Содержание

[**Введение** 3](#_Toc195346094)

[**1.** **Производственный учет как составная часть бухгалтерского учета** 5](#_Toc195346095)

[**1.1 Управленческий и производственный учет: понятие, сущность, взаимосвязь** 5](#_Toc195346096)

[**1.2. Калькулирование себестоимости продукции.** 7](#_Toc195346097)

[**1.3. Виды и учет прямых затрат на производство продукции** 12](#_Toc195346099)

**2. Организация производственного учета на примере ООО "Апрель"………**17

[**2.1 Краткая характеристика предприятия** 17](#_Toc195346100)

[**2.2 Учет затрат на ООО «Апрель»** 18](#_Toc195346101)

[**2.3. Анализ затрат на предприятии** 21](#_Toc195346102)

[**3. Предложения по снижению затрат** 24](#_Toc195346103)

[**3.1. Направления снижения затрат** 24](#_Toc195346104)

[**3.2. Мероприятия по снижению затарат** 26](#_Toc195346105)

[**Заключение** 29](#_Toc195346106)

[**Литература** 31](#_Toc195346107)

**Введение**

 Производственный учет как часть управленческого учета и как самостоятельная учетная система, формирующая информацию о производственном процессе, исторически развивался исходя из объективных потребностей производства и управления. Следует отметить, что в зарубежной и отечественной экономической литературе до настоящего времени нет однозначной трактовки таких понятий и терминов как "производственный учет" (betriebsabrechnung - нем.), "управленческий учет" (management accounting - англ.), "контроллинг" (соп-troleing - англ., нем.) и т.п.
 Владея информацией управленческого учета, руководители высшего уровня могут осуществлять мониторинг деятельности предприятия, т.е. отслеживать протекающие процессы в режиме реального времени, оперативно контролировать результаты работы, своевременно принимать меры для устранения недостатков, ведущих к удорожанию себестоимости и снижению рентабельности и, как следствие, снижению продаж. Главной целью управленческого учета является его ориентация на обеспечение информацией всех звеньев управления, решение задач внутрипроизводственного управления различных уровней менеджеров и специалистов по их мере ответственности и по их правам.

 Поскольку процесс производства продукции является основополагающим для ведения эффективного управленческого учета и планирования движения всех ресурсов предприятия на всех стадиях финансового цикла, то есть смысл в изучении методического обеспечения той части управленческого учета, которая непосредственно отражает производственный процесс, т.е. производственного учета.
Реальных требований к производственному учету, предусмотренных законодательно-нормативными документами, нет ни за рубежом, ни в России. Значительная часть информации производственного учета, выполняемого российскими предприятиями, воспринимается как доработанная информация, "побочный продукт" бухгалтерского (финансового) учета.

 Большую роль в разработке системы управленческого производственного учета и анализа сыграли работы отечественных ученых: М.И.Баканова, П.С.Безруких, М.А.Вахрушиной, В.Б.Ивашкевича, А.М.Кашаева, А.Ш.Маргулиса, В.Ф.Палия, В.И.Петровой, С.С.Сатубалдина, Я.В.Соколова, С.А.Стукова, В.И.Ткача, А.Д.Шеремета, Н.Г.Чумаченко и других.
 Цель и задачи исследования. Целью настоящей работы явилось теоретическое обоснование роли и содержания учетно-аналитической информации о затратах в системе производственного учета, формирование себестоимости, разработка методической основы калькулирования промышленной продукции, а также разработка рекомендаций по организации учета и анализа в системе управления производственными затратами.
Для достижения цели в работе поставлены следующие задачи:
- дать определение и раскрыть содержание производственного учета как информационной системы, способствующей принятию эффективных решений по управлению затратами на производство;
- обосновать критерии и дать классификацию затрат на производство применительно к центрам затрат и центрам ответственности предприятия;

- обосновать основные элементы методики и организации производственного учета.

- провести анализ затрат на ООО «Апрель»

- дать рекомендации по снижению затрат на ООО «Апрель».

1. **Производственный учет как составная часть бухгалтерского учета**

**1.1 Управленческий и производственный учет: понятие, сущность, взаимосвязь**

 В основе выбора конкретной методологии системы управления экономической информацией лежат различные аспекты: экономические; юридические; организационные; технико-технологические. На их основе формируется собственно управленческий учет, который представляет собой систему организации, сбора и накопления данных, необходимых для решения конкретной управленческой задачи в виде трех взаимосвязанных блоков (подсистем): учета затрат; показателей деятельности; управленческих отчетов (рис. 1).

 В соответствии с приведенной схемой можно классифицировать управленческий учет, как по источникам, так и по составным частям. Однако объединить ту и другую систему классификации может вид производственно-хозяйственной деятельности конкретного предприятия, на который должна быть наложена система управленческого учета. Причиной, по которой мы выделяем различные виды деятельности, является то, что для каждого из типов хозяйственной деятельности существуют специальные, присущие только им формы управленческой отчетности, управленческих данных и моделей управления, а, следовательно - специализированная форма управленческого учета.

Рис. 1. Схема генерации системы управления экономической информацией

 Под организацией учета производственных затрат понимается, во-первых, система используемых предприятием счетов и, во-вторых, применяемые предприятием подходы к группировке своих затрат.

 На организацию учета производственных затрат оказывает влияние ряд факторов: вид деятельности предприятия, принятая им структура управления, правовая форма и т. п. Принимая учетную политику, предприятие определяет, какие счета включить в рабочий план счетов и какие субсчета необходимо открыть к этим счетам.

 С технической точки зрения управленческий учет можно рассматривать как аналитический учет затрат. Большое значение для правильной организации учета затрат имеет их научно обоснованная классификация. В управленческом учете классификация 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 планирование;
* контроль и регулирование производственной деятельности центров ответственности.

 Калькулирование себестоимости продукции является объективно необходимым процессом при управлении производством. Общепринятой классификации методов учета затрат и калькулирования пока не существует. Однако их можно сгруппировать по нескольким признакам, которые можно положить в основу формирования видов систем управленческого учета. Методы группировки (классификации) затрат в учете для целей калькулирования себестоимости тесно взаимосвязаны. С точки зрения комплексного подхода множество целей управления затратами требует множество учетных моделей, то есть речь идет о регулировании бухгалтерского учета для формирования учетной информации, адекватной управленческой задачи.

 Производственный учет является составной частью системы управленческого учета. Причиной его выделения служат его специфические задачи:

* калькулирование себестоимости продукции;
* управление производственными затратами.

 В экономической литературе часто встречается отождествление понятий "управленческий" и "производственный" учет. Исторически сложилось, что производственный учет является предшественником управленческого учета. Основная цель производственного учета - определение затрат на производство. Объектами производственного учета являются учет издержек по видам, по местам их возникновения центрам затрат и центрам ответственности. Производственный учет дает информацию для расчета себестоимости единицы продукции, приходящейся на нее прибыли, а также уровня рентабельности.

 Следует отметить, что учет и анализ издержек с целью их снижения и оптимизации является простейшей формой организации управления коммерческой структурой. Однако при решении данной задачи в настоящее время уже недостаточно определения форм и методов учета. Следует руководствоваться требованиями финансовой и налоговой оптимизации деятельности, учитывать требования технологии производства, которые, как правило, влияют на формирование конечного результата.
Следовательно, производственный учет более тесно связан с функциональными процессами на предприятии, с оценкой деятельности подразделений, оценкой рентабельности видов деятельности, чем управленческий учет.

 Любая из систем управленческого учета оперирует с понятиями доходы, затраты (издержки), активы. К таким системам принято относить:
1) учет полной себестоимости;

2) дифференцированный учет;

3) учет по центрам ответственности.

 Причины деформации производственного учета в управленческий заключается в: изменении размера и структуры фирмы, технологии производства в результате научно-технического прогресса, роста расходов на исследование и освоение новых производств, повышение цен в результате инфляции, обесценении доллара, трудности, связанные с рынками сбыта, с внутренней и внешней конкуренцией и др. Эти факторы потребовали от производственного учета решения ряда вопросов его организации, таких как: составление предварительных смет затрат на определенную дату, установление систематического контроля за их динамикой, изучение причин отклонений производственных затрат от предварительной сметы, организация оперативного анализа.

**1.2. Калькулирование себестоимости продукции.**

 В русском языке слово «калькуляция» (лат. calculatio *–* вычисление) появилось во второй половине XIX века и означает исчисление себестоимости.

 В современной экономической литературе калькулированиеопределяется как система экономических расчетов себестоимости единицы отдельных видов продукции (работ, услуг). В процессе калькулирования соизмеряются затраты на производство с количеством выпущенной продукции и определяется себестоимость единицы продукции.

 По видам продукции (работ, услуг) затраты группируют для исчисления их себестоимости. В процессе калькулирования себестоимости единицы продукции учитывают все издержки, связанные с выполнением одного заказа или производством единицы продукции какого-либо вида. Объекты калькуляции – это отдельные изделия, группы изделий, полуфабрикаты, работа и услуги, себестоимость которых определяется. Аналитический учет затрат на производство ведется, как правило, по объектам калькуляции. Разрешается открывать аналитические счета не на каждый объект, а на их группу. Определение себестоимости служит основой для установления цен, является базой для исчисления налогов на сбыт, а также для текущей оценки результатов деятельности предприятия.

 Задача калькулирования – определить издержки, которые приходятся на единицу продукции (услуг), предназначенных для реализации, а также на единицу продукции (услуг) для внутреннего потребления.

 Калькулирование позволяет изучить себестоимость полученных в процессе производства конкретных продуктов.

 Калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) условно можно подразделить на три этапа. На первом исчисляется себестоимость всей выпущенной продукции в целом, на втором – фактическая себестоимость по каждому виду продукции, на третьем – себестоимость единицы продукции, выполненной работы или оказанной услуги. В действительности процесс калькулирования является более сложным.

 Калькулирование себестоимости продукции является объективно необходимым процессом при управлении производством.

 Таким образом, производственный учет и калькулирование является основными элементами системы управления не только себестоимостью продукции, но и производством в целом.

##  В этой связи большое значение приобретает выбор того или иного метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

 Попроцессный метод чаще всего применяется в добывающих отраслях промышленности (угольной, горнорудной, газовой, нефтяной и др.) и энергетике. В настоящее время наиболее полно попроцессный метод можно охарактеризовать так: он применяется на предприятиях с массовым характером производства одного или нескольких видов продукции, кратким периодом технологического процесса и отсутствием в большинстве случаев незавершенного производства.

 Сущность попроцессного метода состоит в том, что прямые и косвенные затраты учитывают по статьям калькуляции на весь выпуск продукции. В связи с этим среднюю себестоимость единицы продукции (работ, услуг) определяют делением суммы всех производственных затрат за месяц (в целом по итогу и каждой статье) на количество готовой продукции за этот же период. На первом этапе осуществляется документирование и учет затрат по элементам, затем затраты распределяются по процессам. Дальше, определяют общую величину затрат на месяц, далее распределяют затраты в зависимости от характера производства видов продукции. На завершающем этапе определяют себестоимость месячного выпуска по изделиям. Однако при применении попроцессного метода для контроля за себестоимостью продукции непременным условием является наличие норм расхода материальных, трудовых и финансовых ресурсов, нормативов использования средств производства, организации учета отклонений фактических расходов от этих норм и нормативов.

 Попередельное калькулирование используется в отраслях промышленности с серийным и поточным производством, когда одинаковые изделия проходят в определенной последовательности через все этапы производства. В этих случаях объектом калькулирования становится продукт каждого законченного передела, включая и такие переделы, в которых одновременно получают несколько продуктов.

 Сущность попередельного метода состоит в том, что прямые затраты отражают в текущем учете не по видам продукции, а по переделам (стадиям) производства. Передел – часть технологического процесса (совокупность технологических операций), заканчивающаяся получением готового полуфабриката, который может быть отправлен в следующий передел или реализован на сторону. В результате на выходе из последнего передела имеем не полуфабрикат, а готовый продукт. Например, текстильное производство состоит из ряда переделов, основными из которых являются прядение, ткачество, отделка. Исходным же материалом является для ткацкого производства хлопок-волокно, грязная и мытая шерсть, шелк-сырец и другие материалы.

 Особенностями попередельного метода учета, отличающими его от позаказного метода, являются:

а) обобщение затрат по переделам, безотносительно к отдельным заказам, что позволяет калькулировать себестоимость продукции каждого передела;

б) списание затрат за календарный период, а не за время изготовления заказа;

в) организация аналитического учета к синтетическому счету 20 «Основное производство» для каждого передела;

г) простота и дешевизна: нет карточек учета заказов, отсутствует необходимость распределять косвенные расходы между отдельными заказами.

 Позаказный метод учета себестоимости используется при изготовлении уникального либо выполняемого по специальному заказу изделия. В промышленности он применяется, как правило, на предприятиях с единичным типом организации производства. Сущность данного метода заключается в следующем: все прямые затраты (затраты основных материалов и заработная плата основных производственных рабочих с начислениями на нее) учитывается в разрезе установленных статей калькуляции по отдельным производственным заказам. Остальные затраты учитываются по местам их возникновения и включаются в себестоимость отдельных заказов с соответствии с установленной базой (ставкой) распределения. Объектом учета затрат и объектом калькулирования является отдельный производственный заказ, фактическая себестоимость которого определяется после его изготовления. При этом под заказом понимается заявка клиента на определенное количество специально созданных или изготовленных изделий.

 Нормативный метод учета предполагает предварительное определение нормативных затрат по операциям, процессам, объектам с выявлением в ходе производства отклонений от нормативных затрат. Фактические затраты определяются алгебраическим сложением затрат по нормам и отклонениям от них. Этот метод характеризуется тем, что на предприятии по каждому виду изделия составляется предварительная нормативная калькуляция, т.е. калькуляция себестоимости, исчисленная по действующим на начало месяца нормам расхода материалов и трудовых затрат, которая используется для определения фактической себестоимости продукции, оценка брака в производстве и размеров незавершенного производства. Все изменения действующих норм отражаются в течение месяца в нормативных калькуляциях. Норма – заранее установленное числовое выражение результатов хозяйственной деятельности в условиях прогрессивной технологии и организации производства. Нормы могут изменяться (как правило, снижаться) по мере освоения производства и улучшения использования материальных и трудовых ресурсов.

 Основные принципы нормативного метода учета:

1. Предварительное составление нормативной калькуляции себестоимости по каждому изделию на основе действующих на предприятии норм и смет.
2. Ведение в течение месяца учета изменений действующих норм (для корректировки нормативной себестоимости).
3. Учет фактических затрат в течение месяца с подразделением их на расходы по нормам и отклонения от норм.
4. Установление и анализ причин, а также условий появления отклонений от норм по местам их возникновения.
5. Определение фактической себестоимости выпущенной продукции как суммы нормативной себестоимости, отклонений от норм и изменений норм.

 Соблюдение такого алгоритма учета и расчетов, хотя и является весьма трудоемким процессом, но при этом, позволяет получить достоверную информацию о затратах, пригодную для последующего анализа и контроля. Возможны модификации нормативного метода: полный и неполный (под нормирование попадают лишь прямые затраты и нормативная калькуляция составляется только по ним) учет нормативных затрат.

 Название «стандарт-кост» (Standard Costs) в широком смысле подразумевает себестоимость установленную заранее (в противоположность себестоимости, данные о которой собираются). Смысл этой системы заключается в том, что в учет вносится то, что должно произойти, а не то, что произошло, учитывается не сущее, а должное, и обособленно отражаются возникшие отклонения. Основная задача – учет потерь и отклонений в прибыли предприятия.

 В основе системы «Стандарт-кост» лежит предварительное нормирование затрат по элементам и статьям, составление нормативных калькуляций на основе действующих норм на отдельные виды изделий и их составные части, уточнение этих калькуляций по мере изменения действующих норм, раздельный учет фактических затрат по действующим нормам, по изменениям норм и по отклонениям по норм, возможность исчисления фактической себестоимости продукции путем алгебраического суммирования нормативной себестоимости и учтенных изменений за месяц норм.

 «Стандарт-кост» - система управленческого учета, направленная на регулирование прямых затрат производства путем составления до начала производства стандартных калькуляций и учета фактических затрат с выделением отклонений от стандартов. «Стандарт» - количество необходимых для производства единицы продукции (работ, услуг) материальных и трудовых затрат (могут заранее исчислены); «кост» - денежное выражение производственных затрат на изготовление единицы продукции.

 Характерные особенности:

1. основой выявления отклонений от стандартов в процессе расходования средств являются бухгалтерские записи на специальных счетах, но не их документирование. Перед управляющим ставится задача не допускать отклонения;
2. не все предприятия отражают в бухгалтерском учете выявленные отклонения, а лишь те их них, которые используют текущие стандарты;
3. для отражения отклонений от стандартов выделяются специальные синтетические счета.

 Главное в «директ-костинг» - организация раздельного учета постоянных и переменных затрат. Поэтому эту систему учета затрат называют variable costing – учет переменных затрат. Сейчас эта система предусматривает учет себестоимости не только в части прямых переменных затрат, но и части переменных косвенных расходов.

 Переменные затраты – такие расходы, величина которых находится в более или менее прямо пропорциональной зависимости от изменения объема производства, например расход сырья и материалов на изготовление продукции, заработная плата производственных рабочих и другие (все основные затраты). Постоянные – расходы, общая сумма которых не меняется при изменении объема производства. Таковыми являются все накладные расходы. Некоторые издержки представляют собой смесь переменных и постоянных затрат и поэтому их называют – частично переменными (например это плата за телефон).

 Метод «директ-костинг» имеет два варианта:

* простой «директ-костинг», основанный на использовании в учете данных только о переменных затратах;
* развитой «директ-костинг», при котором в себестоимость наряду с переменными затратами включаются и прямые постоянные затраты по производству и реализации продукции.

 Особенностью современной системы директ-костинг является использование стандартов (норм) не только по переменным издержкам, но и по постоянным, в частности по переменной части постоянных накладных расходов. Стандартный директ-костинг – есть средство достижения конечной цели предприятия – получение чистой прибыли.

**1.3. Виды и учет прямых затрат на производство продукции**

 Важное значение при организации-процесса производства имеют вопросы, касающиеся состава затрат, включаемых в себестоимость выпускаемой продукции. Традиционный вариант учета производственных затрат предусматривает деление их на прямые и косвенные.

Прямые затраты связаны с выпуском конкретной продукции и непосредственно отражаются на счете 20. К основным прямым затратам относятся, например, материальные затраты, расходы на оплату труда, амортизационные отчисления и прочие расходы.

**Схема счета 20 «Основное производство»**

|  |  |
| --- | --- |
| Дебет | Кредит |
|    | Сальдо начальное — стоимость незавершенного производства на начало месяца |    |    |
| Д20 К10 Д20 К70Д20 К69 Д20 К28 | Сырье, материалы, ТЗР Зарплата за производство продукции и выполнение работ Социальный налог на заработную плату (взносы по социальному страхованию и обеспечению) Потери от брака | Производственная себестоимость готовой продукции, сданной на склад | Д43 К20 |
| Д20 К97Д20 К96 Д20 К02Д20 К05Д20 К25 Д20 К26 | Расходы будущих периодовРезерв на отпуск и ремонт основных средств Амортизация основных средств производственного назначенияАмортизация нематериальных активов производственного назначения Общепроизводственные расходы Общехозяйственные расходы | Стоимость возвратных отходов и сэкономленных в производстве материалов | Д10 К20  |
| Обороты по дебету | Обороты по кредиту |
|   | Сальдо конечное — стоимость незавершенного производства на конец месяца |   |

Незавершенное производство(НЗП) — это стоимость продукции, которая не прошла все стадии изготовления.

Себестоимость готовой продукции, сданной на склад, т.е. кредитовый оборот по счету 20 «Основное производство», определяется с учетом незавершенного производства на начало и конец отчетного периода следующим образом.

**Рис.2.** Учет прямых затрат и расчет себестоимости готовой продукции.

 Порядок учета затрат на производство и расчета себестоимости в наибольшей степени зависит как от отраслевых, так и от индивидуальных особенностей того или иного предприятия. Поэтому отразим только самые общие правила формирования фактической себестоимости продукции в целях бухгалтерского учета.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  № | Содержание проводки | Дебет | Кредит |
| [1](http://zachot.narod.ru/../../%D0%A0%D1%9A%D0%A0%D1%95%D0%A0%D1%91%20%D0%A0#бух1) | Отпущены материалы | счета учета затрат на производство ((20, 21, 23, 25, 26, 29, 44) | 10 |
| [2](http://zachot.narod.ru/../../%D0%A0%D1%9A%D0%A0%D1%95%D0%A0%D1%91%20%D0%A0#бух2) | Начислена заработная плата | счета учета затрат на производство (20, 21, 23, 25, 26, 29, 44) | 70 |
| [3](http://zachot.narod.ru/../../%D0%A0%D1%9A%D0%A0%D1%95%D0%A0%D1%91%20%D0%A0#бух3) | Начислен единый социальный налог и страховой взнос в бюджет Пенсионного фонда РФ | счета учета затрат на производство (20, 21, 23, 25, 26, 29, 44) | 69 |
| [4](http://zachot.narod.ru/../../%D0%A0%D1%9A%D0%A0%D1%95%D0%A0%D1%91%20%D0%A0#бух4) | Начислена амортизация основных производственных фондов | счета учета затрат на производство (20, 21, 23, 25, 26, 29, 44) | 02 |
| [5](http://zachot.narod.ru/../../%D0%A0%D1%9A%D0%A0%D1%95%D0%A0%D1%91%20%D0%A0#бух5) | Начислена амортизация нематериальных активов | счета учета затрат на производство (20, 21, 23, 25, 26, 29, 44) | 04 или 05 |
| [6](http://zachot.narod.ru/../../%D0%A0%D1%9A%D0%A0%D1%95%D0%A0%D1%91%20%D0%A0#бух6) | Списана на затраты стоимость оказанных предприятию (выполненных для предприятия) услуг (работ), связанных непосредственно с получением доходов от обычной деятельности | счета учета затрат на производство (20, 21, 23, 25, 26, 29, 44) | 60 |
| [7](http://zachot.narod.ru/../../%D0%A0%D1%9A%D0%A0%D1%95%D0%A0%D1%91%20%D0%A0#бух7) | Списаны общехозяйственные расходы | 20, 23, 29 или 90/2 | 26 |
| [8](http://zachot.narod.ru/../../%D0%A0%D1%9A%D0%A0%D1%95%D0%A0%D1%91%20%D0%A0#бух8) | Списание в порядке, установленном учетной политикой предприятия, положительной разницы между стоимостью принятых к учету материалов по учетным ценам и фактической себестоимостью | 20 или 90/2 | 16 |
| [9](http://zachot.narod.ru/../../%D0%A0%D1%9A%D0%A0%D1%95%D0%A0%D1%91%20%D0%A0#бух9) | Списание в порядке, установленном учетной политикой предприятия, отрицательной разницы между стоимостью принятых к учету материалов по учетным ценам и фактической себестоимостью - методом "красное сторно" | 20 или 90/2 | 16 |
| [10](http://zachot.narod.ru/../../%D0%A0%D1%9A%D0%A0%D1%95%D0%A0%D1%91%20%D0%A0#бух10) | Оприходована готовая продукция - по нормативной (плановой) себестоимости | 43 | 40 |
| [11](http://zachot.narod.ru/../../%D0%A0%D1%9A%D0%A0%D1%95%D0%A0%D1%91%20%D0%A0#бух11) | Списана фактическая себестоимость произведенной продукции | 40 | счета учета затрат на производство (20, 23, 29) |
| [12](http://zachot.narod.ru/../../%D0%A0%D1%9A%D0%A0%D1%95%D0%A0%D1%91%20%D0%A0#бух12) | Списаны коммерческие расходы | 90/2 | 44 |
| [13](http://zachot.narod.ru/../../%D0%A0%D1%9A%D0%A0%D1%95%D0%A0%D1%91%20%D0%A0#бух13) | Списание нормативной себестоимости реализованной продукции | 90/2 | 43 |
| [14](http://zachot.narod.ru/../../%D0%A0%D1%9A%D0%A0%D1%95%D0%A0%D1%91%20%D0%A0#бух14) | Списано превышение фактической себестоимости над нормативной | 90/2 | 40 |
| [15](http://zachot.narod.ru/../../%D0%A0%D1%9A%D0%A0%D1%95%D0%A0%D1%91%20%D0%A0#бух15) | Списана методом " красное сторно" экономия - превышение нормативной себестоимости над фактической | 90/2 | 40 |

Вывод

 Таким образом, система управленческого учета - это система управленческой отчетности, представляющей собой совокупность показателей оценки затрат, себестоимости и формирования финансовых результатов с целью принятия оптимальных управленческих решений.

 Изучение зарубежной экономической литературы показало, что одни авторы считают, что термин "управленческий учет" и термин "производственный учет" являются синонимами, другие авторы различают понятия управленческого и производственного учета. Например, К.Друри в своей книге пишет:"... что следует понимать различие между производственным и управленческим учетом". К.Друри под производственным учетом понимает, "сбор данных о производственных затратах для оценки стоимости запасов продукции". Он считает, что "... управленческий учет - это процесс подготовки информации, необходимой для осуществления деятельности управленческого характера, такой как принятие решений, контроль и регулирование".
 Американцы Ч.Т.Хорнгрен и Дж.Фостер отмечают, что система управленческого учета существует для внутренних потребителей, измеряет и обрабатывает финансовую и другую информацию, которая помогает менеджерам в достижении целей организации. Они считают, что управленческий и производственный учет, или иначе, учет затрат, практически неотличимы и дают следующее определение управленческому учету "... это идентификация, измерение, сбор, систематизация, анализ, разложение, интерпретация и передача информации, необходимой для управления какими-либо объектами". Главная цель производственного учета, по мнению Ч.Т.Хорнгрена и Дж.Фостер, это - калькулирование себестоимости продукции и услуг. Информация производственного учета используется менеджерами, например, для установления продажных цен, оценки запасов, исчисления прибыли. Такого рода информация поступает как к внутренним, так и к внешним пользователям. По их мнению, если смотреть с этих позиций, то можно сказать, "производственный учет - это управленческий учет плюс небольшая часть финансового учета".

**2. Организация производственного учета на примере ООО Апрель»**

**2.1 Краткая характеристика предприятия**

ООО «Апрель» одно из крупнейших торгово-производственных предприятий отрасли промышленной трубопроводной арматуры, насосов и котлов.

Сфера деловой активности ООО «Апрель» обширна. Компания выполняет проекты самого различного масштаба, от комплексного обеспечения предприятий жилищно-коммунального хозяйства, до поставок оборудования для магистральных трубопроводов и атомных электростанций.

ООО «Апрель» осуществляет оптово-розничную торговлю промышленной трубопроводной арматурой, обеспечивая своих клиентов следующими услугами:

* продажа товаров со склада;
* комплектация заказов;
* консультации по подбору и применению предлагаемой продукции;
* организация доставки автомобильным, железнодорожным и иными видами транспорта.

Обеспечение широкого ассортимента и наличия товара на складе всегда являлось одной из приоритетных задач компании. Также особое внимание уделяется качеству поставляемой продукции, оперативности и полноте выполнения заказов.

Организационная структура предприятия представлена на рис. 3:

Генеральный директор

дир. по

производству

ком.

директор

главный бухгалтер

производственные цеха

бухгалтерия

отдел рекламы

отдел сбыта

отдел снабжения

хозяйственный отдел

отдел маркетинга

директор по

маркетингу

Рис 2.1 Организационная структура ООО «Апрель»

**2.2 Учет затрат на ООО «Апрель»**

На предприятии ООО ведется учет затрат по следующим статьям:

* «Транспортные расходы»;
* «Расходы на оплату труда»;
* «Отчисления на социальные нужды»;
* «Расходы на аренду и содержание знаний»;
* «Расходы на амортизацию основных средств»;
* «Расходы на топливо, газ и электроэнергию для производственных нужд»;
* «Расходы на рекламу»;
* «Расходы на тару»;
* «Прочие расходы».

На статье «Транспортные расходы» учитывается:

* оплата транспортных услуг сторонних организаций за перевозки продукции;
* оплата услуг организаций по погрузке и выгрузке товаров;
* плата за экспедиционные операции и другие услуги;
* стоимость материалов, израсходованных на оборудование транспортных средств (щиты, люки, стойки, стеллажи и т.д.) и утепление (солома, опилки, мешковина и др.);
* плата за временное хранение грузов на станциях, пристанях, в аэропортах в пределах установленных сроков в соответствии с за­ключенными договорами;
* плата за обслуживание подъездных путей и складов, включая плату железным дорогам согласно заключенным с ними дого­ворам.

На статью «Расходы на оплату труда» бухгалтерская служба ООО «Апрель» относит:

* затраты по оп­лате труда основного торгово-производственного персонала предприятия с учетом премий за производственные показатели,
* стимулирующие и компенсирующие выплаты (включая компен­сацию по оплате труда в связи с повышением цен и индексацией доходов в пределах, предусмотренных законодательством норм),
* компенсации женщинам, находящимся в отпуске по уходу за де­тьми до определенного законодательством возраста, затраты по оплате труда работников несписочного состава, занятых в основ­ной деятельности. Отчисления на социальные нужды производятся от расходов на оплату труда работников предприятия, включаемых в издержки обращения и производства по статье «Расходы на опла­ту труда» в соответствии с установленным законодательством по­рядком.

На статье «Амортизация основных средств» отражаются суммы амортизационных отчислений на полное восстановление основных производственных средств.

Средства на амортизацию основных средств ООО «Апрель» начисляются, как уже отмечалось выше, исходя из норм амортизационных исчислений.

Статья «Расходы на топливо газ и электроэнергию для производственных нужд отражает:

* фактическую себестоимость различных видов топлива, по­требленных на технологические и иные производственные нужды (приготовление пищи, подогрев воды и т.п.); стоимость электроэнергии, газа и пара, израсходованных на технологические цели, на приведение в движение оборудования и механизмов На статье «Расходы на рекламу» учитываются расходы ООО «Апрель» на рекламу и продвижение продукции.

В статью «Расходы на тару» ООО «Апрель» также входят:

* амортизация (износ) тары­ и оборудования,
* расходы на ремонт тары-оборудования,
* стоимость тары, списанной из-за естественного износа,
* расходы на перевозку, погрузку и выгрузку тары, осуществляемую сторонними орга­низациями при, возврате ее поставщикам или сдаче тарособираю­щим организациям,
* расходы на очистку и обработку (дезинфек­цию) тары,
* и другие расходы на тару.

На статье «Прочие расходы» отражаются:

* суммы затрат по уплате налогов, сборов, отчислений в бюджет и во внебюджетные фонды, производимые в соответствии с уста­новленным законодательством порядком за счет издержек обра­щения и производства;
* вознаграждения за изобретения и рационализаторские пред­ложения;
* износ по нематериальным активам;
* расходы по обеспечению нормальных условий труда и техни­ки безопасности, медицинского осмотра, стоимость мыла, апте­чек, медикаментов и др.;
* расходы по ведению реестра акционеров;
* расходы по ведению кассового хозяйства;

оплата консультационных, информационных и аудиторских услуг. Для выявления финансового результата от реализации товаров как основного вида деятельности на предприятиях опре­деляют сумму издержек, относящихся к реализованным товарам, так как именно издержки по реализованным товарам непосредст­венно участвуют в формировании финансового результата.

**2.3. Анализ затрат на предприятии**

В качестве источников информации о затратах предприятия использовались следующие источники информации:

* + данные первичной документации о расходах,
	+ данные аналитического учёта затрат,
	+ годовая бухгалтерская отчётность – форма №1 «Бухгалтерский баланс», форма № 2 «Отчёт о прибылях и убытках».

Общие данные по затратам ООО «Апрель» представлены в таблице 1:

Таблица 1

Аналитические данные по группам и статьям затрат на ООО тыс. руб.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Статьи издержек | 2008 г. | 2009 г. | Группы издержек 2009 года |
| переменные | постоянные |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1.Транспортные расходы | 431 | 440 | 440 | – |
| 2. Расходы на оплату труда | 1622 | 1572 | 1572 | – |
| 3. Отчисления на социальные нужды | 224 | 211 | 211 | – |
| 4. Расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, оборудования и инвентаря | 219 | 209 | – | 209 |
| 5. Амортизация основных средств | 293 | 280 | – | 280 |
| 6. Расходы на ремонт основных средств | 117 | 101 | – | 101 |
| 7. Износ санитарной и специальной одежды, столового белья, посуды, приборов и других малоценных и быстро изнашивающихся предметов | 65 | 47 | 47 | – |
| 8. Расходы на топливо, газ, электроэнергию для производственных нужд | 21 | 19 | – | 19 |
| 9. Расходы на хранение, подсортировку, подработку и упаковку товаров | 72 | 51 | 51 | – |
| 10. Расходы на рекламу | 38 | 29 | 29 | – |
| 11. Расходы на оплату процентов за пользование займом (кроме денежных) | 110 | 116 | 116 | – |
| 12. Потери товаров и технологические отходы | 161 | 162 | 162 | – |
| 13. Расходы на тару | 74 | 52 | 37 | 15 |
| 14. Прочие расходы | 202 | 199 | 105 | 94 |
| Итого: | 3649 | 3488 | 2770 | 718 |

Из таблицы 1 видно, что большинству позиций отмечалось снижение и постоянных и переменных издержек. В тоже время произошел незначительный рост транспортных расходов и процентов за пользование займом.

Разница между затратами отчётного и базисного периодов показывает абсолютную экономию, а в случае их увеличения – абсолютный перерасход затрат. Такая оценка отклонений отражает изменение затрат, но не показывает эффективность этого изменения. В связи с тем, что рост товарооборота должен сопровождаться ростом издержек, необходимо узнать, пропорционально ли меняются издержки по отношению к росту товарооборота. Чтобы оценить эффективность изменения, руководству нужно определить, оправдывает ли увеличение объёма продаж связанное с ним увеличение затрат, или рост издержек опережает рост товарооборота, и, таким образом, дополнительные затраты не способствуют в достаточной мере увеличению объёма реализации.

Сопоставление издержек и товарооборота различных периодов временного ряда возможно лишь при условии выражения этих показателей в единых, т. е. в сопоставимых ценах. Сопоставимыми должны быть цены на выполненные работы и оказанные услуги, транспортные тарифы, ставки за коммунальные услуги, проценты за кредит и др. Для приведения цен в сопоставимый вид можно использовать индекс цен на товар или индекс инфляции.

Сгруппируем затраты по следующим элементам:

* материальные затраты;
* затраты на оплату труда;
* отчисления на социальные нужды;
* амортизация;
* прочие затраты.

Определим удельный вес каждой группы затрат в общей сумме затрат, произведем динамические сравнения по суммам и по удельному весу. Выявим экономию или перерасход по каждому из элементов и определим элементы с наибольшим удельным весом (см. таблицу 2).

Таблица 2

Анализ затрат ООО «Апрель»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование показателей | 2008 год | 2009 год | Абсолютная экономия | Темп роста,% |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Объём розничного товарооборота, тыс. руб. | 6230 | 6310 | 80 | 101,28 |
| Сумма затрат, тыс. руб. | 3649 | 3488 | -161 | 95,59 |
| Уровень издержек обращения, % к товарообороту | 58,57 | 55,28 | -3,29 | 94,38 |
| Сумма постоянных издержек, тыс. руб. | 690 | 718 | 28 | 104,06 |
| Сумма переменных издержек, тыс. руб. | 2959 | 2770 | -189 | 93,61 |
| Уровень материальных затрат в % к товарообороту | 9,47 | 8,59 | -0,88 | 90,7 |
| Уровень затрат на оплату труда в % к товарообороту | 26,04 | 24,91 | -1,13 | 95,69 |
| Уровень отчислений на социальные нужды в % к товарообороту | 3,6 | 3,34 | -0,26 | 93 |
| Уровень амортизации в % к товарообороту | 4,7 | 4,44 | -0,26 | 94,35 |
| Прочие затраты в % к товарообороту | 14,77 | 14 | -0,77 | 94,76 |
| Сумма издержек, скорректированная по прошлому году |  | 3687 |  |  |
| Скорректированный уровень издержек обращения по прошлому году, % к товарообороту |  | 58,43 |  |  |
| Относительная экономия издержек: |  |  |  |  |
| по сумме, тыс. руб. |  | 199 |  |  |
| по уровню, % к товарообороту |  | 5,71 |  |  |
| Влияние изменения объёма товарооборота: |  |  |  |  |
| по сумме |  | 38 |  |  |
| по уровню  |  | -0,14 |  |  |

Таким образом, для увеличения объёма продаж предприятие закономерно могло увеличить сумму издержек на 38 тыс. руб. Но фактически предприятие снизило издержки обращения в общем объёме на 161 тыс. руб. В результате достигнуто снижение уровня затрат в отношении к товарообороту на 5,71 % и получена экономия издержек в сумме 199 тыс. руб. относительно роста товарооборота.

**3. Предложения по снижению затрат**

**3.1. Направления снижения затрат**

Чтобы более точно определить причины перерасхода или экономии затрат, выявить неиспользованные резервы, необходимо проанализировать издержки по статьям. Этот анализ можно производить разными методами, но чаще его проводят путём динамического сравнения. Кроме этого необходим факторный анализ каждой статьи, выявляющий резервы их снижения. Издержки обращения по каждой статье анализируют по общей методике.

Теснота связи между производительностью труда и издержками выражается через коэффициент корреляции, который выявляется методом группировок.

Как уже отмечалось выше, к расходам по содержанию основных средств относят амортизацию основных средств, арендную плату, расходы на ремонт, расходы на отопление, электроэнергию, водоснабжение, содержание помещений в чистоте. Затраты на отопление, освещение, водоснабжение – это оплата коммунальных услуг. При их анализе проверяют обоснованность ставок, рациональность расходования их на предприятии, сравнивают суммы в динамике и статике.

Укрепление материально-технической базы предприятий сопровождается увеличением этих расходов, но их рост должен отставать от увеличения объёма товарооборота. В противном случае наблюдается снижение эффективности использования объёктов.

Анализ расходов, связанных с товарными запасами, проводится на основе изучения расходов на хранение, подработку и упаковку товаров, товарных потерь, расходов на тару, процентов за пользование банковским кредитом (кроме денежных). Все они относятся к переменным затратам и рассматриваются в увязке с изменением товарооборота.

К основным факторам, вызывающим рост расходов на подработку, подсортировку и упаковку товаров, относят:

улучшение качества обслуживания покупателей,

увеличение товарооборота, товарных запасов.

К факторам понижающего порядка, нейтрализующим названные расходы по этой статье относятся:

увеличение поступления в продажу упакованных, расфасованных товаров,

ускорение обслуживания покупателей,

увеличение товарооборота,

ликвидация сверхнормативных товарных запасов,

улучшение условий хранения товаров,

рациональное использование упаковочных материалов.

Поэтому при сопоставлении увеличения данной статьи расходов с изменением товарооборота необходимо добиваться, чтобы темп роста названных затрат не опережал темпа роста товарооборота, и уровень данных расходов к товарообороту и валовому доходу в отчётном периоде был не выше предшествующих.

При проведении анализа по этому виду затрат следует принимать в расчёт только те товары, которые подвергаются подработке, подсортировке и упаковке.

При изучении товарных потерь проверяют правильность применения норм естественной убыли, вскрывают причины возникновения потерь, анализируют их в динамике. На их величину оказывают влияние объём и структура товарооборота. Сокращению товарных потерь в сфере обращения способствуют:

снижение сверхнормативных товарных запасов,

сокращение времени обращения товаров,

расширение торговли товарами промышленной расфасовки,

закупки товаров у местных производителей.

Снижение в общем объёме товарооборота удельного веса непродовольственных товаров способствует уменьшению затрат по их хранению и снижает потери. Однако этот показатель следует рассматривать в связи со спросом населения. Выбор товара с достаточно высоким спросом позволяет устанавливать величину торговой надбавки, покрывающую эти расходы и потери и, следовательно, повысить прибыль. Расходы по таре относятся к переменным издержкам. Они возникают в основном из разницы между уплаченной ценой тары и ценой, по которой тара возвращается тарособирающим организациям или поставщикам. К ним также относят затраты по ремонту тары, очистке, сортировке и доставке, списанию разбитой и пришедшей в негодность тары и др. На уменьшение потерь по таре относят доходы по операциям с тарой.

Расходы по таре анализируют путём сравнения отчётных или фактических затрат с предшествующими или плановыми соответственно.

**3.2. Мероприятия по снижению затрат**

Анализ показал, что доля издержек у предприятия также снизилась.

Транспортные расходы имеют большой удельный вес в общей сумме затрат. Поэтому их анализ важен при оценке затрат. Эта статья относится к переменным издержкам и увязывается с изменением товарооборота. В анализе расходов по этой статье выделяют влияние следующих факторов:

* объём товарооборота;
* структура товарооборота;
* среднее расстояние перевозок;
* изменение тарифов на транспортные услуги;
* организация доставки товаров.

Влияние большинства факторов на транспортные расходы измеряют традиционными методами.

Распределительная логистика – обеспечение рационализации процесса физического продвижения продукции к потребителю и формирование системы эффективного логистического сервиса.

Распределительная логистика отвечает за оптимизацию процесса распределения имеющихся запасов готовой продукции до потребителя в соответствии с его интересами и требованиями.

Важнейшие функции распределительной логистики заключаются в следующем:

* планирование, организация и управление транспортно-перемещающими процессами в логистической системе в послепроизводственный период;
* управление товарными запасами;
* получение заказов на поставку продукции и его эффективная обработка;
* комплектация, упаковка и выполнение ряда других логистических операций по подготовке товарных потоков к генерации;
* организация рациональной отгрузки;
* управление доставкой и контроль над выполнением транспортно-перемещающих операций в логистических цепях;
* планирование, организация и управление логистическим сервисом.

Распределительная деятельность на предприятии требует существенных затрат (издержки) на их выполнение. Основная часть логистических затрат связана с выполнением ключевых логистических операций: складированием, переработкой, транспортировкой, экспедированием, подготовкой продукции к производственному потреблению, сбором, хранением, обработкой и выдачей информации о заказах, запасах, поставках и т.д.

Принципиальное отличие распределительной логистики от традиционных методов сбыта и продажи заключается в следующем:

* подчинение процесса управления материальными и информационными потоками целям и задачам маркетинга;
* системная взаимосвязь процесса распределения с процессами производства и закупок (в плане управления материальными потоками);
* системная взаимосвязь всех функций внутри самого распределения.

На уровне предприятия логистика решает следующие задачи:

* планирование процесса реализации;
* организация получения и обработки заказов;
* организация сети складов;
* выбор вида упаковки, принятие решения о комплектации, а также организация выполнения других операций, непосредственно предшествующих отгрузке;
* организация отгрузки продукции;
* организация доставки и контроль транспортирования;

Для решения задач по оптимизации распределения необходимо обеспечить контроль за всеми звеньями системы перемещения грузов.

Главным показателем успешной деятельности компании является полученная прибыль. Основным направлением деятельности для увеличения прибыли считаются мероприятия связанные с:

* созданием единой транспортно-складской системы (быстрая доставка до потребителя);
* экономическим объединением производства и сбыта;
* выработкой оптимальных схем складирования и пополнения запаса.

Транспортная логистика решает вопросы управления материальными потоками на транспортных участках и изучает транспортные работы, выполняемые в процессе доведения материального потока от первичного источника сырья до конечного потребителя. Транспортные операции, осуществляемые логистикой можно разделить на две большие группы, выполняемых:

* специальными транспортными организациями (транспорт общего пользования).
* транспортом, находящимся в собственности производителя готовой продукции (нетранспортных предприятий).

Транспортная логистика не имеет четких границ. Она может применяется при любых перевозках.

Проценты за пользование коммерческим (безденежным) кредитом непосредственно связаны с товарными запасами. Главными факторами, оказывающими влияние на эту статью затрат, являются объём товарных запасов и оборачиваемость товаров.

Увеличение скорости товарного обращения способствует снижению относительной величины товарных запасов, а, следовательно, относительных величин расходов по их кредитованию.

Повышение товарооборачиваемости является наиболее действенной мерой сокращения расходов по кредитам и эффективности их использования, так как увеличение числа оборотов запасов в определённый период снижает уровень расходов по процентам в отношении к товарообороту. Снижению уровня расходов по кредиту также способствует повышение объёма товарооборота.

**Заключение**

Формирование состава издержек производства и их учет важны для любой организации. Издержки - это денежное выражение затрат производственных факторов, необходимых для осуществления предприятием своей производственной и коммерческой деятельности. Они находят свое выражение в показателях себестоимости продукции, которые характеризуют в денежном измерении все материальные затраты и затраты на оплату труда, которые необходимы для производства и реализации продукции.
Количество товара, которое предприятие может предложить на рынке, зависит, с одной стороны, от уровня издержек (затрат) на его производство и от цены, по которой товар будет продаваться на рынке, - с другой. Из этого следует, что знание издержек на производство и реализацию товара является одним из важнейших условий эффективного хозяйствования предприятия.
Цена, по которой приобретаются производственные ресурсы, не зависит от деятельности предприятия. Она определяется складывающимся спросом и предложением на ресурсы. Отсюда для предприятия чрезвычайно важен технологический аспект формирования издержек производства, определяющий, с одной стороны, количество привлекаемых производственных ресурсов, а с другой стороны - качество их использования. Предприятие должно использовать такие методы производства, которые были бы эффективными как с технологической, так и с экономической точки зрения. Способ производства является технологически эффективным только в том случае, если он обеспечивает достижение максимально возможного выпуска изделия при минимальном количестве привлеченных производственных ресурсов. Другими словами, каждое предприятие стремится выбрать такой технически эффективный процесс, который обеспечивал бы наименьшие издержки производства.
Основными задачами анализа себестоимости являются:
- выявление резервов снижения затрат на производство и реализацию продукции;
- объективная оценка выполнения плана по себестоимости и ее изменение относительно прошлых отчетных периодов, а также соблюдение действующего законодательства;

- содействие выработке оптимальной величины плановых затрат, плановых и нормативных калькуляций на отдельные изделия и виды продукции.
 Характер этих задач свидетельствует о большой практической значимости анализа себестоимости продукции в хозяйственной деятельности предприятия.
 Нормативы прямых затрат являются основанием для составления нормативных калькуляций, нормативного списания затрат на себестоимость товарного выпуска, а также используются для оценки натуральных остатков незавершенного производства в период инвентаризации.
 Для определения себестоимости продукции и составления калькуляции все затраты группируются и сводятся в определенном порядке, в основном по назначению продукции (специальная техника, гражданская продукция, товары народного потребления). Отнесение отдельных статей расходов к общим затратам на производство продукции характеризует структуру себестоимости.

**Литература**

1. Бакаев А.С. Комментарии к новому плану счетов бухгалтерского учета. М.: «ИПБ-БИНФА», 2008.
2. Васин Ф.П. Системы организации управленческого учета: стандарт-кост, нормативный учет, директ-кост / Бухгалтерский вестник, 2008.
3. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет. М.: ЗАО «Финстатинформ», 2009.
4. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет / Пер. с анг. М.: Аудит, ЮНИТИ, 2009.
5. Каверина О.Д. Управленческий учет. М.: «Финансы и статистика», 2009.
6. Карпова Т.П. Основы управленческого учета. М.: «ИНФРА-М», 2009.
7. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебн. Пособие. М.: «ИНФРА-М», 2008.
8. Кондратова Н.Г. Основы управленческого учета. М.: «Финансы и статистика», 2008.