Методическое обеспечение производственного учета на предприятиях машиностроения

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Ожиганов, Дмитрий Юрьевич  
  
**Год:**

2005

**Автор научной работы:**

Ожиганов, Дмитрий Юрьевич

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Йошкар-Ола

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

166

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Ожиганов, Дмитрий Юрьевич

Введение

1. Развитие системы производственного учета в современных условиях

1.1. Производственный учет, его сущность и роль в системе управления

1.2. Затраты как объект производственного учета и их классификация

1.3. Влияние отраслевой специфики и технологии производства на содержание производственных затрат в машиностроении.

2. Методика учета производственных затрат на предприятиях машиностроения

2.1. Организационная и методическая основа производственного учета

2.2. Использование элементов бюджетирования в производственном учете промышленного предприятия

2.3. Методика калькулирования затрат на предприятиях машиностроения

3. Интерпретация информации производственного учета для управления машиностроительными предприятиями.

3.1. Управленческий анализ для принятия решений по контролю за затратами на производство

3.2. Методика факторного анализа затрат на производство 124 Заключение 130 Литература 142 Список приложений

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Методическое обеспечение производственного учета на предприятиях машиностроения"

Производственный учет как часть управленческого учета и как самостоятельная учетная система, формирующая информацию о производственном процессе, исторически развивался исходя из объективных потребностей производства и управления.

Следует отметить, что в зарубежной и отечественной экономической литературе до настоящего времени нет однозначной трактовки таких понятий и терминов как "производственный учет" (betriebsabrechnung - нем.), "управленческий учет" (management accounting — англ.), "контроллинг" (соп-troleing - англ., нем.) и т.п.

Управленческий учет возник в ответ на потребности крупного индустриального производства. Его истоки восходят к системе Тейлора, учету затрат по методу "стандарт-кост", бюджетированию и системе гибких -смет, методу "директ-кост". Управленческий учет развивался по мере у сложения производственных процессов и был ориентирован всегда на потребности внутреннего управления. Сложился в современную систему управленческий учет лишь к концу сороковых годов двадцатого века.

Владея информацией управленческого учета, руководители высшего уровня могут осуществлять мониторинг деятельности предприятия, т.е. отслеживать протекающие процессы в режиме реального времени, оперативно контролировать результаты работы, своевременно принимать меры для устранения недостатков, ведущих к удорожанию себестоимости и снижению рентабельности и, как следствие, снижению продаж. Главной целью управленческого учета является его ориентация на обеспечение информацией всех звеньев управления, решение задач внутрипроизводственного управления различных уровней менеджеров и специалистов по их мере ответственности и по их правам.

Поскольку процесс производства продукции является основополагающим для ведения эффективного управленческого учета и планирования движения всех ресурсов предприятия на всех стадиях финансового цикла, то есть смысл в изучении методического обеспечения той части управленческого учета, которая непосредственно отражает производственный процесс, т.е. производственного учета.

Нельзя сказать, что другие учетные системы не были связаны с процессом производства. Оперативный контроллинг во многих научных работах характеризуется как система управления издержками производства и основывается на информации управленческого учета, планирования, бюджетирования. Нормативный учет, "стандарт-кост" рассматривались всегда основными методами учета затрат не только в управленческом, но и в бухгалтерском учете.

Зарубежный опыт организации производственного учета свидетельствует о том, что он может быть организован и как внебалансовый учет, его показатели в этом случае не сводятся в единую балансовую систему. На практике в производственном учете применяют простую и двойную системы учета в зависимости от организационных условий и традиций учета, а иногда - количественный учет.

Реальных требований к производственному учету, предусмотренных законодательно-нормативными документами, нет ни за рубежом, ни в России. Значительная часть информации производственного учета, выполняемого российскими предприятиями, воспринимается как доработанная информация, "побочный продукт" бухгалтерского (финансового) учета. Сравнительной области исследований и практической деятельности управленческого и производственного учета в России пока нет, хотя имеются многочисленные публикации по уточнению терминологии. Когда речь идет о целевом управлении, то есть системе, посредством которой менеджеры концентрируют внимание на требующихся результатах производства, уместно говорить об организации производственного учета.

Выбор того или иного подхода к учету зависит от его организаторов, которые обычно исходят из того, что выгода от учетной информации должна превышать затраты на содержание системы учета.

Большую роль в разработке системы управленческого производственного учета и анализа сыграли работы отечественных ученых: М.И.Баканова, П.С.Безруких, М.А.Вахрушиной, В.Б.Ивашкевича, А.М.Кашаева, А.Ш.Маргулиса, В.Ф.Палия, В.И.Петровой, С.С.Сатубалдина, Я.В.Соколова, С.А.Стукова, В.И.Ткача, А.Д.Шеремета, Н.Г.Чумаченко и других.

Несмотря на большое количество научных работ, проблемы адаптации и вопросы организации систем производственного учета применительно к российским промышленным организациям остаются недостаточно изученными и методически не обеспеченными.

Цель и задачи исследования. Целью настоящей диссертационной работы явилось теоретическое обоснование роли и содержания учетно-аналитической информации о затратах в системе производственного учета, формирование себестоимости, разработка методической основы калькулирования промышленной продукции, а также разработка рекомендаций по организации учета и анализа в системе управления производственными затратами.

Для достижения цели в работе поставлены следующие задачи:

- дать определение и раскрыть содержание производственного учета как информационной системы, способствующей принятию эффективных решений по управлению затратами на производство;

- обосновать затраты в качестве основного объекта производственного учета, определить влияние отраслевых особенностей и процесса машиностроительного производства на содержание объекта учета;

- обосновать критерии и дать классификацию затрат на производство применительно к центрам затрат и центрам ответственности машиностроительного предприятия;

- обосновать основные элементы методики и организации производствен^ ного учета;

- изучить возможности использования элементов бюджетирования и определить процедуру формирования учетно-аналитической информации на основе бюджетов машиностроительного предприятия;

- разработать методику калькулирования затрат, основанную на информации производственного учета машиностроительного предприятия при наличии моно-продуктного и мульти-продуктного производства;

- обосновать направления и методику анализа для принятия эффективных решений по управлению затратами, отвечающую задачам деятельности служб и подразделений машиностроительного предприятия, выделенных в центры ответственности;

- разработать методику факторного анализа затрат на производство.

Объектом исследования явилась финансово-хозяйственная деятельность промышленных организаций: ОАО "Марийский машиностроительный завод", ОАО "Импульс", ОАО "Маяк", ОАО "Красногорский завод электродвигатель", ОАО "Волжский электромеханический завод", ООО "Электроавтомат компани".

Предмет исследования. В процессе написания диссертационной работы исследованию подлежали: международный и отечественный опыт по использованию систем хозяйственного расчета и управленческого учета, а также действующая практика бухгалтерского учета, калькулирования и анализа затрат в российских промышленных организациях.

Теория и методика исследования. Теоретическую и методологическую основу исследования составили труды ведущих зарубежных и отечественных ученых по вопросам управленческого и производственного учета, менеджмента, материалы научно-практических конференций и семинаров, публикации в специализированных отраслевых и тематических периодических изданиях, международные стандарты финансовой отчетности.

Методологической основой диссертации послужило использование системного подхода к анализу объекта исследования. Достоверность научных положений, выводов и практических рекомендаций основывается на теоретических и методологических положениях, сформулированных в исследованиях отечественных и зарубежных экономистов, на анализе статистической и фактической информации.

При решении конкретных проблем исследования использовались методы сравнительного анализа, построение классификаций, эволюционная теория, оптимизационный подход, монографический, абстрактно-логический, статистический, социологический, экспертные и экономико-математические методы с применением ЭВМ.

Наиболее существенные результаты и научная новизна диссертационной работы выражаются в следующем:

- дано определение производственного учета и обосновано его содержание как информационной системы, способствующей принятию эффективных решений по управлению затратами на производство;

- обоснованы затраты в качестве основного объекта производственного учета, определено влияние ни них отраслевых технологических особенностей и организации машиностроительного производства;

- обоснованы критерии и составлена классификация затрат на производство применительно к выделенным центрам затрат и центрам ответственности машиностроительного предприятия;

- выделены основные элементы методики и организации производственного учета, такие как: определение факторов возникновения отклонений фактических затрат от норм; разработка классификатора причин отклонений от норм; определение метода оценки материальных затрат; анализ структуры и выделение центров ответственности, центров затрат; распределение функциональных обязанностей специалистов для решения задач производственного учета; выбор вида организации производственного учета; организация документооборота;

- определена процедура формирования учетно-аналитической информации на основе изучения возможности использования элементов бюджетирования машиностроительного предприятия;

- разработана методика калькулирования затрат, основанная на информации производственного учета машиностроительного предприятия при наличии моно-продуктного и мульти-продуктного производства;

- разработана методика анализа и определены направления ее реализации для принятия эффективных решений по управлению затратами, отвечающая задачам деятельности служб и подразделений машиностроительного предприятия, выделенных в центры ответственности;

- разработана методика факторного анализа затрат на производство.

Теоретическая значимость исследования состоит в том, что основные выводы и рекомендации, содержащиеся в работе, могут найти применение в научно-исследовательских работах по изучению проблем организации производственного учета.

Практическая значимость состоит в том, что полученные результаты и предложения могут быть применены в российских промышленных организациях с целью разработки и внедрения эффективной системы производственного учета для информационного поддержания процесса принятия управленческих решений.

Кроме того, результаты исследования могут быть использованы в преподавании курса "Управленческий учет" для студентов ВУЗов, а также для повышения квалификации руководящих сотрудников промышленных организаций.

Апробация результатов исследования. Основные положения диссертации рассмотрены, обсуждены и одобрены на научных конференциях, Ва-виловских чтениях: "Диалог науки и практики в поисках новой парадигмы общественного развития России в новом тысячелетии", межвузовских и региональных конференциях, проводимых в Марийском государственном техническом университете.

Основные разработки диссертации приняты к внедрению и используются на предприятиях ОАО "Марийский машиностроительный завод", ОАО "Импульс", ООО "Электроавтомат компани".

Основные положения диссертации отражены в 6 печатных работах общим объемом 2,1 печ. листа.

Структура работы. Диссертация содержит введение, три главы, заключение, библиографию, иллюстрирована таблицами и рисунками.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Ожиганов, Дмитрий Юрьевич

Заключение

Формирование достоверной информации о затратах на производство может быть эффективным лишь при условии организации действенной информационной системы, позволяющей формировать и моделировать показатели, характеризующие результативность производственного процесса. Определение такой информационной системы связано в настоящем исследовании с производственным учетом, как основной составляющей управленческого учета.

В результате проведенного исследования сделаны обобщающие выводы и получены следующие результаты:

1. Главной целью управленческого учета является его ориентация на обеспечение информацией всех звеньев управления, решение задач внутрипроизводственного управления различных уровней менеджеров и специалистов. Поскольку процесс производства продукции является основополагающим для ведения эффективного управленческого учета и планирования движения всех ресурсов предприятия на всех стадиях финансового цикла, то есть смысл в изучении методического обеспечения той части управленческого учета, которая непосредственно отражает производственный процесс, т.е. производственного учета.

2. Возникновение производственного учета в России связано с развитием предпринимательства и науки управления. Обобщая мнения авторов многочисленных работ в области управленческого учета Бахрушиной М.А., Ивашкевича В.Б., Кондратовой И.Г., Николаевой С.А., Соколова Я.В. можно выделить наиболее важные этапы развития управленческого учета, под которым всегда подразумевался производственный учет:

1этап (начало XX века, 1919 г.) - выделение управленческого учета, как самостоятельной области бухгалтерского учета, создание национальной ассоциации бухгалтеров-производственников в США;

II этап (20-30-е гг. XX века) - выделение из общей бухгалтерской службы предприятия калькуляционной (управленческой) бухгалтерии;

III этап (40-е гг. XX века) - организация учета и обеспечение необходимой информацией с целью прогнозирования об издержках организации и калькулировании себестоимости;

IV этап (с января 1998 г.) — действие программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с МСФО, развитие систем производственного и управленческого учета.

3. В работе дано определение производственного учета как системы формирования информации о затратах на производство, калькулировании, ценах и продажах, позволяющей при помощи методов учета по центрам затрат, центрам ответственности, центров прибыли, нормативного метода, а также их элементов, интерпретировать эту информацию для разработки производственной стратегии предприятия и принятия эффективных управленческих решений.

К функциям производственного учета относятся:

1 - определение содержания производственных затрат и их классификация;

2 - выбор и обоснование метода учета затрат и калькулирования себестоимости;

3 - калькулирование себестоимости;

4 - поэлементное и постатейное бюджетирование производственных затрат;

5 - формирование ценовой политики и объемов продаж;

6 - внутренний контроль и внутренняя отчетность.

В системе производственного учета создается, прежде всего, информация об издержках производства, которые являются одним из основных объектов учета процесса производства. Издержки производства как экономическая категория в условиях происходящих экономических преобразований приобретают особую значимость.

4. Раскрыто значение показателей себестоимость в новых условиях хозяйствования, когда снижение себестоимости является для ряда российских предприятий главным фактором выживания, а для остальных — способом получения прибыли в жесткой конкурентной борьбе.

Формирование себестоимости продукции основано на следующих принципах:

- четкое разграничение издержек предприятий по сферам хозяйственной деятельности;

- непосредственная связь затрат с процессами производства и обращения;

- возмещение затрат в процессе воспроизводства для возобновления основной производственной деятельности;

- полный учет фактических затрат независимо от степени соблюдения стандартов качества, технологических и других условий;

- прямая связь на производство с временным фактором.

Кроме того, в мировой практике выделяются следующие принципы формирования себестоимости:

Первый принцип - затраты должны быть приближены к местам их возникновения, каждый вид затрат должен быть исчислен по тому центру, в котором он возникает. В основе отношения между продукцией и затратами лежит деление затрат на прямые и косвенные, а также подразделение предприятия на центры затрат. Это положение вытекает из принципа учета "причинности" или "сопоставления затрат и доходов".

Второй принцип также базируется на принципе учета "причинности". В себестоимость не должны включаться неосуществленные расходы.

Третий принцип — отход от консерватизма. В рамках финансового учета при составлении баланса соблюдается принцип "консерватизма". Исходя из данного принципа, материалы на складе оцениваются по меньшей величине, сравнивая при этом фактическую заготовительную себестоимость и рыночную цену. В рамках производственного учета этот принцип не используют, поскольку управление предприятием может получить неправильную информацию, что отрицательно повлияет на принятие соответствующих решений.

Четвертый принцип — в себестоимость продукции нельзя включать потери сверх норм.

Пятый принцип — в себестоимость продукции следующих отчетных периодов не включаются затраты прошлых отчетных периодов. В случае несоблюдения указанного принципа данные о затратах не будут отражать реальной величины себестоимости продукции отчетного периода, что не позволит осуществлять оперативный контроль за затратами и принимать управленческие решения. Однако это не относится к расходам будущих периодов.

Важным вопросом в системе производственного учета является определение затрат, учитываемых в составе себестоимости, от которого во многом зависит достоверность информации о стоимости продукции.

5. Содержательный анализ основных категорий "затраты", "расходы", "расходы отчетного периода", "отложенные расходы", "издержки" позволил определить признаки и уточнить классификацию затрат на производство. Среди основных классификационных признаков выделены пятнадцать: 1 — по времени возникновения; 2 — по виду потребляемых предметов; 3 — по месту возникновения; 4 - по происхождению потребляемых материалов; 5 — по назначению; 6 - по способу отнесения на себестоимость; 7 - по экономическим элементам; 8 - по статьям затрат; 9 — в зависимости от объема производства и по отношению к уровню деловой активности; 10 - по возможности влияния на величину издержек; 11 — по методу признания в качестве расхода; 12 — по составу; 13 — по целесообразности расходования; 14 — по отношению к готовому продукту; 15 - по возможности регулирования.

6. На содержание затрат и развитие калькулирования в машиностроительных производствах оказывают большое влияние технологические особенности производства, которые связаны с:

- конструктивной сложностью производимых продуктов и сложностью используемых технологических процессов;

- значительной продолжительностью производственного цикла, которая может охватывать несколько отчетных периодов;

- наличием широкого ассортимента выпускаемой продукции;

- необходимостью косвенного распределения затрат, поскольку часть затрат невозможно или нецелесообразно в момент учета связать с носителями затрат (объектами калькулирования) по прямому признаку.

Технологические особенности и организация машиностроительного производства характеризуются наличием специализации, кооперирования и комбинирования производственного процесса в машиностроительных предприятиях, в работе показано их влияние на содержание материальных, трудовых и прочих затрат.

Структура и технология производства организаций машиностроения, а именно высокий уровень унификации изделий; многолетняя продолжительность выпуска одной модели или марки изделия; поточность производства, связанная с ней наименьшая длительность технологического цикла; незначительные отличия модификаций изделий от их базовых моделей и марок обусловливает организацию учета затрат на производство.

7. Информация должна опережать принимаемые решения. Цель производственного учета "взвесить" затраты и возможные результаты до их реального осуществления в производственном процессе.

В процессе анализа управленческой информации необходимо выбрать наиболее оптимальный вариант и именно на его основе осуществлять планирование затрат производственных процессов.

Затем, непосредственно в самом производственном процессе выявляются отклонения от нормы или плана, разрабатываются дополнительные мероприятия, на основе которых принимаются и реализуются управленческие решения.

Все отклонения можно условно разделить по трем основным факторам их возникновения:

- по выработке (количеству произведенного продукта);

- по нормам расхода производственного фактора на единицу продукта;

- по цене произведенного фактора.

8. Величина отклонений на практике будет в каждом конкретном случае зависеть от:

- структуры затрат;

- выбранного способа оценки конкретного вида затрат;

- установленных норм расхода (потребления) затрат; и других факторов.

Структура затрат у предприятий машиностроения отличается. Однако, по проведенному обследованию предприятий в регионе, можно отметить, что материальные затраты составляют 50% в структуре себестоимости. Поэтому их формированию уделяется особое внимание. Они определяются исходя из потребленного количества материалов умноженного на их цену.

Отклонения же по израсходованным на производство продукции материалов и комплектующих могут быть определены и в количественном, и суммовом выражении при сопоставлении с нормативными (плановыми) величинами. Анализ возможных отклонений, выполненный нами в ОАО "Марийский машиностроительный завод", позволил составить классификатор причин.

9. Если отклонения выявляются в суммовом выражении, необходимо правильно оценить количество материалов, потребленных в производстве за отчетный период. Существуют несколько методов оценки количества, которые имеют свои преимущества и недостатки:

- оценка потребления по поступлению. Считается, что сколько поступило материалов на склад за отчетный период, то столько же и было потреблено за этот период времени. Такой метод часто используется при оценке материалов, которые имеют очень короткий срок годности использования (например, некоторые виды инструментов и приспособлений);

- инвентарный метод оценки. Во время инвентаризации определяется наличие материалов на начало и конец периода. В течение периода становится известным количество поступившего материала. Тогда потребление материала определяют так: "Наличие на начало периода" + "Поступление" - "Наличие на конец периода". Преимущество этого метода в охвате всех видов потребления. Но с его помощью нельзя установить где и сколько было потреблено материалов. Невозможно установить внеплановое потребление. Поэтому этот метод находит применение там, где место потребления материалов является однозначным (керосин, используемый для отопления) или тогда, когда другие методы приводят к неясности или их использование невозможно;

- оценка фактического потребления. Собирается информация о фактическом потреблении материалов на каждом рабочем месте. Параллельно устанавливается где и сколько было потреблено материалов. Но этот метод предполагает большие издержки;

- оценка по количеству произведенной продукции. Потребление устанавливается следующим образом: количество материала согласно спецификации умножается на общее количество производственной за отчетный период продукции. Здесь могут быть учтены и брак, и отходы, но не учитывается внеплановое потребление. Если период изготовления единицы продукции весьма продолжителен, то это ведет к искажению полученных данных. Если велико незавершенноепроизводство на конец отчетного периода, то такое потребление материалов не будет учтено, так как эта продукция будет готова в следующем периоде.

На практике используют комбинацию методов, иногда - все четыре метода. В результате определяют внеплановое потребление, величину брака, количество материалов, задействованных в незавершенном производстве, а также места потребления материалов.

10. Строение центров ответственности ориентировано на практике, как правило, на организационно-деятельностную структуру управления. Например, по структуре управления ОАО "Импульс" нами выделены пять центров ответственности, отвечающих за подготовку производства и три центра ответственности, отвечающих непосредственно за производство, причем каждый из трех последних может быть детализирован в зависимости от решаемых производственных задач.

Чтобы судить о результатах деятельности существующих центров необходимо учитывать соответствующие согласования целей. При помощи этих согласований появляется необходимость постоянной оптимизации производственного процесса с минимальными издержками.

11. Центр затрат — первичные производственные и обслуживающие единицы, характеризующиеся единообразием функций и производственных операций, сходным уровнем технической оснащенности и организации труда, направленностью затрат. Их выделяют в качестве объекта планирования и учета затрат в целях детализации затрат, усиления контроля и повышения точности калькулирования.

Центр затрат может совпадать с организационной единицей (цехом, отделом, участком) или быть подразделением, входящим в состав этой единицы. Основой выделения центров затрат единство используемого оборудования, выполняемых функций или операций.

Система формирования издержек по центрам затрат строится на данных системы учета по видам издержек и дает информацию о величине издержек, которые произошли в разграниченных областях издержек. Эта система выполняет 3 задачи:

- предоставление информации для контроля издержек. Разбивка всего предприятия по центрам затрат позволяет определить, где и почему возникли издержки, кто ответственный;

- подготовка данных для калькуляции, чтобы установить точную принадлежность накладных издержек к тем или иным продуктам. Так как накладные издержки не могут быть прямо отнесены на себестоимость продукции, их переносят косвенным способом: все предприятие делится на отдельные участки и издержки каждого участка по мере его участия в производстве переносятся на соответствующие продукты. Данная система образует связующее звено между формированием издержек по их видам и калькуляцией; — подготовка информации для планирования и принятия решений. Благодаря расчленению предприятия на отдельные участки на каждой ступени производственного процесса становятся известными издержки. Эти издержки образуют основу для производственного планирования и, например, масштаб для оптимизации производственного процесса с помощью выбора способа производства с наименьшими издержками.

При образовании центров затрат, следует учитывать, что каждый из них в разной степени участвует в создании конечного продукта, а значит, предполагает различные издержки.

12. Если рассматривать процесс бюджетирования как элемент производственного учета и контроля за фактическими затратами по услугам в организациях машиностроения, то безусловно его реализацией должна заниматься производственная бухгалтерия.

Все бюджеты составляются на основе прогноза и фактического выполнения объема продаж. При составлении основных бюджетных отчетов могут использоваться два подхода: прямой и косвенный.

Прямой подход предполагает формирование системы показателей осуществлять на основе операционных бюджетов и расчетов: дебиторской и кредиторской задолженности, запасов сырья и готовой продукции. На этой основе определяются показатели, отражающие соотношения финансовых потребностей и финансовых возможностей.

Косвенный метод является более упрощенный, основан на сбалансировании доходов и текущих расходов, а также первоначальных (стартовых) затрат и внешнего финансирования.

13. Анализ план-фактных отклонений по бюджетам позволяет определить проблемы, требующие первоочередного внимания для нормального хода хозяйственной деятельности предприятия и выявить возможности, которые трудно предусмотреть в процессе разработки плановых (прогнозных) показателей бюджетов. Кроме того, у предприятия появляется возможность оценить деятельность каждого центра ответственности (подразделения организации, ответственного за исполнение определенного бюджета) и его руководителей.

Некоторые внешние и внутренние факторы функционирования предприятия в процессе бюджетирования могут измениться. В этом случае возникает необходимость оперативного учета таких изменений. Эта необходимость вызвана тем, что неверно сравнивать фактические затраты при одном уровне деятельности с плановыми затратами при другом уровне. Первоначальный бюджет должен быть скорректирован по фактическому уровню деятельности. Этот процесс в практике бюджетирования называется составлением гибкого бюджета.

Управление по отклонениям, выявляемым в ходе исполнения бюджетов, позволяет менеджерам концентрировать внимание на показателях, которые имеют значительные отклонения от плановых. Анализу также подвергаются различия не только между бюджетными данными, но и данными других предприятий (подразделений) или среднеотраслевыми данными. Анализ тенденций показателей может быть выполнен также и во времени, от одного бюджетного периода к другому. Следует отметить, что в практике предприятия возможно соответствие бюджетного периода и отчетного месяца (квартала) в бухгалтерии. В этом случае детализация информации, формируемой в бюджетных отчетах, может быть более глубокой при условии, если между системами бухгалтерского и управленческого учета организована рациональная взаимосвязь.

Разработанные и предложенные нами формы управленческой отчетности внедрены в практику деятельности ОАО "Импульс".

14. При построении системы учета затрат для управления немаловажную роль играет сочетание элементов нормативного метода учета и бюджетирования. Калькулирование себестоимости продукции в производственном учете зависит от выбранной схемы бюджетирования и содержательного наполнения бюджетов показателями. Поэтому для машиностроительных предприятий важно выделены основные элементы модели системы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции.

15. Общий анализ производственных затрат связан с решением следующих основных задач:

- определение стратегии, целей производства и реализации продукции;

- выбор видов (вида) продукции, наиболее перспективных для развития предприятия;

- определение оптимального количества продукции, которое можно выгодно продать;

- организация продвижения продукции на рынке (сегменте рынка);

- формирование портфеля заказов и обоснование плановых объемов производства;

- принятие решений (обоснование) дополнительных объемов производства (заказов);

- выбор стратегии, форм и методов управления сбытом продукции;

- поиск рынков сбыта и способов распространения продукции;

- обоснование прогнозных расчетов по сбыту (бизнес-планирование);

- оценка критического объема продаж и их безубыточности;

- оценка состояния запасов готовой продукции и обоснование их оптимальной величины;

- выбор ценовой политики.

Каждая из перечисленных задач может быть детализирована в системе управления конкретного машиностроительного предприятия. Задачи анализа ставятся и решаются в соответствии и в зависимости от учетной политики предприятия. Немаловажным моментом является организация производственного учета как системы информации для управления и ее специфика.

Из вышеперечисленных общих задач следует отметить наиболее распространенных для любого уровня и мощности производственного предприятия задач, реализация которых зависит от своевременно проведенного анализа.

В соответствии с определенными выше задачами в работе выделены возможные направления анализа:

- анализ себестоимости по элементам затрат, статьям калькуляции и центрам затрат на основе бюджетов;

- анализ взаимосвязи объема производства, затрат и прибыли по центрам ответственности;

- факторный анализ себестоимости произведенной продукции.

Проведенные результаты исследования, по нашему мнению, являются определенным вкладом в развитие теории и практики производственного учета и анализа затрат на производство на машиностроительных предприятиях. Основные положения данной работы могут служить базой для совершенствования содержания и постановки методики преподавания при изучении дисциплин: управленческий учет, управленческий анализ.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Ожиганов, Дмитрий Юрьевич, 2005 год

1. Аксененко А.Ф. Нормативный метод учета в промышленности: Теория, практика и перспективы развития. - М.: Финансы и статистика, 1983. — 224 с.

2. Анализ финансовой отчетности: Учебное пособие / Под ред. О.В.Ефимовой, М.В.Мельник. М.: Омега-Jl, 2004. - 408 с.

3. Апчёрч А., Управленческий учет: принципы и практика: Пер. с англ./ Под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. М.: Финансы и статистика, 2002.- 952 с.

4. Афанасьев М.П. Корпоративное управление на российских предприятиях.- М.: АО "Интерэксперт", 2000. 448 с.

5. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа. М.: Финансы и статистика, 1997. - 416 е.: ил.

6. Барнгольц С.Б., Мельник М.В. Методология экономического анализа деятельности хозяйствующего субъекта: Учеб. пособие. М.: Финансы и статистика, 2003. - 240 е.: ил.

7. Безруких П.С. Учет и калькулирование себестоимости продукции. — М.: Финансы, 1974.-320 с.

8. Безруких П.С., Катаев А.Н., Комиссаров И.П. Учет затрат и калькулирование в промышленности (Вопросы теории, методологии и организации).- М.: Финансы и статистика, 1989. 223 с.

9. Бенке P.JL, Холт Р.Н. Полный цикл финансового учета. Практическое пособие. М.: АО "Виктори", 1993. 119 с.

10. Бернстайн JI.A. Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация: Пер. с англ. / Научн. ред. перевода чл.-корр. РАН И.И.Елисеева. Гл. редактор серии проф. Я.В.Соколов. М.: Финансы и статистика, 2002. - 624 с.

11. Бетге И. Балансоведение. Пер. с нем / Под ред. В.Д.Новодворского,12