**КУРСОВАЯ РАБОТА**

**на тему: «УЧЕТ ЗАТРАТ, КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ И БЮДЖЕТИРОВАНИЯ В ЖИВОТНОВОДСТВЕ»**

**Содержание**

Введение

1. Организационно-правовые основы исследования.

1.1. Правовые основы исследования.

1.2. Краткая характеристика предприятия.

1.3. Порядок ведения управленческого учета.

2. Анализ деятельности организации.

2.1. Анализ отчетности организации.

2.2. Ведение учета в организации

2.3. Расчет себестоимости продукции.

2.4. Выводы

3. Бюджетирование на предприятии.

3.1. Бюджет затрат производства продукции.

3.2. Эффективность бюджетирования производства продукции.

3.3. Выводы.

Заключение

Список использованных источников

# Введение

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

Вновь созданная организация оформляет избранную учетную политику в соответствии с настоящим пунктом до первой публикации бухгалтерской отчетности, но не позднее 90 дней со дня приобретения прав юридического лица (государственной регистрации). Принятая вновь созданной организацией учетная политика считается применяемой со дня приобретения прав юридического лица (государственной регистрации).

К отношениям по установлению, введению и взиманию таможенных платежей, а также к отношениям, возникающим в процессе осуществления контроля за уплатой таможенных платежей, обжалования актов таможенных органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности виновных лиц, законодательство о налогах и сборах не применяется, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом.

Каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги и сборы. Законодательство о налогах и сборах основывается на признании всеобщности и равенства налогообложения. При установлении налогов учитывается фактическая способность налогоплательщика к уплате налога.

# 1. Организационно-правовые основы исследования

## 1.1. Правовые основы исследования

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в России представляет собой совокупность нормативных актов, которые регламентируют организацию и ведение бухгалтерского учета в организациях и определяют компетенцию государственных органов, действующих в данной сфере. Эта система состоит из актов нескольких уровней юридической силы.

Первый уровень – законодательство Российской Федерации о бухгалтерском учете. В соответствии с п. «р» ст. 71 Конституции РФ, вопросы бухгалтерского учета находятся в ведении Российской Федерации. По предметам ведения Российской Федерации принимаются федеральные конституционные законы и федеральные законы, имеющие прямое действие на всей территории Российской Федерации (ст. 76 Конституции РФ).

Основной составляющей законодательства РФ о бухгалтерском учете является Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Закон о бухгалтерском учете). Он устанавливает единые правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета в Российской Федерации. Сферой действия названного Закона являются все организации, находящиеся на территории Российской Федерации, а также филиалы и представительства иностранных организаций, если иное не предусмотрено международными договорами Российской Федерации.

Граждане, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, ведут учет доходов и расходов в ином, установленном налоговым законодательством порядке.

Основными целями законодательства о бухгалтерском учете являются:

- обеспечение единообразного ведения учета имущества, обязательств и хозяйственных операций, осуществляемых организациями;

- составление и предоставление сопоставимой и достоверной информации об имущественном положении организаций и их доходах и расходах, необходимой пользователям бухгалтерской отчетности.

Второй уровень системы представляют положения (стандарты) по бухгалтерскому учету.

Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное Приказом Министерства финансов РФ от 29 июля 1998 г. № 34н, определяет порядок организации и ведения бухгалтерского учета, составления и представления бухгалтерской отчетности, а также взаимоотношения по этим вопросам организаций с внутренними и внешними потребителями бухгалтерской информации. Данный акт является комплексным, регулирующим в целом вопросы бухгалтерского учета и отчетности.

В соответствии с налоговым и гражданским кодексаом Российской Федерации, сельскохозяйственными товаропроизводителями признаются организации и индивидуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную продукцию, осуществляющие ее первичную и последующую (промышленную) переработку (в том числе на арендованных основных средствах) и реализующие эту продукцию, при условии, что в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) таких организаций и индивидуальных предпринимателей доля дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции, включая продукцию ее первичной переработки, произведенную ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства, составляет не менее 70 процентов, а также сельскохозяйственные потребительские кооперативы (перерабатывающие, сбытовые (торговые), снабженческие, садоводческие, огороднические, животноводческие), признаваемые таковыми в соответствии с Федеральным законом "О сельскохозяйственной кооперации", у которых доля доходов от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства членов данных кооперативов, включая продукцию первичной переработки, произведенную данными кооперативами из сельскохозяйственного сырья собственного производства членов этих кооперативов, а также от выполненных работ (услуг) для членов данных кооперативов составляет в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) не менее 70 процентов.

Для целей управления в бухгалтерском учете организуется учет расходов по статьям затрат. Перечень статей затрат устанавливается организацией самостоятельно.

В соответствии с Программой реформирования бухгалтерского учета, Минфином РФ утверждаются Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ), регулирующие отдельные вопросы, направления ведения бухгалтерского учета и отчетности (учет отдельных видов имущества и операций, отдельные этапы бухгалтерского учета и т. п.).

Необходимость существования Положений заключается в детализации ими правил ведения бухгалтерского учета, изложении основных понятий, относящихся к отдельным участкам учета. Кроме того, в Положениях (стандартах) говорится о тех или иных возможных бухгалтерских приемах без раскрытия конкретного механизма применительно к определенному виду деятельности или организационно-правовой форме.

Такое раскрытие осуществляется в документах третьего уровня системы – методических указаниях, методических рекомендациях, инструкциях. В качестве примера можно назвать Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные Приказом Минфина России от 28 июня 1995 г. № 49, типовые формы бухгалтерской отчетности. Методические указания зачастую принимаются в развитие ПБУ. К примеру, на основе ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» Приказом Минфина РФ от 28 декабря 2005 г. № 149н утверждены Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов.

Согласно ПБУ 10, Расходы по обычным видам деятельности формируют:

расходы, связанные с приобретением сырья, материалов, товаров и иных материально-производственных запасов; расходы, возникающие непосредственно в процессе переработки (доработки) материально-производственных запасов для целей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг и их продажи, а также продажи (перепродажи) товаров (расходы по содержанию и эксплуатации основных средств и иных внеоборотных активов, а также по поддержанию их в исправном состоянии, коммерческие расходы, управленческие расходы и др.).

При формировании расходов по обычным видам деятельности должна быть обеспечена их группировка по следующим элементам:

материальные затраты;

затраты на оплату труда;

отчисления на социальные нужды;

амортизация;

прочие затраты.

Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях определяют порядок организации бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях на основе сложившейся системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в стране, включая и нормативные акты Министерства сельского хозяйства Российской Федерации (в частности, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и методические рекомендации по его применению, утвержденные Приказом Минсельхоза России от 13 июня2005 г. N 654, Методические рекомендации по корреспонденции счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций, утвержденные Приказом Минсельхоза России от 29.01.2006 N 88, и др.).

Методическими указаниями и рекомендациями устанавливаются особенности ведения бухгалтерского учета организациями отдельных видов деятельности. В качестве примера приведем Приказ Минфина РФ от 12 января 2005 г. № 2н «О методических рекомендациях о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности страховых организаций».

Один из важнейших документов этого уровня – План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н.

К данному уровню относятся многочисленные оперативные указания Министерства финансов РФ по вопросам, впервые возникающим в хозяйственной деятельности организаций. Так, Письмом Минфина России от 25 октября 1996 г. № 92 разрешены вопросы, возникающие при ведении бухгалтерского учета и отчетности садоводческими товариществами.

Следует отметить, что в соответствии со ст. 5 Закона о бухгалтерском учете общее методологическое руководство бухгалтерским учетом в Российской Федерации осуществляется Правительством Российской Федерации. От лица Правительства РФ эту функцию выполняет Министерство финансов РФ. В данном Законе также отмечено, что нормативные акты и методические указания по бухгалтерскому учету, издаваемые органами, которым федеральными законами предоставлено право регулирования бухгалтерского учета, не должны противоречить нормативным актам и методическим указаниям Министерства финансов РФ. В настоящее время федеральными законами право регулирования бухгалтерского учета предоставлено Центральному банку Российской Федерации, Федеральной комиссии по рынку ценных бумаг. В качестве примера такого регулирования можно назвать Положение о правилах ведения бухгалтерского учета в кредитных организациях, расположенных на территории РФ.

Четвертый уровень в системе составляют локальные нормативные акты, принимаемые организацией и формирующие ее учетную политику в методическом, техническом и организационном аспектах.

Необходимо также руководствоваться актами по бухгалтерскому учету, принятыми еще органами исполнительной власти СССР. Эти акты действуют, если не были отменены официально и если не противоречат стандартам бухгалтерского учета.

Согласно статье Терновых К.С., д-р эконом. наук и проф. Кононова В.М., соискателя ФГОУ ВПО «ВГАГУ» им.К.Д. Глинки - технической проблемой бюджетирования является автоматизация данного процесса, поэтому необходим внимательный подход к оценке его вариантов. Хотя рынок систем бюджетирования сравнительно молод, однако на нем уже работает ряд серьезных компаний, предоставляющих специализированные программные продукты. Выбор в пользу той или иной программы обусловлен многими факторами. Одним из главных является соответствие программного обеспечения отраслевой сельскохозяйственной специфике.

Александр Михалкевич, канд. экон. наук, профессор в своей статье отмечает, что для успешного управления производственными процессами и выполнением рыбоводно-технических работ руководители и специалисты хозяйств должны владеть достоверной информацией, необходимой для принятия управленческих решений. Такая информация формируется в рамках бухгалтерского учета. Бухгалтерский учет должен обеспечить представление необходимой информации о выполнении производственных процессов по выращиванию продукции рыбоводства с учетом их особенностей в зависимости от типа рыбоводных хозяйств. Затраты на производство продукции рыбоводства следует учитывать по дебету счета 20 "Основное производство", субсчет 2 "Животноводство", в разрезе статей, предусмотренных для отрасли животноводства.

Герман Великопольский в статье «Молочное животноводство в России. Рог без изобилия» (из журнала Экономика с/х и перерабатывающих предприятий, август 2007 г.) считает, что состояние животноводства в упадке - фермам кроме кредитов и господдержки нужны еще и настоящие хозяева. В противном случае животноводство — отрасль потенциально прибыльная и высокорентабельная — еще надолго останется убыточной и по-прежнему будет стоять перед бюджетами всех уровней с протянутой рукой.

Н.М. Морозов, академик РАСХН, доктор техн. наук ГНУ ВНИИМЖ в своей статье отметил, что под влиянием новой техники происходит совершенствование организационно-технологических основ производства продукции (повышается концентрация производства, вносятся принципиально новые изменения в способы содержания и кормления животных), технологии выполнения процессов - подготовки кормов к скармливанию – измельчение, смешивание, обогащение и балансирование рационов, обеспечение среды обитания животных в соответствии с их физиологическими требованиями, что приводит к улучшению и повышению использования продуктивного (генетического) потенциала животных, повышаются экономические показатели производства (производительность труда, снижаются затраты ресурсов на получение продукции, обслуживание животных, выполнение процессов), улучшается качество продукции и цена ее реализации, сокращаются потери и нерациональное использование сырья и материалов.

Анищенко Н. считает, что на специализированных хозяйствах учет затрат и калькуляцию себестоимости производят в разрезе таких технологических групп жмвотных, как основное стадо, молодняк от двух до четырех месяцев, молодняк старше четырех месяцев и животные на откорме. В неспециализированных хозяйствах учет затрат и выхода продукции в соответствии с Рекомендациями по учету затрат и калькулирования себестоимости продукции сельскохозяйственных предприятий, целесообразно осуществлять в целом по отрасли.

## 1.2. Краткая характеристика предприятия

Основным видом деятельности ОАО «Оренбургоблгаз» является поставка и распределение газа.

В целях обеспечения организации производства и сбыта продукции ОАО «Оренбургоблгаз» имеет хранилища и транспортное хозяйство.

Склады обеспечены современным оборудованием и технологической оснасткой. Бухгалтерский учет движения товарно-материальных ценностей на складах осуществляется в соответствии с действующими нормативными документами.

Списание материалов на выпущенную (готовую) продукцию осуществляется на основании цеховых отчетов о расходе, представляемых в бухгалтерию.

Организация также осуществляет операции с ценными бумагами, основными средствами и нематериальными активами.

Для общей оценки динамики финансового состояния предприятия подготавливают аналитический баланс-нетто, позволяющий оценить структуру имущества предприятия и одновременно произвести горизонтальный и вертикальный анализ.

Таблица 1.1. Основные технико-экономические показатели ОАО «Оренбургоблгаз» за2005-2007г.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2005 г. | 2006 г. | Рост к 2005г. | | 2007 г. | Рост к 2005 г. | |
| абсолютный | относительный | абсолютный | относительный |
| Объем реализованной продукции, т.р. | 118536 | 117911 | -625 | 99,47 | 301643 | 183732 | 255,82 |
| Себестоимость продукции, т.р. | 108794 | 106387 | -2407 | 97,79 | 264626 | 158239 | 248,74 |
| Численность ППП, чел. | 2319 | 2393 | 74 | 103,19 | 2320 | -73 | 96,95 |
| Фонд оплаты труда ППП, т.р. | 35383 | 47212 | 11829 | 133,43 | 67089 | 19877 | 142,10 |
| Среднегодовая заработная плата одного работника,т.р. | 15,24 | 19,68 | 4,44 | 129,13 | 28,92 | 9,24 | 146,95 |
| Среднемесячна заработная плата ППП, т.р./мес. | 1,27 | 1,64 | 0,37 | 129,13 | 2,41 | 0,77 | 146,95 |
| Cреднегодовая выработка | 51,12 | 49,32 | -1,8 | 96,48 | 130,08 | 80,68 | 263,75 |
| Среднемесячная выработка | 4,26 | 4,11 | -0,15 | 96,48 | 10,84 | 6,73 | 263,75 |
| Опережение темпа роста з/пл. над темпами выработки |  |  |  | -32,65 |  |  | 116,80 |
| Прибыль от реализации продукции, т.р. | 9742 | 11524 | 1782 | 118,29 | 37017 | 25493 | 321,22 |
| Рентабельность продаж, % | 8,22 | 9,77 | 1,55 | 118,85 | 12,27 | 2,50 | 125,59 |

Для более объективного анализа производительности труда на агрегатном заводе рассмотрим структуру численности персонала (таблица 2)

Таблица 1.2. Структура численности ОАО “ Оренбургоблгаз ”

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2005 г. | 2006 г. | Рост к 2005г. | | 2007 г. | Рост к 2005 г. | |
| абсолютный | относительный | абсолютный | относительный |
| Среднесписочная численность работников,чел. | 2319 | 2393 | 74 | 103,19 | 2320 | -73 | 96,95 |
| рабочие | 1530 | 1595 | 65 | 104,25 | 1533 | -62 | 96,11 |
| Удельный вес в общем составе, % | 65,98 | 66,65 | 0,67 | 101,02 | 66,08 | -0,57 | 99,14 |
| служащие | 47 | 33 | -14 | 70,21 | 32 | -1 | 96,97 |
| Удельный вес в общем составе, % | 2,03 | 1,38 | -0,65 | 67,98 | 1,38 | - | - |
| Специалисты | 360 | 383 | 23 | 106,39 | 383 | - | - |
| Удельный вес в общем составе, % | 15,52 | 16 | 0,48 | 103,1 | 16,51 | 0,51 | 103,18 |
| Руководители | 382 | 382 | - | - | 372 | -10 | 97,38 |
| Удельный вес в общем составе, % | 16,47 | 15,96 | -0,51 | 96,90 | 16,04 | 0,08 | 100,5 |

Как видно из таблицы 1 среднемесячная производительность труда на предприятии в 2006 году по сравнению с 2005 годом снизилась на 3,52% или на 150 руб., а соответственно и объем реализованной продукции на 625 тыс.руб. или 0,53%. Это связано с тем, что общая численность на предприятии до 2006 года неуклонно росла. Прибыль возросла в связи со снижением себестоимости продукции и ростом темпов сбыта..Кроме того, доля руководящего состава в общей численности составляет достаточно высокий процент, что укладывается в общероссийскую тенденцию раздувания руководящего состава. Несмотря на внедрение новых управленческих программ, компьютерных программ по управлению затратами роста эффективности работы предприятия не наблюдалось. Можно сделать вывод, что управленческий состав не обладает необходимыми знаниями, навыками управления и анализа в современных условиях. Это объясняется в свою очередь тем, что основную часть руководителей составляют работники пенсионного и предпенсионного возраста, что является отрицательным фактором кадровой политики предприятия, которая должна быть направлена в условиях рыночной экономики на омоложение управленческого состава предприятия с целью повышения эффективности его работы.

В 2007 г. по сравнению с 2006 напротив, среднемесячная выработка увеличилась на 6730 руб. или 163,75% в связи с уменьшением общей численности работников, повышение доли специалистов на предприятии из-за реструктуризации производства (для улучшения деятельности структурных подразделений), унификации технологического процесса для некоторых номенклатурных позиций, что позволило снизить время производства соответствующих изделий и уменьшить их себестоимость. Соответственно возрос и объем реализованной продукции на 155,82%, не смотря на рост себестоимости, связанный с повышением цен на материалы и комплектующие. Все это позволяет сделать вывод: в 2007 г. деятельность ОАО «Оренбургоблгаз» была более эффективной и рентабельной по сравнению с предыдущими годами.Кроме того в 2006 году в связи с увеличением числа работников произошло опережение темпа роста зар.платы над темпами выработки, что отрицательно сказалось на возможностях предприятия к формированию фондов, направляемых на дальнейшее развитие. Следует отметить и то, что в период с 2006 по 2007 гг. наблюдалась резкая диспропорция в распределении возрастного состава рабочих. Очень малое количество молодых рабочих (что тоже сказывается на производительности труда) – 15%, доля которых в современных производственных предприятиях должна составлять не менее 20%, с целью обеспечения устойчивого кадрового резерва. Наблюдается катастрофическая численность работников предпенсионного и пенсионного возраста – 42%, что существенно влияет на производительность, снижает качество выпускаемой продукции, уменьшает точность выполняемых работ. Распределение возрастного состава рабочих представлено на диаграмме «Рабочие».



Таблица 1.3. Структура выручки

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид прибыли | | Текущий год | Планируемый | Изменения |
| Состав балансовой прибыли | | | | |
| 1 | Прибыль от реализации продукции | 855325 | 3156410 | 2301085 |
| 2 | Прибыль от внереализационной деятельности | 30000 | -220000 | -190000 |
| 3 | Итого: | 885325 | 2936410 | 2051085 |
| Сумма корректировок по доходам, исключаемых при расчете налога на прибыль | | | | |
| 4 | Резервный фонд | 44266 | 146821 | 102555 |
| 5 | Доходы по ценным бумагам | 30000 | 80000 | 50000 |
| 6 | Стимулирование НТП | 88533 | 293641 | 205108 |
| Налоги | | | | |
| 7 | Налог на прибыль | 216758 | 724784 | 508026 |
| 8 | Налог по ценным бумагам | 4500 | 12000 | 7500 |
| Чистая прибыль | | | | |
| 9 | Чистая прибыль | 664067 | 2199626 | 1535559 |

Таблица 1.4. Размер предприятия

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| показатели | 1998 г. | | | 1999 г. | | | 2000 г. | | |
| га | %с с/х удод. | % к об.  пл. | га | %с с/х  удод. | %к об.  пл. | га | %с с/х  удод. | % к об.  пл. |
| Общая зем. пл,  В том числе: | 8909 | х | 100 | 9005 | х | 100 | х | 9006 | 100 |
| Всего с/х угд.,  Из них: | 7514 | 100 | 84,3 | 7485 | 100 | 83,1 | 100 | 7611 | 84,5 |
| Пашня | 5473 | 72,8 | --- | 5435 | 72,6 | --- | 4877 | 54,2 | --- |
| Сенокосы | 636 | 8,5 | --- | 968 | 12,9 | --- | 636 | 8,3 | --- |
| Пастбища | 842 | 11,2 | --- | 1078 | 14,4 | --- | 1405 | 18,5 | --- |
| Пл. леса | 146 | --- | 1,6 | 146 | --- | 1,6 | 266 | --- | 3 |
| Пруды и водоемы | --- | --- | --- | --- | --- | --- | 240 | --- | 2,7 |
| Приусад. уч-ки | 40 | --- | 0,4 | 39 | --- | 0,4 | 130 | --- | 1,4 |
| Пл. паш. в краткосрочном пользовании хоз-ва | 64 | 0,9 | --- | 96 | 1,3 | --- | 693 | 14,2 | --- |

Таблица 1.5. Баланс-НЕТТО



Из таблицы 4 можно сделать следующие выводы, в 2006 году появились внеоборотные активы на в абсолютном выражении они составила 6 422 тыс.руб., а удельный вес их 2.08%.

Стоимость оборотных активов увеличилась на 269 784 тыс.руб., это произошло в основном из-за увеличения запасов на 183 624 тыс.руб., увеличилась вес запасов составил 68,36 % и он увеличился с начала года на 11.04 %, сумма дебиторской задолженности увеличилась на 41 095 тыс.руб., но удельный вес снизился на 15.7%, денежные средства увеличились на 27 585 тыс.руб., удельный вес увеличился на 2,24 %.

Величина капиталов и резервов увеличилась на 14 900 тыс.руб, удельный вес составил 4,82 %, это произошло за счет увеличения нераспределённой прибыли отчётного года.

Краткосрочные пассивы увеличились на 245 872 тыс.руб., но удельный вес их снизился на 4,8%, это произошло, целиком, за счет увеличения кредиторской задолженности на207 742 тыс.руб., удельный вес которой увеличился на 43,62 %.

## 

## 1.3. Порядок ведения управленческого учета

Основанием для записи в регистрах бухгалтерского учета являются первичные учетные документы, фиксирующие факт совершения хозяйственной операции. От полноты, своевременности и правильности оформления первичных документов в решающей степени зависит качество, достоверность и оперативность бухгалтерского учета в целом.

Управленческий учет на ОАО «ОРЕНБУРГОБЛГАЗ» ведет главный бухгалтер. В соответствии с законом «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г. № 123-ФЗ в ОАО «ОРЕНБУРГОБЛГАЗ» принята учетная политика.

Обязанности бухгалтеров:

-учет начисления износа МБП;

-учет начисления износа по основным средствам;

-учет износа по нематериальным активам ;

-учет потребленных запасов и др.

-учет списания затрат по ремонту основных средств;

-учет выручки от реализации продукции.

Основной формой бухгалтерского учета является журнально-ордерную.

Бухгалтерская отчетность организаций состоит из:

а) бухгалтерского баланса;

б) отчета о прибылях и убытках;

в) приложений к ним, в частности отчета о движении денежных средств, приложения к бухгалтерскому балансу и иных отчетов, предусмотренных нормативными актами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета;

г) пояснительной записки;

д) аудиторского заключения, подтверждающего достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту

Все первичные документы должны содержать следующие обязательные реквизиты:

* наименование документа (формы) и код фирмы;
* дату составления;
* содержание хозяйственной операции;
* измерители хозяйственной операции (в натуральном и денежном выражении);
* наименование должностных лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления, личные подписи и их расшифровку.

В зависимости от характера операции в первичные документы могут быть включены дополнительные реквизиты.

Первичные документы составляются в момент совершения операции или непосредственно по ее окончании.

Начисления оплаты труда работникам животноводства - (ф.№ 135 АПК) используется для расчета оплаты труда исходя из количества полученной продукции или объема выполненных работ, на которые установлены сдельные расценки. В документе каждому работнику фермы указывается должность, профессия, категория, табельный номер, отработанное время, объем выполненной работы (полученной продукции). Исходя из установленных расценок делается начисление оплаты труда.

В ОАО «ОРЕНБУРГОБЛГАЗ» для расчета заработной платы работникам животноводства используется “Справка для начисления заработной платы” в которой указывается количество произведенной продукции, объем выполненных работ, заверенная зоотехником. Справка составляется на основании первичных документов: акт на оприходование приплода животных; акт на перевод животных из группы в группу; ведомость взвешивания животных; журнал учета надоя молока.

В ОАО «ОРЕНБУРГОБЛГАЗ» используется устаревшая форма первичного документа для расчета начисления оплаты труда работникам животноводства, принятая еще в 1972 г. за №69 В документе каждому работнику фермы указывается должность, профессия, категория, табельный номер, объем выполненной работы (полученной продукции).

По статье «средства защиты животных» документом для отнесения затрат на статью является акт об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений (ф.№ 262-АПК) в части использованных дезинфицирующих средств и ядохимикатов по дезинфекции и обеззараживанию помещений для содержания животных. Биопрепараты и медикаменты для лечения животных относятся на данную статью согласно специальным документам, выписываемым ветеринарным врачом.

По статье «Корма» документом для списания израсходованных кормов является ведомость учета расхода кормов (ф.№175-АПК, СП-20). Ведомость является одновременно документом материального учета (по ней производится выдача кормов со склада) и документом на списание израсходованных кормов в затраты.

Для списания израсходованных кормов в ОАО «ОРЕНБУРГОБЛГАЗ» используется специализированная форма № 94-АПК от 1987 г. В документе отражаются реквизиты предприятия, получатель кормов, лимит отпуска кормов, производственные показатели по соответствующей ферме или учетной группе животных, а также дата отпуска, количество кормов и роспись в их получении.

По статье «содержание основных средств» израсходованные в животноводстве нефтепродукты списываются на основании учетных листов трактористов-машинистов и путевых листов тракторов. Суммы начисленной амортизации отражают в ведомостях начисленной амортизации и относят на основании специализированной ведомости распределения износа (амортизации), отчислений в ремонтный фонд и других распределяемых затрат.

Первичным документом для отражения падежа животных в ОАО «ОРЕНБУРГОБЛГАЗ», является акт на выбытие животных и птицы (забой, прирезка, падеж) – ф.№ 220-АПК, СП-54.

Продукция забоя (падежа) животных (Мясо, шкуры) сдаются на склад по накладной которая с распиской кладовщика, принявшего продукцию, прилагается к акту на выбытие животных и птицы. Использование продукции допускается строго на те цели, которые указываются в акте.

В ОАО «ОРЕНБУРГОБЛГАЗ» используется унифицированная форма накладной принятая в 2000 г., которая содержит данные о поставщиках, № доверенности, основание, наименование товара и единицы измерения этого товара.

По выходу продукции в ОАО «ОРЕНБУРГОБЛГАЗ» используют различные первичные документы: журнал учета надоя молока (ф.№ 176-АПК, СП - 21), дневник поступления сельскохозяйственной продукции (ф.№168-АПК, СП-16), акт на оприходование приплода животных (ф.№211-АПК, СП-39) Расчет определения прироста животной массы (ф.217-АПК, СП-44). Журнал движения животных в ОАО «ОРЕНБУРГОБЛГАЗ» используют произвольной формы в виде журнала, в котором на каждую группу животных выделяется по не сколько страниц. В журнале ведется учет кормодней, количество голов, вес, стоимость животных, с нарастающим итогом с начала года.График документооборота представлен в приложении 1

Счет 20 "Основное производство" предназначен для обобщения информации о затратах производства, продукция (работы, услуги) которого явилась целью создания данной организации. В частности, этот счет используется для учета затрат:

по выпуску промышленной и сельскохозяйственной продукции;

по выполнению строительно-монтажных, геолого-разведочных и проектно-изыскательских работ;

по оказанию услуг организаций транспорта и связи;

по выполнению научно-исследовательских и конструкторских работ;

по содержанию и ремонту автомобильных дорог и т.п.

По дебету счета 20 "Основное производство" отражаются прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также расходы вспомогательных производств, косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием основного производства, и потери от брака. Прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, списываются на счет 20 "Основное производство" с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда и др. Расходы вспомогательных производств списываются на счет 20 "Основное производство" с кредита счета 23 "Вспомогательные производства". Косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием производства, списываются на счет 20 "Основное производство" со счетов 25 "Общепроизводственные расходы" и 26 "Общехозяйственные расходы". Потери от брака списываются на счет 20 "Основное производство" с кредита счета 28 "Брак в производстве".

По кредиту счета 20 "Основное производство" отражаются суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ и услуг. Эти суммы могут списываться со счета 20 "Основное производство" в дебет счетов 43 "Готовая продукция", 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)", 90 "Продажи" и др.

Остаток по счету 20 "Основное производство" на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства.

Аналитический учет по счету 20 "Основное производство" ведется по видам затрат и видам выпускаемой продукции (работ, услуг). Если формирование информации о расходах по обычным видам деятельности не ведется на счетах 20 - 39, то аналитический учет по счету 20 "Основное производство" осуществляется также по подразделениям организации.

# 2. Анализ деятельности организации

## 2.1. Анализ отчетности организации

Финансовые результаты деятельности предприятия характеризуются суммой полученной прибыли и уровнем рентабельности. Чем больше величина прибыли и выше уровень рентабельности, тем эффективнее функционирует предприятие, тем устойчивее его финансовое состояние. Поэтому поиск резервов увеличения прибыли и рентабельности – одна из основных задач в любой сфере бизнеса. Большое значение в процессе управления финансовыми результатами отводится экономическому анализу.

Его основные задачи:

- Систематический контроль за формированием финансовых результатов;

- Определение влияния как объективных, так и субъективных факторов на финансовые результаты;

- Выявление резервов увеличения суммы прибыли и уровня рентабельности и прогнозирование их величины;

- Оценка работы предприятия по использованию возможностей увеличения прибыли и рентабельности;

- Разработка мероприятий по освоению выявленных резервов.

В процессе анализа используются следующие показатели прибыли:

- Маржинальная прибыль (разность между выручкой (нетто) и прямыми производственными затратами по реализованной продукции);

- Прибыль от реализации продукции, товаров, услуг (разность между суммой маржинальной прибыли и постоянными расходами отчетного периода);

- Общий финансовый результат до выплаты процентов и налогов (брутто-прибыль) (финансовые результаты от реализации продукции, работ и услуг, доходы и расходы от финансовой и инвестиционной деятельности, внереализационных и чрезвычайные доходы и расходы);

- Чистая прибыль – это та ее часть, которая остается в распоряжении предприятия после уплаты процентов, налогов, экономических санкций и прочих обязательных отчислений;

- Капитализированная (нераспределенная) прибыль – это часть чистой прибыли, которая направляется на финансирование прироста активов;

- Потребляемая прибыль – та ее часть, которая расходуется на выплату дивидендов, персоналу предприятия или на социальные программы.

Основные источники информации: данные аналитического бухгалтерского учета по счетам результатов, «Отчет о прибылях и убытках» (форма № 2), «Отчет об изменениях капитала» (форма № 3), соответствующие таблицы бизнес-плана предприятия.

В процессе анализа необходимо изучить состав прибыли, ее структуру, динамику и выполнение плана за отчетный год. При изучении динамики прибыли следует учитывать инфляционные факторы изменения ее суммы.

Таблица 2.1 - Анализ динамики и состава прибыли

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| ПОКАЗАТЕЛЬ | Базовый период | | Отчетный период | | Темп роста прибыли, % |
| Сумма, тыс.руб. | Доля, % | Сумма, тыс.руб. | Доля, % |
| Прибыль от реализации продукции, услуг до выплаты процентов и налогов | 15 447 | 8,8 | 18 597 | 83,6 | 120,2 |
| Процентные доходы от инвестиционной деятельности | 2 850 | 15,6 | 3 860 | 17,4 | 118,8 |
| Сальдо прочих операционных доходов и расходов | - 500 | - 2,7 | - 1060 | - 4,8 | 117,7 |
| Сальдо внереализационных доходов и расходов | 433 | 2,3 | 853 | 3,8 | 197,0 |
| Чрезвычайные доходы и расходы | – | – | – | – | – |
| Общая сумма брутто-прибыли | 18 260 | 100 | 22 250 | 100 | 121,85 |
| Проценты к уплате за использование заемных средств | 2 220 | 12,1 | 2 585 | 11,6 | 116,4 |
| Прибыль отчетного периода после уплаты процентов | 16 040 | 87,9 | 19 665 | 88,4 | 122,6 |
| Налоги из прибыли | 3 480 | 19,1 | 4 200 | 18,9 | 120,7 |
| Экономические санкции по платежам в бюджет | 690 | 3,8 | 780 | 3,5 | 113,0 |
| Чистая прибыль | 11 870 | 65,0 | 14 685 | 66,0 | 123,7 |
| В том числе: потребленная прибыль | 7 120 | 60,0 | 8 760 | 59,7 | 123,0 |
| Нераспределенная (капитализированная) прибыль | 4 750 | 40,0 | 5 925 | 40,3 | 124,7 |

Как показывают данные таблицы 2.1, общая сумма брутто-прибыли за исследуемый период увеличилась на 21,85 %. Наибольшую долю в ее составе занимает прибыль от реализации товарной продукции (83,6%). Удельный вес прочих финансовых результатов составляет всего 16,4 %, что несколько больше, чем в прошлом периоде.

Основную часть прибыли предприятия получают от реализации продукции и услуг. В процессе анализа изучаются динамика, выполнение плана прибыли от реализации продукции и определяются факторы изменения ее суммы.

Прибыль от реализации продукции в целом по предприятию зависит от четырех факторов первого уровня соподчиненности: объема реализации продукции (VРП); ее структуры (Удi); себестоимости (Ci) и уровня среднереализационных цен (Цi).



Объем реализации продукции может оказывать положительное и отрицательное влияние на сумму прибыли. Увеличение объема продаж рентабельной продукции приводит к увеличению прибыли. Если же продукция является убыточной, то при увеличении объема реализации происходит уменьшение суммы прибыли.

Структура товарной продукции может оказывать как положительное, так и отрицательное влияние на сумму прибыли. Если увеличится доля более рентабельных видов продукции в общем объеме ее реализации, то сума прибыли возрастет. Напротив, при увеличении удельного веса низкорентабельной или убыточной продукции общая сумма прибыли уменьшится.

Себестоимость продукции обратно пропорциональна прибыли : при увеличении уровня цен сумма прибыли возрастает, и наоборот.

Расчет влияния этих факторов на сумму прибыли можно выполнить способом цепной подстановки, используя данные, приведенные в таблице 2.2.

Таблица 2.2 - Исходные данные для факторного анализа прибыли от реализации продукции, тыс. руб.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Базовый период | Данные базового периода, пересчитанные на объем продаж отчетного периода | Отчетный период |
| Выручка (нетто) от реализации продукции, товаров, услуг (В) | Σ(VРПio \* Цio) = = 83414 | Σ(VРПi1 \* Цio) =  = 81032 | Σ(VРПi1 \* Цi1) =  = 97120 |
| Полная себестоимость реализованной продукции (З) | Σ(VРПio \* Cio) =  = 67937 | Σ(VРПi1 \* Cio) =  = 65534 | Σ(VРПi1 \* Ci1) =  = 78523 |
| Прибыль (П) | 15 477 | 15 498 | 18 597 |

Сначала нужно найти сумму прибыли при фактическом объеме продаж и базовой величине остальных факторов. Для этого следует рассчитать индекс объема реализации продукции, а затем базовую сумму прибыли скорректировать на его уровень.

Индекс объема продаж исчисляют путем сопоставления фактического объема реализации с базовым в натуральном (если продукция однородная), условнонатуральном или стоимостном выражении (если продукция неоднородна по своему составу). На данном предприятии его величина составляет:

I рп



Если бы величина остальных факторов не изменилась, то сумма прибыли должна была бы уменьшиться на 10% и составить 13 930 тыс. руб. (15 477 \* 0,9).

Затем следует определить сумму прибыли при фактическом объеме и структуре реализованной продукции, но при базовом уровне себестоимости и цен. Для этого из условной выручки нужно вычесть условную сумму затрат:

Σ (VРПi1 \* Цio) – Σ (VРПi1 \* Сio) = 81032 – 65534 = 15498 тыс. руб.

Требуется подсчитать также, сколько прибыли предприятие могло бы получить при фактическом объеме реализации, структуре и ценах, но при базовом уровне себестоимости продукции. Для этого из фактической суммы выручки следует вычесть условную сумму затрат:

Σ (VРПi1 \* Ц1o) – Σ (VРПi1 \* Сio) = 97120 – 65534 = 31586 тыс. руб.

Порядок расчета данных показателей в систематизированном виде представлен в таблице 2.3.

Таблица 2.3 - Расчет влияния факторов первого уровня на изменение суммы прибыли от реализации продукции в целом по предприятию

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| ПОКАЗАТЕЛЬ ПРИБЫЛИ | ФАКТОРЫ | | | | ПОРЯДОК РАСЧЕТА | ПРИБЫЛЬ, ТЫС. РУБ. |
| объем продаж | структура продаж | цены | себесто-  имость |
| П 0 | t0 | t0 | t0 | t0 | В0 – З0 | 15 477 |
| Пусл. 1 | t1 | t0 | t0 | t0 | П0 – I рп | 13 930 |
| Пусл. 2 | t1 | t1 | t0 | t0 | Вусл – Зусл | 15 498 |
| Пусл. 3 | t1 | t1 | t1 | t0 | В1 – Зусл | 31 586 |
| П 1 | t1 | t1 | t1 | t1 | В1 – З1 | 18 597 |

По данным таблицы 2.3 можно установить, как изменилась сумма прибыли за счет каждого фактора. Изменение суммы прибыли за счет:

- Объема реализации продукции

Δ Пvрп = Пусл 1 – П0 = 13930 – 15477 = – 1547 тыс. руб.;

- Структуры товарной продукции

Δ Пстр = Пусл 2 – Пусл 1 = 15498 – 13930 = + 1568 тыс. руб.;

- Отпускных цен

Δ Пц = Пусл 3 – Пусл 2 = 31586 – 15498 = + 16088 тыс. руб.;

- Себестоимости реализованной продукции

Δ Пс = П 1 – Пусл 3 = 18597 – 31586 = – 12989 тыс. руб.;

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Итого: + 3 120 тыс. руб.

Результаты расчетов показывают, что рост прибыли обусловлен в основном увеличением средне реализационных цен. Росту суммы прибыли на 1568 тыс. руб. способствовали так же изменения в структуре товарной продукции, так как в общем объеме реализации увеличился удельный вес высокорентабельных видов продукции. В связи с повышением себестоимости продукции сумма прибыли уменьшилась на 12 989 тыс. руб. Но поскольку темпы роста цен на продукцию предприятия стали выше темпов роста ее себестоимости, то в целом динамика прибыли положительна.

## 2.2. Ведение учета в организации

Предприятие занимается производством трех видов продукции А, В, С и имеет сложную структуру:

* цех №1;
* цех №2;
* цех №3;
* РМЦ.

В цехе №1 производится продукция А, в цехе №2—В, цех №3 изготавливает продукцию С. РМЦ осуществляет текущий ремонт оборудования цехов.

Для производства продукции используется один вид основных материалов, который оценивается по методу средней себестоимости.

На основании данных журнала регистрации хозяйственных операций составить ведомости 83, 74, ведомость учета затрат по РМЦ по следующим предлагаемым формам:

ВЕДОМОСТЬ № 83

Цех 1

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № статьи | Дебетируемые счета и статьи аналитического учета | Обороты по дебету счета – с кредита счетов | | | | |
| Наименование | 70 | 69 | 02 | 60 | Итого |
|  | К счету 25  А. РСЭО |  |  |  |  |  |
| 1. | Износ производственного оборудования |  |  | 208,33 |  | 208,33 |
| 2. | Эксплуатация оборудования и транспортных средств | 7818 | 2033 |  | 876 | 10727 |
| Итого РСЭО | | 7818 | 2033 | 208,33 | 876 | 10935,33 |
|  | Б. Общецеховые расходы |  |  |  |  |  |
| 4. | Содержание зданий, сооружений. инвентаря |  |  |  | 1752 | 1752 |
| 5. | Износ зданий, сооружений |  |  | 374,38 |  | 374,38 |
| Итого общецеховые расходы | |  |  | 374,38 | 1752 | 2126,38 |
| Итого по счету 25 | | 7818 | 2033 | 582,71 | 2628 | 13061,71 |

ВЕДОМОСТЬ № 83 Цех 2

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № статьи | Дебетируемые счета и статьи аналитического учета | Обороты по дебету счета – с кредита счетов | | | | | |
| Наименование | 70 | 69 | 23 | 02 | 60 | Итого |
|  | К счету 25  А. РСЭО |  |  |  |  |  |  |
| 1. | Износ производственного оборудования |  |  |  | 291,67 |  | 291,67 |
| 2. | Эксплуатация оборудования и транспортных средств | 8862 | 3154,87 |  |  | 993 | 13009,87 |
| 3. | Текущий ремонт |  |  | 16572 |  |  | 16572 |
| Итого РСЭО | | 8862 | 3154,87 | 16572 | 291,67 | 993 | 29873,54 |
|  | Б. Общецеховые расходы |  |  |  |  |  |  |
| 4. | Содержание зданий, сооружений, инвентаря |  |  |  |  | 1986 | 1986 |
| 5. | Износ зданий, сооружений |  |  |  | 424,43 |  | 424,43 |
| Итого общецеховые расходы | |  |  |  | 434,43 | 1986 | 2410,43 |
| Итого по счету 25 | | 8862 | 3154,87 | 16572 | 716,1 | 2979 | 32283,97 |

ВЕДОМОСТЬ № 83

Цех 3

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № статьи | Дебетируемые счета и статьи аналитического учета | Обороты по дебету счета – с кредита счетов | | | | |
| Наименование | 70 | 69 | 02 | 76 | Итого |
|  | К счету 25  А. РСЭО |  |  |  |  |  |
| 1. | Износ производственного оборудования |  |  | 333,33 |  | 333,33 |
| 2. | Эксплуатация оборудования и транспортных средств | 6520 | 2321,12 |  | 731 | 9572,12 |
| Итого РСЭО | | 6520 | 2321,12 | 333,33 | 731 | 9905,45 |
|  | Б. Общецеховые расходы |  |  |  |  |  |
| 4. | Содержание зданий, сооружений, инвентаря |  |  |  | 1462 | 1462 |
| 5. | Износ зданий, сооружений |  |  | 312,31 |  | 312,31 |
| Итого общецеховые расходы | |  |  | 312,31 | 1462 | 1774,31 |
| Итого по счету 25 | | 6520 | 2321,12 | 645,43 | 2193 | 11679,76 |

ВЕДОМОСТЬ УЧЕТА ЗАТРАТ ПО РМЦ

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № статьи | Дебетируемые счета и статьи аналитического учета | В дебет 23 счета с кредита счетов | | | |
| Наименование | 70 | 69 | 76 | Итого |
| 1. | Затраты на оплату труда | 12000 |  |  | 12000 |
| 2. | Единый социальный налог |  | 3120 |  | 3120 |
| 3. | Прочие затраты |  |  | 300 | 300 |
| Итого по счету 23 | | 12000 | 3120 | 300 | 15420 |

ВЕДОМОСТЬ №84

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № статьи | Дебетируемые счета и статьи аналитического учета | Обороты по дебету счета – с кредита счетов | | | | |
| Наименование | 70 | 69 | 02 | 76 | Итого |
|  | К счету 26 |  |  |  |  |  |
| 1. | Заработная плата аппарата управления | 80000 | 20800 |  |  | 100800 |
| 2. | Амортизация основных средств |  |  | 2833,33 |  | 2833,33 |
| 3. | Содержание и текущий ремонт зданий, сооружений, инвентаря |  |  |  | 680 | 680 |
| Итого по счету 23 | | 80000 | 20800 | 2833,33 | 680 | 104313,3 |

Корреспонденция счетов, наиболее часто используемая на предприятии:

Таблица 2.4. Корреспонденция счетов

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| N п/п | Содержание операций | Корреспондирующие счета | |
| дебет | кредит |
| 1. | Начисление амортизации по объектам основных  средств основных производств | 20 | 02 |
| 2. | Начисление амортизации по объектам нематериальных активов путем уменьшения первоначальной стоимости объекта при использовании объекта в основном производстве | 20 | 04 |
| 3. | Начисление амортизации по объектам нематериальных активов, используемым в основных производствах | 20 | 05 |
| 4. | Материалы отпущены для нужд основного производства | 20 | 10 |
| 5. | Списание стоимости животных (забой скота) на  затраты основного производства | 20 | 11 |
| 6. | Списание отклонений в стоимости материалов за счет основного производства - в соответствующей доле расхода | 20 | 16 |
| 7. | НДС по приобретенным ценностям (работам, услугам) относится на себестоимость основного производства (в случае если данные ресурсы используются в производстве продукции (работ,услуг), освобожденной от НДС) | 20 | 19 |
| 8. | Внутрипроизводственный оборот | 20 | 20 |
| 10. | Полуфабрикаты собственного производства переданы для дальнейшей переработки в основное производство | 20 | 21 |
| 11. | Затраты вспомогательных производств включены в себестоимость продукции (работ, услуг) основного производства | 20 | 23 |
| 12. | Общепроизводственные расходы включены в себестоимость продукции (работ, услуг) основного производства | 20 | 25 |
| 13. | Общехозяйственные расходы включены в себестоимость продукции (работ, услуг) основного производства | 20 | 26 |
| 14. | Потери от брака включены в себестоимость продукции (работ, услуг) основного производства;возврат забракованной продукции в основное  производство | 20 | 28 |
| 15. | Списание плановой (нормативной) себестоимости продукции (работ, услуг) основного производства | 20 | 40 |
| 16. | Товары, приобретенные для перепродажи, отпущены на нужды основного производства | 20 | 41 |
| 17. | Готовая продукция отпущена на собственные нужды основного производства; возврат оприходованной готовой продукции в основное производство на переработку | 20 | 43 |
| 18. | Акцептованы счета поставщиков (исполнителей) за работы и услуги, включенные в себестоимость продукции (работ, услуг) основного производства | 20 | 60 |
| 19. | Начисление налогов и сборов, включаемых в затраты основного производства | 20 | 68 |
| 20. | Начисление единого социального налога на фонд оплаты труда рабочих основного производства | 20 | 69 |
| 21. | Начисление заработной платы основным производственным рабочим | 20 | 70 |
| 22. | Расходы, произведенные подотчетными лицами, включены в затраты основного производства | 20 | 71 |
| 23. | Взнос учредителями в уставный капитал затрат основного производства (незавершенного производства) | 20 | 75 |
| 24. | Задолженность разным дебиторам и кредиторам включена в затраты основного производства | 20 | 76 |
| 25. | Затраты обособленных подразделений, связанных с процессом производства, включены в затраты основного производства | 20 | 79 |
| 26. | Принятие к учету объема незавершенного производства, внесенного товарищем в качестве вклада по договору простого товарищества | 20 | 80 |
| 27. | Принятие к учету объема незавершенного производства, внесенного в качестве целевого финансирования | 20 | 86 |
| 28. | Ценности, оставшиеся при выбытии активов, отпущены на собственные нужды основного производства | 20 | 91 |
| 29. | Суммы недостач и потерь от порчи ценностей в установленных случаях включены в затраты основного производства | 20 | 94 |
| 30. | Начисление сумм в резерв предстоящих расходов и платежей за счет себестоимости продукции (работ, услуг) основного производства (резерв  на отпуска рабочих, ремонтный фонд и т.п.) | 20 | 96 |
| 31. | Доля расходов будущих периодов, приходящаяся на текущий период, включена в себестоимость продукции (работ, услуг) основного производства | 20 | 97 |
| 32. | Принятие к учету материалов, возвращенных из  основного производства; включение в себестоимость материалов затрат основного производства по их доставке и доведению до необходимого для производственного процесса состояния | 10 | 20 |
| 33. | Увеличение стоимости животных за счет привеса  и расходов на выращивание и откорм, произведенных основным производством; оприходование приплода животных | 11 | 20 |
| 34. | Списание работ и услуг основного производства, оказанных в процессе заготовления материальных ценностей, которые подлежат включению в себе-  стоимость этих работ и услуг | 15 | 20 |
| 35. | Принятие к учету полуфабрикатов основного производства | 21 | 20 |
| 36. | Отражение потерь от неисправимого брака продукции (работ, услуг) основного производства | 28 | 20 |
| 37. | Отражение выпуска продукции (работ, услуг) основного производства по фактической производственной себестоимости | 40 | 20 |
| 38. | Принятие к учету готовой продукции, изготовленной основным производством | 43 | 20 |
| 39. | Передача сторонним лицам продукции (работ, услуг) основного производства (без перехода прав собственности) | 45 | 20 |
| 40. | Уменьшение стоимости незавершенного основного производства за счет разных дебиторов и кредиторов (например, начисление задолженности  страховой организации по наступившему страховому случаю - потерях в основном производстве) | 76 | 20 |
| 41. | Выполнение силами основного производства работ (услуг) для обособленных подразделений | 79 | 20 |
| 42. | Передача объемов незавершенного производства  товарищу при прекращении действия договора  простого товарищества | 80 | 20 |
| 43. | Продажа (реализация) работ (услуг) основного  производства | 90 | 20 |
| 44. | Списание работ (услуг) основного производства, использованных при получении операционных и внереализационных доходов (расходов) | 91 | 20 |
| 45. | Отражение недостач, выявленных в незавершенном основном производстве | 94 | 20 |
| 46. | На убытки отнесены затраты основного производства по аннулированным производственным заказам; затраты основного производства на производство, не давшее продукции; некомпенсируемые потери незавершенного основного производства в связи с чрезвычайными обстоятельствами | 99 | 20 |

Для обобщения первичных документов по учету затрат по цехам и подразделениям служит накопительная ведомость учета затрат (№301-АПК). Она объединила в себе применявшиеся ранее три формы накопительного учета: журнал учета работ и затрат, накопительную ведомость использования машинно-тракторного парка, накопительную ведомость учета работы грузового автотранспорта.

По месту возникновения затраты группируют по производствам, цехам, подразделениям предприятия. Такая группировка затрат необходима для организации внутризаводского хозрасчета и определения производственной себестоимости продукции.

По видам продукции (работ, услуг) затраты группируют по элементам затрат и статьям калькуляции.

Затраты в животноводстве группируются по статьям:

1.Оплата труда с отчислениями на социальные нужды.

2.Средства защиты животных.

3.Корма.

4.Содержание основных средств, в том числе:

-нефтепродукты

-амортизация основных средств

-ремонт основных средств

5.Работы и услуги.

6.Организация производства и управление.

7.Платежи по кредитам.

8.Потери от падежа животных.

9.Прочие затраты.

Данная группировка (классификация) затрат по статьям носит рекомендательный характер. Она вполне может быть использована в практике учета. Но в нынешних условиях каждая сельскохозяйственная организация может их пересмотреть и выбрать свою группировку затрат по статьям [1].

Затраты в животноводстве в ОАО «ОРЕНБУРГОБЛГАЗ» группируются по следующим статьям:

1.Оплата труда с отчислениями на социальные нужды.

2.Средства защиты животных.

3.Корма.

4.Содержание основных средств, в том числе:

-нефтепродукты

-амортизация основных средств

-ремонт основных средств

5.Работы и услуги.

6.Организация производства и управление.

7.Платежи по кредитам.

8.Потери от падежа животных.

9.Прочие затраты.

## 

## 2.3. Расчет себестоимости продукции

Рассчитаем себестоимость продукции предприятия для трёх видов.

При решении задачи использовать следующую таблицу 2.5:

Таблица 2.5

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Изделия | Объем произ-ва,  шт. | Перемен-е затраты,  у. е. | | Постоян-е затраты,  у. е. | | Себес-  тоимость,  у. е. | | Выручка,  у. е. | | Прибыль, у.е. | |
| на ед. | на весь V | на ед. | на весь V | на ед. | на весь V | на ед. | на весь V | на ед. | на весь V |
| 1 | 1060 | 104 | 110668 | 43 | 45231 | 147 | 155899 | 150 | 159000 | 3 | 3101 |
| 2 | 2640 | 40 | 105785 | 18 | 46883 | 58 | 152668 | 80 | 211200 | 22 | 58532 |
| 3 | 2500 | 45 | 112370 | 17 | 43319 | 62 | 155689 | 60 | 150000 | -2 | -5689 |
| Итого |  |  | 328823 |  | 135433 |  | 464256 |  | 520200 |  | 55944 |

Расчет прибыли по изделиям на основе учета полной себестоимости показал прибыльность продукции 1, 2 и убыточность продукции 3. Если следовать этому расчету, то прибыль можно увеличить на 5689 у.е., если снять с производства продукции 3.

Проведем соответствующие расчеты.

Для калькулирования полной себестоимости найдем коэффициент распределения постоянных затрат, если базой распределения являются прямые переменные затраты:

Краспр. = Постоянные затраты/Переменные затраты = 135433/216453 = 0,63 Зпост.1 = 110668\*0,63 = 69721 у.е. Зпост.2 = 105785\*0,63 = 65712 у.е.

Таблица 2.6.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Изделия | Объем произ-ва, шт. | Перемен-е затраты,  у. е. | | Постоян-е затраты,  у. е. | | Себес-  тоимость,  у. е. | | Выручка,  у. е. | | Прибыль, у.е. | |
| на ед. | на весь V | на ед. | на весь V | на ед. | на весь V | на ед. | на весь V | на ед. | на весь V |
| 1 | 1060 | 104 | 110668 | 65 | 69721 | 169 | 180389 | 150 | 159000 | -19 | -21389 |
| 2 | 2640 | 40 | 105785 | 25 | 65712 | 65 | 171497 | 80 | 211200 | 15 | 39703 |
| Итого |  |  | 216453 |  | 135433 |  | 351886 |  | 370200 |  | 18314 |

Таким образом, снятие с производства изделия 3 приводит к существенному снижения прибыли.

В связи с тем, что учет полной себестоимости, включавший в себя распределение постоянных затрат, показал прибыльность изделий 1, 2, то достаточно с точки зрения поставленного вопроса проанализировать убыточное изделие 3.

Результат по изделию 3 в системе «директ-костинг» будет выглядеть следующим образом:

Цена реализации – 60 у.е./ед.

Переменные прямые затраты удельные – 45 у.е./ед.

Маржинальный доход по изделию С = 60 – 45 = 15 у.е./ед.

Расчеты показывают, что изделие С не является убыточным, т.к. удельный маржинальный доход по нему составляет 15 у.е., следовательно в той же мере производство и продажа изделия С увеличивает прибыль предприятия.

Расчеты по системе «директ-костинг» показывают, что в результате снятия с производства изделия 3, прибыль предприятия не только не увеличиться на 5689 у.е., а уменьшиться на 37500 у.е. (15 у.е.\*2500). Из этого следует, что если изделие 3 снять с производства, то в следующем отчетном периоде при расчете по полной себестоимости изменятся постоянные расходы, приходящиеся на изделие 1, 2 и уже изделие 1 станет убыточным.

## 

## 2.4. Выводы

Успешность организации управленческого учета на предприятиях определяется, прежде всего, существующей внутренней нормативной базой, устанавливающей порядок учета. К основным документам, регламентирующим систему управленческого учета на практике, можно отнести: корпоративный стандарт управленческого учета; положение об управленческом учете, инструкции по ведению управленческого учета, план счетов управленческого учета; систему кодов, используемых для кодирования статей бюджета, статей затрат, центров ответственности, направлений деятельности и т.д.; порядок документооборота при ведении управленческого учета.

Государственное закрепление управленческого учета в законодательстве РФ отсутствует. Ведение управленческого учета осуществляется по решению менеджмента предприятия и регулируется корпоративными нормативными актами. Поэтому разработка внутренних правил учета на предприятиях видится весьма актуальной.

Создание пакета рабочих документов, регулирующего порядок ведения управленческого учета, относится к творческой работе, предъявляющей высокие требования к разработчикам системы в части как знания теории и методологии учета, так и понимания предприятия и задач, которые намерен решать менеджмент при помощи системы управленческого учета.

# 3. Бюджетирование на предприятии

## 3.1. Бюджет затрат производства продукции

В каждом предприятии составляются бюджеты (то есть финансовые планы), то можно ли сказать, что там внедрена система бюджетирования? Чаще всего, после ознакомления с тем как составляются и используются бюджеты, следует отрицательный ответ. Понимание бюджетного управления - довольно редкое явление даже среди руководителей финансовых служб предприятий. За последние годы в Казахстане резко возрос интерес со стороны отечественных предприятий к системе бюджетного управления. Это вызвано объективными причинами – ростом производства, обострением конкуренции.

Усложнение рыночной ситуации, производственных, сбытовых и других бизнес процессов делает более сложным управление предприятием, планирование его деятельности. Это требует четко отлаженного механизма взаимодействия различных служб и подразделений для реализации управленческих целей. C точки зрения устойчивости предприятия в конкурентной борьбе возрастает значение хорошо поставленной системы внутрифирменного планирования, охватывающей все подразделения и использующей современные методы организации управления и современные информационные технологии. Кроме того, необходима связь производственного, операционного планирования и управления с финансовым. Такой системой и является система бюджетного планирования и управления (бюджетирования).

Сущностью бюджетного метода управления является представление о том, что вся деятельность предприятия состоит в балансировании дохода и расхода, с четко определенными местами их возникновения и закреплением в ответственность за руководителем соответствующего ранга. Менеджеры предприятия, планируя свои действия и их последствия в будущем, имеют возможность оценить, насколько фактические результаты соответствуют их планам. Определяется экономическая эффективность деятельности предприятия в целом и его структурных подразделений, планируются и фиксируются реальные поступления и “выбытия” денежных средств, определяется экономический потенциал и финансовое состояние предприятия. Руководство имеет возможность использовать приемлемые соотношения между изменением прибыльности, платежеспособности и экономическим потенциалом предприятия.

При внедрении бюджетирования на отечественных предприятиях приходится учитывать как общие принципы и проблемы, так и специфические особенности. Это обусловлено как особенностями технологий производства продукции, так и особенностями рынка.

Проблемой большинства казахстанских предприятий является отставание системы управленческого учета от современных задач и потребностей развития.

Типичной ситуацией для отечественных предприятий является дефицит оборотных средств, и как следствие, возможная “внезапная” нехватка денежных средств для оплаты текущих краткосрочных задолженностей. Это усугубляется отсутствием на многих предприятиях четкой системы работы с дебиторами и кредиторами, регулярного – вплоть до ежедневного – контроля и анализа дебиторской и кредиторской задолженностей, целенаправленных мер по сокращению финансового цикла, оптимизации уровня и структуры запасов и других элементов оборотных средств.

Зачастую планирование и управление финансами предприятия осуществляется организационно в отрыве от снабжения и сбыта. Это не дает возможности своевременно и достоверно определить потребность в финансировании деятельности предприятия.

Экономическое внутрипроизводственное планирование на большинстве предприятий все еще основано на методиках и нормативной базе, которые были разработаны для условий плановой экономики. Устаревшие подходы к внутрипроизводственному планированию не позволяют определить запас финансовой прочности, проводить сценарный анализ по принципу “А что, если…”, анализ и прогнозирование финансовой устойчивости предприятия в изменяющихся условиях деятельности. Формы большинства планово-экономических документов неудобны для финансового анализа, отсутствует система мониторинга финансового состояния предприятия.

Процесс планирования “по традиции” начинается от производственных возможностей предприятия, а не от изучения потребности рынка в его продукции, услугах.

При планировании преобладает затратный механизм ценообразования: цена формируется исходя из полной себестоимости и норматива рентабельности, без учета рыночных факторов - спроса на данную продукцию, цен конкурирующих товаров и товаров-субститутов (заменителей).

Общими проблемами, затрудняющими внедрение бюджетирования – да и других современных управленческих подходов - для многих предприятий являются:

- Плохая или не полная нормативная база: нехватка на предприятиях информации о затратах на производство продукции, отсутствие многих необходимых для планирование нормативов. Зачастую по объективным причинам отсутствует необходимая производственная и экономическая статистическая информация за предыдущие три-пять лет, либо эти данные непригодны для анализа.

- “Бухгалтерский”, “налогово-ориентированный” подход к затратам, их анализу, постатейному разделению, группировке, планированию. Повсеместно отсутствует система учета и контроля затрат по местам их возникновения. Отдельная существенная проблема – учет и распределение косвенных (“накладных”) затрат. Многие формы плановых и отчетных документов ориентированы на потребности внешних “контролирующих инстанций”, а не менеджмента предприятия.

- Привязка периодов планирования и внутренней управленческой отчетности к налоговым отчетным периодам, что неприемлемо для многих предприятий, подверженных влиянию сезонных факторов

- Завышенные ожидания эффекта от внедрения информационных технологий, корпоративных информационных систем (Среди специалистов популярно выражение по поводу неоправданных ожиданий от компьютерной техники: “Garbage in - garbage out” / “Мусор на входе - мусор на выходе").

- Пассивность руководства и персонала предприятия при внедрении изменений и завышенные ожидания эффекта от привлечения внешних консультантов. Как показывает опыт, любые существенные нововведения, включая бюджетирование, внедряются хорошо только при общей заинтересованности высшего менеджмента предприятия и наличии “центров компетенции” - квалифицированных специалистов с достаточными полномочиями и временем для непосредственного участия в проекте по внедрению бюджетирования.

- Недостаток таких “центров компетенции” - не просто квалифицированных специалистов, а специалистов “на стыке” экономики, менеджмента и информационных технологий. Нежелание тратить деньги на повышение квалификации персонала и оплату высококвалифицированных специалистов, которые не влияют, как кажется, непосредственно на продажи или производство.

- Отсутствие систематического подхода к управленческому учету (даже там, где он в действительности есть). Ориентация в планировании и управленческом учете на внешние требования, устаревшие нормативы затрат и стандарты 80-х годов.

- Боязнь социальных конфликтов, нежелание проводить оптимизацию организационных структур.

- Инерция руководства и собственников предприятий, нежелание “ввязываться” в длительные и сложные процессы организационных и управленческих изменений.

Внедрение системы бюджетного управления – достаточно длительный процесс, связанный с информационным и организационно-экономическим развитием предприятия. Прежде чем приступать к формированию требований к бюджетному процессу предприятия, необходимо сформировать цели бюджетного управления предприятием и требования к используемым ресурсам.

Общие цели и задачи, которые решаются при внедрении методов бюджетного планирования и управления на отечественных предприятиях:

- постановка эффективного операционного финансового менеджмента;

- эффективное оперативное планирование финансово-хозяйственной деятельности предприятия;

- оптимизация использования ресурсов, снижение себестоимости производства продукции и улучшение планирования затрат путем установления бюджетных норм (стандартов) затрат, их оперативного контроля и анализа отклонений;

- улучшение взаимодействия и координации различных подразделений предприятия для достижения намеченных целей;

- контроль и оценка эффективности руководителей подразделений путем сравнения фактических значений контролируемых ими экономических параметров (прежде всего затрат) с плановыми;

- мотивация сотрудников для достижения целей организации;

- повышение эффективности деятельности предприятия путем проведения оперативного экономического анализа “портфеля продукции” и его оптимизации по результатам анализа;

- выявление потребностей в денежных ресурсах и оптимизация финансовых потоков;

- закрепление с помощью современных управленческих технологий изменений в организационной структуре управления.

В условиях конкретного предприятия важно определиться с тем, какие задачи призвано обеспечить бюджетирование. Эти задачи должны соответствовать главным финансовым и нефинансовым целям предприятия.

Практическими задачами разработки и внедрения бюджетирования на первых этапах являются:

- определение центров финансовой ответственности;

- выработка и формализация расчета нормативов расходов сырья и материалов;

- выработка и формализация расчета нормативов других производственных затрат (затрат на тепло и энергию, затрат на ремонты и профилактику технологического оборудования и т.п.);

- определение нормативов расходов на оплату труда по подразделениям;

- алгоритмизация системы оплаты труда, существующей на предприятии, увязка системы оплаты с контролируемыми экономическими параметрами ЦФО;

- определение нормативов накладных расходов;

- определение и стандартизация на уровне предприятия баз распределения накладных расходов;

- регламентация перечня объектов информации для составления бюджета, сроков представления этой информации и ответственных за это лиц (регламент планирования);

- определение бюджетных показателей, которые необходимы для контроля за достижением поставленных целей;

- организация бюджетного комитета и назначение руководителя комитета (директора по бюджету, бюджетного координатора);

- регламентация на уровне дополнений в должностных инструкциях места каждого исполнителя в системе составления основного бюджета;

- определение периода для сопоставления бюджета и фактических данных, ответственного за эту работу, сроков представления этой информации и кому она адресуется;

- создание регламента документооборота и порядка обмена информацией.

Важно, чтобы назначение бюджетирования на предприятии было оформлено в виде внутренних нормативных документов.

Бюджеты могут составляться для предприятия (компании) в целом, для направлений бизнеса в многопрофильных компаниях, для структурных подразделений. Бюджеты подразделений и/или направлений сводятся в основной (сводный) бюджет. Основной бюджет обеспечивает как оперативное, так и финансовое планирование. Он охватывает производство, услуги, затраты, получение доходов, распределение и финансирование затрат. Основной бюджет состоит из операционных и финансовых бюджетов.

Операционный бюджет – это система бюджетов, отражающих текущую (производственную) деятельность компании и характеризующих доходы или расходы по операциям на плановый период для сегмента или отдельной функции организации (Бюджет отдельного ЦФО).

Общий (основной, сводный) бюджет – это скоординированный по всем подразделениям и функциям план работы компании в целом, объединяющий блоки отдельных бюджетов и дающий необходимую информацию для принятия и контроля управленческих решений в области финансового планирования.

Бюджет является инструментом как для планирования, так и для контроля. В самом начале бюджетного периода бюджет представляет собой план или норматив; в конце и в течение бюджетного периода он служит средством контроля, с помощью которого менеджмент может определить эффективность действий и составить план мероприятий по совершенствованию деятельности компании в будущем.

Важнейшей составляющей системы бюджетов предприятия является бюджет движения денежных средств, позволяющий планировать и контролировать финансовые потоки компании, составлять планы финансирования ее текущей деятельности. Основная цель составления бюджета движения денежных средств - определение моментов времени, в которые у компании будет недостаток или избыток денежных средств, для того, чтобы разумно избежать кризисных явлений или смягчить их и рационально использовать временно свободные средства.Для более точного расчета объема денежных средств менеджерам компании необходимо знать конкретные статьи поступлений и выплат денег, а также временные параметры этих процессов.

Процесс бюджетирования должен осуществляться в трех направлениях:

- Подготовка функциональных бюджетов, т.е. бюджетов подразделений предприятия. Соответственно подразделения предприятия, для которого может быть составлен отдельный бюджет и осуществлен контроль его исполнения, является центром финансовой ответственности.

- Разработка стандартов (норм) затрат на производство отдельных видов номенклатуры продукции, периодический мониторинг затрат и проведение ассортиментного анализа при изменении плановых отпускных цен.

- Создание и поддержание информационной базы для бюджетирования.

На основании бюджетов отдельных подразделений определяется ставка распределения их накладных затрат между отдельными видами продукции. Это дает возможность составить нормативную калькуляцию полной производственной себестоимости единицы продукции. На основании бюджетов всех подразделений готовится основной (сводный) бюджет предприятия.

Основными этапами составления бюджета предприятия являются:

- установление общих целей развития предприятия (осуществляется на уровне высшего руководства);

- прогноз и обоснование плановых объемов продаж;

- определение ограничивающих факторов;

- конкретизация общих целей и определение задач для каждого отдельного подразделения;

- подготовка подразделениями оперативных бюджетов;

- анализ подготовленных бюджетов высшим руководством и их корректировка;

- подготовка основного (сводного) бюджета;

- координация и анализ первого варианта основного бюджета, внесение корректив;

- утверждение бюджета руководством предприятия;

- последующий контроль, анализ и корректировка бюджета в соответствии с изменяющимися условиями.

Для успешного внедрения методики бюджетирования важно выполнение предприятием необходимых организационных предпосылок, в первую очередь по сбору и анализу информации управленческого учета. Как показывает опыт, выполнениеорганизационных предпосылок внедрения бюджетного планирования на первых же этапах работы способствует совершенствованию системы управленческого учета, улучшению управления, как подразделениями предприятия, так и предприятием в целом. Анализ структуры затрат предприятия на этапе подготовки и внедрения бюджетного планирования способствует снижению себестоимости продукции, услуг.

Как было отмечено выше, сущностью бюджетного метода управления является представление о том, что вся деятельность предприятия состоит в балансировании дохода и расхода, места возникновения которых могут быть четко определены и закреплены в ответственность за руководителем соответствующего ранга. Поэтому все начинается с организационного анализа предприятия и определения центров финансовой ответственности, то есть финансовой структуризации предприятия, четкого определения экономических показателей (вплоть до конкретных статей затрат), которые должно контролировать каждое структурное подразделение. Приведем бюджет затрат в таблице 3.1.

Таблица 3.1. Бюджет затрат на ОАО «Оренбургоблгаз» (тыс. руб.)

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Факт, за IV кв. 2006 | 2007 | | | |
| Январь | Февраль | Март | Апрель |
| Выручка от реализации (продажи)  Изделие 1  Изделие 2 | 86,0  56,0 30,0 | 100,0  60,0 40,0 | 101,0  60,6  40,4 | 102,0  61,2  40,8 | 103,0  61,8  41.2. |
| Налоги с оборота  Невозмещаемый НДС  Прочие налоги и акцизы | 11.0  7,0  4,0 | 12,0  8,0  4,0 | 12,1  8,1  4,0 | 4,0  0,0  4,0 | 4,0  0,0  4,0 |
| Прямые затраты | 47,0 | 54,0 | 54,5 | 54,0 | 54,5 |
| Затраты на сырье, товары  и материалы | 35,0 | 40,0 | 40,4 | 40,0 | 40,4 |
| Производственные расходы | 4,0 | 5,0 | 5,1 | 5,0 | 5,1 |
| Заработная плата основного  производственного персонала  с начислениями | 8,0 | 9,0 | 9,0 | 9,0 | 9,1 |
| Аванс | 3,0 | 3,0 | 3,0 | 3,0 | 3,0 |
| Окончательный расчет | 3,0 | 3,0 | 3,0 | 3,0 | 3,0 |
| Начисления и подоходный  налог | 2,0 | 3,0 | 3,0 | 3,0 | 3,0 |
| Маржинальная прибыль | 28,0 | 34,0 | 34,4 | 44,0 | 44,5 |
| Накладные расходы | 18,0 | 19,0 | 19,0 | 21,6 | 21,5 |
| Общие и административные  расходы | 7,0 | 7,0 | 7,0 | 7,0 | 7,0 |
| Заработная плата ИТР  и АУП с начислениями | 6,0 | 6,0 | 6,0 | 6,0 | 6,0 |
| Тарифная часть | 2,0 | 2,0 | 2,0 | 2,0 | 2,0 |
| Премиальная часть | 2,0 | 2,0 | 2,0 | 2,0 | 2,0 |
| Начисления и подоходный  налог | 2,0 | 2,0 | 2,0 | 2,0 | 2,0 |
| Поездки, командировки и  приемы |  | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 |
| Аренда, коммунальные пла-  тежи, телефон |  | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 |
| Страхование, аудит, юриди-  ческие услуги |  | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 |
| Канцелярские товары |  | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 |
| Малоценные и быстроизна-  шивающиеся предметы |  | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 |
| Текущий и капитальный  ремонт |  | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 |
| Служебный транспорт |  | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 |
| Прочие | 1,0 | 1,0 | 1,0 | 1,0 | 1,0 |
| Расходы по реализации | 8,0 | 9,0 | 9,0 | 9,0 | 9,0 |
| Заработная плата сбытового |  |  |  |  |  |
| персонала с начислениями | 3,0 | 3,0 | 3,0 | 3,0 | 3,0 |
| Ставка | 1,0 | 1,0 | 1,0 | 1,0 | 1,0 |
| Дополнительная оплата | 1,0 | 1,0 | 1,0 | 1,0 | 1,0 |
| Начисления и подоходный  налог | 1,0 | 1,0 | 1,0 | 1,0 | 1,0 |
| Реклама | 4,0 | 5,0 | 5,0 | 5,0 | 5,0 |
| Транспортные расходы |  | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 |
| Прочие | 1,0 | 1,0 | 1,0 | 1,0 | 1,0 |
| Другие расходы | 3,0 | 3,0 | 3,0 | 5,6 | 5,5 |
| Начисленные проценты | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 1.6 | 1,5 |
| Амортизация |  | 0,0 | 0,0 | 1,0 | 1,0 |
| Налоги в себестоимости | 3,0 | 3,0 | 3,0 | 3,0 | 3,0 |
| Налог на имущество | 1,0 | 1,0 | 1,0 | 1,0 | 1,0 |
| Налог на рекламу | 1,0 | 1,0 | 1,0 | 1,0 | 1,0 |
| Прочие налоги в себестоимости | 1,0 | 1,0 | 1,0 | 1,0 | 1,0 |
| Внереализационные доходы | 8,0 | 6,0 | 6,0 | 6,0 | 6,0 |
| Балансовая прибыль (убыток) | 18,0 | 21,0 | 21,4 | 28,4 | 28,9 |
| Налоги с прибыли | 4,3 | 5,0 | 5,1 | 6,8 | 6,9 |
| Чистая прибыль (убыток) | 13,7 | 16,0 | 16,3 | 21,6 | 22,0 |

## 3.2. Эффективность бюджетирования производства продукции

При наличии рассмотренных выше условий – адекватная модель бюджетирования и зрелые смежные процессы – становится актуальным вопрос об эффективности собственно процессов бюджетирования. Их можно разделить на четыре последовательных фазы: планирование, контроль исполнения, анализ полученных данных и корректировка. Соответственно, выделим факторы, влияющие на протекание процесса в наибольшей степени.

- Доступность исходных данных для планирования.

- Структура бюджетов.

- Процедура согласования и утверждения.

- Процедура получения отчетов.

- Процедура корректировки.

Рассмотрим эти факторы более подробно и постараемся выделить критерии, по которым их можно измерить.

Еще одним расчетным показателем эффективности использования бюджетных средств является мультипликатор бюджетных расходов. Он показывает, насколько прирост расходов бюджета вызвал прирост валового регионального продукта (ВРП), и рассчитывается по формуле 1.1.

Рассмотрим в качестве примера период 2002 – 2003 гг. В 2002 г. ВРП составил 41994 млн. руб., в 2003 – 43800 млн. руб. Следовательно, прирост ВРП за этот период равен 1806 млн. руб., или 4,3 %.

Расходы бюджета изменились (с учетом инфляции) с 8996 до 9071 млн. руб., их прирост составил 75 млн. руб., т. е. 0,8%. Это положительное явление, т.к. прирост бюджетных расходов вызвал более значительный прирост ВРП.

Рассчитаем мультипликатор бюджетных расходов.

Мр = 1806 / 75 = 24,08

Это означает, что на каждый дополнительно затраченный рубль бюджетных расходов было получено продукции на 24,08 руб. Такое расходование средств, безусловно, можно считать эффективным. Однако в данном случае мультипликатор бюджетных расходов неточно отражает ситуацию: невозможно точно учесть объем продукции, произведенной напредприятии; некоторые предприятия финансируются за счет средств бюджетов других уровней. Кроме того, бюджет Москвы по ЮАО имеет социальную направленность, поэтому вполне возможно, что связи между ростом ВРП и ростом бюджетных расходов не существует.

Таким образом, этот показатель не отражает реальную эффективность расходования бюджетных средств. Его целесообразно применять при анализе федерального бюджета или бюджетов крупных территориальных образований.

Эффективность планирования расходов бюджета можно оценить, сравнивая плановые расходы с фактическими и определяя разницу между ними. Чем она больше, тем менее эффективно бюджетное планирование. Эти данные представлены в табл. 3.3 и на рис. 3.1.

Таблица 3.3. Оценка эффективности планирования расходов бюджета (руб)

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование статьи | Первоначаль-ный план | Фактические  расходы | Отклоне-ние | %  отклонения |
| Эксплуатация | 1 314 214,0 | 1 866 024,1 | 551 310,1 | 41,99 |
| жилищного фонда |  |  |  |  |
| Содержание | 33 400,0 | 129 351,0 | 45 951,0 | 55,10 |
| учреждений |  |  |  |  |
| культуры и искусства |  |  |  |  |
| Содержание | 2 834 374,0 | 3 222 903,9 | 333 029,9 | 11,72 |
| учреждении |  |  |  |  |
| образования |  |  |  |  |
| Учреждения и | 434 470,0 | 510 030,0 | 25 560,0 | 5,23 |
| мероприятия в |  |  |  |  |
| области социальной |  |  |  |  |
| политики |  |  |  |  |
| Содержание | 625 695,0 | 752 348,7 | 126 653,7 | 20,24 |
| учреждении |  |  |  |  |
| здравоохранения |  |  |  |  |
| Итого | 5 392 653,0 | 6 430 65 7J | 1 033 004,7 | 20,13 |

Отклонение фактических расходов от плановых составляет более 20%, при планировании расходы сильно занижаются. В результате для покрытия фактически возникающих расходов не хватает собственных доходов и требуются дополнительные ассигнования. В результате бюджет получается дефицитным. Однако в этой ситуации становится маловероятным перерасход средств бюджетными организациями.

В целом планирование расходов по нельзя назвать эффективным. Это связано, прежде всего, с внешними обстоятельствами: изменением тарифных ставок, неточным составлением смет расходов и т. п.

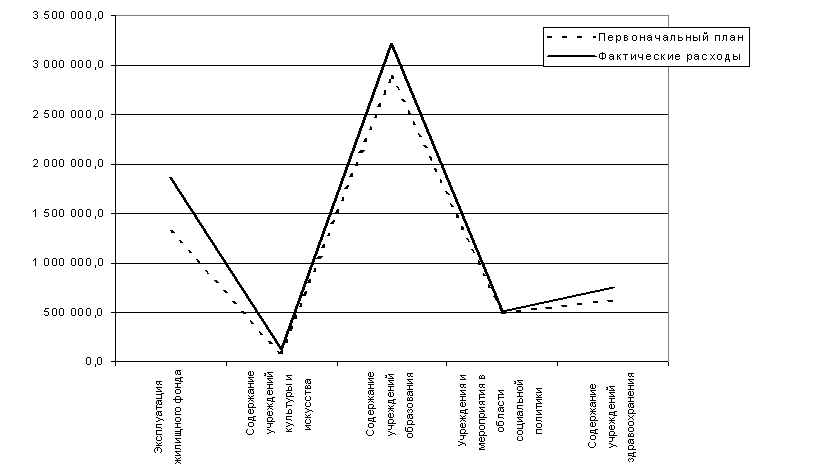


Рис. 3.1. Соотношение между плановыми и фактическими расходами

## 3.3. Выводы

Сегодня многие компании считают BPM решением проблем планирования и бюджетирования. Задача их в том, чтобы уйти от использования электронных таблиц и устаревших систем. Они не ищут инструментов с ограниченными возможностями. Но им необходимы системы, которые эффективно решают задачи стратегического планирования и прогнозирования, а также помогают решить проблему развития и роста.

Растет число организаций, стремящихся пойти по пути использования инструментов управления эффективностью, и выбранные ими пакеты должны соответствовать этой цели. Все больше чувствуется искушенность компаний в данном вопросе, умение видеть различия в будущих планах и сильное желание избегать ошибок на первых порах.

Часть этих проблем можно решить с помощью автоматизацию, используя компьютерный компонент системы бюджетирования. В частности, автоматизированная система обеспечивает легкий доступ к большому объему разнородной информации, как исходных данных для планирования, так и фактических данных, поступающих из учетных систем. Также облегчается процедура консолидации планов и отчетов, повышается качество и возможности различного представления информации, что важно при реализации финансового управления в реальном времени. Автоматизированные системы предоставляют мощные средства анализа информации, осуществляя сложные операции с большими массивами данных. Таким образом, существенно снижаются затраты времени и труда специалистов на поиск и обработку информации.

Допустим, что все перечисленные факторы учтены, и система бюджетирования успешно функционирует. Можно ли сказать, что она эффективна? Да, если выполняется то, для чего эта система предназначена, для чего изначально разрабатывалась: повышение эффективности деятельности компании за счет своевременного предоставления актуальных данных о финансовом состоянии компании и его причинах, на основании чего руководители компании вырабатывают подходы к решению поставленных задач и проводят изменения. Здесь стоит опять обратиться к важности человеческого фактора. Специалистам, работающим с системой бюджетирования, необходимо уметь «читать» информацию, которую она предоставляет. То есть руководитель должен быть опытным управленцем, понимать информацию и уметь применять ее для управленческих решений.

Итак, для достижения правильной работы системы бюджетного управления важно наладить связь со смежными процессами и повысить уровень этих процессов, а также принять во внимание факторы, влияющие на работу самой бюджетной модели. Но даже при высокой зрелости процессов руководитель компании должен уметь понимать и грамотно использовать информацию, которую предоставляет система бюджетного управления.

# Заключение

Для стимулирования создания стоимости организация должна сосредоточить свои усилия на устранении потерь (видов деятельности, не создающих добавленной стоимости). Ей нужна такая система бюджетного планирования и составления отчетности, которая поможет определить и четко выделить размеры потерь в организации.

Общераспространенная тактика сделать потери организации видимыми заключается в том, чтобы пометить каким-либо образом такие виды деятельности. Такая маркировка позволит руководству сгруппировать и суммировать затраты на не создающие добавленной стоимости виды деятельности в рамках определенного бизнес-процесса, отдела или функции.

Достижение высокого качества за счет снижения рабочей нагрузки. Задача создания стоимости требует поиска путей уменьшения рабочей нагрузки без снижения качества конечного результата. Этого можно добиться путем корректировки уровня обслуживания или уменьшения количества выполнения отдельных элементов.

Ключом к успешному решению задачи по снижению рабочей нагрузки служит глубокое понимание требований, предъявляемых потребителями к конечному продукту. Это больше, чем просто знать, чего хотят потребители (как внутренние, так и внешние). Это также означает понимание сути самой потребности в конкретном продукте и его предполагаемом использовании.

Изменение подхода к используемым или неиспользуемым функциональным возможностям с целью создания стоимости. Для того чтобы в условиях сегодняшнего рынка суметь создать стоимость, организация должна изменить свой подход к планированию и перейти от бюджетного планирования на основе переменных и постоянных издержек к бюджетному планированию, нацеленному на создание стоимости. Частично проблемы с постоянными и переменными издержками связаны с самим словом «постоянные». Когда кто-либо относит какие-либо расходы к категории постоянных издержек, возникает убеждение, что с такими расходами ничего уже нельзя сделать. По определению, постоянные расходы - это такие расходы, которые не подлежат изменению.

Вместо того, чтобы размышлять над чем-то, что нельзя изменить, руководство должно сконцентрировать свое внимание на используемых и неиспользуемых функциональных возможностях.

Определение организациями практических и избыточных функциональных возможностей. На пути к высокому качеству организация должна проанализировать свои практические функциональные возможности.

# Список использованных источников

1. Адамов В.Е., Ильенкова С.Д., Сиротина Т.П. и др. Экономика и статистика фирм: Учебник. /Под ред. д-ра экон. наук, проф.. Ильенковой С.Д. - М.:Финансы и статистика, 2007.

2. Бригхем Ю., Гапенски Л. Финансовый менеджмент. Пер. с англ./Под ред. Ковалева В.В. В 2-х томах. - М.: Экономическая школа, 2007.

3. Гилберт К. Мастерство: Менеджмент, Пер. с англ. М., 2006. - 704 с.: ил.

4. Джай К. Шим, Джой Г. Сигел. Основы коммерческого бюджетирования. - М.: ЗАО Бизнес Микро, 2006, - 496 с.

5. Емцов Е.Г., Лукин М.Ю. Микроэкономика. - М.: ДИС, - 320 с.

6. Жданов С.А. Основы теории экономического управления предприятием: Учебник.- М.: Финпресс, 2007.- 384 с.

7. Ковалёв В.В. Управление финансами: Учебное пособие. - М.: ФБК-ПРЕСС, 2007. - 160 с.

8. Крейнина М.Н. Финансовый менеджмент. - М.: ДИС, 2006, - 320 с.

9. Милгром И.И., Робертс Дж. Экономика, организация и менеджмент. Пер. с англ./Под ред. Елисеевой И.И., Тамбовцева В.Л. В 2-х томах. - М.: Экономическая школа, 2006, - 1000 с.

10. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект. Пер. с анг./Под ред. Я.В.Соколова. – Финансы и статистика, 2007.- 416 с,: ил.