# **Введение**

Переход экономики страны на рыночные отношения требует эффективного ведения производства, активного и последовательного внедрения всего нового и прогрессивного. Эффективность хозяйствования предприятия во многом зависит от правильной организации бухгалтерского учета, как финансового, так и управленческого.

В этих условиях возрастает, прежде всего, роль учета затрат на производство продукции и исчисление ее себестоимости и учета доходов и расходов организации, поскольку требуется не только соизмерять произведенные затраты с полученными доходами и произведенными расходами, но и вести активный поиск эффективного использования каждого вложенного рубля в производственную деятельность предприятия.

Учёт затрат в управленческом учете играет особую роль. Менеджерам предприятий разных уровней требуется информация о затратах для исчисления прибыли, маржинальной прибыли дохода, себестоимости, остатках товарно-материальных ценностей. Уровень затрат является критерием использования эффективных или неэффективных форм и методов хозяйствования и обусловлен сложившимися производственными отношениями.

Для принятия управленческих решений необходимо знать свои затраты и в первую очередь разбираться в информации о производственных расходах. Анализ издержек помогает выяснить их эффективность, установить не будут ли они чрезмерными, регулировать и контролировать расходы, планировать уровень прибыли и рентабельности производства. Эффективное управление затратами является действенным инструментом повышения прозрачности и эффективности деятельности компании и ее структурных подразделений.

От уровня себестоимости продукции зависит объем прибыли и уровень рентабельности предприятия: чем экономнее используются трудовые, материальные и финансовые ресурсы при производстве продукции, тем выше эффективность производства, тем больше прибыль.

Актуальность рассматриваемой темы заключается в особой важности учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, учета доходов и расходов в управленческом учете и для всей финансово-хозяйственной деятельности организации в целом. Актуальность данной проблемы и послужила причиной выбора темы курсовой работы.

Целью курсовой работы является комплексное изучение управленческого учета затрат и калькуляции себестоимости продукции, а также изучение формирования и учета доходов и расходов на промышленном предприятии и разработка предложений по их совершенствованию.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

– раскрыть сущность и содержание понятия «затраты организации» и привести их основные классификации;

– раскрыть сущность и содержание доходов и расходов организации;

– рассмотреть классификацию доходов и расходов, формирующих финансовый результат деятельности организации;

– провести анализ основных финансовых показателей деятельности и учетной политики ОАО «Промтранстехмонтаж»;

– раскрыть сущность учета затрат и калькулирования себестоимости продукции в ОАО «Промтранстехмонтаж»;

– рассмотреть организацию учета затрат в ОАО «Промтранстехмонтаж»;

– рассмотреть калькулирование себестоимости работ, услуг в

ОАО «Промтранстехмонтаж»;

– разработать предложения по совершенствованию учета затрат, доходов и расходов в ОАО «Промтранстехмонтаж».

Цель и задачи, поставленные в данной работе, обусловили ее структуру, которая включает в себя введение, основную часть, состоящую из трех глав, заключение, список использованных источников и приложения.

Объектом исследования данной работы являются затраты, доходы и расходы, экономическим субъектом – ОАО «Промтранстехмонтаж». Предметом исследования является методика учета затрат, доходов и расходов на предприятии.

Теоретическую и методологическую основу исследования составляют труды ученых-экономистов в области отечественной и зарубежной теории и практики бухгалтерского учета, аудита и экономического анализа, таких как Вахрушина М.А., Врублевский Н.Д., Каверина О.Д., Шеремет А.Д. и другие, нормативные и законодательные акты Российской Федерации по вопросам бухгалтерского финансового учета, бухгалтерского управленческого учета, анализа и аудита, публикации в периодической печати по бухгалтерскому финансовому и управленческому учету.

Анализ современного состояния бухгалтерского учета, состояния и использования основных средств в ОАО «Промтранстехмонтаж» проведен на основании данных годовой бухгалтерской отчетности за 2008 год и первичных бухгалтерских документов.

Практическая значимость работы заключается в возможности использования результатов исследования для совершенствования учета затрат, доходов и расходов на анализируемом предприятии.

**1. Теоретические аспекты учета затрат,** **доходов и расходов**

## 

## **1.1 Сущность и назначение бухгалтерского управленческого учета**

Управленческий учет – это область знаний и сфера деятельности, связанная с формированием и использованием экономической информации для управления внутри хозяйствующего субъекта (предприятия, фирмы, банка). Его цель заключается в том, чтобы помочь управляющим (менеджерам) в принятии экономически обоснованных решений. Это своего рода «кухня» предприятия, где готовятся материалы для менеджеров

Управленческий учет в основном использует те же принципы, что и финансовый, и является логическим следствием развития бухгалтерского учета, его эволюции. Назначение управленческого учета и сфера его применения весьма существенно различаются в начальный период его обособления от бухгалтерского учета и в последующем. Вначале управленческий учет рассматривался как стоимостный, оперативно-технический, производственный, его рамки в лучшем случае ограничивались дополнительными регистрами аналитического учета. Произошедшее в середине XX в. выделение управленческого учета из системы бухгалтерии связано с развитием техники и технологии производства, науки и практики менеджмента, появлением новых инструментов рынка, усилением конкуренции. Увеличилось количество вариантов решения экономических проблем и ситуаций, они усложнились. Возросла и цена ошибки из-за неправильно принятого решения по управлению предприятием. К этому времени были определены теоретические основы и принципы, методология управленческого учета в виде систем стандарт-коста и директ-коста, получила развитие теория принятия управленческих решений и наука, изучающая поведение людей.

Современный управленческий учет включает следующие функции:

а) планирование и прогнозирование;

б) нормирование,

в) оперативный учет;

г) контроль.

Прогнозирование основных показателей деятельности предприятия конкретизирует его цели для данного периода времени и способствует их достижению. Важную роль в управленческом учете выполняет нормирование. Оно способствует своевременному выявлению и предупреждению нерационального расходования средств, определяет предельные значения затрат и результатов, упрощает технику исчисления и анализа себестоимости продукции.

Оперативный учет для управления является частью его общей системы. Он отражает фактические величины и показатели наличия, движения и использования ресурсов предприятия за смену, день, неделю и другие периоды в пределах отчетного бухгалтерского времени (месяц, квартал, год). Кроме того, он отличается от бухгалтерского учета ориентацией на информационные потребности руководителей предприятия и его подразделений и фиксацией главным образом отклонений, а не абсолютных значений наличия, прихода и расхода. Оперативный учет используют для ежедневного контроля и управления хозяйственными процессами, соблюдения технических и экономических параметров производства и сбыта продукции, а также других видов деятельности.

В управленческом учете контроль в первую очередь нацелен на перспективу. Существует контроль правильности выбора цели затрат и результатов деятельности, контроль внешних и внутренних ограничений, мешающих предприятию достичь поставленных целей, бюджетный контроль составления и исполнения сметы доходов и расходов. Текущий контроль в учете для управления включает мониторинг внешней и внутренней среды для определения ее возможного влияния на производственно-хозяйственную деятельность организации. Лишь последующий контроль в управленческом учете несколько схож с бухгалтерским. Он осуществляется путем выявления или расчета отклонений фактических значений от плановых и анализа причин этих отклонений.

В процессе повседневной хозяйственной деятельности предприятия возникает значительное количество оперативной информации, которая представляет собой исходный материал для принятия соответствующих управленческих решений. Информация, формируемая системой управленческого учета, должна отвечать следующим требованиям:

– достоверность;

– полнота;

– релевантность;

– целостность;

– понятность;

– своевременность;

– регулярность.

Аналогичные требования предъявляются к информации финансового учета. Однако их содержание и значимость могут быть различными.

Для финансового учета достоверной считается отчетность, сформированная исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету. В управленческом учете важнее объективность данных, их соответствие действительности. Понятие достоверности в учете для управления ближе к определению, используемому в аудите, где под достоверностью понимается возможность для компетентного пользователя делать на основе данных учета и отчетности правильные выводы.

Полнота управленческого учета означает достаточность информации для управления предприятием и его подразделениями, возможность обеспечить эту достаточность. Наиболее полными являются сложные системы управленческого учета, включающие использование счетов и двойной записи, обеспечивающие контроль не только за затратами и результатами текущей деятельности, но и за производственными запасами, инвестициями, эффективностью функционального управления бизнесом.

Главное требование к информации, формируемой в системе управленческого учета, – ее релевантность, т.е. существенность, приемлемость для вырабатываемых решений. Все остальные требования выполняют подчиненную роль. Нерелевантная, несущественная для данного решения информация, даже если она абсолютно достоверна, не может помочь в принятии правильного решения, в то время как достоверные на 90% данные могут быть основой для правильных выводов.

Одним из требований общепринятых стандартов и положений управленческого учета является его целостность и понятность для пользователей. Это означает, что управленческий учет должен быть системным даже в тех случаях, когда он ведется без использования первичной документации, счетов и двойной записи. Системность в этом случае означает единство принципов отражения учетной информации, взаимосвязь регистров учета и внутренней отчетности, обеспечение в необходимых случаях сопоставимости ее данных с показателями бухгалтерского учета и отчетности.

Понятность данных и результатов управленческого учета важна потому, что его потребителями являются не только бухгалтеры и экономисты, но в основном администрация предприятия и линейные работники управления (инженеры, техники, мастера), т.е. лица, не имеющие специальной экономической подготовки. Понятность для них информации управленческого учета обеспечивается за счет отражения в учетных регистрах результатов анализа полученных показателей, представления данных в виде аналитических таблиц, графиков, динамических рядов и т.п. Понятности способствует и ориентация управленческого учета на отклонения от норм и нормативов.

Своевременность управленческого учета означает его возможность обеспечить менеджеров необходимой информацией к сроку принятия решений. В условиях автоматизированных систем обработки экономической информации это не является серьезной проблемой, но при использовании мощных современных компьютеров имеется опасность перегруженности данных при одновременной их нехватке к моменту принятия управленческого решения. Часто управляющие не знают, что нужно делать с этой информацией.

Специалисты по управленческому учету должны не только обеспечить менеджмент необходимыми данными к заданному сроку, но и помочь в их использовании для управления. Делается это обычно на основе регламентных графиков. Одновременно необходимо позаботиться о том, чтобы текущая отчетность для руководителей подразделений была представлена так, чтобы в ней можно было разобраться без особых усилий. Важно также, чтобы внутренняя отчетность была регулярной, т.е. повторяемой во времени. Данные хорошо организованного управленческого учета позволяют выявить области наибольшего риска, узкие места в деятельности организации, малоэффективные или убыточные виды продукции и услуг, места и способы их реализации. Они используются для определения наиболее выгодного для данных условий ассортимента продукции и работ, цен и тарифов их продажи, пределов скидок при разных условиях сбыта и платежа, для оценки эффективности дополнительных затрат и рациональности капитальных вложений.

Между управленческим и финансовым учетом много общего, поскольку оба они используют информацию учетной системы предприятия. Однако эти два вида учета существенно отличаются друг от друга. В обобщенном виде эти различия можно представить следующим образом.

1) *Цель учета.* Цель финансового учета – предоставление данных, необходимых для составления финансовой отчетности предприятия, которая предназначена как для собственной администрации, так и для внешних пользователей.

Управленческий учет представляет собой основную систему коммуникаций внутри предприятия. Его цель – обеспечить соответствующей информацией менеджеров, ответственных за достижение конкретных производственных показателей, для выработки ими рекомендаций на будущее на основе анализа происшедших явлений.

2) *Пользователи информации*. Финансовый учет иногда называют внешним учетом. Его результаты, как правило, публикуются, причем отчеты содержат не только финансовую информацию, но и материалы рекламного характера, демонстрирующие успехи предприятия в его деятельности, его новые продукты. Пользователи финансового отчета традиционно находятся вне предприятия. Эта информация необходима как фискальным государственным органам, так и акционерам компаний, держателям облигаций и других ценных бумаг, потенциальным инвесторам.

Управленческий учет можно соответственно назвать внутренним учетом. Его результаты используются только управленческим персоналом предприятия.

3) *Источники информации.* Для финансового учета источниками информации служат только данные учетной системы предприятия, которая накапливает финансовую информацию, а также элементы системы налогообложения. Для управленческого учета источниками информации, кроме данных учетной системы предприятия, служат сведения о нормах расхода материальных ресурсов, технологических отходов, исследования о ситуации на рынке, отчеты о проведении научно-исследовательских работ, возможности использования их результатов в соответствующих условиях производства и др.

4) *Обязательность ведения учета*. Финансовый учет – это учет официальный, его ведение обязательно для всех без исключения предприятий и организаций. Вести или не вести управленческий учет решает руководство самого предприятия. Никакие посторонние органы или организации не имеют права указывать, что надо или чего не надо делать. Поэтому нет смысла в сборе и обработке информации, ценность которой для управления ниже затрат на ее получение.

5) *Правила ведения учета.* Ведение финансового учета четко регламентировано. Его ведение регулируется государственными нормативными актами и национальными стандартами.

Нормы и правила ведения управленческого учета устанавливаются самим предприятием. Управленческий аппарат организации может следовать любым внутренним правилам учета в зависимости от полезности этих правил. Основной аргумент в обосновании правил управленческого учета – есть ли от этого польза.

6) *Принципы учета*. Финансовый учет базируется на общепринятых принципах, таких как принцип двойной записи, принцип обособленности предприятия, сравнимость данных и др. Этими принципами руководствуются как сами бухгалтеры, так и контролирующие органы. Управленческий учет общепринятых принципов не имеет, главное – простота и удобство в использовании.

7) *Основные объекты учета*. В финансовых отчетах предприятие обычно описывается как единое целое. Крупным предприятиям с многоотраслевой деятельностью необходимо отражать выручку и доход по каждой отрасли, т.е. по большим сегментам предприятия. Управленческий учет обычно включает в себя более детализированную информацию о деятельности отдельных подразделений предприятия: отделов, цехов, участков, рабочих мест. Объектами управленческого учета являются затраты и доходы организации и ее отдельных структурных подразделений – центров ответственности; внутреннее ценообразование, предполагающее использование трансфертных цен; бюджетирование и система внутренней отчетности.

8) *Базисная структура учета.* Финансовый учет строится на следующем базисном равенстве: активы = собственный капитал + обязательства. В управленческом учете структура информации зависит от запросов ее пользователей. Любая система управленческого учета оперирует прежде всего такими категориями, как затраты, доходы и активы, и применяет свой набор базисных установок. Основной аргумент в применении этих структур – полезность передаваемой информации.

9) *Формы представления информации.* Финансовая информация представляется в органы налоговой инспекции и другим внешним пользователям по формам, утвержденным Министерством финансов Российской Федерации, Министерством по налогам и сборам и другими центральными ведомствами. Они едины для всех предприятий, независимо от их организационно-правовой формы. Результаты управленческого учета могут быть представлены в произвольной форме, обязательных форм, бланков не существует.

10) *Степень открытости информации.* Информация финансового учета открыта для ее пользователей и не является для них коммерческой тайной. Она носит публичный характер и в некоторых случаях заверяется независимыми аудиторами. В отличие от финансового управленческий учет субъективен и конфиденциален. Формирование показателей производственно-хозяйственной деятельности предприятия в управленческом учете является его коммерческой тайной, секретом.

11) *Методы и способы отражения учетной информации.* Финансовый учет охватывает информацию, формируемую в денежной оценке. При регистрации и отражении информации финансовый учет опирается только на собственные методы и способы (документация, инвентаризация, оценка, калькуляция, бухгалтерские счета, двойная запись и т.д.).

В управленческом учете используются все элементы метода финансового учета, такие как документация и инвентаризация, оценка и калькуляция, счета и двойная запись, балансовое обобщение и отчетность. Кроме того, в управленческом учете широко применяются приемы экономического анализа, экономико-математические и статистические методы и т.д. Система управленческого учета состоит из множества процедур, которые могут меняться в зависимости от целей управления.

12) *Измерители учетной информации.* Для обобщения хозяйственных процессов в финансовом учете применяются денежные измерители; они являются универсальными, выражаются в рублях (национальной валюте). В управленческом учете используются все виды учетных измерителей: натуральные, трудовые, денежные.

13) *Периодичность составления отчетов.* Для финансовой отчетности устанавливают строго определенные сроки. Она составляется и представляется по окончании каждого квартала и за год. В управленческом учете отчеты могут составляться ежедневно, еженедельно, ежемесячно, ежеквартально и ежегодно.

14) *Отношение ко времени совершения информации.* Финансовый учет отражает финансовую историю предприятия. В нем хозяйственные операции регистрируются на основе документов, подтверждающих их совершение, т.е. этот вид учета имеет дело с уже произошедшими фактами хозяйственной жизни предприятия. Целью управленческого учета является выработка рекомендаций на будущее на основе анализа происшедших явлений. Финансовый учет показывает, «как это было», а управленческий – «как это должно быть».

Вот почему управленческий учет иногда называют прогнозным учетом.

15) *Степень точности и надежности информации.* Финансовая информация отражает операции, которые уже завершены, поэтому она носит объективный характер и поддается аудиторской проверке. Управленческий учет в большей мере имеет дело с операциями, относящимися к будущему времени, поэтому информация в управленческом учете может иметь вероятностный и субъективный характер.

16) *Способы группировки затрат и доходов.* В финансовом учете затраты группируются и отражаются в разрезе экономических элементов, а доходы – в целом по предприятию и видам (сегментам) деятельности. Перечень затрат регламентируется методическими указаниями по учету затрат на производство, утверждаются централизованно. Эта группировка позволяет получать информацию о затратах, произведенных в целом по предприятию за определенный период времени безотносительно к их целевому назначению. В управленческом учете затраты группируются и отражаются в разрезе статей калькуляции, а доходы – в разрезе структурных подразделений и видов продукции, работ, услуг. Перечень статей калькуляции разрабатывается и устанавливается самим предприятием. Группировка затрат в разрезе статей калькуляции позволяет получать информацию о затратах, произведенных как по отдельным структурным подразделениям, так и в разрезе видов вырабатываемых изделий.

17) *Степень ответственности.* За неправильное ведение финансового учета руководители предприятий несут как административную, так и уголовную ответственность. Работники, занятые в сфере управленческого учета, несут дисциплинарную ответственность, но не за какие-либо искаженные данные управленческого учета, а за определенные проступки.

## **1.2 Понятие и основные классификации затрат в управленческом учете**

Обычно подзатратами понимают потребленные ресурсы или деньги, которые нужно заплатить за товары либо услуги. Затраты живого и овеществленного труда на производство и реализацию продукции (работ, услуг) называют издержками производства. В отечественной практике для характеристики всех издержек производства за определенный период применяют термин «затраты на производство».

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

Издержки – денежное измерение суммы ресурсов, используемых с какой-либо целью. Тогда издержки можно определить как затраты, понесенные организацией в момент приобретения каких-либо материальных ценностей или услуг. Возникновение издержек, относимых к затратам, сопровождается уменьшением экономических ресурсов организации или увеличением кредиторской задолженности. Затраты могут быть отнесены либо в активы, либо в расходы организации.

В соответствии с Международными стандартами бухгалтерского учета расходы включают в себя убытки и затраты, которые возникают в ходе основной деятельности предприятия. Они, как правило, принимают форму оттока или уменьшения актива. Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках на основании непосредственной связи между понесенными затратами и поступлениями по определенным статьям дохода. Такой подход называется соответствием доходов и расходов. Он состоит в том, что затраты должны накапливаться на счетах 10 «Материалы», 02 «Амортизация», 70 «Расчеты по оплате труда», затем на счетах 20 «Основное производство», 43 «Готовая продукция» и не списываться на счета продаж, до тех пор, пока продукция, товары, услуги, с которыми они связаны, не будут реализованы. Лишь в момент продажи предприятие признает свои доходы и связанную с ними часть затрат – расходы.

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

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

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

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

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

а) расчет себестоимости произведенной продукции и определение раз мера полученной прибыли;

б) принятие управленческого решения и планирование;

в) контроль и регулирование производственной деятельности центров ответственности.

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

– входящие и истекшие;

– прямые и косвенные;

– основные и накладные;

– производственные и непроизводственные;

– одноэлементные и комплексные;

– текущие и единовременные.

Входящие затраты – это те ресурсы, которые были приобретены, имеются в наличии, как ожидается, должны принести доходы в будущем. В балансе они отражаются как активы. Истекшие затраты – это средства, израсходованные для получения дохода и потерявшие способность приносить доход. Итак, входящие затраты являются синонимом термина «затраты», а истекшие – тождественны понятию «расходы»*.*

Прямые затраты – это затраты, которые можно прямо отнести на конкретное изделие. К ним относят прямые материальные затраты и прямые затраты на оплату труда. Они учитываются по дебету счета 20 «Основное производство».

Косвенные расходы невозможно прямо отнести на какое-либо изделие. Они распределяются между отдельными изделиями согласно выбранной предприятием методике (пропорционально основной заработной плате производственных рабочих, количеству отработанных станко-часов, часов отработанного времени и т.п.), закрепленной в учетной политике предприятия. Они включают в себя общепроизводственные и общехозяйственные расходы.

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

Накладные расходы, как правило, связаны с организацией деятельности предприятия, его управлением.

Производственные расходы – это затраты, связанные с процессом производства. Они состоят из трех элементов:

– прямые материальные затраты;

– прямые затраты на оплату труда;

– общепроизводственные затраты.

Непроизводственные расходы на связаны непосредственно с производственным процессом, это расходы на сбыт продукции и управление предприятием.

Одноэлементными называют затраты, которые на данном предприятии не могут быть разложены на слагаемые. Комплексные затраты состоят из нескольких экономических элементов. Наиболее ярким примером являются цеховые (общепроизводственные) расходы, в которые входят практически все элементы.

Текущие затраты – это затраты отчетного периода, связанные с производством и реализацией продукции. Единовременные затраты – это расходы на подготовку и освоение выпуска новых видов продукции, расходы, связанные с пуском новых производств, и т.п. Их часто называют дискретными или однократными.

Для принятия решения и планирования различают:

– постоянные, переменные, условно-постоянные (условно-переменные) затраты;

– релевантные и нерелевантные;

– безвозвратные затраты;

– вмененные затраты;

– предельные и приростные затраты;

– планируемые и непланируемые.

Переменные затраты возрастают или уменьшаются пропорционально объему производства продукции (оказания услуг, товарооборота), т.е. зависят от деловой активности организации. Переменный характер могут иметь как производственные, так и непроизводственные затраты. Примерами производственных переменных затрат служат прямые материальные затраты, прямые затраты на оплату труда, затраты на вспомогательные материалы и покупные полуфабрикаты. К непроизводственным переменным затратам можно отнести расходы на упаковку готовой продукции для отгрузки ее потребителю, транспортные расходы, не возмещаемые покупателем, комиссионное вознаграждение посреднику за продажу товара, которое напрямую зависит от объема продажи.

Постоянные затраты остаются практически неизменными в течение отчетного периода, не зависят от деловой активности предприятия. Даже при изменении объемов производства (продаж) они не изменяются. Примерами постоянных производственных затрат являются расходы на рекламу, арендная плата, амортизация основных средств и нематериальных активов.

В реальной жизни чрезвычайно редко можно встретить издержки, по своей сути являющиеся исключительно постоянными или переменными. Экономические явления и связанные с ними затраты с точки зрения содержания значительно сложнее, и поэтому в большинстве случаев затраты являются условно-переменными (или условно-постоянными)*.* В этом случае изменение деловой активности организации также сопровождается изменением издержек, но в отличие от переменных затрат зависимость не является прямой. Условно-переменные (условно-постоянные) затраты содержат как переменные, так и постоянные компоненты. В качестве примера можно при вести оплату пользования телефоном, состоящую из фиксированной абонентной платы (постоянная часть) и оплаты междугородних переговоров (переменное слагаемое).

Релевантные затраты – это затраты, отличающие одну альтернативу от другой, учитываемые при принятии управленческих решений. Соответственно, нерелевантные затраты не имеют отношения к принимаемому решению.

Безвозвратные затраты – это произведенные ранее затраты, которые не могут быть изменены никакими управленческими решениями.

В управленческом учете для принятия решения иногда необходимо начислить или приписать затраты, которые могут реально и не состояться в будущем. Такие затраты называются вмененными. По существу это упущенная выгода предприятия. Это возможность, которая потеряна или которой жертвуют ради выбора альтернативного управленческого решения.

Категория «вмененные затраты» присутствует лишь в управленческом учете. Бухгалтер финансового учета не может позволить себе «вообразить» какие-либо затраты, так как он строго следует принципу их документальной обоснованности.

Приростные затраты являются дополнительными и возникают в результате изготовления или продажи дополнительной партии продукции. Приростные затраты в расчете не на весь выпуск, а на единицу продукции, называются предельными (маржинальными).

Планируемые – это затраты, рассчитанные на определенный объем производства. В соответствии с нормами, нормативами, лимитами и сметами они включаются в плановую себестоимость продукции. Непланируемые – затраты, не включаемые в план и отражаемые только в фактической себестоимости продукции.

Наконец, для осуществления функций контроля и регулирования в управленческом учете различают затраты:

– регулируемые и нерегулируемые;

– эффективные и неэффективные;

– контролируемые и неконтролируемые.

Регулируемые – затраты, зарегистрированные по центрам ответственности, величина которых зависит от степени их регулирования со стороны менеджера. В целом на предприятии все затраты регулируемы, но не все затраты могут регулироваться на низших уровнях управления. Например, администрация предприятия имеет право регулировать приобретение производственных запасов, нанимать людей на работу, организовывать отдельные производственные участки, цехи и т.д. В то же время на такие затраты не влияет руководитель низшего звена управления. Затраты, на которые не влияет менеджер данного центра ответственности, называют нерегулируемымисо стороны этого менеджера. Так, мастер заготовительного участка не может влиять на затраты по оплате труда конструкторского отдела и т.п.

Эффективные– затраты, в результате которых получают доходы от реализации тех видов продукции, на выпуск которых были произведены эти затраты. Неэффективные – расходы непроизводительного характера, в результате которых не будут получены доходы, так как не будет произведен продукт. Неэффективные расходы – это потери на производстве. К ним относят потери от брака, простоев, недостачи незавершенного производства и материальных ценностей на общезаводских складах и цеховых кладовых, порча материалов и др.

Для обеспечения действенности системы контроля за затратами их группируют на контролируемые и неконтролируемые. Кконтролируемым относят затраты, которые поддаются контролю со стороны лиц, работающих на предприятии. Неконтролируемые затраты – это расходы, не зависящие от деятельности субъектов управления. Например, переоценка основных фондов, повлекшая за собой увеличение сумм амортизационных отчислений, изменения цен на топливно-энергетические ресурсы и другие подобные затраты.

## 

## **1.3 Доходы и расходы организации и их классификация**

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 [6] доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества).

Доходами от обычных видов деятельности является выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ и оказанием услуг.

К доходам по обычным видам деятельности можно отнести доходы, непосредственно связанные с основной уставной деятельностью предприятия. Доходы по обычным видам деятельности могут включать:

– выручку от продажи продукции, товаров, выполнения работ и услуг;

– выручку от предоставления за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды, если этот вид деятельности считается основным (арендная плата);

– поступления от предоставления за плату во временное пользование прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, если этот вид деятельности считается основным (лицензионные платежи (включая роялти) за пользование объектами интеллектуальной собственности);

– поступления от участия в уставных капиталах других организаций, если это является уставной деятельностью.

В организациях, предметом деятельности которых являются предоставление за плату во временное пользование своих активов по договору аренды, предоставление за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, участие в уставных капиталах других организаций, выручкой считаются поступления, получение которых связано с указанными видами деятельности. Доходы, получаемые организацией от указанных видов деятельности, когда это не является предметом деятельности организации, относятся к прочим доходам.

Прочими доходами являются:

– поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;

– поступления, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;

– поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам);

– прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества);

– поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров;

– проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке;

– штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;

– активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения;

– поступления в возмещение причиненных организации убытков;

– прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;

– суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;

– курсовые разницы;

– прочие доходы.

Укрупненно, все возникающие доходы различают как:

– связанные с производством и реализацией товаров (работ, услуг);

– прочие, т.е. не связанные с основной деятельностью;

– не учитываемые в целях налогообложения.

Величина доходов определяется на основании первичных документов по реализации товаров (работ, услуг), и из них исключаются суммы косвенных налогов (НДС, акцизов), предъявленные налогоплательщиком покупателю товаров и выделенные в счетах-фактурах.

Прочие доходы – те, которые не связанны непосредственно с основной деятельностью по производству и реализации продукции (работ, услуг).

Доходы, не учитываемые при определении налогооблагаемой базы, увеличивают активы организации без соответствующего увеличения налоговой базы. К ним относятся:

– имущество и имущественные права, полученные в форме задатка, залога в качестве обеспечения обязательств;

– имущество, полученное в качестве взносов в уставный капитал;

– расходы по приобретению и созданию основных средств;

– возврат займов, залогов;

– безвозмездная передача имущества в виде безвозмездной помощи;

– средства, поступившие комиссионеру в пользу комитента или иного доверителя;

– имущество, полученное организациями в рамках целевого финансирования;

– средства, полученные по договорам займа и кредита;

– некоторые другие поступления.

По признаку принадлежности к отчетным периодам доходы подразделяются на:

– доходы данного отчетного периода;

– отложенные доходы (доходы будущих отчетных периодов).

К первой группе относятся доходы, обусловленные ведением хозяйственной деятельности в данном отчетном периоде и признаваемые в расчетах прибылей и убытков этого периода.

Отложенные доходы – полученные в данном отчетном периоде, но участвующие в формировании прибыли следующих отчетных периодов. Например, арендная плата, полученная вперед, выручка от продажи пассажирам месячных и квартальных проездных билетов и т.п.

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновение обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников общества).

В соответствии с ПБУ 10/99 расходами организации не признается выбытие активов:

– в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов;

– вклады в уставные капиталы других организаций, приобретение акций и иных ценных бумаг не с целью перепродажи;

– по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.;

– в порядке предварительной оплаты, авансов, задатка;

– в погашение кредита, займа, полученных организацией.

В зависимости от характера, условий осуществления и направлений деятельности расходы организации подразделяются на расходы по обычным видам

деятельности и прочие расходы.

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Такими расходами также считаются расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг.

Основным видом расходов по обычным видам деятельности промышленных и строительных организаций считается себестоимость реализованной (или проданной) продукции, которая отражается в учете по дебету счета 90 «Продажи» субсчета 2 «Себестоимость продаж».

Расходы по обычным видам деятельности принимаются к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности (с учетом положений п. 3 ПБУ 10/99 [7]).

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.

Для целей управления в бухгалтерском учете организуется учет расходов

по статьям затрат. Перечень статей затрат устанавливается организацией самостоятельно.

Прочими расходами организации являются:

– расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;

– расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций;

– расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции;

– проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов);

– расходы по оплате услуг, оказываемых кредитными организациями;

– отчисления в оценочные резервы, создаваемые в соответствии с правилами бухгалтерского учета (резервы по сомнительным долгам, под обесценение вложений в ценные бумаги и др.), а также резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности и др.

Прочими расходами также являются расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации имущества и т.п.).

**2. ОАО «Промтранстехмонтаж» – экономический субъект исследования**

## 

## **2.1 Технико-экономическая характеристика предприятия**

Открытое акционерное общество «Промтранстехмонтаж», согласно действующему законодательству признается обществом с ограниченной ответственностью, которое действует на основании устава и законодательства Российской Федерации.

ОАО «Промтранстехмонтаж» учреждено в 1993 г. Организация имеет самостоятельный баланс, расчетный и иные счета в учреждениях банков, фирменное наименование, печать с наименованием и фирменным знаком.

Полное фирменное наименование предприятия на русском языке: открытое акционерное общество «Промтранстехмонтаж». Сокращенное фирменное наименование организации на русском языке: ОАО «Промтранстехмонтаж» или ОАО «ПТТМ».

Основной целью деятельности организации является получение прибыли. Для получения прибыли она вправе осуществлять любые виды деятельности, не запрещенные законодательством Российской Федерации, в том числе:

– производство строительных металлических конструкций;

– производство строительных металлических изделий;

– обработка отходов и лома черных металлов;

– монтаж металлических строительных конструкций;

– производство электромонтажных работ;

– производство санитарно-технических работ;

– транспортная обработка грузов;

– хранение и складирование нефти и продуктов ее переработки;

– хранение и складирование прочих жидких или газообразных грузов;

– архитектурная деятельность;

– заготовка, переработка и реализация лома черных металлов;

– .погрузочно-разгрузочная деятельность на железнодорожном транспорте;

– .эксплуатация взрывоопасных производственных объектов (опасных производственных объектов, на которых получаются, используются, перерабатываются, образуются, охраняться, транспортируются, уничтожаются вещества, способные образовывать взрывоопасные смеси с кислородом воздуха или друг с другом (горючие газы легковоспламеняющиеся и горючие жидкости, пылеобразующие вещества), твердофазные и жидкофазные вещества, способные к спонтанному разложению со взрывом);

– эксплуатация пожароопасных производственных объектов;

– производство товаров народного потребления;

– проектная, научно-исследовательская деятельность;

– проведение технических, технико-экономических и иных экспертиз и консультаций;

– оказание услуг складского хозяйства;

– .оказание транспортно-экспедиционных услуг широкого профиля, включая организацию грузопассажирских перевозок различными видами средств доставки в установленном законом порядке;

– .реализация товаров народного потребления промышленного и продовольственного ассортимента, продукции производственно-технического назначения;

– .осуществление коммерческо-посреднической, торговой, торгово-закупочной деятельности в установленном законом порядке;

– .осуществляет работы по выполнению мобилизационных заданий, хранению материальных ценностей государственного и мобилизационного резерва, связанные с использованием сведений, составляющих государственную тайну;

Общество вправе осуществлять любые другие виды деятельности, не запрещенные действующим законодательством Российской Федерации.

Основные технико-экономические показатели производственно хозяйственной деятельности ОАО «Промтранстехмонтаж» за 2007–2008 гг. представлены в табл. 2.1.

Анализируя полученные данные, можно выявить как положительные, так и негативные тенденции. Показатель фондоотдачи говорит о том, что с одного рубля основных фондов производится продукции на 14,027 р., а фондоемкость, что объем производственных фондов, необходимых для производства одного рубля продукции равен 0,071 р., К тому же, в 2008 г. наблюдается повышение фондоотдачи и снижение фондоемкости по сравнению с 2008 г. По этим показателям можно судить, что основные фонды используются эффективно.

Таблица 2.1 Основные показатели деятельности ОАО «Промтранстехмонтаж»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *Показатели* | *2008 г.* | **2007 г.** |
| Выручка от продаж, тыс. р. | 461674 | 309649 |
| Себестоемость проданной продукции, тыс. р. | 436159 | 290316 |
| Прибыль от продаж, тыс. р. | 14100 | 8833 |
| Фондоотдача, р. | 14,027 | 10,766 |
| Фондоемкость.р. | 0,071 | 0,093 |
| **Рентабельность продаж, %** | 3,3 | 3,2 |

Значительный показатель выручки от продаж и незначительный показатель прибыли от продаж, позволяет сделать вывод о том, что затраты, формирующие себестоимость, составляют значительную часть и не позволяют выручки подниматься на более высокий уровень. Это отрицательная тенденция в деятельности любой организации, на которой следует сконцентрировать свое внимание.

## **2.2 Анализ финансовых показателей деятельности предприятия**

Цель анализа финансового состояния состоит в установлении степени. Основными пользователями результатов анализа финансового состояния организации являются ее кредиторы.

Анализ финансового состояния организации заключается в анализе ликвидности баланса, расчете показателей краткосрочной и долговременной платежеспособности организации, анализе обеспеченности финансовыми ресурсами, необходимыми для нормального функционирования предприятия и целесообразности и эффективности их использования, а также в анализе финансовой устойчивости.

Важной аналитической процедурой является вертикальный анализ, к примеру, представление данных баланса и других финансовых документов в виде относительных показателей, что позволяет видеть вклад каждой статьи баланса в общий итог. Использование относительных показателей нивелирует инфляционные искажения отчетных данных и позволяет сопоставить анализируемые величины в динамике. Применение удельных величин при вертикальном анализе дает возможность судить о изменениях в структуре анализируемого имущества.

Основными источниками информации о хозяйственной деятельности ОАО «Промтранмтехмонтаж» послужила годовая отчетность (прил. 1). Также использовалась статистическая отчетность, аналитическая информация и прочие данные. Данные вертикального анализа бухгалтерского баланса исследуемого предприятия представлены в табл. 2.2.

Анализируя данные актива баланса предприятия, можно отметить, что в абсолютном выражении стоимость имущества возросла на 23034 тыс. р., и этот рост был вызван на 4152 тыс. р. за счет роста внеоборотных активов и на 18882 тыс. р. за счет роста внеоборотных активов.

Рассчитав относительные структурные показатели, можно отметить, что на начало отчетного периода активная часть баланса состояла на 19,2% из внеоборотных активов и на 80,8% из оборотных активов. А к концу периода доля внеоборотных активов еще незначительно уменьшилась. В структуре оборотных активов суммарно более 95% занимают краткосрочная дебиторская задолженность и запасы. Это говорит о том, что в оборотные активы было вложено значительно больше средств, чем во внеобротные.

Таблица 2.2 Анализ баланса ОАО «Промтранстехмонтаж», тыс. р.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| *Наименование статей* | *Абсолютные величины,*  *тыс. руб.* | | | **Относительные величины, %** | | | |
| на  начало  2008 г. | на  конец  2008 г. | изменение  (+,–) | на  начало  2008 г | на  конец  2008 г | | изменение  (+,–) |
| 1. Внеоборотные активы  1.1. Основные  средства | 28760 | 32912 | +4152 | 19,2 | 19,0 | | –0,2 |
| ИТОГО  по разделу I | 28760 | 32912 | +4152 | 19,2 | 19,0 | –0,2 | |
| II. Оборотные  активы  2.1. Запасы | 48918 | 58961 | +10043 | 32,7 | 34,1 | +1,4 | |
| 2.2.Н.Д.С. по  приобретенным  ценностям | 523 | 356 | –167 | 0,3 | 0,2 | –0,1 | |
| 2.3. Дебиторская  задолженность  (до 12 месяцев) | 68135 | 75129 | +6994 | 45,5 | 43,5 | –2 | |
| 2.4. Денежные  средства | 3281 | 5293 | +2012 | 2,2 | 3,0 | +0,8 | |
| ИТОГО  по разделу II | 120857 | 139739 | +18882 | 80,8 | 81,0 | 0,2 | |
| Баланс | 149617 | 172651 | +23034 | 100 | 100 | 0 | |
| III. Капитал и резервы  3.1. Уставный капитал | 92 | 92 | 0 | 0,06 | 0,06 | 0 | |
| 3.2. Нераспределенная  прибыль  (непокрытый убыток) | 7992 | 5181 | –2811 | 5,9 | 3,4 | –2,5 | |
| ИТОГО  по разделу III | 8084 | 5273 | –2811 | 6,0 | 3,46 | –2,54 | |
| V. Краткосрочные обязательства  5.1. Займы и кредиты | 2000 |  | –2000 | 1,5 |  | –1,5 | |
| 5.2. Кредиторская  задолженность | 124613 | 147238 | +22624 | 92,5 | 96,54 | 4,04 | |
| ИТОГО  по разделу V | 126613 | 147238 | +20625 | 94,0 | 96,54 | 4,04 | |
| **Баланс** | 134697 | 152511 | +17814 | 100 | 100 | 0 | |

В структуре пассивной части баланса можно отметить уменьшение нераспределенной прибыли на 2811 тыс. р. или на 2,4%. Среди источников образования активов главную роль играют краткосрочные обязательства, их доля на начало года составляла 94% или 124613 тыс. р., а к концу года увеличилась ещё на 4,04% или на 22624 тыс. р. Можно судить о том, что источником прироста оборотных активов стали краткосрочные заимствования.

Важным источником, который характеризует финансовое состояние предприятия, его устойчивость, является обеспеченность материальных оборотных активов плановыми источниками финансирования, к которым относят не только собственный оборотный капитал, но и краткосрочные кредиты банка под товарно-материальные ценности, не просроченная задолженность поставщикам, сроки погашения которой не наступили, авансы, полученные от покупателей. Проведем анализ финансовой устойчивости предприятия на основе относительных показателей (табл. 2.3)

Таблица 2.3. Анализ показателей финансовой устойчивости

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| *Показатель* | *2007 г.* | *2008 г.* | **Изменение** |
| Коэффициент автономии | 0,18 | 0,15 | –0,3 |
| Коэффициент текущей ликвидности | 1,02 | 0, 96 | –0,6 |
| Коэффициент обеспеченности  собственными средствами | –0,04 | –0,06 | –0,2 |
| **Коэффициент восстановления**  **платежеспособности** | – | 0,33 | – |

Интегральным показателем, характеризующим финансовую устойчивость организации, является коэффициент автономии. С экономической точки зрения это означает, что в случае если кредиторы потребуют свои средства одновременно, предприятие, реализовав активы, сможет расплатиться по обязательствам и сохранить за собой права владения предприятием. Для финансово устойчивого предприятия коэффициент автономии должен быть больше 0,5. У анализируемого предприятия очень низкий коэффициент автономии, что означает высокую степень зависимости предприятия от внешних заимствований.

Коэффициент маневренности показывает, какая часть капитала обездвижена в производственных запасах и долгосрочной дебиторской задолженности. Причем уменьшение показателя в динамике – благоприятный факт. Принято считать, что он должен быть больше либо равен 0,5.

Возможно охарактеризовать финансовое состояние предприятия и с помощью комплексных методик анализа, предполагающих использование моделей, сформированных на основе нескольких частных показателей. Одна из методик содержит расчет коэффициентов текущей ликвидности, обеспеченности собственными средствами и восстановления платежеспособности.

Коэффициент текущей ликвидности позволяет установить, в какой кратности текущие активы покрывают краткосрочные обязательства. Это главный показатель платежеспособности. Нормальным значением для данного показателя считаются соотношения от 1,5 до 3,5. Т.е., если исходить из данных анализируемого предприятия, то оно не в состоянии оплатить краткосрочные обязательства, мобилизовав все оборотные средства.

Коэффициент обеспеченности собственными средствами характеризует наличие у организации собственных оборотных средств, необходимых для ее текущей деятельности. Для этого рассчитаем коэффициент текущей ликвидности и коэффициент обеспеченности собственными средствами. Если хотя бы один из коэффициентов не удовлетворяет нормативным значениям (первый меньше 1,5, второй меньше 0,1), структура баланса признается неудовлетворительной, а предприятие – неплатежеспособным. В этом случае рассчитывается коэффициент восстановления платежеспособности.

Организация имеет возможность восстановить платежеспособность, если значение коэффициента восстановления платежеспособности больше единицы. На анализируемом предприятии этот коэффициент очень низок. Однако, изложенная методика имеет один существенный недостаток, заключающийся в том, что зачастую успешные, финансово устойчивые организации, проанализированные по этой методике, квалифицируются как имеющие неудовлетворительную структуру баланса и неплатежеспособные. Это связано с тем, что в методике задан очень жесткий коэффициент текущей ликвидности (равен или больше 2), нормативное значение которого недоступно большинству российских организаций.

Также для полной характеристики финансового положения организации необходимо определить тип ее финансовой устойчивости на основе расчета абсолютных показателей. Результаты расчетов представлены в табл. 2.4.

Таблица 2.3. Расчет показателей для определения типа финансовой устойчивости

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| *Показатель* | *2007 г.* | *2008 г.* | **Изменение** |
| Общая величина запасов | 48918 | 58961 | + 10043 |
| Наличие собственных оборотных средств | –7368 | –12187 | –4819 |
| Излишек (+), недостаток (–) собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов | –56286 | –71148 | –14862 |
| Излишек (+), недостаток (–) общей величины основных источников формирования запасов | –54286 | –71148 | –16862 |
| **Трёхкомпонентный показатель типа финансовой ситуации** | (0; 0; 0) | (0; 0; 0) | – |

Из данных табл. 2.4 можно сделать вывод, что предприятие находится в кризисном финансовом состоянии. Источников финансирования оборотных средств недостаточно для обеспечения нормальной работы предприятия.

В связи с этим необходимо дать оценку способности организации своевременно и полностью рассчитаться по всем своим обязательствам за счет наличия готовых средств платежа (остатка денежных средств) и других ликвидных активов. Иными словами возникает задача анализа ликвидности баланса.

В зависимости от степени ликвидности, т.е. от скорости превращения в денежные средства, активы предприятия можно разделить на следующие группы:

а) А1 – наиболее ликвидные активы

б) А2 – быстро реализуемые активы

в) А3 – медленно реализуемые активы

г) А4 – трудно реализуемые активы

Пассивы баланса группируются по степени срочности их оплаты:

а) П1 – наиболее срочные обязательства

б) П2 – краткосрочные пассивы

в) П3 – долгосрочные пассивы

г) П4 – постоянные, или устойчивые, пассивы

Баланс считается абсолютно ликвидным, если имеют место следующие соотношения: А1≥П1; А2≥П2; А3≥П3; А4≤П4.

Результаты расчетов показателей ликвидности для ОАО «Промтранстехмонтаж» представлены в табл. 1.5.

Таблица 2.5. Анализ ликвидности баланса ОАО «Промтранстехмонтаж»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| АКТИВ | На  начало 2007 г. | На  конец  2007 г. | ПАССИВ | На  начало 2007 г | На  конец  2007 г |
| Наиболее ликвидные  активы (А1) | 8388 | 10400 | Наиболее срочные  пассивы(П1) | 124620 | 147298 |
| Быстрореализуемые  активы (А2) | 68135 | 75129 | Краткосрочные  пассивы (П2) | 2000 | 0 |
| Медленно реализуемые активы (А3) | 49441 | 59317 | Долгосрочные  пассивы (П3) | 1605 | 1581 |
| Труднореализуемые  активы (А4) | 35687 | 38475 | Постоянные  пассивы (П4) | 36474 | 30463 |

Результаты расчетов по данным баланса ОАО «Промтранстехмонтаж» показывают, что в организации сопоставление итогов групп по активу и пассиву имеет следующий вид: А1≤П1;А2≥П2;А3≥П3;А4≥П4.

Исходя из этого, можно охарактеризовать ликвидность баланса как недостаточную. Сопоставление первых двух неравенств свидетельствует о том, что в ближайший к рассматриваемому моменту промежуток времени организации не удастся поправить свою платежеспособность. Это в значительной мере объясняется величиной кредиторской задолженности. Исходя из данных аналитического баланса, можно заключить, что причиной снижения ликвидности явилось то, что кредиторская задолженность и задолженность перед учредителями по выплате дивидендов, составляющие показатель П2, более чем в десять раз превышают имеющиеся у предприятия наиболее ликвидные активы.

Анализ финансовых результатов позволяет установить влияние отдельных компонентов на формирование прибыли (убытка) от продаж. В табл. 2.6 представлен анализ влияния на прибыль от продаж ОАО «Промтранстехмонтаж» наиболее значимых факторов – выручки от продаж, ассортимента продукции, себестоимости продукции и влияние изменения цен.

Таблица 2.6. Факторный анализ прибыли от продаж

|  |  |
| --- | --- |
| Показатель–фактор | Сумма, тыс. р. |
| Количество проданной продукции (работ, услуг) | +52317 |
| Изменение цен на реализованную продукцию | –8821 |
| Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг | +110074 |
| Ассортимент | –1545 |
| Изменение прибыли от продаж, всего | + 152025 |

Можно сделать вывод, что в целом в ОАО «Промтранстехмонтаж» наблюдается положительная тенденция в области формирования финансовых результатов деятельности. Важно отметить, что прибыль от продаж возросла с 8833 тыс. р. до 14100 тыс. р., причем это увеличение в большей степени было обусловлено влиянием качественного фактора – снижением себестоимости продаж, и в меньшей степени – влиянием количественного фактора – объема продаж. За счет снижения цен на продукцию предприятия прибыль уменьшилась на 8821 тыс. р, за счет влияния структурных сдвигов в ассортименте продукции она снизилась на 1545 тыс. р.

## 

## **2.3 Организация бухгалтерского учета и анализ учетной политики**

Бухгалтерский учет в ОАО «Промтранстехмонтаж» ведется в соответствии с типовым Планом счетов бухгалтерского учета [9], типовыми формами бухгалтерской отчетности и указаниями по их применению и заполнению, другими нормативно-правовыми актами, регламентирующими учет операций. При осуществлении деятельности используются формы документов, определенные альбомами унифицированных форм первичной учетной документации, разработанные республиканскими органами управления. Документы, формы которых не предусмотрены в этих альбомах, содержат обязательные реквизиты согласно действующему законодательству.

Особенности бухгалтерского учета в ОАО «Промтранстехмонтаж» обобщены в Приказе об учетной политике, который ежегодно утверждается генеральным директором общества. Учетная политика определяет организацию документооборота, порядок обработки информации (применения регистров бухгалтерского учёта), порядок проведения инвентаризации и др.

Ведение бухгалтерского учета ОАО «Промтранстехмонтаж» осуществляет отдел. Штатное расписание бухгалтерии предусматривает работу пяти человек, в том числе:

– главный бухгалтер;

– старший бухгалтер;

– два бухгалтера;

– бухгалтер-кассир.

На каждого работника бухгалтерии разработаны должностные инструкции, четко разграничивающие права и обязанности сотрудников, в то же время обеспечивающие взаимозаменяемость. Использование должностных инструкций повышает персональную ответственность, способствует подготовке качественной и своевременной учетной информации для целей управления. Обязанности распределены следующим образом:

Главный бухгалтер несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное предоставление полной и достоверной бухгалтерской отчетности. Он должен обеспечить соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству Российской Федерации, контроль за движением имущества и выполнением обязательств.

Старший бухгалтер предприятия в отсутствии главного бухгалтера является его заместителем. Он осуществляет ведение налогового учета, с целью формирования полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения налогом на прибыль хозяйственных операций осуществленных налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода, а также для обеспечения внутренних и внешних пользователей информацией, необходимой для контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью исчисления и уплаты налога в бюджет., а также ведет участок по учету реализации и отвечает за учет основных средств в организации.

Первый бухгалтер отвечает за учет приобретения материальных ценностей и товаров, их поступления и расходования, ведет учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами.

На второго бухгалтера возлагаются обязанности учет затрат труда рабочих, исчисление заработной платы работникам, контроль за использованием фонда оплаты труда, учет всех расчетов с работниками предприятия, бюджетом, Фондом социального страхования и другими ведомствами, связанными с оплатой труда

Бухгалтер-кассир должен осуществлять контроль за наличием денежных средств и денежных документов в кассе, их сохранностью и целевым использованием; вести учет этих средств и операций по их движению; вести учет с подотчетными лицами, а также учет основных средств организации.

Бухгалтерия должна предоставлять квартальную и годовую бухгалтерскую отчетность в налоговую инспекцию, внутренним и внешним пользователям. Выделенные филиалы имеют самостоятельный баланс, осуществляют бухгалтерский учет в своих подразделениях самостоятельно под руководством главного бухгалтера филиала.

На предприятии применяется журнально-ордерная форма учета.

Учетная политика организации сформирована главным бухгалтером в соответствии с действующим законодательством и утверждается руководителем организации специальным приказом. При этом утверждаются:

– способа организации бухгалтерского учета;

– рабочий план счетов бухгалтерского учета. Рабочий план счетов разрабатывается организацией самостоятельно на основе единого Плана счетов бухгалтерского учета и включает перечень счетов, необходимых и достаточных для отражения ее финансово-хозяйственной деятельности;

– формы первичных документов для отражения различных операций, по которым не предусмотрены типовые унифицированные формы;

– правила документооборота и технологии обработки учетной информации;

– формы внутренней бухгалтерской отчетности в соответствии с информационными потребностями менеджеров различных уровней;

– порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;

– методы контроля за хозяйственными операциями;

– порядок использования чистой прибыли

– другие решения, необходимых для организации бухгалтерского учета.

Согласно п. 4 ст. 6 Закона №129-ФЗ [3] изменение учетной политики может производиться в случаях:

а) изменения законодательства РФ или нормативных актов по бухгалтерскому учету;

б) разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета, которые предполагают более достоверное представление фактов ее хозяйственной деятельности в учете и отчетности или меньшую трудоемкость учетного процесса (без снижения степени достоверности информации);

в) существенного изменения условий деятельности. Это может быть связано с реорганизацией, сменой собственников, изменением видов деятельности организации и пр.

Изменение учетной политики должно быть обосновано, оно вводится приказом или распоряжением руководителя организации. Такое изменение должно быть приурочено к началу следующего финансового года. Последствия изменения учетной политики, существенно повлиявшие на финансовое положение организации, оцениваются в стоимостном выражении, и на них корректируются данные бухгалтерской отчетности соответствующего периода. При этом никакие учетные записи не производятся. Все изменения в учетной политике обязательно раскрываются в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности организации.

При анализе учетной политики ОАО «Промтранстехмонтаж» было установлено, что учетная политика в целом отвечает требованиям существующего законодательства, однако является неполной и не содержит информации по следующим вопросам:

– о способах оценки основных средств, приобретенных в обмен на другое имущество, отличное от денежных средств

– об объектах основных средств, предоставленных и полученных по договору аренды.

– о способах оценки нематериальных активов, приобретенных не за денежные средства;

– последствия изменений в учетной политике методов оценки материально-производственных запасов;

Между тем выбранная организацией учетная политика оказывает существенное влияние на величину показателей себестоимости продукции, прибыли, налогов на прибыль, добавленную стоимость и имущество, показателей финансового состояния организации. Следовательно, учетная политика организации является важным средством формирования величины основных показателей деятельности организации, налогового планирования, ценовой политики и требуется с большей внимательностью подойти к ее формированию.

**3. Методическое и организационное обеспечение учета затрат и доходов на предприятии**

## 

## **3.1 Аналитический и синтетический учет затрат на производство**

Сложность процесса производства, его значимость в хозяйственной деятельности организации и разнообразие затрат обуславливают наличие в рабочем плане счетов ОАО «Промтранстехмонтаж» целой группы счетов, предназначенных для учета затрат и калькулирования себестоимости готовой продукции.

Все затраты основного производства группируются по видам изготавливаемой продукции на калькуляционном балансовом активном счете 20 «Основное производство». Себестоимость продукции и услуг вспомогательных производств определяется на счете 23 «Вспомогательные производства». Для учета расходов, произведенных в текущем месяце, но не подлежащих включению в себестоимость продукции текущего периода, используется счет 97 «Расходы будущих периодов». В состав этих затрат входят: затраты по освоению нового вида продукции, лицензионные платежи, оплаченные единовременно вперед, и др.

Учет затрат на исправление брака и средств, затраченных на неисправимый брак, производится на активном калькуляционном счете 28 «Брак в производстве».

Учет коммерческих расходов ведется на счете 44 «Расходы на продажу». В течение отчетного периода по дебету этого счет собираются суммы соответствующих расходов в корреспонденции со счетами учета материальных ценностей и расчетов. В конце отчетного периода эти суммы списываются в дебет счета 90 «Продажи» субсчет «Себестоимость продаж».

Особо учитываются расходы по управлению и обслуживанию производств. Они включаются в себестоимость продукции отдельными калькуляционными статьями. Для учета таких затрат предназначены собирательно-распределительные счета 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы».

Каждая организация самостоятельно разрабатывает перечень калькуляционных статей затрат для счетов учета затрат, исходя из специфики своей деятельности (прил. 3).

В течение отчетного периода по дебету счетов учета затрат с кредита счетов учета ресурсов собираются затраты отчетного периода. Прямые затраты, то есть непосредственно связанные с производством данного конкретного вида продукции, оказанием услуги или выполнением работы относятся в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». В бухгалтерском учете эти операции отражаются следующими записями:

*Дебет 20 «Основное производство»*

*Кредит 02 «Амортизация основных средств»* – начислена амортизация основных средств в основном производств;

*Дебет 20 «Основное производство»*

*Кредит 10 «Материалы»* – отпущены материалы в основное производство;

*Дебет 20 «Основное производство»*

*Кредит 97 «Расходы будущих периодов»* – списана доля расходов будущих периодов, относящихся к основному производству;

*Дебет 20 «Основное производство»*

*Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»* – начислена заработная плата работникам основного производства;

*Дебет 23 «Вспомогательные производства»*

*Кредит 43 «Готовая продукция»* – готовая продукция отпущена на нужды вспомогательных производств;

*Дебет 23 «Вспомогательные производства»*

*Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»* – начислена заработная плата работникам вспомогательного производства.

Косвенные затраты, не связанные непосредственно с конкретным продуктом (работой, услугой), а обусловленные процессами организации, обслуживания производства и управления им, в течении периода относятся в дебет собирательно-распределительных счетов. Это общехозяйственные и общепроизводственные расходы.

Общепроизводственные расходы – это затраты на содержание, организацию и управление производствами (основное, вспомогательное, обслуживающее). К ним относятся: расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования; амортизационные отчисления и затраты на ремонт имущества, используемого в производстве; расходы на отопление, освещение и содержание помещений; арендная плата и другие аналогичные по назначению расходы.

Общепроизводственные расходы отражаются по дебету счета 25 «Общепроизводственные расходы» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда и др. В конце отчетного периода расходы, учтенные на счете 25, списываются в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». Порядок распределения каждая организация устанавливает самостоятельно. В ОАО «Промтранстехмонтаж» общепроизводственные расходы распределяются пропорционально величине заработной платы работников основного производства.

Операции по калькуляции и распределению общепроизводственных расходов отражаются следующими бухгалтерскими проводками:

*Дебет 25 «Общепроизводственные расходы»*

*Кредит 10 «Материалы»* – отпущены материалы материалы на общепроизводственные нужды;

*Дебет 25 «Общепроизводственные расходы»*

*Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»* – начислена заработная плата работникам, занятым обслуживанием производства;

*Дебет 25 «Общепроизводственные расходы»*

*Кредит 69 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»* – оплачены услуги сторонних организаций общепроизводственного характера (электроэнергия, арендная плата);

*Дебет 20 «Основное производство»*

*Кредит 25 «Общепроизводственные расходы»* – списаны общепроизводственные расходы, связанные с деятельностью основного производства;

*Дебет 23 «Вспомогательные производства»*

*Кредит 25 «Общепроизводственные расходы»* – списаны общепроизводственные расходы, связанные с деятельностью вспомогательного производства;

*Дебет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»*

*Кредит 25 «Общепроизводственные расходы»* – списаны общепроизводственные расходы, связанные с деятельностью обслуживающего производства;

Аналитический учет общепроизводственных расходов ведут по каждому цеху в ведомостях учета затрат цехов (форма №12), которые заполняются на основе первичных документов и разработочных таблиц распределения материалов, зарплаты, услуг вспомогательных производств и др.

Общехозяйственные расходы – расходы, не связанные с производственным процессом. К ним относятся: административно-управленческие расходы; содержание общехозяйственного персонала; амортизационные отчисления и расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения; арендная плата за помещения общехозяйственного назначения; расходы по оплате информационных, аудиторских, консультационных и т.п. услуг; другие аналогичные по назначению управленческие расходы.

Общехозяйственные расходы отражаются по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда, расчетов с другими организациями (лицами) и др. Так как в ОАО «Промтранстехмонтаж» готовая продукция учитывается по полной производственной себестоимости, операции по калькуляции и списанию общехозяйственных расходов отражаются аналогично общепроизводственным расходам.

Аналитический учет общехозяйственных расходов ведется в ведомостях учета общехозяйственных расходов, расходов будущих периодов и непроизводственных расходов (форма №15), которые составляют на основании первичных документов и разработочных таблиц.

После распределения затрат для определения себестоимости готовой продукции необходимо оценить остатки незавершенного производства. Незавершенным производством называют остаток предметов труда, не законченных обработкой в процессе производства, не полностью обработанные продукты, узлы и детали, незаконченные услуги и работы, которые нельзя отнести к готовым. При наличии незавершенного производства с кредита счетов учета затрат в дебет счетов 43 «Готовая продукция» или 40 «Выпуск продукции» должны списываться не все накопленные за период затраты, а только та часть, которая относится к завершенной производством продукции.

В ОАО «Промтранстехмонтаж» оценка остатков незавершенного производства производится по фактической себестоимости на основании инвентаризации на конец отчетного периода.

Таким образом, себестоимость готовой продукции определяется как разность накопленных за период затрат с учетом их остатка на начало периода и объема незавершенного производства.

## 

## **3.2 Аналитический и синтетический учет доходов и расходов**

Доходы и расходы от обычных видов деятельности учитываются на счете 90 «Продажи», прочие – на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

Обычными видами деятельности для производственного предприятия является продажа товаров, продукции, выполнение работ и оказание услуг, а доходы от этих операций (выручка) считаются доходами от обычных видов деятельности.

Для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности предназначен счет 90 «Продажи». На этом счете формируется финансовый результат от экономической деятельности, составляющей основную цель создании организации. При этом организация самостоятельно признает поступления доходами от обычных видов деятельности или прочими поступлениями исходя из требований ПБУ 9/99 [6], характера своей деятельности (текущей, инвестиционной, финансовой), вида доходов и условий их получения.

В соответствии с ПБУ 9/99 [6], выручка признается в бухгалтерском учете при выполнении следующих условий:

а) организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным образом;

б) сумма выручки может быть определена;

в) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации (она получила в оплату актив, либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива);

г) право собственности (владения, пользования, распоряжения) на продукцию перешло от организации к покупателю или работы принята заказчиком (услуга оказана);

д) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

Если в отношении денежных средств и иных активов, полученных организацией в оплату, не исполнено хотя бы одно из перечисленных выше условий, то в бухгалтерском учете организации признается не выручка, а кредиторская задолженность.

На момент признания выручки в бухгалтерском учете оформляют запись:

*Дебет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»*

*Кредит 90 «Продажи» субсчет 1 «Выручка»*

Списывается себестоимость проданной продукции:

*Дебет 90 «Продажи»*

*Кредит 43 «Готовая продукция»*

Одновременно в учете отражают сумму налогов и сборов, обязательства, по уплате которых возникают у предприятия в момент признания выручки от продаж:

*Дебет 90 «Продажи»*

*Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам»*

В ОАО «Промтранстехмонтаж» рабочим планом счетов к счету 90 «Продажи» предусмотрены субсчета:

90.1.1 «Выручка от продаж готовой продукции»;

90.2.1 «Себестоимость от продаж готовой продукции»;

90.3.1 «НДС готовой продукции»;

90.9.1 «Прибыль от продаж готовой продукции»;

Записи по субсчетам производятся накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90.2 «Себестоимость продаж» и 90.3 «Налог на добавленную стоимость» и кредитового оборота по субсчету 90.1 «Выручка» определяется финансовый результат (прибыль или убыток) за отчетный месяц. Этот финансовый результат ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 90.9 на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» сальдо на конец месяца не имеет.

Счет 91 «Прочие доходы и расходы» предназначен для обобщения информации о прочих доходах и расходах отчетного периода, а также для определения финансового результата по ним. По кредиту счета 91 отражаются прочие доходы, а по дебету – прочие расходы. Эти операции отражаются следующими проводками:

*Дебет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»*

*Кредит 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 1 «Прочие доходы»* – отражена выручка от продажи основного средства;

*Дебет 10 «Материалы»*

*Кредит 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 1 «Прочие доходы»* – отражена выручка от продажи материальных ценностей, оставшихся в результате ликвидации объекта основных средств;

*Дебет 91 «Прочие доходы и расходы»*

*Кредит 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»* – оплачены услуги подрядной организации по демонтажу объекта основных средств.

На заводе «Краснодартранстехпром» к счету 91 «Прочие доходы и расходы» открываются следующие субсчета:

91.1 «Прочие доходы»;

91.2 «Прочие расходы на увеличение налогооблагаемой прибыли»;

91.2.2 «Прочие расходы на уменьшение налогооблагаемой прибыли»;

91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов»

Записи на субсчетах производятся накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по субсчету 91.2 и 91.2.2 и кредитового оборота по субсчету 91.1 определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц. Это сальдо ежемесячно (заключительными оборотами) списывается на счет 99 «Прибыли и убытки»:

*Дебет 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов»*

*Кредит 99 «Прибыли и убытки»* – прибыль;

*Дебет 99 «Прибыли и убытки»*

*Кредит 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов*» – убыток.

Таким образом, синтетический счет 91 сальдо на конец месяца не имеет.

## 

## **3.3 Предложения по совершенствованию учета затрат и доходов в ОАО «Промтранстехмонтаж»**

В целом ведение учета затрат и доходов организации соответствует нормам российского законодательства. Однако для совершенствования управленческого учета в ОАО «Промтранстехмонтаж» рекомендуется внедрить следующие мероприятия:

а) списывать общехозяйственные расходы непосредственно в дебет счета 90 «Продажи». В организации калькулируется полная производственная себестоимость и общехозяйственные расходы в конце отчетного периода распределяются пропорционально выбранной базе и списываются в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». Калькулирование неполной себестоимости имеет следующие преимущества:

– упрощение порядка списания общехозяйственных расходов и калькулирования себестоимости отдельных видов продукции и как следствие снижение трудоемкости учета;

– это позволит, занизить прибыль на величину общехозяйственных расходов и тем самым уменьшить сумму периодического платежа по налогу на прибыль, что позволит предприятию временно сохранить необходимые оборотные средства;

– улучшение показателей оборачиваемости и рентабельности оборотных активов и всего имущества организации в связи с уменьшением их величины в активе баланса.

б) использование нормативного метода учета затрат. Это позволит установить контроль за затратами и минимизировать возможные потери за счет неэффективного использования ресурсов, аналитически выявить «узкие» места в деятельности организации и принимать обоснованные управленческие решения, а также даст возможность организации планировать затраты на долгосрочную и краткосрочную перспективы.

в) списывать транспортные расходы пропорционально стоимости продукции, товаров и услуг, реализованных в данном периоде. Это позволит распределить их более равномерно, что важно, учитывая из большой объем, а также поможет избежать претензий со стороны налоговых органов.

г) создавать резервы по выплате предстоящих отпусков. Многие организации испытывают трудности с выплатой большой суммы наличных средств в короткий промежуток времени. В целях равномерного включения расходов на оплату отпусков в состав затрат на производство и реализацию продукции, работ, услуг, организации рекомендуется формировать резерв на предстоящую оплату отпусков.

Внедрение данных совершенствований будет способствовать наиболее правильному и рациональному учету затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции.

**Заключение**

Затраты в деятельности предприятия играют очень большую роль, ведь вся деятельность предприятий связана с потреблением сырья и ресурсов. Главное назначение учета затрат – контроль за производственной деятельностью и управление затратами на ее осуществление. Для подсчета суммы всех расходов их приводят к денежному показателю в виде себестоимости. Определение себестоимости – очень сложный учетный процесс, учитывающий отраслевую специфику предприятия (в данной курсовой работе – производство металлоконструкций).

Имея на предприятии развитие управленческого учета, становится более точным изучение затрат на производство, как главным объектом управленческого анализа, и следовательно, повышение правильности обработки информации, полученной из отчетов бухгалтерии для принятия в дальнейшем правильных управленческих решений, и влияние их на дальнейшее развитие предприятия.

Цель данной курсовой работы – изучить основы учета затрат и доходов различными методами на базе действующего законодательства; изучить классификацию затрат и доходов в управленческом учете, особенности учета затрат и доходов в организации на примере ОАО «Промтранстехмонтаж» и предложить мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учета на предприятии.

В ходе написания курсовой работы решены следующие задачи:

― определены сущность назначение бухгалтерского управленческого учета;

― дана технико-экономическая характеристика ОАО «Промьранстехмонтаж», проведен анализ основных финансовых показателей деятельности предприятия;

― рассмотрены организация бухгалтерского учета и анализ учетной политики;

– изучен аналитический и синтетический учет затрат на производство;

― исследован аналитический и синтетический учет доходов от обычных видов деятельности;

По результатам проведенного исследования сделаны следующие рекомендации по совершенствованию учета затрат и доходов в ОАО «Промтранстехмонтаж»:

– списание общехозяйственных расходов непосредственно в дебет счета 90 «Продажи;

– создание резерва на оплату отпусков;

– использование нормативного метода учета затрат;

– изменение способа списания транспортных расходов.

Устранение выявленных недостатков в учете затрат и исчислении себестоимости продукции промышленных производств и применение в практике учета затрат предложенных мероприятий по совершенствованию учета позволит правильно организовать учет затрат и калькулирования себестоимости на предприятии.

**Список использованных источников**

1. Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон №51-ФЗ от 30.11.94 г. (в ред. от 26.06.07).
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон №117-ФЗ от 05.08.00 г. (в ред. от 24.07.07 г.)
3. О бухгалтерском учете: Федеральный закон №129-ФЗ от 21.11.96 г. (в ред. от 03.11.06 г.)
4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: Приказ Минфина РФ №34н от 29.07.98 г. с изменениями от 18.09.06 г.
5. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/08): Приказ Минфина Российской Федерации №106н от 06.10.2008 г.
6. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99): Приказ Минфина Российской Федерации №32н от 6.05.99 г.
7. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99): Приказ Минфина Российской Федерации №33н, от 06.05.99 г.
8. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» (ПБУ 18/02): Приказ Минфина Российской Федерации №114н от 19.11.2002
9. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению: Приказ Минфина РФ №94н от 31.10.00 г.
10. Агеева О.А. Распределение косвенных затрат // Бухгалтерский учет. –2006. – №20.
11. Вакуленко Т.Г. Фомина Л.Ф. Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности для принятия управленческих решений. СПб.: Издательский торговый дом «Герда». 2001. – 288 с.
12. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет – М.: Омега-Л, 2003. – 393 с.
13. Волков Н.Г. Доходы и расходы организации // Бухгалтерский вестник, №7, июль 2005.
14. Волкова О.Н. Управленческий учет. – М.: ТК Велби, Проспект, 2005. – 472 с.
15. Волошин Д.А. Проблемы организации систем управленческого учета на предприятиях. / Экономический анализ: теория и практика – 2006 №22 – с. 52–57.
16. Врублевский Н.Д. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник. – М.: Бухгалтерский учет, 2005. –400 с.;
17. Донцова Л.В., Никифорова Н.А. Анализ финансовой отчетности. – 6-е изд., перераб. и доп. – М.: Дело и сервис, 2008. – 368 с.
18. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет. – М.: Аудит; Юнити, 2007.
19. Захарьин В.Р. Налоговый учет затрат на производство. М.: Издательство «Дело и Сервис». 2006. – 160 с.
20. Каверина О.Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры. М.: Финансы и статистика, 2003.
21. Карпова Т.П. Управленческий учет – М.: ЮНИТИ, 2003. – 482 с.
22. Керимов В.Э. Управленческий учет – М.: Маркетинг, 2003. – 295 с.
23. Козлова Е.П., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. Бухгалтерский учет в организациях. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2006.
24. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет.-М.:Информационное агентство «ИПБ-БИНФА», 2002.
25. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета: Учебник. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистики, 2007. – 592 с.
26. Майборода А.А. Учет доходов и расходов организации. М.: «Издательство ПРИОР». 2004. – 128 с.
27. Нечитайло А.И. Учет финансовых результатов и использования прибыли: Учеб. пособие. СПб.: ИВЭСЭП. Знание. 2004. – 104 с.
28. Палий В.Ф. Комментарий нового Плана счетов бухгалтерского учета. – М.: Проспект, 2001. 547 с.
29. Палий В.Ф. Управленческий учет (с элементами финансового учета). – М.: Бухгалтерский учет, 2003. – 392 с
30. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учебник. М: ИНФРА-М. 2002. – 336 с.
31. Управленческий учет: Учебное пособие. / Под ред. А.Д. Шеремета. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002.
32. Хабарова Л.П. Формирование финансовых результатов в бухгалтерском и налоговом учете: Практич. пособие. М.: Бухгалтерский бюллетень. 2004. – 320 с.