Министерство сельского хозяйства Российской Федерации

(Минсельхоз России)

Алтайский государственный аграрный университет

Федеральное государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования

Кафедра бухгалтерского учета и аудита

Курсовая работа

Организационные аспекты бухгалтерского управленческого учета

(на примере ОАО "Кипринский молочный завод")

Выполнил: студент 2 группы

Специальность «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Черванева Наталья Владимировна

Курс 4уск. Шифр 081358

Проверил: Бородина Н.В.

Барнаул 2010

**Содержание**

Введение…...............................................................................................................3

**Глава 1** Теоретические основы организации управленческого учета в сельскохозяйственных организациях……………………………………………5

* 1. Управленческий учет: сущность и значение………………………………..5
	2. Учетная политика организации как составная часть организации управленческого учета…………………………………………………………..11
	3. Нормативно-правовое регулирование управленческого учёта…………...16

**Глава 2** Современное состояние организации управленческого учета в ОАО "Кипринский молочный завод" ………………………………………………...18

2.1 Организационно- экономическая и правовая характеристики организации………………………………………………………………………18

2.2 Формирование в управленческом учёте информации о затратах на организацию учёта………………………………………………………………24

2.3 Анализ эффективности организации управленческого учёта в ОАО "Кипринский молочный завод" и его влияние на принятие управленческих решений…………………………………………………………………………..28

**Глава 3** Пути совершенствования организации управленческого учета в ОАО "Кипринский молочный завод" ………………………………………………...34

3.1 Организация управленческого учета в ОАО "Кипринский молочный завод" …………………………………………………………………………….34

Заключение……………………………………………………………………….39

Список использованной литературы…………………………………………...41

Приложение 1…………………………………………………………………….42

Приложение 1…………………………………………………………………….43

**Введение**

Система централизованно управляемой экономики, единой государственной собственности требовала жесткой регламентации учета в нашей стране. Именно система бухгалтерского учета сразу же отреагировала на изменения в экономике. Старые методики бухгалтерского учета и его организация по некоторым позициям вступила в противоречие с требованиями нарождающейся рыночной экономики, новыми отношениями собственности.

Поскольку наша экономика стала совершать медленное поступательное движение к рынку, то об управленческом учете можно говорить как о явлении, имеющем место в рыночной экономике. У отечественных предприятий начала проявляться ярко выраженная самостоятельность, независимость в принятии решений по управлению, ориентация на конечные результаты деятельности.

Управленческий учет в организации — это система, обеспечивающая руководящее звено организации информацией, необходимой для принятия решений и эффективного управления. Ведь одна из самых важных и наиболее часто встречающихся причин недостаточно успешного развития организации состоит в том, что ее руководители просто не знают, какой из видов деятельности или отделов наиболее прибылен и, что самое важное, почему.

Правильно поставленный управленческий учет позволяет получить информацию, необходимую для расстановки приоритетов в деятельности организации и планирования дальнейшей работы, предоставляет базу для оценки перспективности открывающихся возможностей и снабжает механизмами контроля за исполнением принятых решений.

Система управленческого учета позволяет: определить стратегию развития бизнеса, сформулировать цели и выработать пути их достижения; рассчитать эффективность бизнеса в целом, эффективность каждого структурного подразделения и деятельности каждого сотрудника путем внедрения сбалансированной системы показателей (ССП); проводить качественную оценку инвестиционных проектов и любых инноваций, разобраться со всеми бизнес-процессами компании и разумно детализировать все хозяйственные операции; разработать систему сбора, консолидации и анализа информации, как финансовой, так и нефинансовой, которая быстрее сигнализирует о проблемах (например, количество отказов клиентов быстрее, чем уменьшение прибыли, сигнализирует о снижении качества продукции); повысить эффективность управления денежными средствами компании; установить систему взаимоотношений между структурными подразделениями, организовать эффективную многоступенчатую систему внутреннего контроля на предприятии; создать систему управления затратами с целью их оптимизации; внедрить систему бюджетирования ; принимать обоснованные управленческие решения, как стратегические, так и оперативные.

Целью курсовой работы является исследование организации управленческого учета в организации.

В соответствии с этой целью были поставлены и решены следующие задачи:

− Изучить теоретические основы организации управленческого учета в сельском хозяйстве;

− Доизучить нормативно-правовое регулирование управленческого учета;

− Проанализировать систему организации управленческого учета в ОАО "Кипринский молочный завод";

− Разрешить мероприятия по совершенствованию организации управленческого учета.

.

**Глава 1.** **Теоретические основы организации управленческого учета в сельскохозяйственных организациях**

* 1. **Управленческий учет: сущность и значение**

Бухгалтерский учет представляет собой систему, в которой собирается, измеряется, регистрируется, обрабатывается и передается информация, необходимая для принятия соответствующих управленческих решений или решений, связанных со стратегией организации на рынке.

Как показало изучение и обобщение зарубежной и отечественной теории и практики, в системе бухгалтерского учета различают управленческий и финансовый учет.

Учет производственных затрат и калькуляция себестоимости продукции обособлены в составе бухгалтерского управленческого (производственного) учета. Данные управленческого учета обеспечивают администрацию информацией, необходимой для управления организацией, планирования и контроля производственной деятельности.

 Основными задачами управленческого учета являются:

 - своевременное, полное и достоверное отражение фактических затрат на производство и реализацию продукции;

 - исчисление показателей себестоимости продукции (плановых, нормативных, фактических);

 - контроль за экономным и рациональным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов;

 - получение оценочных данных по различным моделям хозяйствования;

 - определение финансовых результатов деятельности структурных подразделений.

На основе данных управленческого учета принимаются управленческие решения о внедрении современной техники и технологии, применении новых форм организации труда, выявлении резервов экономии материальных и трудовых ресурсов с целью снижения себестоимости и увеличения рентабельности.

Управленческий учет иногда называют внутренним учетом, который включает производственный учет. Производственный учет предполагает систему сбора, регистрации, обобщения и обработки систематизированной по определенным признакам информации в затратах на производство, контроль за их состоянием и калькулирование себестоимости продукции. Формирование показателей производственно-хозяйственной деятельности предприятия в системе управленческого учета является тайной предприятия, секретом фирмы.

Данные управленческого учета предназначены для внутренних пользователей: руководителей организации, бухгалтерии, а также плановых, производственных и прочих служб организации. Управленческий учет и финансовый учет взаимно дополняют друг друга: данные управленческого учета о производственных затратах и себестоимости продукции используются в финансовом учете при оценке незавершенного производства, готовой продукции и себестоимости реализации. Порядок учета производственных затрат и калькуляции себестоимости регламентируются отраслевыми инструкциями, но в целом ведение управленческого учета зависит от внутренних решений руководства. Основой для принятия решений является сравнение стоимости получения информации о фактических затратах материальных, трудовых и финансовых ресурсов с ценностью данной информации для управления.

Цель организации управленческого учета - обеспечить соответствующей информацией менеджеров, ответственных за достижение конкретных производственных целей. К созданию бухгалтерской информации, используемой менеджерами для принятия соответствующих управленческих решений, применяются другие правила, нежели к формированию информации, предназначенной для внешних пользователей, не работающих на предприятии.

Управленческий учет характеризуется:

1) отсутствием стандартизации — способы и формы ведения управленческого учета не ограничены нормативным регулированием; формы представления отчетных данных могут быть любыми; применяемые термины могут использоваться в различных смыслах, удобных для внутренних целей;

2) конфиденциальностью — информация управленческого учета предназначена исключительно для внутреннего потребления;

3) плановым характером — управленческий учет призван давать прогнозы по различным аспектам деятельности организации (объему реализации, эксплуатационным расходам, расходам на персонал и пр.);

4) измерением показателей как в денежном, так и в натурально-вещественном выражении, например, измерение количества производственных запасов в штуках, погонных метрах, тоннах и т.д. Подобное измерение применяется и в аналитическом учете;

5) актуальностью предоставленной информации (за счет использования приблизительных оценок, неполного набора данных). Оперативная отчетность составляется на основе данных оперативного учета и содержит сведения по основным показателям за короткие промежутки времени — сутки, пятидневку, декаду и пр. Эти данные используются для оперативного контроля и управления процессами производства и реализации продукции;

6) гибко определяемой, индивидуальной периодичностью отчетов;

7) расширенным составом объектов учета — в качестве объектов учета могут выступать отдельные изделия, виды деятельности, центры ответственности.

В системе управленческого учета формируется, прежде всего, информация об издержках производства. Управленческий учет предполагает организацию учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции. Издержки производства являются одним из основных объектов управленческого учета. Затраты группируются и учитываются по видам, местам их возникновения и носителям затрат. Места возникновения затрат - структурные единицы и подразделения, в которых происходит первоначальное потребление ресурсов (материально-сырьевых, топливно-энергетических, трудовых, финансовых), - рабочие места, участки, бригады, производства, цехи и т. п.

Под носителями затрат понимают виды продукции, выполненные работы, оказываемые услуги данного предприятия, предназначенные как для реализации на рынке, так и для внутренних нужд предприятия.

Объектом управленческого учета являются, кроме производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции, также результаты деятельности, которые могут учитываться по местам возникновения затрат и по носителям затрат.

Так как организация управленческого учета предполагает составление различных смет, бюджетов и т.п., то вследствие сопоставления затрат и результатов различных объектов учета выявляется эффективность производственно-хозяйственной деятельности.

Следующий принцип концепции управленческого учета является наличие системы трансфертных цен и ценообразования, которая предполагает разработку цен, используемых в расчетах между внутренними структурными подразделениями предприятия, организации, за передаваемую друг другу продукцию, выполняемые работы и оказываемые услуги.

Система трансфертных цен обеспечивает организацию хозяйственных связей между внутренними подразделениями предприятия.

Система управленческого учета предполагает взаимосвязи с планированием, контролем, анализом данных о затратах и результатах хозяйственной деятельности в разрезе необходимых для управления объектов, оперативное принятие обоснованных управленческих решений в целях оптимизации финансовых результатов деятельности предприятия.

Следующим принципом концепции управленческого учета является обоснование включения затрат в себестоимость продукции, выполненных работ и оказываемых услуг.

В себестоимость продукции (работ, услуг) включаются затраты, непосредственно связанные с производством продукции (работ, услуг), обусловленные технологией и организацией производства, затраты, связанные с использованием природного сырья, на подготовку и освоение производства, затраты труда работников, затраты на обслуживание производственного процесса, расходы, связанные с управлением производством, и др.

ПБУ 10/99 предусмотрено, что затраты, образующие себестоимость продукции (работ, услуг), группируются в соответствии с их экономическим содержанием по следующим элементам:

 - материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);

 - затраты на оплату труда;

 - отчисления на социальные нужды;

 - амортизация основных фондов;

 - прочие затраты.

Следует иметь в виду, что не всегда увеличение объема производства ведет к росту затрат. В ряде случаев роет затрат в процентном отношении будет меньше, чем соответствующий рост объема производства. Такую ситуацию предполагает концепция переменных и постоянных издержек.

Переменные издержки - расходы, общая сумма которых изменяется прямо пропорционально изменению объема производства (выпуску). Типичным примером являются издержки на расходуемые материалы, сырье, полуфабрикаты. Переменные издержки возрастают или уменьшаются автоматически с ростом или уменьшением объема производства (выпуска).

Постоянные издержки - часть затрат, общая сумма которых не изменяется при изменении объема производства за определенный период. Примером постоянных издержек могут быть арендная плата за помещение, заработная плата менеджеров предприятия и т. п. Такие расходы могут возрасти с течением времени, но они не изменяются прямо пропорционально изменениям объема производства. Например, арендная плата за помещение из-за инфляции в следующем периоде может быть выше, чем в текущем. Но в течение года арендная плата не зависит от ежедневных изменений в деятельности предприятия. Если общая сумма постоянных издержек не изменяется, то сумма постоянных издержек на единицу продукции уменьшается при увеличении объема производства и возрастает при его уменьшении.

Так, к расходам и потерям, производимым за счет финансовых результатов предприятия до налогообложения, относятся, например, затраты по аннулированным производственным заказам, а также затраты на производство, не давшее продукции; потери от уценки производственных запасов и готовой продукции; суммы сомнительных долгов по расчетам с другими предприятиями, а также отдельными лицами, подлежащие резервированию в соответствии с законодательством (рисковый фонд); не компенсируемые потери от стихийных бедствий; не компенсируемые убытки в результате пожаров, аварий, других чрезвычайных событий, вызванных экстремальными ситуациями, и др.

К расходам, осуществляемым за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятий и организаций, и других целевых поступлений, относятся, в частности, затраты по содержанию объектов здравоохранения, домов престарелых и инвалидов, детских дошкольных учреждений, оздоровительных лагерей, объектов культуры и спорта; расходы по оказанию помощи сельскохозяйственным предприятиям в строительстве объектов на селе и приобретении оборудования для них; выплата всех видов налогов, которые по действующему законодательству Правительства Российской Федерации и местных органов власти осуществляются за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия; взносы в создание объединенных инвестиционных фондов и т. п.

**1.2 Учетная политика организации как составная часть организации управленческого учета**

Под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения и организации бухгалтерского учета: первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности. К способам ведения бухгалтерского учета относятся способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости амортизируемого имущества, организации документооборота, инвентаризации, способы вменения счетов бухгалтерского учета, системы регистров бухгалтерского учета, обработки информации и иные соответствующие способы и приемы.

Учетная политика организации формируется главным бухгалтером (бухгалтером) организации на основе положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» и утверждается руководителем организации. При этом утверждаются:

 - рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;

- формы первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;

- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;

- методы оценки активов и обязательств;

- правила документооборота и технология обработки учетной информации;

- порядок контроля хозяйственных операций;

- другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Принятая организацией учетная политика подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказами, распоряжениями и т.п.) организации.

При формировании учетной политики предполагается соблюдение, установленных принципов (допущений) бухгалтерского учета: допущения имущественной обособленности, допущения непрерывности деятельности, допущения последовательности применения учетной политики, допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности. Учетная политика организации должна обеспечивать соблюдение требований бухгалтерского учета: полноты, своевременности, осмотрительности, приоритета содержания перед формой, непротиворечивости, рациональности.

Способы ведения бухгалтерского учета, избранные организацией при формировании учетной политики, применяются с 1 января года, следующего за годом утверждения соответствующего организационно-распорядительного документа. При этом они применяются всеми филиалами, представительствами и иными подразделениями организации (включая выделенные на отдельный баланс) независимо от их места нахождения.

Организация должна раскрывать принятые при формировании учетной политики способы бухгалтерского учета, существенно влияющие на оценку и принятие решений заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности. Существенными признаются способы ведения бухгалтерского учета, без знания, о применении которых заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности невозможна достоверная оценка финансового положения, движения денежных средств или финансовых результатов деятельности организации.

 К способам ведения бухгалтерского учета, принятым при формировании учетной политики организации и подлежащим раскрытию в бухгалтерской отчетности, относятся:

- способы амортизации основных средств, нематериальных и иных активов;

- способы оценки производственных запасов, товаров, незавершенного производства и готовой продукции;

- способы признания прибыли от продажи продукции, товаров, работ, услуг;

- другие существенные способы ведения бухгалтерского учета.

В случае публикации бухгалтерской отчетности не в полном объеме, информация об учетной политике подлежит раскрытию, как минимум, в части, непосредственной относящейся к опубликованным материалам.

При формировании учетной политики исходя из допущений, отличных от перечисленных выше допущений бухгалтерского учета, такие допущения вместе с причинами их применения должны быть, раскрыты в бухгалтерской отчетности. Если при подготовке бухгалтерской отчетности имеется значительная неопределенность в отношении событий и условий, которые могут породить существенные сомнения в применимости допущения о непрерывности деятельности, то организация должна указать на такую неопределенность и однозначно описать, с чем она связана.

Существенные способы ведения бухгалтерского учета подлежат раскрытию в пояснительной записке, входящей в состав бухгалтерской отчетности за отчетный год. Промежуточная бухгалтерская отчетность может не содержать информацию об учетной политике, если в последней не произошли изменения времени составления годовой бухгалтерской отчетности за предшествующий год, в которой учетная политика была раскрыта.

Законом подтверждено, что, руководствуясь законодательством Российской федерации о бухгалтерском учете, нормативными актами органов, регулирующих бухгалтерский учет, предприятия (организации) самостоятельно формируют свою учетную политику исходя из структуры, отрасли и других особенностей деятельности. В нем также указано, что принятая организацией учетная политика применяется последовательно из года в год. Изменение учетной политики может производиться в случаях изменение законодательства Российской Федерации или нормативных актов, органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета или существенного изменения условий ее деятельности. В целях обеспечения сопоставимости данных бухгалтерского учета изменения учетной политики должны вводиться с начала финансового года.

К способам ведения бухгалтерского учета относятся методы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, приемы организации документооборота, инвентаризации, способы применения счетов бухгалтерского учета, системы учетных регистров, обработки информации и иные соответствующие способы, методы и приемы.

При формировании учетной политики предполагается, что:

- имущество и обязательства предприятия существуют обособленно от имущества и обязательств собственников этого предприятия и других предприятий (допущение имущественной обособленности предприятия);

- предприятие будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у него отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности, и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке (допущение непрерывной деятельности предприятия);

- выбранная предприятием учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому (допущение последовательности применения учетной политики);

- факты хозяйственной деятельности предприятия относятся к тому отчетному периоду (и, следовательно, отражаются в бухгалтерском учете), в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности).

Учетная политика предприятия должна обеспечивать:

- полноту отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности (требование полноты);

- большую готовность к бухгалтерскому учету потерь (расходов) и Пассивов, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов (требование осмотрительности);

- рациональное и экономное ведение бухгалтерского учета исходя из условий хозяйственной деятельности и величины предприятия (требование рациональности).

Приведенные в положении условия и правила в основном соответствуют принципам бухгалтерского учета, принятым в мировой практике.

Учетная политика организации подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказом, распоряжением и т. п.) предприятия.

Способы ведения бухгалтерского учета, выбранные предприятием при формировании учетной политики, применяются с первого января года, следующего за годом издания соответствующего организационно-распорядительного документа. При этом они применяются всеми структурными подразделениями (включая выделенные на отдельный баланс) независимо от их места расположения.

Представляемая в течение отчетного года бухгалтерская отчетность может не содержать информацию об учетной политике предприятия, если в последней не произошли изменения со времени составления предыдущей годовой бухгалтерской отчетности, раскрывающей учетную политику.

**1.3 Нормативно-правовое регулирование управленческого учёта**

Усиление информационной значимости данных бухгалтерского учета является важной задачей, решение которой позволит экономическим субъектам формировать актуальную учетную информацию для принятия рациональных управленческих решений. Реализовать данную задачу можно в системе управленческого учета. Хотя ведение управленческого учета в той или иной мере повысит трудоемкость учетного процесса, тем не менее, при рациональном подходе к взаимодействию синтетического и управленческого учета можно снизить проявление данного негативного факта. Практика показывает, что операции бухгалтерского и управленческого учета примерно в 80% случаев совпадают. Как правило, источником данных для управленческого учета является информация финансового учета. В связи с этим вполне объяснимо желание руководства использовать для организации управленческого учета бухгалтерские счета и регистры. Поэтому интегрированный подход к взаимодействию управленческого и финансового учета является наиболее оптимальным.

В управленческом учёте обязательным является учёт затрат не только в целом по организации, но и по центрам ответственности и местам формированию затрат внутри предприятия.

Организация учёта по местам возникновения затрат и центрам ответственности позволяет децентрализовать управление затратами, наблюдать за их формированием на всех уровнях управления, использовать специфические методы контроля расходов с учётом особенностей деятельности каждого подразделения, выявлять виновников непроизводственных затрат и, в конечном итоге, обеспечить существенное повышение экономической эффективности хозяйствования.

Для обеспечения оптимальной организации управленческого учёта его деятельность регулируется нормативными документами:

«Годовой отчет- 2007. Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения» (Под общей редакцией Васильева Ю.А.) (Консалтинговая группа «АЮДАР», 2007);

Приказ Минфина РФ от 01.07.2004 № 180 «Об одобрении концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в РФ на среднесуточную перспективу»;

Приказ Минфина РФ от 28.12.2001 № 119н (ред. от 26.03.2007 «Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету материально- производственных запасов» (Зарегистрировано в Минюсте РФ 13.02.2002 № 3245);

Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 № 91н (ред. от 27.11.2006) «Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств» (Зарегистрировано в Минюсте РФ 21.11.2003 №5252);

«Положение о правилах ведения бухгалтерского учета в кредитных организациях, расположенных на территории РФ» (утв. ЦБ РФ 26.03.2007 № 302-П) (ред. от 11.10.2007), (Зарегистрировано в Минюсте РФ 29.03.2007 № 9176);

Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 18.09.2006) «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению»;

 «Положение о правилах ведения бухгалтерского учета в кредитных организациях, расположенных на территории Российской Федерации» (утв. ЦБ РФ 05.12.2002 №205-П) (ред. от 26.03.2007) (Зарегистрировано в Минюсте РФ 20.12.2002 № 4061);

Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 « 26н (ред. от 27.11.2006) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» (Зарегистрировано в Минюсте РФ 28.04.2001 №2689).

**Глава 2. Современное состояние организации управленческого учета в ОАО "Кипринский молочный завод" города Барнаула**

**2.1 Организационно-экономическая и правовая характеристики организации**

ОАО "Кипринский молочный завод" учреждено в 2006 году Акционерное общество является организационной формой объединения акционеров. Оно аккумулирует капитал путем выпуска в обращение ценных бумаг - акций. АО обладает статусом юридического лица. Для его учреждения требуется минимум уставного капитала, распределенный на определенное число акций. Имущество общества составляют средства от продажи акций в форме открытой подписки, доходы и т. д. Акционеры несут ответственность по обязательствам АО в пределах своего вклада (пакета акций).

Высшим органом АО является собрание акционеров, исполнительным органом правление, контрольным органом ревизионная комиссия. Члены общества имеют право на управление обществом посредством голосования по принципу одна акция - один голос. Однако обычно привилегированные акции не дают права голоса на собрании акционеров. Обязательной является ежегодная публикация в прессе таких основных финансовых показателей деятельности общества за год, как прибыль, убытки, дивиденды и др.

АО как организационная форма обладает по сравнению с другими видами предприятий определенными преимуществами:

- неограниченный срок действия;

- возможность привлечения дополнительных инвестиций путем выпуска акций;

- относительная простота обращения акций в деньги при выходе из общества по сравнению с возможностью получить свою долю при выходе из других обществ; наличие отработанного механизма функционирования на базе установившегося в мировой практике акционерного законодательства;

- наличие значительного капитала, что уменьшает риск акционеров.

Однако АО присущи и определенные недостатки:

*-* наличие проблемы увязки интересов дирекции АО и акционеров;

- отсутствие заинтересованности у лиц, работающих на предприятии и не владеющих акциями, в повышении производительности труда и других показателей эффективности;

- недостаточная гибкость, оперативность и маневренность, консерватизм в управлении.

Структура управления представлена схематично на рис.1

Совет

директоров

Общее собрание акционеров

Ревизионная комиссия

Генеральный директор

Зав. коммерчес-кой службой

Главный инженер

Главный бухгалтер

Юрист- консультант

Заведующий производст-вом

Экспедиторы, кладовщики, продавцы

Водите-ли

Слесари

Рабочие

Лаборанты

Мастера

Бухгал-тера(3)

Грузчики

Кассир

Рис.1. Схема структуры управления в ОАО "Кипринский молочный завод".

В ОАО "Кипринский молочный завод" существует подразделение, которое занимается изготовлением и выпуском молочной продукции.

Ремонтная группа занимается ремонтом машин и оборудования.

Более наглядно организационная структура предприятия представлена на рисунке 2.

Акционерное общество

Коммер-ческий отдел

Цех основного производства

Бухгал-терия

Ремонтно-механическая служба

Лабора-тория

Складское хозяйство

Бригады

Ремонтная мастерс-кая

Авто. гараж

 Рис.2. Схема организационной структуры ОАО "Кипринский молочныйзавод".

ОАО "Кипринский молочный завод" находится по адресу: город Барнаул, ул. Хлебозаводская, 10. Предметом деятельности ОАО является торгово-закупочная и производственно-хозяйственная деятельность. Основными направлениями деятельности являются:

- производство молочных продуктов (молоко 2,5% жирности, творог, сметана, масло, масса творожная);

- производство сыра - сырца;

- осуществление в установленном порядке посреднической и торгово-закупочной деятельности и др.

Структура представлена в таблице 2.1.1

Таблица 2.1.1

Размер и структура товарной продукции ОАО "Кипринский молочный завод" в ценах фактической реализации

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Отрасли и виды продукции | Размер денежнойвыручки, тыс. руб. | Структура денежной выручки, в % к итогу | Изменение (+/-) в структуреотчётногогода к |
| 2007г | 2008г | 2009г | 2007г | 2008г | 2009г | 2007г | 2008г |
| Масло «Крестьянское» в/с: |
| 75 гр. | 1994186,11 | 1981759,93 | 1670771,00 | 20,3 | 16 | 8,8 | -11,5 | -7,2 |
| 85 гр. | - | - | 533619,80 | - | - | 2,8 | +2,8 | +2,8 |
| 200 гр. | 489145,96 | 377407,84 | 580799,50 | 5 | 3,03 | 3,06 | -1,94 | +0,03 |
| 400 гр. | - | 12700,00 | - | - | 0,1 | - | - | -0,1 |
| 70 гр. | - | 260566,97 | - | - | 2,1 | - | - | -2,1 |
| Масса творожная «Особая»,0.25 кг | 44487,50 | 15146,00 | 61547,50 | 0,63 | 0,12 | 0,32 | -0,31 | +0,2 |
| Молоко 2,5% | 2497582,45 | 1972862,11 | 4179011,20 | 25,5 | 33,56 | 22 | -3,5 | -11,56 |
| Обрат | 343100,00 | 234242,00 | - | 3.5 | 1,9 | - | -3,5 | -1,9 |
| Сливки: |
| 20% | 35999,00 | 16170,00 | 8300,00 | 0,37 | 0,13 | 0,04 | -0,33 | -0,09 |
| 25% | - | 3000,00 | - | - | 0,02 | - |  |  |
| 30% | 17338,00 | 14576,00 | 8780,00 | 0,18 | 0,12 | 0,05 | -0,13 | -0,07 |
| Сметана 20%: |
| 200гр | 175212,50 | 120121,50 | - | 1,8 | 0,96 | - | -1,8 | -0,96 |
| 220гр | - | 23774,25 | 266274,40 | - | 0,19 | 1,4 | +1,4 | +1,21 |
| 250гр | 8614,40 | - | - | 0,1 | - | - | -0,1 | - |
| 380гр | - | 90962,00 | 370507,50 | - | 0,7 | 1,95 | +1,95 | +1,25 |
| 400гр | 332108,87 | 152474,50 | - | 3,4 | 1,2 | - | -3,4 | -1,2 |
| фляжная | 92427,70 | 11775,00 | 91344,00 | 0,94 | 0,09 | 0,48 | -0,46 | +0,39 |
| Сыворотка | 19402,82 | - | - | 0,2 | - | - | -0,2 | - |
| Сыворотка (продукция) | 18656,10 | - | 1000,00 | 0,2 | - | 0,005 | 0,195 | +0,005 |
| Сыр/сырец/: |
| нежирный | 606430,00 | 124744,00 | 459166,00 | 6,2 | 1 | 2,4 | -3,8 | +1,4 |
| жирный | 28272,00 | - | - | 0,3 | - | - | - | - |
| Сыр-брынза | - | 2565,00 | - | - | 0,02 | - | - | -0,02 |
| Творог: |
| 18% (35-00) | 144062,00 | 5495916,50 | 4389577,80 | 1,5 | 44,1 | 23,1 | +21,6 | -21 |
| 18% (46-00) | - | - | 4961927,20 | - | - | 26,1 | - | - |
| 5% | - | 308989,50 | 1269803,08 | - | 2,5 | 6,7 | - | +4,2 |
| 9% 250гр | 123552,84 | 77430,00 | 128563,60 | 1,26 | 0,6 | 0,7 | -0,56 | +0,1 |
| 9% | 2833547,68 | 1153766,76 | - | 2,9 | 9,3 | - | -2,9 | -9,3 |
| обезжиренный | 8900,00 | - | 21070,00 | 0,1 | - | 0,1 | 0 | +0,1 |
| Итого: | 9813026 | 12450950 | 19002063 |  |  |  |  |  |

Из таблицы видно, что основным видом деятельности предприятия является выпуск молочных изделий, что полностью соответствует производственному направлению предприятия. Сбыт готовой продукции осуществляется посредством собственной сети магазинов, расположенных по Алтайскому краю.

Основные показатели размера производства в ОАО "Кипринский молочный завод" представлены в таблице 2.1.2

Таблица 2.1.2

Размер производства организации

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | Годы | 2009г в % к |
| 2007 г. | 2008 г. | 2009 г. | 2007 г. | 2008 г. |
| Выпуск товарной продукции (за минусом НДС, акцизов) тыс. рублей. | 23159 | 22175 | 32980 | 142,4 | 148,7 |
| Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб. | 6150,5 | 6082,3 | 6506,5 | 105,8 | 107 |
| Среднегодовая стоимость основных производственных фондов | 23001 | 21607 | 32837 | 142,8 | 152 |
| Среднегодовая численность работников, чел. | 95 | 82 | 73 | 76,8 | 89 |

Чтобы охарактеризовать эффективность деятельности ОАО "Кипринский молочный завод" рассмотрим показатели эффективности в таблице 2.1.3

Таблица 2.1.3

Основные экономические показатели деятельности организации (тыс. руб.).

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2007г | 2008г | 2009г | 2009г. в % к |
| 2007г | 2008г |
| 1. Доходы и расходы по обычным видам деятельности |
| Выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг | 23159 | 22175 | 32980 | 142,4 | 148,7 |
| Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг | 23001 | (21607) | 32837 | 142,8 | 151,9 |
| Валовая прибыль | 158 | 568 | 143 | 90,5 | 25,2 |
| Прибыль (убыток) от продаж | 158 | 568 | 143 | 90,5 | 25,2 |
| 2. Прочие доходы и расходы |
| Прочие доходы | 367 | 207 | 30 | 8,17 | 14,5 |
| Прочие расходы | -201 | (604) | (247) | 122,9 | 40,9 |
| 3. Прибыль (убыток) до налогообложения | 65 | 171 | (74) | 113,8 | 43,3 |
| 4. Чистая прибыль (убыток) отчётного периода | 30 | 94 | (74) | 246,7 | 78,7 |

Чистая прибыль ежегодно растет: по сравнению с уровнем 2007 года она возросла на 246,7%.

Рентабельность основной деятельности организации снижается. Эту тенденцию также можно объяснить значительным увеличением коммерческих расходов при реализации продукции, что приводит к росту полной себестоимости, и как следствие снижению рентабельности, даже, несмотря на увеличение прибыли.

* 1. **Формирование в управленческом учёте информации о затратах на организацию учёта**

Для учёта затрат на управленческий учёт в ОАО "Кипринский молочный завод" рассмотрим учёт финансовых результатов деятельности организации.

Учет финансовых результатов деятельности организации ведут на счете 99 «Прибыли и убытки». По своему экономическому содержанию он относится к группе счетов по учету хозяйственных средств и их источников; по структуре — к группе финансово-результатных счетов. По отношению к балансу счет является активно-пассивным. По кредиту его отражают суммы полученной прибыли, по дебету - убытки. На основе сопоставления дебетового и кредитового оборотов за отчетный период выводят финансовый результат деятельности организации - чистую (балансовую) прибыль или соответственно чистый убыток.

Учет финансовых результатов на счете 99 ведут в разрезе двух источников:

1. Финансовые результаты от продажи продукции (работ, услуг).
2. Финансовые результаты от прочих доходов и расходов

Финансовые результаты от продажи продукции (работ, услуг) списываются в установленном порядке со счета 90 «Продажи».

Финансовые результаты от прочих доходов и расходов выводятся на счете 91 и перечисляются на счет 99.

Счета 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» предназначены для обобщения и накапливания информации о доходах и расходах организации. На счете 90 формируется финансовый результат от экономической деятельности, составляющей основную цель организации. Он определяется как разница между выручкой от реализации и себестоимостью проданной продукции (работ и услуг). Особенность определения финансового результата организации от продаж из суммы её валового дохода вычитается величина издержек обращения, относящиеся к проданным товарам. Сопоставлением итога дебетового оборота по счету 90 с кредитовым выявляют финансовый результат от реализации. Превышение кредитового оборота над дебетовым, определяет величину полученной прибыли. В случае превышения дебетового оборота над кредитовым хозяйство получает убыток от реализации.

Прочие доходы и расходы, включаемые в общий финансовый результат организации, отражаются в учете обособленно от финансового результата продаж на счете 91 «Прочие доходы и расходы» путем «развернутого» отражения отдельных статей в течение отчетного периода.

Счет 91 имеет двойное назначение – счет учета реализации и счет учета прибылей и убытков.

По окончании каждого месяца сальдо дохода и расходов со счетов 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» переносят на счет 99 «Прибыли и убытки». На счет 99 находят, отражение доходы и расходы, связанные обстоятельствами (чрезвычайные доходы и расходы), а также суммы платежей налога на прибыль.

На счете 99 «Прибыли и убытки» в течение отчетного года отражаются:

прибыль от обычных видов деятельности -

Д-т 90, субсчет 9 «Прибыль/убыток от продаж»- К-т 99 «Прибыли и убытки»;

убыток -

Д-т 99 «Прибыли и убытки»-К-т 90, субсчет 9 «Прибыль/ убыток от продаж»;

сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц -

Д-т 91, субсчет 9 - К-т 99, субсчет «Прибыль»;

Д-т 99, субсчет «Убыток» - К-т 90, субсчет 9.

По окончании отчетного года при реформации баланса сумма нераспределенной прибыли, составляющая разницу между суммой полученной прибыли (убытка) и суммой начисленных в бюджет налогов или штрафных санкций, записывается на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

При этом счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается, оформляются бухгалтерские записи:

на сумму нераспределенной прибыли -

Д-т 99 «Прибыли и убытки» - К-т 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;

на сумму непокрытого убытка -

Д-т 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» - К-т 99 «Прибыли и убытки».

Аналитический учет на счете 99 «Прибыли и убытки» должен обеспечить формирование данных, необходимых для составления отчета о прибылях и убытках.

При журнально-ордерной форме учета синтетический и аналитический учет операций по использованию прибыли организуется в журнале-ордере по счету 99 (приложение) открывается на месяц.

По данным синтетического и аналитического учета операций, отраженных на счете 99 «Прибыли и убытки», составляется годовая и квартальная отчетность о прибылях и убытках. Основные экономические показатели (динамика прибыли, убытка) в ОАО "Кипринский молочный завод" можно проследить по таблице № 2.1.3.

Результативность и экономическая целесообразность функционирования организации измеряются абсолютными и относительными показателями, такими как прибыль и рентабельность.

Показатели рентабельности являются относительными характеристиками финансовых результатов и эффективности деятельности организации. Они отражают доходность организации и группируются в соответствии с интересами участников экономического процесса (таблица 2.4.1).

Проводя оценку рентабельности в ОАО "Кипринский молочный завод" можно сказать следующее:

В целом по организации наблюдается повышение рентабельности в 2009 году, по сравнению с 2008 годом. Это происходит из – за увеличения активов как оборотных, так и внеоборотных в 2009 году.

Таблица 2.4.1

Оценка рентабельности организации 2007-2009 гг.

|  |  |
| --- | --- |
| Показатель | Годы |
| 2007 | 2008 | 2009 |
| Рентабельность имущества (активов) | 37,5% | 39,3% | 22,7% |
| Рентабельность внеоборотных активов | 59,9% | 58,5% | 38,1% |
| Рентабельность оборотных активов | 41% | 41,5% | 61,9% |
| Рентабельность капиталов и резервов  | 7,5% | 8,4% | -30,3% |
| Рентабельность долгосрочных обязательств | 41,9% | 41,7% | 40,6% |
| Рентабельность краткосрочных обязательств | 50,5% | 49,9% | 89,7% |
| Рентабельность продаж | 18,1% | 29,9% | 25,3% |

Показатели деловой активности характеризуют результаты и эффективность текущей деятельности экономического субъекта. Финансовое состояние организации находится в непосредственной зависимости от того, насколько быстро средства, вложенные в активы, превращаются в реальные деньги. Длительность нахождения средств в обороте определяется совокупным влиянием ряда разнонаправленных факторов внешнего и внутреннего характера. Примером может служить зависимость скорости оборота от применяемой учетной политики, сформированной структуры активов.

**2.3 Анализ эффективности организации управленческого учёта в ОАО "Кипринский молочный завод"**  **и его влияние на принятие управленческих решений**

В ОАО "Кипринский молочный завод" управленческий учёт организован в соответствии с нормативными документами и, чтобы принять управленческое решение, основными документами являются документы об оборотных средствах организации.

Оборотные средства определяются как часть капитала организации, вложенные в ее текущие активы. Основное назначение оборотных средств заключается в обеспечении непрерывного и ритмичного процесса производства и обращения. Экономическая сущность оборотных средств заключается в том, что они полностью переносят свою стоимость на вновь создаваемый продукт, используемый один производственный цикл.

Организация оборотных средств включает: определение состава и структуры оборотных средств, установление потребности организации в них, определение источников формирования, распоряжения и маневрирования оборотными средствами.

Проведем анализ ликвидности баланса ОАО "Кипринский молочный завод" за 3 года. Для определения ликвидности баланса необходимо активы и пассивы баланса организации сгруппировать: активы - по степени ликвидности, пассивы по степени их срочности (таблица 2.3.1).

Таблица 2.3.1

Анализ ликвидности баланса

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Актив | Годы | Пассив | Годы |
| 2007 | 2008 | 2009 | 2007 | 2008 | 2009 |
| А1 | 7214 | 7071 | 4405 | П1 | 925 | 1019 | (3508) |
| А2 | 5030 | 5008 | 7169 | П2 | 5133 | 5032 | 4702 |
| А3 |  |  |  | П3 | 6186 | 6028 | 10380 |
| Баланс | 12244 | 12079 | 11574 | Баланс | 12244 | 12079 | 11574 |

Баланс считается абсолютно ликвидным, если имеют место соотношение: А1≥ П1; А2 ≥ П2; А3 ≥ П3; Проводимый по абсолютным показателям анализ ликвидности баланса является приближенным, так как абсолютные показатели подвержены влиянию инфляционного фактора и трудно сопоставимы в динамике.

Отрицательный показатель текущей ликвидности свидетельствует о неплатежеспособности организации.

Оценка финансового состояния организации будет неполной без анализа финансовой устойчивости. Под финансовой устойчивостью организации следует понимать обеспеченность ее запасов и затрат источниками их формирования.

Задачей анализа финансовой устойчивости является оценка степени независимости от заемных источников финансирования. Это необходимо, чтобы ответить на вопросы: насколько организация независима с финансовой точки зрения, растет или снижается уровень этой независимости и отвечает ли состояние его активов и пассивов задачам ее финансово-хозяйственной деятельности,

Финансовая устойчивость характеризуется системой абсолютных и относительных показателей. Наиболее обобщающим показателем финансовой устойчивости является излишек или недостаток источников средств для формирования запасов и затрат.

Анализ абсолютных показателей финансовой устойчивости можно оформить следующей таблицей ( таблица 2.3.4):

Таблица 2.3.4

Анализ абсолютных показателей финансовой устойчивости ОАО "Кипринский молочный завод" за 2009 год (тыс. руб.)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | На начало года | На конец года | Изменения |
| Внеоборотные активы | 4773 | 4405 | -368 |
| Оборотные активы | 5279 | 7169 | 1890 |
| Наличие СОС | 2454 | 2627 | 173 |
| Долгосрочные кредиты и займы (ДК) | 5032 | 4702 | -330 |
| СОС+ДК | 7486 | 7329 | -157 |
| Краткосрочные кредиты и займы (КК) | 4949 | 6593 | 1644 |
| СОС+ДК+КК | 12435 | 13922 | 1487 |
| Запасы и затраты (ЗЗ) | 1996 | 3295 | 1299 |
| ±СОС | 458 | -668 | -1126 |
| ±(СОС+ДК) | 5490 | 4034 | -1456 |
| ±(СОС+ДК+КК) | 10439 | 10627 | 188 |
| Трехмерный п-ль финансовой устойчивости | S(1;1;1) | S(0;1;1) |  |
| Тип финансовой устойчивости | Нормально- устойчивый |

Показатели деловой активности характеризуют результаты и эффективность текущей деятельности экономического субъекта. Финансовое состояние организации находится в непосредственной зависимости от того, насколько быстро средства, вложенные в активы, превращаются в реальные деньги. Длительность нахождения средств в обороте определяется совокупным влиянием ряда разнонаправленных факторов внешнего и внутреннего характера.

Изменение такого абсолютного показателя как внеоборотные активы на конец отчетного года по сравнению с началом года снизился на 368 тыс. руб., показатель оборотные активы напротив - увеличился на 1890 тыс. руб. Показатель наличие СОС на конец года составил 2627 тыс. руб., что на 173тыс. руб. выше, чем на начало года. Показатель - долгосрочные кредиты и займы снизился на 330 тыс. руб., а краткосрочные кредиты и займы увеличились на 1644 тыс. руб., показатель запасы и затраты вырос на 1299 тыс. руб. Трехмерный показатель финансового состояния удовлетворяет критериям стабильности: в 2009 году финансовое состояние ОАО "Кипринский молочный завод" нормально-устойчивое. Следовательно, финансовое состояние организации стабильно.

Расчет по анализу абсолютных показателей финансовой устойчивости ОАО "Кипринский молочный завод" за 2007 и 2008 годы представлен в приложениях 1 и 2 соответственно. Трехмерный показатель финансового состояния за 2007 и 2008 годы устойчивый, это также говорит о стабильности организации.

Анализ и оценка структуры баланса предприятия проводятся на основе следующих показателей:

- коэффициента текущей ликвидности;

- коэффициента обеспеченности собственными средствами.

Основанием для признания структуры баланса организации неудовлетворительной, а самой организации - неплатежеспособной является выполнение одного из следующих условий:

- коэффициент текущей ликвидности на конец отчетного периода имеет значение менее 2;

- коэффициент обеспеченности собственными средствами на конец отчетного периода имеет значение менее 0,1.

Таблица 2.3.5

Критерии оценки несостоятельности организации

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | Годы | Нормативное значение |
| 2007 | 2008 | 2009 |
| К-т текущей ликвидности | 1,7 | 1,65 | 1,92 | 0,42 |
| К-т обеспеченности собственными средствами | 1,3 | 1,1 | 1,4 | 1,50,1 |
| К-т восстановления платежеспособности | 1,45 | 1,29 | 1,54 | Должен быть 1 |

Так как коэффициент текущей ликвидности, за изучаемый период, меньше нормативного значения на 0,08 в 2009 году, на 0,35 в 2008 году и на 0,3 в 2007 году, а коэффициент обеспеченности собственными средствами превышает нормативное значение: в 2009 году на 1,3, в 2008 году на 1,0, в 2007 году на 1,2, можно сделать вывод о наличии у организации реальной возможности восстановить свою платежеспособность в течение определенного периода времени. Для этого мы рассчитали коэффициент восстановления платежеспособности.

Из анализа коэффициента восстановления платежеспособности видно, что у организации есть реальная возможность восстановить свою платежеспособность, так как этот коэффициент в среднем в динамике лет составляет 1,54.

Анализ эффективности организации управленческого учета в ОАО "Кипринский молочный завод" можно представить в следующей таблице (таблица 2.3.6):

Таблица 2.3.6

Сопоставление доходов и расходов в ОАО "Кипринский молочный завод" (тыс. руб.)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | Годы | Изменения 2009г. к |
| 2007 | 2008 | 2009 | 2007 | 2008 |
| 1. Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг | 23159 | 22175 | 32980 | 9821 | 10805 |
| 2. Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг | 23001 | (21607) | (34458) | (57459) | (12851) |
| 3. Валовая прибыль | 158 | 568 |  (1478) |  (1636) | (2041) |
| 4. Прибыль (убыток) от продаж | 158 | 568 |  (1478) |  (1636) | (2041) |
| 5. Прочие доходы | 367 | 207 |  30 |  (337) |  (177) |
| 6. Прочие расходы | (460) | (604) | (267) | 193 | 337 |
| 7. Прибыль (убыток) до налогообложения | 65 | 171 | (1715) | (1780) | (1886) |
| 8. Чистая прибыль (убыток) отчетного периода | 30 | 94 | (1715) | (1745) | (1809) |

Управленческий учет в ОАО "Кипринский молочный завод" в целом ведется эффективно, такой вывод можно сделать из расчетов вышеприведённой таблицы. Выручка от продаж в 2009 году по сравнению с 2007 г. увеличилась на 9821 тыс. руб., а по сравнению с 2008 г.- на 10805 тыс. руб. Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг в отчетном году по сравнению с 2007 г. снизилась на 57459 тыс. руб., по сравнению с 2008 г. - на 12851 тыс. руб. Показатель «прочие доходы» в отчетном году по сравнению с базисным снизился на 337 тыс. руб., а прочие расходы увеличились на 193 тыс. руб.

**Глава 3. Пути совершенствования организации управленческого учета в ОАО "Кипринский молочный завод"**

**3.1 Организация управленческого учета в ОАО "Кипринский молочный завод"**

Управленческий учет — это внутрифирменное оперативное управление финансово-хозяйственной деятельностью, направленное на удовлетворение информационных потребностей менеджеров фирмы не обязательно самого высшего, а среднего уровня, которые и решают проблемы на крупном предприятии. Это достигается сопоставлением фактических результатов с расчетными. Управленческий учет формирует также довольно обширную информацию для обеспечения плановых управленческих решений, причем не только текущих, но и стратегически перспективных, поэтому его нельзя сводить только к системе учета.

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, намного превышают те расходы, которые несет данный объект. Центры прибыли — это симбиоз центра издержек и центра доходов там, где можно это организовать.

Рассмотрим необходимые условия для создания, выделения центров ответственности. Среди них можно обозначить:

- формирование совокупности центров ответственности, которым делегирована определенная часть общей ответственности за издержки, доходы или прибыль, для создания системы центров ответственности, чтобы каждый нижний уровень (центр) был подотчетен соответствующему верхнему;

- определение круга ответственности. Оно не должно повторять функциональную структу­ру управления предприятия, которая существует для иных целей; ее можно использовать только частично и там, где это целесообразно.

Для внутрифирменного управления в ОАО "Кипринский молочный завод" существенное значение имеет хорошо налаженная информация обратной связи. Опыт внедрения управленческого учета в организации 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 в ОАО "Кипринский молочный завод" методически и организационно обособлены от других счетов бухгалтерского учета, поскольку на них создается информация для внутризаводского 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 получать отклонения от планово-бюджетных показателей в виде сальдо на счетах.

Обособленную информацию для управленческого учета можно и нужно получать на счетах раздела III Плана счетов бухгалтерского учета, утвержденного приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н (в ред. от 18.09.2006 г.). Их содержание следует расширить с целью получения всей необходимой информации для внутреннего управления в замкнутой системе счетов. В расширенный перечень счетов управленческого учета в ОАО "Кипринский молочный завод" включены, сохранив названия тех счетов, которые уже действуют в утвержденном Плане счетов, и заняв свободные номера счетов, другие, необходимые счета управленческого учета, следующие счета:

20 "Основное производство";

21 "Полуфабрикаты собственного производства";

22 "Выпуск продукции";

23 "Вспомогательные производства";

24 "Готовая продукция";

25 "Общепроизводственные расходы";

26 "Общеуправленческие и коммерческие расходы";

27 "Отражение издержек и доходов";

28 "Вложения во внеоборотные активы";

29 "Обслуживающие производства и хозяйства";

30 "Продажи".

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

Рассмотрим некоторые бухгалтерские записи на счетах управленческого учета.

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, 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 получение информации о затратах в интересах и бухгалтерского, и налогового учета. Для этого в ОАО "Кипринский молочный завод"» используются следующие счета из раздела III Плана счетов бухгалтерского учета:

31 "Материальные затраты";

32 "Затраты на оплату труда";

33 "Амортизационные отчисления";

34 "Прочие затраты";

37 "Отражение затрат".

Сальдо на счетах 31, 32, 33, 34 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 и 37, должны быть равны между собой. Программа обработки данных на компьютере должна автоматически переносить их и отражать на счете 27 в системе управленческого учета.

Себестоимость выпущенной готовой продукции отражается без общехозяйственных расходов.

Бухгалтерские счета, применяемые в обособленной системе для управленческого аналитического учета, как свидетельствует опыт внедрения управленческого учета:

* создают завершенную информационную структуру, позволяющую получать внутреннюю управленческую информацию с достоверностью и точностью, присущими бухгалтерскому учету, но в закрытом режиме, за­меняя бухгалтерский во внутризаводском 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.

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

Эффективно действующая система внутризаводского учета должна включать:

* обоснованную структуру внутризаводского 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 внутризаводского управления;
* методические указания по ведению счетов управленческого учета в соответствии с согласованным планом счетов;
* формы внутризаводской отчетности и методические указания по их составлению, представлению и анализу;
* методы нормирования издержек, учета и анализа отклонений от норм с необходимыми инструкциями исполнителям;
* методы калькулирования по прямым и полным издержкам с распределением расходов по функциям, инструкции исполнителям;
* методы трансфертного ценообразования, инструкции исполнителям;
* план документооборота.

Современные подходы к управленческому учету предполагают его комплексную организацию. Отдельные элементы управленческого учета не могут решить проблему совершенствования внутризаводского управления.

**Заключение**

По итогам проведенного исследования можно сделать следующие выводы об организации управленческого учета и финансовом состоянии ОАО "Кипринский молочный завод":

1.Управленческий учет – это не только подсистема бухгалтерского учета, но и способ организации планирования, контроля и анализа работы предприятия в целях принятия необходимых управленческих решений.

2.Для сохранения устойчивости аграрного формирования нужно, чтобы движение его денежных потоков давало, по крайней мере, возможность рассчитаться с поставщиками, кредиторами и государством. Другими словами, необходимо поддерживать платежеспособность, ликвидность и кредитоспособность, иначе товаропроизводителю грозит банкротство. Тем не менее следует учитывать, что перечисленные требования — это лишь минимум, который предъявляется к товаропроизводителям, ведь подлинный смысл работы сельскохозяйственных субъектов в условиях рынка — не предотвращение банкротства, а получение прибыли, на то они и коммерческие предприятия.

3. Для управленческого учета результатов деятельности организации ОАО "Кипринский молочный завод" в плане счетов бухгалтерского учета предусмотрены синтетические счета: 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы расходы», 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», 96 «Резервы предстоящих расходов», 97 «Расходы будущих периодов», 98 «Доходы будущих периодов», 99 «Прибыли и убытки».

4. В ОАО "Кипринский молочный завод" имеется уставной капитал в размере 1194 руб., добавочный капитал – 878 513 руб. и резервный капитал – 15 229 руб.; нераспределённая прибыль (непокрытый убыток) – на начало 2009 года (2173) тыс.руб., на конец года – (4403) тыс.руб.; займы и кредиты на начало 2009 года – 4949 тыс.руб., на конец года – 6593 тыс.руб.; кредиторская задолженность на начало 2009 года – 1350 тыс.руб., на конец года – 3787 тыс. руб. Процент к уплате по кредитам составляет 35,6%.

6. Чистая прибыль ежегодно растет: по сравнению с уровнем 2007 года она возросла на 246,7%.

7. Рентабельность основной деятельности организации снижается. Эту тенденцию также можно объяснить значительным увеличением коммерческих расходов при реализации продукции, что приводит к росту полной себестоимости, и как следствие снижению рентабельности, даже, несмотря на увеличение прибыли.

8. В организации ОАО "Кипринский молочный завод", судя по анализу, произведенному в данной работе, наблюдается стабильное финансовое состояние, при котором не нарушается платежный баланс, и сохраняется возможность восстановления равновесия платежных средств и платежных обязательств за счет привлечения временно свободных источников средств в оборот предприятия (резервного фонда, фонда накопления потребления), кредитов банка на временное пополнение оборотных средств.

**Список использованной литературы**

1. Федеральный закон от 21 ноября 1996г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (в редакции от 03.11.2006г.)
2. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций утвержденный приказом МФ РФ от 31 октября 2000 г. №94н (в редакции от 18.09.2006 ) и инструкция по его применению.
3. Бухгалтерский учет: Учебник/П.С.Безруких, Н.П.Кондраков, В.Ф.Палий и др.; Под ред. П.С.Безруких. М.: Бухгалтерский учет, 2004. – 528 с.
4. Бухгалтерский учёт в агропромышленном комплексе: Учебное пособие / Н.Н.Бондина, Н.А.Бондин, Е.И.Мартемьянова, Т.В.Зубкова – М.: КНОРУС, 2006
5. Вакуленко Т.Г., Фомина Л.Ф. Анализ Бухгалтерской финансовой отчетности для принятия управленческих решений. – СПб.: «Издательский дом Герда», 2001, 288с.
6. ВасюченковаЛ.В.. Налоговый учет при применении упрощенной системы налогообложения.//"Финансы".-2008, N 3
7. М.А. Вахрушина. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов.2-е изд.доп. и пер.– Москва.:ИКФ ОМЕГА-Л.;Высш. шк.,2002,528 с.
8. "Годовой отчёт - 2007. Актуальные вопросы бухгалтерского учёта и налогообложения" (Под общ. ред. Васильева Ю.А.) //Консалтинговая группа "АЮДАР".- 2007
9. Ефимова О.В. Финансовый анализ. М.: Бухгалтерский учет, 2002.
10. Ильшева Н.Н и др. Управленческий учет материально-производственных запасов //Все для бухгалтера.- 2008.- N 5
11. Карпова Т.П. Управленческий учет: Учебник. М.: ЮНИТИ, 2002. – 319с.
12. Ковалев В.В. Финансы, Учебник 2-е изд., перераб. и доп./под ред. В.В. Ковалева – М.: ООО «ТК Велби», 2003 – 512с.

**Приложение 1.**

Таблица 2.3.2

Анализ абсолютных показателей финансовой устойчивости ОАО "Кипринский молочный завод" за 2007 год (тыс.руб.)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | На начало года | На конец года | Изменения |
| Внеоборотные активы | 5339 | 7214 | 1875 |
| Оборотные активы | 6990 | 5030 | -1960 |
| Наличие СОС | 4855 | 4595 | -260 |
| Долгосрочные кредиты и займы (ДК) | 4702 | 5133 | 431 |
| СОС+ДК | 9557 | 9728 | 171 |
| Краткосрочные кредиты и займы (КК) | 6732 | 6186 | -546 |
| СОС+ДК+КК | 16289 | 15914 | -375 |
| Запасы и затраты (ЗЗ) | 1375 | 2786 | 1411 |
| ±СОС | 3480 | 1809 | -1671 |
| ±(СОС+ДК) | 8182 | 6942 | -1240 |
| ±(СОС+ДК+КК) | 14914 | 13128 | -1786 |
| Трехмерный п-ль финансовой устойчивости | S(1;1;1) | S(1;1;1) |  |
| Тип финансовой устойчивости |  устойчивый |

**Приложение 2.**

Таблица 2.3.3

Анализ абсолютных показателей финансовой устойчивости ОАО "Кипринский молочный завод" за 2008 год (тыс.руб.)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | На начало года | На конец года | Изменения |
| Внеоборотные активы | 7214 | 7071 | -143 |
| Оборотные активы | 5030 | 5008 |  -22 |
| Наличие СОС | 4595 | 4751 | 156 |
| Долгосрочные кредиты и займы (ДК) | 5133 | 5032 | -101 |
| СОС+ДК | 9728 | 9783 | 55 |
| Краткосрочные кредиты и займы (КК) | 6186 | 6028 | -158 |
| СОС+ДК+КК | 15914 | 15811 | -103 |
|  Запасы и затраты(ЗЗ) | 2786 | 3757 | 971 |
| ±СОС | 1809 | 994 | -815 |
| ±(СОС+ДК) | 6942 | 6026 | -916 |
| ±(СОС+ДК+КК) | 13128 | 12054 | -1074 |
| Трехмерный п-ль финансовой устойчивости | S(1;1;1) | S(1;1;1) |  |
| Тип финансовой устойчивости | устойчивый |