МИНИСТЕРСТВО ОБЩЕГО И ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ РФ

КУБАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТЕХНОЛОГИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ

Кафедра менеджмента

КУРСОВАЯ РАБОТА

*?? ???????????*

Тема: «УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЁТ В СИСТЕМЕ

МЕНЕДЖМЕНТА»

Выполнил студент

3 курса экономического ф-та

гр. 96-Эк-11

Шейко В.В.

руководитель: к.э.н.

проф. Рубин Г.Я.

Краснодар, 1999.

Реферат

Страниц: 72 Рисунков: 7 Таблиц: 4 Использованных источников: 11

Перечень ключевых слов: управленческий учёт, информационная система предприятия, центры затрат, документационное обеспечение управленческого учёта (ДОУ), управленческий учёт организационной деятельности, АСУД и др.

В первой части данной курсовой работы раскрыта сущность управленческого учёта как такового, его функции, также даны основные принципы построения управленческого учёта, указано место, занимаемое им в системе управления предприятием.

Во второй части описаны особенности организации производства и их влияние на построение управленческого учёта организационной деятельности, система управленческого контроля за деятельностью подразделений, Управленческий учёт и анализ в принятии решений в предпринимательской деятельности, проблемы совершенствования документационного обеспечения управления в современных условиях.

В третьей части этой работы была дана характеристика объекта исследования и были разработаны предложения по повышению эффективности управленческого документооборота, повышению эффективности производства, организации управленческого учёта и системы управления предприятием.

**The abstract**

Pages: 73 Pictures: 7 Tables: 4 Utilised sources: 11

The enumeration of keywords: the administrative registration, intelligence system of firm, centres of expenditures, documentation provision of the administrative registration (DPAR), administrative registration of organizational activity, ASMDT etc.

In the maiden part of the given course work the essence of the administrative registration as it is, its function is disclosed, philosophys of construction of the administrative registration also are given, the place held by it in a management system by firm is pointed.

In the second part the specialities of organization of execution and their influencing on construction of the administrative registration of organizational activity, system of the administrative supervision behind activity of subdivisions, Administrative registration and analysis in a decision making in enterprise activity, problem of perfecting of documentation provision of control in modern conditions are circumscribed.

In a third part of this work the characteristic of plant of probing was given and the sentences on boosting efficiency of administrative document circulation, increase in the effectiveness of production, organization of the administrative registration and management system of firm were developed.

Содержание

стр.

Введение............................................................................................................4

**1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЁТА........**6

1.1 Сущность управленческого учёта.............................................................6

1.2 Управленческий учёт как составная часть информационной системы предприятия и сравнительная характеристика финансового и управленческого учета......................................................................................7

1.3 Составные части управленческого учёта.................................................14

1.4 Функции управленческого учёта .............................................................19

1.5 Предмет и объекты управленческого учёта............................................22

1.6 Метод, способы и принципы управленческого учёта.............................24

*Резюме*.............................................................................................................30

**2. УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЁТ ОРГАНИЗАЦИОННОЙ**

**ДЕЯТЕЛЬНОСТИ** ....................................................................................32

2.1 Особенности организации производства и их влияние на построение управленческого учёта организационной деятельности...............................32

2.2 Оценочная и контрольная информация, используемая в управленческом учёте организационной деятельности............................................................35

2.3 Формирование центров затрат, ответственности и рентабельности на предприятии....................................................................................................36

2.4 Состав и распределение расходов по организационной деятельности...39

2.5 Система управленческого контроля за деятельностью подразделений..41

2.6 Выбор состава показателей и содержание внутренней отчетности по результатам деятельности подразделений.....................................................44

2.7 Системы калькулирования продукции..................................................46

2.8 Управленческий учёт и анализ в принятии решений в предпринимательской деятельности..............................................................48

2.9 Проблемы совершенствования документационного обеспечения управления в современных условиях..............................................................50

*Резюме* .............................................................................................................54

**3. Практическая часть........................................................................**57

3.1 Краткая характеристика объекта исследования....................................57

3.2 Расчёт технико-экономических показателей.........................................58

3.3 Предложения по повышению эффективности управленческого документооборота..........................................................................................61

3.4 Предложения по повышению эффективности производства, организации управленческого учёта и системы управления предприятием..................................................................................................64

Заключение......................................................................................................70

Список используемой литературы.................................................................72

ВВЕДЕНИЕ

Управленческий учёт представляет собой область знаний на стыке бухгалтерского учёта и менеджмента необходимую каждому, кто занимается предпринимательской деятельностью. Менеджер несёт ответственность за достижение целей, поставленных ему администрацией или учредителями предприятия. Результаты деятельности менеджера во многом зависят от информации, которая использована им для планирования, контроля и регулирования управленческой деятельности, а также принятия решений.

Значение этой дисциплины заключается в том, что она позволяет системно рассмотреть внутри предприятия вопросы оперативного планирования, контроля и учёта отдельных видов деятельности. Основным критерием действенности системы является эффективное управление финансовыми и людскими ресурсами, а управленческий учёт обеспечивает для этого необходимый механизм.

В условиях концентрации капитала, внешней и внутренней конкуренции, инфляции, значительного роста масштабов производственных издержек, традиционные методы учёта перестали соответствовать требованиям управления.

Управленческие решения предпринимательской деятельности основываются на плановой, нормативной, технологической, учётной и аналитической информации. Контроль и регулирование — основные функции управления — реализуются в сопоставлении плановых данных и сведений оперативного учёта. Оценка результатов управленческих решений и ответственность за их исполнение производятся по данным внутренней отчетности. Планирование и координация будущего развития предприятия базируются на аналитических расчетах, произведенных с помощью специфических приемов.

В информационной системе предприятия такие функции выполняет бухгалтерский (управленческий) учёт. Управленческий учёт имеет присущие ему отличительные признаки, методы, приёмы, способы и принципы ведения.

Каждый менеджер должен уметь представить управленческий учёт как механизм управления предпринимательской деятельностью предприятия ориентированный на получение прибыли и достижение целей на рынке товаров и услуг, иметь понятие об отличиях и сходстве финансового и управленческого учёта, дать обоснование на примере конкретного предприятия сущности и необходимости управленческого учёта. Система управленческою учёта, которую можно адаптировать к условиям конкретного предприятия должна быть выбрана или разработана исходя из целей и возможностей управления. Следует уметь аргументировать обязательность выполнения функций управленческим учётом и использования его принципов при построении системы внутреннего учёта и контроля.

Данная тема до настоящего времени была очень слабо освящена. Полноценный управленческий учёт целесообразно вести главными образом на крупных и средних промышленных предприятиях, а они (в первую очередь управленческий персонал), находясь в государственной собственности не были заинтересованы в результатах собственной деятельности. Функции управленца, изначально извращённая, сводились лишь к добыванию ресурсов при их распределении. Затем сложились такие условия, что при (продолжающемся и теперь) спаде производства и отсутствии опытных управленческих кадров такая область знаний как управленческий учёт оказалась мало востребованной, однако, переход к рыночным отношениям совершенно по-иному определяет место предприятия в экономике. Эффективность его работы во многом зависит от управленческой деятельности, обеспечивающей реальную экономическую самостоятельность предприятия, его конкурентоспособность и стоимостное положение на рынке. Она потребовала другого подхода и организации информационной системы. Бухгалтерский (финансовый) учёт как основная часть существующей информационной системы предприятия не обеспечивает управленцев всех уровней оперативной информацией. В силу своей специфики финансовый учёт не может предоставить информацию и для разработки стратегии и тактики внутреннего управления деятельностью предприятия в условиях рынка.

В данной курсовой работе я использовал источники, в которых на мой взгляд, довольно интересно и методично изложены основы управленческого учёта, такие, как: «Управленческий учёт» *Карповой Т. П.* и под редакцией *Я. В. Соколова* — «Бухгалтерский учёт: управленческий аспект» , а также *Ковалёва В. В.* и *Соколова Я. В.* «Основы управленческого учёта». Также была использована прочая учебная и периодическая литература, как-то: журналы «Экономика и жизнь», Бухгалтерское приложение к журналу «Экономика и жизнь», журнал «Бухгалтерский учёт», «Управленческий учёт. Опыт зарубежных стран» Яруговой А., Также была использована информация, данная бухгалтерией и лично генеральным директором АОЗТ «Агростромсервис» Степаненко Н. Т.

Цель данной курсовой работы заключается в выработке конкретных предложений для акционерного общества «Агростромсервис», которые могут помочь ему в сложившихся экономических условиях.

Для достижения поставленной цели необходимо поставить ряд конкретных задач:

уяснить место, занимаемое управленческим учётом в настоящих экономических условиях, осознать его место в информационной системе предприятия, его отличия от финансового учёта;

раскрыть теоретические основы: сущность, предмет, объекты, метод и способы, принципы, функции управленческого учёта.

дать характеристику объекту исследования;

выработать предложения по повышению эффективности управленческого документооборота;

выработать предложения по повышению эффективности производства, организации управленческого учёта и системы управления предприятием.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЁТА

**1.1 Сущность управленческого учёта**

Управление предприятием представляет собой процесс координации и регулирования его деятельности для достижения поставленной цели.

Любая служба и работник управления для выполнения своих функций нуждаются в информации. Управление начинается с получения и восприятия информации, оно включает принятие решения на основе информации и завершается контролем выполнения этого решения также на основе соответствующей информации.

Управляющие могут получать информацию сами непосредственно от объекта управления, либо поступает в обработанном виде от специальных информационных служб. Важнейшей из является бухгалтерия. В настоящее время она — единственный поставщик документально обоснованной и системно обеспеченной экономической информации о фактическом наличии и использовании имущества и ресурсов организации, о хозяйственных Процессах и результатах деятельности, о долговых обязательствах, расчетах и претензиях.

До последнего времени управленческие функции бухгалтерии ограничивались контролем за соблюдением законности совершения хозяйственных операций, установленных правил приема и отпуска товарно-материальных ценностей, правильным расходованием фонда заработной платы, за соблюдением штатной, финансовой и кассовой дисциплины, установленных правил и сроков проведения инвентаризации, взыскания дебиторской и погашения кредиторской задолженности, соблюдением платежной дисциплины; контролем за законностью списания недостач, потерь, просроченных долгов и т. п.

Управленческий учёт выступает составной частью информационной системы предприятия. Эффективность управления производственной деятельностью обеспечивается информацией о деятельности структурных подразделений, служб, отделов предприятия. Управленческий учёт формирует такую информацию для руководителей разных уровней управления внутри предприятия с целью принятия ими правильных управленческих решений. Содержание управленческого учёта определяется целями управления, они может быть изменено по решению администрации в зависимости от интересов и целей, поставленных перед руководителями внутренних подразделений.

Становление управленческого учёта произошло от калькуляционного учёта, и поэтому основное его содержание составляет учёт затрат на производство будущих и прошлых периодов в различных классификационных аспектах. Этот момент присутствует в определении понятия «управленческий учёт», появившемся в последнее время в переводной и отечественной экономической литературе, а также в первых работах по бухгалтерскому учёту и его использованию в управленческой деятельности.

Другим важнейшим моментом, который отмечается всеми авторами при определении сущности управленческого учёта, является аналитичность информации. В составе управленческого учёта информация собирается, группируется, идентифицируется, изучается с целью наиболее чёткого и достоверного отражения результата деятельности структурных подразделений и определения доли участия в получении прибыли предприятия, эффективность производственной деятельности представлена в учёте как процесс сопоставления фактических и стандартных затрат и результатов от произведённых расходов.

Установлению сущности управленческого учёта способствует рассмотрение совокупности признаков, характеризующих его как целостную информационно-контрольную систему предприятия; непрерывность, целенаправленность, полнота информационного обеспечения, практическое отражение использования объективны экономических законов общества, воздействие на объекты управления при изменяющихся внешних и внутренних условиях.

Таким образом, сущность управленческого учёта можно определить как интегрированную систему учёта затрат и доходов, нормирования. планирования, контроля и анализа, которая систематизирует информацию для оперативных управленческих решений и координации проблем будущего развития предприятия.

**1.2 Управленческий учёт как составная часть информационной системы предприятия и сравнительная характеристика финансового и управленческого учета**

В период перехода к рыночной экономике, приватизации и акционирования значительно расширяется зона интересов предприятия. Со стороны внешних организаций также возникает определенный интерес либо к деятельности этого предприятия, либо к ее результатам.

Принцип эффективности управления предопределил необходимость появления управленческого учёта. Постепенно в разных странах термин «производственный учёт» был заменен на «управленческий учёт». Однако это было не просто изменение в терминологии, но и большая организационная и методологическая перестройка системы бухгалтерского учёта. Он разделился на две отрасли учёта - финансовый и управленческий.

В это время на предприятиях создаются две бухгалтерии: финансовая и управленческая, каждая со своими целями, задачами и функциями. Предпосылкой к разделению было создание калькуляционной бухгалтерии.

Калькуляционный учёт в то время заключался в составлении предварительных смет: определении затрат на конкретную дату; разработке механизма контроля за издержками и их изменениями; выявлении положительных и отрицательных отклонений от ранее составленных смет; проведении оперативного анализа выявленных отклонений и регулировании издержек производства.

Изменившимся производственным отношениям должен был соответствовать новый подход к организации бухгалтерского учёта и его составных частей. Прежде всего, видоизменились цели управления и, отсюда, изменились требования к калькуляционному учёту. Требовалась калькуляция:

по центрам ответственности — для контроля за соблюдением технологических процессов и деятельностью подразделений, в которых они происходят;

по наименованиям изделий - для исчисления полных издержек и цен на изделия;

по видам продукции - для расчета частичных издержек и контроля за инвестициями.

Таким образом, разные виды себестоимости необходимы для различных целей управления. Все это привело к созданию внутренней производственной бухгалтерии, которая была организована по децентрализованному принципу. Под децентрализацией управленческого учёта понимают создание информационной системы предприятия с детально проработанными формами и методами коммуникационной связи между подразделениями; обеспечение оперативности сбора и обработки информации; текущее планирование деятельности структурных подразделений; оперативный контроль за уровнем расходования материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

В дальнейшем развитие и совершенствование управленческого учёта проходило в рамках национальных систем бухгалтерского учёта разных стран. Развитие западного учёта характеризуется общими тенденциями и специфическими чертами.

Увеличивается информация о спросе на выпускаемую продукцию, возможностях сбыта продукции при определенных условиях и требованиях, материально-техническом обеспечении производства этой продукции, об основном производстве, технической подготовке производства, о затратах на производство и эффективности выпуска определенных изделий и т. п.

Собственников предприятия, акционеров, поставщиков, покупателей, кредиторов, налоговые органы, интересует другая информация: об изменении доли собственного капитала, об эффективности инвестиций, о доходах и эффективности использования ресурсов и т. п.

В отношении конкретного предприятия это может быть разнообразная информация. По большинству предприятий информационные потребности приблизительно одинаковы и их можно сгруппировать следующим образом (см. рис. 1).

экономическая

информация

нормативно-справочная

плановая

учётная

Первичный учёт

Финансовый учёт

Управленческий учёт

*рис.1 Виды информации*

На рис. 1 показана информация различного вида. Экономическая информация представляет собой такой вид информации, которая последовательно и полно отражает производственно-хозяйственную деятельность предприятия. В свою очередь, экономическая информация подразделяемся на следующие виды: плановую, нормативно-справочную и учётную.

Плановая информация содержит данные для выбора действий, которые могут быть предприняты в будущем. Основное содержание этого вида информации составляет технико-экономическое и оперативно-производственное планирование.

Нормативно-справочная информация является связующим звеном между остальными видами экономической информации. Состав нормативно-справочной информации определяется типом производства, номенклатурой и сложностью выпускаемых изделий, технологией и организацией производства, внутрипроизводственным разделением труда, уровнем развития внутренних хозяйственных связей. Эти признаки являются основополагающими в применении методов технико-экономического и оперативно-производственного планирования учёта затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции.

Учётная информация, как и другие виды экономической информации, имеет общие черты, принципы и объекты с нормативно-справочной и плановой информацией. Учётная информационная система включает стадии сбора, изменения первичных данных; регистрации, передачи в вычислительные центры ил и аппарат управления для обработки данных для оперативного управления, накапливания и группировки данных по потокам и определенным принципам, формирования сводной информации и производство расчетов, используемых в аналитической и синтетическом учёте, составления внутренней и внешней отчетности.

В процессе деятельности на предприятии возникает большой объем оперативной информации. Например, мастеру необходимо знать на каком участке, или в какой бригаде произошли сбои производства, сколько продукции выпушено цехом, сколько обработано деталей на его производственном участке, сколько начислено за это заработной платы, а каждому работающему интересно знать, сколько ему начислено заработной платы.

Заведующий складом должен знать о наличии складских запасов не только на сумму, но и в количественном выражении по каждому наименованию, для того чтобы вовремя заказать новую партию и т. п.

Первичная информация обеспечивает исходными данными финансовый и управленческий учёт.

Финансовый учёт готовит информацию для внутренних и внешних пользователей, используя при этом общие для всех предприятий правила ведения.

Большой объём первичной информации не позволяет менеджерам полностью её осмыслить, проанализировать и использовать в своей работе, Они должны при выполнении своих обязанностей оперировать краткими обзорами и по другому сгруппированной информацией. Учётная информация, специально подготовленная для руководителей разных уровней управления, называется управленческой учётной информацией,

Управленческий учёт использует оперативную (первичную) информацию независимо от её количественного измерения. Например отзывы покупателей о качестве продукции. Однако большая часть первичной информации не удовлетворяет запросы руководителей. Так, главного конструктора не интересует, сколько заработал сегодня или неделю назад какой-либо рабочий механического цеха. Ему необходимы итоговые данные: полностью или нет удовлетворена его заявка на материалы, какая сумма выделена бюджетом предприятия на работы, связанные с изменением конструкции изделия или освоением новых продуктов. Следовательно, в работе менеджерами используется как детализированная, так и итоговая информация.

Разделение бухгалтерского учёта на две отрасли: финансовый учёт и управленческий, повлекло за собой организацию двух бухгалтерий, которые имеют свои конкретные цели и задачи Построение системы информации предопределено национальными особенностями, размерами предприятий, характеристикой выпускаемых продуктов и принципами управления.

В информационной системе предприятия управленческий учёт представлен процессом наблюдения, измерения, сбора и обработки информации для руководителей разных уровнен управления для планирования, собственно управления и контроля за деятельностью структурных подразделений и предприятия в целом.

Данные управленческого учёта предназначены для внутренних потребителей информации, интересы которых персонифицированы и могут быть заранее известны. Для управленческого учёта не обязательны общие правила, вместо одного базисного правила (балансовое обобщение), используемого финансовым учётом, существуют три различных набора правил (расходы, доходы, активы); содержится больше приблизительных оценок; много информации в натуральном выражении; не обращается внимание на точность; разная информация для различных целей - учёт по центрам ответственности, учёт полной себестоимости и дифференцированный учёт.

**1.2.1 Сравнительная характеристика финансового и управленческого учета**

Управленческий учет является логическим следствием развития бухгалтерского учета, его эволюции. Усложнение хозяйственных связей и механизм рыночных отношений, появление новых инструментов рынка, методов и средств управления производственно-хозяйственной деятельности вызвали необходимость дополнительной информации, обеспечивающей успешное функционирование предприятия в этих условиях. Существенные изменения произошли в технике, технологии и организации производства. Появилось больше разновидностей продукции, способов ее изготовления, вариантов их сочетания. Затраты и, во многом, результаты деятельности сейчас определяются не столько индивидуальными усилиями, умением человека, а уровнем технического совершенства, экономичностью работы, производительностью используемых машин и оборудования. Количество вариантов решения возникающих проблем выросло, возросла и цена неправильного управленческого решения.

Очевидно, что для внутреннего (внутризаводского, внутрифабричного и т. п.) управления нужна новая система формирования информации для анализа, выбора и обоснования таких решений. Появилась необходимость в переориентации основной цели бухгалтерского учета на удовлетворение внутренних потребностей фирмы.

Бухгалтерский учет разделился на финансовый и управленческий, причем в финансовом учете постепенно обособляется и управленческая функция. В общем виде это можно представить в виде такой схемы:

Необходимость обособления данных управленческого учета в самостоятельную систему во многом связана с усилением требований к сохранению коммерческой тайны деятельности организации, обстоятельств, при которых принимаются те или иные решения. Показатели финансовой отчетности доступны если не для всех, то для многих. Это можно отнести и к финансовому учету, открытому для проверок налоговых органов, ревизоров общества или товарищества, аудиторов и т. п. Система формирования финансовой отчетности должна быть прозрачной, доступной для понимания компетентным пользователем. Иное дело — учет для управления, его данные — коммерческая тайна не только для внешних пользователей, но и для управленческого персонала самого предприятия, не имеющего прямого отношения к решению данной проблемы.

Наиболее существенные различия между финансовым и управленческим учетом сводятся к следующему.

• Финансовый учет предназначен для составления бухгалтерской отчетности установленной формы и содержания, в основном ориентированной на внешних пользователей. Цель управленческого учета — обеспечение менеджеров организации информацией, необходимой для решения внутренних задач управления фирмой.

• Финансовый учет обязателен для предприятия, управленческий учет - нет. Обязанность вести финансовый учет с использованием аналитических счетов определена Федеральным законом Российской Федерации от 21.11.96 № 139-ФЗ "О бухгалтерском учете", действие которого распространяется на все организации, находящиеся на территории РФ. Вопрос о том, вести ли на предприятии управленческий учет, решает сама организация. Сбор и обработка информации для управления считаются целесообразными, если ее ценность для управления выше затрат на получение соответствующих данных.

• Финансовый учет охватывает все хозяйственные операции предприятия, но это — учет факта, прогнозные величины бухгалтерский учет не включает. Управленческий учет — это главным образом учет затрат и результатов, выявление отклонений от оптимального использования хозяйственных средств. Обе разновидности учета для управления включают расчетные» ожидаемые, прогнозные плановые величины.

• Финансовый учет должен осуществляться в соответствии с нормативными документами Правительства РФ и органов, которым предоставлено право регулировать бухгалтерский учет. За нарушение методологии финансового учета предусмотрена ответственность по закону. Методология управленческого учета государственными органами и законодательством не регламентируется. Управленческий учет ведут по правилам, установленным самой организацией, учитывающим специфику ее деятельности, особенности решения тех или иных управленческих задач.

• Пользователями информации финансового учета и отчетности являются в основном собственники, кредиторы, инвесторы, налоговые органы, внебюджетные фонды, органы государственной власти, т. е. внешние потребители. Персонально их состав неизвестен предприятию и всем представляют одни и те же данные, содержащиеся в финансовой отчетности. Информация управленческого учета предназначена для руководителей предприятия (менеджеров) разного уровня полномочий и ответственности. Естественно, каждому из них необходим индивидуальный перечень учетных данных для управления, соответствующий его правам и обязанностям.

• Финансовый учет ведется в целом по предприятию, рассматривает его, как единый хозяйственный комплекс. Затраты и результаты деятельности, расчеты с поставщиками и покупателями, налоги и другие обязательные платежи, резервы и целевые поступления учитывают в обобщенных по организации суммах, не подразделяя их по видам деятельности, структурным подразделениям и т. п. Управленческий учет ведется по секторам рынка, местам формирования затрат, центрам ответственности, причинам и виновникам отклонений и лишь при необходимости обобщается в целом по предприятию.

• Различны не только содержание, но и периодичность, и сроки представления отчетности. В финансовом учете отчетность может быть составлена по итогу за месяц, квартал, год, время ее представления - спустя несколько дней, недель, месяцев. В управленческом учете периодичность представления соответствующих данных - ежедневная, недельная, месячная. Часть отчетных данных формируется по мере потребности в них или к определенному, заранее установленному сроку.

• Информация финансового учета характеризует результат свершившихся фактов и хозяйственных операций за минувший период, отражает их по принципу "как это было". Данные управленческого учета ориентируются на решение "как это должно быть" и контроль исполнения принятого решения. Учет фактических величин для управленческого учета тоже важен, но в основном как база для принятия решений и анализа их эффективности. Поскольку управленческий учет не отменяет финансовый, он пользуется его информацией о фактических затратах и результатах деятельности, изменении стоимости активов и источников их формирования, долговых обязательствах и т. п.

• Разной может быть точность финансового и управленческого учета, исчисления показателей их отчетности. Данные финансового учета должны быть довольно точными, иначе внешние пользователи отнесутся с недоверием к содержанию бухгалтерской отчетности. В управленческом учете допустимы приблизительные оценки, вероятностные расчеты, ориентировочные показатели. Здесь точность может не играть решающей роли, а первостепенное значение приобретает быстрота получения информации для управления, ее многовариантность, удобство пользования.

В конечном счете, управленческий учет в отличие от финансового — учет не фактической величины имущества, затрат и доходов, состояния расчетов и обязательств, а учет факторов, обстоятельств и условий, влияющих на производственно-хозяйственную и финансовую деятельность организации. Его цель — дать информацию для принятия решений по управлению экономикой предприятия и проверить эффективность выполнения принятых решений.

Содержание понятия "управленческий учет" в разных странах различное. Впервые его начали использовать авторы, пишущие на английском языке. В Германии этим термином не пользуются вообще, предпочитая называть соответствующий учебный курс и практическое дело "Исчисление затрат и результатов". Соответственно область планирования, учета, контроля и анализа издержек ограничивается в основном выручкой от продаж и затратами текущего года. В англоязычных странах (США, Англии, Канаде) управленческий учет рассматривают шире. В его сферу входят финансовые и производственные инвестиции, результаты их использования. Во Франции предпочитают иметь дело с понятием "маржинальный учет" и ограничивают его поиском и обоснованием управленческих решений на перспективу с использованием показателей маржинальной прибыли.

**1.3 Составные части управленческого учёта**

Сравнительная характеристика финансового и управленческого учёта обращает внимание на общность объектов — это производственные ресурсы предприятия. Функционируя в процессе производства, составные части производственных ресурсов не остаются статичными. Они совершают кругооборот, видоизменяются, превращаются в продукт, постоянно находятся в движении, изнашиваются и претерпевают другие изменения.

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

Производственные ресурсы на всех этапах кругообращения средств в производстве — снабженческо-заготовительные процессы, производственные и сбытовые - находят отражение в системном бухгалтерском учёте. Однако это отражение специфично, оно больше касается не динамики ресурсов, а их наличия и состояния Например, учёт материальных ресурсов на складах предприятия поступление от поставщиков и выдача в производство, остаткам материалов в цехах, цеховых кладовых и т.д.

Ответственность за сохранность материальных ресурсов и основных фондов установлена только для материально-ответственных лиц. За эффективность использования производственных ресурсов ответственности не предусматривается. Между тем использование производственных ресурсов происходит в различных структурных подразделениях выполняющих определенные операции, в разных сферах деятельности предприятия. При этом каждому из них соответствует система показателей, которыми характеризуется эффективность.

Финансовый отчет формирует обобщенную информацию о материальных, трудовых и финансовых затратах на производство по предприятию в целом, по видам или группам продукции, по заказам. Учёт затрат по центрам ответственности в России пока не налажен. Руководители подразделений не имеют в системном бухгалтерском учёте оперативной и текущей информации об издержках по местам возникновения затрат и показателях эффективности своей деятельности, о затратах своих подразделений в разрезе однородных элементов и статьям расхода, о соблюдении ими предельных размеров расхода. Существенным недостатком современного производственного учёта остается проблема определения реального вклада каждого подразделения в общие результаты деятельности предприятия.

Информированность руководителей является главнейшим фактором повышения эффективности всей системы управления от низших уровней до высших.

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

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

снабженческо-заготовительную деятельность;

производственную деятельность;

учёт затрат на производство и себестоимость продукции;

учёт финансово-сбытовой деятельности;

управленческий учёт организационной деятельности;

контроллинг.

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

С этой целью собирается и обобщается информация о затратах по видам работ и складам, о ценах на приобретение материалов, себестоимости изготовления полуфабрикатов, оценке выданных в производство материальных ресурсов. Особая роль отводится составлению смет затрат по процессам - приобретение, погрузка и разгрузка, сортировка и оценка качества, хранение, обеспечение рабочих мест, а также контролю за их исполнением.

Результативная информация о снабженческо-заготовительной деятельности используется для расчета критической точки объема снабжения.

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

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

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

Руководителям предоставляется информация для принятия решений, позволяющих максимизировать прибыль в краткосрочном периоде.

Управленческий учёт организационной деятельности необходим для удовлетворения требований менеджеров разных уровней управления в информации о собственных затратах, принципах формирования трансфертных цен, об оптимальном уровне специализации и разделении труда на предприятии, правильности выбора размере подразделений, обоснованности по отношению к производственным подразделениям применения принципа «затраты — объем переработки сырья — прибыль».

Здесь составляют и контролируют исполнение смет расходов по организационной деятельности, проводят учётно-аналитические расчеты критической точки объема производства, переменных и постоянных расходов, общей себестоимости, трансфертных цен прибыли. Этот участок учёта представляет сводную информацию по центрам затрат, ответственности и рентабельности.

Контроллинг - представляет собой систему управления процессом реализации конечной цели предприятия. Это - понятие очень широкое. В литературе разные авторы дают различное определение сущности контроллинга.

Контроллинг выступает как регулятор предпринимательской деятельности предприятия, потому выполняет специфичные функции:

информационную - формируется информация, обеспечивающая методологию принятия решений и их координацию;

управляющую — используются нормативные, плановые и фактические данные, отклонения, выявленные по предприятию н его структурным подразделениям в целях координации методов, способов и задач достижения конечной цели предприятия;

контрольную — ориентируется на контроль экономичности работы предприятия и его подразделений.

Функции контроллинга позволяют сформулировать его отличия от управленческого учёта и ревизии.

Все составные части управленческого учёта взаимосвязаны» формирующийся в них перечень информации характеризует уровень организованности и совершенствования управленческого учёта на предприятии и системы управления в целом.

1.3.1 Системы управленческого учёта

Производственные мощности предприятий и фактические объёмы производства определяют масштабы применения систем управленческого учёта. Система управленческого учёта характеризуется объемом информации, поставленными перед ней целями, критериями и средствами достижения целей, составом элементов и их взаимодействием. Классификация систем управленческого учёта:

I. Широта охвата информацией:

полная система;

система с целевым набором проблем;

II. Степень взаимосвязи финансового и управленческого учёта:

интегрированная (монистическая);

автономная;

III. Оперативность затрат:

фактических (прошлых, исторических);

стандартных (нормированных);

IV. Полнота включения затрат в себестоимость:

полных;

частичных.

Признаками классификации являются широта охвата информацией, степень взаимосвязи финансового и управленческого учёта, оперативность затрат на производство, полнота включения затрат в

себестоимость продукции.

По широте охвата информацией видов деятельности, организационной структуры предприятия, продукции различают полные системы, состоящие из совокупности систематического и проблемного учёта, и системы с целевым набором их составных частей.

Систематический учёт затрат — финансовый учёт затрат на производство с его регламентацией по составу затрат, способам регистрации, идентификации и группировки, представления в отчетности. Элементами систематического учёта являются:

1) измерение и оценка затрат по приобретению и использованию производственных ресурсов;

2) контроль в натуральных измерениях процессов снабжения производства, реализации;

3) группировка затрат по статьям расхода и элементам, по местам возникновения, по видам продукции, работ и услуг, а также порядок включения затрат в себестоимость;

4) внутренняя и внешняя отчетность, удовлетворяющая свои пользователей по срокам, содержанию и частоте представления.

Проблемный учёт формирует информацию об экономической технологической, конструкторской и организационной подготовки производства; о ценах и реализации продукции; об управлении производственными запасами и рационализации расхода производственных ресурсов.

Решение задач проблемного учёта происходит с использованием методов программирования, нормирования, планирования, прогноза, системного экономического анализа, контроля и регулирование на основе фактических данных производственного учёта и статистики.

Содержание понятия «проблемный учёт» показывает, что данные этого учёта используются для решения будущих экономических и производственных проблем предприятия. Проблемный учёт готовит информацию:

для планирования и прогнозирования затрат и доходов, нормирования и составления смет (бюджетов);

анализа расходов и отклонений от нормативов (стандартов) и анализа доходности производства продуктов;

оценки деятельности структурных подразделений и предприятия в целом по критерию величины затрат и доходов, получаемых в процессе производства и сбыта;

принятия многовариантных управленческих решений на ближнюю и дальнюю перспективу в области производства и сбыта, кооперирования, импорта и экспорта, ассортимента продукции и других проблем; разработки моделей управления запасами и затратами, обеспечивающих оптимизацию затрат и доходов.

По степени взаимосвязи финансового (систематический учёт затрат и доходов) и управленческого учёта в практике зарубежных стран применяют два варианта: монистическую и автономную системы.

Монистическая — интегрированная система, объединяющая систематический и проблемный учёт на основе прямой и обратной связи на счетах бухгалтерского учёта. Систематический учёт путем отражения на счетах бухгалтерского учёта производственных издержек, готовой продукции и ее реализации дает возможность оценить деятельность предприятия, его финансовое положение. Дополняя финансовую информацию данными внутренней отчетности, администрация может оценить рациональность организации производства на любом его участке. Из оперативных сведений и отчетности материально-ответственных лиц определяются положительные и отрицательные отклонения от действующих стандартов. Тем самым создаются предпосылки организации действующей системы контроля за издержками и доходами.

Думается, что предприятиям небольших по объему производства размеров или выпускающим однородную по своему составу продукцию следует применять интегрированную систему учёта,

Автономная система представляет собой обособленное создание систематического и проблемного учёта. Связь между финансовым управленческим учётом осуществляется с помощью так называемы парных контрольных счетов одного и того же наименования.

По оперативности затрат системы разделяют на систему учёт фактических (прошлых, исторических затрат) и систему учёта стандартных (нормированных) затрат. Оперативность затрат — один и критериев действенности системы, ориентированной на увеличение эффективности.

Система учёта фактических (прошлых) затрат заключается формировании информации для расчета себестоимости и прибыли определения фактической себестоимости и дохода от реализации единицы готовой продукции конкретного наименования.

Система учёта стандартных затрат включает разработку стандартов на затраты по приобретению и использованию материалов основных фондов, на затраты труда, накладных расходов, составление калькуляций себестоимости по нормативным затратам и учёт фактических затрат с выделением отклонений от нормативов и смет.

В мировой практике такая система называется «стандарт-кост» Она ориентирована на оперативность контроля за ходом формирования себестоимости и при возникшей необходимости регулирования ее процесса.

Полнота включения затрат в себестоимость - один из признаков классификации систем учёта, применяемых на практике. Существует система учёта полных затрат и система учёта частичных затрат. Это — два варианта, отвечающие в управленческом учёте различным целям.

Вариант учёта полных затрат представлен традиционным учётом затрат на производство и калькулирования себестоимости. Основной группировкой затрат является их деление на прямые (относи мыс прямо на объект калькулирования) и косвенные (распределяемые между объектами калькулирования пропорционально какой либо базе).

Под вариантом частичных затрат понимается такой подход когда производится подбор отдельных элементов затрат, которые имеют прямой характер и прямо включаются в себестоимость от дельных видов продукции. При этой системе затраты зависят от объемов производства и потому их называют переменными. Калькуляция частичных затрат включает в себя только производственные расходы, связанные с выпуском калькулируемого продукта.. Часть затрат, которые имеют косвенный характер, относятся ко всей продукции. Такого рода затраты возмещаются из общей суммы выручки.

Следовательно, отличительной чертой метода учёта частичных затрат является разграничение затрат на включаемые в себестоимость и возмещаемые из выручки от реализации продукции. В зарубежной практике этот вариант учёта называется «директ- костинг».

1.4 Функции управленческого учёта

Понимание сущности управленческого учёта позволяет выявить зависимость функций, выполняемых этим видом учёта, от функций управления. Циклы управления обычно состоят из планирования, контроля, оценки, непосредственно организационной работы, внутренних информационных связей и стимулирования. Циклы представлены на рис. 2:

Оценка выполнения плана

ПРОИЗВОДСТВО

Внутренние информационные связи

стимулирование

и пересмотр

планов

Планирование

Контроль

Организационная работа

*рис.2. Управленческие функции.*

Планирование представляет собой процесс описания вариантов действий, которые могут быть осуществлены в будущем. Он включает постановку цели; формулировку задач; изыскание путей решения задач для достижения поставленной цели; выбор вариантов альтернативных действий. На этой стадии руководитель должен иметь информацию о смете и предполагаемых источниках ее исполнения. Хорошо составленные планы бывают настолько гибкими, что при определенных производственных ситуациях позволяют руководителю их изменять.

Планы могут быть краткосрочными и долгосрочными. Перспективный план представляет прогноз администрации в отношении развития предприятия на 3-5 лет. Он предусматривает комплекс мер, которые должна провести администрация в настоящее или в ближайшее время. Таким образом решают вопросы инвестиций в капитальные вложения, создание и освоение новой продукции, так как изменение ассортимента выпускаемой продукции страхует предприятие от риска снижения прибыли.

Контроль - это проверка осуществления планов со стороны руководителя, менеджера. Она включает измерение состояния объекта: сопоставление фактических результатов с плановыми; пересмотр планов, если становится ясно, что они не могут быть выполнены;

выявление и регулирование отклонений от запланированного. Контроль настолько тесно связан с планированием, что в обычной работе между ними не проводят грань. Любое управленческое решение основывается на оценке, в которой управленческое планирование и система контроля полностью взаимодействуют.

На этой стадии управления руководитель имеет информацию в виде отчетов исполнителей, в которых даются результаты количественных измерений фактического состояния объекта. Часто в отчете отражается сравнение фактических и бюджетных результатов, а также отклонения. Это позволяет руководителю концентрировать внимание на негативных процессах и выявлять проблемы, требующие решения в будущем. Например, пересмотр обязательств по поставке продукции некоторым покупателям.

Оценка понимается как процесс анализа всей системы принятия решений. В этом случае определяется, была ли достигнута поставленная цель (обратная связь) и выясняются причины отклонений:

недостатки планирования; неоптимальный набор действий, который привел к увеличению оперативных решений; несоответствие системы контроля требованиям управления; выбор неверной цели.

Организационная работа заключается н создании организационной структуры предприятия, предназначенной для практической реализации поставленных целей (отделы, бюро, группы» подразделения и др.); распределении обязанностей между исполнителями;

координации действий исполнителей на основе внутренних информационных связей, объединяющих разные уровни управления; установлении каналов связи с использованием линейных и нелинейных отношений.

Функционирование системы управленческого учёта определяется организационной структурой предприятия. Производственная бухгалтерия предстает как система внутренней отчетности структурных подразделений. Учёт затрат на производство строится по центрам ответственности, что дает информацию руководству предприятия об эффективности специализации, подчиненности, разделении полномочий в достижении цели.

Стимулирование — это средство мотивации участников производственного процесса, побуждающего уяснить цели и задачи предприятия и принимать решения, соответствующие этим целям. В этом качестве выступают сметы и исполнительные отчеты об их выполнении.

Сметы содержат сбалансированные плановые показатели и ориентируют менеджеров на выполнение конечной цели предприятия. Исполнительские отчеты мотивируют обоснованность корректировки фактических результатов по отношению к запланированным

и стимулируют персонал предприятия к принятию мер по устранению отклонений, либо к выявлению потенциальных проблем в будущем. Внутренняя отчетность создаст основу для повышения эффективности системы контроля и регулирования, осуществляемой менеджерами.

Внутренняя информационная связь — это обмен информацией и отчетностью, позволяющий координировать действия различных структурных подразделений на достижение конечной цели; конкретизирующий задачи каждого подразделения на предстоящий бюджетный период; определяющий условия, в которых будет действовать каждый руководитель подразделения, и требования (потребности и ограничения) к нему смежных производственных подразделений. Исполнительные отчеты представляют любому менеджеру материал для анализа и оценки своих действий, разработки мероприятий по устранению каких-либо действий, которые привели к понижению эффективности управления.

Функции управления и информация, обеспечивающая их действенность, позволяют сформулировать функции управленческой учёта:

- обеспечить информацией, необходимой для текущего планирования, осе уровни управления, контроля и принятия оперативных управленческих решений;

- формирование информации, которая служит средством внутренней связи между уровнями управления и различными структурными подразделениями одного уровня;

- оперативный контроль и оценка результатов деятельности внутренних подразделений и предприятия в целом в достижении цели;

- перспективное планирование и координация развития предприятия и будущем на основе анализа и опенки фактических результатов деятельности.

1.5 Предмет и объекты управленческого учёта

Существенным элементом системы управления предприятием является управленческий учёт. Характеризуя сущность управленческого учёта, следует отметить его важнейшую особенность — управленческий учёт связывает процесс управления с учётным процессом.

Предметом управления является процесс воздействия на объект или процесс управления с целью организации и координирована деятельности людей для достижения максимальной эффективности производства. Управление реализует воздействие на предмет управления с помощью планирования, организации, координирование стимулирования и контроля. Именно такие функции выполняет управленческий учёт, образуя свою систему, которая отвечает целям и задачам управления.

В настоящее время нет четких определений предмета управленческого учёта. Авторы пока ограничиваются изложением понимания сущности бухгалтерского учёта вообще и управленческого в частности. Между тем изменяются системы и методы управления деятельностью предприятия, соответственно меняются процедуры и содержание управленческого учёта. Особенно это касается моделирования учёта затрат и доходов на предприятиях с разной организационной структурой, влияния изменяющихся внешних факторов (инфляция, структурная перестройка промышленности и др.). Отсюда происходят изменения в перечне объектов и субъектов управления.

Теория науки об управлении формирует концепцию и о предмете управленческого учёта. Предметом управленческого учёта в общем виде выступает совокупность объектов в процессе всего цикла управления производством. Раскрывают содержание предмета его многочисленные объекты, которые можно объединить в две группы:

- производственные ресурсы, обеспечивающие целесообразный труд людей в процессе хозяйственной деятельности предприятия;

- хозяйственные процессы и их результаты, составляющие в совокупности производственную деятельность предприятия.

В состав производственных ресурсов входят:

основные фонды — это средства труда (машины, оборудование, производственные здания и т.д.), их состояние и использование;

нематериальные активы — объекты долгосрочного вложения (право пользования землей, стандарты, лицензии, товарные знаки и т. д.),

материальные ресурсы - предметы труда, предназначенные для обработки в процессе производства при помощи средств труда.

Эти ресурсы в управленческом учёте представлены производственными запасами на складах предприятия, и кладовых цехов и на участках, складах производственного отдела и в процессе их движения но стадии производственного цикла до склада готовой продукции. Они включают сырье как продукт добывающих отраслей промышленности, сельского хозяйства; материалы, подвергшиеся предварительной обработке как на самом предприятии, так и на других (полуфабрикаты — заготовки, поковки, отливки, детали, узлы и т. п.);

трудовые ресурсы — масса живого труда, которой располагает предприятие в данный момент, использование трудовых ресурсов в процессе целесообразной деятельности и результат труда.

Ко второй группе объектов управленческого учёта относятся следующие виды деятельности;

снабженческо-заготовительная деятельность — приобретение хранение, обеспечение производства сырьевыми ресурсами, вспомогательными материалами и производственным оборудованием с запасными частями, предназначенными для его содержания и ремонта, маркетинговая деятельность, связанная со снабженческими процессами;

производственная деятельность — процессы, обусловленные технологией производства продукции, включающие основные и вспомогательные операции; операции по совершенствованию выпускаемых и разработке новых продуктов;

финансово-сбытовая деятельность - маркетинговые исследования и операции по формированию рынка сбыта продукции; непосредственно сбытовые операции, включая упаковку» транспортировку и другие виды работ; операции, содействующие росту объема продаж, начиная с рекламы продукта и кончая установлением прямых связей с потребителями, контролем качества выпускаемой продукции;

организационная деятельность — создание организационной структуры предприятия, вычленение из системы предприятия функциональных отделов, служб, цехов, участков; организация информационной системы на предприятии с прямой и обратной связью отвечающей требованиям внутренних коммуникаций между структурными подразделениями, разными уровнями управления, соответствующей функциям планирования, контроля, оценки выполнения плана, стимулирования; операции координирования действий внутренних исполнителей, направленных на выполнение основной цели предприятия. Может быть выбрана другая группировка объектов управленческого учёта, но в любом случае она должна отвечал основным целям управления.

1.6 Метод, способы и принципы управленческого учёта

В система управленческого учёта его объекты имеют определен нос специфическое отражение. Прежде всего производственны ресурсы отражаются по состоянию, в движении, целесообразности использования в процессе хозяйственной деятельности предприятия.

Совокупность различных приемов и способов, посредством которых отражаются объекты управленческого учёта в информационной системе предприятия, называется методом управленческого учёта. Он состоит, из следующих элементов: документация; инвентаризация; оценка, группировка и обобщение; контрольные счета; планирование, нормирование и лимитирование; анализ; контроль.

Документация — первичные документы и машинные носители информации, гарантирующие управленческому учёту достаточно полное отражение производственной деятельности предприятия.

Первичный учёт в общей системе учёта является основным источником информации для финансового и управленческого учёта.

Применительно к специфике предприятия комплексный подход к организации первичного учёта обеспечивает:

- дальнейшее совершенствование оперативно-календарного планирования, оперативного контроля и диспетчирования хода производства;

- комплексную разработку каждой учётной задачи производства и полную увязку всех задач оперативного учёта между собой и с задачами оперативно-календарного планирования, учёта выработки и начисления заработной платы, контроля за правильным использованием материальных ценностей в производстве,, учёта незавершенного производства;

- разработку и внедрение единого для финансового и управленческого учёта документооборота, упорядочение и унификацию первичной документации;

- строгий контроль за расходованием материальных и трудовых ресурсов, за соответствием размеров оплаты труда списанию материалов согласно количеству изготовленной продукции;

- сохранность заготовок, деталей, узлов и полуфабрикатов в процессе их движения по стадиям обработки, потребления и хранения ;

- улучшение организации складского учёта деталей узлов и сборочных единиц за счет оборудования специальных мест хранения, обеспечения современными весоизмерительными и аналитическими устройствами;

- закрепление за должностными лицами отдельных коллективов (бригад, участков и т. п.) функций по оформлению учётной документации или сбору информации с машинных устройств, повышение персональной ответственности за правильность оформления и полноту сбора информации;

- достоверность и своевременность информации о производстве путем использования балансов учёта движения деталей, полуфабрикатов в управленческом и финансовом учёте в виде сводных документов;

- переход к механизированному сбору, передаче и обработке информации о движении деталей, узлов и полуфабрикатов и получению на основе первичного учёта результирующей информации с помощью персональных ЭВМ на разных уровнях управления;

- своевременную и полную в течение определенного отчетного периода проверку данных оперативного учёта в сопоставлении с фактическим состоянием, размерами и комплектностью незавершенного производства с- помощью инвентаризации, что одновременно позволяет улучшить информационную базу планирования производства и нормирование запасов по местам возникновения и заделов.

Инвентаризация — способ выявления фактического состояния объекта. При помощи инвентаризации определяют Отклонения от учётных данных: либо неучтенные ценности, либо потери, недостачи, хищение. Инвентаризация способствует сохранности материальных ценностей, контролю за их использованием, установлению полноты и достоверности учётной информации.

Группировка и оценка, использование контрольных счетов — способ изучения, позволяющий накапливать и систематизировать информацию об объекте в разрезе определенных признаков. Главными признаками группировки объектов управленческого учёта считаются: специфика производственной деятельности, технологическая и организационная структура предприятия, организация управления, целевые функции системы управления. Сгруппированная информация об объекте позволяет эффективно ее использовать для оценки результатов деятельности и сделать необходимые и разумные выводы для принятия оперативных и стратегических решений.

Контрольные счета — составная часть элемента классификации позволяющая хранить информацию. Система контрольных счетов выступает связующим звеном физического и управленческого учёта и позволяет установить полноту и правильность учётных записей Контрольный счет - это итоговый счет, где записи производят по итоговым суммам операций данного периода. Так. записи, произведенные в карточках складского учёта, должны соответствовать хронологическим записям в журнале регистрации операций, накопительным ведомостям в разрезе наименований материалов и контрольному счету, куда заносят итог всех операций, систематизированных по определенному признаку в накопительной ведомости;

Планирование, нормирование и лимитирование - входят в систему управления предприятием. Планирование — непрерывный циклический процесс, направленный на приведение в соответствие возможностей предприятия с условиями рынка. Оно связано с решением проблем будущего, использует методы выбора альтернативных решений, направления которых имеют как общий, так и частный характер. Планирование только тогда эффективно, когда оно базируется на статистических исследованиях и анализе результатов хозяйственной деятельности. Анализ проводится по данным информации, сгруппированной и обработанной в соответствии с целями управления в управленческом учёте.

Нормирование - процесс научно обоснованного расчета оптимальных норм и нормативов, направленный на обеспечение эффективного использования всех видов ресурсов и изыскание путей наиболее продуктивного превращения затрат в выпуск продукции. Комплекс норм и нормативов составляет нормативное хозяйство предприятия, которое охватывает все сферы его деятельности.

Без нормативного хозяйства невозможна организация системы управленческого учёта и контроля за состоянием запасов и фактических затрат. Нормы как основа системы, контроля классифицируются и группируются по центрам ответственности, продуктам и операциям.

Как показывает опыт создания нормативной базы, основой для планирования, организации и учёта производства являются технологические расчеты. Нормативные технологические показатели увязывают технико-экономическое планирование с оперативно-производственным еще на стадии технической подготовки производства Плановые и нормативные показатели определяют систему показателей учёта производства, что в немалой степени способствует сопоставимости показателей нормирования, планирования, учёта по нормам затрат и отклонениям от них. Технологические нормативы можно рассматривать как аналитическую базу производственного учёта, обеспечивающую его соответствующими данными о деятельности подразделений и уровне внутреннего хозяйствования.

Таким образом, нормы могут быть использованы при планировании, поскольку они выражают количественные цели, которые должны быть достигнуты.

Лимитирование - первая ступень контроля за материальными издержками, основанная на системе норм запасов и затрат. Лимит — установление границ выдачи, исходя из нормы расходов ресурсов на единицу продукции, установленной технологической документацией, и планируемой производственной программы каждому производственному подразделению.

Система лимитирования должна состоять не только из расчета лимита отпуска материалов цехом, но и из учётных и контрольных операций. Поэтому в системе управленческого учёта лимитированию отводят роль оперативной информации, позволяющей активно влиять на формирование материальных затрат.

Анализ. В силу специфических особенностей этот элемент метода управленческого учёта взаимодействует практически со всеми остальными составляющими. В сферу изучения попадает как производственная деятельность всего предприятия, так и отдельных подразделений, выраженная экономическими показателями. Выбор показателей определяется целями и возможностями системы управления. В процессе анализа выявляются взаимозависимости и взаимосвязи между подразделениями по выполнению установленных плановых заданий, отклонения и причины, вызвавшие изменения в результатах и эффективности производства, принимаются соответствующие управленческие решения.

Контроль — завершающий процесс планирования и анализа, направляющий деятельность предприятия на выполнение ранее установленных заданий, позволяющий вскрывать и устранять возникающие отклонения. Основой системы контроля служит обратная связь, которая дает надежную, необходимую и целесообразную ин формацию для осуществления контрольно-измерительной деятельности. Существуют разные системы и виды контроля. Они постоянно меняются, обладают отличительными особенностями на каждом предприятии, отражая его специфическую сферу деятельности.

В заключение следует отметить, что все элементы метода действуют не изолированно друг от друга, а в системе организации внутренних хозяйственных связей, направленной на решете целей управления.

1.6.1 Принципы управленческого учёта

Управление производственной деятельностью является сложным и комплексным процессом. Система учёта, отвечающая требованиям управления, также сложна и состоит из множества процедур. К тому же состав элементов системы управленческого учёта может меняться в зависимости от целей управления. Между тем любая система учёта, организованная на конкретном предприятии, отвечает общепринятым принципам.

К принципам управленческого учёта относятся: непрерывность деятельности предприятия; использование единых для планирования и учёта (планово-учётных) единиц измерения; оценка результатов деятельности подразделений предприятия; преемственность и многократное использование первичной и промежуточной информации в целях управления; формирование показателей внутренней отчетности, как основа коммуникационных связей между уровнями управления; применение бюджетного (сметного) метода управления затратами, финансами, коммерческой деятельностью; полнота и аналитичность, обеспечивающие исчерпывающую информацию об объектах учёта: периодичность, отражающая производственный и коммерческий циклы предприятия, установленные учётной политикой. Совокупность перечисленных принципов обеспечивает действенность системы управленческого учёта, но не унифицирует учётный процесс.

Непрерывность деятельности предприятия, которая выражается отсутствием намерения самоликвидироваться, сократить масштабы производства, означает, что предприятие будет развиваться в будущем. Этот принцип нацеливает бухгалтеров на создание информационного обслуживания решения долгосрочных проблем — анализа конкурентоспособности производства продукции, поставок сырья и материалов, изменения ассортимента и освоения новых продуктов, инвестиций и т.д.

Использование единых планово-учётных единиц измерения в планировании и учёте производства обеспечивает между ними прямую и обратило связь. Планово-учётные единицы раскрывают сущность и различие систем оперативно-производственного планирования на разных его уровнях; с их помощью создастся реальная возможность разработки методологии системы учёта, основанной на тесной взаимосвязи показателей управленческого учёта производства и бухгалтерского учёта затрат, определения результатов хозяйствования отдельных структурных подразделений.

На разных уровнях оперативно-производственного планирования планово-учётные единицы или детализированы или, напротив, более укрупнены. В основе детализации заложен принцип перехода от более крупных единиц на уровне предприятия (изделие, производственный заказ, серия изделий, наименование и т. п.) к более мелким на уровне цеха, участка, бригады (деталь, операция, комплекс операций, узловой комплект, бригадный комплект и др.).

Следует отметить, что планово-учётные единицы управленческого учёта производства и единицы измерения готовой продукции, сданной на склад, применяемые в бухгалтерском учёте, идентичны. Через них прослеживается связь управленческого и. финансового учёта выполненных заказов. При этом возможна любая группировка информации в том или ином виде учёта по объектам управления будь то группировка по видам продукции, производственным заказам или структурным подразделениям. Кроме того, на уровне предприятия планово-учётные единицы совпадают с объектами калькулирования или являются их частью. На уровне структурных подразделений планово-учётные единицы могут быть использованы при выборе объектов учёта затрат.

Оценка результатов деятельности структурных подразделений предприятия - один из основополагающих принципов построения системы управленческого учёта. При всем различии организационных форм на предприятиях, управленческий учёт должен быть связан с оперативно-производственным и технике экономическим планированием. В совокупности с системой планирования и контроля управленческий учёт представляет собой механизм хозяйствования цеха, участка, бригады. Процессы оценки результатов деятельности предусматривают и определение тенденций и перспектив каждого подразделения в формировании прибыли от производства и реализации. Хозяйственный механизм предприятия должен быть приспособлен к нуждам оперативного управления подразделениями и внутри них.

Соблюдение в процессе сбора, обработки и транспортирования первичных данных принципа преемственности и многократного использования упрощает систему учёта и делает ее эффективной (меньше затрат - больше значения в решении поставленной перед менеджером цели). При оперативном управлении информация управленческого учёта подкрепляется и иногда дополняется бухгалтерскими данными. В свою очередь данные финансового учёта детализируются, дополняются информацией, поступающей от управленческого учёта. Иногда рассматриваемый принцип называют принципом комплексности. Сущность принципа заключается в разовой фиксации данных в первичных документах или произведенных расчетах и многократного их использования при всех видах управленческой деятельности без повторной фиксации, регистрации или расчетов.

Данный принцип позволяет создать на предприятии рациональную и экономичную систему учёта сообразно его размерам и масштабам производственной деятельности. Его реализация означает, что из минимального количества данных получают максимально необходимое для управленческих решений количество информации. Тогда управленческий учёт выполняет свои функции.

Управленческая информация обладает способностью так формировать по данным первичного учёта показатели внутренней отчетности, что они становятся системой коммуникаций внутри предприятия. На нулевом уровне возникает первичная учётная информация в первичных документах, отчетах основных и вспомогательных цехов; на первом уровне создается сводная документация отдела снабжения, внешней кооперации, производственных подразделений сбытового и финансового отдела, бухгалтерии, складского хозяйства: на последующих уровнях производится объединение и формирование отчетной сводной документации в функциональных отделах заводоуправления (главного конструктора, главного технолога, главного механика, отдела кадров, производственною и др.).

На самом верхнем уровне происходит обобщение сводной информации, поступившей из структурных подразделений, и преобразование её в результирующую отчётную документацию производственно-диспетчерским, планово-экономическим отделами и бухгалтерией. Содержание отчетов зависит от целей его назначения и должности руководителя, для которого они предназначены. Бухгалтеры-аналитики составляют отчеты по анализу себестоимости с целью определения себестоимости продукции; сметы для планирования будущих расходов; текущие оперативные отчеты производственных подразделений для оценки результатов работы; отчеты о затратах на производство для принятия оперативных решений; анализ смет капитальных вложений для долгосрочного планирования или прогнозирования.

Особого внимания заслуживает принцип бюджетного (сметного) метода управления затратами, финансами, коммерческой деятельностью. Он используется на крупных предприятиях как инструмент планирования, контроля и регулирования. Бюджетный цикл состоит из процедур планирования всех сфер деятельности, отдельных подразделений; суммирования проектных решений всего коллектива; расчета проекта бюджета; расчетов вариантов плана и внесения корректив; окончательного планирование и учёта изменяющихся условий и отклонений от запланированного.

Сметами (бюджетом) охватывают производство, реализацию, распределение и финансирование. В них находят отражение затраты на производство всего предприятия и его подразделений, доходы от видов деятельности, подразделений, предприятия в целом.

Система управленческого учёта должна отвечать принципам полноты и аналитичности информации. Показатели, содержащиеся в отчетах, должны быть представлены в удобном для анализа виде, не требовать дополнительной аналитической обработки, не предусматривать обратных синтезу (от низших до высших уровней управления) процедур. Нарушение этого принципа привадит к удорожанию системы и потере оперативности управления.

Принцип периодичности, отражающий производственный и коммерческий циклы предприятия также важен для построения системы управленческого учёта. Информация для руководителей необходима в том случае, когда это целесообразно, ни раньше, ни позже. Сокращение временного плана может значительно уменьшить точность информации, подготовленной управленческим учётом. Как правило, аппарат управления устанавливает график сбора первичных данных, их обработки и группировки в итоговой информации.

**Резюме**.

Сущность управленческого учёта представлена как интегрированная система учёта затрат и доходов, нормирования, планирования, контроля и анализа, систематизирующая информация для оперативных управленческих решений и для будущего развития предприятия.

Составные части управленческого учёта определены оборотом производственных ресурсов в сферах снабжения, производства и реализации. Основополагающим принципом всей системы учёта выступает принцип «затраты -доходы». Исходя из этого определения о системе учёта затрат и доходов выделены следующие составные части: снабженческо-заготовительная деятельность; производственная деятельность, затраты и себестоимость выпуска продукции; финансово-сбытовая деятельность; организационная деятельность.

Размеры предприятия и решения администрации влияют на выбор системы управленческого учёта. С этих позиций и рассмотрено применение и характеристика каждой из систем: систематический и управленческий учёт; монистическая и автономная; учёта фактических и стандартных затрат; учёта полных и частичных затрат. При этом разнообразие систем учёта сгруппировано по их общим признакам в четыре группы.

Цели управления решаются управленческим учётом при выполнении им таких функций, как обеспечение информацией всех уровней управления, необходимой для текущего планирования, контроля и принятия оперативных управленческих решений; организация внутренних коммуникаций между уровнями управления и различными производственными подразделениями одного уровня посредством внутренней отчетности; контроль и оценка результатов деятельности внутренних подразделений и предприятия в достижении конечной цели; анализ фактических результатов деятельности и будущего развития предприятия.

Управленческий учёт связывает на практике процесс управления с учётным процессом, так как имеет с ним одни и те же объекты:

производственные ресурсы, обеспечивающие целесообразный труд людей в процессе хозяйственной деятельности предприятия; хозяйственные процессы и их результаты, составляющие в совокупности производственную деятельность предприятия. Совокупность объектов управленческого учёта, выступающая в процессе всего цикла управления, называется его предметом.

В информационной системе предприятия объекты управленческого учёта раскрываются с помощью специфических приемов и способов: документация; инвентаризация; оценка; группировка и контрольные счета; планирование, нормирование и лимитирование контроль; анализ. Каждый элемент воздействует на объект учёта, не изолированно, а в системе организации внутренних связей, направленной на решение целей управления. Совокупность приемов и способов, раскрывающих содержание предмета, называется методом управленческого учёта.

Система управленческого учёта подчинена целям управления. Она действенна при условии соблюдения следующих принципов:

непрерывность деятельности предприятия; использование единых для планирования и учёта показателей и единиц их измерения;

обязательность оценки результатов деятельности структурных подразделений на основе показателей внутренней отчетности; преемственность и многократное использование первичной и промежуточной информации для разных целей управления; бюджетный (сметный) метод контроля за затратами; полнота и аналитичность информации; периодичность информации, отражающей производственный и коммерческий циклы предприятия.

Теоретические основы управленческого учёта объединяют в своем составе понятие о сущности управленческого учёта, его предмете и средствах отражения объектов, функциях, осуществляемых управленческим учётом, принципах и системах организации.

Глава 2. УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЁТ ОРГАНИЗАЦИОННОЙ

ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

**2.1 Особенности организации производства и их влияние на построение управленческого учёта организационной деятельности**

Теория управленческого учёта на первый план выдвигает вопросы организации учёта издержек, а также исчисления себестоимости готовой продукции и незавершенного производства. Это прежде всего вызвано практикой управления производством и появлением новых требований к информации о затратах на производство, эффективности использования производственных ресурсов, рациональности выпуска продуктов.

*Управление — это процесс планирования, организации, мотивации и контроля, необходимый для обеспечения деятельности предприятия в соответствии с его целями. Для выполнения функций управления на предприятиях создается аппарат управления, состоящий из совокупности работников, руководящих деятельностью предприятия или иной производственной единицы.*

На крупных предприятиях аппарат управления создается в соответствии с функциями управления, на небольших по размеру предприятиях выполняется несколько функций одним структурным подразделением (отделом, сектором) или отдельными исполнителями. Наряду с подразделениями управления часть аппарата сосредоточивается в цехах. Соотношение численности работников, занятых .управлением предприятием и цехами, зависит от многочисленных факторов, рассматриваемых подробно в дисциплине «Менеджмент». В данном случае обращается внимание на организационную и производственную структуру.

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

Организационная структура. Официально организационная структура находит свое выражение в штатном расписании. Фактически она обеспечивает согласованность отдельных видов деятельности предприятия и усилий подразделений по выполнению основных задач и целей предприятия. На рис.3 представлена схема управления предприятием:

Управление предприятием

Снабженческо-заготовительная

Производственная

Финансово-сбытовая

Техническое обеспечение и развитие

Инвестиционная

*Рис. 3. Области хозяйственной деятельности предприятия.*

Полная организационная структура предприятия зависит от следующих факторов:

характер производства и его отраслевые особенности, состав выпускаемой продукции, технология изготовления, масштаб и тип производства, уровень технической оснащенности предприятия;

формы организации управления: линейная, линейно-функциональная, матричная;

соответствие структуры аппарата управления и иерархической структуры производства;

соотношение между централизованной и децентрализованной формами управления;

соотношение между отраслевой (по продукту) и территориальной (по региону) формами управления;

уровень механизации и автоматизации управленческих работ, квалификация работников, эффективность их труда.

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

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

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

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

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

Конкретное хозяйственно-экономическое положение каждого подразделения определяется степенью его самостоятельности и предоставленных полномочий руководителю подразделения. Взаимодействие между внутренними подразделениями, между разными уровнями управления регулируются внутренним экономическим механизмом.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

**2.2 Оценочная и контрольная информация, используемая в**

**управленческом учёте организационной деятельности**

Информационные потребности в формировании управленческих решений менеджмента подразделений разных уровней управления удовлетворяются при условии решения проблем взаимосвязи (коммуникации) системы управления себестоимостью.

Четыре основных функции внутренней системы контроля - измерение, коммуникация, оценка и мотивация - должны учитывать особенности организации и структуры предприятия, где каждое Подразделение имеет свои интересы.

Реализация целей каждого уровня управления возможна в условиях наличия достаточно оперативной и достоверной информации. Вариант построения информационной системы любого предприятия зависит от множества факторов. Здесь рассматриваются только особенности, касающиеся координации действий различных структурных подразделений на достижение конечной цели предприятия, оценки вклада каждого подразделения в выполнение конечной цели и организации контроля за действиями подразделений по ее выполнению. С этих позиций формирование информации о производстве как бы повторяет ход производственного процесса и предопределено движением материальных ресурсов по стадиям технологического процесса и нарастанием трудовых затрат по мере обработки исходных материалов.

Существует множество факторов, влияющих на построение информационной системы предприятия.

Согласно схеме и в зависимости от поставленных целей возникает ряд проблем при формировании оценочной и контрольной информации о производстве.

Во-первых, необходимы первичные аналитические данные, формируемые из различных исходных источников. Во-вторых, необходимо располагать соответствующими источниками исходных данных.

В таблице приведена обобщенная информация, касающаяся лиц управления производственной деятельностью предприятия. Вся совокупность информации содержит множество подсистем, которые позволяют обеспечить релевантной информацией одного менеджера или группу управленцев, принимающих решения. Каждая подсистема содержит механизм для обработки информации и обратной связи.

В составе оценочной и контрольной информации управленческого учёта организационной деятельности особое внимание уделяется внутренней информации. Она характеризует разные стороны производственно-хозяйственной деятельности структурных подразделений, носит оперативный характер и отражает ход производства и реализации продукции, а также финансовые результаты работы как предприятия, так и его структурных подразделений.

Принятие управленческих решений, равно как оценка и контроль не всегда требуют полной совокупности информации. В таких случаях необходимая информация накапливается в функциональных отделах и службах и используется вместе с информацией, сформированной в управленческом учёте. В любом случае в информации должны найти отражение связи между подразделениями, показателями, должен воспроизводиться весь процесс их формирования.

**2.3 Формирование центров затрат, ответственности и рентабельности на предприятии**

К организации управленческого учёта непосредственное отношение имеет организационная структура предприятия, объем и специфика выполняемых работ подразделениями. Построение моделей организации управленческого учёта зависит от множества факторов и поэтому их выбор индивидуален для каждого предприятия.

В виде отдельных составляющих частей управленческого учёта представлены следующие виды деятельности:

снабженческо-заготовительная;

производственная;

финансово-сбытовая;

организационная;

инвестиционная;

Все виды деятельности тесно связаны между собой и не могут существовать обособленно в рамках одного предприятия. В то же время, как мы убедились, затраты имеют свои особенности формирования и конкретно характеризуют процессы, совершаемые в подразделениях. Степень детализации затрат и последовательность их обобщения по предприятию может определяться для каждого подразделения.

Основными критериями здесь являются цели управления, система контроля за издержками, уровень специализации подразделений и величина их затрат. В практике предприятий, работающих в условиях рынка, наметились следующие подходы к построению аналитического управленческого учёта:

по центрам возникновения затрат;

по центрам ответственности за возникающие затраты;

по центрам рентабельности производства отдельно взятого продукта.

Построение учёта затрат в соответствии с организационной структурой позволяет связать деятельность каждого подразделения с ответственностью конкретных лиц (рабочих, бригадиров, мастеров, начальников участков и т.д.), оценить результаты каждого подразделения и определить их вклад в общие результаты деятельности предприятия.

(Центры возникновения затрат - это обособленные структурные подразделения предприятия, в которых имеется возможность организовать нормирование, планирование и учёт издержек производства с целью наблюдения, контроля и управления затратами производственных ресурсов, а также оценки их использования.

Система учёта предусматривает измерение расходов без измерения выхода продукции. Во многих случаях измерить продукцию либо невозможно, либо не нужно. Например, объем услуг, оказываемых плановыми службами или бухгалтерией.

На промышленных предприятиях центры возникновения затрат представляют собой отдельные объекты аналитического учёта. Порядок обобщения расходов повторяет соподчинённость в организационной структуре управления (см. рис.4).

Цех

Отдельные виды производ-ства

Отделы и службы предприятия

Рабочее место бригадира

Производственный участок

Предприятие

*Рис. 4. Центры возникновения затрат.*

В экономической литературе и практике рассматриваются два подхода к выбору состава затрат, учитываемых по местам их возникновения:

комплекс прямых и косвенных затрат, связанных с работой данного подразделения, службы, вида деятельности, безотносительно к видам вырабатываемой продукции;

ограничение косвенными затратами, возникающими о данном подразделении, которые носят общий для всех видов продукции характер и не могут быть отнесены на отдельный вид продуктов прямым путем. Прямые расходы учитывают по видам продукции без их обобщения по местам возникновения расходов

Выбор того или иного варианта должен диктоваться целями управления и с этих позиций, на наш взгляд, предпочтительнее первый. В этом случае контролем охватывают все используемые производственные ресурсы на данном месте возникновения расходов, что усиливает степень влияния учёта на процесс формирования издержек и действенность внутреннего хозяйственного механизма.

При варианте, когда обобщаются все затраты, присущие данному месту их возникновения, более реально в системе контроля за издержками использовать бюджетно-сметный метод и метод выявления отклонений от норм с определением причин и виновников отклонений.

Система учёта, в которой предусматривается составление отчетов по данным сравнения сметных (стандартных) показателей с фактическими, называется учётом по центрам ответственности. А каждое подразделение, возглавляемое конкретным менеджером, называется, центром ответственности.

Центр ответственности — это такая группировка затрат, которая позволяет совместить о одном учётном процессе места возникновения затрат: производство, цех, участок, бригаду с ответственностью возглавляющих их менеджеров.

Центр ответственности представляет собой часть системы управления предприятием и как любая система имеет входи выход. Вход:

сырье, материалы, полуфабрикаты, часы труда и разных типов услуг. Центр ответственности выполняет заданную ему работу с этими ресурсами. На выходе центра ответственности — продукция (продукты или услуги), которая идет в другой центр ответственности или реализуется на сторону. Таким образом, деятельность каждого центра ответственности может быть оценена с точки зрения эффективности.

Эффективная деятельность - производство заданного объема продукции при минимальном использовании производственных ресурсов, либо максимальное производство объема продукции при заданном размере производственных ресурсов. В центре ответственности действует принцип «затраты -> объем переработки сырья -> прибыль».

По отношению к процессу производства центры ответственности подразделяют на: основные и функциональные; по отношению к внутреннему хозяйственному механизму: хозрасчетные и аналитические.

Основные центры ответственности организуют контроль по месту возникновения затрат; функциональные — обеспечивают контроль над затратами, возникшими во многих местах, но под воздействием одного центра ответственности.

Хозрасчетные центры ответственности обычно совпадают с местами возникновения затрат, им присущ контроль в момент возникновения затрат; аналитические не связаны системой внутренних хозрасчетных отношений, они строят системы контроля за отдельными затратами.

Цель учёта по центрам ответственности состоит в обобщении данных о затратах и доходах по каждому центру ответственности с тем, чтобы отклонения от заданного этому центру можно было отнести на конкретное лицо. Система, которая строится на составлении отчетов об исполнении смет, где сравниваются фактические и сметные данные, называется учётом по центрам ответственности.

Организация учёта, планирования и контроля по местам возникновения затрат и центрам ответственности показывает, что для оценки результатов деятельности каждого подразделения необходимо определять величину прибыли, получаемую каждым конкретным центром ответственности. Это особенно важно при внутрихозяйственных, хозрасчетных отношениях.

(Центр рентабельности — разновидность центров ответственности, в которых доход есть денежное выражение выпущенной продукции; расход — денежное выражение использованных ресурсов, а прибыль — разница между доходом и расходом.

Центр рентабельности — это экономика предприятия в миниатюре. Использование модели управления по центрам рентабельности позволяет на больших предприятиях децентрализовать ответственность за прибыль.

Формирование центров рентабельности не всегда эффективно. Если выпускается однородная продукция (уголь, цемент и т. п.), которая измеряется в натуральных показателях, то нет необходимости измерять объем производства в стоимостных показателях. Достаточно определить собственные затраты каждого подразделения и соотнести их на тонну продукта, выпущенного предприятием. Нецелесообразно формировать центры рентабельности о случаях, когда центры ответственности оказывают услуги другим центрам (например, услуги отдела внутреннего аудита оказываются без указания цены услуг), а также в случаях при установлении трансфертных цен, когда возникают разногласия среди управленцев разных центров и вызывают интерес к краткосрочным результатам, принося вред предприятию в целом при решении долгосрочных перспектив развития.

Исходя из общих условий организации управленческого учёта, формирование центров рентабельности требует наличия полномочий центров по решению вопросов выпуска продукции или соотнесения выпуска продукции и затрат на её производство. Полуфабрикат подразделения может быть использован внутри предприятия или реализован на сторону;

применения полуфабрикатного варианта сводного учёта затрат; на производство с хорошо организованным учётом затрат по местам их возникновения и достаточно объективной системой внутренних. хозрасчетных отношений.

Основными предпосылками формирования и организации учёта по центрам затрат, ответственности и рентабельности являются четкое разграничение затрат на зависящие от функций того или иного центра, на постоянные и переменные, на прямые - как наиболее Просто контролирующие прибыль отдельного продукта; калькуляция себестоимости с полным распределением затрат на уровне предприятия как метод выявления отношения к себестоимости материального и живого труда; выделение в учёте трех элементов издержек материальных, трудовых и накладных; планирование прибыли и контроль за расходами.

**2.4 Состав и распределение расходов по организационной деятельности**

Содержание служб и отделов управления, аппарата управления структурными производственными подразделениями влечет за собой возникновение определенных затрат. Они также неизбежны, как и производственные расходы. Расходы по управлению производством относят к накладным и в целом рассматриваются в их составе. Однако специфичность функций управления требует, выделять из состава накладных расходов затраты по организационной деятельности и их классификацию. По местам возникновения расходы подразделяются на общепроизводственные и общехозяйственные. В состав расходов по организационной деятельности, которая носит производственный характер, входят: расходы по производственному управлению; затраты, связанные с подготовкой и организацией производства, на содержание

аппарата управления производственными подразделениями; амортизация зданий, сооружений, производственного инвентаря, содержание и стоимость ремонта зданий, сооружений, инвентаря, затраты на обеспечение нормальных условий работы, затраты на профориентацию и подготовку кадров, износ малоценного и быстроизнашивающегося инвентаря и др.

Расходы по организационной деятельности общехозяйственного назначения состоят: из административно-управленческих; расходов по техническому управлению, по управлению снабженческо-заготовительной, финансово-сбытовой деятельностью; оплаты услуг, оказываемых внешними организациями; содержания и стоимости ремонта зданий, сооружений, инвентаря общехозяйственного назначения, включая амортизацию; расходов на рабочую силу — набор, отбор, обучение, переподготовка, повышение квалификации руководителей; обязательные сборы, налоги, платежи, отчисления» проценты в соответствии с порядком, установленным законодательством.

Такая группировка используется для нормирования расходов составления смет по подразделениям в разрезе классификационных статей, контроля за исполнением смет, распределения расходов по объектам учёта и объектам калькулирования. Между тем эта группировка не обеспечивает полного раскрытия содержания затрат, следовательно, и текущего контроля за их формированием и экономической целесообразностью.

Формирование информации о расходах по организационной деятельности, степени воздействия каждого подразделения на создание условной бесперебойной работы предприятия входит составной частью в управленческий учёт. Эффективность системы управления измеряется системой отчетных показателей по уровням управление и поэтому в составе расходов по организационной деятельности предлагается выделить следующие группы расходов:

расходы организационной деятельности, связанные с выполнением целевых функций;

расходы по обеспечению функционирования служб и отделов предприятия;

расходы общеорганизационной и общеуправленческой деятельности.

Данная группировка расходов позволяет проследить за процессом формирования затрат, связанных с управлением деятельностью предприятия. Кроме того, обобщение затрат по службам и отделам предприятия выявляет степень влияния каждого административного подразделения на эффективность системы управления предприятием в целом. При этом эффективность управленческого труда характеризуется не снижением расходов по управленческой деятельности, а тем, насколько эти расходы удовлетворяют потребностям руководителей в создании полной информационной системы для управления.

Все службы управления и каждая в отдельности направляют свою работу на решение стоящих перед предприятием задач по увеличению объема производства и реализации продукции, улучшения ее качества, роста прибыли и повышения рентабельности производства, обеспечения улучшения социального положения работников предприятия. В этой связи можно считать целесообразной классификацию расходов на организационную деятельности по направлениям, с разбивкой внутри направлений расходов по статьям. Основным признаком рассматриваемой классификации должны быть виды деятельности или функции управления: административно-управленческие, по техническому управлению, управлению Производством, материально-техническому обеспечению, маркетингу и сбыту продукции, обязательные налоги, сборы и отчисления, проценты за пользование банковскими ссудами, прочие расходы.

Группировка затрат по направлениям расхода показывает содержание расходов и особенности организационной структуры предприятия. В целом группировка по направлениям расхода применяется для изыскания резервов снижения затрат. По отношению к объектам учёта и калькулирования расходы по организационной деятельности являются косвенными, а по отношению к объему производства постоянными (часть — полупостоянными). Распределение данных расходов производят по методике и в составе накладных расходов.

**2.5 Система управленческого контроля за деятельностью подразделений**

Под общей системой контроля на предприятии понимают коммуникационную сеть управленческого учёта, с помощью которой обеспечивается соответствие решений, принятых на предприятии, с реализацией их на практике и основа правильных действий в будущем,

Внутренний управленческий контроль содержит методы и способы, которые помогают управлению, планированию и контролю за хозяйственной деятельностью предприятия, подразделений и внутри них. Примерам может служить бюджетирование и составление отчетов, нормативный метод учёта затрат.

Внутренний управленческий контроль сосредоточивает свое внимание на элементах предприятия - отделах, службах, цехах, участках, бригадах, называемых центрами ответственности. Поскольку у каждого центра ответственности имеются свои цели, то для их осуществления они вырабатывают свою стратегию. Иногда такую процедуру управления называют стратегическим планированием. Но по существу, стратегическое планирование не входит в систему внутреннего управленческого контроля, так как стратегия вырабатывается предприятием и достаточно стабильна по причине редкого появления дополнительных новых возможностей или трудностей в достижении целей. Поэтому внутренний управленческий контроль в большей мере представляет собой процесс, с помощью которого управленцы оказывают влияние на работников организации для действительного выполнения организационной стратегии.

На управленческий контроль воздействуют факторы окружающей среды: существо организации, правила, направления и процедуры по управлению деятельностью членов организации, культура организации, внешняя среда.

Существо организации — люди, работающие совместно для достижения одной или нескольких целей. Имеются две системы контроля за существом организации: механическая и сметного контроля.

Механическая система контроля действует чаще всего в текущий период. Ее суть:

1) регулярная проверка работы подчиненных;

2) выявление отклонений с помощью механических и автоматических устройств;

3) регулирование на основе измеренных фактических результатов, полученных после проведения работы.

Определение цели

Процесс

Автоматический контроль

обратная обратная

Автоматическое регулирование

связь связь

*Рис.5. Схема действия механического контроля.*

Система сметного контроля использует элементы механического контроля и обратной связи. Она неразрывно связана с планированием и потому применяется как в текущий период, так и в долгосрочной перспективе.

Механическая система и система сметного контроля организуются по-разному в зависимости от типа управления: с обратной или прямой связью. Обратная связь предусматривает «вход» и «выход». Под «входом» понимаются ресурсы: материальные, трудовые, финансовые. Под «выходом» - товары, услуги и затраты на их проведение. Такая связь включает в себя контроль путем сопоставления фактических данных с плановыми, корректировку плановых данных в случаях выявления отклонений. Например, при контроле за затратами, изображенном на рис. 6:

Установление стандартов

Планирование

Процесс

Контроль

Анализ проблем: увеличение производства, снижение затрат и т.п.

Выбор вариантов поведения: использование проблемного учёта издержек и т.п.

Принятие решений: оценка альтернативных решений, процедуры выбора и т.п.

Выработка формы поведения: планы-бюджеты, сметы; появление отклонений; определение причин, противоречий, конфликтов и т.п.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Сбор данных | Обработка данных | Оценка действий | Трактовка результатов |

*Рис. 6. Схема системы сметного контроля, основанный на принципе обратной связи.*

В данной системе фактические показатели сравнивают со сметными (стандартными) и осуществляют корректирующие действия с целью приведения в соответствие сметных показателей с будущими результатами.

Управление с прямой связью предусматривает оценку ожидаемого уровня объема производства и затрат и сопоставление с показателями планирования того или иного момента в будущем. При выявлении отклонений предпринимают определенные действия для того, чтобы свести эти отклонения к минимуму. Основная цель - предупредить ошибки и решить поставленные задачи в будущем.

При управлении с прямой связью первостепенное значение имеют сметы. Сметы составляют, ориентируясь на желаемые результаты в будущем. В них вносят коррективы при принятии альтернативных решений до тех пор, пока смета не будет отражать планируемые результаты.

Элементами системы внутреннего управленческого контроля являются как управление с обратной связью, так и управление с прямой связью.

Правила, направления и процедуры по управлению деятельностью членов организации вырабатываются каждым предприятием и существуют физически (охранные устройства, компьютерные пароли и др.), записаны в инструкциях, стандартах, в виде устных указаний начальников и др.

Действенность системы управленческого контроля определяется культурой организации со своими нормами поведения, традициями, отношениями с общественными организациями.

Характер системы внутреннего контроля зависит от внешней среды. Заказчики, поставщики, конкуренты, общество, государственные органы и другие внешние стороны постоянно вступают во взаимоотношения с предприятием и влияют не только на информационную систему, ориентированную на внешних пользователей, но и на построение системы внутреннего контроля.

Ежедневный контроль осуществляет руководитель низшего звена управления, для этого ему необходима детализированная, аналитическая информация, которая формируется в управленческом учёте по центрам ответственности.

2.6 Выбор состава показателей и содержание внутренней отчетности по результатам деятельности подразделений

В системе управления деятельностью предприятия внутренняя отчетность подразделений является важнейшим инструментом контроля, представляя собой синтезированную и обобщенную информацию.

Внутренняя отчетность подразделений — это система взаимосвязанных экономических показателей, характеризующая результаты деятельности подразделений за определенный промежуток времени (час, сутки, декаду, месяц, квартал, год). Различие выполняемых функций отдельными подразделениями предприятия определяет состав и содержание информации, включенной во внутризаводскую отчетность.

В зависимости от целей управления, отчетность подразделяется на три типа:

информационная отчетность;

отчетность об экономических результатах;

результативная отчетность о персональной деятельности.

Третий тип отчетности имеет наибольшее значение в управленческом учёте. Однако только совокупность трех видов отчетности представляет информационную систему предприятия.

Информационная отчётность чаще всего составляется по запросу и используется для информирования руководителя о происходящих событиях. Данные отчетности необходимы, чтобы обратить внимание администрации и предпринять какие-либо действия с её стороны.

Отчетность об экономических результатах предназначена для оценки деятельности хозяйственных подразделений, цехов, участков, бригад. Основное назначение таких отчетов — быть основанием для принятия краткосрочных управленческих решений и обеспечения коммуникационных связей между цехами и отделами.

Основной отчетной формой является рапорт-отчёт об итогах работы за истекший день. Он имеет форму ведомости, показатели не требуют сопроводительного текста легко обозреваемы и позволяют оперативно осуществлять процесс управления. Все показатели отчета связаны с планом, Учёт по центрам ответственности предполагает отражение в отчетности показателей выработки (доходы) и затрат (расходы), эффективности для каждого структурного подразделения. Плановые данные должны быть увязаны с материальным стимулированием работающих. Исходя из этого принципа, расходы представлены по видам затрат, которые могут возникнуть и возникают в результате планируемой и фактической выработки продукции, работ и услуг. Такого рода отчёты о доходах расходах практикуются при установлении трансфертных цен. В течение отчетного периода по доходам и расходам обычно устанавливается месяц.

Ежедневное оперативное регулирование незавершенного производства (хода производства), обеспечение контроля за наличием и движением деталей, полуфабрикатов в производстве, цехах, кладовых и на рабочих местах осуществляется составлением балансов деталей, жидких масс, металла и т.п.

Наблюдение за численностью работников, количеством явок на работу, неявок по причинам, целосменными и внутрисменными простоями, отработанными человеко- или нормо-часами, движением рабочей силы проводят ежедневно по данным табельного учёта. Данные за месяц обобщают в балансах рабочего времени.

Повседневный контроль за использованием оборудования в цехах и на участках осуществляют по данным рапортов-отчетов о простое оборудования по видам и причинам, соответственно обобщая за месяц эти данные в балансах времени работы оборудования.

Использование всех видов энергии (газ, пар, воздух, тепло-энергия, электроэнергия) контролируется датчиками и счетчиками, показания которых регистрируются и обобщаются в ежедневных сводках о расходе.

С учётом специфики технологии и организации производства и управления цехам, службам, отделам могут быть установлены другие экономические показатели — фондоотдача, коэффициент использования оборудования, трудоемкость, численность, ритмичность производства, потери от брака, коэффициенты выхода готовой продукции и т.п.

Результативная отчетность о персональной деятельности.

направлена на обеспечение информацией трех видов: о фактических результатах; о планируемых (смета, стандарт) показателях; о причинах различий между фактическими и ожидаемыми результатами. Основной акцент перечня показателей сконцентрирован на персональной ответственности. При этом перечень показателей не должен быть громоздким, а концентрировать внимание руководства необходимо на небольшом количестве статей по которым фактические показатели существенно отличаются от установленных. Такой отчетности способствует организация управленческого учёта по центрам ответственности.

Основной отчетной формой является контрольный отчет или отчет об исполнении сметы. Выбор системы отчетных показателей базируется на принятой системе контроля, которая должна иметь мотивационное воздействие на предприятие в целом, а не только устанавливать вину руководителя подразделения за результаты хозяйственной деятельности.

Действенность системы контроля реализуется при решении следующих проблем:

1. Четкое определение целей предприятия, исходя из которых строится комплекс обобщающих показателей оценки деятельности предприятия и его структурных подразделений.

2. Управленческий учёт создает такую информационную систему, которая нацеливает управленцев различных уровней на решение краткосрочных и долгосрочных планов.

3. Оптимальный выбор центров возникновения затрат ответственности и рентабельности, позволяющий устранить до некоторой степени негативное влияние работников подразделений. Планы и отчеты не должны приводить к конфликтам между управленцами сметных подразделений, между работниками бухгалтерии и менеджерами.

4. Классификация затрат на регулируемые и нерегулируемые для каждого конкретного подразделения. Снижение затрат, зависимых от деятельности лиц, отвечающих за центры, положительно сказывается на желании управляющих воздействовать на уровень затрат. В противном случае планы и отчеты вместо координации действий управленцев могут привести к дезорганизации хозяйственной деятельности.

5. Система выявления отклонений должна способствовать раскрытию ошибок в учёте, ценообразовании и т п. Иначе утратится доверие к учёту в целом, отчетности об исполнении смет в частности и в конечном счете приведет и уклонению от ответственности лиц, занятых управленческой деятельностью.

Рассмотрение проблемы требуют непосредственного участия управленцев и всего трудового коллектива и разработке системы оценочных показателей, содержания отчетности. Это создаст условия для понимания принимаемых решений и путей их реализации, координации действий лиц по осуществлению поставленных целей, предотвращения негативного воздействия системы контроля на мотивацию лиц, участвующих в производственном процессе.

2.7 Системы калькулирования продукции

Процесс контроля и регулирования затрат и их соответствие доходам во многом определяется системой нормирования, планирования, учёта и анализа.

В практике предприятий наметились два подхода отражения в учёте производственных затрат: а) учёт прошлых затрат; б) учёт стандартных затрат и отклонений от них, который может использоваться в позаказном и попроцессном учёте.

Совокупность процедур расчета норм (стандартов) составление до начала производства стандартных калькуляций, учёта фактических затрат с выделением отклонений от стандартов получили название системы стандарт-кост. Она имеет как достоинства, так и недостатки, но позволяет достаточно эффективно управлять прямыми затратами. Основой системы служат стандарты: идеальные нормальные, текущие, базисные, теоретические, прошлого среднего и нормального исполнения, практические и ожидаемые.

Директ-костинг — система, которая построена на обобщении прямых затрат по «идам готовых изделий; списании косвенных затрат на общие финансовые результаты того отчетного периода, в котором они возникли. Основой управления затратами при этой системе учёта является деление затрат на переменные и постоянные. При этом основное внимание уделяется управлению постоянными расходам на калькулирование себестоимости по ограниченным затратам. Главной особенностью системы директ-костинг выступает составлена отчета о доходах и расходах по методу маржинального дохода.

Система нормативного метода учёта затрат и нормативной калькуляции - это совокупность процедур, объединяющих процессы планирования, нормирования, обеспечения, материальными ресурсами, составления внутренней отчетности, калькулирования по полной себестоимости, экономического анализа и контроля на основе норм затрат.

Основные элементы этой системы: нормирование сроков производства продукции, ее состава и качества; нормативное обоснование потребности, расходования и использования материальных трудовых и финансовых ресурсов, средств производства; планирование, учёт и оценка экономической эффективности на основе норм и нормативов,

К важнейшему принципу построения системы относят — учёт затрат на производство по нормам, отклонениям от норм и изменениям норм.

Данный принцип базируется на использовании нормативов в качестве средства совершенствования контроля за затратами. Приемы планирования себестоимости подразделяют на две группы: расчет сметных величин затрат на основе анализа фактических показателей за прошлый период и расчет сметы на основе внутренних стандартов. Это позволяет проводить анализ нормативной себестоимости отдельных видов продукции для принятия решений и оценки фактических затрат.

Установление результатов от производства продукции происходит в сводном учёте затрат на производство. Важным моментом процесса обобщения затрат выступает выбор модели нормативного учёта. Он зависит от конкретных условий производства: технологии, организационной структуры и т. п. В свою очередь, модель нормативного учёта определяет форму, содержание и построение бухгалтерских регистров сводного производственного учёта.

В условиях, когда технологический процесс состоит из ряда общих или повторяющихся технологических операций, применяют построение отчетных калькуляций с выделением нормативной себестоимости и отклонений от норм. Основным принципом этой системы является единство оценки затрат в незавершенном производстве, готовой продукции, затратах отчетного периода, т. е. на основе одинаковых норм. Выявление, учёт и анализ отклонений от норм определяют сущность нормативного учёта.

Процедуры анализа отклонений требуют их классификации на отрицательные и положительные; учтенные и недокументированные; материальные и стоимостные. В ходе анализа выявленных отклонений определяют влияние различных факторов: использование материалов, допустимые отходы производства, отходы производства в результате окончательного брака, отходы производства по вине администрации (организационные), ценностные отклонения; трудозатраты, станки заработной платы, производительность труда; постоянные и переменные величины накладных расходов, объем производства, использование производственных мощностей.

Управление издержками производства - это основной инструмент регулирования процесса формирования прибыли.

«Издержки — объем производства — прибыль».

Многообразие факторов, влияющих на прибыль, можно сгруппировать в отклонения по выручке от реализации продукции, отклонения от норм производственных затрат и отклонения от норм затрат по реализации продукции.

При анализе динамики издержек производства используются три элемента:

горизонтальный анализ — выявление отклонений от прошлого периода; вертикальный анализ — исследование составных частей каждого показателя; трендовый анализ — изучение динамики изменений за ряд отчетных периодов.

Цель анализа динамики затрат — установление цены на продукты путем подбора большого количества факторов, позволяющих поддерживать достаточный для предприятия уровень эффективности производства.

Главная часть анализа состоит из подбора продуктов для исследования. Методическим приемом, который позволяет сделать это с наибольшей степенью полезности, является метод анализа стоимости.

Другой частью выступает исследование использования производственных мощностей и влияние объема производства на издержки и прибыль при нормальном, ожидаемом, фактическом, теоретическом и практическом уровнях использования производственных мощностей.

2.8 Управленческий учёт и анализ в принятии решений в предпринимательской деятельности

Важнейшей частью производственно-хозяйственной деятельности предприятия является сохранение и развитие своего экономического потенциала. Такая деятельность предприятия называется инвестиционной.

Управление предпринимательской деятельностью в этом плане основывается на анализе информации, которую обеспечивает система дифференцированного управленческого учёта издержек и поступлений. Дифференцированные издержки и доходы зависят от условий, в которых будет происходить инвестиционная деятельность, и периода отдачи вложений. Дифференцированные издержки не отражаются системно в управленческом учёте, их состав подбирается для решения каждой проблемы в отдельности. Особое внимание в дифференцированной системе учёта уделяют вмененным издержкам по капитальным вложениям.

Решения по инвестициям зависят от соотношения доходов и затрат. Однако эти два типа величин возникают в различные периоды времени и относительно этого не эквивалентны. Затраты - в начале осуществления проекта, доходы - по мере осуществления проекта.

В принятии решений по инвестиционной деятельности упор делается на снижение издержек производства. Основными направлениями снижения себестоимости продуктов являются:

снижение основных (прямых) издержек. Каждый выпускаемый или планируемый к выпуску продукт анализируется с точки зрения его общей стоимости и конкурентоспособности;

снижение косвенных издержек. Анализ производят с точки зрения использования производственных мощностей, исполнения стандартов живого и овеществленного труда методами гибкого планирования и анализа нормативов для отделов и служб обслуживания. Выработка политики инвестирования в соответствии с основными направлениями снижения издержек касается следующих областей:

разработка и внедрение новой продукции; модернизация и усовершенствование выпускаемой продукции; дальнейшее развитие производства традиционных видов продукции; снятие с производства

устаревшей продукции.

Инновационный менеджмент предполагает свою организацию исходя из формулы: «Наука -> Производство -> Продукт».

Инновационный процесс на предприятии проходит поэтапно, имея результатом увеличение объема реализации продукции, окупаемость затрат на разработку, производство, сбыт и рекламу. При оценке эффективности разработки нового продукта используют такие методы, как экспертная оценка; ожидаемая норма прибыли; вероятностный подход; оценка динамики ожидаемой прибыли; многомерность критериев оценок, а также учитывают притягательность отрасли, влияние и проникновение в нее конкурентов, возможности использования новых разработок для усовершенствования уже производимых товаров, влияние производства и сбыта нового продукта на финансовое положение предприятия. Для принятия окончательного решения применяют расчеты коэффициентов расходов и прибыли, точки реализации и графики безубыточности продукта.

Особой степенью риска характеризуются решения о капитальных вложениях. Причины, в результате которых возникают капитальные вложения подразделяют на три вида: обновление имеющейся материально-техническое базы, наращивание объемов производства, освоение новых видов деятельности. Капитальные вложения вовлекают в производственный процесс текущего момента значительные величины денежной наличности в надежде получить доход от вложений в будущем. Вследствие большого риска управление капитальными вложениями опирается на результаты анализа с учётом фактора времени и альтернативности выбора методом дисконтированной и учётной оценок.

Для принятия решения о капитальных вложениях используют следующие показатели: норма прибыли; чистая дисконтированная стоимость; внутренний коэффициент окупаемости; учётный коэффициент окупаемости; срок окупаемости.

Минимально необходимая норма прибыли — величина учётной ставки, или ставки процента, которую можно получить на ценные бумаги, эквивалентны по величине вмененным издержкам и степени риска. Между тем доходы от капитальных вложений поступают в течение длительного периода времени, а доходы от ценных бумаг - в настоящее время. Поэтому для анализа рассчитывают сложный процент и коэффициент дисконтирования.

Чистая приведенная (дисконтированная) стоимость - это величина чистых поступлений денежной наличности за минусом первоначальных инвестиционных затрат. Показатель характеризует эффективность инноваций и позволяет сделать выбор среди представленных к рассмотрению проектов.

Внутренний коэффициент окупаемости - точная ставка процента от инвестиций в течение срока их действия. Он используется для дисконтирования поступающей денежной наличности с целью приравнять приведенную стоимость денежных поступлений к приведенной стоимости денежных расходов.

Срок окупаемости — время от начала инвестиционного проекта до момента, когда поступления денежной наличности от вложенного капитала возместят расходы, связанные с реализацией этого инвестиционного проекта. Показатель отражает степень риска принимаемого решения о капитальных вложениях.

Учётный коэффициент окупаемости - это соотношение предполагаемой среднегодовой прибыли от проекта и средних ежегодных затрат по вложению о проект. Данный показатель применяется при установлении очередности выполнения проектов. Индекс прибыльности проектов характеризует сроки полезной жизни активов и рассчитывается делением текущей стоимости поступлений на средние инвестиционные затраты по проекту.

Оценка инвестиционных проектов осуществляется системой рассмотренных показателей с учётом инфляционных процессов и факторов неопределенности и риска.

**2.9 Проблемы совершенствования документационного обеспечения управления в современных условиях**

В современной социально-экономической обстановке в условиях поиска оптимальных путей информатизации общества и вхождения России в мировое информационное пространство первостепенное значение приобретает решение многоаспектной проблемы документационного обеспечения управления (ДОУ), при помощи которого процессы документирования, организации документов и документооборота приобретают нормативный или упорядоченный характер.

В рассматриваемой проблеме можно найти как исторически унаследованные характеристики, так и новые, связанные с коренными техническими и социально-экономическими преобразованиями в сфере документации. В особом внимании нуждается исследование организации информационного взаимодействия государственных и негосударственных структур федерального, «субъектного» и других уровней управления. Недостаточная научно-теоретическая разработанность и отсутствие должного государственного внимания к созданию концептуальной базы и выработке единых подходов к организации ДОУ влекут за собой различные отрицательные последствия, в частности отрыв от международных правил и технологий, неэффективность и недостаточную ценность сохраняемых информационных ресурсов.

Исследование состояния документационного обеспечения органов управления РФ выявило:

• несовершенство действующей системы управления документацией и информационными ресурсами в целом, являющееся результатом неопределенности организационно-правового статуса данной функции, ее недооценки;

• несоответствие потребностям времени научно-методического управления документацией, базирующегося на разработках, не выходящих преимущественно за пределы начала 90-х годов;

• отставание документоведческих разработок нормативного и методического характера от темпов развития информационных технологий и изменений носителей информации при отсутствии требований к техническому оснащению органов управления и процессов документирования и продвижения документированной информации по «вертикали» и «горизонтали»;

• несовершенство процессов формирования, обработки, текущего и архивного хранения и использования документации органов управления;

• недостаточное внимание к кадровому обеспечению управления документацией в органах управления.

Основополагающую роль в решении проблем ДОУ должен сыграть закон о документации Российской Федерации. Он позволит нормативно закрепить общие принципы и наиболее существенные положения документационного обеспечения, в том числе обязательность документирования деятельности всех организаций, его формы и способы, электронное документирование, обмен информацией удовлетворения потребностей в документации субъектов права, мер ответственности за нарушения. Закон должен стать основополагающей нормативной базой, которая не только решит многие спорные вопросы электронного документооборота и электронного архива, но и определит направления и дальнейшие перспективы развития автоматизации ДОУ. Принятие закона о документации является необходимой задачей ближайшего будущего.

Исключительно важна также разработка государственных правовых актов, устанавливающих нормы (стандарты, правила) ведения делопроизводства, документации и меры ответственности за их нарушение. Стандарт, предъявляя требования к унификации элементов оформления документации, облегчает создание типовых,

унифицированных и единых процессов как традиционного, так и автоматизированного документирования, хранения и передачи информации.

Кроме того, важное значение имеют последующая разработка и ведение (обновление) общероссийских классификаторов технико-экономической и социальной информации, в том числе форм управленческой документации на уровне ведомств, предприятий и организаций.

В настоящее время работы по многим аспектам проблемы ДОУ, в том числе документооборота с использованием современных информационных технологий, что на практике часто называют автоматизированным документооборотом, носят некоординируемый характер. В связи с принятием Закона об информатизации (от 20.02.95 № 24-ФЗ), а также коренными изменениями социально-экономической ситуации в стране необходимо обновить весь комплекс нормативного и методического обеспечения организации работы с документированной информацией на различных уровнях государственного, общественного и экономического управления.

Возрастающее значение приобретают задачи организации упорядочения и регламентации государственного и ведомственного хранения документации на нетрадиционных носителях (электронные документы), и по-прежнему важной остается задача сопряжения аппаратно-программной среды, редакторских программных и других средств документирования и обработки информации. Согласование и сопряжение этих систем и документов должны стать предметом самого пристального государственного внимания, так как они существенно влияют на возможности и эффективность автоматизированного ДОУ.

Нерешенность вопросов электронного юридического атрибутирования документов препятствует организации электронного документирования, документооборота, хранения и защиты информации от несанкционированного доступа.

Прежде чем заниматься технико-технологическими проблемами электронных документов, следует решить терминологические проблемы, проблемы правового характера по отношению к машиночитаемым документам.

Следующий шаг—стандартизация и унификация новых информационных технологий.

Автоматизация ДОУ. С проблемой электронного документа тесно связана проблема электронного документооборота, автоматизации ДОУ.

В настоящее время различными фирмами разработано и внедрено большое количество автоматизированных систем управления документацией (АСУД), характеризующихся специфическими подходами и компьютерно-коммуникационными средствами реализации. В этих разработках отсутствует унифицированная терминология. Продукция фирм-производителей именуется как: «Система автоматизации документооборота», «Компьютерная система автоматизации делопроизводства и документооборота", «Система управления делопроизводством" , "Распределённая система управления документами", "Электронный архив" и т.п. Разнообразие в названиях систем говорит лишь о том, что сегодня эта область информационного рынка еще не оформилась в качестве самостоятельного сегмента и в ряде случаев продукты АСУД появляются как сопутствующие разработки или побочный продукт при решении других, более сложных задач.

Тем не менее число АСУД растет достаточно быстро. Но в этом секторе информационной индустрии не отлажена система мониторинга разработок, появляющихся на рынке, нет четко функционирующей системы их лицензирования и сертификации.

*Принципы разработки и критерии выбора АСУД.* Рассмотрим основные тенденции в разработках АСУД. Для создания полноценного продукта важен системный подход, который позволяет после внедрения АСУД говорить о комплексном решении задачи документационного обеспечения управления в организации.

Необходимо определить, специализированная это система или общего назначения. То есть разработана она специально для ДОУ или же наряду с другими назначениями может быть приспособлена для выполнения (или попутно выполняет) задачи ДОУ.

Кроме того, важное значение для потребителя имеют стоимость системы и масштаб организации, в которой ее можно применить, объем документооборота.

При выборе потребителями необходимой системы прежде всего следует учесть, для какого типа управленческой структуры подбирается АСУД. Можно выделить следующие категории потребителей:

• сложные иерархические структуры (министерство, ведомство, корпорация, банк и т. п.);

• территориальные органы управления (администрации городов, субъектов Федерации, муниципалитетам т. п.);

• коммерческие и некоммерческие организации среднего и низшего уровня.

Эта систематизация носит условный характер, но в целом поглощает основные типы потребителей АСУД. Для каждой из названных групп потребителей существует целый ряд предложений.

**Требования к системе управления документацией**

Сформулируем требования к современной системе управления документацией в организации.

Прежде всего АСУД должна выполнять все задачи документационного обеспечения управления в полном объеме: подготовку документов, их регистрацию, контроль за исполнением, поиск документов, их хранение и справочную работу по массиву документов.

Система должна быть построена на единых методологических принципах, программно-технических и технологических решениях и в рамках действующих организационно-правовых условий в виде отечественного законодательства, государственных стандартов, инструкций и требований.

АСУД должна обеспечить полноценное использование (интегрирование) накопленного информационного ресурса и реализовывать принцип однократного ввода информации и ее многократного использования как подокументно, так и фактически. Система также должна помогать администраторам выбирать маршруты движения документации внутри организации, обеспечивая необходимую степень защиты информации от несанкционированного доступа.

АСУД в современных условиях должна быть способна к расширению по определенным компонентам (количество технических устройств и технологий, количество документов, объем информации, количество пользователей) и уметь адаптироваться в разумных пределах к меняющимся требованиям пользователей.

**Резюме**

Организационная деятельность промышленных предприятий является необходимым процессом, обеспечивающим функционирование всего предприятия в соответствии с его целями и задачами. Управленческий учёт организационной деятельности в качестве своей основной задачи ставит обеспечение информацией служб, отделов и производственных подразделений, сформированной и обработанной в соответствии с целевыми установками. Кроме того, управленческий учёт готовит оценочную и контрольную информацию о хозяйственной деятельности конкретных центров возникновения затрат, ответственности и рентабельности.

Система организации управленческого учёта определяется организационной и производственной структурой предприятия, построением внутреннего экономического механизма хозяйствования. Особенности каждого предприятия влияют на построение системы организации учёта. Между тем имеют место и общие принципы: удовлетворение потребностей управленцев разных уровней управления (нулевой, первый, последующие) в необходимой для принятия решений информации; обоснованность по отношению к каждому структурному подразделению состава и величины доходов и расходов; обобщение информации по центрам возникновения затрат, ответственности и рентабельности; контроль за объемом производства, собственными затратами и прибылью каждого подразделения на основе исполнения планов и смет.

Контрольная и оценочная информация, используемая в управленческом учёте организационной деятельности, формируется в несколько этапов:

первый — подготовительный — сбор исходных данных от источников формирования первичных аналитических данных;

второй — вычислительный — различного рода процедуры обработки информации, завершающиеся формированием аналитической информации;

третий — потребления — процедуры оценки и контроля за производственной деятельностью структурных подразделений.

Основными критериями в построении моделей управленческого учёта служат цели управления, система оценки и контроля за издержками, уровень специализации подразделений и величина их затрат. Этим критериям отвечает постановка учёта по местам возникновения затрат, центрам ответственности за возникающие затраты, центрам рентабельности производства отдельно взятого продукта.

Место возникновения затрат - отдельный объект аналитического учёта, создающий возможность нормирования, планирования, обособленного учёта с целью наблюдения, контроля и управления.

Центр ответственности — отдельный объект учёта, позволяющий совместить место возникновения затрат с ответственностью менеджера, возглавляющего хозрасчетное подразделение.

Центр рентабельности - объект учёта, позволяющий рассматривать его доход в виде выпущенной продукции, выполненных работ, измеренные в денежном выражении, расход - как денежное выражение использованных ресурсов, прибыль - как разницу между доходами и расходами.

Организация управленческого учёта по центрам затрат, ответственности и рентабельности требует определенных условий.

Возникновение затрат, связанных с организационной деятельностью предприятия, предопределяет необходимость их контроля С этой целью затраты классифицируют на общепроизводственные и общехозяйственные; связанные с выполнением целевых функций, по обеспечению функционирования служб и отделов предприятия, общеорганизационной и общеуправленческой деятельности; по функциям управления; направлениям деятельности; по отношению к объектам учёта и калькулирования, к объему производства.

В целом управленческий учёт, создавая коммуникационную сеть управления, своей составной частью имеет систему контроля. Общая система контроля - это коммуникационная сеть, с помощью которой обеспечивается соответствие решений, принятых на предприятии, с реализацией их на практике, и основа правильных действий в будущем. Процедуры контроля: стратегическое планирование, организационная стратегия, регулирование, выбор вариантов, формы поведения. Виды контроля: ежедневный, целевой текущий,

Одним из основных инструментов системы контроля является внутренняя отчетность и система её показателей. Различие выполняемых функций отдельными подразделениями определяет состав и содержание информации внутренней отчетности. Типы внутренней отчетности: информационная, об экономических результатах, результативная отчетность о персональной деятельности.

Обеспечение проблем формирования показателей внутренней отчетности требует непосредственного участия управленцев и всего трудового коллектива в разработке системы оценочных показателей. Это необходимое условие для понимания всем коллективом принимаемых администрацией решений и путей их реализации, предотвращения объективного негативного воздействия системы контроля на мотивацию лиц, участвующих в деятельности предприятия.

Глава 3. Практическая часть.

**3.1 Краткая характеристика объекта исследования.**

**3.1.1. Краткая характеристика предприятия.**

АОЗТ «Агростромсервис» расположен в Центральном округе города Краснодара по ул.Димитрова 5/1. Данное АО является преемником треста «Агропромстройматериалы» бывшего Крайколхозстройобъединения, занимается несколькими видами деятельности, как-то: производство кирпича и стеновых блоков; монтаж, ремонт и сервисное обслуживание кондиционеров, а также оборудования для производства стройматериалов; сдача в аренду помещений и т.д.

В данной курсовой работе я хочу рассмотреть лишь одну сферу деятельности данного акционерного общества, а именно производство кирпича. Производство кирпича является производством круглогодового действия и состоит из двух цехов. Кирпичное производство располагается вне основного офиса предприятия — в районе аэропорта. Рядом с заводом проходит асфальтированная трасса. Ветка железной дороги подходит на территорию завода. Электроэнергией кирпичное производство снабжается от заводской ТП, мощностью 430 Квт. Водоснабжение осуществляется от артезианской скважины, находящейся на территории цеха. Газовое снабжение – от городского промышленного газопровода.

Работает на сырье местного месторождения, расположенного в 1км. от завода. Территория цеха составляет 1га. Мощность производства составляет (млн. шт. в год):

-формовка 12,2

-сушка 12

-обжиг 16,

что составляет 8 - 10 млн. штук кирпича в год.

Основными направлениями технического перевооружения отрасли приняты оснащение предприятий оборудованием на основе комплексной механизации и автоматизации технологических процессов, создание принципиально новых ресурсов и энергосберегающих технологий.

3.1.2. Структура штата и управления.

Количество работающих в акционерном обществе составляет 50 человек: наименование рабочих профессий соответствуют Единому тарифно-квалификационному справочнику (ЕТКС), наименование должностей управленческого персонала соответствуют Единому тарифно-квалификационному справочнику ИТР и служащих. В скобках приведено количество соответствующих единиц персонала.

-ген. директор АО (1),

-гл. менеджер (1),

-гл. инженер (1),

-гл. бухгалтер (1),

-бухгалтер (1),

-бухгалтер-кассир (1),

-отдел снабжения и сбыта : нач. Отдела(1), инженер по сбыту(1), инженер по снабжению(2),

-машинист экскаватора(1),

-водитель ГАЗ-66 (1),

-машинист бульдозера (1).

-шихтовщик (1),

-приготовитель глиняных масс (1),

-оператор вакуум-пресса (1),

-сушильщик (3) + подменный (1),

-съёмщик-укладчик на обжиговые вагонетки (3),

-обжигальщик (3) + подменный (1),

-съёмщик (2),

-водитель автопогрузчика (1),

-слесарь (3), водитель вахтового автобуса (1), сторож (2),

-уборщица (2), дежурный энергетик (1), механик (3),

-монтажники (8).

Структура управления предприятием отражена на рис.2

Общее собрание акционеров

Совет АО

ген. Директор

гл. инженер гл. менеджер гл. бухгалтер

механик отдел снабжения бухгалтер

энергетик и сбыта бухг.-кассир

участки производства

*Рис.7 Структура управления предприятием.*

**3.2 Расчёт технико-экономических показателей**

В данном пункте представлен расчёт технико-экономических показателей кирпичного цеха №1, принадлежащего АОЗТ «Агростромсервис» номинальной мощностью 8 - 12 млн. шт. в год (в зависимости от свойств сырья и режимов эксплуатации).

Продукция — кирпич глиняный в соответствии с ГОСТ 540-80.

Режимы работы: приём и переработка сырья — 5 дней в неделю по 2 смены; массоподготовка, формование, укладка готовой продукции — круглогодовой, в 2 смены с выходным днём; тепловые агрегаты (сушка и обжиг) — круглогодовой, круглосуточный, без выходных.

Обслуживающий персонал цеха (явочная численность) : рабочих - 31 человек; максимально в смену - 17 чел.

Топливо — газ с расчётной калорийностью 8500 кал./кг. Установленная мощность — 3500 КВт.

Расход ресурсов на 1000 шт. кирпича представлен в таблице:

*Таблица 1. - Удельный расход ресурсов в натуральных измерителях на тысячу штук кирпича.*

Наименование кол-во единица измерения

глина 3,0 м3.

отощитель (песок) 0,6 т.

пар 150 кг.

топливо 230 кг. условного топлива

вода 100 литр

электроэнергия 190 КВтЧ

Габариты производственного корпуса : 250х48х8,4м.

Вот показатели производства за прошлый год:

План производства:

При коэффициенте использования оборудования **0,5**:

Возможности оборудования в формовке составляют 1500 штук в час. В день – 1 500\*16ч.=24 000шт., в месяц – 24 000\*30дн.= 720 000шт.

За год будет произведено 24 000\*365дней= 8 760 000шт.

Готовая продукция укладывается на поддоны по 250 шт.

Норма брака при сушке и формовке составляет 2% -- 8 760 000\*0,02=175 200 шт. Следовательно, в год будет произведено 8 760 000-175 200=8 584 800шт. Фонд оплаты труда(ФОТ) составляет 76 0001 рублей в месяц, притом 29 260 – необходимые отчисления:

1 - деноминированных рублей.

*Таблица 2.- Действующие ставки отчислений от ФОТ.*

|  |  |
| --- | --- |
| Наименование | Ставка, % |
| Фонд социального страхования | 5,4 |
| Пенсионный фонд | 28 |
| Фонд медицинского страхования | 3,6 |
| Фонд занятости | 1,5 |
| *Итого:* | 38,5 |

Таким образом, 76000\*0,385= 29260рублей в месяц.

За год: (76000+29260)\*12месяцев= 1263120 рублей.

Цена 1 шт. кирпича (без НДС) составляет 0,8р.

Валовые издержки отражены в таблице:

*Таблица 3. - Валовые издержки производства.*

Статьи расходов рублей в 1997г. рублей в 1998г.

году году

зар. плата с начислениями 1 263 120 1 233 204

электроэнергия 752 469 902 962

газ 456 000 547 200

ГСМ 168 000 201 600

амортиз. отчисления (7% осн. капитала) 297 500 297 500

уголь 65 000 78 000

опилки 20 000 24 000

вода 20 000 20 000

общезаводские расходы 200 000 200 000

налог на пользователей автодорог 178 564 224 990

текущий ремонт 250 000 250 000

налог на землю 565 000 565 000

рекультивация земель 350 000 350 000

Итого: 4 585 653 4 894 456

Отпускная цена за единицу продукции составляет 0,8 р. (без НДС).

Выручка без НДС от реализации готовой продукции в базисном году составляет 8 584 800 \* 0,8 = 6 867 840р.,

Прибыль в этом случае составит 6 867 840 - 4 585 653 = 2 282 187 рублей в год.

Платежи из прибыли:

налог на имущество (2% от основных фондов) 85 000р.

налог на ЖКХ (1,5% от выручки без НДС) 103 018р.

Расчётная прибыль: 2 282 187 -85 000 -103 018 = 2 094 169р.

Налог на прибыль (35% от расчётной) : 732 959 р.

Чистая прибыль: 2094169-732959=1 361 210р.

Распределение в 1998 году в соответствии с решением собрания акционеров производилось следующим образом.

55% — в фонд развития,

15% — дивиденды,

30% — ФМП.

Рентабельность производства:

Рентабельность производства=чистая прибыль / затраты:

1 361 210 / 4 585 653 = 0,297 \* 100 % = 29,7%

Рентабельность продаж:

Рентабельность продаж = прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия / выручку от реализации:

1 361 210 / 6 867 840 = 0,198 \*100%=19,8%

Показывает, какую прибыль имеет предприятие с каждого рубля реализации.

Рентабельность активов:

Рентабельность активов = прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия / среднюю величину активов:

1 361 210 / 5 150 000 = 0,264 \* 100% = 26,4%

Показывает, какую прибыль получает предприятие с каждого рубля, вложенного в активы.

Выручка от реализации готовой продукции составит в 1998г составила:

10 301 760 шт.\*0,84р.=8 653 478,4р.

Валовые постоянные издержки уменьшаются на величину уменьшения Фонда оплаты труда (ФОТ) на сумму заработной платы сокращённого сотрудника и отчислений в размере 38,5%, т.е.:

12мес.\*(1800+(1800\*0,385))=12\*2493=29 916р. В этом случае ФОТ в плановом году составит 1 263 120 - 29 916 = 1 233 204р.

Выручка без НДС: 10301760\*0,84=8 653 478р.

Прибыль при этом составила: 8 653 478 - 4 894 456 = 3 759 022р.

Платежи из прибыли:

налог на имущество (2% от основных фондов) 85 000 р.

налог на ЖКХ (1,5% от выручки без НДС) 129 802 р.

Расчётная прибыль: 3 759 022-85 000- 129 802 = 3 544 220 р.

Налог на прибыль (35% от расчётной) : 1 240 477 р.

Чистая прибыль: 3 544 220 - 1 240 477= 2 303 743 р.

2 303 743 - 1 136 210 = 942 533р. - полное изменение прибыли.

Расчёт рентабельностей производится по формулам, приведённым ранее.

Рентабельность производства:

2 303 743 / 6 214 575\* 100% = 37,07%

Рентабельность продаж:

2 303 743 / 8 653 478 \* 100% = 26,62%

Рентабельность активов:

2 303 743 / 5 150 000 \* 100% = 44,73%

*Таблица 4. - Изменение рентабельности.*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Рентабельность | в 1997 году, % | в 1998 году ,% | изменение  рентабельности ,% |
| производства | 29,7 | 37,07 | +7,37 |
| продаж | 19,8 | 26,62 | +6,82 |
| активов | 26,4 | 44,73 | +18,33 |

Общий прирост прибыли: 272 997 + 669 536 = 842 533 р.

Как мы видим, деятельность акционерного общества АОЗТ «Агростромсервис» на самом деле достаточно стабильна, а такое изменение рентабельностей всех видов, по большей части, следует отнести на несоответствие возросшей из-за повышения цен выручки (и, соответственно, прибыли) от реализации продукции с переоценённым имуществом и активами.

**3.3 Предложения по повышению эффективности управленческого документооборота**

Своевременный и быстрый доступ к информации сегодня является необходимым условием успешногорешения любого рода задач. Оперативность и качество формирования документов, сглаженность работы справочно-информационной службы, четкая организация хранения, поиска и использования документов, непосредственно влияют на качество управления и, следовательно, на экономическую эффективность деятельности предприятия в целом.

Уменьшение времени, которое тратится на поиск нужной информации, на выполнение определенных действий в рамках делового процесса обработки документов, является одним из главных способов повышения производительности работы сотрудников. Потребность в централизованном получении информации и в контроле за прохождением документов в масштабах всей организации приводит к необходимости создания автоматизированной системы управления документооборотом.

Жизненный цикл любого документа, от его создания и до передачи в архив, состоит из большого количества взаимосвязанных процедур. Деловые процессы, заложенные в систему автоматизации, должны включать в себя создание документов, в том числе и на основе типовых шаблонов, регистрацию входящей, исходящей и внутренней корреспонденции, маршрутизацию документов, контроль прохождения и исполнения документов, создание единого хранилища информации.

Объективным требованием к технологиям, заложенным в автоматизированную систему, является возможность обработки и регистрации различных типов информации, такой, как текстовые файлы, отсканированные образы бумажных документов, графические изображения, электронные таблицы.

В процессе обработки документа нередко участвует большое количество сотрудников. Один готовит черновик, другой визирует, третий передает на исполнение и т. д. При этом важно, чтобы любой участник делового процесса мог в любое время получить доступ к документу и к любой требуемом информации. При этом важно соблюдать строгое разграничение доступа и защиту данных.

Наличие средств календарного планирования поможет обеспечить надежность и оперативность взаимодействия между подразделениями при организации деятельности рабочих групп, подготовке совместных мероприятий. Обеспечение связи с деловыми партнерами, клиентами и поставщиками так же важно, как и организация взаимодействия внутри предприятия. Например, в процессе заключения договора может потребоваться совместная работа юридического отдела, бухгалтерии, канцелярии, а также обмен документами с деловым партнером. Это достигается распределенным доступом к общим базам данных и встроенной электронной почте. Можно использовать и средства тиражирования (репликации) совместно используемых баз данных системы.

В полной мере всем этим требованиям отвечает система автоматизации делопроизводства и документооборота *БОСС-Референт,* программный продукт, разработанный компанией АйТи на базе Lotus Notes. Технологии Lotus широко используются для организации совместной работы и автоматизации документооборота. При разработке системы *БОСС-Референт* были учтены требования Государственной системы документационного обеспечения управления, а также специфика исторически сложившейся системы делопроизводства в России. Поэтому применение системы не ограничено специализацией или размером организации.

Система может использоваться в любой организации, где требуются получение целостной картины о ходе подготовки и обработки документов, контроль исполнения поручений, регистрация входящей, исходящей или внутренней корреспонденции с последующей обработкой, ведение истории контактов, переписки с клиентами и поставщиками. учет работы с договорами.

*Гибкость системы.* Гибкость, надежность, маcштабируемость, безопасность, интегрированность — эти характеристики используют практически все поставщики корпоративных информационных систем. Однако в каждом отдельном случае в зависимости от возможностей системы данные характеристики наделяются разным содержанием. Определенную сложность в их понимании вызывает тот факт, что между ними имеются связи, содержание которых также варьируется от системы к системе. Начнем рассмотрение названных терминов с понятия «гибкость».

Гибкость применительно к системам автоматизации традиционно понимается как возможность адаптации системы с учетом потребностей предприятия-заказчика. Адаптация может осуществляться разными средствами.

*Параметрическая настройка.* В «гибкой» программе имеются формы настройки, в которых пользователь при помощи простого переключателя устанавливает или отменяет те или иные возможности программы (параметры).

*Модификация и развитие системы с учетом потребностей заказчика.* Для этих целей служат встроенные средства, ядро которых составляет язык разработки приложений. Система может дорабатываться на стадии внедрения или в ходе ее эксплуатации, в том числе и специалистами самого предприятия. В последнем случае заказчику передается программный код системы, что имеет смысл только в том случае, если самой структурой системы гарантируется возможность ее безопасного развития. Чем выше уровень языка доработки и модификации программы, тем эти доработки выполняются быстрее, а значит, и обходятся дешевле.

*Визуальная настройка экранных форм на уровне пользователей.* «Гибкая» система предоставляет возможность пользователю самому настроить систему таким образом, что рядовой бухгалтер в карточке клиента, например, будет видеть ограниченное число полей и его действия будут регламентированы редактированием банковских реквизитов клиента. В то же время главный бухгалтер будет видеть намного больше полей и сможет редактировать и кредитный лимит, и группу иен, установленных для данного клиента, и т. п. Достигается это перемещением полей экранных форм, изменением атрибутов, удалением одних и выводом на экран других полей текущей таблицы, но все — в рамках выданных прав пользователю.

*Связь с другими программами.* Для этого специалистам предприятия необходимо знать структуру данных системы. При наличии у пользователей программного кода очень просто осуществить связь системы с уже имеющимися на предприятии программами других разработчиков, автоматизированными рабочими местами и пр. «Гибкая» система поддерживает также стандартные программные библиотеки, предназначенные для обмена данными между программами разных разработчиков. Качество средств экспорта-импорта определяет удобство и скорость передачи и получения данных из других систем.

Разнообразные генератора отчетов, ориентированные на разные категории пользователей. Наряду со сложными генераторами, предназначенными для создания опытными программистами сложных отчетов, в системе необходимы такие генераторы, при помощи которых любой пользователь может, не прибегая ни к чьей помощи, сделать необходимый ему отчет для анализа деятельности своего подразделения.

Все это составляет арсенал средств по адаптации и доработке под требования заказчика международной автоматизированной системы управления предприятием «КОНКОРД». Система обеспечивает автоматизацию: финансового, налогового, управленческого учета, подготовки отчетов по стандартам ГААП, расчета заработной платы, учета основных средств,управленияматериально-техническим снабжением (включая складское хозяйство), всего производственного цикла — от закупки сырья до отгрузки товара потребителю. Общее число пользователей «КОНКОРД» в мире превышает 7.5 тыс. Благодаря высокой гибкости систему широко используют предприятия: торговые (40%), промышленные (34), сферы услуг (12), государственные (9%). Эту же систему я бы посоветовал использовать предприятию АОЗТ «Агростромсервис», кроме того в бухгалтерском учёте всё таки удобнее было использовать программу фирмы 1С — 1С-Бухгалтерия: Предприятие версии 7.0.

**3.4 Предложения по повышению эффективности производства, организации управленческого учёта и системы управления предприятием**

Деятельность каждого предприятия проявляется в двух сферах: внешней и внутренней.

Внешнюю сторону характеризуют такие общие факторы, как действующее законодательство, специфические местные условия, и, самое главное, особенности покупательского поведения на рынке товаров и услуг. Конечным результатом внешней стороны является создание имиджа как самого предприятия, так и его товара.

Внутренняя сторона — это то, что определяет, насколько эффективно налажена работа. В самом общем виде к внутренним факторам можно отнести структуру предприятия, существующие бизнес-процессы и бизнес-операции, ресурсы, используемые в процессе работы предприятия.

Внешняя и внутренняя стороны деятельности предприятия неразрывно связаны и служат достижению одной цели — повышению эффективности работы предприятия, а именно: росту объемов сбыта продукции и увеличению прибыли.

Объем сбыта товара зависит от внешних факторов, которые предприятие зачастую не может изменить. С прибыльностью продукции ситуация другая: получаемая предприятием прибыль на единицу продукции не только может, но и должна контролироваться.

Руководство предприятия принимает решения относительно обеих этих сторон.

**3.4.1 Основа для принятия решений: интуиция или информация?**

Рациональной основой принятия правильных решений является наличие необходимой для корректного анализа достоверной информации. Однако на многих предприятиях руководители полагаются больше на интуицию. Причина этого зачастую не в том, что получить информацию сложно или невозможно. Просто у многих руководителей даже высокого уровня не всегда есть понимание того, какая информация может быть им полезна и каким образом эту информацию можно получить. Поэтому многие консалтинговые проекты начинаются с того, что руководителям предприятия подробно объясняется, какую информацию, в каких видах и с какой регулярностью они должны получать от подчиненных и как эта информация может быть использована для работы.

Поскольку предприятие осуществляет свою деятельность в двух сферах, то и сбор информации также осуществляется в двух направлениях. Сбор и анализ внешней информации является одной из главных функций маркетинга. Получение внутренней информации, как правило, осуществляется на основе управленческого учета, обеспечивающего руководство предприятия данными, необходимыми для анализа текущего положения и принятия управленческих решений. Руководство предприятия получает необходимые данные, если на предприятии существует рационально построенная система управленческой отчетности. Поэтому построение такой системы является первым необходимым шагом на пути повышения эффективности работы предприятия.

**3.4.2 Сбор внешней информации: маркетинг**

Маркетинг можно разделить на стратегический и оперативный.

Стратегический маркетинг — это прежде всего анализ потребностей физических лиц и организаций. Он включает анализ конкурентных преимуществ, привлекательности продукции и в целом определяет стратегическую позицию предприятия на рынке, требуя от каждого предприятия особого внимания.

Оперативный маркетинг — это активный коммерческий процесс достижения запланированного объема продаж путем использования тактических средств, относящихся к товару, сбыту, цене и коммуникациям, для воздействия на потенциальных потребителей. Целью оперативной маркетинговой деятельности является формирование оптимального ассортимента продукции в краткосрочном периоде. Естественно, при его формировании учитываются внешние и внутренние ограничения, присущие предприятию.

Для получения информации отдел маркетинга использует различные методы анализа рынка, потребителей и конкурентов. На основании полученных данных строятся прогнозы изменения покупательского спроса. Вся деятельность предприятия планируется в зависимости от прогноза продаж. Выбрав наиболее выгодные товары и услуги, необходимо уточнить целевой сегмент, т. е. определить потребителей, на которых рассчитан выпускаемый продукт, а также ряд других маркетинговых характеристик деятельности предприятия. Степень точности прогнозов свидетельствует об эффективности работы отдела маркетинга и сбыта.

**3.4.3 Отдел маркетинга: как создать и для чего использовать**

Создание отдела маркетинга имеет смысл, когда работа всех подразделений предприятия подчинена интересам потенциальных покупателей. Без поддержки генерального директора построить работу предприятия в соответствии с учетом пожеланий рынка невозможно. В первую очередь генеральный директор должен принять за аксиому то, что только предприятия с хорошо поставленное маркетинговой деятельностью, обладающие всесторонней глубокой информацией о рынке своей продукции, о своих потребителях и конкурентах и способные на основе правильных выводов из этой информации принимать рациональные управленческие решения, смогут добиться успеха в условиях свободного рынка. Директору, который понимает это, целесообразно сделать следующие шаги по поддержке маркетинга на своем предприятии:

1. Назначить начальника отдела маркетинга. Поставить ему задачу и наделить широкими полномочиями. Рассматривать его в качестве одного из главных участников производственно-сбытовой деятельности предприятия.

2. Разработать систему стимулирования сотрудников предприятия, выполняющих функции, направленные на удовлетворение спроса на продукцию предприятия.

3. Принимать на работу квалифицированных профессионалов. Эти люди стоят дорого, но и предприятие получает от них большую отдачу.

4. Обеспечить отдел маркетинга достаточными ресурсами. Если этот отдел будет работать с ожидаемой от него отдачей, то возрастет и отдача от всего предприятия.

Что получат генеральный директор и предприятие в целом от создания отдела маркетинга?

Изучение желаний потребителей позволит создать необходимый им товар. Чем более точной и глубокой информацией о рынке и потребителях обладает предприятие, тем больше шансов у него обойти своих конкурентов. Предоставляемая отделом маркетинга информация используется на всех основных направлениях деятельности предприятия.

Выбор оптимальной производственной программы невозможен без знания спроса на конкретные виды товаров и услуг. Цена продукции диктуется рынком. Поэтому спрос на конкретную продукцию (максимальный объем продаж этой продукции в данном месте за некоторый период времени по определенной цене) является ограничением, которое в большей степени диктует внешняя среда и которое обязательно следует учитывать при разработке планов работы предприятия.

Характер восприятия товара целевыми покупателями определяет его правильное позиционирование, которое включает в себя несколько элементов: товар; цену; сбыт; продвижение товара (коммуникации). Важно оценить потенциальную рентабельность выбираемой позиции. Одним из наиболее простых и гибких способов определения позиции на рынке является ценообразование.

Продвижение товара характеризует деятельность предприятия по формированию спроса на предлагаемые товары. Предприятия, на которых хорошо поставлен регулярный маркетинг, как правило, создают маркетинговые базы данных, в которых собирается и систематизируется различная информация. Задачу систематизации и обработки информации существенно облегчают различные программные средства.

Понимая, что точность прогнозирования спроса зависит от информации, используемой для анализа, и от методов её обработки, многие российские предприятия стараются получать основную информацию о потребителях и рынке не только через отдел маркетинга, но и через сбытовые структуры. Иногда, в зависимости от организационной структуры предприятия, финансовые службы также контактируют с клиентами по вопросам оплаты. Как правило, задачей отдела маркетинга являются анализ потребителей и конкурентов и выработка маркетинговой стратегии предприятия, в то время как отдел сбыта занимается непосредственной продажей и сбором информации «из первых рук». Торговый персонал, как правило, имеет точное представление о потенциале продаж, который обеспечивают их клиенты. Экспертные суждения, интуиция и опыт сотрудников отдела маркетинга и сбыта, а также потребителей могут служить основой для субъективной оценки спроса.

Используя различные методы обработки полученных данных о рынке, отдел маркетинга готовит предложения, влияющие на работу других подразделений и всего предприятия.

**3.4.4 Сбор внутренней информации: система управленческой отчетности**

Внутренняя сторона деятельности предприятия является гораздо более прогнозируемой, а главное - подвластной воле руководства предприятия.

Для увеличения получаемой предприятием прибыли необходимо снижать себестоимость продукции предприятия, т. е. вводить эффективный контроль над издержками.

Первым шагом на этом пути является создание системы получения оперативной, точной и достоверной информации о деятельности предприятия - системы управленческой отчетности.

Управленческая отчетность представляет собой проблему практически для всех руководителей предприятий из-за отсутствия соответствующей системы фиксирования, обработки и представления данных. Часть руководителей просто не знает, какие виды информации нужны им для более эффективного контроля работы подчиненных и более производительной работы предприятия. Часто решения принимаются на основе налоговой системы отчетности. На многих предприятиях существуют параллельно две системы учета — бухгалтерский и практический, т. е. служащий обеспечению выполнения повседневных рабочих задач сотрудников и руководителей предприятия. Как правило, такой учет ведется по принципу «снизу вверх».

Следствием такого подхода к формированию системы отчетности является то, что, как правило, возникает конфликт между той информацией, которую хочет получить руководство, и теми данными, которые могут предоставить исполнители. Причина этого конфликта очевидна: на разных уровнях иерархии предприятия требуется разная информация, а при построении системы отчетности «снизу вверх» нарушается основной принцип построения информационной системы — ориентация на первое лицо. Исполнители обладают либо не теми видами данных, которые нужны руководству, либо нужными данными не с той степенью

Большинство руководящих работников действительно получают отчеты о работе своих отделов, но эти сведения либо излишне пространны — например, подшивка договоров о продаже вместо сводного отчета с приведением цифр об общем объеме сбыта за указанный период, либо, наоборот, недостаточно полны. Кроме того, сведения поступают с запозданием — например, можно получить сведения о дебиторской задолженности через 20 дней по окончании месяца, а между тем отдел сбыта уже отгрузил товары заказчику с просроченным последним платежом. Неточные данные могут быть причиной неверных решений. Точные данные, полученные с опозданием, также теряют ценность.

**3.4.5 Рекомендуемые принципы построения управленческой отчетности**

Генеральный директор предприятия (или лицо, им уполномоченное) должен определить требования к системе управленческой отчетности. Он является руководителем предприятия, и никто, кроме него, не сможет сказать, какая информация нужна ему для эффективного управления предприятием и в каком виде она должна быть представлена.

Для того чтобы руководство предприятия могло получать необходимые ему для принятия управленческих решений данные, нужно строить систему отчётности «сверху вниз», формулируя потребности верхнего уровня управления и проецируя их на нижние уровни исполнения. Только такой подход обеспечивает получение И фиксирование на самом низшем исполнительском уровне таких первичных данных, которые в обобщенном виде смогут дать руководству предприятия ту информацию, в которой оно нуждается.

Важнейшими требованиями к системе управленческой отчетности являются своевременность, единообразие, точность и регулярность получения информации руководством предприятия. Эти требования могут быть реализованы при соблюдении ряда простых принципов построения системы управленческой отчетности:

1. Система должна быть ориентирована на первое лицо.

2. Система должна строиться «сверху вниз». Руководители каждого уровня должны проанализировать состав и периодичность необходимых им для выполнения своей работы данных.

3. Исполнители должны иметь возможность фиксирования и передачи «наверх» установленных их руководством данных.

4. Данные должны фиксироваться там, где порождаются.

5. Информация должна быть руководителю сразу же после её фиксирования.

Очевидно, что эти требования наиболее полно могут быть реализованы с помощью автоматизированной системы. Однако опыт упорядочения систем управленческой отчетности на различных предприятиях показывает, что установке автоматизированной системы управленческого учета должна предшествовать достаточно большая «бумажная» работа. Её выполнение позволяет промоделировать различные особенности управленческой отчетности предприятия и тем самым ускорить процесс внедрения системы и избежать многих дорогостоящих ошибок.

Заключение

Итак, можно сказать, что основная цель, поставленная во введении достигнута. Мы:

раскрыли сущность такого понятия, как управленческий учёт, уяснили место, занимаемое управленческим учётом в настоящих экономических условиях, его принципы, методы, осознали его место в информационной системе предприятия, его отличия от финансового учёта;

раскрыли теоретические основы: сущность, предмет, объекты, метод и способы, принципы, функции управленческого учёта.

дали характеристику объекту исследования и рассчитали его технико-экономические показатели за последние два года;

выработали предложения по повышению эффективности управленческого документооборота на основе внедрения АСУД;

выработали некоторые предложения по повышению эффективности производства (путём организации дополнительного структурного подразделения, которое также будет заниматься сбором самого драгоценного ресурса — информации); организации управленческого учёта и системы управления предприятием.

Меняется целевое назначение бухгалтерского учета. С сохранением его значения как наиболее организованной части информационной системы, функционирующей на качественно новом техническом уровне, он во все большей степени должен становиться составной частью управляющей системы предприятия. К сожалению, этот процесс развивается медленно и явно отстаёт от темпов совершенствовании технического оснащения учёта. В результате, несмотря на рост объёма учётной информации, вызванной увеличением ее источников и потребителей, возрастание материальных и трудовых затрат на ведение учета, связанное с внедрением ЭВМ, повышением оплаты труда всем категориям учетных работников, потребительская стоимость бухгалтерской информации, по существу, осталась без изменения.

Одна из основных причин такого положения в отсутствии на многих российских предприятиях нового, соответствующего современным требованиям подхода к организации учета. Судя по зарубежному опыту в первую очередь речь должна идти о создании и функционировании системы управленческого учета.

Предприятие фактически бессильно перед неопределенностью внешней среды. Все, что оно может сделать, — это попытаться предвидеть будущее, создав надежную систему мониторинга — слежения за ключевыми факторами, к которым первичный спрос особенно чувствителен. Нестабильность на рынке систематически заставляет предприятия разрабатывать альтернативные сценарии своих действий и не ограничиваться лишь наиболее вероятным вариантом. Эти сценарии тем точнее соответствуют рыночной ситуации, чем достовернее положенная в их основу информация. Многие предприятия уже на своем опыте осознали справедливость известной фразы: «Кто владеет информацией — владеет миром».

*26 ??? 1999 ?.* / ????? ?. ?. /

Список используемой литературы

Аксёненко А.Ф., Бобижонов М.С., Паримбаев Ж.Ж. управленческий учёт на промышленных предприятиях в условиях формирования рыночных отношений.-М.: ООО «Нонпарель», 1994.

Карпова Т.П. Управленческий учёт: Учебник для вузов. — М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998.-350с.

Ковалёв В.В., Соколов Я.В. Основы управленческого учёта. - СПб.: Лист, 1991.

Яругова А. Управленческий учёт (Management Account). Опыт экономически развитых стран. / пер. с польск. С.Н. Рогозиной, Г.И. Лебедевой. - М.: Финансы и статистика, 1991.

Хонгрен Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учёт: управленческий аспект. Под. ред. Я.В. Соколова. - М.: Финансы и статистика, 1995.

Николаева С.А. Особенности учёта затрат в условиях рынка: система «Директ-костинг»: теория и практика - М.: Финансы и статистика, 1993.

Управленческий учёт в информационной системе предприятия. // В.Б. Ивашкевич, проф., д.э.н., журнал «Бухгалтерский учёт» №4 1999.

Компьютерный учёт и консолидированная отчётность. // Е.Шуремов, проф., д.э.н. Фин. Академия при Правительстве РФ. «Экономика и жизнь» №15 апрель 1999.

Проблемы совершенствования документационного обеспечения управления в современных условиях. // Михаил Ларин, академик ВНИИДАД. «Экономика и жизнь» №14 апрель 1999.

Деятельность предприятия: две стороны медали. // В. Нестеров, консалтинговая группа «Альфа». «Экономика и жизнь» № 15 апрель 1998.

Бухгалтерский управленческий учёт в организациях, оказывающих платные медицинские услуги. // М. Вахрушина, доц. ВЗФИ, к.э.н., «Бухгалтерское приложение» к газете «Экономика и жизнь» №16(97) апрель 1999.