходов помогает выяснить их эффективность, установить, не будут ли они чрезмерными, проверить качественные показатели работы, правильно установить цены, регулировать и контролировать расходы, планировать уровень прибыли и рентабельность производства.

Расходы по элементам затрат можно учитывать разными способами.

Основные способы:

*f* Учет расходов по видим;

V Учет расходов по местам возникновения;

*•1* Учет расходов по центрам ответственности и их носителям.

**/**

/ При написании курсовой работы использовалось 28 источников литературы, а также правовые системы «Гарант» и «Консультант Плюс».

Содержание

Введение 3

1. Теоретические аспекты управленческого учета и методология учета  
затрат 6

1. Понятие управленческого учета, методы его организации 6
2. Понятие затрат и их классификация 11

1.3.Классификация затрат для

определения себестоимости, оценки стоимости запасов и полученной прибыли15

2. Учет расходов по элементам затрат на ООО «Са.Ша.» 24

2.1 .Организационно-экономическая характеристика ООО «Са.Ша.» 24  
2.2. Организация учета расходов по элементам затрат на ООО «Са.Ша.» 32

3.Совершенствование учета затрат и эффективного управления ими 38

Заключение 43

Список использованных источников 46

Приложения 49

**3** Введение

Управленческий учет представляет собой систему экономической информации о затратах и доходах по отдельным объектам управления, представленной в различных аналитических группировках по установленным признакам. Это позволяет выявить влияние факторов на затраты, объемы производства, объемы продаж, прибыль и воздействовать на них в целях получения высоких экономических результатов.

Объектами учета затрат в системе управленческого учета являются статьи и экономические элементы затрат, структурные подразделения (места возникновения затрат; центры затрат - наиболее важные для управления группировки затрат; носители затрат - виды выпускаемой продукции, работ и услуг).

В системе управленческого учета организуются отдельные направления, призванные выполнять функции контроля. Это оперативный контроль по всем объектам учета затрат, структурным подразделениям, ответственным лицам; текущий контроль за использованием в производстве ресурсов, полнотой отражения факторов хозяйственной жизни, правильности отнесения затрат по объектам учета затрат и носителям затрат, а также осуществление последующего контроля и аудита системы внутреннего контроля.

Задачи управленческого учета в рыночных условиях, помимо традиционных задач производственного учета, включают:

* выбор соответствующих форм внутренней отчетности по объектам управления и объектам учета, определение их содержания для целей анализа, контроля и регулирования затрат;
* определение затрат и результатов по местам возникновения затрат, центрам затрат и центрам ответственности;

- осуществление маржинального анализа по производственным  
подразделениям (центрам ответственности) и по выпускаемой продукции;

- использование метода бюджетирования;

**4**

* оценка состояния развития организации, его ресурсного потенциала;
* определение производственных мощностей организации;

- оценка конкурентных преимуществ и определение слабых сторон  
организации.

В целях организации системы управления затратами следует создать в организации сквозную систему из функциональных бюджетов по элементам затрат:

* материальных затрат и потребления энергии всех видов, в том числе электроэнергии;
* фонда оплаты труда;
* амортизации;
* финансовых затрат;
* прочих затрат.

Актуальность данной темы заключается в том, что учет затрат в системе управленческого учета является основанием для определения (калькуляции) себестоимости продукции и контроля цен. Он позволяет повысить конкурентоспособность по отдельным видам продукции и услуг, видам бизнес-процессов и структурным подразделениям организации, обеспечивая, в конечном счете, финансовую устойчивость всего предприятия.

Объектом курсовой работы служит Общество с ограниченной ответственностью «СП «Са.Ша.».

Цель курсовой работы изучение учета расходов по элементам затрат.

В связи с поставленной целью необходимо решить задачи:

* Раскрыть теоретические аспекты управленческого учета и методологию учета затрат;
* Рассмотреть порядок учета расходов по элементам затрат в ООО «Са.Ша.»;
* Определить способы совершенствования учета затрат.

Базой исследования послужили, учебные пособия и практикумы ведения учета затрат на современном этапе становления рынка, набор нормативных

**5**

документов и рекомендаций, а также ряд журнальных статей из основных экономических периодических изданий по бухгалтерскому учету.

Практическая значимость курсовой работы состоит в том, что методы совершенствования учета расходов можно применить на исследуемом предприятии.

**6**

1. Теоретические аспекты управленческого учета и методология учета

затрат

1.1. Понятие управленческого учета, методы его организации

По своей сути, управленческий учет - не разновидность бухгалтерского учета, а способ разнести затраты по видам продукции или услуг. На любом, даже самом небольшом предприятии есть определенная система управленческого учета. Благодаря этому руководитель всегда знает, какие суммы и продукция реально получены или израсходованы предприятием.

В современном управленческом учете широко используется традиционное калькулирование себестоимости, включая взаимосвязи "стандарт-кост", "директ-костинг", анализ "затраты - объем производства -прибыль", метод калькуляции себестоимости по операциям. Для достижения и сохранения передовых позиций в конкурентной борьбе все в большей степени потенциальным направлением развития управленческого учета становится ориентация на бюджетное планирование, что соответствует новой концепции менеджмента - управлению по целям. В условиях рынка именно бюджетирование становится основой планирования - важнейшей функции управления.

Существование в организации системы планирования призвано обеспечить реализацию не только управленческой функции (определение целевых показателей деятельности организации и путей их достижения), но и функции контроля (мониторинга) за процессами реализации планов и выявления возникших отклонений. Поэтому составляемые в организациях планы должны отвечать не только на вопросы: "что и как следует делать", "как, где и когда необходимо использовать имеющийся функционирующий капитал (ресурсы) для обеспечения повышения эффективности дальнейшего развития", но и на вопрос: "что не удалось сделать, почему". Именно этим бюджетирование и ценно для принятия управленческих решений.

Управление затратами и результатами в настоящие время не идентично прежней традиционной системе учета и контроля.

Структура мест возникновения затрат (рис. 1.1.) основа для формирования информационной планово-учетной и организационной модели любого предприятия. Центр ответственности - это структурная единица, которая возникает как результат децентрализации и делегирования ответственности от высших уровней управления к низшим. Если высший менеджмент не передаст свои функции и не делегирует тасть ответственности и соответственно прав на более низкие уровни управления, то в принципе выделить центр ответственности невозможно.

**Места формирования (возникновения) текущих издержек**

пространственно или функционально разграниченные внутренние сферы деятельности организаций,в которых издержки возникают и которые несут ответственность за данные конкретные издержки, их величину , экономию ит.д.

Структурные подразделения , обеспечивающие контроль определенной совокупности издержек

Производственная форма формирования издержек



**7**

Основные цехи по производству продукции

Вспомогательные

Непроизводственная форма формирования издержек

Подразделения, занятые планированием,

управлением и контролем производства ,

обслуживанием деятельности организации и

персонала

Рисунок 1.1. Структура мест возникновения затрат

На рисунке 1.2 представлены центры ответственности, которые возможны на предприятии. Центры издержек как начальная стадия развития управленческого учета представляют собой только один вид. Есть и другие центры (например, центры доходов). Это значит, что данная структурная единица несет расходы, но они являются настолько несущественными, что контролировать их смысла нет, а доходы, которые центр формирует (например, служба маркетинга на предприятии), намного превышают те

8 расходы, которые несет данный объект. Центры прибыли - это симбиоз центра издержек и центра доходов там, где можно это организовать.

**Центры ответственности**

возникают как результат децентрализации и делегирования от высших звеньев низшим

В зависимости от направления контроля



Центры издержек

(форм-ие издержек)

**Центры доходов**

(форм-ие доходов)

**Центры прибыли**

(превышение доходов над расходами)

**Центры инвестиций**

(выполнение инвест

проектов и эфе тив-

ность их использования'

Рисунок 1.2. Центры ответственности на предприятии

Для внутрифирменного управления существенное значение имеет хорошо налаженная информация обратной связи. Опыт внедрения управленческого учета во многих организациях свидетельствует о необходимости системного подхода к получению данной информации. Системный подход к организации информации обратной связи предполагает как минимум три системных блока: счета управленческого учета, внутрифирменная отчетность, план документооборота.

Счета управленческого учета методически и организационно должны быть обособлены от других счетов бухгалтерского учета, поскольку на них создается конфиденциальная информация для внутрифирменного управления, а также в отличие от других счетов отражается не только фактическая, но и планово-бюджетная информация в детальном разрезе по центрам ответственности, калькуляционным объектам, другим разрезам. Отражение плановых и фактических данных на счетах позволяет в реальном режиме времени получать отклонения от планово-бюджетных показателей в виде сальдо на счетах.

Обособленную информацию для управленческого учета можно получать на счетах раздела III Плана счетов бухгалтерского учета, утвержденного

**9** приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н (ред. от 07.05.03 N 38н). Их содержание следует расширить с целью получения всей необходимой информации для внутреннего управления в замкнутой системе счетов. В расширенный перечень счетов управленческого учета можно включить, сохранив названия тех счетов, которые уже действуют в утвержденном Плане счетов, и заняв свободные номера счетов другими минимально необходимыми счетами управленческого учета.

Возможен и другой вариант более последовательного расположения данных счетов, поскольку управленческий учет является внутренним делом любой компании.

Учет по объектам калькулирования, номенклатуре продаж, центрам ответственности, бизнес-процессам, сегментам деятельности и по другим основаниям группировки организуется на обособленных субсчетах к каждому счету. Классификация субсчетов должна быть единая и сквозная для всех счетов управленческого учета.

Поскольку счета управленческого учета выделяются в обособленную систему (не связанную с общей системой бухгалтерского учета), имеющую внутренний баланс, обычно с нулевой суммой сальдо, нужно выделять счета самостоятельного учета затрат в системе счетов бухгалтерского (финансового) учета. На этих счетах целесообразно организовать учет по элементам расходов, чтобы совместить в единых регистрах (на счетах) получение информации о затратах в интересах и бухгалтерского, и налогового учета. Для этого можно использовать следующие счета из раздела III Плана счетов бухгалтерского учета:

1. "Материальные затраты";
2. "Затраты на оплату труда"; /
3. "Амортизационные отчисления";
4. "Прочие затраты"; 37 "Отражение затрат".

**10**

Сальдо на счетах 31 "Материальные затраты", 32 "Затраты на оплату труда", 33 "Амортизационные отчисления"; , 34 "Прочие затраты" целесообразно закрывать только по результатам работы за год. Это позволит в течение года отражать фактические затраты нарастающим итогом с начала года по сальдо на счетах с детальной расшифровкой фактических затрат по элементам, что существенно повышает наглядность получаемой информации. Общие суммы расходов, отраженные на счетах 27 "Отражение издержек и доходов" и 37 "Отражение затрат", должны быть равны между собой. Программа обработки данных на компьютере должна автоматически переносить их и отражать на счете 27 "Отражение издержек и доходов" в системе управленческого учета.

Себестоимость выпущенной готовой продукции отражается без общехозяйственных расходов.

Бухгалтерские счета, применяемые в обособленной системе для управленческого аналитического учета: создают завершенную информационную структуру, позволяющую получать внутреннюю управленческую информацию с достоверностью и точностью, присущими бухгалтерскому учету, но в закрытом режиме, заменяя бухгалтерский во внутрифирменном управлении;

позволяют накапливать информацию на счетах аналитического управленческого учета в режиме реального времени с отражением отклонений от планово-бюджетных показателей, что повышает оперативность контроля и управления, и отражать наряду с фактическими плановые данные путем бухгалтерских записей, что повышает внутреннюю дисциплину планирования, исключает необоснованные изменения бюджетов и смет центров ответственности;

позволяют оперативно обобщать значимые для высшего руководства показатели и упорядоченно представлять информацию на все уровни управления.

**11**

Структура счетов управленческого учета выступает основополагающим стержнем, консолидирующим всю систему управленческого учета, не нарушая ее необходимой гибкости и оперативности.

Эффективно действующая система внутрифирменного учета включает:

обоснованную структуру внутрифирменного управления по центрам финансовой отчетности, бизнес-процессам, сегментам деятельности;

сметы и бюджеты для всей структуры управления с инструкциями исполнителям по их составлению и выполнению;

план счетов управленческого учета, адаптированный к структуре внутрифирменного управления;

методические указания по ведению счетов управленческого учета в соответствии с согласованным планом счетов;

формы внутрифирменной отчетности и методические указания по их составлению, представлению и анализу;

методы нормирования издержек, учета и анализа отклонений от норм с необходимы ми инструкциями исполнителям;

методы калькулирования по прямым и полным издержкам с распределением расходов по функциям, инструкции исполнителям;

методы трансфертного ценообразования, инструкции исполнителям;

план документооборота.

1.2. Понятие затрат и их классификация

Затраты живого и овеществленного труда на производство и реализацию продукции (работ, услуг) называют издержками производства. В отечественной практике для характеристики всех издержек производства за определенный период применяют термин «затраты на производство».

Часто в экономической литературе термин «затраты» отождествляется с понятием «расходы». Однако более внимательное изучение этих категорий свидетельствует об их серьезном различии.

**12**

В ПБУ 10/99 «Расходы организации» и ПБУ 9/99 «Доходы организации» вступивших в силу с 1 января 2000 г., впервые определены для целей бухгалтерского учета понятия «доходы» и «расходы». При этом под расходами понимается «уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников ущества)». Расходы включают такие статьи, как затраты на производство реализованной продукции (работ услуг), на оплату труда управленческого персонала, амортизационные отчисления, а также потери (убытки от стихийных бедствий, продажи основных средств, изменений валютных курсов и др.). Составление формы № 2 «Отчет о прибылях и убытков» для внешних пользователей бухгалтерской отчетности предполагает развернутое и симметричное отражение информации о доходах и расходах организации.

Предметом управленческого учета среди прочего являются текущие издержки организации. Говоря языком финансового учета это расходы по обычным видам деятельности.

В п.9 ПБУ 10/99 по сути изложен механизм перехода от расходов организации к себестоимости единицы продукции (работ услуг). Определено, что для целей формирования организацией финансового результата от обычных видов деятельности определяется себестоимость произведенной продукции (работ, услуг), которая формируется на базе расходов по обычным видам деятельности:

* признанных в отчетном году и в предыдущие отчетные периоды;
* переходящих расходов, имеющих отношение к получению доходов в последующие отчетные периоды.

Термин «доходы» и «расходы» организации, определенные названными положениями, не противоречат Международным стандартам финансовой отчетности, в соответствии с которыми расходы включают

13

убытки и затраты, возникающие в ходе основной деятельности предприятия. Они, как правило, принимают форму оттока или уменьшения актива. Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках на основании непосредственной связи между понесенными затратами и поступлениями по определенным статьям дохода. Данный подход называется соответствием расходов и доходов Таким образом, в бухгалтерской отчетности все доходы должны соотносится с затратами на их получение, называемыми расходами (принцип соотнесения доходов). С точки зрения техники российского учета это состоит в том, что затраты должны накапливаться на счетах 10 «Материалы», 02 «Амортизация», 70 «Расчеты по оплате труда», затем на счетах 20 «Основное производство» и 40 «Готовая продукция» и не списываться на счета реализации до тех пор, пока продукция, товары, услуги, с которыми они связаны, не будут реализованы. Лишь в момент реализации предприятие признает свои доходы и связанную с ними часть затрат — расходы. Применительно к счету 90 «Продажи» расходы предприятия по существу характеризуют себестоимость реализованной продукции (работ, услуг).

Понятие «издержки» из числа рассмотренных является наиболее обобщающим показателем. Издержки — денежное измерение суммы ресурсов, используемых с какой-либо целью. Тогда затраты можно определить как издержки, понесенные организацией в момент приобретения каких-либо материальных ценностей или услуг. Возникновение издержек, относимых к затратам, сопровождается уменьшением экономических ресурсов организации или увеличением кредиторской задолженности. Затраты могут быть отнесены либо в активы, либо в расходы организации. Буду придерживаться этих подходов при дальнейшем изложении материала.

Большое значение для правильной организации учета затрат имеет их научно обоснованная классификация. Затраты на производство группируют по месту их возникновения, носителям затрат и видам расходов.

**14**

По месту возникновения затраты группируют по производствам, цехам, участкам и другим структурным подразделениям предприятия. Такая группировка затрат необходима для организации учета по центрам ответственности и определения производственной себестоимости продукции (работ, услуг).

Носителями затрат называют виды продукции (работ, услуг) предприятия, предназначенные к реализации. Эта группировка необходима для определения себестоимости единицы продукции (работ, услуг).

По видам затраты группируются по экономически однородным элементам и по статьям калькуляции.

В управленческом учете классификация затрат весьма разнообразна и зависит от того, какую управленческую задачу необходимо решить. К основным задачам управленческого учета относят:

* расчет себестоимости произведенной продукции и определение раз мера полученной прибыли;
* принятие управленческого решения и планирование;
* контроль и регулирование производственной деятельности центров ответственности.

Решению каждой из названных задач соответствует своя классификация затрат (табл.1). Так, для расчета себестоимости произведенной продукции и определения размера полученной прибыли затраты классифицируют на:

* входящие и истекшие;
* прямые и косвенные;
* основные и накладные;

- входящие в себестоимость продукции (производственные) и  
внепроизводственные (периодические или затраты периода);

* одноэлементные и комплексные;
* текущие и единовременные.

Для принятия решения и планирования различают:

**15**

* постоянные, переменные, условно-постоянные (условно-переменные) затраты;
* затраты, принимаемые и не принимаемые в расчет при оценках;
* безвозвратные затраты;
* вмененные затраты;
* предельные и приростные затраты;
* планируемые и непланируемые.

Наконец, для осуществления функций контроля и регулирования в управленческом учете различают регулируемые и нерегулируемые затраты. Особое внимание здесь уделяется корректировке затрат с учетом фактически достигнутого объема производства, т.е. составлению гибких смет.

Таблица 1

Классификация затрат в зависимости от цели управленческого учета

|  |  |
| --- | --- |
| Задачи | Классификация затрат |
| Расчет себестоимости произведенной продукции, оценка стоимости запасов и полученной прибыли | Входящие и истекшие  Прямые и косвенные  Основные и накладные  Входящие в себестоимость(производственные)  и затраты отчетного периода (периодические)  Одноэлементыые и комплексные  Текущие и единовременные |
| Принятие решения и планирование | Постоянные (условно-постоянные) и переменные Принимаемые и не принимаемые в расчет при оценках Безвозвратные затраты Вмененные (упущенная выгода) Предельные и приростные Планируемые и непланируемые |
| Контроль и регулирование | Регулируемые Нерегулируемые |

1.3. Классификация затрат для определения себестоимости, оценки стоимости запасов и полученной прибыли

Для определения себестоимости, оценки стоимости запасов и полученной прибыли дается следующая классификация затрат.

16

Входящие и истекшие затраты (затраты и расходы). Входящие затраты—это те средства, ресурсы, которые были приобретены, имеются в наличии, как ожидается, должны принести доходы в будущем. В балансе они отражаются как активы.

Если эти средства (ресурсы) в течение отчетного периода были израсходованы для получения доходов и потеряли способность приносить доход в дальнейшем, то они переходят в разряд истекших.

Правильное деление затрат на входящие и истекшие имеет особое значение для оценки прибылей и убытков.

В качестве примера входящих затрат торгового предприятия можно при вести одну статью актива баланса — товары. Если эти товары не реализованы и хранятся на складе, то они регистрируются в балансе как входящие. Если же эти товары проданы, то понесенные в связи с ними закупочные затраты следует отнести к истёкшим. В балансе промышленного предприятия входящие затраты в части производственных запасов представлены тремя статьями, каждая из которых являет собой стадию процесса производства: запасы материалов (на складе и в ожидании переработки), запасы в незавершенном производстве (полуфабрикаты собственного производства) и запасы готовой продукции.

Итак, входящие затраты являются синонимом термина «затраты», а истекшие — тождественны понятию «расходы». Расходы — это часть затрат, понесенных предприятием в связи с получением дохода.

Прямые и косвенные расходы. К прямым расходам относят прямые материальные затраты и прямые затраты на оплату труда. Они учитываются по дебету счета 20 «Основное производство», и их можно отнести непосредственно на определенное изделие.

Косвенные расходы невозможно прямо отнести на какое-либо изделие. Они распределяются между отдельными изделиями согласно выбранной предприятием методике (пропорционально основной заработной плате производственных рабочих, количеству отработанных станкочасов, часов

отработанного времени и т.п.). Эта методика описывается в учетной политике предприятия. Остановлюсь подробнее на сущности прямых и косвенных затрат.

Прямые материальные затраты. Каждое производственное изделие состоит из каких-либо материалов. Основные материалы — это материалы, которые становятся частью готовой продукции, их стоимость можно прямо и экономично, без особых затрат относить на определенное изделие.

В ряде случаев экономически невыгодно учитывать расход материалов, приходящийся на каждый вид продукции. Примерами подобных затрат являются гвозди в мебели, болты в автомобилях, заклепки в самолетах и т.п. Такие материалы считаются вспомогательными, а расходы по ним — косвенными общепроизводственными расходами, которые учитываются в целом за отчетный период, а затем специальными методами распределяются между отдельными видами продукции.

Прямые расходы на оплату труда включают все расходы по оплате рабочей силы, которые можно прямо и экономично отнести на определенный вид готовых изделий. Издержки на оплату труда за работу, которые нельзя прямо и экономично отнести на определенный вид готовых изделий, называют косвенными расходами на оплату труда. Эти расходы включают оплату труда таких рабочих, как механики, контролеры и другой вспомогательный персонал. Подобно расходам на вспомогательные мате риалы косвенные расходы на оплату труда относятся к косвенным общепроизводственным расходам.

Размер прямых издержек на единицу продукции практически не зависит от объема производства, и снизить его можно путем повыгтения эффективности производства, производительности труда, введения новых ресурсо- и энергосберегающих технологий.

Косвенные расходы. Сюда входят все издержки, которые нельзя отнести к первой и второй группам. Косвенные расходы — это совокупность издержек, связанных с производством, которые нельзя (или экономически не

целесообразно) отнести непосредственно на конкретные виды изделий. В отечественной экономической литературе их также называют накладными расходами.

Косвенные расходы подразделяются на две группы (табл. 2):

• общепроизводственные (производственные) расходы — это  
общецеховые расходы на организацию, обслуживание и управление  
производством. В бухгалтерском учете информация о них накапливается на  
счете 25 «Общепроизводственные расходы»;

• общехозяйственные (непроизводственные) расходы осуществляются  
в целях управления производством. Они напрямую не связаны с  
производственной деятельностью организации и учитываются на балансовом  
счете 26 «Общехозяйственные расходы».

Таблица 2

Классификация косвенных (накладных) расходов

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Косвенные (накладные) расходы | | | | |
| Общепроизводственные (производственные) | | |  | |
| Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования | | Общецеховые расходы на управление | Общехозяйственные (непроизводственные) | |
| Амортизация оборудования и транспортных средств  Текущий уход и ремонт оборудования  Энергетические затраты на оборудование  Услуги вспомогательных производств по обслуживанию оборудования и рабочих мест  Заработная плата и отчисления на социальные нужды рабочих, обслуживающих оборудование | | Расходы по  производственному  управлению  Затраты, связанные с подготовкой и организацией производства  Содержание аппарата управления производственными подразделениями  Амортизация зданий,  сооружений,  производственного  инвентаря  Содержание и ремонт  зданий, сооружений,  инвентаря | Административно-управленческие расходы  Расходы по техническому управлению  Расходы по  производственному  управлению  Расходы по управлению снабженческо-заготовительной деятельностью; на управление финансово-сбытовой деятельностью Расходы на рабочую силу: на набор, отбор, подготовку руководителей, обучение переподготовку и на | |
|  |  | | | повышение квалификации | |
| Расходы на | Затраты на обеспечение | | |  | |
| внутризаводские перевозки | нормальных условий работы | | | Оплата услуг, оказываемых | |
| материалов, |  | | | внешними организациями | |
| полуфабрикатов, готовой | Затраты на профориентацию | | | Содержание зданий, | |
| продукции | и подготовку кадров | | | сооружений, инвентаря | |
| Прочие расходы, связанные |  | | | Обязательные сборы, налоги, | |
| с использованием |  | | | платежи и отчисления по | |
| оборудования |  | | | установленному законодательством порядку | |

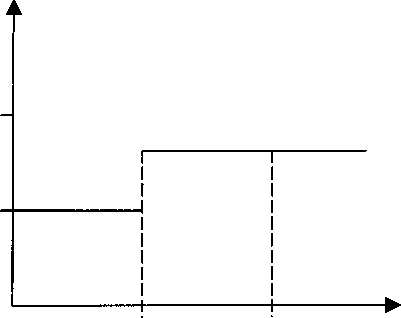
Отличительной особенностью общехозяйственных расходов является то, что в пределах масштабной базы они остаются неизменными. Изменить их можно управленческими решениями, а степень их покрытия — объемом продаж.

Под масштабной базой в управленческом учете понимается определенный интервал объема производства (продаж), в котором затраты ведут себя определенным образом, имеют какую-либо четко выраженную тенденцию. Например, предприятие располагает станочным парком в 10 ед. оборудования. При этом ежегодно производится 1 млн.ед. продукции. Годовая сумма амортизации по этим основным средствам составляет 500 тыс. руб. Руководство предприятия решило удвоить объем выпуска, для чего ввело в эксплуатацию 10 дополнительных станков. Масштабная база, в рамках которой амортизационные отчисления до сих пор оставались постоянными (от О до 1 млн.шт. изделий), изменилась. Теперь это другой интервал в объеме производства — от 1 до 2 млн.шт. изделий. Амортизационные отчисления, являющиеся по своей сути постоянными издержками, выйдут на качественно иной уровень и снова зафиксируются на значении 1 млн руб. до следующего изменения масштабной базы. Описанная зависимость иллюстрируется на рис. 1.

На некоторых производствах выпускающих однородную продукцию, например в энергетической, угольной, нефтедобывающей отраслях промышленности, все расходы будут прямыми. На обрабатывающих предприятиях (в машиностроении, легкой, пищевой промышленности и др.)

косвенные расходы весьма существенны. Таким образом, деление затрат на прямые и косвенные зависит от технологических особенностей производства.

Поведение постоянных затрат при изменении масштабной базы предприятия.



**о**

q

юоо

500

1000

2000 Объем производства, тыс. шт.

*Рисунок 1*

Основные и накладные расходы. По своему назначению издержки делятся на основные и расходы на управление предприятием. Последние называют накладными расходами.

К основным расходам относятся все виды ресурсов (предметы труда в виде сырья, основных материалов, покупных полуфабрикатов; амортизация основных производственных фондов; заработная плата основных производственных рабочих с начислениями на нее и др.), потребление которых связано с выпуском продукции (оказанием услуг). На любом предприятии они составляют важнейшую часть затрат.

Накладные расходы вызываются функциями управления, которые по своему характеру, назначению и роли отличаются от производственных функций. Эти расходы, как правило, связаны с организацией деятельности предприятия, его управлением. В соответствии с методом отнесения затрат на носитель (объект калькулирования) накладные расходы являются косвенными.

Производственные и внепроизводственные (периодические затраты, или затраты периода). В соответствии с Международными стандартами

**21** бухгалтерского учета для оценки запасов произведенной продукции только производственные затраты должны включаться в себестоимость продукции. Поэтому в управленческом учете затраты классифицируются на:

* входящие в себестоимость продукции (производственные);
* внепроизводственные (затраты отчетного периода, или периодические затраты).

Затраты, входящие в себестоимость продукции (производственные), — это материализованные затраты, и поэтому их можно инвентаризировать. Они состоят из трех элементов:

* прямые материальные затраты;
* прямые затраты на оплату труда;
* общепроизводственные затраты.

Производственные затраты овеществлены в запасах материалов, в объемах незавершенного производства и остатках готовой продукции (товаров) на складе предприятия. В управленческом учете их часто называют запасоёмкими, так как они распределяются между текущими расходами, участвующими в исчислении прибыли, и запасами. Затраты на их формирование считаются входящими, являются активами фирмы, которые принесут выгоду в будущих отчетных периодах.

Внепроизводственные затраты, или затраты отчетного периода (периодические затраты), это издержки, которые нельзя проинвентаризировать. В управленческом учете данные затраты иногда называют издержками определенного периода, так как их размер зависит не от объемов производства, а от длительности периода. Эти расходы, как правило, связаны с полученными в течение отчетного периода услугами. В соответствии с Международными стандартами бухгалтерского учета они не используются в расчетах себестоимости готовой продукции (незавершенного производства), а следовательно, и для оценки производственных запасов

**22** предприятия. Поэтому их иногда называют незапасоемкими. Периодические расходы представлены издержками непроизводственного характера, не связанными непосредственно с производственным процессом. Они состоят из коммерческих и административных расходов. Первые предполагают расходы, связанные с осуществлением продаж и поставок продукции, вторые — расходы по управлению предприятием. Учет этих затрат ведется соответственно на балансовых счетах 26 «Общехозяйственные расходы» и 44 «Расходы на продажу». Периодические затраты всегда относятся на месяц, квартал, год, в течение которых они были произведены. Они не проходят через стадию запасов, а сразу же оказывают влияние на исчисление прибыли. В соответствии с Международными стандартами бухгалтерского учета в отчете о прибылях и убытках их вычитают из выручки как расходы, не принимаемые в расчет при калькулировании и оценке производственных запасов.

Сравнивая промышленный и торговый учет, можно выявить различия между такими затратами как заработная плата, амортизация, страхование. В промышленности многие из подобных затрат относятся к производственной деятельности, и поэтому общепроизводственные затраты становятся расходами лишь тогда, когда продукция (работа, услуга) реализована. На предприятиях торговли эти издержки являются затратами периода.

Одноэлементные и комплексные затраты. Одноэлементными называют затраты, которые на данном предприятии не могут быть разложены на слагаемые.

Комплексные затраты состоят из нескольких экономических элементов. Наиболее ярким примером являются цеховые (общепроизводственные) расходы, в которые входят практически все элементы.

Затраты необходимо детализировать в зависимости от экономической целесообразности и желания руководства. Когда доля того или иного

**23** элемента затрат относительно мала, его выделение не имеет смысла. Например, на предприятиях с высокой степенью автоматизации заработная плата с отчислениями составляет в структуре себестоимости менее 5%. На таких предприятиях, как правило, не выделяют прямую заработную плату, а объединяют ее с расходами по обслуживанию и управлению производством в отдельную статью, называемую «добавленные расходы».

**24**

2. Учет расходов по элементам затрат на ООО «Са.Ша.»

2.1 .ОргашгзаТТионно-экономическая характеристика ООО «Са.Ша.»

ООО «Са.Ша.» предприятие по переработке семян подсолнечника и косточек фруктовых плодов. Предприятие основан в 1999 году.

Общество с ограниченной ответственностью действует на основании Устава, утвержденного решением Общего собрания участников, в соответствии с Федеральным Законом «Об обществах с ограниченной ответственностью» от 08.02.1998г №14-ФЗ (ред. от 27.07.2006г). Общество осуществляет свою деятельность в соответствии с действующим законодательством РФ и Уставом.

Юридической базой функционирования предприятия является Гражданский Кодекс РФ, Федеральный Закон РФ № 14-ФЗ от 27.07.06г. «Об обществах с ограниченной ответственностью».

ООО «Са.Ша.» является юридическим лицом и создано без ограничения срока деятельности, имеет в собственности имущество, учитываемое на самостоятельном балансе, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде.

Общество осуществляет свою деятельность на коммерческой основе в целях получения прибыли.

Основными видами деятельности Общества являются:

промышленная деятельность,

торговая деятельность,

посредническая деятельность,

закупочная и сбытовая деятельность,

строительство и эксплуатация пищевых предприятий.

Производство предприятия состоит из основных цехов: маслоэкстракционного, сырьевого, майонезно - рафинационного и косточкового, вспомогательных и обслуживающих производств и

25

участков. Производственная структура ООО «Са.Ша.» представлена на рисунке 2.8. Тип построения производственной структуры предприятия -предметный.

000 «Са.Ша.»

1

Основное производство

Вспомогательное производство

Обслуживающее производство

Маслоэкстракционный цех

Рушальновеечный участок

Маслопрессовый участок

Транспортный цех

Склад

готовой

продукции

Маслоэкстракционный участок

Материальный склад

Сырьевой цех

Элеватор шрота

Отделение производства майонеза

Отдел

сторожевой

охраны

Майонезно-рафинационный цех

Отделение расфасовки масла

Отделение изготовления бутылок

Отделение

рафинации и

дезодорации масла

Отдел

пожарной

охраны

Производственная лаборатория

Электрои,ех

Косточковый цех

Переработка косточковых культур

Переработка бескожурных культур

Цех КИН и А

Цех парокотельной

Рисунок 2.8. Производственная структура 000 «Са.Ша.»

Ремонтно-механический цех

Ремонтно-строительный цех

**26** Производственная деятельность предприятия направлена на переработку различных видов масличного сырья (семян подсолнечника), получение растительных масел, майонеза и попутной продукции - соусов. Предприятие по технологическим условиям относится к предприятиям с непрерывным процессом производства. На сегодняшний день на предприятии сложилась обстановка, при которой из-за отсутствия собственных оборотных средств, отсутствия льготных кредитов на покупку масличного сырья, предприятие перерабатывает семена на давальческой основе, в связи с чем производство стало носить сезонный характер.

Потребителями продукции предприятия являются не только жители города Тольятти, но и Самарской области.

В условиях рыночной экономики важнейшим фактором нормативного функционирования производства является, как уже было сказано выше -управленческая деятельность, которая обеспечивается информацией, удовлетворяющим требованиям менеджеров и ее подчиненностью потребностям организационной структуры предприятия. Организационные структуры управления отличаются большим многообразием и зависят от множества факторов. На ООО " АРТЕЛЬ " организационная структура официально находит свое выражение в штатном расписании, фактически она обеспечивает согласованность отдельных видов деятельности и усилий подразделений по выполнению основных задач и целей.

Области хозяйственной деятельности представлена на рисунке 2.

**27**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Управление предприятием | | | | |  |
|  |  |  |  |  | |  |
| Снабженческо-заготовительная | |  |  | Производственная | | |
|  |  |
|  | |  |  |  | | |
| Финансово-сбытовая область | |  |  | Техническое обеспечение и развитие | | |
|  |  |
|  | |  |  |  |  | |
|  | | Инвестиционная область | | |  | |

Рисунок 2. - Области хозяйствования деятельности ООО «АРТЕЛЬ»

Полная организационная структура предприятия зависит от следующих факторов:

* характера производства и его отраслевых особенностей, состава выпускаемой продукции, технологии изготовления, масштаба и типа производства, уровня технической оснащенности предприятия;
* форм организации управления;
* соответствия структуры аппарата управления и иерархической структуры производства;
* соотношения между отраслевой (по продукту) и территориальной (по региону) формами управления;
* уровня механизации и автоматизации управленческих работ, квалификации работников, эффективности их труда.

Руководство ООО «АРТЕЛЬ», изучив выше перечисленные факторы, сугубо индивидуальные свои условия, разработали и приняли линейно -функциональную структуру управления.

Это форма управления в которой комбинируется линейное и функциональное управление, что позволяет сочетать централизацию и децентрализацию в управлении. Ответственность за производство, сбыт,

финансы и другое возлагается на функциональных управляющих, которые подчиняются высшему руководству, линейный персонал может сконцентрировать свое внимание на текущей деятельности.

Недостатками данной структуры являются:

-отсутствие гибкости во взаимоотношениях работников аппарата управления из-за применения формальных правил, в результате затрудняется и замедляется передача информации, что сказывается на скорости и своевременности принятия управленческих решений;

-необходимость согласования действий функциональных служб резко увеличивает объем работы руководителя организации и его заместителей, чрезмерно централизует оперативное управление производством.

Принятая на ООО «АРТЕЛЬ» организационная структура соответствует общим правилам:

1 Удовлетворение потребностей персонала разных уровней управления в необходимой для принятия решений информации. Управленческий учет как система должен быть организован на предприятиях в трех уровнях: нулевом, первом, последующих.

2 Обоснованность по отношению к каждому производственному подразделению, где возникают затраты принципа «затраты - объем переработки сырья - прибыль». Затраты можно признать в достаточной степени обоснованными, если производственные мощности подразделений будут иметь оптимальную загрузку.

3 Обобщение информации по центрам возникновения затрат,  
ответственности и рентабельности. Обязательным в свободном учете  
является отражение собственных затрат подразделений, величины  
трансфертных цен на материальные ресурсы и готовую продукцию, уровня  
прибыли.

4 Контроль за объемом производства, собственными затратами и  
прибылью каждого подразделения базируются на использовании планов и  
смет.

Построение учета затрат в соответствии с организационной структурой позволяет связать деятельность работы всего предприятия. Организационная структура предприятия представлена в Приложении.

Для оценки работы предприятия в финансовом отделе систематически осуществляется анализ основных экономических показателей производства. Данные анализа позволяют выявить резервы производства и служат основанием для планирования дальнейшего производства, оценки его возможностей в части увеличения объема производства и сбыта продукции, Выявление внутренних и внешних факторов производства, позволяет руководству принимать оптимальные решения по устранению выявленных недостатков и обеспечивать рациональный процесс производства и сбыта продукции. Существующая система анализа технико-экономических показателей позволяет минимизировать затраты, повысить эффективность управления и производства в целом.

В таблице 2.1 приведены основные технико-экономические показатели работы ООО «Са.Ша.» в период с 2005 года по 2006 год. ^^-Таблица 2.1, -— *с^"'* Основные технико-экономические показатели работы ООО «Са.Ша.»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2005 | 2006 | Абсолют.  отклон.  2005 к 2006 | Темп роста  2005 к 2006  в% |
| 1 Выпуск товаров и услуг в фактических ценах, тыс. руб. | 50146 | 44173 | -5973 | 79,62 |
| 2 Выручка от реализации продукции, тыс. руб. | 46005,2 | 47513,6 | 1508 | 103,3 |
| 3 Себестоимость реализованной продукции, тыс. руб. | 41953,2 | 46484,6 | 4531,4 | 110,8 |
| 4 Материальные затраты, тыс. руб. | 21081 | 17817 | -3264 | 82,43 |
| 5 Фонд оплаты труда, тыс. руб. | 7224 | 7632,2 | +408,2 | 105,7 |
| 6. Среднемесячная заработная плата, руб. | 10750 | 10780 | +30 | 104,00 |

**30**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 7 Среднесписочная численность ППП, чел. | 56 | 59 | +3 | 104,61 |
| 8 Среднегодовая стоимость ОПФ, тыс. руб. | 94961 | 99887 | +4926 | 105,19 |
| 9 Прибыль от реализации, тыс. руб. | 4052 | 1029 | -3023 | 27,94 |
| 10 Чистая прибыль, тыс. руб. | 4001 | 1004 | -2997 | 36,13 |
| 11 Затраты на 1 руб. реализованной продукции, коп. (пЗ:п2) | 85,45 | 95,10 | +9,65 | 111,29 |
| 12 Коэффициент материалоемкости (п4:п2) | 71,65 | 71,16 | -0,49 | 99,32 |
| 13 Производительность труда, тыс. руб. (п2:п7) | 524,78 | 416,40 | -108,38 | 79,35 |
| 14 Фондоотдача, руб. (п2:п8) | 3,12 | 2,46 | -0,66 | 78,85 |
| 15 Рентабельность, % -продукции (п9:пЗ) -продаж (п9:п2) | 17,02  14,55 | 5,15 4,90 | -11,87 -9,65 | **-** |

Данные таблицы 2.1 показывают, что за анализируемый период на предприятии выручка от реализации увеличилась на 1508 тыс. руб., что к 2006 году составило 103,03%). Что обусловлено снижением выпуска продукции в фактических ценах на 5973 тыс. руб. или на 79,62%).

Показатели материальных затрат уменьшились на 3264 тыс. руб., что составило 82,43%о. Снижение темпов роста материальных затрат привело к увеличению себестоимости продукции на 4531,4 тыс. руб., что составило 110,8%). Затраты на 1 рубль товарной продукции увеличились на 9,65 коп. или на 1,29%о. При этом коэффициент материалоемкости снизился на 0,49 (99,32%).

Эффективность использования основных фондов за анализируемый период снизилась на 0,66 руб., что составило к 2006 году - 78,85%», в то время как их стоимость возросла на 4926 тыс. руб. или на 5,19%).

Численность персонала ООО «Са.Ша.» увеличилась незначительно, всего на 3 человека или на 4,6%). Наблюдается спад производительности

31 труда на 108,38 тыс. руб. или на 79,35%> в основном это вызвано технологическими и организационными факторами.

В 2006 году наблюдается значительное снижение показателей прибыли по сравнению с 2005 г. Прибыль от реализации уменьшилась на 3023 тыс. руб. или на 27,94%, чистая прибыль - на 2997 тыс. руб. или на 36,13%о. В связи с уменьшением величины прибыли падает рентабельность. За анализируемый период она упала на 11,87, а рентабельность от продажи на 9,65%.

Состав и структура затрат на производство произведенных предприятием представлены в таблице 2.2.

Таблица 2.2

Структура затрат на производство

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование показателей | 2005 год | 2006 год | Отклонение | |
| Сумма, тыс. руб. | уд. вес, **%** |
| 1 Материальные затраты | 21081 | 17817 | -3264 | 84,50 |
| 2 Затраты на оплату труда | 7224 | 7632,2 | 408,2 | 105,60 |
| 3 Отчисления на социальные нужды | 1878,2 | 1984,4 | 106,2 | 105,70 |
| 4 Амортизация | 2810 | 4248 | 1438 | 151,17 |
| 5 Прочие затраты | 8960 | 14803 | 5843 | 165,21 |
| Итого по элементам затрат | 41953,2 | 46484,6 | 4531,4 | 110,80 |

За отчетный год отмечается как абсолютное сокращение так и сокращение удельного веса в общем составе материальных затрат. Так доля материальных затрат уменьшилась на 3264 тыс. руб. или на 84,50%» процентных пункта по отношению к показателю предыдущего 2005 года.

В то же время на 408,2 тыс. руб. увеличились затраты на оплату труда, их доля вместе с отчислениями на социальные нужды составила 20,7%, Отмечается и рост прочих затрат на 5843 тыс. руб. (165,21%). Согласно

**32** отчета в состав прочих затрат включены пар и электроэнергия, вода, цеховые и общезаводские расходы и составляют они в 2006 году 4,50% с увеличением доли на 0,96 процентных пункта. Следует отметить, что увеличение этих затрат не сопровождалось увеличением объемов производства, а наоборот, его снижением на 20,4%.

2.2. Организация учета расходов по элементам затрат на ООО «Са.Ша.» Как отмечалось выше, организация производственного учета помимо формирования счетного плана предполагает и определенную группировку издержек предприятия - в зависимости от того, что считается объектом учета затрат. При этом возможен: учет издержек по видам, по местам их возникновения, по центрам ответственности и по носителям затрат.

Для целей управления в бухгалтерском учете ООО «Са.Ша» организует учет по центрам расходов. Перечень центров расходов устанавливается организацией самостоятельно.

Расходы ООО «Са.Ша.» складываются из следующих элементов:

* материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);
* затраты на оплату труда;
* отчисления на социальные нужды;
* амортизация основных фондов;
* прочие затраты (почтово-телеграфные, телефонные, командировочные и т.д.).

Материальные затраты включают стоимость израсходованных в процессе производства работ и услуг, различного рода топливно-энергетических ресурсов и материалов, ремонт и обслуживание автомобилей, инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов и других средств труда, не относимых к основным фондам, и других малоценных предметов, а также расходы на оплату услуг (труда) производственного характера, выполняемых сторонними предприятиями и организациями, производствами и хозяйствами самого предприятия, не относящихся к основному виду деятельности.

**33** сторонними предприятиями и организациями, производствами и хозяйствами самого предприятия, не относящихся к основному виду деятельности. Стоимость материальных ресурсов формируется исходя из:

* цен их приобретения (без учета налога на добавленную стоимость),
* наценок (надбавок), комиссионных вознаграждений, уплачиваемых снабженческим и внешнеэкономическим организациям,
* стоимость услуг товарных бирж, включая брокерские услуги,
* таможенных пошлин,
* платы за транспортировку, хранение и доставку, осуществляемые сторонними организациями.

Из затрат на материальные ресурсы, включаемых в себестоимость продукции, исключается стоимость возвратных отходов.

Материалы, приобретенные организацией за плату, принимаются к бухгалтерскому учету по фактическим затратам на их приобретение за исключением НДС и иных возмещаемых налогов.

Получение любых материальных ценностей представителем ООО «Са.Ша.» осуществляется при предъявлении им соответствующей доверенности. При выдаче доверенность регистрируется бухгалтерией в журнале учета выданных доверенностей. В бухгалтерии филиала на основании накладной, выписанной поставщиком при передаче материальных ценностей, выписывается приходный ордер. Приходный ордер выписывается на фактически принятое количество ценностей. При поступлении материалов на основании накладной поставщика в бухгалтерии филиала делается проводка: Д-т 10 К-т 60. Одновременно делается проводка: Д-т 19 К-т 60 -отражена сумма НДС по приобретению материальных ценностей, затем отражается оплата полученных от поставщика материальных ценностей Д-т 60 К-т 51.

Отпуск материальных ценностей сторонним организациям в ООО «Са.Ша.» оформляет накладной на отпуск материалов на сторону. При предъявлении получателем доверенности на получение ценностей кладовщик

34 один экземпляр накладной передает получателю материалов, а другой остается на складе как основание для отпуска материалов.

Движение материалов на складе отражается в карточках складского учета. Записи в них делаются на основании первичных документов в день совершения операции. Движение материалов по складу находит свое отражение в оборотно - сальдовой ведомости.

В ООО «Са.Ша.» к материальным расходам относятся следующие расходы:

* сырье (семя подсолнечника, семя кунжута, и т.д.);
* полуфабрикаты ( растительные масла, яичный порошок, горчичный порошок, сахар, уксусная эссенция, пряности, соль и т.д);
* электроэнергия, тепло и водоснабжение;
* услуги и работы сторонних организаций производственного назначения и т.д.

Общая сумма материальных расходов в ООО «Са.Ша.» за 2005 год составили 21081 тыс. руб., а в 2006г составили 17817 тыс. руб.

В ООО «Са.Ша.» в элементе "Затраты на оплату труда" отражаются затраты на оплату труда основного персонала организации, включая премии рабочим, руководителям, специалистам и другим служащим за результаты работы, стимулирующие и компенсирующие выплаты, в том числе компенсации по оплате труда в связи с повышением цен и индексацией доходов в пределах норм, предусмотренных законодательством, компенсации, выплачиваемые в устанавливаемых законодательством размерах женщинам, находящимся в частично оплачиваемом отпуске по уходу за ребенком до достижения им определенного законодательством возраста, а также затраты на оплату труда работников, не состоящих в штате предприятия, занятых в основной деятельности, отчисления по ЕСН и травматизму .

В состав расходов на оплату труда включаются:

**35**

- выплаты заработной платы за фактически выполненную работу,  
исчисленные исходя из сдельных расценок, тарифных ставок и должностных  
окладов в соответствии с принятыми на предприятиях системами оплаты  
труда;

* надбавки и доплаты к тарифным ставкам и окладам, в том числе за классность, работу в выходные и праздничные (нерабочие) дни, за сверхурочную работу, за работу в ночное время, ненормируемый рабочий день, за работу в тяжелых, вредных, особо вредных условиях труда и так далее; осуществляемые в соответствии с законодательством Российской Федерации;
* оплата труда работников при невыполнении норм выработки не по их вине;

оплата за время вынужденного прогула или выполнения нижеоплачиваемой работы в случаях, предусмотренных законодательством;

выплаты, производимые в соответствии с действующим законодательством, за непроработанное время, оплата очередных (ежегодных) и дополнительных отпусков в размере фактических выплат или начисленного резерва предстоящих расходов и платежей; компенсация за неиспользованный отпуск: оплата проезда к месту использования отпуска и обратно, оплата льготных часов подростков;

- оплата перерывов в работе кормящих матерей.

В состав расходов на оплату труда включаются другие виды выплат, включаемые в соответствии с установленным порядком в фонд оплаты труда (за исключением расходов по оплате труда, финансируемых за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятий, и других целевых поступлений).

В организации начисление заработной платы производится на основании штатного расписаниям и других документов - больничных листов, приказа на отпуск, перемещение, о премировании, увольнении, о приеме на работу и т. п.

В ООО «Са.Ша.» в 2005 г. расходы по оплате труда составили:

36

- заработная плата - 7224 тыс. руб.

- отчисления на социальные нужды - 1882 тыс. руб.

В элементе "Амортизация основных фондов" ООО «Са.Ша.» отражает сумму амортизационных отчислений на полное восстановление основных производственных фондов, исчисленная исходя из их балансовой стоимости и утвержденных в установленном порядке норм амортизационных отчислений, с применением в необходимых случаях, с целью создания экономических условий для повышения заинтересованности предприятий, объединений и организаций в ускорении обновления в активной части основных фондов (транспортных средств, машин, оборудования, приборов) методов ускоренной амортизации в соответствии с законодательством.

На все основные средства, числящиеся на балансе предприятия, начисляется амортизация. На предприятии применяется линейный способ начисления амортизации по всем группам основных средств. Годовая сумма начисления амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта. На каждый объект учета составляется ведомость начисления амортизации, а на конец месяца отчет по основным средствам, ведется аналитика счета 01 и счета 02.

В ООО «Са.Ша.» амортизация основных фондов за 2005 г. составила 663,0 тыс. руб. за 2006 год 789,0 тыс.руб.

К прочим расходам ООО «Са.Ша.» относят такие расходы как:

канцелярские товары;

почтовые;

услуги аудиторов;

командировки;

расходы на содержание служебного транспорта;

представительские;

реклама и т.д.

37 Все прочие расходы аккумулируются на счете 26. За 2005 год прочие расходы составили 281,0 тыс. руб, в 2006 году 345, тыс. руб. Такой учет расходов позволяет предприятию „рассчитать структуру себестоимости произведенной продукции - процентное соотношение отдельных элементов себестоимости затрат на производство. В результате анализа структуры себестоимости у предприятия появляется возможность определить имеющиеся резервы к снижению.

Однако, такой способ управленческого учета затрат имеет свой недостаток. Данный способ не позволяет детализировать расходы по местам их возникновения. Для детализации расходов по местам возникновения необходимо организовать учет по центрам ответственности.

38 3. Совершенствование управления затрат и эффективного управления

Для эффективной работы системы контроля затрат на предприятии необходимо выделить центры ответственности, где формируются затраты, классифицировать затраты, а затем воспользоваться системой управленческого учёта затрат. Центр ответственности - такая группировка затрат, которая позволяет совместить в одном учётном процессе места возникновения затрат: производство, цех, участок, бригаду с ответственностью возглавляющих их менеджеров.

В каждом центре ответственности осуществляются расходы и производится продукция (работы, услуги). Затраты каждого центра ответственности обязательно измеряются и контролируются менеджером центра или исполнителем. Однако произведенную продукцию, выполненную работу или оказанную услугу не всегда можно измерить в качестве дохода центра ответственности. Например, практически невозможно выразить в качестве дохода услуги, оказываемые бухгалтерией. Не все центры ответственности, соизмеряющие расходы и доходы, могут принимать решения по использованию полученной прибыли.

По принципу возможности и целесообразности исчисления прибыли и ее использования центры ответственности подразделяются на три вида:

* центр затрат;
* центр прибыли;
* центр инвестиций.

В центрах затрат контролируются, как правило, только их расходы. Их основной целью является минимизация затрат.

По принципу осуществления производственных функций можно выделить следующие центры ответственности: снабжения, производства, сбыта продукции, управления.

Центр ответственности за производство планирует, учитывает и контролирует затраты на производство продукции, объем и ассортимент выпускаемой продукции, ее качество, исчисляет ее себестоимость.

**39**

Центр ответственности по сбыту продукции (центры продаж) планирует, учитывает и контролирует затраты по продаже продукции (работ, услуг), объем и структуру проданной продукции, выручку от продажи, рентабельность проданной продукции и ее отдельных видов. Центр продаж иногда называют центром доходов. Центр управления (служба главного технолога, бухгалтерия, служба управленческого учета и т.д.) планирует, учитывает и контролирует затраты на их функционирование и определяет эффективность своей деятельности.

Основа функционирования центров ответственности — сопоставление фактических затрат с расходами по смете. Смета является, в сущности, финансовым планом для каждого центра ответственности. При составлении смет во внимание принимают, как правило, только затраты, контролируемые соответствующим центром.

Особенно важно применять гибкие сметы, позволяющие пересчитывать ожидаемые затраты на фактический объем производства. Для осуществления пересчета затраты делят на переменные, полупеременные и постоянные. При пересчете затрат переменные расходы умножают на коэффициент фактического изменения объема производства; полупеременные расходы — на коэффициент фактического изменения объема производства и коэффициент зависимости данного вида расходов от объема производства; постоянные расходы корректировке не подлежат.

Сопоставление фактических затрат с затратами по смете осуществляют в отчете об исполнении сметы. Обычно в отчете указывают наименование контролируемых затрат, затраты по смете, фактические расходы и отклонение фактических затрат от сметных.

Система учета по центрам ответственности может быть эффективным средством управления затратами и прибылью, если будут обеспечены: обоснованный выбор перечня центров ответственности; обоснованные сметы затрат по центрам, стимулирующие уменьшение затрат;

**40** правильный выбор контролируемых расходов; обоснованный выбор ответственных за расходы, доходы и прибыль;

взаимосвязь отчетности центров ответственности различных уровней;

функционирование системы учета по центрам ответственности параллельно с системой финансового учета.

Центр затрат — это любая единица деятельности организации, выделяемая в учете для осуществления контроля за затратами данной единицы. Предполагается, что в этой единице можно организовать нормирование, планирование, учет использованных ресурсов, оценку их использования и определить ответственного за расходы.

Центром затрат может быть отдельное рабочее место, например по сборке какого-либо объекта, отдельная производственная операции или несколько операций, имеющих одинаковую характеристику, отдельный станок или группа станков, бригада, участок, цех или другая часть организации.

В качестве центра затрат может выступать организационная единица организации (бригада, участок, отделение, цех и др.), или же соответствующая организационная единица подразделяется на отдельные центры затрат. Основой выделения центров затрат является единство выполнения операций и функций и используемого оборудования.

Выбор центров затрат зависит от организационных и других особенностей организации, а также целей, поставленных ее руководством. Следует при этом учитывать, что с увеличением центров затрат эффективность контроля за затратами повышается с одновременным увеличением расходов на ведение учета. Менеджеры должны установить оптимальное сочетание затрат на ведение учета с эффектом осуществления контроля за затратами по каждому центру затрат.

На выбор центров затрат большое влияние оказывает возможность закрепления ответственности руководителей структурных подразделений и

**41** исполнителей за затраты по каждому центру. В связи с этим центры затрат создаются в соответствии с детализированной схемой организации предприятия и перечнем должностных обязанностей каждого работника организации. При необходимости в должностные инструкции работников вводятся соответствующие изменения.

Определение центров затрат начинают с низшего уровня управления затратами — отдельных исполнителей. За каждым исполнителем закрепляют ответственность за те затраты, величина которых зависит от него.

После установления центров затрат первого уровня определяют центры затрат второго, третьего и последующих уровней. При этом центры затрат последующих уровней могут нести ответственность и за затраты центров предшествующих уровней.

По каждому центру затрат ответственность соответствующих руководителей или исполнителей устанавливается только по кон­тролируемым ими расходам. При установлении контролируемых расходов часто возникают проблемы, поскольку многие расходы могут контролироваться частично.

При отнесении расходов к контролируемым и неконтролируемым необходимо учитывать уровень управления и время осуществления расходов. Сущность влияния первого фактора заключается в том, что одни и те же расходы могут быть неконтролируемыми на одном уровне и контролируемыми — на другом. Например, заработная плата начальника цеха является неконтролируемой статьей расходов на уровне цеха, но она является контролируемой на уровне руководителя организации, утверждающего штатное расписание.

Фактор времени также влияет на контролируемость отдельных затрат. Например, сумма арендной платы за какие-либо активы в течение срока действия договора на аренду является неконтролируемой. Однако в перспективе сумма арендной платы может быть изменена или может быть принято решение о приобретении в собственность соответствующих активов.

**42**

После выбора центров затрат по каждому из них составляют смету затрат. При этом в смету включают только те затраты, которые непосредственно контролируются исполнителем или другим ответственным за расходы.

Для организации контроля затрат по каждому центру важное значение имеет учет фактических расходов по каждому центру. Для этого на каждый центр затрат, как правило, открывают отдельный аналитический счет по учету затрат на производство, каждому центру присваивают определенный номер (шифр затрат).

Эффективность функционирования центров затрат во многом зависит от содержания отчетов по центрам затрат. Основными принципами этой отчетности являются:

включение в отчет только контролируемых расходов; укрупнение показателей отчетности по центрам по мере восхождения от низшего уровня управления к высшему;

наличие в отчетности информации об отклонениях, позволяющей реализовать принцип управления по отклонениям.

Сущность принципа управления по отклонениям заключается в предположении, что менеджеру более высокого уровня управления нет необходимости оперативно контролировать отдельные расходы и доходы центров ответственности низших уровней управления, если их величины существенно не отличаются от заданных. Если же отклонения по расходам и доходам существенны, (обычно более 5%), то менеджерам более высокого уровня управления представляется дополнительная информация, объясняющая возникшие отклонения в соответствующем центре ответственности. На основе дополнительной информации менеджер принимает решения в пределах своих полномочий или представляет соответ­ствующую информацию вышестоящему руководителю.

**43** Заключение

Для принятия оптимальных управленческих и финансовых решений необходимо знать свои затраты и в первую очередь разбираться в информации о производственных расходах. Анализ издержек помогает выяснить их эффективность, установить, не будут ли они чрезмерными, проверить качественные показатели работы, правильно установить цены, регулировать и контролировать расходы, планировать уровень прибыли и рентабельность производства.

Анализируя работу можно придти к ряду заключений. Во-первых, учет затрат на производство не возможен без знаний о классификации затрат как по экономическим элементам, так и по статьям калькуляции. Однако знание только этих двух классификаций не сможет обеспечить безупречный учет затрат на производство, для этого здесь, и приведены другие виды классификаций затрат на производство, а так же дан конкретный перечень затрат, входящих в ту или иную классификацию. Во-вторых, учет затрат на производство осуществим в соответствии с Положением о бухгалтерском учете, и ведется по плану счетов бухгалтерского учета, без умения, обращаться с которым данный учет также не осуществим. В-третьих, учет затрат на производство может быть осуществлен несколькими методами, выбор которых зависит от отрасли, в которой занято данное предприятие, организации производства на данном предприятии, мнения администрации, условий рынка и ряда других факторов. Причем, как оказалось, возможно и их совместное использование, если того требуют обстоятельства или применение смешенного метода учета являет собой вариант более выгодного ведения хозяйственной деятельности предприятия. В четвертых, ведение учета затрат на производства, представляет собой часть бухгалтерского учета, ведение которого обязательно для всех юридических лиц занимающимися любыми видами деятельности согласно законам РФ, а это значит, что развитие производственных отношений будет подталкивать предприятия вести учет более тщательно, ибо он будет все более и более

**44** контролируемым со стороны государства. В-пятых, производственные мощности предприятия не всегда ограничиваются спросом на готовую продукцию или какими-либо другими внешними факторами, а, как правило, устанавливаются администрацией предприятия, в соответствии с ее мнениями о работе данной производственной единицы. В-шестых, предприятия постоянно вынуждены искать факторы и резервы снижения себестоимости производимой продукции, дабы получать максимальную прибыль от своей деятельности. Все эти факторы и резервы, как правило, лежат в основе планирования дальнейшей деятельности предприятия и их расчеты необходимы для построения диаграмм, наглядно демонстрирующих перспективы развития предприятия.

Очевидно, что учет затрат на производство имеет самые неограниченные перспективы развития, т. к. современная рыночная экономика со своей, все нарастающей степенью конкуренции, обязывает предприятия задуматься над своими затратами на производство, а также над методами ведения учета этих затрат с целью более свободного маневрирования своей продукции на рынке.

Мощный наплыв новых фирм и как следствие этого усиление конкуренции заставляет существующие предприятия серьезно задуматься над тем, как бы не потерять часть своей рыночной доли и не снизить свои прибыли. Это приводит их к рассмотрению затрат на производство и реализацию продукции, без анализа которых существование фирмы в современных рыночных условиях становится не только проблематичным, но на мой взгляд даже невозможным (тем более что вести бухгалтерский учет предприятия обязывают законы РФ). Это очевидно, ведь любой анализ результатов хозяйственной деятельности предприятия имеет своей основой именно данные о затратах на производство и реализацию продукции.

Очевидно, что учет затрат имеет самые неограниченные перспективы развития, т. к. современная рыночная экономика со своей, все нарастающей степенью конкуренции, обязывает предприятия задуматься над сгоими

**45** затратами на производство, а также над методами ведения учета этих затрат с целью более свободного маневрирования своей продукции на рынке.

Имея перспективу развития своей управленческой деятельности, изучение данного вопроса, наиболее актуально применительно к системе управления себестоимостью продукции, так как именно его изучение поможет проанализировать взаимозависимость видов продукции и мест их в производстве, лучше понимать информацию о деятельности организации полученную из отчетов бухгалтерии для принятия в дальнейшем правильных управленческих решений

46 Список литературы

1. Федеральный закон от 21.11.96 г. № 129-ФЗ "О бухгалтерском

учете", СЗ РФ от 25 ноября 1996 г. N 48, ст. 5369. *-'Ьф^1 2^0^*

***о***

1. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утверждено приказом Минфина России от 29.07.98 г. № 34н. Т£юсийе1в{й^шдаговяй-курь^Г1999 г., N 11, *ьл/л*
2. Бухгалтерский учет. Под ред. Безруких П.С. - 2-е изд. Перераб. и доп. М.: Бухгалтерский учет. 2004.
3. Бахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет, -М,, "Финстатинформ", 2004.
4. Врублевский Н.Д., Построение системы счетов управленческого учета, "Бухгалтерский учет", N 17, сентябрь 2003г.
5. Гриненко С. В., Организация информационного обеспечения управленческого учета в экономической системе предприятия: - М., ТГРТУ, 2004.
6. ДРУРИ Колин. Введение в управленческий и производственный учет: Пер. с англ./ Под ред. С.А.Табалиной. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 2005.
7. Карпова Т.П. Управленческий учет: Учебник для вузов. М.:; Аудит, ЮНИТИ, 2003.
8. Касьянова Г.Ю., Колесников С.Н. Управленческий учет по формуле "три в одном". - М.: Статус-Кво, 2004.
9. Ковалев В.В. Соколов Я.В. Основы управленческого учета: Учебное пособие. - СПб.: Лист, 2003.
10. Козин Е.Б., Козина Т.А. Бухгалтерский управленческий учет на пищевых предприятиях. М.: Колос, 2004.
11. Кокорев Н.А., Вашева Л.Л., Николаева К.А., Взаимосвязь управленческого, бухгалтерского и налогового учета, "Аудиторские ведомости", N 7, июль 2003 г.

**47**

1. Комментарий изменений в Плане счетов: основные хозяйственные операции / Под ред. С.А. Николаевой. - М: Аналитика-Пресс, 2004.
2. Моисеева О. П. Системы управленческого учета затрат // Вестник Белорусского государственного экономического университета. - 2004. - N 2.
3. Николаева С.А. Управленческий учет. Пособие для подготовки к квалификационному экзамену на аттестат профессионального бухгалтера. -"ИПБ-БИНФА", 2002 г.
4. Николаева С.А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости. - М.: Аналитика-Пресс, 2004.
5. Николаева С.А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система "директ-костинг". Теория и практика.- М.: Финансы и статистика, 2003.
6. Панфилов Е., Управленческий учет. Теория и мнения, "Двойная запись", N 2, февраль 2003 г.
7. Пашигорева Г.И., Савченко О.С. Цели и задачи управленческого учета, -М., Бухгалтерский учет. 2004.
8. Пизенгольц М.З., О содержании управленческого учета, "Бухгалтерский учет", N 19, октябрь 2005 г.,
9. Палий В.Ф., Палий В.В., Счета управленческого учета, "Бухгалтерский учет", N 7, апрель 2005г.
10. Управленческий учет: Учеб. пос. по экон. спец. / Под. ред. А.Д, Шеремета. - М.: ФБК Пресс, 2005.
11. Управленческий учет (с элементами финансового учета) / Под ред. В. Палия и Р. Вандер Вила. М.: Инфра-М, 2004.
12. Управление затратами на предприятии: Учебник / В.Г. Лебедев, Т.Г. Дроздова. В.П. Кустарев и др.; Под общ. ред. Г.А. Краюхина. СПб.: "Издательский дом "Бизнес-пресса", 2005.
13. Сотникова Л.В., Учет расходов в соответствии с ПБУ 10/99 "Расходы организации", "Бухгалтерский учет", N 7, апрель 2004г.

I Затраты I

U I

—| По экономическим элементам

**ь->**

Экономические элементы затрат

**н**

По статьям

Статьи затрат

**н**

По способу отнесения на себестоимость

Прямые и косвенные

**н**

По методу признания в качестве расхода

Затраты на продукт и затраты периода

**н**

По отношению к уровню деловой активности

Постоянные и переменные

**н**

По возможности влияния на величину затрат

Подконтрольные и неподконтрольные

По значимости '—| для принятия

|управленческого решения|

Релевантные и нерелевантные

Классификация затрат

Главный инженер

Главный механик

Главный энергетик

Производственно-технический отдел

Отдел капитального строительства

Инженер по ОТ и ТБ

Пожарная охрана

Маслоэкстракционный цех

Ремонтно-строительный цех

Ремонтно-механический цех

Заместитель

генерального

директора

по коммерческим

вопросам

Отдел МТС

Отдел заготовки сырья

Отдел сбыта

Складское хозяйство

Транспортный цех

Охрана

Сырьевой цех

Косточковый цех

**;ki**

Генеральный директор

Заместитель

генерального

директора по

качеству

Производственная лаборатория

Сырьевая лаборатория

в части приема сырья

Главный бухгалтер

Бухгалтерия сырьевого отдела

Бухгалтерия отдела сбыта

Расчетный отдел

Общая бухгалтерия

Кассир

Бытовой корпус

Детский сад

Общественный сад

Отдел экономики и финансов

Юрисконсульт

Отдел кадров

Канцелярия

Производственно-диспетчерский отдел

Штаб по делам ГОиЧС

Помощник

генерального

директора по быту

Рафинационно-майонезный цех

Базы отдыха

Столовая

Косточковый цех

Сырьевой цех

в части техобеспечения

Организационная структура ООО «Са.Ша.»

Медицинский пункт

Магазин

**!**

**ь**