Учет и анализ расходов по обслуживанию производства и управлению в промышленности

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Соколов, Андрей Юрьевич  
  
**Год:**

1998

**Автор научной работы:**

Соколов, Андрей Юрьевич

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Казань

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности

**Количество cтраниц:**

199

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Соколов, Андрей Юрьевич

ВВЕДЕНИЕ.

Глава 1 ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ РАСХОДОВ ПО ОБСЛУЖИВАНИЮ ПРОИЗВОДСТВА И УПРАВЛЕНИЮ.

1.1. Возникновение и развитие концепции "общих затрат".

1.2. Экономическое содержание накладных расходов. Классификация накладных расходов.

Глава 2 УЧЕТ РАСХОДОВ ПО ОБСЛУЖИВАНИЮ ПРОИЗВОДСТВА И

УПРАВЛЕНИЮ.

2.1. Отражение расходов по управлению и обслуживанию производства в различных системах учета затрат.

2.2. Учет общехозяйственных, общепроизводственных и производственных накладных расходов в управляемой и управляющей подсистемах.

2.3. Концепция поглощения расходов по обслуживанию производства и управлению объектами отнесения затрат.

2.4. Составление смет накладных расходов.

2.5. Концепция распределения расходов по обслуживанию производства и управлению между остатками незавершенного производства и готовой продукцией.

Глава 3 АНАЛИЗ РАСХОДОВ ПО ОБСЛУЖИВАНИЮ ПРОИЗВОДСТВА И

УПРАВЛЕНИЮ.

3.1 Виды анализа расходов по обслуживанию производства и управлению.

3.2 Определение эффективности управления предприятием.

3.3 Методы, используемые для нахождения функций расходов по обслуживанию производства и управлению.

3.4 Методические вопросы анализа фиксированной и гибкой смет накладных расходов в сфере обслуживания производства и управления.

3.5 Использование данных анализа накладных расходов в расчетах на оптимизацию численности персонала в сфере обслуживания производства и управления. Прогнозирование накладных расходов.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Учет и анализ расходов по обслуживанию производства и управлению в промышленности"

Сложность управления экономикой предприятия в условиях рынка, проводимые по реформированию субъектов хозяйствования преобразования, требуют создания адекватной системы информационного обеспечения управления затратами производственно- хозяйственной деятельности организаций, в том числе новых подходов к решению проблем совершенствования учета и экономического анализа расходов по обслуживанию производства и управлению.

Актуальность темы исследования определяется необходимостью совершенствования: структуры управления на всех уровнях формирования затрат; оптимизации деятельности отделов и служб управления ; учета и контроля управленческих и производственных накладных расходов; системы стимулирования работников общехозяйственного значения, направленной на повышение эффективности их работы.

Направлением совершенствования расходов на обслуживание производства и управление в этой области может послужить создание концепции интегрированного учета и анализа данных расходов , которая позволит решать задачи планирования и прогнозирования затрат и результатов деятельности как конкретных структурных подразделений, так и предприятия в целом. Недостаточно адаптированные к рыночным условиям методы анализа накладных расходов отрицательно сказываются не только на работе предприятия, но и приводят к принятию неверных управленческих решений. Хозяйствующая единица или предприятие обязаны позаботиться о создании системы бухгалтерского учета и анализа , которая обеспечивала бы конкретного руководителя необходимой информацией для оперативного и стратегического управления производственно-сбытовой деятельностью организации.

Система сбора и обработки бухгалтерской информации для нужд административного аппарата, координирующего и регулирующего деятельность хозяйствующих единиц, скрыта от внешних пользователей. Концентрация и комбинирование производства, наметившиеся тенденции к сближению отечественной и зарубежной экономических систем, расширение рыночных коммуникадий заставили пересмотреть саму концепцию управления. Перспектива развития региона и страны в целом зависит от производственной сферы, которая должна развиваться в соответствии с принятыми международными нормами. Сферой возникновения расходов в данном случае будет управление и выработанные управленческие решения, большая часть которых не подлежит огласке. Возникла необходимость в проведении тщательного анализа данной сферы, изучении состава и структуры связанных с ней издержек и в выявлении факторов, влияющих на величину последних. Формирование расходов на управление происходит на следующих уровнях: народное хозяйство, отрасль, объединение, организация, центр ответственности, место затрат.

Результаты исследований отечественных и зарубежных специалистов свидетельствуют о том, что расходы по обслуживанию производства и управлению в большинстве отраслей промышленности постоянно увеличиваются как в абсолютной сумме, так и относительно общей величины издержек экономического субъекта. Это связано с научно - техническим прогрессом, увеличивающим долю прошлых затрат в расходах на организацию производства и сбыта, с усложнением задач управления и соответствующим ростом численности управленческого персонала, его квалификационного уровня, широким использованием в управлении ЭВМ, современных средств коммуникаций, повышением требований к представительности офисов, их оборудованию и т.д. В рыночных условиях хозяйствования стало очевидным, что наиболее управляемыми с позиций поиска резервов экономии, роста прибыли и рентабельности на предприятии, определившем программу производства и сбыта, постепенно становятся не основные, а накладныерасходы.

Актуальность исследования также определяется появившимися за последнее время возможностями использовать для поиска путей совершенствования учета и анализа расходов по обслуживанию производства и управлению элементов управленческой бухгалтерии.

Расходы на управление хозяйствующими субъектами - наиболее важный объект для исследования на микроэкономическом уровне, поскольку именно в этой среде производятся материальные блага, создается основа экономической мощи страны и ее производственный потенциал. В новых условиях появляется осознанная необходимость в использовании гибких административных систем, в смене методологических принципов управления и его составляющих, в том числе принципов бухгалтерского учета, в ужесточении контроля за расходованием средств на уровне руководства организацией, в проведении аналитических исследований по оптимизации затрат в этой области.

Существующая база определения расходов на управление предприятием, по мнению диссертанта, не отвечает в должной мере требованиям сегодняшнего дня. Их состав ограничен статьями общехозяйственных расходов. Вместе с тем очевидно, что управление должно рассматриваться не только как система, но и как процесс, представляющий собой технологию, используемую руководством для достижения своих целей. Подразумевая под управлением систему, по нашему мнению, следует разделять расходы, формирующиеся в данной сфере> и расходы, обусловленные управленческой деятельностью.

Учет и контроль в разрезе центров ответственности и по местам формирования затрат замыкают многоуровневую структуру управления издержками предприятия, что ведет к применению более экономного подхода к распределению ресурсов по направлениям их использования и повышает ответственность руководителей за результаты работы вверенных им подразделений. Поэтому чем больше и целенаправленнее будут вложения в создание оптимальной системы учета и анализа накладных расходов и базы экономической информации, тем мобильнее будет становиться предприятие в условиях рынка и эффективнее деятельность административного аппарата.

Знание того, какими бывают общехозяйственные, общепроизводственные и производственные накладные расходы, и предварительный расчет их дальнейшего "поведения" способствуют принятию мер по повышению эффективности и постепенному снижению затрат. В этом контексте необходима методика прогнозирования рассматриваемых расходов. Она послужит базой для определения будущих прибылей предприятия (прогнозировать прямые затраты намного легче, чем косвенные, которые в большей их массе трудно сопоставить с конкретными объектами отнесения затрат) и поможет контролировать их.

Таким образом, актуальность рассматриваемой проблемы определяется еще и тем, что учет расходов по обслуживанию производства и управлению необходим для эффективного регулирования затрат, определения сфер ответственности менеджеров, решения проблем с выявлением наиболее точных показателей себестоимости производимой продукции, если возникла в этом надобность. Анализ указанных расходов позволяет выяснить, какие затраты какими решениями обусловлены, что в дальнейшем в отношении их может быть предпринято, позволяет решать целый ряд вопросов: выбор рентабельных заказов, планирование будущих направлений деятельности, распределения и минимизации затрат, составление сметы и анализа отклонений.

Цель и задачи исследования. Целью исследования является разработка и обоснование концепции совершенствования учета и экономического анализа расходов по обслуживанию производства и управлению на промышленном предприятии с использованием методик управленческого учета и анализа.

Для достижения указанной цели поставлены следующие задачи: определение и уточнение понятия валовых накладных расходов; выбор и обоснование критериев группировки расходов по обслуживанию производства и управлению; исследование факторов, влияющих на схему учета накладных расходов в области обслуживания производства и управления; обоснование новых подходов к учету и планированию затрат на управление предприятием; определение характера взаимосвязей между видами деятельности внутри мест формирования затрат, с одной стороны, и расходами по обслуживанию производства и управлению, с другой; разработка методики прогнозирования затрат в сфере обслуживания производства и управления;

Объект исследования. В качестве объекта исследования был выбраны ряд предприятий Республики Татарстан, относимых к различным отраслям промышленности: Казанский медико-инструментальный завод, Hi ill "Элекон" и входящее в состав объединения предприятие "Электросила", АО "Спартак", ЗАО "Кварт", НПО им. Ленина, КМПО, "Татнефтегазстрой", подразделения АО "Тасма". Выбор объекта был обусловлен универсальностью темы исследования, результаты которого в полной мере можно использовать на любых промышленных предприятиях.

Методика исследования. Теоретической и методологической основой исследования послужили труды зарубежных и отечественных авторов в области учета и анализа накладных расходов.

В процессе исследования использовались данные текущего учета и годовой отчетности хозяйственных объектов, статистические сборники РТ, результаты собственных экспериментов, инструктивные материалы. Были применены методы системного подхода, математико-статистические, расчетно-аналитические методы и теории прогнозирования с применением ЭВМ.

Научная новизна

1. Рассмотрены возможности использования в теории и практике различных группировок валовых накладных расходов по классификационным признакам. Приведены новые признаки классификации расходов по обслуживанию производства и управлению.

2. Разработаны принципы формирования многовариантной системы учета накладных расходов на промышленном предприятии на базе использования методов поглощения затрат. Предложены варианты учета накладных расходов в интегрированной системе управления затратами.

3. Обоснована экономическая целесообразность применения методов учета расходов по обслуживанию производства и управления с внедрением элементов "системы своевременного производства".

4. Предложено использовать интегрированные в управленческий учет аналитические бюджеты объектов отнесения накладных расходов с целью планирования носителей затрат и прочих факторов, влияющих на расходы по обслуживанию производства и управлению и расходы на реализацию.

5. Обоснована экономическая целесообразность использования на российских предприятиях: а) системы учета затрат ABC; б) системы бюджетирования расходов по обслуживанию производства и управлению ABB; в) системы общего бюджетирования издержек с использованием нефинансовых измерителей РВВ. Рассмотрена специфика возможного применения этих систем в российской действительности.

6. Предложена процедура сокращения расходов по управлению и обслуживанию производства через оптимизацию численности в соответствующих центрах указанных затрат.

7. Рекомендованы к применению новые способы анализа поведения расходов по обслуживанию производства и управления и методы их деления на переменный и постоянный компоненты.

Практическая значимость диссертации заключается в том, что изложенные в ней теоретические и практические положения могут служить методологической основой создания концепции учета и анализа расходов по обслуживанию производства и управлению на промышленных предприятиях с целью определения величины издержек, соотносимых с местами их формирования и объемом основной деятельности.

Практическое значение имеют методики распределения накладных расходов на переменный и постоянный компоненты, внедрение элементов систем ABC и ABB. Практические предложения по внедрению элементов JIT- философии позволяют снизить рассматриваемые расходы и упростить процессы поглощения затрат на основе их носителей.

Апробация работы Основные положения диссертации докладывались на республиканских научных конференциях и нашли свое отражение в статьях и тезисах, опубликованных в 1996 - 1998 годах.

Структура работы Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложений.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности", Соколов, Андрей Юрьевич

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Изучение теоретических и практических вопросов учета и анализа расходов по управлению и обслуживанию производства на промышленных предприятиях показало, что несмотря на большое внимание к данной проблеме в зарубежной и отечественной литературе многие аспекты нуждаются в теоретическом осмыслении и практической апробации применительно к особенностям развития рыночной экономики России. К таким аспектам можно отнести новый подход к определению экономической роли накладных расходов предприятия в условиях рынка, их классификации, создание многовариантной системы учета накладных расходов, основанной на единой базе применения способов группировки на счетах и методов поглощения затрат, обозначение места накладных расходов в интегрированных и смешанных системах учета затрат, планирование объектов отнесения накладных расходов, взаимосвязь между составлением бюджетов накладных расходов по местам их формирования, с одной стороны, и методикой расчета ставки накладных расходов, с другой, которые практически в работах затрагивались, но не освещались.

За последние десятилетия на предприятиях Российской Федерации, а также Республики Татарстан произошли кардинальные изменения в области менеджмента и учета. Этому способствовал переход экономики на новые рельсы хозяйствования, появление новых форм собственности и использование принятых в мировой практике подходов к проблемам взаимоотношений между макро- и микроуровнями управления. В этих условиях расходы на управление и обслуживание производства становятся одной из важнейших проблем для субъектов хозяйствования, поскольку именно через оптимальное использование методов регулирования, учета, анализа и контроля за ними достигается эффективная работа управленческих и вспомогательных служб, заданная рентабельность выпускаемых изделий, определяется максимально точно себестоимость единиц производственной программы, повышается конкурентоспособность продукции, решаются вопросы, связанные с определением результативности принятия управленческих решений.

Применение того или иного метода учета расходов на управление и обслуживание производства позволяет построить индивидуально для любого предприятия систему управления затратами. Актуальность создания такой системы определяется тем, что в современных условиях реформирования отечественных организаций сказывается недостаток наличия методов и приемов, позволяющих проводить экономическую политику, направленную на применение режима строжайшей экономии расхода средств, выраженной, как правило, экономией в сфере управления и обслуживания производства.

В диссертации предложены и обоснованы рекомендации по совершенствованию учета и анализа расходов по обслуживанию производства и управлению (накладных расходов). В частности, обоснована необходимость совершенствования классификации накладных расходов в сфере обслуживания производства и управления, рассмотрены новые критерии группировки указанного вида затрат, предложены дополнительные признаки классификации в зависимости: от принадлежности к производственному циклу (применяется на большинстве зарубежных предприятий); от объема производства и в зависимости от иных объемов деятельности и локальных факторов; от соотношения накладных расходов через призму уровней формирования затрат ; от уровня осуществления контроля ; от результата реализации - покрытые и непокрытые расходы ; от применяемой системы оценки развития производства — экстенсивные постоянные накладные расходы и интенсивные накладные расходы в сфере обслуживания производства и управления ; от использования методов поглощения затрат - накладные расходы, прослеживаемые и не прослеживаемые до носителей затрат; классификационный признак системы ABC - краткосрочные накладные расходы, долгосрочные накладные расходы и постоянные накладные расходы; от выбранного варианта управленческого решения - релевантные и нерелевантные; в зависимости от объектов отнесения затрат и т.п.

Рекомендованы для практического применения критерии концепции многоуровневого распределения расходов, предложена методика отражения накладных расходов на счетах - по циклам существования продуктов на рынке и уровням качества с использованием элементов системы своевременного производства. По мнению диссертанта, она может быть представлена в виде схемы разбиения уже существующих группировок затрат на группы изделий.

Модель 1 (традиционная)

Учет расходов на конструкторскую деятельность Учет расходов на производство Учет расходов на обращение Учет расходов на эксплуатацию

Модель 2

Изделия цикла 1 группировка накладных расходов по циклу " Нововведение" Изделия цикла 2 группировка накладных расходов по циклу " стабильность - рост производства" Изделия цикла 3 группировка накладных расходов по циклу " стабильность - снижение производства" Изделия цикла 4 группировка накладных расходов по циклу " порог снятия товара с производства"

Группировка накладных расходов по уровню качества 1 - 4 Группировка накладных расходов по уровню качества 1 - 4 Группировка накладных расходов по уровню качества 1-4 Группировка накладных расходов по уровню качества 1-4

Группировки накладных расходов с использованием элементов системы своевременного производства.

По данным модели 2 оперативно решается вопрос о необходимости включать в производственную программу изделия, принадлежащие к тому или иному циклу или уровню качества.

В интегрированной системе управления затратами, выраженной комбинированием использования показателей полной и сокращенной себестоимости в системе управленческого учета и управленческого анализа, автором предложены четыре варианта учета накладных расходов.

1. Аппроксимация I (приближение к методу учета полной себестоимости). Расчет можно производить системно на счетах, открыв счет "Результат -брутто", или внесистемно в целях получения аналитической информации. Тогда полученную величину маржинальной прибыли можно распределять в разрезе объектов отнесения затрат и выявлять покрытые и недопокрытые накладные расходы.

2. Аппроксимация II (приближение к методу учета затрат по сокращенной себестоимости: а) списывать на счет 46 (236) "Реализация товаров, работ и услуг" накладные расходы только по побочной продукции; б) параллельно расчет переменных и постоянных расходов следует производить не в отношении изделий, а в отношении времени, затраченного на их производство.

3. Модель "планирование по методу сокращенной себестоимости - корректировка на счетах по методу учета фактических полных затрат".

4. Метод учета по многоступенчатой форме поглощения накладных расходов с использованием критериев значимости и обязательности для предприятия осуществления указанных затрат. Выявлены взаимосвязи элементов учета анализа, планирования и прогнозирования накладных расходов через исследуемые модели. В этой связи определена классификация результатов брутто, маржинального дохода, сумм и ставок покрытия с позиции играющих в них роли накладных расходов, выявлены новые уровни аналитического учета накладных расходов: критерии их необходимости и значимости. Рассмотрен новый подход к определению нижней границы цены, и места в ней накладных расходов. В традиционном понимании она определяется по формуле:

Pi=V, где Р - выручка, V - переменные расходы,

Для решения вопросов о производстве или отказе от него ряда моделей, в отличие от традиционной цена должна рассматривается как:

P2 = Vi + FI + V20 + F20, где V] - переменные основные расходы; F - постоянные основные расходы; V20- переменные обязательные накладные расходы; F20 - постоянные обязательные накладные расходы.

По мнению диссертанта, назрела необходимость в пересмотре концепции учета расходов по обслуживанию производства и управлению, в переходе от жестко детерминированной единой системы учета накладных расходов к многообразию вариантов позволяющих учитывать специфику предприятий и проводимую ими экономическую политику. Для этого в диссертации предложен и обоснован ряд вариантов учета накладных расходов с использованием группировки по центрам и местам затрат. Рассмотрены критерии, влияющие на схему отражения накладных расходов на счетах. Первые два варианта разработаны на методике вертикального поглощения накладных расходов на счетах с использованием счетов для каждого уровня затрат (сч 22, сч 23, сч 24, сч 25, сч 26). В работе применена система кодирования накладных расходов, позволяющая на счетах и через разработочные таблицы выйти на следующие группировки затрат: по местам и центрам их формирования (для целей контроля); по подфункциям центра или места затрат (для расчета объектов отнесения затрат -носителей затрат). По результатам исследования составлены схемы движения накладных расходов на счетах. Особый интерес, по нашему мнению может представлять вариант учета накладных расходов по носителям затрат с внедрением элементов JIT - философии , которая рекомендована к использованию на отечественных предприятиях.

Существенное значение имеет проблема распределения (поглощения) производственных накладных и управленческих расходов. Автором работы предложено разрабатывать автономно на предприятии систему распределения затрат с учетом следующих моментов : а) уровень 1 (поглощение части накладных расходов общехозяйственногозначения) — в разрезе горизонтальных уровней управления (подразделений) по критерию переменные накладные расходы по отношению к подразделениям и постоянные накладные расходы по отношению к подразделениям; б) уровень 2 (поглощение услуг обслуживающих центров производственными подразделениями); в) уровень 3 (поглощение накладных расходов конкретными изделиями ) - по схеме: первичный аналитический анализ (отбор любых факторов, влияющих на величину расходов по управлению и обслуживанию и управлению производства в разрезе статей затрат) + регрессионный анализ, или анализ различными методами определения взаимосвязи ( метод Фехнера, метод Кендэлла ) + вторичный экспертный анализ (экспертные оценки в случае, если регрессионный анализ предлагает идентичные по всем показателям результаты); г) Уровень 4. Поглощение постоянных расходов по подразделениям с использованием таких баз, как себестоимость товарной продукции или стоимость обработки (вариант 1) или отнесение постоянных расходов по отношению к подразделениям на счета реализации (вариант 2). В этой связи в диссертации предложены новые варианты группировок производственных накладных расходов, позволяющие с наименьшей трудоемкостью проводить процедуру распределения затрат. В случае использования 5-6 уровневой схемы распределения расходов, соответственно, добавляются базы распределения для новых уровней. В этой связи рассмотрены варианты группировок производственных накладных расходов, позволяющие с наименьшей трудоемкостью проводить процедуру распределения затрат.

В последнее время в ряде стран с развитой рыночной экономикой получила распространение система учета и поглощения накладных расходов с применением методов ABC. В диссертации рассмотрены особенности и варианты применения ABC, обосновано мнение о возможности использования ее элементов в практике учета на российских предприятиях.

Бухгалтерский учет предполагает применение специальных регистров. В диссертации предложены и рассмотрены примеры составления карточки накладных расходов центра затрат с отражением в ней следующих реквизитов: первичные расходы данного места затрат по подфункциям управления; вторичные расходы места затрат, поглощаемые подфункциями управления ; вторичные расходы места затрат, поглощаемые местами затрат более низкого уровня управления (вариант 2); расходы на носитель затрат, носящие переменный и постоянный характер; плановый объем деятельности центра затрат.

Бюджетирование расходов по обслуживанию производства и управлению основано на измерении заданных затрат. Диссертантом предложено составление смет накладных расходов по двухуровневой системе.

1. Уровень А. Система учета - определение учетной ставки поглощения расходов по обслуживанию производства и управлению. Затем на ее основе определение поглощенных накладных расходов по факторам, взаимосвязанным с объемом производства. Поглощение расходов будет отражаться по формулам приведенных затрат

VpxQp + Fp)/Qp]xQ0,

Где Vp -переменные накладные расходы на единицу объема деятельности;

Fp - плановые постоянные расходы по обслуживанию производства и управлению,

Qp,o - плановый (р) и фактический (о) объемы деятельности.

Или, другими словами, необходима ставка на единицу продукции или объема деятельности, который органически связан с конечными единицами выпускаемой продукции.

2. Уровень В. Система контроля - определение плановых накладных расходов по локальным факторам, т.е. факторам, как правило, не связанным с объемом основной деятельности (с производственными моделями ). Предложено использовать аналитические бюджеты объектов отнесения накладных расходов, используя методики прогнозирования различных факторов, влияющих на исследуемую группу затрат.

В качестве уровня В сметы можно использовать АВВ-систему бюджетирования накладных расходов, основанную на элементах ABC системы учета затрат. Возможно применение здесь и РВВ-системы бюджетирования, оказывающей косвенное влияние на схему планирования исследуемых затрат.

По мнению диссертанта, вполне оправдано практикующееся на многих западных предприятиях применение счета "Поглощенные накладные расходы" и отражение на счетах отклонений от заданных расходов по локальным факторам. В работе предложена многовариантная схема учета расходов по обслуживанию производства и управлению на всех уровнях их поглощения и варианты отражения на счетах бухгалтерского учета отклонений от плановых накладных расходов (в случае использования метода учета затрат с заданными показателями), введены новые счета для отражения отклонений (счет 35 (233) " Отклонение по накладным расходам"), а также рассмотрены возможные способы списания на счетах покрытых и недопокрытых накладных расходов. Исследованы способы отражения на счетах объемонезависимых накладных расходов.

Основными направлениями совершенствования распределения накладных расходов между НЗП и готовой продукцией может быть способ, рассмотренный на примере таких расчетов оценки незавершенного производства, как нормативный метод, метод ФИФО и метод средневзвешенных величин.

Для совершенствования методики анализа РОГТУ диссертантом предаю-жено использование коэффициента детерминации (R ) в качестве вариатора (V) в виде доли переменных расходов на обслуживание производства и управление, который определяется независимо от вида функции накладных расходов. Указанный коэффициент может выступать в качестве: критерия выявления носителей затрат при использовании метода учета накладных расходов по носителям затрат; критерия нахождения приведенных и бюджетных накладных расходов; составляющего компонента при проведении анализа для выявления резервов снижения накладных расходов; элемента, необходимого при составлении прогнозов накладных расходов на краткосрочную и долгосрочную перспективу.

Проблемным вопросом в анализе накладных расходов является система их подразделения на постоянную и переменную составляющие. В дополнение к существующим диссертантом предложено использовать методы Фехнера, Кендэлла и Спирмена для подразделения накладных (валовых) расходов на переменную и постоянную компоненты, определения уравнений затрат, выявления динамики накладных расходов, необходимой для их анализа и планирования.

Анализ накладных расходов следует проводить по разработанным на предприятии направлениям формирования и использования средств, которые представлены разделами сегментной отчетности. Направлениями могут служить: управление персоналом; управление нововведениями и исследованиями; управление сбытом; общее управление.

Показатели определения эффективности управления необходимо использовать не автономно, как предлагается большинством авторов, а в комплексе, применив метод наименьших расстояний для ранжирования и выявления тенденции к повышению или снижению эффективности за ряд лет (вариант 1) и по сравнению с планом за ряд лет (вариант 2). В работе проиллюстрирована возможность практического применения графических корреляционных матриц накладных расходов, необходимых для наглядного определения взаимосвязанной динамики накладных расходов и баз поглощения затрат

На основе приведенных расчетов автор пришел к выводу о том, что при применении регрессионного анализа накладных расходов необходимо обращать внимание, скорее, не на процесс составления моделей и уравнений затрат, а на: анализ, предшествующий регрессионному, который показывает вероятность проведения последнего (в случае, если вероятность использования модели уравнения нулевая или приближена к нулю, не имеет смысла проведение регрессионного анализа); анализ выявляющий практическую значимость выбранной регрессионной модели. Нами разработаны таблицы, по которым с достаточной точностью можно определить как условие (а) , так и условие (б). В диссертации предложена методика многофакторного анализа фиксированной сметы накладных расходов по обслуживанию производства и управлению, для которой исходной информацией может служить любая типичная таблица или ведомость с отражением плановых и отчетных данных по указанным затратам, показана трансформация анализа фиксированной сметы в сложный анализ в системе управления по отклонениям с выявлением переменной и постоянной составляющих в разрезе единичных или множества факторов (в зависимости от реально существующих взаимосвязей расходов, с одной стороны, и факторов, с другой).

По результатам исследования разработана таблица применения многофакторных моделей накладных расходов на основе данных изучаемых предприятий. Использование таких уравнений затрат характеризуется высокой точностью получаемых результатов. В работе предложено использовать формулу Фурье для планирования и анализа статей накладных расходов, на которые оказывает влияние фактор сезонности, рассмотрены способы сокращения накладных расходов через оптимизацию численности управленческого, хозяйственного и обслуживающего персонала, предложен ряд вариантов соотношений численности и деятельности предприятия, показан анализ гибкой сметы накладных расходов как составная часть двухуровневой сметы. Форма проведения анализ может применяться на любом предприятии.

В заключении диссертации доказывается необходимость использования методики определения снижения накладных расходов при замедлении оборачиваемости оборотных средств, поскольку в результате такого замедления накладные расходы, являющиеся календарными, также будут сокращаться, не изменяясь в абсолютной величине.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Соколов, Андрей Юрьевич, 1998 год

1. Адамов В.Е. Факторный индексный анализ. - М.: Статистика, 1977. - 197 с.

2. Аксененко А.Ф., Нормативный метод учета в промышленности. М.: Финансы и статистика, 1983.

3. Апьмазиаб М. Определение косвенных затрат и исчисление себестоимости продукции в текстильной промышленности САР // Бухгалтерский учет. 1982. -№10.

4. Американский менеджмент на пороге XXI века. М.: Экономика, 1991 - 368 с.

5. Анализ эффективности затрат на управление / Под ред. Э. И Кальксдорфа, М.В. Мельника и др. М.: Финансы и статистика, 1981. - 239 с.

6. Бабарыкин С.В. Возникновение и развитие теории учета затрат в США и Великобритании // Бухгалтерский учет. 1997- №3.

7. Байков Н. Д., Руссинов Ф.М. Организация и эффективность управления производством — М.: Московский рабочий.

8. Барнгольц С.Б. Экономический анализ хозяйственной деятельности на современном этапе развития. М.: Финансы и статистика, 1984.

9. Бауэр О.О. Мемуары к истории бухгалтерии и памятники священной старины. -М.: Т-во "Печатня С.П, Яковлева", 1911.

10. Безруких П.С., Катаев А.Н., Комиссарова И.П. Учет затрат и калькулирование в промышленности. М.: Финансы и статистика, 1989.

11. Безруких П.С. Учет и калькулирование себестоимости продукции. — М.: Финансы и статистика, 1974.

12. Блатов Н.А. Основы промышленного учета. М.: Госфиниздат, 1935.

13. БородкинА.С. Учет издержек производства в системе хозрасчета. — М.: Финансы и статистика, 1975.

14. Бортников А.П, Нормативный учет затрат на производство. М.: Финансы и статистика, 1982.

15. Бро Г.Г, Шнайдман J1 .М. Математические методы экономического анализа на предприятии . М.: Экономика, 1976.-181 с.

16. Бунимович В. Калькулирование себестоимости промышленности. М.: Финансы и статистика, 1967. -70.17,18,19.22.