Федеральное агентство по образованию РФ

Российский химико-технологический университет им.Д.И. Менделеева

Новомосковский институт

Факультет "Экономика и управление"

Кафедра "Экономика, финансы и бухгалтерский учет"

Курсовая работа

по курсу "Бухгалтерский управленческий учет"

Студент Савонюк М.В.

Группа АБ-04-1

Шифр 060500

Преподаватель Жабер Г.И.

г. Новомосковск 2007 г.

# СОДЕРЖАНИЕ

СОДЕРЖАНИЕ 2

Законодательные и нормативные акты о совершенствовании и развитии управленческого учета 3

Почему оплата времени простоя и сверхурочной работы относится к производственным накладным расходам 9

Роль и значение анализа в управленческом учете 12

Расчетно-аналитическая часть 22

Список литературы 26

## Законодательные и нормативные акты о совершенствовании и развитии управленческого учета

Эффективная работа современного предприятия невозможна без хорошо налаженной системы управленческого учета и отчетности на всех уровнях управления.

Основным критерием действенности системы управления является эффективное использование финансовых, материальных и людских ресурсов. Управленческий учет обеспечивает для этого необходимый механизм, позволяя комплексно рассмотреть вопросы планирования, оперативного контроля и учета отдельных видов деятельности.

Как известно, в мировой практике общепризнанной информационной системой, обеспечивающей потребности менеджеров во внутрифирменном управлении, является система управленческого учета [7].

Под системой управленческого учета на предприятии нужно понимать наблюдение, оценку, регистрацию, измерение, обработку, систематизацию и передачу информации преимущественно о затратах и результатах хозяйственной деятельности в интегрированной системе учета, нормирования, планирования, контроля и анализа. Цель управленческого учета – формирование достаточной информационной базы внутренним пользователям для принятия оперативных (тактических) и прогнозных (стратегических) управленческих решений [7].

Система управленческого учета на предприятии в условиях рынка должна выступать в качестве информационного фундамента управления. По оценкам специалистов, в экономически развитых странах фирмы и компании 90% рабочего времени и ресурсов в области бухгалтерского учета тратят на постановку и ведение управленческого учета, и только 10% - на финансовую бухгалтерию или счетоводство. На отечественных предприятиях это соотношение выглядит с точностью до наоборот [7].

Для положительного изменения такого соотношения в сторону управленческого учета на отечественных предприятиях необходимы как заинтересованность руководителей и специалистов предприятий, так и организационные предпосылки и условия функционирования управленческого учета.

Для высокоэффективной работы современного предприятия, в какой бы сфере экономики оно ни работало, необходима хорошо налаженная система управленческого учета и отчетности для менеджеров разных уровней. В России разработано мало рекомендаций по постановке эффективной системы управленческого учета на предприятиях, а управленческий учет на них или находится в зародышевом состоянии (например, в виде графика документооборота), или его совсем нет [7].

Уже более 20 лет комитетом по управленческому учету института управленческого учета США разрабатывается система положений по управленческому учету (Statements on Management Accounting - SMA), которые являются рекомендациями высококлассных специалистов в области управленческого учета для компаний. Система этих положений включает пять уровней:

- цели управленческого учета;

- терминология;

- концепции;

- практика и техника;

- управление учетной деятельностью [7].

В настоящее время разработано примерно 60 таких рекомендаций - от базовых, определяющих цели управленческого учета, и словаря управленческого учета до основ отчетной информации для менеджеров и внедрения АВС-костинга. Эти положения, являясь наднациональными документами по управленческому учету, могли бы стать базовыми рекомендациями по управленческому учету и для российских компаний [7].

В соответствии с проводимой в Российской Федерации реформой бухгалтерского учета осуществляется и разработка направлений развития управленческого учета и анализа.

На сегодняшний день эти вопросы приняли уже видимые очертания, потому что речь идет даже о создании профессиональной организации по управленческому учету (Российского института специалистов по управленческому учету - РИУУ), цель деятельности которой заключается в том, чтобы присваивать специалистам российскую квалификацию в области управленческого учета, признаваемую на мировом уровне [3].

Вопросами развития управленческого учета и анализа в рамках всей реформы бухгалтерского учета в настоящее время занимается Минэкономразвития России. В соответствии со стратегией министерства 11.03. 2002 Г.О. Греф подписал Приказ №63 "О создании экспертно-консультативного совета по вопросам управленческого учета при Минэкономразвития России" [3].

В условиях современной экономики очевидна необходимость интеграции методов корпоративного управления в единую систему, которая бы обеспечивала поддержку принятия экономически взвешенных управленческих решений, повышение производительности труда и конкурентоспособности предприятий. Это вопрос не только эффективного управления предприятием, но и его существования в условиях жесткой конкуренции, в том числе на международном уровне.

На практике отдельные элементы управленческого учета, как правило, используются на предприятиях. Важно, чтобы эти элементы были объединены в общую структуру, ориентированную на достижение определенного результата.

В рамках достижения указанной цели Экспертно-консультативный совет по управленческому учету ставит перед собой следующие задачи:

- расширять круг предприятий, использующих в своей деятельности лучшие механизмы управленческого учета для принятия управленческих решений;

- стимулировать применение лучшего опыта зарубежных стран по развитию систем финансового менеджмента и управленческого учета в российских условиях;

- разработать базовые методологические рекомендации по вопросам организации и ведения управленческого учета на предприятиях, принимая во внимание российский и зарубежный опыт;

- разъяснять управленческому звену, собственникам предприятий важность ведения управленческого учета;

- ускорять процесс формирования профессионального сообщества, оказывать поддержку процессам объединения профессионалов в области управленческого учета [7].

Совет может стать аналитическим органом, который на основе взаимодействия предприятий, консультационных компаний, научных кругов и при помощи Министерства экономического развития и торговли будет координировать активность в сфере развития управленческого учета в России.

Исходя из практики внедрения управленческого учета, можно сказать, что основная проблема заключается в отсутствии четких стратегических целей. Если цели не определены, это приводит к неверному определению решаемых задач. Часто встречаются случаи не только отсутствия единой нормативной базы в компании, но даже единой терминологии. Необходим правильный выбор менеджера проекта. Большой проблемой является неправильное распределение ролей. Очень важна грамотная работа с персоналом, так как внедрение управленческого учета приводит к появлению дополнительных функций и должностных обязанностей, что вызывает недовольство персонала. Часто ставятся нереальные цели и сроки, а также возможны слабые планирование и документирование проекта. Проект может оказаться неуспешным из-за отсутствия действенных механизмов контроля. Встречаются случаи недостоверности и несвоевременности предоставления информации, и даже намеренной фальсификации данных [7].

Таким образом, с одной стороны, система управленческого учета на предприятии является главным инструментом для планирования деятельности и осуществления оперативного контроля за эффективностью использования ресурсов организации. С другой стороны, наличие системы управленческого учета существенно повышает инвестиционную привлекательность компании.

На российских предприятиях управленческий учет еще не нашел широкого распространения. Этот вид учета является одним из наиболее эффективных средств планирования и прогнозирования деятельности предприятия. Он помогает руководителям предприятия выявить оптимальные пропорции между постоянными и переменными затратами, ценой и объемом реализации, минимизировать предпринимательский риск [3].

Бухгалтеры, аудиторы, эксперты и консультанты, пользуясь данными управленческого учета, могут дать более глубокую оценку финансовых результатов и точнее обосновать рекомендации для улучшения работы предприятия. Оценить по достоинству возможности систем у правленческого учета на предприятии могут производители, работающие в условиях реального рыночного хозяйства.

Основой появления элементов управленческого учета стало возникновение производственного процесса, следовательно, и необходимость совершенствования его эффективности. С развитием производства, особенно промышленного, появлялись новые и корректировались в соответствии с новыми условиями хозяйствования существующие элементы управленческого учета.

Для России характерно объективное существование исторических предпосылок, обусловливающих возникновение управленческого учета. Во все исторические эпохи основное влияние на хозяйственную деятельность оказывало государство, заинтересованное в росте экономической эффективности деятельности хозяйствующих субъектов [4].

До перехода к командно-административной экономике, в условиях новой экономической политики (НЭП, 1923-1929 гг.) собственно учетом бухгалтерская профессия не ограничивалась. Для начального периода нэпа характерным было существование в трестах двух бухгалтерий - финансовой и бухгалтерии по учету производства и калькулированию себестоимости продукции. В обязанности бухгалтера в то время входили не только собственно учет, но и руководство, координация работ по планированию, подготовке учетной информации, ее интерпретации при принятии решений, не говоря уже об анализе данных и участии в выборе оптимального решения среди ряда альтернативных вариантов. Столь широкий спектр учетно-аналитических функций был свойственен бухгалтерской профессии в 1920-е гг. [4].

После образования Госплана, с 1928 г., на предприятиях началось создание плановых отделов, получившее широкое распространение в 30-х гг. XX в. За этими службами были закреплены планово-аналитические функции. Таким образом, по мере развития и укрепления в нашей стране централизованного планирования функции бухгалтерии были сведены к контрольно-учетным, а прерогативой плановых отделов стало планирование и анализ деятельности предприятий. Любой учебник по бухгалтерскому учету советского времени гласил, что важнейшей задачей бухгалтерского учета является учет и контроль за сохранностью социалистической собственности [4].

Основой создания управленческого учета как отдельной системы явился тот факт, что в конце 40-х и начале 50-х гг. XX в. произошли значительные изменения в области бухгалтерского учета в странах с развитой рыночной экономикой. Эти изменения связаны были с тем, что традиционный бухгалтерский учет не давал информации для прогноза хозяйственной деятельности и принятия своевременных управленческих решении, что особенно актуально в условиях рыночных отношений. Поэтому в середине XX в. развитие рыночной экономики в индустриально развитых странах выявило необходимость дополнения бухгалтерского (финансового) учета управленческим учетом [4].

Таким образом, единая система бухгалтерского учета стала включать финансовый и управленческий учет.

В России необходимость деления единого бухгалтерского учета на финансовый и управленческий связана прежде всего с начавшимся процессом интеграции отечественной учетной теории и практики с международной системой учета и, кроме того, необходимостью переориентации части учета на нужды внутреннего управления, на более точное, полное, оперативное отражение процесса воспроизводства и оценку рациональности потребления производственных ресурсов, где нужна точная и детальная информация о затратах на производство [7].

Реформирование бухгалтерского учета, развитие теоретических и методологических основ его нормативного регулирования, активное внедрение в практику бизнеса западных концепций и методик учета привели к выделению отдельной подсистемы - бухгалтерского управленческого учета. Как наука развивающаяся, управленческий учет в трактовке разных авторов имеет и различное смысловое наполнение относительно его сущности, принципов, методов, инструментария. Однако несомненно, что решение о внедрении в практику любого хозяйствующего субъекта управленческого учета является прерогативой собственников или менеджмента организации. Организация управленческого учета имеет целью обеспечить эффективное управление, а каким образом это будет достигнуто, является внутренним делом организации [7].

## Почему оплата времени простоя и сверхурочной работы относится к производственным накладным расходам

Изменения, произошедшие за последнее время в теории и практике отечественного бухгалтерского учета, требуют новой формулировки термина "накладные расходы". В современных условиях с учетом изменений необходимо отказаться от трактовки накладных расходов в промышленности только как затрат, которые не зависят от технологии производства. Более целесообразно их рассматривать как затраты в сфере обслуживания производства, управления и сбыта, которые могут поглощаться центрами ответственности или конкретными продуктами производства, не образуя вещественную основу последних [6].

Можно решить проблему исчисления накладных расходов в учетной практике, не отказываясь от признака технологической зависимости, подразделив их на расходы, связанные с технологией производства и не связанные. Тогда мы получаем накладные расходы первого порядка, или производственные накладные расходы, и накладные расходы второго порядка, или непроизводственные накладные расходы. Причиной использования такого подхода является также происходящий процесс интеграции отечественной системы учета в международную, которая требует создания единой терминологии и общепринятой группировки затрат. Изложенное выше определение накладных расходов отвечает требованиям, предъявленным к новой терминологии.

Деление накладных расходов на производственные и непроизводственные обусловлено методологией определения себестоимости продукции. Отличительная черта производственных накладных расходов – наличие их связи с разработкой и созданием производственной программы. Это дает возможность:

* контролировать потребление ресурсов в центрах ответственности;
* реально оценивать запасы, поскольку производственные накладные расходы, как правило, являются затратами на продукт и участвуют в оценке незавершенного производства [6].

Производственные накладные расходы можно классифицировать в поэлементном разрезе с целью получения более детальной информации о затратах.

На западных предприятиях в большинстве случаев непроизводственные накладные расходы рассматриваются как расходы периода и списываются на финансовые результаты. Нередко данную методику применяют в отношении производственных накладных расходов.

В мировой учетной практике под накладными расходами понимаются непрямые затраты, т.е. валовые затраты за минусом прямых расходов на материалы и прямых расходов на оплату труда (см. схему 1 Схема 2.1. – Структура валовых затрат в управленческом учете).

Валовые затраты

Прямые материальные затраты

Прямые расходы на оплату труда

Производственные накладные расходы

Административные расходы

Расходы на продажу

Расходы на обработку (добавочные накладные расходы)

Накладные расходы

Производственные затраты

Непроизводственные затраты (непроизводственные накладные расходы)

Другими словами, в состав накладных расходов включаются:

* производственные накладные расходы, которые рассматриваются как затраты, связанные с обслуживанием производственного процесса;
* административные расходы, представляющие собой затраты на управление организацией в целом;
* расходы на продажу, под которыми понимаются затраты, связанные с продвижением товара от продавца к покупателю [6].

Наиболее распространенная группировка накладных расходов представлена в таблице 2.1.

Таблица 2.1. – Состав накладных расходов.

|  |  |
| --- | --- |
| Производственные  накладные расходы | Непроизводственные  накладные расходы |
| Заработная плата управленческого персонала подразделений:  начальника производственного отдела;  инспекторов;  мастеров и бригадиров;  работников отдела снабжения  Прочие косвенные расходы по заработной плате:  крановщиков;  водопроводчиков;  работников элеватора  Потери времени  Компенсации персоналу  Прочие расходы:  ремонт зданий цехов;  ремонт оборудования;  отопление;  освещение;  исследования;  аренда;  налоги;  амортизация оборудования | Административные расходы:  заработная плата управленческого персонала;  почтовые расходы;  расходы на содержание офиса;  амортизация зданий и оборудования офиса;  расходы на связь;  расходы на страхование оборудования офиса;  расходы на ремонт офиса;  аренда офиса  Расходы на продажу (расходы, связанные с реализацией товаров):  заработная плата продавцов;  заработная плата служащих;  комиссионные расходы;  расходы на рекламу;  расходы на связь;  почтовые расходы;  расходы по распространению продукта |

В настоящее время дискуссионными являются такие статьи расходов, как аренда, налоги, расходы на брак и расходы на страхование. Однако расходы на аренду помещений и налоги чаще всего относят в специальную группу статей "Прочие расходы", которая входит в состав административных расходов.

В составе производственных накладных расходов в особую группу могут быть выделены расходы в виде компенсации обслуживающему и управленческому персоналу за работу в сверхурочное время и расходы в виде потери времени. Считается, что любое отнесение их на конкретный продукт ведет к усреднению его себестоимости. Это, в свою очередь, является одним из признаков накладных расходов [6].

## Роль и значение анализа в управленческом учете

В связи с получением самостоятельности организации могут выстраивать не только производственные процессы, но и систему управления в соответствии с уникальностью самого хозяйствующего субъекта. Управленческие нововведения, невозможные без анализа системы управления, иногда намного выгоднее, чем технологические [2].

Наиболее значимым является прогнозный анализ, который способствует мобильной адаптации хозяйствующего субъекта к изменяющейся среде. Наряду с тактической оценкой ситуаций значение приобретает стратегическая диагностика, обеспечивающая выявление конкурентных преимуществ предприятия и средств их достижения. Помимо регулярного анализа, подкрепляющего все управленческие процессы, актуальными становятся специальный и чрезвычайный виды анализа, позволяющие обеспечивать выживаемость организации на разных этапах ее жизненного цикла [2].

Одной из важных функций управления является экономический анализ производственной, финансовой и хозяйственной деятельности. С его помощью обеспечиваются количественная и качественная оценки всех происходящих изменений в управляемом объекте. Экономический анализ позволяет выявить те причинно-следственные связи отдельных параметров объекта, носящие скрытый, глубинный характер. Экономический анализ позволяет установить тенденции в развитии тех или иных процессов и определить лучшие, наиболее эффективные, варианты решений. По результатам анализа вскрываются недоиспользованные резервы и возможности, позволяющие улучшить развитие данной управляемой подсистемы. Экономический анализ выступает как основа для выработки и принятия управленческих решений [1].

В условиях создания рыночной экономики и развития различных форм собственности особенно актуальной является необходимость создания показателей и методики их анализа для целей управления на основе модели "затраты – выпуск – результат". Такая модель управления применима не только на уровне предприятия, но и на уровне всех его структурных подразделений.

На уровне рабочего места необходима система показателей для анализа использования ресурсов и выполнения задания по объему производства продукции с учетом требуемого качества и допустимых технологически обусловленных отходов. Анализ фактического расхода ресурсов в сравнении с нормативом и заданием позволяет устанавливать экономию или перерасход в использовании ресурсов (сырья, материалов, рабочего времени, оборудования), в резерве причин и виновников их возникновения. Анализ выхода продукции в натуральном выражении и отклонения от норм определенного задания позволит установить причину снижения или роста выработки, которая определяет заработок рабочего. От показателя качества (брак, выход годной продукции, сортность) зависят премиальные выплаты. Эти показатели могут быть дополнены в зависимости от конкретных условий [1].

Для бригады необходимо предусматривать показатели использования сырья, материалов, электроэнергии, ресурсов, выработку в расчете на бригаду, качество продукции. В отдельных бригадах с учетом их специфики можно использовать показатели ритмичности работы [2].

Системы показателей для оценки деятельности и проведения экономического анализа на уровне цехов строится применительно к основному или к вспомогательному производству.

Цехи основного производства должны обеспечивать ритмичный выпуск высококачественной продукции в заданном объеме и ассортименте с минимально необходимыми затратами трудовых и материальных ресурсов. Эти стороны деятельности и должны анализироваться ежемесячно [2].

Цехи вспомогательного производства обеспечивают ритмичную работу цехов основного производства. Это касается своевременной и бесперебойной подачи электроэнергии, воды и т.д. при минимальных затратах. Поэтому круг показателей оценки деятельности и экономического анализа в этих цехах значительно уже [2].

Обобщение практики показало, что в машиностроительных предприятиях цехи основного производства осуществляют технологически законченный процесс и имеют организационную самостоятельность в рамках предприятия.

Для оценки деятельности цехов основного производства машиностроительных предприятий можно рекомендовать следующую систему показателей:

* нормы расхода сырья и материальных затрат в натуральном и стоимостном выражении;
* нормы по трудовым затратам и заработной плате;
* процент снижения брака в производстве;
* процент выполнения задания по объему выпуска продукции в натуральном, а также в денежном выражении;
* финансовый результат [2].

Цехам вспомогательного производства также необходимо устанавливать показатели затрат (нормы по материальным и трудовым затратам), объема выпуска продукции (объема работ с учетом качественных параметров), выполнения графика ремонтных работ, а также показатели результатов деятельности (хозрасчетный доход, маржинальный доход, прибыль). При последнем из перечисленных следует устанавливать для применения внутренние расчетные цены. При их отсутствии целесообразно использовать для оценки деятельности вспомогательных цехов показатель себестоимости [2].

Известно, что в теории и на практике стимулирование и оценка деятельности подразделений предприятия рекомендуется осуществлять с использованием показателя себестоимости продукции или прибыли. Возникает вопрос, какой из этих показателей в подразделениях, где непосредственно формируются затраты, больше всего отвечает требованиям управления деятельностью подразделений в условиях их функционирования на принципах коммерческого расчета [5].

В условиях функционирования обособленных, самостоятельных хозрасчетных подразделений с предметно-замкнутой специализацией весьма целесообразно использовать показатель маржинального дохода или прибыли. Вместе с тем имеется определенная условность этих показателей, поскольку они не совпадают по времени получения доходов (прибыли) структурным подразделением и прибыли предприятием. И к тому же по своей экономической природе прибыль, определяемая структурным подразделением, является условной, планово-учетной категорией [5].

При административно-командных методах управления перевод структурных подразделений на хозяйственный расчет во многом носил формальный характер. Так, предприятие не могло применять в полной мере систему поощрения за ритмичную, качественную работу одних подразделений и экономические санкции к подразделениям, приносящим убыток. Этого не позволял КЗОТ. Кроме того, конечный результат деятельности предприятия мог и не зависеть от результатов деятельности подразделений и служб, так как система централизованного планирования требовала от предприятий выполнения некоторых действий, не целесообразных в условиях рыночных отношений. Например, заготовление товарно-материальных ценностей впрок без учета текущей потребности в них, что приводило к иммобилизации средств и другим негативным последствиям [5].

В условиях развития предприятий разных форм собственности появляется реальная заинтересованность администрации и коллектива предприятия в объективной информации о результатах деятельности всех структурных подразделений. Показатель маржинального дохода структурных подразделений при этом становится важнейшим показателем вклада подразделения в общий результат, а также для обоснованного вознаграждения персонала подразделения [5].

Организация экономического подразделения предполагает обеспечение взаимосвязи анализа с другими функциями управления посредством тесной увязки показателей анализа с показателями планирования, учета и контроля. Такая увязка диктуется необходимостью комплексного и взаимосвязанного изучения процесса производства, создания стоимости прибавочной стоимости для оценки деятельности и целей прогнозирования [1].

Решение данной проблемы предусмотрено при разработке системы показателей деятельности структурных подразделений, подлежащих анализу.

В организации экономического анализа особо важным является установление необходимого соотношения централизации и децентрализации осуществления аналитических работ. Решение данного вопроса предполагает учет уровня централизации планирования и учета. В теории и на практике организация экономического анализа развивалась в двух направлениях. Первое представляет собой обособление всех работ по экономическому анализу в отдельные службы или с выделением конкретных исполнителей в аппарате управления. Вторая специализация представляет собой расчленение аналитических работ по различным функциональным подразделениям и службам предприятия [1].

В экономической литературе более предпочтительным считалось первое направление. На практике же чаще всего встречается децентрализованная система проведения анализа.

К преимуществам централизованной системы организации экономического анализа следует отнести централизацию всех аналитических расчетов, большую возможность разработки и совершенствования методики экономического анализа отдельных показателей, повышение ответственности исполнителей за результаты проведенного анализа, появление возможности более полной механизации и автоматизации аналитических расчетов [1].

При этом руководители всех рангов могут использовать готовые практические результаты и выводы анализа для принятия обоснованных управленческих решений.

Недостатком централизованной системы организации анализа, когда экономический анализ не выделен в качестве самостоятельной функции управления, является потеря такой важной черты анализа, как своевременность. В децентрализованной системе возможно оперативное влияние на ход производства, своевременное принятие соответствующих управленческих решений по регулированию производственных процессов [1].

Рассмотрим условия реализации централизованного принципа в организации экономического анализа. Согласно положению о главных бухгалтерах проведение экономического анализа хозяйственной деятельности возложено на главного бухгалтера. Но главный бухгалтер должен заниматься преимущественно анализом финансовых результатов деятельности предприятия в целом по данным бухгалтерского баланса и отчетности. Только лишь аппарату бухгалтерии не под силу проведение комплексного экономического анализа по данным учета и отчетности ввиду большого объема аналитических работ, ограниченности во времени и большой потребности в специфических знаниях технологии и организации производства в цехах. Совершенно правомерно в этом случае, что координацию работ по проведению экономического анализа деятельности структурных подразделений необходимо возложить на аппарат управленческой бухгалтерии, а координацию работ по анализу деятельности и финансовых результатов в целом по предприятию передать финансовой (общей) бухгалтерии [1].

В условиях рыночной экономики, развития конкуренции, обусловливающей коммерческую тайну, исполнителями внутреннего анализа должны быть те лица, которые имеют доступ к полному объему информации управленческого учета. Могут быть привлечены опытные специалисты – внешние консультанты. Группа внешних консультантов в основном занимается внедрением прогрессивных методов управления и учета, организации производства [2].

Важным элементом организации экономического анализа является разработка таблиц. При этом все таблицы должны отвечать следующим требованиям: должны иметь специальные, разной сложности графы, обеспечивающие максимальную полноту и требуемую точность отражаемых данных [2].

Организация экономического анализа в системе управленческого учета требует решения вопроса информационного обеспечения. Система информационного обеспечения представляет собой совокупность упорядоченной информации о текущем состоянии объекта, необходимой и достаточной для целей экономического анализа и эффективного управления. Систему информации для экономического анализа составляют данные планирования, нормирования, учета, результаты лабораторных анализов, проведенных экспериментов и исследований [2].

Информационное обеспечение экономического анализа в системе управленческого учета характеризуется схемой 3.2.

Первичные, сгруппированные и сводные документы

Информация о состоянии объекта

Принятие решения по регулированию

Выявление отклонения от плана, норм, смет, заданий, результата

Оперативный экономический анализ

Последующий экономический анализ

Управляемый объект

Оперативная и периодическая отчетность

Схема 3.2. – Информационное обеспечение экономического анализа в системе управленческого учета.

Используемая информация должна обеспечить потребности анализа отклонений от западных параметров по видам затрат и результатам деятельности структурных подразделений по уровням управления.

Объем используемой при анализе информации определяется поставленными задачами. Если цель анализа – комплексно исследовать хозяйственную деятельность предприятия, то в этом случае используются все данные. Если же необходимо проанализировать деятельность структурных подразделений, то используются только те источники, которые характеризуют деятельность структурных подразделений или разделы выполнения задания [2].

Все используемые в процессе анализа источники экономической информации можно разделить на три основные группы: планово-нормативные, учетно-отчетные и внеучетные.

Плановые данные экономической информации предприятия и его структурных подразделений характеризуют программу их производственно-хозяйственной и финансовой деятельности на определенный период (месяц, квартал, год). На уровне структурного подразделения, цеха – это оперативно-производственные планы за месяц, декаду, сутки, смену, а структурных единиц – хозрасчетные наряды, заказы [2].

Нормативные данные включают в себя совокупность норм, нормативов и нормативных показателей, охватывающих все виды сырья и материалов, топливно-энергетических ресурсов, труда и заработной платы, нормативов работы оборудования, производственной мощности, площади, нормативов численности, расходов на содержание аппарата управления, нормативов общепроизводственных и общехозяйственных расходов [2].

На уровне цеха и его структурных единиц используются нормы расхода сырья, материалов, отходов, брака, нормы трудовых затрат, топлива, энергии, нормативов работы оборудования, РСЭО, услуг обслуживающих хозяйств, нормативная калькуляция себестоимости продукции, работ, услуг [2].

На уровне предприятия используются нормативы общехозяйственных расходов, численности и расходов на содержание аппарата управления.

Учетно-отчетные данные получают по результатам учета и отчетности структурных подразделений и предприятия. На уровне цеха и его структурных единиц – это показатели внутрицехового учета, производственных затрат, данные оперативного учета – рапорты о выработке, сводки о сдаче готовой продукции, сведения о простоях, о качестве продукции, журнал технико-экономических показателей, сведения об отклонениях, о фактических расходах сырья, материалов, топлива, энергии, труда на единицу продукции или на операцию, отчеты бригад цехов основного и вспомогательного производства [3].

На уровне предприятия показатели сводного учета затрат на производство и отчетности, составляемые на основе бухгалтерского, оперативно-технического и статистического учета, данные, отраженные в журналах-ордерах, оборотных ведомостях, карточках и книгах учета, справки-расшифровки [3].

Внеучетные данные – это сведения о работе цеха и его структурных единиц, служб предприятия, которые не нашли отражения в учетных и отчетных источниках информации. К ним относятся данные, содержащиеся в актах аудиторских проверок, обследований, лабораторных анализов, протоколах производственных совещаний, приказах и распоряжениях администрации, результаты фотографии рабочего дня, хронометражных наблюдениях [2].

Таким образом, можно считать, что экономический анализ представляет собой сложный вид экономической деятельности, подчиненной самым разнообразным требованиям. Ниже приведена сводная классификация видов, объектов экономического анализа по признакам, определяющим направленность анализа.

Классификация экономического анализа в системе управленческого учета:

* по времени осуществления: предварительный; оперативный; последующий;
* по источникам: по данным отчетности; по данным текущего учета;
* по объектам: ресурсы; процессы; операции;
* по субъектам: руководители линейных служб; специализированные отделы; привлеченные специалисты;
* по показателям: затраты; выпуск; результат;
* по уровню детализации информации: предприятия, концерн; производственные подразделения; функциональные службы;
* по кругу анализируемых показателей: комплексный, тематический;
* по цели: оценка деятельности; текущее регулирование; прогнозирование [2].

Вышеизложенные рекомендации по организации анализа в системе управленческого учета обеспечат выявление качественных факторов и их мобилизацию на увеличение объема производимой продукции, улучшение ее качества и рентабельности.

## Расчетно-аналитическая часть

Задача 1.

Исходные данные приведены в таблице 4.2:

Таблица 4.2. – Исходные данные.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Статья затрат | Фунт. ст. |
| 1 | Стоимость автомобиля | 5500 |
| 2 | Полугодовое техническое обслуживание | 60 |
| 3 | Запасные части в расчете на 1000 миль | 20 |
| 4 | Лицензия на автомобиль на год | 80 |
| 5 | Страховой платеж на год | 150 |
| 6 | Замена шин после 25 000 миль, четыре штуки по 37,50 за каждую |  |
| 7 | Бензин за галлон (в Великобритании галлон - это примерно 4,5 литра). | 1,90 |
| 8 | Средние затраты топлива: 25 миль на 1 галлон |  |

Расчетная цена этого автомобиля при покупке нового после двух лет эксплуатации или 60 000 миль пробега – 1500 ф. ст.

На основе приведенных данных выполните следующие задания.

А. Составьте для руководства компании таблицу, показывающую, какими будут после годового проезда этого автомобиля при различных расстояниях:

5 000, 10 000, 15 000 и 30 000 миль перечисленные ниже показатели:

* общие переменные издержки;
* общие постоянные издержки;
* общие затраты;
* переменные издержки в расчете на одну милю (с точностью до пенса);
* постоянные издержки в расчете на одну милю (с точностью до пенса);
* общие затраты в расчете на одну милю (с точностью до пенса).

При классификации затрат следует учитывать, что некоторые из них могут быть как постоянными, так и переменными, поэтому в таких случаях каждый раз давайте соответствующие пояснения, объясняющие, почему вы выбрали тот или той вариант.

Б. На графике отобразите показатели, которые вы представили в таблице в задании А по пунктам (1), (2), (3) и (6).

В. Пользуясь указанным графиком, определите приблизительные затраты для вариантов в 18 000 и 25 000 миль, а также показатели общих затрат в расчете на одну милю применительно к указанным расстояниям.

Г. Чем большим будет пройденное автомобилем расстояние, тем дешевле обходится каждая миля. Кратко прокомментируйте данное утверждение.

Решение:

А. Если расчетное число миль пробега автомобиля за два года эксплуатации составляет 60000 миль, то после одного года пробега число миль равно 30000.

Классифицируем затраты на постоянные и переменные (см. таблицу 4.3)

Таблица 4.3. – Классификация затрат для 30000 миль пробега.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Постоянные затраты | Ф. ст. | Переменные затраты | Ф. ст. |
| Износ | 2000 | Запасные части | 600 |
| Тех. обслуживание | 120 |
| Лицензия | 80 |
| Страхование | 150 | Бензин | 2280 |
| Замена шин после 25000 миль пробега | 150 |
| Итого | 2500 | Итого | 2880 |

Пояснения к таблице 4.3

Износ = (5500-1500) /2 = 2000 ф. ст.;

Годовое техническое обслуживание = 60\*2 = 120 ф. ст.;

Запасные части = 20\*30000/1000 = 600 ф. ст.;

Замена шин = 4\*37,50 = 150 ф. ст.;

Бензин = 1,90\*30000/25 = 2280 ф. ст.

Приведем классификацию затрат для 15000 миль, исключив из состава постоянных затрат замену шин (см. таблицу 4.4)

Таблица 4.4. – Классификация затрат для 15000 миль пробега.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Постоянные затраты | Ф. ст. | Переменные затраты | Ф. ст. |
| Износ | 2000 | Запасные части | 300 |
| Тех. обслуживание | 120 |
| Лицензия | 80 | Бензин | 1140 |
| Страхование | 150 |
| Итого | 2350 | Итого | 1440 |

Пояснения к таблице 4.4.

Запасные части = 600\*15000/30000=300;

Бензин = 2280\*15000/30000=1140

Согласно заданию составим таблицу показателей для руководства компании после проезда автомобиля расстояний в 5000, 10000, 15000 и 30000 миль (см. таблицу 4.5).

Таблица 4.5. – Затраты после проезда автомобиля различных расстояний.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Расстояние | Общие переменные  издержки (1) | Общие постоянные  издержки (2) | Общие затраты (3) | Переменные издержки в расчете на 1 милю (4) | Постоянные издержки в расчете на 1 милю (5) | Общие затраты в расчете на 1 милю (6) |
| 5000 | 480 | 2350 | 2830 | 0,096 | 0,47 | 0,566 |
| 10000 | 960 | 2350 | 3310 | 0,096 | 0,235 | 0,331 |
| 15000 | 1440 | 2350 | 3790 | 0,096 | 0,157 | 0,253 |
| 30000 | 2880 | 2500 | 5380 | 0,096 | 0,083 | 0,179 |

Итак, общие затраты для пробега автомобиля в 30000 миль (1 год) составят 5380 ф. ст.

Б) Отобразим показатели (1), (2), (3) на графике (см. приложение А).

В) Из графика видно, что при расстоянии 18000 миль общие переменные издержки составят 1760 ф. ст., общие постоянные затраты приблизительно 2360 ф. ст., а общие затраты – 4080 ф. ст.

Для расстояния 24000 мили общие переменные издержки составят 2300 ф. ст., общие постоянные – 2365 ф. ст., а общие – 4660 ф. ст.

Для наглядности показатель (6) изобразим на отдельном графике (см. приложение Б).

Из графика видно, что для 18000 миль общие затраты в расчете на 1 милю равны 0,232 ф. ст., а для 25000 миль тот же показатель принимает значение в 0, 201 ф. ст.

Г) Получается по нашим расчетам, что чем больше автомобиль пройдет расстояния, тем меньше затратит в расчете на одну милю.

Задача 2.

Предприятию через 2 года понадобится 90 млн. руб. С этой целью предполагается купить облигации с ежегодным доходом в 9%. Определите, на какую сумму сегодня необходимо купить облигации?

Решение:

Определение будущей стоимости облигаций осуществляется по формуле 4.1:

S = P (1 + I) n(4.1)

где S – будущая стоимость облигации (млн. руб);

P – настоящая (сегодняшняя) стоимость облигации (млн. руб);

I – процентная ставка,%

n – период начисления процентов, лет.

Определяем цену облигаций, которую нам необходимо заплатить сегодня, чтобы получить через 2 года 90 млн. руб.:

P = 90 / (1 + 0,09) 2 = 75,75 млн. руб.

Значит, на 75,751 млн. руб. сегодня необходимо купить облигации, чтобы выполнить поставленную задачу.

# Список литературы

1. Анализ организации управления в современных условиях. // Экономический анализ. Теория и практика, №12, 2006. – с.10.
2. Аналитический инструментарий организации управления. Экономический анализ, №12, 2003. – с.50-54.
3. Волошин Д.А. Проблемы организации систем управленческого учета на предприятиях. // Экономический анализ: Теория и практика, №22, ноябрь, 2006. – с.
4. Николаева А.Е., Алексеева О.В. Стратегический управленческий учет. – М.: Едиториал УРСС, 2006. – 204 с.
5. Организация экономического анализа по данным управленческого учета. // Экономический анализ: Теория и практика. – 2007, №4. – с.62.
6. Соколов А.Ю. Управленческий учет накладных расходов. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 415 с. С.11 – 16, с.24, с.44.
7. Чая В.Т., Чупахина Н.И. Аналитическое обоснование становления и развития системы управленческого учета. // Экономический анализ: Теория и практика. – 2007, №18, сентябрь. – с.9-16.
8. Шеремет А.Д. Управленческий учет: Учебное пособие. – М.: ФБК-Пресс, 2005. – 512 с.