## КУРСОВАЯ РАБОТА

***Затраты как объект***

***управленческого учета***

 Исполнитель:

 Научный руководитель:

# **Содержание**

Введение

1. Понятие затрат, их классификация.
2. Классификация затрат для определения себестоимости и оценки запасов.
3. Классификация затрат для принятия решений и планирования, контроля и регулирования.
4. Управление затратами на производство.
5. Учет и оценка остатков незавершенного производства.
6. Организация учета затрат на предприятии Черновские ЦЭММ.

Заключение.

Список литературы.

Приложения.

## Введение

Как известно, процесс производства представляет собой совокупность хозяйственных операций, связанных с созданием готовой продукции, выполнением работ и оказанием услуг. В процессе создания продукции определяется фактическая себестоимость, включающая сумму затрат на ее изготовление, таким образом, себестоимость – это выраженные в денежной форме текущие затраты организации на производство и сбыт продукции.

Затраты играют большую роль в деятельности организации. От величины затрат зависит финансовый результат от продажи готовой продукции, выполнения работ, услуг. Ведь финансовый результат определяют как разницу между выручкой от продажи продукции без вычетов, предусмотренных законодательством и затратами на ее производство и реализацию. Так как затраты, связанные с производством и продажей продукции, оказывают непосредственное влияние на себестоимость. Перечень затрат строго регламентирован. С этих позиций тема данной курсовой работы является актуальной.

Целью данной курсовой работы является изучение затрат как основного объекта управленческого учета. . Для выполнения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

1. дать понятие затратам и классифицировать их;
2. рассмотреть управление затратами на производство;
3. изучить организацию учета производственных затрат на теоретическом и практическом уровнях.

Объектом исследования выбрано предприятие Читинские электромеханические мастерские – филиал Читинской угольной компании. Период исследования – январь - сентябрь 2002 года.

1. **Понятие затрат, их классификация**

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 понятием «расходы». Однако более внимательное изучение этих категорий свидетельствует об их серьезном различии. 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. В бухгалтерском учете все доходы должны соотноситься с затратами на их получение, называемыми расходами. Это 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 для продажи. Эта группировка необходима для определения себестоимости продукции.

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:

* расчет себестоимости произведенной продукции и определение размера полученной прибыли;
* принятие управленческого решения и планирования;
* 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;
* входящие в себестоимость продукции (производственные) и внепроизводственные (периодические или затраты периода);
* одноэлементные и комплексные;
* текущие и единовременные.

Для принятия решения и планирования различают:

* постоянные, переменные, условно-постоянные (условно-переменные) затраты;
* затраты будущего периода;
* безвозвратные затраты;
* вмененные затраты;
* предельные и приростные затраты;
* планируемые и непланируемые.

Для осуществления функций контроля и регулирования в управленческом учете различают регулируемые и нерегулируемые затраты. Особое внимание здесь уделяется корректировке затрат с учетом фактически достигнутого объема производства, т. е. составлению гибких смет.

Необходимо отметить, что в зарубежной практике классификация затрат по экономическим элементам имеет основной характер, регламентируется законодательством и системами национальных счетов, а классификация затрат по калькуляционным статьям носит вспомогательный характер. Отсюда, в системе бухгалтерской информации потребляемые в производстве ресурсы должны не только учитываться на конкретном бухгалтерском счете, но в обязательном порядке содержать код экономического элемента затрат на производство.

Таким образом, было рассмотрено понятие затрат, дана общая классификация затрат. Необходимо отметить, что упорядочение классификации затрат в рамках Положения об их составе, включаемом в себестоимость продукции (товаров, работ и услуг), имеет принципиальное приоритетное значение при разработке системы счетов управленческого учета.

1. **Классификация затрат для определения себестоимости, оценки стоимости запасов и полученной прибыли.**

Для определения себестоимости, оценки стоимости запасов и полученной прибыли существует следующая классификация затрат.

*Входящие и истекшие затраты (затраты и расходы).* Входящие затраты- это те средства, ресурсы, которые были приобретены, имеются в наличии и должны принести доходы в будущем. В балансе они отражаются как активы.

Если эти средства (ресурсы) в течение отчетного периода были израсходованы для получения доходов и потеряли способность приносить доход, то они переходят в разряд истекших. В бухгалтерском учете истекшие затраты отражаются по дебету счета 90 «Продажи».

Таким образом, входящие затраты являются синонимом термина «затраты», а истекшие – тождественны понятию «расходы». Расходы – это часть затрат, понесенных предприятием в связи с получением дохода.

### Прямые и косвенные затраты. К прямым затратам относят прямые материальные затраты и прямые затраты на оплату труда. Они учитываются по дебету счета 20 «Основное производство», их можно отнести непосредственно на определенное изделие.

# Косвенные (общепроизводственные) затраты невозможно прямо отнести на какое-либо изделие. Они учитываются по дебету счета 25 «Общепроизводственные расходы» и распределяются между отдельными изделиями согласно выбранной предприятием методике. Эта методика описывается в учетной политике предприятия.

Прямые материальные затраты.Каждое производственное изделие состоит из каких-либо материалов. Основные материалы – это материалы, которые становятся частью готовой продукции, их стоимость можно прямо и экономично, без особых затрат относить на определенное изделие.

В ряде случаев экономически невыгодно учитывать расход материалов, приходящийся на каждый вид продукции (гвозди в мебели, болты в автомобилях и т. п.). Такие материалы считаются вспомогательными, расходы по ним – косвенными общепроизводственными расходами, которые учитываются в целом за отчетный период, а затем специальными методами распределяется между отдельными видами продукции.

#### Прямые затраты на оплату труда включают в себя расходы по оплате рабочей силы, которые можно прямо и экономично отнести на определенный вид готовых изделий. Издержки на оплату труда за работу, которые нельзя прямо отнести на определенный вид готовых изделий, называют косвенными расходами на оплату труда (оплата труда механиков, контролеров и др. вспомогательного персонала). Подобно затратам на вспомогательные материалы косвенные расходы на оплату труда относятся к косвенным общепроизводственным расходам.

Размер прямых издержек на единицу продукции практически не зависит от объема производства, и снизить его можно путем повышения эффективности производства, производительности труда.

Косвенные (общепроизводственные) затраты. Сюда входят все затраты, которые нельзя отнести к первой и второй группам. Общепроизводственные косвенные расходы – это совокупность издержек, связанных с производством, которые нельзя отнести непосредственно на конкретные виды изделия. В литературе их также называют производственными накладными расходами, фабрично-заводскими накладными или косвенными производственными расходами.

Отличительной особенностью общепроизводственных расходов является то, что в пределах масштабной базы они остаются неизменными. Под масштабной базой в управленческом учете понимается определенный интервал объема производства (продаж), в котором затраты ведут себя определенным образом, имеют какую-либо четко выраженную тенденцию. Изменить их можно управленческими решениями, а степень их покрытия – объемом продаж.

 *Основные накладные расходы* По своему назначению издержки делятся на основные и расходы на управление предприятием. Последние называют накладными расходами.

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. На любом предприятии они составляют важнейшую часть затрат.

Накладные расходы подразделяются на 2 группы:

* накладные общепроизводственные (производственные) расходы – это расходы на организацию, обслуживание и управление производством. В бухгалтерском учете информация о них накапливается на счете 25 «Общепроизводственные расходы»;
* накладные общехозяйственные (непроизводственные) расходы возникают в рамках предприятия и учитываются на балансовом счете 26 «Общехозяйственные расходы». Существует определенная классификация накладных расходов (Приложение № ).

*Производственные и внепроизводственные (периодические затраты или затраты периода).* В соответствии с Международными стандартами бухгалтерского учета для оценки запасов произведенной продукции только производственные затраты должны включаться в себестоимость продукции. Поэтому в управленческом учете затраты классифицируются на:

* входящие в себестоимость продукции (производственные);
* внепроизводственные (затраты отчетного периода или периодические затраты).

Затраты, входящие в себестоимость продукции (производственные), - это материализованные затраты, и поэтому их можно инвентаризировать. Они состоят их трех элементов:

* прямые материальные затраты;
* прямые затраты на оплату труда;
* общепроизводственные затраты.

Производственные затраты овеществлены в запасах материалов, в объемах незавершенного производства и остатках готовой продукции (товаров) на складе предприятия. В управленческом учете их часто называют запасоемкими, так как они распределяются между текущими расходами, участвующими в исчислении прибыли и запасами. Затраты на их формирование считаются входящими, являются активами фирмы, которые принесут выгоду в будущих отчетных периодах.

Внепроизводственные затраты, или затраты отчетного периода (периодические затраты), - это издержки, которые нельзя проинвентаризировать. В управленческом учете данные затраты иногда называют издержками определенного периода, так как их размер зависит не от объемов производства, а от длительности периода. Эти расходы связаны с полученными в течение отчетного периода услугами. Они не используются в расчетах себестоимости готовой продукции (незавершенного производства), а следовательно, и для оценки производственных запасов предприятия. Поэтому их называют незапасоемкими. Периодические расходы представлены издержками непроизводственного характера, не связанными непосредственно с производственным процессом. Они состоят из расходов на продажу и административных расходов. Первые предполагают расходы, связанные с осуществлением продаж и поставок продукции, вторые – расходы по управлению предприятием. Учет этих затрат ведется соответственно на балансовых счетах 26 «Общехозяйственные расходы» и 44 «Расходы на продажу». Периодические затраты всегда относятся на месяц, квартал, год, в течение которых они были произведены. Они не проходят через стадию запасов, а сразу же оказывают влияние на исчисление прибыли. В соответствии с Международными стандартами бухгалтерского учета в отчете о прибылях и убытках их вычитают из выручки как расходы, не принимаемые в расчет при калькулировании и оценке производственных запасов.

*Одноэлементные и комплексные затраты.* Одноэлементными называют затраты, которые на данном предприятии не могут быть разложены на слагаемые. По этому принципу построена классификация по экономическим элементам.

Комплексные затраты состоят из нескольких экономических элементов. Примером являются цеховые (общепроизводственные) расходы, в которые входят практически все элементы.

Затраты необходимо детализировать в зависимости от экономической целесообразности и желания руководства. Когда доля того или иного элемента затрат относительно мала, его выделение не имеет смысла. Такая классификация затрат используется в сложных производствах, отличающихся многономенклатурным производством. Необходимо также отметить, что данная классификация имеет большое значение для определения себестоимости, оценки стоимости запасов и прибыли.

1. **Классификация затрат для принятия решений**

**и планирования.**

Одной из задач является подготовка информации для внутренних пользователей, необходимых для принятия ими управленческих решений, и своевременное доведение этой информации до руководства предприятия.

Поскольку управленческие решения обращены в перспективу, руководству необходима детальная информация об ожидаемых доходах и расходах. В этой связи в управленческом учете при выполнении расчетов, связанных с принятиями решения, выделяют следующие виды затрат:

* переменные, постоянные, условно-постоянные – в зависимости от реагирования на изменение объемов производства (продаж);
* ожидаемые затраты, учитываемые и не учитываемые в расчетах при принятии решения;
* безвозвратные затраты (затраты истекшего периода);
* вмененные затраты (упущенная выгода предприятия);
* планируемые и непланируемые затраты.

Кроме того, в управленческом учете различают предельные и приростные затраты и доходы.

*Переменные, постоянные, условно-постоянные затраты.* Переменные затраты возрастают или уменьшаются пропорционально объему производства продукции (оказания услуг, товарооборота), то есть 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 и затраты на вспомогательные материалы и покупные полуфабрикаты.

Переменные затраты характеризуют стоимость продукта, все остальные (постоянные затраты) – стоимость самого предприятия. Рынок не интересует стоимость предприятия, его интересует стоимость продукта.

Совокупные переменные затраты имеют линейную зависимость от показателя деловой активности предприятия, а переменные затраты на единицу продукции являются постоянной величиной. Переменные затраты находятся в постоянном движении, их динамику несложно проследить (Прил. ).

К непроизводственным переменным затратам можно отнести расходы на упаковку готовой продукции для отгрузки ее потребителям, транспортные расходы, не возмещаемые покупателем, комиссионное вознаграждение для продажи товара, которое напрямую зависит от объема продажи.

Производственные затраты, которые остаются практически неизменными в течение отчетного периода, не зависят от деловой активности предприятия, называются постоянными производственными предприятиями. 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.

Для описания поведения переменных затрат в управленческом учете используется специальный показатель – коэффициент реагирования затрат (Крз). Он характеризует соотношение между темпами изменения затрат и темпами роста деловой активности предприятия и рассчитывается по формуле:

Крз = Y / X,

Где Y – темпы роста затрат, %;

X – темпы роста делово й активности фирмы, %.

Нулевое значение коэффициента реагирования затрат свидетельствует о том, что мы имеем дело с постоянными издержками.

Разновидностью переменных затрат являются пропорциональные затраты. Они увеличиваются теми же темпами, что и деловая активность предприятия. Если же коэффициент реагирования затрат равен единице, то затраты являются пропорциональными.

Другим видом переменных затрат являются дегрессивные затраты. Темпы их роста отстают от темпов роста деловой активности фирмы. Случай, когда

0< Крз <1, свидетельствует о том, что затраты являются дегрессивными.

Затраты, растущие быстрее деловой активности предприятия, называются прогрессивными затратами. Затраты являются прогрессивными, если Крз > 1.

Постоянные затраты– это расходы на аренду помещения, охрану, амортизационные отчисления и др. Совокупные постоянные затраты являются константой и не зависят от объемов деловой активности, но могут измениться под воздействием других факторов (например, если цены растут, то совокупные постоянные затраты тоже возрастают).

В реальной жизни чрезвычайно редко можно встретить издержки, по своей сути являющиеся исключительно постоянными или переменными. В большинстве случаев издержки являются условно-переменными (или условно-постоянными). В этом случае изменения деловой активности организации также сопровождаются изменениями издержек, но в отличие от переменных затрат зависимость не является прямой. Условно-переменные (условно-постоянные) затраты содержат как переменный, так и постоянный компоненты (напр., оплата пользования телефоном состоит из фиксированной абонентной платы (постоянная часть) и оплаты междугородних переговоров (переменное слагаемое)).

**Затраты, принимаемые и не принимаемые в расчет при оценках.** Процесс принятия управленческого решения предполагает сравнение между собой нескольких альтернативных вариантов с целью выбора из них наилучшего. Сравниваемые показатели можно разделить на 2 группы:

1 – остаются неизменными при всех альтернативных вариантах;

2- варьируют в зависимости от принятого решения.

Когда рассматривается большое количество альтернатив, процесс принятия решения усложняется. Поэтому целесообразно сравнивать между собой не все показатели, а лишь показатели второй группы, то есть те, которые от варианта к варианту меняются. Эти затраты, отличающие одну альтернативу от другой, называют релевантными. Они учитываются при принятии решения. Показатели первой группы не принимаются в расчет при оценках.

**Безвозвратные затраты.** Это произведенные ранее затраты, которые не могут быть изменены никакими управленческими решениями. Безвозвратные затраты не учитываются при принятии решений.

Однако не всегда не принимаемые в расчет при оценках затраты являются безвозвратными.

**Вмененные (воображаемые) затраты.** Данная категория 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.

В управленческом учете для принятия решения иногда необходимо начислить или приписать затраты, которые могут реально и не состояться в будущем. Такие затраты называются вмененными.

**Приростные и предельные затраты.** Приростные затратыявляются дополнительными и появляются в результате изготовления или продажи дополнительной партии продукции. В приростные затраты могут включаться, а могут и не включаться постоянные затраты. Если постоянные затраты изменяются в результате принятого решения, то их прирост рассматривается как приростные затраты. Если постоянные затраты не изменяются в результате принятого решения, то приростные затраты будут равны нулю. Аналогичный подход применяется в управленческом учете и к доходам.

**Планируемые и непланируемые затраты.** Планируемые – это затраты, рассчитанные на определенный объем производства. В соответствии с нормами, нормативами, лимитами и сметами, они включаются в плановую себестоимость продукции.

Непланируемые – затраты, которые отражаются в фактической себестоимости продукции. При использовании метода фактических затрат и калькулирования фактической себестоимости бухгалтер-аналитик имеет дело с непланируемыми затратами.

В связи с тем, что одной из задач является подготовка информации для внутренних пользователей, необходимых для принятия ими управленческих решений, и своевременное доведение этой информации до руководства предприятия, то вышеприведенная классификация затрат является весьма актуальной.

##### 4. Управление затратами на производство

Себестоимость продукции является важнейшим обобщающим показателем, представляющим собой результат производственной деятельность.

Себестоимость – это совокупность затрат живого и овеществленного труда. Данный показатель необходим с точки зрения управления не как самоцель, а как средство управления прибылью. Зависимость между прибылью и себестоимостью – прямая, вытекающая из алгоритма:

Прибыль = Выручка (без НДС и акцизов) – полная себестоимость продукции

Поэтому, в одной стороны, прибыль зависит от факторов: объема продаж и цены на готовую продукцию, а с другой – от затрат на производство этой продукции.

Себестоимость продукции является непременным атрибутом внутрихозяйственного управления.

Управление – это процесс обеспечения деятельности предприятия в соответствии с ее планами. В системе управления предприятием важное место отводится вопросам управления затратами на производство. Процесс управления затратами на производство – это процесс, охватывающий все аспекты хозяйственной деятельности, начиная со снабжения и заканчивая реализацией готовой продукции.

Система управления затратами на производство предполагает:

* нормирование и планирование затрат в целом, по видам затрат и продукции, по центрам затрат и ответственности;
* учет затрат на производство;
* контроль за отклонениями в затратах;
* анализ затрат на производство – оперативный, текущий (годовой), перспективный;
* регулирование затрат и принятие решений.

Роль и место бухгалтера-аналитика в управлении затратами на производство сводится к следующему:

1. обеспечить управляющий персонал предприятия информацией, необходимой для принятия деловых решений;
2. участвовать в составлении сметы затрат на производство, отвечая за формирование затрат прошедшего периода;
3. формировать учетную информацию, составлять отчеты, давать оценку соответствия фактических резервов плановым данным;
4. выявить результат и долю каждого подразделения в общем итоге работы, что позволит поставить стимулирование в зависимость от итогов работы.

Управление издержками производства решает многочисленные задачи: расчет норм, упорядочение нормативной базы, организация учета изменений норм, разработка калькуляций, учет затрат по центрам возникновения, распределение затрат по центрам ответственности, анализ выполнения плановых смет, выявление резервов экономии и т. д. В этом смысле управление затратами на производство представляет многоцелевую систему, требующую участия и взаимодействия всех производственных звеньев и служб предприятия.

Эффективно управлять затратами означает, прежде всего, контролировать, то есть своевременно выявлять факт отклонения, его причины и виновников, давать им объективную оценку. Полный и своевременный контроль за отклонениями затрат способствует оперативному принятию управленческих решений.

Принцип управления по отклонениям означает, что фактическое исполнение не всегда может соответствовать необходимым стандартам, а следовательно, будут возникать отклонения. Но не каждый случай отклонения должен выступать объектом изучения, а только те, которые превышают допустимые размеры отклонений. Поэтому управление затратами по отклонениям предполагает установление допустимых и неприемлемых отклонений. Объектом принятия решений должны быть отклонения, выходящие за допустимые границы.

Опыт работы предприятий показывает, что организация учета отклонений от норм с использованием ЭВМ значительно расширяет возможности финансового контроля и усиливает режим экономики.

Для характеристики затрат на производство используют следующие показатели:

1. затраты на производство по смете, характеризующие себестоимость всего объема работ;
2. полная себестоимость товарной продукции, работ и услуг;
3. производственная себестоимость товарной продукции;
4. себестоимость реализованной продукции (полная и производственная);
5. себестоимость единицы продукции, заказа, узла, детали;
6. себестоимость сравнимой товарной продукции;
7. затраты на один рубль продукции, работ и услуг;
8. себестоимость по местам возникновения затрат и центрам ответственности.

Объектом учета и анализа затрат может быть весь объем произведенной продукции, объем реализованной продукции, отдельные изделия, детали и узлы, отдельные виды производств, центры, отдельные технологические процессы и операции.

В зависимости от масштабов предприятия и уровня его специализации объекты анализа могут быть разные. Для предприятий с массовым характером производства объектом учета и анализа может быть деталь. Так как их немного, можно учесть и проанализировать каждую деталь и вид продукции. Это лучший и самый эффективный вариант. При серийном производстве возрастает номенклатура, и невозможными становятся подетальный учет и анализ, поэтому изучаются затраты на изделие-представитель или типовой узел. При единичном производстве объектом учета и анализа является заказ. Для всех видов и типов производств обобщающим качественным показателем являются затраты на один рубль продукции.

Анализ затрат всецело зависит от способа учета затрат. Наименее детальный анализ возможен при котловом способе учета затрат. В наибольшей степени реализовать возможности управления затратами по отклонениям позволяет нормативный способ учета затрат. Неотъемлемая составная часть процедуры этого учета – выявление отклонений, их классификация по причинам и виновникам.

*Задачи и информационная база анализа затрат на производство*

К планово-нормативным документам относятся: смета затрат на производство в целом, сметы общепроизводственных, общехозяйственных и коммерческих расходов, сметы потерь от брака, плановые калькуляции, нормативные документы, цены.

Главный массив информации – фактическая учетная информация. Главные сводные документы – журнал-ордер № 10.

В соответствии с целями управления можно выделить такие разделы анализа:

1. анализ затрат с целью оценки достигнутых результатов:
* анализ затрат на 1 руб. продукции, работ, услуг;
* анализ себестоимости сравнимой товарной продукции;
* анализ сметы (бюджета) затрат на производство;
* анализ себестоимости продукции в разделе статей калькуляции;
* анализ калькуляции себестоимости единицы продукции;
* анализ факторов и резервов снижения затрат на производство;
1. анализ затрат, необходимый для принятия решений о выборе альтернативных вариантов и управления прибылью:
* анализ себестоимости и подготовка сметы затрат на производство;
* анализ затрат с целью управления безубыточностью производства;
* оперативный анализ затрат, необходимый для принятия оперативных решений и управления прибылью;
1. анализ затрат с целью их контроля и регулирования:
* управление затратами по местам формирования и центрам ответственности;
* оперативный анализ отклонений в затратах на производство по нормативному методу.

Таким образом исходя из вышесказанного можно сделать вывод, что управление затратами играет важную роль в системе управления предприятием. Практика работы предприятия показывает, что без правильной оценки реальной себестоимости нельзя правильно управлять деятельностью предприятия, а правильная оценка себестоимости возможна лишь при эффективном управлении затратами.

1. **Организация учета производственных затрат**

Под организацией учета производственных затрат понимается:

1. Система используемых предприятием бухгалтерских счетов;
2. Применяемые предприятием подходы к группировке своих издержек

 На организацию учета производственных затрат влияет ряд факторов: вид деятельности предприятия, принятая им структура управления (цеховая, общецеховая), правовая форма и т. п. Принимая во внимание эти обстоятельства предприятие определяет, какие синтетические счета необходимо включить в рабочий план счетов и какие субсчета открыть.

Планом счетов бухгалтерского учета предусмотрены счета для учета затрат на производство. Для ведения бухгалтерского управленческого учета предназначены следующие счета:

* счета движения основных средств и других долгосрочных вложений – 01, 02, 04, 05;
* счета учета производственных запасов – 10, 15, 16, 20, 21, 23, 25, 26, 28, 29, 97.
* счета учета готовой продукции, товаров и реализации – 40, 41, 42, 43, 44 и 45.

Счет 20 «Основное производство» предназначен для обобщения информации о затратах основного производства. По дебету счета отражают прямые затраты, связанные с выпуском продукции. Прямые затраты списывают на счет 20 с кредита счетов учета производственных запасов. На этот счет списываются затраты со счетов 23, 26, 28, 25. Кредит счета 20 отражает суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции. Эти суммы списываются со счета 20 на счета 43 и 90. Остаток на конец месяца по счету 20 показывает стоимость незавершенного производства.

Счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства» используют предприятия, учитывающие затраты по полуфабрикатному методу. По дебету счетов формируется информация о стоимости полуфабрикатов собственного производства, по кредиту – о стоимости потребленных полуфабрикатов собственного производства.

Счет 23 «Вспомогательные производства» включают в свой рабочий план те предприятия, где вспомогательные производства выделены в самостоятельные подразделения (транспортный цех, котельная и т. п.). Аналитический учет ведется по видам производств.

Счет 25 «Общепроизводственные расходы» ведут предприятия с цеховой структурой управления, которым необходимо получать информацию об общепроизводственных расходах по цехам основного и вспомогательного производства.

Счет 26 «Общехозяйственные расходы» предназначен для обобщения информации об управленческих и хозяйственных расходах, не связанных с производственным процессом. Расходы, учтенные по счету 26, списываются в дебет счетов 20, 23 или 90. Аналитический учет по счету 26 ведется по каждой статье соответствующих смет, центру ответственности и месту возникновения затрат.

Счет 28 «Брак в производстве» используется для обобщения информации о потерях от брака в производстве. Аналитический учет ведут по отдельным цехам, видам продукции, статьям расходов, причинам и виновникам брака.

Счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» используется крупными промышленными предприятиями, на балансе которых числятся объекты социально-культурной сферы: профилактории, столовые, пансионаты и т. п. Затраты на содержание обслуживающих производств и хозяйств учитываются по дебету счета 29.

Счет 40 «Выпуск продукции» применяется на предприятиях с нормативным методом учета затрат. По дебету счета отражается фактическая, а по кредиту – нормативная себестоимость. Сопоставлением дебетового и кредитового оборотов определяется отклонение фактической себестоимости от нормативной.

Счет 43 «Готовая продукция» предназначен для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции. Этот счет используется предприятиями материального производства. Оприходование готовой продукции, изготовленной (полученной) для реализации, в том числе и продукции, частично предназначенной для собственных нужд предприятия, отражается по дебету счета 43 «Готовая продукция» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство.

Счет 44 «Расходы на продажу» служит для накопления расходов, связанных с продажей продукции, товаров (работ, услуг). На этом счете могут быть отражены расходы на тару и упаковку изделий на складах готовой продукции по доставке продукции на станцию отправления, погрузке в транспортные средства, рекламные и другие расходы, связанные с реализацией продукции.

Счет 45 «Товары отгруженные»предназначен для обобщения информации о наличии и движении отгруженной продукции (товаров), если договором поставки предусмотрен отличный от общего порядка момент перехода права собственности от продавца к покупателю. Кроме того, здесь учитываются готовые изделия, переданные другим предприятиям для реализации на комиссионных или иных началах.

На счете 97 «Расходы будущих периодов» учитываются затраты, произведенные в данном отчетном периоде, но относящиеся к будущим периодам. На этом счете могут также отражаться расходы, связанные с горно-подготовительными работами в рудниках и шахтах, освоением новых предприятий, видов новой продукции, рекультивацией земель, подпиской на периодическую печать и т. п. Такие расходы подлежат списанию на издержки производства. В системе управленческого учета кроме вышеперечисленных счетов используется счет 90 «Продажи», счета расчетов – 60, 62, 68, 69, 70, 76, 79, а также счет учета финансовых результатов – 99 «Прибыли и убытки». Предоставленный список позволяет сделать вывод, что в системе управленческого учета задействовано большинство бухгалтерских синтетических счетов.

Помимо формирования счетного плана, организация производственного учета предполагает и определенную группировку издержек предприятия в зависимости от того, что считается объектом учета затрат. При этом возможны: учет издержек по видам, по местам их возникновения, по центрам ответственности и по носителям затрат.

*Учет издержек по видам* – необходимое условие для итогового контроля издержек. Возможные виды издержек определены Положением о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции. Это материальные затраты, амортизационные отчисления, расходы на оплату труда, отчисления единого социального налога, прочие расходы. Организация такого учета позволяет предприятию рассчитать структуру себестоимости произведенной продукции – процентное соотношение отдельных элементов себестоимости в общей стоимости затрат на производство. Приведенная классификация может быть расширена. Но для объективной оценки и учета издержек затраты должны быть классифицированы так, чтобы каждый первичный учетный документ отражал один определенный вид издержек.

Учет издержек по местам их возникновения. *Место возникновения затрат – это структурное подразделение предприятия, по которому организуется планирование, нормирование и учет издержек производства для контроля и управления затратами производственных ресурсов. Местами возникновения затрат могут являться рабочие места, участки, бригады, цехи и т.д. Места возникновения затрат являются объектами аналитического учета затрат на производство по экономическим элементам и статьям калькуляции.*

Третьим направлением учета производственных затрат является *учет по центрам ответственности.* Центр ответственности может быть определен как сегмент предприятия, за результаты работы которого отвечает его руководитель. В управленческом учете каждому месту возникновения затрат должна соответствовать своя сфера ответственности. Цель организации учета по центрам ответственности состоит в накоплении данных о затратах и доходах по каждому центру ответственности таким образом, чтобы отклонения от сметы могли быть отнесены на ответственное лицо. Фактические данные по центрам ответственности отражаются в отчетах об исполнении сметы. Из этих отчетов руководители центров ответственности получают информацию об отклонениях от сметы по различным статьям расходов.

Четвертое направление учета затрат – *учет по носителям.* В зависимости от технологии и характера продукции, носителями затрат могут быть изделия или полуфабрикаты, группы однородных изделий, строительные объекты, виды работ и услуг (транспортные и монтажные работы и т. п.) – это виды продукции, предназначенные для реализации. Если на предприятии однородная продукция изготавливается из одного и того же исходного сырья и материалов и отличается только размерами и модификациями, то у предприятия есть возможность минимизировать количество носителей затрат и упростить процедуру калькулирования.

Счета собственного учета производственных затрат рассматриваются в качестве внебалансовых (но не забалансовых) и включаются в группу так называемых «управленческих счетов учета производственного успеха» за исключением счета производственного результата и счетов учета затрат и продукции, относимых к внебалансовым счетам финансового учета. В группу управленческих счетов включаются следующие: счета учета продаж (выручки), производственных затрат, прочих затрат, а также внебалансовые счета финансового учета – учета производственного результата, учета затрат и продукции по их видам. Следовательно, классификация счетов учета производственного успеха обеспечивает, с одной стороны, связь между балансовым и внебалансовым учетом, а с другой стороны, - преемственность между учетными данными управленческого и финансового учета.

Из всего выше сказанного можно сделать вывод о том, что рационально построенная организация затрат влияет на качество управленческих решений, а следовательно на эффективность работы предприятия, его прибыльность .

1. **Организация учета затрат на предприятии Черновские ЦЭММ**

Предприятие Черновские ЦЭММ является филиалом Читинской угольной компании. На предприятии учет затрат ведется на основании следующих нормативных документов:

1. Налоговый кодекс РФ. Ч. 1, 2.
2. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ №34-н от 29.07.98.
3. План счетов бухгалтерского учета.
4. Указания об объеме форм бухгалтерской отчетности и Указания о порядке составления бухгалтерской отчетности № 4-н от 13.01.2000.
5. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 (утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 6 мая 1999 г. № 33н).

 ЦЭММ осуществляет следующие виды работ и услуг: капитальный ремонт экскаваторов, использующихся на угольных разрезах, литейное производство деталей из чугуна и бронзы; помимо этого предприятие занимается производством кислорода и общестроительными работами. Для учета затрат на предприятии используются следующие счета:

20 «Основное производство»;

25 «Общепроизводственные расходы»;

26 «Общехозяйственные расходы»;

29 «Обслуживающие производства и хозяйства»;

40 «Выпуск продукции»;

41 «Товары».

На 20-м счете ведется учет всех затрат по ремонту экскаваторов. По 20-му счету ежемесячно производится анализ и составляется карточка счета (Приложения 1,2).Обслуживающим производством ЦЭММ является котельный цех. Все затраты по этому цеху учитываются на 29 счете. Затраты со счетов 25 26, 29 в конце отчетного периода списываются на счет 20, который затем закрывается 40-м счетом «Выпуск продукции». На этом счете определяется фактическая себестоимость выпущенной продукции, работ, услуг. На ЦЭММ готовой продукцией являются: ремонт экскаваторов; продукция литейного производства; произведенный кислородной станцией кислород, хлеб, выпеченный пекарней ЦЭММ. Для учета готовой продукции используются только 2 субсчета:

* счет 40 «Готовая продукция» – отражаются работы по ремонту экскаваторов;
* счет 40.1 «Выпуск готового кислорода».

Кроме того, на предприятии используется 41 счет «Товары», на котором отражаются затраты по производству кислорода.

В связи с тем, что ЦЭММ выполняет специальные заказы, применяется позаказный метод учета себестоимости. Выпуск крупного заказа (ремонт экскаватора) требует серьезных материальных, трудовых и иных затрат, но им, как правило, нельзя полностью загрузить производственные мощности предприятия, поэтому ЦЭММ выполняет и другие заказы (чугунное литье и производство кислорода). Сущность данного метода заключается в следующем: все прямые затраты учитываются в разрезе установленных статей калькуляции по отдельных производственным заказам. Остальные затраты учитываются по местам их возникновения и включаются в себестоимость отдельных заказов в соответствии с установленной базой (ставкой распределения). Объектом учета затрат и объектом калькулирования при этом методе является отдельный производственный заказ, примером этому служит ремонт одного экскаватора, производство одного баллона кислорода, фактическая себестоимость которого определяется после его изготовления. Под заказом понимается заявка клиента на изготовление для него изделия. Вид заказа определяется договором заказчика. В нем оговаривается стоимость, оплачиваемая заказчиком, порядок расчетов, передачи продукции (работ, услуг), срок выполнения заказа (Приложение 3). До передачи заказа все, относящиеся к нему затраты, считаются незавершенным производством, то есть при этом методе затраты на производственные материалы, оплату труда производственных рабочих и общепроизводственные накладные расходы относятся на каждый индивидуальный заказ.

На предприятии Черновские ЦЭММ заказы на капитальный ремонт оформляются следующими документами:

* договор с заказчиком;
* акт о приеме работ.

Например, «Акт №1 о приеме работ в марте 2002 года на капитальный ремонт экскаватора ЭШ 10/70 № 59» (Приложение 4 ).

- счет-фактура, предъявляемая заказчику на основании акта о приеме работ (Приложение 5 );

* смета на капитальный ремонт экскаваторов;
* график капитального ремонта;
* дефектные ведомости;
* калькуляция на прочие виды работ;
* лимитно-заборные карты.

На основании заявок, полученных от заказчика, составляется график капитальных ремонтов экскаваторов. Технической службой ЦЭММ составляется дефектная ведомость на каждый экскаватор и определяется период проведения капитального ремонта. На основании дефектной ведомости планово-экономическое бюро ЦЭММ составляет смету на проведение капитального ремонта конкретного экскаватора. Кроме того, составляются калькуляции стоимости изготовления отдельных видов продукции (работ, услуг) (Приложение 6).

На Черновских ЦЭММ автоматизированно ведется журнал проводок, который заполняется по мере осущесвления хозяйственных операций (Приложение 7).

В соответствии с принятой учетной политикой на предприятии для целей налогообложения производится раздельный учет затрат на следующие виды деятельности:

* реализация готовой продукции;
* посредническая;
* торговая, торгово-закупочная;
* строительно-монтажная;
* товары для детей;
* продукты питания.

Косвенные (накладные) расходы распределяются пропорционально выручке (доходу), полученной от конкретного вида деятельности за отчетный период. Готовая продукция отражается в балансе по фактической себестоимости. Продукция, не прошедшая всех стадий (фаз, переделов) предусмотренных в технологическом процессе, а также изделия неукомплектованные, не прошедшие испытания и технической приемки, относятся к незавершенному производству, отражаемому в балансе по прямым статьям расходов, а также по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов.

При единичном производстве продукции незавершенное производство отражается в балансе по фактическим производственным затратам.

Заключение

В ходе выполнения данной курсовой работы были изучены вопросы, касающиеся затрат предприятия. В курсовой работе приведены понятие затрат, их подробная классификация и их роль в хозяйственной деятельности предприятия. Также была исследована организация затрат на предприятии Черновские ЦЭММ.

Затраты в деятельности предприятия играют очень большую роль. Хозяйственно – производственная деятельность на любом предприятии связана с потреблением сырья, вспомогательных материалов, технологической энергии, воды, начислением заработной платы, отчислением в социальные фонды и рядом других необходимых затрат и отчислений. Для подсчета суммы всех расходов предприятия приводят их к денежному показателю в виде себестоимости. На основе затрат осуществляется калькулирование продукции (работ, услуг) и определяется себестоимость изделия. Себестоимость продукции (работ, услуг) представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе производства продукции природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, трудовых ресурсов, а также других затрат на ее производство и реализацию. Определение себестоимости – очень сложный учетный процесс, учитывающий отраслевую специфику предприятия. Порядок и условия определения себестоимости для разных предприятий не совпадают, поскольку для них предусмотрены различные приемы для исчисления себестоимости. Таким образом, от того какая специфика производства на предприятии зависит приемы и методы исчисления себестоимости. На мой взгляд, наиболее широкое применение на российских предприятиях нашел нормативный метод учета затрат. На исследуемом мной предприятии (Черновские ЦЭММ ) используется позаказный метод учета затрат, так как ЦЭММ работает по индивидуальным заказам. Здесь фактическая себестоимость определяется по окончании выполненного заказа. Вся сумма затрат по заказу будет составлять его себестоимость. Причем на предприятии не составляются плановые данные.

**Список литературы:**

1. Закон РФ «О бухгалтерском учете» от 23.07.1998 г., № 123;
2. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика предприятия» (ПБУ 1/98 приказ МФ РФ от 30.12.1999 г., № 60н);
3. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99 приказ МФ РФ от 30.12.1999 г., № 33н в редакции 30.03.2001 г.);
4. План счетов бухгалтерского учета, утвержденный приказом МФ РФ, от 31.10.2000 г., № 94н;
5. А.С. Бакаев. Комментарии к новому плану счетов бухгалтерского учета. М. – издательство «Информационное агентство «ИПБ-БИНФА»» 2002 г.;
6. С.А. Бороненкова. Управленческий анализ. М. – издательство «Финансы и статистика» 2002 г.;
7. М.А. Вахрушина. Бухгалтерский управленческий учет. М. – издательство ЗАО «Финстатинформ» 1999 г.;
8. Н. Д. Врублевский. Построение системы счетов управленческого учета. Бухгалтерский учет.//2000, №17, с. 63-68;
9. И. Е. Глушков. Бухгалтерский учет на современном предприятии. М.-издательство «Кнорус-Экор-книга» 2002 г.;
10. Т.П. Карпова. Основы управленческого учета. М.- издательство «Инфра-М» 1997 г.;
11. М. З. Пизенгольц. О содержании управленческого учета. Бухгалтерский учет.//2000, №19, с. 60-66
12. А.Д. Шеремет. Управленческий учет. М.- издательство «ИД ФБК Пресс» 2000 г.;