ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ

СЫКТЫВКАРСКИЙ ЛЕСНОЙ ИНСТИТУТ – филиал

# ГОУ ВПО «Санкт-Петербургская государственная

лесотехническая академия имени С. М. Кирова»

ФАКУЛЬТЕТ ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ

Кафедра бухгалтерского учета, анализа, аудита и налогообложения

## КУРСОВАЯ РАБОТА

**по дисциплине «Бухгалтерский управленческий учет»**

**на тему «Составные части управленческого учета»**

Выполнила:

Сидлецкая О. Н.,

(дата и подпись) студентка ФЗО,

4 курс,спец. БУА и А,

шифр 051103,

группа № 2480

Проверила:

Сластихина Л. В.,

(дата и подпись) к.э.н., доц.

Сыктывкар 2009

**ОГЛАВЛЕНИЕ**

Введение

1. Основы управленческого учета

1.1. Понятие и сущность управленческого учета

1.2. Задачи, функции и принципы управленческого учета

1.3. Составные части управленческого учета3

2. Составные части управленческого учета

2.1. Учет снабженческо-заготовительной деятельности

2.2. Учет производственной деятельности

2.3. Учет затрат на производство и себестоимость продукции

2.4. Учет финансово-сбытовой деятельности

2.5. Управленческий учет организационной деятельности

2.6. Контроллинг

Заключение

Библиографический список

**Введение**

Сегодня в сфере управления затратами и финансовыми результатами деятельности предприятия существует две основные проблемы. Первая - переориентировать отечественную теорию и накопленный опыт на решение новых задач, стоящих перед управлением предприятием в условиях рынка. Вторая - создание новых, нетрадиционных систем получения информации о затратах, применение новых подходов к калькулированию себестоимости, подсчету финансовых результатов, а также методов анализа, контроля и принятия на этой основе управленческих решений. В этом отношении значительный интерес для российских предприятий представляет изучение системы управленческого учета. Общепризнано, что управленческий учет является необходимым инструментом для управления организацией, позволяющим повысить качество и оперативность принимаемых управленческих решений, максимизировать ожидаемый результат и эффективно контролировать риски хозяйственной деятельности.

Среди экономистов отсутствует единое мнение о сущности, роли и назначении управленческого учета, его месте в системе управления предприятием, что затрудняет процесс внедрения управленческого учета в хозяйственную практику предприятий.

Целью данной курсовой работы является изучение составных частей управленческого учета. Достижение цели возможно при выполнении следующих задач:

1) рассмотреть сущность управленческого учета;

2) изучить задачи, функции и принципы управленческого учета;

3) рассмотреть составные части управленческого учета.

Наиболее глубокий вклад в исследование этой проблемы внесли следующие отечественные авторы: Вахрушина М.А., Каверина О.Д., Керимов В.Э., Николаева С.А., Палий В.Ф., Соколов Я.В., Ивашкевич В.Б. , Карпова Т.П. , Кондраков Н.П., и др.

Среди зарубежных авторов, освещающих данную проблему, можно выделить: Друри К., Хорнгрен Ч.Т., Дж. Фостер, Нидлз Б. и другие.

Курсовая работа состоит из введения, двух глав, девяти параграфов заключения и библиографического списка.

1. **Основы управленческого учета**
	1. **Понятие и сущность управленческого учета**

По мере развития экономических отношений общество все более интенсивно занято поиском и практическим использованием новых инструментов, позволяющих повысить эффективность хозяйствования, как отдельных организаций, так и экономики в целом. Таким инструментом все в большей степени становится бухгалтерский управленческий учет.

Бухгалтерский управленческий учет, возникший в англо-американской учетной системе, используется для представления информации, необходимой при принятии краткосрочных и перспективных решений в процессе управления деятельностью организаций. Теоретические исследования зарубежных и российских ученых, практическое использование системы управленческого учета позволяют сделать выводы о значимости его данных для оптимизации работы организаций и роста или стабилизации уровня их доходности.

Исследования показывают, что в российской практике по мере продвижения экономики к рыночной постепенно возрастают объективные предпосылки и осознание необходимости внедрения бухгалтерского управленческого учета. Использование его данных в управленческой деятельности все больше рассматривается как средство достижения успехов в бизнесе, способствующее снижению предпринимательских рисков.

Осознание значимости управленческого учета в деятельности организации, взаимосвязь с принятием управленческих решений ведет к необходимости определения его границ. Процесс управления широк и многообразен. Любая информация в той или иной степени может использоваться для управленческих нужд. Однако для решения конкретной управленческой задачи необходима совокупность сведений, имеющая определенные характеристики (состав, временной период, степень точности, аналитичности, плановые, фактические, прогнозные показатели и т.д.). Такая совокупность определяется менеджерами и формируется в процессе планирования, нормирования, прогнозирования, учета, контроля, анализа.

Понятие бухгалтерского управленческого учета трактуется исследователями по-разному. Основное противоречие в определениях состоит в том, какое содержание вкладывается в него. [1]

Профессор В.Ф. Палий, определяя управленческий учет как систему внутреннего оперативного управления, отмечает: "Суть управленческого учета заключается в представлении информации, которая необходима или может пригодиться менеджерам в процессе управления предпринимательской деятельностью..." [2, с. 4]. Автор рассматривает управленческий учет как систему, выполняющую функции планирования, организации, учета и контроля, компенсаций и поощрений, самооценки и оценки менеджеров и персонала, координации и обмена информацией [3, с. 7]. Учет и контроль, по определению профессора В.Ф. Палия, - одна из функций управленческого учета. Таким образом, бухгалтерский управленческий учет понимается довольно широко, включает функции управления и, по сути, представляет систему информационного обеспечения оперативного управления организацией.

Профессор Т.П. Карпова рассматривает управленческий учет так же широко: "Сущность управленческого учета - интегрированная система учета затрат и доходов, нормирования, планирования, контроля и анализа, систематизирующая информацию для оперативных управленческих решений и координации проблем будущего развития предприятия" [4, с. 29]. Данное определение позволяет понимать управленческий учет, с одной стороны, как систему учета только затрат и доходов, а с другой - как систему нормирования, планирования, контроля, анализа, в которой создается любая информация, необходимая для принятия управленческих решений.

Приведя точки зрения отдельных ученых на содержание бухгалтерского управленческого учета, можно утверждать, что одни авторы считают, что управленческий учет является системой внутреннего оперативного управления. По мнению других ученых, он также предназначен для решения проблем конкретной организации в будущем.

В экономической литературе сформировалось также мнение, что бухгалтерский управленческий учет можно рассматривать в широком и узком планах. Так, профессор М.З. Пизенгольц считает, что "...управленческий учет в широком плане представляет собой не только систему сбора, регистрации и обобщения информации. Это скорее система управления предприятием, интегрирующая разные подсистемы и методы управления, направленные на достижение одной цели - совершенствования производства, снижения затрат, повышения доходов" [5, с. 3].

Причины трактовки бухгалтерского управленческого учета как процесса управления, на взгляд автора, связан с тем, что литература по управленческому учету появилась в России только в постсоветский период. Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в рыночной России в этот период интенсивно реформировалась. Дух демократических преобразований, в том числе и в бухгалтерском учете, был настолько силен, а деление бухгалтерского учета на финансовый и управленческий учет, существующее в развитых странах, связывалось с такими серьезными надеждами и ожиданиями, что содержание бухгалтерского управленческого учета было необоснованно расширено.

Поскольку бухгалтерский управленческий учет возник путем разделения бухгалтерского учета в развитых странах, представим определение бухгалтерского управленческого учета, сформулированное Американской ассоциацией бухгалтеров (American Accounting Association). Так, по ее мнению, управленческий учет есть "процесс идентификации, измерения, накопления, анализа, подготовки, интеграции и передачи финансовой информации, используемой управленческим персоналом для планирования, оценки и контроля за производственной деятельностью и эффективностью использования ресурсов" [6, с. 10].

Хорнгрен Ч.Т. и Фостер Дж. дают следующее определение: "Управленческий учет - это идентификация, измерение, сбор, систематизация, анализ, разложение, интерпретация и передача информации, необходимой для управления какими-либо объектами" [7, с. 8]

В связи с этим представляется более обоснованным мнение ученых, считающих, что целью управленческого учета является "...обеспечить информацией менеджеров, ответственных за достижение конкретных производственных целей" [8, с. 424]. Подобные взгляды на определение сущности бухгалтерского управленческого учета высказывают отечественные и зарубежные авторы - профессор М.А. Вахрушина [2, с. 12], Б. Нидлз, Х. Андерсен, Д. Колдуэлл [8, с. 424], профессор М.З. Пизенгольц, характеризуя управленческий учет в узком плане [5, с. 6], авторский коллектив под руководством профессора А.Д. Шеремета [9, с. 17] и др.

Все позиции в обобщенном виде представляются следующим образом:

1) управленческий учет – подсистема бухгалтерского учета, информация которой используется для управления и контроля за деятельностью последней (А. Шеремет, Н. Кондраков, М. Вахрушина, В. Ивашкевич, С. Николаева, С. Шапигузов и др.);

2) управленческий учет представляет собой интегрированную систему учета, нормирования, планирования, контроля и анализа с целью формирования информации для принятия управленческих решений (Т. Карпова, В. Палий и др.);

3) управленческий учет представляет собой производственный учет и калькулирование себестоимости продукции в системе бухгалтерского учета, информация которого используется для управления предприятием (П. Безруких, С. Стуков и др.).

Таким образом, мы видим, что различные авторы предлагают разные определения управленческого учета. Ряд ученых рассматривают управленческий учет составной частью бухгалтерского учета, другие рассматривают как отдельную науку.

Подобный разброс мнений, объясняется двумя причинами. Во-первых, в России термин управленческий учет, в отличие от термина бухгалтерский учет, законодательно не закреплен. Во-вторых, в нашей стране управленческий учет как специальная область научной и практической деятельности пока лишь формируется и используется не на всех предприятиях.

Возможно, это и правильно, что официального определения управленческого учета не существует, поскольку организация управленческого учета - внутреннее дело каждого предприятия, государство не может обязать предприятия вести управленческий учет или предписать единые правила его ведения. Так, сложившаяся западная практика управленческого учета свидетельствует о невмешательстве государства в эту сферу. Однако определение управленческого учета как отдельного направления, имеющего теоретическую и практическую значимость, требующего изучения соответствующими специалистами, очень важно. Существенным шагом в этом направлении можно рассматривать появление термина "управленческий учет" в официальной Программе подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров, а также в Государственном образовательном стандарте высшего профессионального образования по специальности "Бухгалтерский учет и аудит".

Создан Экспертно-консультационный совет по вопросам управленческого учета при Министерстве экономического развития и торговле Российской Федерации. [10, с. 4]

**1.2. Задачи, функции и принципы управленческого учета**

В условиях рыночной экономики ведение управленческого учета представляет собой объективную необходимость. Поскольку каждая коммерческая организация самостоятельно выбирает направления развития, виды выпускаемой продукции, объемы производства, политику сбыта продукции, социальную и инвестиционную политику и т.п., то возникает потребность по всем этим параметрам накапливать информацию, получать необходимые учетные данные. Ведение управленческого учета является одним из основных условий, позволяющих руководству организации принимать правильные управленческие решения. В этом заключается одна из важнейших целей управленческого учета.

Поскольку под управленческим учетом понимается система сбора, обработки и предоставления учетной информации для нужд управления, то, естественно, целью управленческого учета является создание и поддержание информационной системы в организации. Это вместе с тем является важнейшей предпосылкой функционирования управленческого учета. Другой предпосылкой является разработка необходимой системы показателей для управленческого учета и внутренних форм отчетности.

Использование системы управленческого учета способствует совершенствованию всего процесса управления организацией, создает реальные возможности для его оптимизации. При внедрении системы управленческого учета необходимо решить следующие задачи:

определение целей, которые при этом должны решаться;

подготовка и принятие управленческих решений;

установление уровня ответственности отдельных работников;

текущий и последующий контроль за исполнением решений;

учет полученных результатов;

анализ отклонений;

совершенствование текущего и последующего контроля.

Решение всех этих задач обеспечивает наиболее оптимальную систему принятия и реализации соответствующих управленческих решений.

При постановке системы управленческого учета, как правило, решаются следующие важнейшие задачи:

- формирование полной себестоимости и на ее основе определение прибыли - обеспечивает ведение рационального учета и контроль за уровнем затрат;

- формирование сокращенной себестоимости, на основе которой исчисляется маржинальный доход, - в большей степени создает условия для подготовки управленческих решений благодаря возможностям показателя маржинального дохода (определение наиболее эффективной отрасли производства внутри организации, составление оптимальной производственной программы, проведение анализа безубыточности и др.).

Следовательно, основная задача управленческого учета - подготовка необходимой информации для принятия оптимальных управленческих решений по совершенствованию процесса производства и тем самым оптимизация самого процесса управления. [11]

Рассмотрим основные функции управленческого учета на предприятии, работающем в условиях рыночной экономики.

1. Формирование достоверной и оперативной информации о внутрихозяйственных процессах и результатах деятельности и представление этой информации руководству предприятия путем составления внутренней управленческой отчетности.

Финансово-хозяйственная деятельность предприятия в рамках управленческого учета находит отражение в отчетности, формируемой по структурным подразделениям, центрам ответственности, видам или группам продукции, статьям бюджета. Кроме того, составляется отчетность в целом по предприятию с обобщением результатов работы предприятия за определенный отчетный период.

Конкретное содержание, формы и виды внутренней управленческой отчетности зависят от организационной структуры предприятия, видов производственных процессов, целевой направленности и других факторов.

2. Стратегическое и тактическое планирование финансово-хозяйственной деятельности предприятия

Планирование может быть как долгосрочным (стратегическим), так и краткосрочным (тактическим). Долгосрочное планирование рассматривает деятельность предприятия на период от трех-пяти лет и более. В его рамках разрабатывается стратегия развития предприятия на перспективу: возможные объекты капиталовложений, увеличение производственных мощностей, завоевание рынков сбыта и т.д. Управленческий учет представляет информацию для принятия решений на долгосрочную перспективу по таким вопросам: какие виды продукции более выгодны для производства и продажи, как строить ценовую политику, какова предполагаемая рентабельность капиталовложений в тот или иной объект (рациональность инвестиций) и др.

Краткосрочное планирование (сроком до одного года) предполагает разработку бюджетов и смет в целом по предприятию, а также в разрезе его структурных подразделений с разбивкой по кварталам, месяцам, дням. В рамках управленческого учета устанавливается процедура формирования бюджетов, координируется разработка краткосрочных планов всеми подразделениями предприятия.

3. Формирование целевых потоков информации, направленных на решение конкретных задач управления.

Вся информация, необходимая для управления, должна быть систематизирована по определенным признакам. Помимо общих направлений сбора и интерпретации информации в управленческом учете необходимо также формировать целевые потоки информации, собранной и систематизированной по конкретным управленческим решениям.

4. Контроль за наличием и эффективностью использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов

Менеджеры любого предприятия при выработке стратегии и политики управления руководствуются данными учета издержек, отражающего использование предприятием всех видов ресурсов в процессе деятельности. В связи с этим затраты являются одним из основных объектов управленческого учета. Особое внимание системы управленческого учета направлено на отражение динамики поведения затрат различных ресурсов в зависимости от таких факторов, как увеличение или уменьшение объемов сбыта, изменение ассортимента продукции и др. Кроме того, большое внимание уделяется учету затрат по центрам ответственности.

В целях осуществления контроля за использованием всех видов ресурсов предприятия производится оперативный анализ деятельности каждого центра ответственности, на основе которого выявляются "узкие" места в производстве и реализации. Полученная информация предоставляется линейным менеджерам для принятия своевременных управленческих решений.

5. Выявление, анализ отклонений от установленных норм, стандартов и смет и корректировка управляющих воздействий на ход производства и реализации продукции

В управленческом учете большое внимание уделяется учету отклонений фактических показателей работы от плановых или нормативных. При этом используется метод факторного анализа, т.е. разделение всех возникших отклонений по причинам, вызвавшим их появление.

Планы предприятия не всегда являются строго заданным эталоном деятельности. При отклонении фактических результатов от намеченных они могут уточняться либо пересматриваться, если предварительный анализ показывает недостижимость каких-то показателей. Данный способ управления называется управлением по отклонениям. После уточнения показателей принимаются меры корректирующего действия по приведению фактических результатов в соответствие с запланированными. Таким образом обеспечивается динамичность и гибкость управленческого процесса.

6. Измерение и оценка результатов финансово-хозяйственной деятельности предприятия в целом и в разрезе структурных подразделений, выявление степени рентабельности отдельных видов продукции, секторов и сегментов рынка

Методы калькулирования себестоимости продукции и определения финансового результата зависят от вида и отраслевой принадлежности предприятия, технологии производства и других факторов. Известно, что финансовый результат деятельности предприятия складывается из различных составляющих: доходов от производства и реализации продукции, сдачи имущества в аренду, продажи неиспользуемых хозяйственных средств, процентов по вкладам в ценные бумаги других предприятий и организаций и т.д. Так, в случае когда предприятие выпускает несколько видов продукции, положительный результат от производства и продажи одной продукции может затушевываться убытком от другой. Это же касается и деятельности подразделений предприятия.

7. Формирование информации, служащей средством внутренней коммуникационной связи между уровнями управления и структурными подразделениями предприятия

С помощью информации, формируемой в управленческом учете, а также разработки бюджетов и смет для разных уровней управления производится четкая координация действий менеджеров по систематизации задач, стоящих перед предприятием, и достижению конечных целей предпринимательства. Таким образом обеспечивается действие принципа линейного управления.

8. Выявление резервов повышения эффективности деятельности предприятия

Управленческий учет предприятия ориентирован в первую очередь на будущее. Его целью является формирование информации, которая позволила бы принимать управленческие решения, обеспечивающие не только получение высоких результатов в отчетном периоде, но и стабильное развитие предприятия в будущем. Таким образом, необходима разработка мероприятий по повышению эффективности финансово-хозяйственной деятельности предприятия как с точки зрения более рационального использования ресурсов, так и в части расширения рынков сбыта, освоения новых производств и т.д. [12]

Одним из важнейших теоретических вопросов управленческого учета является определение его принципов. Известно, что принцип - это правило, принятое или объявленное как некое руководство к действию. По вопросу о принципах управленческого учета в отечественной литературе имеются различные точки зрения.

Так, отдельные экономисты (В. Керимов, Т. Карпова) считают, что к принципам управленческого учета относятся:

- непрерывность деятельности организации;

- использование единых для планирования и учета (планово-учетных) единиц измерения;

- оценка результатов деятельности подразделений предприятия;

- преемственность и многократное использование первичной промежуточной информации в целях управления;

- формирование показателей отчетности на различных уровнях управления;

- применение бюджетного метода управления затратами, доходами и коммерческой деятельностью;

- полнота и аналитичность, обеспечивающие информацию об объектах управленческого учета.

Непрерывность деятельности предприятия, которая выражается отсутствием намерений самоликвидироваться и сократить масштабы производства, означает, что предприятие будет развиваться в будущем.

Использование единых планово-учетных единиц измерения необходимо для оперативно-производственного планирования на разных его уровнях, для обеспечения взаимосвязи показателей управленческого учета производства и финансового учета затрат, а также выявления результатов хозяйствования отдельных структурных подразделений.

Оценка результатов деятельности структурных подразделений предприятия - один из основополагающих принципов построения системы управленческого учета. При всем различии организационных форм на предприятиях управленческий учет должен быть связан с оперативно-производственным и технико-экономическим планированием. В совокупности с системой планирования и контроля управленческий учет представляет собой механизм хозяйствования цеха, участка, бригады. Оценка результатов деятельности предусматривает определение тенденций, и перспективы каждого подразделения в формировании прибыли предприятия от производства до реализации продукта.

Хозяйственный механизм предприятия должен быть приспособлен к нуждам оперативного управления подразделениями и внутри них.

Соблюдение принципа преемственности и многократного использования в процессе сбора, обработки первичных данных упрощает систему учета и делает ее экономичной. Сущность принципа заключается в разовой фиксации факта хозяйственной деятельности в первичных документах или производственных расчетах и многократном их использовании при всех видах управленческой деятельности без повторной фиксации, регистрации или расчетов. В системе управленческого учета формируются показатели внутренней отчетности по данным первичного учета.

Рассмотрение приведенных принципов позволяет отметить, что целевое назначение и порядок формирования управленческой информации весьма неопределенны, хотя чрезмерно детализированы.

Другой подход к определению принципов управленческого учета сформулирован В. Ивашкевичем. По его мнению, "основным принципом управленческого учета является его ориентация на удовлетворение информационных потребностей управления, решение задач внутрифирменного менеджмента различного уровня прав и ответственности". [13]

**1.3. Составные части управленческого учета**

Функционируя в процессе производства, составные части производственных ресурсов не остаются статичными. Они совершают кругооборот, видоизменяются, превращаются в продукт, постоянно находятся в движении, изнашиваются и претерпевают другие изменения.

Предприятия в условиях переходного к рынку периода нуждаются в аналитической информации, характеризующей использование производственных ресурсов, целесообразность инвестирования в них, доходность инвестиций. Эти задачи могут быть решены с помощью управленческого учёта, о чём свидетельствует существующая практика экономически развитых стран.

Производственные ресурсы на всех этапах кругообращения средств в производстве снабженческо-заготовительные процессы, производственные и сбытовые - находят отражение в системном бухгалтерском учёте. Однако это отражение специфично, оно больше касается не динамики ресурсов, а их наличия и состояния. [4, с. 46]

В современных условиях возможности самостоятельности в части организации и ведения управленческого учёта, отсутствия регламентирующих постановку учёта для внутренних нужд управления документов, наличия организационной и вычислительной техники представляется возможным решить перечисленные выше задачи путем реорганизации производственного учёта в управленческий.

При разработке системы управленческого учёта ее основополагающим признаком должен выступать учёт затрат по сферам деятельности в неразрывной связи с определением эффективности каждой сферы. Такой подход к организации учёта допускает выделение в качестве составных частей управленческого учёта:

· снабженческо-заготовительную деятельность;

· производственную деятельность;

· учёт затрат на производство и себестоимость продукции;

· учёт финансово-сбытовой деятельности;

· управленческий учёт организационной деятельности;

· контроллинг.

Все составные части управленческого учета взаимосвязаны, перечень информации, формирующейся в них, характеризует уровень организованности и совершенствования управленческого учета на предприятии и системы управления в целом. [4, с. 47]

Рассмотрим все составные части управленческого учета более подробно во второй главе.

**2. Составные части управленческого учета**

**2.1. Учет снабженческо-заготовительной деятельности**

Снабженческо-заготовительная деятельность должна занимать первоначальное положение, та как это первый передел производства. В ней должны найти отражение следующие направления деятельности: расширение оптовых закупок, увеличение объема производства отдельных изделий, выбор метода закупки (производить самостоятельно или закупать у поставщика), эффективность инвестирования в оборотные средства предприятия и капитальные вложения его снабженческо-заготовительных подразделений.[4, с.47]

Производство любого вида продукции (работ, услуг) связано с использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов. Материальные ресурсы определенного ассортимента и качества являются основой и необходимым условием выполнения программы выпуска и реализации продукции (работ, услуг).

Бесперебойная и ритмичная производственная деятельность, а, следовательно, и экономические показатели работы предприятия во многом зависят от состояния и успешной организации снабженческо-заготовительной деятельности. Несвоевременная поставка сырья, материалов и запасных частей ведет к нарушению ритмичности работы предприятий, простоям, требует дополнительных трудовых затрат, отражается на качестве выпускаемой продукции и ухудшает технико-экономические показатели производства. Даже на предприятиях, вырабатывающих широкую номенклатуру изделий, позволяющую маневрировать ресурсами, нарушение ритма поставок ведет к необходимости перестройки ассортимента выпускаемой продукции, невыполнению договорных обязательств по ее поставкам, а также к экономическим санкциям. Сбои в поставках материальных ресурсов ставят под угрозу выполнение плана производства, вынуждают накапливать сверхнормативные запасы сырья и материалов в целях предотвращения простоев. Невыполнение планов поставок отрицательно сказывается на экономических показателях не только данного предприятия, но также смежных производств, занятых последующей переработкой вырабатываемой ими продукции.

Процесс снабжения представляет собой совокупность операций, обеспечивающих предприятие предметами труда, необходимыми для изготовления продукции. От организации снабжения, своевременности поступления материальных ресурсов в производство в необходимых ассортименте, количестве и должного качества в значительной мере зависят равномерный и ритмичный выпуск готовой продукции, ее качество и эффективность деятельности коллектива предприятия. [14, с. 120]

Основной задачей предприятия по организации и управлению снабженческо-заготовительной деятельностью является своевременное, бесперебойное и комплексное снабжение производства всеми необходимыми материальными ресурсами для осуществления производственного процесса в точном соответствии с утвержденными плановыми заданиями. При этом сам процесс снабжения должен осуществляться при минимальных транспортно-складских расходах и наилучшем использовании материальных ресурсов в производстве.

В практике работы предприятий различают две формы снабжения: транзитную и складскую.

При транзитной форме снабжения предприятие получает сырье и материалы непосредственно от предприятий, их добывающих, обрабатывающих или производящих. Применение этой формы экономически оправдано во всех случаях, когда потребленное на данный отрезок времени количество сырья и материалов равно транзитной норме или больше ее.

Складскую форму снабжения, при которой необходимые материальные ресурсы предприятие получает с баз и складов снабженческо-сбытовых организаций, экономически целесообразно использовать для материалов, потребляемых в небольших количествах.

В настоящее время получили широкое распространение такие формы и методы обеспечения предприятия материальными ресурсами, как:

* товарно-сырьевые биржи;
* аукционы, конкурсы;
* оптовые закупки;
* регулярные закупки мелкими партиями;
* закупки по мере необходимости;
* снабжение производства по запросам;
* собственное производство и др.[14, с. 121]

Конкретную форму (метод) обеспечения материально-техническими ресурсами предприятие определяет исходя из особенностей ресурса, продолжительности его получения, количества предложений, качества и цены ресурса и других факторов. При определении формы обеспечения предприятия ресурсами следует изучать надежность поставщика и уровень конкурентоспособности выпускаемой им продукции.

Снабжение предприятий материально-техническими ресурсами осуществляется отделами материально-технического снабжения.

К функциям отдела материально-технического снабжения относятся:

1. Планирование потребности предприятия в материально-технических ресурсах, необходимых для функционирования основных и вспомогательных производств, а также для эксплуатационного и капитального строительства;

2. Составление заявок и спецификаций на потребные материально-технические ресурсы и представление их в отделы материально-технического снабжения и плановые отделы;

3. Осуществление всей оперативной деятельности по реализации планов снабжения (заключение договоров, получение материальных ресурсов в соответствии с выделенными фондами и по договорам с поставщиками и др.);

4. Приемка, размещение, хранение, подготовка к отпуску и отпуск материально-технических ресурсов цехам и службам предприятия;

5. Установление совместно с планово-экономическим, техническим и финансовым отделами предприятия обоснованных и дифференцированных норм запасов материально-технических ресурсов и их доведение до работников складов;

6. Участие в разработке организационно-технических мероприятий по экономии материально-технических ресурсов, замене дефицитных сырья и материалов менее дефицитными;

7. Организация контроля за расходованием материально-технических ресурсов цехами и службами по их назначению;

8. Ведение оперативного учета остатков и движения материально-технических ресурсов, регулирование размера запасов и контроль за их состоянием. [14, с. 122]

Организационная структура отдела материально-технического снабжения зависит от типа производства, его масштабов, номенклатуры потребляемых сырья и материалов, степени кооперирования с поставщиками и форм снабжения предприятия средствами производства.

На небольших предприятиях функции снабжения выполняют отдельные работники или группы в составе хозяйственного отдела предприятия.

На средних и крупных предприятиях их выполняют отделы материально-технического снабжения.

Организационное построение служб снабжения предприятий отличается большим разнообразием. В каждом конкретном случае оно варьируется в зависимости от размера и типа производства, объема и номенклатуры потребляемых материалов и изделий, уровня специализации и кооперирования, наличия транспортных путей и сети снабженческо-сбытовых баз в данном районе, территориального размещения предприятий и ряда других факторов. [14, с. 123]

Управление материально-техническим снабжением на предприятии возлагается, как правило, на заместителя директора. В его подчинении находится отдел материально-технического снабжения, который обеспечивает согласованность действий всех отделов, служащих и должностных лиц организации по решению следующих задач снабжения:

- анализ и определение потребности, расчет количества заказываемых материально-технических ресурсов;

- определение методов и форм снабжения;

- выбор поставщиков материальных ресурсов;

- согласование цен на заказываемые ресурсы и заключение договоров с поставщиками;

- организация контроля качества, количества и сроков поставок ресурсов;

- организация размещения ресурсов на складах предприятия

Большинство из этих задач решается на стадии планирования материально-технического снабжения. Качественное планирование и информационное обслуживание снабжения решает также управленческую задачу по балансированию между необходимостью бесперебойного снабжения производства и минимизации складских запасов.

При учете снабженческо-заготовительной деятельности принимаются следующие управленческие решения:

- по нормированию производственных запасов;

- по ускорению оборачиваемости производственных запасов;

- по оптимизации размера производственных запасов и размещения заказов;

- по эффективному использованию производственных запасов и др. [14, с. 125]

**2.2. Учет производственной деятельности**

Управленческий учет производственной деятельности – центральное звено системы управленческого учета. Здесь сгруппирована информация о затратах по целям, функциям и их поведению. Значительное место в производственном учете отводится нормированию издержек – материальных, трудовых и накладных, а также способам отражения фактических и нормативных затрат. При этом производственный учет организуется как единый процесс учета затрат и калькулирования.

Каждое предприятие в зависимости от особенностей технологии, техники, организации производства и труда, сложности и номенклатуры выпускаемой продукции может выбирать свою модель организации учета производства с применением соответствующих методов. На этом участке учета определяется себестоимость продуктов для различных целей управления. [4, с.48]

Организация управленческого учета на предприятиях в основном зависит от технологии и организации производства, характера выпускаемой продукции, структуры управления и других факторов, которые предопределяют процессы документального оформления хозяйственных операций, их систематизацию, обобщение и отражение, ведение синтетического и аналитического учета, разграничение и распределение затрат между незавершенным производством и готовой продукцией и т.д. [14, с. 179]

В зависимости от характера технологического процесса все производства в самом общем виде можно разделить на добывающие и обрабатывающие.

К добывающим относятся производства, в которых осуществляется извлечение природного сырья путем добычи его из недр земли. В таких производствах отсутствуют затраты сырья и основных материалов на получаемый продукт. Для большинства добывающих отраслей характерны относительная непродолжительность производства, один передел, отсутствие промежуточного продукта – полуфабрикатов собственного производства, поэтому в них нет незавершенного производства или оно незначительно. В этих отраслях добывается относительно простая продукция и в большом количестве. Особенности добывающих производств предопределяют аналитический учет затрат и калькулирования себестоимости продукции. Так, производственные затраты учитываются по переделу в целом с подразделением в аналитическом учете по цехам, производственным участкам, а в необходимых случаях также и по видам выполненных работ. Все затраты отчетного периода по установленным статьям полностью и непосредственно относятся на количество добытой однородной продукции, образуя ее себестоимость.

Обрабатывающие отрасли превращают промышленное и сельскохозяйственное сырье в готовую продукцию или полуфабрикаты. В этих производствах изготавливается относительно сложная продукция. В них, как правило, всегда есть незавершенное производство.

Предприятия обрабатывающих отраслей перерабатывают сырье и материалы путем их химической или механической обработки.

К первому виду обработки сырья относятся производства, в которых готовый продукт получается путем последовательной обработки исходного сырья на отдельных, технологически прерывных стадиях, фазах или переделах, например, производство консервов и др. На таких производствах учет затрат ведется не только по процессу в целом, но и по отдельным технологическим переделам (фазам), а внутри них - по видам изготовляемых продуктов. Следовательно, возникает необходимость исчисления себестоимости и конечного готового продукта и полуфабрикатов – продукции того или иного передела, например, в пивоварении – солода и пива. [14, с. 180]

Ко второму виду обработки сырья относятся производства, в которых готовый продукт получается путем механической сборки заранее изготовленных отдельных деталей, узлов и других сборочных соединений. Примерами такого производства может служить производство торгово-технологического оборудования, швейных изделий, обуви, различных приборов и аппаратов. Для таких видов производств характерны сложность технологического процесса, большая номенклатура используемых компонентов и другие особенности, которые сказываются на построении производственного учета, выборе объектов калькулирования себестоимости и способов ее исчисления.

Под организацией производства следует понимать определенную организацию труда, расстановку рабочих и оборудования, движение материалов и полуфабрикатов, взаимную увязку работы на отдельных участках производства и операциях.

Различают поточную организацию производства и непоточную, или групповую, которые влияют на построение производственного учета.

Поточная организация производства является более совершенной. При такой организации все оборудование и рабочие места установлены по ходу в виде технологических линий, причем на каждой поточной линии выполняется полный цикл операций, связанных с обработкой деталей или изготовлением той или иной продукции. Поэтому на каждой поточной линии процесс обработки завершается выпуском деталей или готовой продукцией.

При непоточной организации производства, как правило, применяется групповая установка оборудования. При этом каждая группа оборудования выполняет одну или несколько операций, не имеющих законченного характера. Поэтому обрабатываемые детали, по необходимости, передаются от одной группы оборудования к другой, а нередко несколько раз возвращаются к одной и той же группе оборудования, что ведет к значительному увеличению длительности производственного цикла и межоперационных заделов незавершенного производства. [14, с. 181]

В зависимости от роли, которую играет производство в выполнении программы выпуска продукции, его делят на основное и вспомогательное.

К основным относятся производства, изготавливающие профильную продукцию, для выпуска которой и создано данное предприятие. Продукция основных производств предназначается для реализации на сторону, и поэтому они имеют решающее значение для экономики предприятия. К основному производству, например, в хлебопекарной промышленности, относят выпечку хлеба, в консервной – изготовление консервов и т.д.

Вспомогательные производства обеспечивают нормальную работу основных производств, предоставляя им определенного вида услуги или выполняя работы. Так, во вспомогательных производствах для нужд основных производств могут, например, вырабатываться приспособления, электроэнергия, сжатый воздух, пар, осуществляться ремонт оборудования, изготовление тары и т.п.

Деление производства на основное и вспомогательное позволяет раздельно осуществлять учет затрат на отдельных счетах: счет 20 «Основное производство» и счет 21 «Вспомогательные производства».

В зависимости от характера выпускаемой продукции различают три типа производства: индивидуальное, серийное и массовое. [14, с. 182]

К индивидуальному производству относят предприятия, занятые выполнением индивидуальных заказов по изготовлению неповторяющихся экземпляров какой-либо продукции или выполнением ремонтных работ по заказам потребителей. Например, индивидуальный пошив обуви или одежды, выпечка отдельных видов кондитерских изделий по заказам покупателей и др. Здесь учет затрат осуществляется по заказам.

К серийному производству относятся предприятия, занятые изготовлением продукции партиями или сериями. Серийное производство часто подразделяют на мелкосерийное, среднесерийное и крупносерийное.

Массовое производство – это производство непрерывно повторяющейся однородной продукции в течение длительного времени при строгой повторяемости производственного процесса на всех участках, линиях и рабочих местах. К таким производствам относят хлебопекарное, колбасное и др.

По характеру вырабатываемой продукции различают также простое и сложное производства.

Производство, состоящее из одного передела и предназначенное для производства одного вида продукции, называется простым производством.

Производство же, состоящее из ряда переделов и предназначенное для изготовления нескольких видов продукции, называется сложным. В сложном производстве после каждого передела выпускается полуфабрикат и лишь в последнем переделе – готовая продукция

На построение управленческого учета большое влияние оказывает также сезонность производства, объем и разнообразие выпускаемой продукции, принципы организации производственных цехов, уровень концентрации и специализация производства и другие факторы. [14, с. 185]

**2.3. Учет затрат на производство и себестоимость продукции**

Одним из важных участков управленческого учета является учет затрат на производство продукции и определение ее себестоимости.

Затраты, образующие себестоимость производимой продукции (работ, услуг) не одинаковы не только по своему составу, но и по значению в изготовлении продукта, выполнении работ и услуг. Одни затраты непосредственно связаны с изготовлением и выпуском продукции (затраты сырья, материалов, оплата труда рабочих и др.), другие – связаны с управлением и обслуживанием производства (затраты на содержание аппарата управления, на содержание производственного процесса необходимыми ресурсами, на содержание основных средств в рабочем состоянии и т.д.). Кроме того, часть затрат прямо включается в себестоимость конкретных видов готовых изделий, а другая часть, связанная с производством нескольких видов продукции – косвенно. Поэтому для правильной организации учета затрат и калькулирования себестоимости продукции необходимо применять экономически обоснованную классификацию затрат по определенным признакам. Важнейшими из них являются: состав и экономическое содержание затрат, места их возникновения и носители; роль и назначение в технологическом процессе изготовления продукции; способ включения в себестоимость продукции; отношение к объему производства и др. [14, с. 189]

По составу затраты подразделяются на одноэлементные и комплексные.

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

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) при формировании расходов по обычным видам деятельности они группируются на следующие экономические элементы:

материальные затраты;

затраты на оплату труда;

отчисления на социальные нужды;

амортизация;

прочие затраты. [15]

Поэлементная группировка затрат показывает, сколько произведено тех или иных видов затрат в целом по организации за определенный период времени независимо от того, где они возникли и на производство какого конкретного изделия они использованы. Данная группировка дает возможность устанавливать потребность в основных и оборотных фондах, определения фонда оплаты труда и т.д.

Группировка затрат по калькуляционным статьям позволяет определять назначение расходов и их роль, организовать контроль над расходами, выявлять качественные показатели хозяйственной деятельности как организации в целом, так и его отдельных подразделений, устанавливать, по каким направлениям необходимо вести поиск путей снижения издержек производства. На основании этой группировки строится аналитический учет затрат на производство, составляется плановая и фактическая калькуляция себестоимости отдельных видов продукции.

В наиболее общем виде номенклатура статей калькуляции в производственных организациях выглядит следующим образом:

«Сырье, основные материалы, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия»;

«Полуфабрикаты собственного производства»;

«Возвратные отходы (вычитаются)»;

«Вспомогательные материалы»;

«Топливо и энергия на технологические цели»;

«Расходы на оплату труда производственных рабочих»;

«Отчисления на социальные нужды»;

«Расходы на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы»;

«Расходы по эксплуатации производственных машин и оборудования»;

«Общепроизводственные расходы»;

«Прочие производственные расходы»;

«Итого цеховая производственная себестоимость»;

«Общехозяйственные расходы»;

«Итого общезаводская производственная себестоимость»;

«Расходы на продажу»;

«Всего полная себестоимость».

Данная группировка затрат для большинства производственных организаций является основной, но ее содержание может изменяться исходя из специфики конкретного производства.

По местам возникновения затраты группируются и учитываются в разрезе производств, цехов, участков, отделов, бригад и других структурных подразделений организации, т.е. центров затрат. Такая группировка затрат способствует ведению учета по этапам производственного процесса (передел, стадия, фаза, процесс, операция) и обеспечивает определение себестоимости продукции и организацию внутрипроизводственного хозяйственного расчета. Данная группировка затрат напрямую зависит от организационной структуры предприятия.

С вышеприведенной классификацией затрат тесно связана их группировка в зависимости от сферы их возникновения и функций деятельности организации. По данному признаку затраты подразделяются на снабженческо-заготовительные, производственные, коммерческо-сбытовые и организационно-управленческие. Такая группировка затрат способствует укреплению внутрихозяйственного расчета и усилению взаимосвязи и взаимозависимости между центрами ответственности, обеспечивает более точное предоставление информации о произведенных затратах.

По способу включения в себестоимость продукции затраты организации подразделяются на прямые и косвенные.

Важное значение в учете имеет группировка затрат по отношению к объему производства. По данному признаку затраты подразделяются на переменные и условно-постоянные. Разделение затрат на переменные и условно-постоянные имеет большое значение для планирования, учета и анализа себестоимости продукции. Условно-постоянные расходы, оставаясь относительно неизменными по абсолютной величине при росте производства, становятся важным фактором снижения себестоимости продукции, так как их величина при этом уменьшается, в расчете на единицу продукции. Переменные же расходы возрастают в прямой зависимости от роста производства продукции, но, рассчитанные на единицу продукции, представляют собой постоянную величину. Экономия по этим расходам может быть достигнута за счет осуществления организационно-технических мероприятий, обеспечивающих снижение их в расчете на единицу выпускаемой продукции. Кроме того, данную группировку затрат можно использовать при анализе и прогнозировании безубыточности производства и, в конечном счете, при выборе экономической политики организации.

В управленческом учете немаловажное значение имеет группировка затрат исходя из их роли в технологическом процессе изготовления продукции и целевого назначения. По данному признаку затраты организации подразделяются на основные и накладные.

Основные затраты в зарубежной литературе называются затратами на продукт, а накладные – затратами на период.

Важное значение при калькулировании и оценке готовой продукции имеет группировка затрат в зависимости от времени их возникновения и отнесения на себестоимость продукции. По данному признаку затраты организации подразделяются на текущие, будущих периодов и предстоящие.

На результаты деятельности организации существенное влияние оказывает целесообразность совершения затрат. По данному признаку затраты подразделяются на эффективные и неэффективные. Необходимость выделения неэффективных затрат связана тем, чтобы не допустить проникновение потерь при планировании и нормировании.

С предыдущей группировкой тесно взаимодействует группировка затрат в зависимости от охвата планированием. По данному признаку затраты подразделяются на планируемые и непланируемые.

По отношению к действующим нормам все расходы, включаемые в себестоимость продукции, целесообразно группировать в разрезе установленных норм, действующих на начало текущего месяца, и по отклонениям от действующих норм, возникшим в процессе производства. Такое деление затрат лежит в основе нормативного учета и является важнейшим средством текущего оперативного контроля за уровнем издержек производства.

Для принятия эффективных управленческих решений затраты целесообразно подразделять на релевантные и нерелевантные.

Для принятия управленческих решений также важное значение имеет подразделение затрат на явные и вмененные (альтернативные,).

По признаку признания расходов затраты организации необходимо разграничить на входящие и истекшие. Правильное деление затрат на входящие и истекшие имеет особое значение для оценки прибылей и убытков.

В управленческом учете важное значение имеет деление затрат на регулируемые (контролируемые) и нерегулируемые (неконтролируемые). По степени воздействия затраты подразделяются на полностью, частично и слабо регулируемые. Степень контроля и регулирования затрат зависит от специфики деятельности конкретной организации. [16]

Для заинтересованности коллектива в результатах своего труда в управленческой деятельности широко применяется система стимулирования. Исходя из этого признака затраты организации необходимо подразделять на обязательные (связаны с выполнением основных трудовых обязанностей) и поощрительные (направленные на мотивацию работников) затраты.

Менеджерский аппарат производственного предприятия в своей практической деятельности могут использовать не только вышеперечисленные, но и другие классификационные признаки, способствующие принятию эффективных управленческих решений.

Основными задачами учета затрат на производство являются:

1. своевременное и правильное отражение фактических затрат производства в разрезе изделий и структурных подразделений по соответствующим статьям;
2. предоставление информации для оперативного контроля за использованием производственных ресурсов в сравнении с существующими нормами, нормативами и сметами;
3. выявление резервов снижения себестоимости продукции, предупреждение непроизводительных расходов и потерь;
4. определение результатов внутрипроизводственного хозрасчета по структурным подразделениям предприятия и др.

Для осуществления этих задач на предприятиях учет затрат должен быть организован с соблюдением следующих основных принципов:

* + согласованность показателей учета затрат с плановыми показателями;
	+ включение всех затрат по производству продукции отчетного периода в ее себестоимость;
	+ группировка и отражение затрат по производственным подразделениям, видам продукции, элементам и статьям расходов;
	+ согласованность объектов учета затрат с объектами калькуляции;
	+ обеспечение раздельного отражения производственных затрат в разрезе действующих норм и по отклонениям от них;
	+ расширение состава затрат, относимых на себестоимость продукции по прямому признаку;
	+ максимальное приближение методологии и организации учета затрат к международным стандартам и т.д. [14, с. 193]

**2.4. Учет финансово-сбытовой деятельности**

Коммерческо-сбытовая деятельность – это процесс, направленный на достижение коммерческой организацией своей основной цели на рынке товаров (работ, услуг). Продажа продукции является важнейшим показателем объема деятельности организации, характеризующим эффективность коммерческо-сбытовой деятельности. В процессе реализации завершается кругооборот средств, авансированных на производство. Реализация продукции, кроме того, является необходимым условием для возобновления цикла производства. Задержка в реализации продукции свидетельствует о том, что произведена продукция, ассортимент и качество которой не отвечают спросу потребителей.

Одним из условий получения прибыли является понимание руководителем организации того, что необходимо производить или закупать такой товар, который можно выгодно реализовать, а не тот товар, который можно произвести или закупить.

Для успешной реализации данного принципа необходима научно обоснованная система управления коммерческо-сбытовой деятельностью, которая позволяет провести:

* анализ рыночных возможностей;
* замеры объема спроса;
* сегментирование рынка;
* выбор целевых сегментов и позиционирования товара на рынке и др.

В рыночных условиях хозяйствования эффективная система управления требует рациональной организации коммерческо-сбытовой деятельности, которая в значительной мере предопределяет на предприятии уровень использования средств производства, рост производительности труда, снижение себестоимости продукции, увеличение прибыли и рентабельности. [14, с. 266]

К основным объектам коммерческо-сбытовой деятельности организации относятся:

* покупатель (его возможности, потребности, запросы и предпочтения);
* товары (работы, услуги), предназначенные для реализации (их цена, качество, привлекательность для потребителя и др.);
* каналы товародвижения.

Следует отметить, что большинство российских производителей пока тяготеют к сбытовой ориентации. Такое положение вещей можно объяснить следующими причинами:

- товаропроизводители вынуждены концентрировать свои усилия на товаре, а не на нуждах потребителей, так как имеют весьма ограниченные инвестиционные возможности;

- широкий товарный ассортимент возможен при наличии гибких производств, внедрение которых сдерживается технологической отсталостью;

- превращение упаковки товаров в средство формирования спроса возможно при создании индустрии упаковочного производства, упаковываемых товаров;

- чтобы производственную программу определяли маркетологи, необходимо не только гибкое производство, но и наличие значительных производственных резервов, включая резервы производственных мощностей, финансовых ресурсов и др.;

- возможности использования цен рыночного равновесия и преимущественно неценовых методов конкуренции для отечественных товаропроизводителей ограничены отсутствием профессиональных маркетологов;

- сравнительно узкие горизонты планирования для наших бизнесменов определяются все еще сохраняющейся экономической и политической нестабильностью российского общества;

- этим же объясняется целевая ориентация бизнеса на максимизацию текущей прибыли, ее сокрытия для налогообложения, а не на получение долговременного эффекта от рыночной ориентации производства. [14, с. 269]

Несомненным является тот факт, что цели сбыта, производны от цели предприятия, следовательно, прибыль, получаемая от сбытовой деятельности, по своей природе является предпринимательской прибылью. Достижение данной цели возможно при успешной реализации следующих задач в области сбытовой деятельности:

- производственные мощности оптимально загружены благодаря заказам потребителей;

- рационально выбраны каналы товародвижения;

- минимизированы совокупные затраты в хозяйственном цикле товара, включая расходы на послепродажное обслуживание и потребительский сервис.

Если предприятие хочет успешно действовать на рынке покупателя, оно должно вести дело таким образом, чтобы не зависеть от продажи того, что оно может изготовить, а производить то, что может продать с прибылью. В этих условиях управлять предприятием нужно, ориентируясь на рынок, а не на продукт. В центре такого образа мышления стоит покупатель с его желаниями и ожиданиями, которые следует удовлетворять как можно полнее. Чтобы для предприятия определить конкретную стратегию маркетинга, его руководству, прежде всего, необходимо разработать альтернативные варианты, в которых целесообразно сформулировать основы общей политики развития, включая и сбыт. Для этого целесообразно ответить на следующие вопросы:

- какой рынок (сектор) хочет освоить данное предприятие;

- за какие позиции рынка оно борется;

- какая стратегия маркетинга должна им применяться.

Избранный вариант должен служить стратегической основой маркетинга и к нему должны быть подобраны необходимые инструменты, т.е.: программа сбыта; цена и условия продажи; система сбыта; реклама и стимулирование продажи; логистика; сервис.

Успех сбыта будет зависеть от того, насколько правильно будут формироваться и применяться эти инструменты.

Продажа, наряду с политикой сбыта, является частью системы сбыта. Ее задача состоит в установлении контакта с покупателями и побуждении их к покупке. Если данное действие недостижимо, то все остальные маркетинговые действия оказываются напрасными. [14, с. 271]

Многие предприятия, до сих пор успешно функционирующие на рынке продавца, при переходе к рынку покупателя стали ощущать важность политики продажи для обеспечения эффективности сбыта. Рациональное формирование политики продажи требует точного знания факторов, определяющих актуальную сбытовую ситуацию. К ним относятся:

1. конкуренция;
2. учет запросов покупателей;
3. наличие массового рынка;
4. насыщенность рынка;
5. частые изменения ситуации на рынке;
6. производственная мощность предприятия;
7. увеличение сбытовых издержек и др.

Коммерческо-сбытовая деятельность является посредническим звеном между процессами производства, распределения и потребления, в результате которой предприятие извлекает предпринимательскую прибыль.

Управление коммерческо-сбытовой деятельностью осуществляется посредством функций, которые условно можно объединить в четыре группы:

1) функции анализа, прогнозирования и планирования;

2) функции организации;

3) функции учета и контроля;

4) функции регулирования и стимулирования.

При организации управления коммерческо-сбытовой деятельностью необходимо учитывать влияние таких факторов, как:

* масштаб и номенклатура производства;
* количество и география потребителей;
* численность и интенсивность каналов распределения;
* характер и формы организации каналов товародвижения;
* имидж товаропроизводителя, его торговой сети и т.д.

Управление коммерческо-сбытовой деятельностью предприятия организационно осуществляется через отдел сбыта, структура которого зависит от объемов сбытовой деятельности, вида, характера отгружаемой продукции и целого ряда других факторов. Наиболее распространенной формой структурного построения отделов сбыта является функциональная, в состав которой входят группы маркетинга, сбыта и складов готовой продукции. Однако если предприятием выпускается широкий ассортимент продукции, отдел сбыта может дополняться группой по контролю за выполнением планов поставок отдельных ее видов. На небольших предприятиях могут быть организованы единые снабженческо-сбытовые отделы.

Успех системы управления коммерческо-сбытовой деятельностью во многом зависит от эффективности организации оперативной работы, в ходе которой уточняются и детализируются ранее составленные планы поставок, разрабатываются календарные задания по поставкам, согласовываются конкретные сроки отгрузки продукции и на этой основе составляются календарные графики поставки продукции. Кроме того, в процессе оперативной работы осуществляется контроль за ходом поступления продукции из производства, ее приемка, подготовка и отправка потребителям. В функцию отдела сбыта также входит транспортное обеспечение поставок, постоянная связь с потребителями, контроль за ходом поставок, представление своевременной отчетности о продажах. [14, с. 273]

**2.5. Управленческий учет организационной деятельности**

Управленческий учет организационной деятельности необходим для удовлетворения требований менеджеров разных уровней управления в информации о собственных затратах, принципах формирования трансфертных цен, об оптимальном уровне специализации и разделении труда на предприятии, правильности выбора размеров подразделений и др.

Здесь составляют и контролируют исполнение смет расходов по организационной деятельности, проводят учетно-аналитические расчеты: критической точки объема производства, переменных и постоянных расходов, общей себестоимости, трансфертных цен, прибыли. Этот участок учета формирует сводную информацию по центрам затрат, ответственности и рентабельности. [4, с. 48]

Управленческий учёт организационной деятельности промышленных предприятий включает в качестве своей основной задачи эффективное функционирование служб и отделов управления на основе сформированной и обработанной в соответствии с целевыми установками информации при оптимальном уровне расходов на обслуживание и управление производством. [17, с. 152]

Организационная структура. Официально организационная структура находит свое выражение в штатном расписании. Фактически она обеспечивает согласованность отдельных видов деятельности предприятия и усилий подразделений по выполнению основных задач и целей предприятия.

Полная организационная структура предприятия зависит от следующих факторов:

* характер производства и его отраслевые особенности, состав выпускаемой продукции, технология изготовления, масштаб и тип производства, уровень технической оснащенности предприятия;
* формы организации управления: линейная, линейно-функциональная, матричная;
* соответствие структуры аппарата управления и иерархической структуры производства;
* соотношение между централизованной и децентрализованной формами управления;
* соотношение между отраслевой (по продукту) и территориальной (по региону) формами управления;
* уровень механизации и автоматизации управленческих работ, квалификация работников, эффективность их труда. [17, с. 153]

Наличие и влияние этих факторов на каждом предприятии сугубо индивидуальны и потому структура непрерывно совершенствуется. Число управленческих уровней в наиболее гибких организационных структурах доходит до четырех-пяти. Организационная структура определяет состав и соотношение различных уровней управления производством и формы этой организации.

Производственная структура предприятия показывает состав и структуру цехов, служб, их мощность, формы построения и взаимосвязи на каждом уровне управления производством.

Построение производственной структуры предприятия обусловлено типом и масштабами производства, сложностью технологических процессов, степенью и видами специализации цехов. Различают два типа производственных структур: структуру по продукту и технологическую структуру.

Производственная структура по продукту предполагает создание самостоятельных производственных подразделении, ориентированных на производство и сбыт конкретных видов продуктов.

Производственная структура, организованная по однородности технологических операций предполагает создание производственных подразделений, ориентированных на выполнение специальных технологических операций на однотипном оборудовании.

Конкретное хозяйственно-экономическое положение каждого подразделения определяется степенью его самостоятельности и предоставленных полномочий руководителю подразделения. Взаимодействие между внутренними подразделениями, между разными ур4овнями управления регулируются внутренним экономическим механизмом. [17, с. 15]

Понятие внутреннего экономического (внутрихозяйственного) механизма включает в себя совокупность средств и инструментов целенаправленно воздействующих на создание благоприятных условий для функционирования и развития как всего предприятия, так и его отдельных звеньев. К его основным элементам относятся: планирование, ценообразование, стимулирование, учёт, контроль и регулирование. Связь между элементами внутреннего хозяйственного механизма реализуется через систему показателен оценки и контроля за деятельностью подразделений предприятия, показателей измерения и оценки объема продукции и выполненных работ, через состав затрат, включаемых в собственные расходы подразделения и выявление результатов хозяйствования.

Организационная и производственная структуры предприятия и его внутрихозяйственный механизм являются базисом при построении управленческого учёта организационная деятельности.

В разных отраслях учёт организационной деятельности ведется по-разному. Общими принципами являются:

1. Удовлетворение потребностей управленцев разных уровней управления в необходимой для принятия решений информации.

Управленческий учёт как система должен быть организован на предприятиях в трех уровнях: нулевой, первый, последующие.

2. Обоснованность по отношению к каждому производственному подразделению, где возникают затраты принципа «затраты —> объем переработки сырья —> прибыль».

Затраты можно признать в достаточной степени обоснованными, если производственные мощности подразделений будут имеет оптимальную загрузку.

3. Обобщение информации по центрам возникновения затрат, ответственности и рентабельности.

Обязательным в сводном учёте является отражение собственных затрат подразделений, величины трансфертных цен на материальные ресурсы и готовую продукцию, уровня прибыли.

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

Построение учёта затрат в соответствии с организационной структурой позволит связать деятельность и ответственность конкретных лиц с результатами работы всего предприятия. В этом случае важным является принцип увязки смет структурных подразделений с общими сметами предприятия. [17, с. 155]

2.6. Контроллинг

Искусство экономического управления заключается в умении предвидеть хозяйственную и коммерческую ситуацию, принять меры по оптимизации соотношения «затраты — результат» и тем самым обеспечить достижение поставленных целей и, прежде всего, получение желаемой прибыли. Контроллинг — механизм этого искусства, на развитие и совершенствование которого направлены усилия зарубежных, а в настоящее время и российских специалистов.

Контроллинг — это концепция, направленная на ликвидацию узких мест и ориентированная на будущее в соответствии с поставленными целями и задачами получения определенных результатов.

Служба контроллинга стремится так управлять процессами текущего анализа и регулирования плановых и фактических показателей, чтобы по возможности избежать ошибки, отклонения и просчета — как в настоящем, так и будущем. Отсюда назначение контроллинга — предупреждение возникновения кризисных ситуаций. Ошибки и проблемы, возникающие при анализе ситуации внутри организации, переплетаются, если их вовремя не исправить, с ошибками в оценке будущих условий окружающей среды. Другими словами, необходимо предусмотреть, чтобы принимаемое решение не основывалось на ошибочных предпосылках, а это особенно важно, когда принимаемое решение сопряжено с большим риском.

Основными задачами контроллинга являются выявление проблем и корректировка деятельности организации до того, как эти проблемы перерастут в кризис. Решение этой задачи связано с:

·определением фактического состояния организации и его структурных единиц;

·прогнозированием состояния и поведения экономики организации на заданный будущий момент времени;

·заблаговременным определением места и причин отклонений значений показателей, характеризующих деятельность как организации в целом, так и его структурных единиц;

·обеспечением устойчивого производственно-финансового состояния организации при наступлении (достижении) предельных значений показателей;

·поиском слабых и узких мест в деятельности предприятия.

Результативность решения выявленной проблемы во многом определяется тем, как хорошо скоординированы цели различных уровней управления, средства и методы их реализации.

Поэтому следующей задачей контроллинга является задача контроля и регулирования. Суть третьей задачи состоит в информационном сопровождении процесса планирования. Ее решение связано с:

* + разработкой методик планирования;
	+ представлением информации для составления планов;
	+ установлением допустимых границ отклонений;
	+ анализом причин и разработкой предложений для уменьшения отклонений;
	+ учетом и контролем затрат и результатов;
	+ разработкой инструментария для планирования, контроля и принятия управленческих решений;
	+ стимулированием планирования.

Реализация всех трех задач делает возможной подготовку к использованию будущих благоприятных условий, проясняет возникающие проблемы, подготавливает предприятие к внезапным изменениям во внешней среде, улучшает координацию действий в организации и тем самым способствует длительному и успешному функционированию предприятия и его структурных единиц.

Важнейшими целями организации являются высокая рентабельность, обеспечение ликвидности и повышение эффективности работы. Решение этой задачи основывается на выполнении следующих функций контроллинга:

1. мониторинг состояния экономики организации;
2. сервисная функция (обеспечение аналитической информацией для принятия управленческих решений);
3. управляющая функция;
4. контроль и анализ экономичности работы подразделений;
5. подготовка (разработка) методологии принятия решений, их координация, а также контроль восприятия этой методологии руководством.

Мониторинг состояния экономики предприятия — контроль равновесия показателей прибыль — затраты. Равновесие достигается тем, что через определенные промежутки времени заданные величины сравнивают с фактическим состоянием и определяют, не нужно ли вмешательство (противодействующие меры) для достижения необходимого или желаемого состояния, и в случае необходимости осуществляют его.

Сервисная функция заключается в своевременном представлении необходимой информации руководству для принятия решения по корректировке стратегии. Информационное обслуживание контроллинга обеспечивается при помощи систем планирования, нормирования, учета и контроля, ориентированных на достижение цели, конечного результата деятельности предприятия.

Управляющая функция заключается в переоценке стратегии, корректировке реализации целей и изменении целей. Осуществляется эта функция с использованием данных анализа отклонений, ставок покрытия, общих результатов деятельности для принятия решений по управлению. Такие решения принимаются на всех уровнях управления организацией, и весьма важной задачей контроллинга является координация целей различных уровней, средств и методов их реализации, с тем чтобы в максимальной степени обеспечить достижение конечной цели предприятия.

Реализация контроллинговой деятельности основывается на четырех принципах: движения и торможения; своевременности; стратегического сознания; документирования.

Принцип движения и торможения. Для обеспечения длительного и устойчивого существования организации необходимы ее рост, развитие и, как следствие, стабильное получение прибыли. При этом цель «рост» означает увеличение производства и продажи изделий или расширение номенклатуры предоставляемых услуг, которые уже определены в плане организации. Цель «развитие» означает новые изделия, новые формы их применения, новый сервис, новые решения проблем клиентов, новые рынки и каналы сбыта, новые методы производства, новые организационные структуры и процедуры управления, т. е. для успешной деятельности предприятия и его движения вперед необходимы «инновации».

Принцип своевременности. В условиях динамично развивающегося рынка руководству для принятия решений необходимы постоянно обновляемые данные как о внешней, так и внутренней среде, результаты их анализа. Поэтому контроллер постоянно наблюдает за окружающей средой. В интересах укрепления позиций организации контроллер обязан оперативно учитывать вновь возникающие шансы и риски, их возможное влияние на прибыль. Способность организации к своевременному реагированию на рыночные изменения зависит от временного интервала между возникновением нового шанса или риска и конкретным действием руководства, а также от затрат времени на изменение плана и внедрение новинки. Чем продолжительнее этот интервал и велики затраты времени, тем вероятнее потери прибыли.

Принцип стратегического сознания. Информация, полученная от работников, имеет важное значение для проведения мероприятий, обеспечивающих устойчивое будущее фирмы. Руководители организации, ее подразделения и сотрудники на практике нередко принимают тактические решения, приносящие быстрый экономический эффект и реальные выгоды в текущем плане, но не соответствующие стратегическим задачам предприятия. В результате, выиграв (и порой немало) сегодня, фирма может гораздо больше потерять завтра.

Принцип документирования. Целью этого принципа является создание условий для проверки: соблюдались ли цели и задачи стратегического контроллинга в действительности. В стратегическом контроллинге информация представляется в виде письменных сообщений с предварительной оценкой их значимости. Письменная форма принуждает информатора к продуманному, полному и точному представлению положения дел. Документирование позволяет в любой момент установить посылающего и принимающего информацию, ее содержание и дату передачи.

Реализация функций контроллинга находит отражение в следующих видах деятельности и компетенции:

1. Построение системы планирования:

* содействие при определении общего плана развития организации и ее целей;
* руководство и координация работами по планированию и составлению бюджета, согласование промежуточных целей и планов и их сведение в единый общий план организации;
* разработка методов планирования;
* определение необходимой для планирования информации.

2. Составление отчетности:

- введение содержательной системы информационного обеспечения и отчетности;

- учет специфических потребностей менеджеров в информации и отчетности;

- своевременное представление методической информации об отклонениях между фактическими и плановыми значениями показателей, характеризующих оборот, затраты, прибыль, состояние финансовых средств и инвестиций;

- сообщение руководству о своих соображениях при превышении сметы по определенным, уже введенным в план позициям, контрольным точкам, ориентирам;

- анализ отклонений и обсуждение результатов анализа с ответственными руководителями подразделений фирмы, а также разработка альтернативных решений и рекомендаций по выходу из сложившейся ситуации в качестве контруправления;

- координация исчисления ожидаемых результатов деятельности организации и составление отчетов для руководства компании в различные сроки их представления. [18]

**Заключение**

В результате выполнения курсовой работы была достигнута поставленная цель и сделаны следующие выводы.

В экономической литературе отсутствует единое мнение о сущности, роли и назначении управленческого учета, его месте в системе управления предприятием, что затрудняет процесс внедрения управленческого учета в хозяйственную практику предприятий.

Все позиции в обобщенном виде представляются следующим образом:

1) управленческий учет – подсистема бухгалтерского учета, информация которой используется для управления и контроля за деятельностью последней;

2) управленческий учет представляет собой интегрированную систему учета, нормирования, планирования, контроля и анализа с целью формирования информации для принятия управленческих решений;

3) управленческий учет представляет собой производственный учет и калькулирование себестоимости продукции в системе бухгалтерского учета, информация которого используется для управления предприятием.

При разработке системы управленческого учёта ее основополагающим признаком должен выступать учёт затрат по сферам деятельности в неразрывной связи с определением эффективности каждой сферы. Такой подход к организации учёта допускает выделение в качестве составных частей управленческого учёта:

* снабженческо-заготовительную деятельность;
* производственную деятельность;
* учёт затрат на производство и себестоимость продукции;
* учёт финансово-сбытовой деятельности;
* управленческий учёт организационной деятельности;
* контроллинг.

Снабженческо-заготовительная деятельность в системе управленческого учёта занимает первоначальное положение, так как это первый передел производства. В ней должны найти отражение следующие направления деятельности: расширение оптовых закупок, увеличение объема производства отдельных изделий, выбор метода закупки (производить самостоятельно или закупать у поставщика), эффективность инвестирования в оборотные средства предприятия и капитальные вложения его снабженческо-заготовительных подразделений.

Управленческий учёт производственной деятельности - центральное звено системы управленческого учёта. Здесь сгруппирована информация о затратах по целям, функциям и их поведению. Значительное место в производственном учёте отводится нормированию издержек - материальных, трудовых и накладных расходов, способам отражения фактических и нормативных затрат. При этом производственный учёт организуется как единый процесс учёта затрат и калькулирования.

Учёт финансово-сбытовой деятельности — собирает, обрабатывает и формирует информацию об ассортименте выпуска продукции, его выгодности, о составе покупателей, рыночных тенденциях, расходах на рекламу, упаковку, о сроках хранения и количестве на складах готовой продукции. Составляются сметы затрат по отделам и сегментам финансово-сбытовой деятельности и контролируется их исполнение. На этом участке учёта определяют наиболее выгодны» для производства продукт, факторы, влияющие на размер маржинального дохода, как всего объема производства, так и отдельных продуктов.

Управленческий учёт организационной деятельности необходим для удовлетворения требований менеджеров разных уровней управления в информации о собственных затратах, об оптимальном уровне специализации и разделении труда на предприятии и т.д.

Контроллинг — это концепция, направленная на ликвидацию узких мест и ориентированная на будущее в соответствии с поставленными целями и задачами получения определенных результатов.

Библиографический список:

1. Поленова, С. Н. Теоретические аспекты бухгалтерского управленческого учета [Текст] // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии, 2008. - №9.
2. Вахрушина, М. А. Бухгалтерский управленческий учет [Текст] : учебник для вузов / М. А. Вахрушина.– М. : Финстатинформ, 2000. – 533 с.
3. Палий, В. Ф. Организация управленческого учета [Текст] : учебник для вузов / В. Ф. Палий.– М. : Бератор-Пресс, 2003.
4. Карпова, Т. П. Управленческий учет [Текст] : учебник / Т. П. Карпова. – М.: Аудит, 1998. – 350 с.
5. Пизенгольц, М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве [Текст]: учеб. : в 2-х томах . Т. 2 в 2-х частях. Ч. 2 : Бухгалтерский управленческий учет. Ч. 3 : Бухгалтерская (финансовая) отчетность / М. З. Пизенгольц. - 4-е изд., перераб. и доп. - М. : Финансы и статистика, 2003. - 408 с.
6. Друри, К. Введение в управленческий и производственный учет [Текст] : под ред. Н. Д. Эриашвили. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 1998.
7. Хорнгрен, Ч. Т., Фостер, Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект

[Текст] / под ред. Я .В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 1995. – 346 с.

1. Нидлз, Б., Андерсон, Х., Колдуэлл, Д. Принципы бухгалтерского учета [Текст] : под ред. Я. В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 1997.
2. Управленческий учет [Текст] : учеб. пособие / под ред. А. Д. Шеремет. – М. : ФБК-ПРЕСС, 1999. – 48 с.
3. Николаева, С. А. Управленческий учет. Легенды и мифы [Текст] / С. А. Николаева. – М. : ИПБ-БИНФА, 2004. – 288 с.
4. Пизенгольц, М. З. О содержании управленческого учета [Текст] // Бухгалтерский учет, 2000. - №19.
5. Адамов, Н., Адамова, Г. Концепция, сущность и функции управленческого учета [Текст] // Финансовая газета. Региональный выпуск, 2007. - №18.
6. Гусева, Е. Э. Развитие управленческого учета в современных условиях хозяйствования [Текст] // Современный бухгалтерский учет, 2005. - №2.
7. Керимов, В. Э. Управленческий учет [Текст] : учеб. пособие / В. Э. Керимов. - 3-е изд., изм. и доп. - М. : Дашков и К, 2004. – 460 с.
8. Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 [Текст] : приказ Минфина РФ от 06.05.1999 года № 33н // Российская газета. - 1999. – 22 июня. – С. 5
9. Адамов, Н., Кастуев, А. Классификация затрат в управленческом учете [Текст] // Финансовая газета. Региональный выпуск, 2007. - №37.
10. Кизилов, А. Н. Бухгалтерский управленческий учет [Текст] : учеб. пособие / А. Н. Кизилов, И.Н. Богатая. – Ростов н/Д. : Феникс, 2005. – 308 с.
11. Павлова, А. М. Контроллинг – лучший друг руководителя [Текст] // Менеджмент в России и за рубежом, 2006. - №3.