Управленческий учет расходов на продажу в промышленности

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Воропаева, Марина Владимировна  
  
**Год:**

2004

**Автор научной работы:**

Воропаева, Марина Владимировна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Москва

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

162

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Воропаева, Марина Владимировна

Введение.

Глава 1. Основы управления расходами на продажу в промышленности.^

1.1 .Развитие системы управления сбытовой деятельностью промышленных предприятий.

1.2.Возникновение и развитие основных подходов к формированию расходов на продажу.

Глава 2. Принципы организации учета расходов на продажу.

2.1. Классификация расходов на продажу.

2.2. Организация учета расходов на продажу в системе субсчетов.

2.3. Распределение расходов на продажу.

Глава 3. Бюджетирование и калькулирование расходов на продажу как информационная база процесса ценообразования. 3.1. Бюджетирование расходов на продажу.

3.2. Калькуляционный учет расходов на продажу.

3.3. Составление отчетных калькуляций о расходах на продажу.

3.4. Принятие управленческих решений по ценообразованию.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Управленческий учет расходов на продажу в промышленности"

В условиях современных тенденций развития российской экономики обеспечение жизнеспособности и непрерывности развития промышленных предприятий возможно, главным образом, за счет повышения конкурентоспособности выпускаемой и продаваемой ими продукции, что в большей степени можно достичь путем снижения затрат на производство и продажу продукции.

Результаты исследований отечественных и зарубежных специалистов свидетельствуют о том, что расходы на продажу в большинстве отраслей экономики постоянно увеличиваются как в абсолютной, так и в общей сумме издержек производства. Сокращение расходов на продажу повышает мобильность предприятия в условиях рынка и эффективность сбытовой деятельности. Для сокращения указанных расходов необходимо создание системы управленческого учета и их контроля.

Система управленческого учета расходов на продажу послужит базой для принятия эффективных управленческих решений (по ценообразованию, ассортиментному составу продукции и т.д.). В связи с этим многие российские компании считают для себя наиболее приоритетной задачу построения системы управленческого учета и контроля расходов на продажу и делают шаги по ее созданию.

Как показал анализ существующей практики и опубликованных научных работ на отечественных промышленных предприятиях методическое обеспечение процесса управления расходами на продажу не в полной мере соответствует современным требованиям, поэтому необходим поиск концептуально новых подходов для решения проблем разработки I научно обоснованных практических рекомендаций по учету и управлению расходами на продажу. щ Рассматриваемой проблеме в разное время уделяли внимание такие ученые, как А.Ф. Аксененко, H.A. Басманов, П.С Безруких, М.А. Бахрушина, Н.Д. Врублевский, В.Г. Гетьман, О.В. Голосов, В.Б. Ивашкевич, Т.П. Карпова, Н.П. Кондракова, М.И. Кутер, MB. Мельник, А.Ш. Маргулис, С.А. Николаева, В.Д. Новодворский, В.Ф. Палий, О.В. Рожнова, Я.В. Соколов, В.И. Стоцкий, С.А. Стуков, В.А. Терехова, С.М. Шапигузов, А.Д. Шеремет, JI.3. Шнейдман, A.M. Эйдинов, А. Дайле, К. Друри, Э. Майер, Д. Миддлтон, Б. Нидлз, X. Андерсон, Дж. Голдвелл, Р. Энтони, Дж. Рис.

Высоко оценивая вклад отечественных и зарубежных специалистов в разработку различных аспектов управленческого учета, можно сделать вывод, что проблема управленческого учета расходов на продажу промышленных предприятий недостаточно проработана и соответственно необходимо ее целенаправленное исследование.

Актуальность проблемы создания, развития и внедрения управленческого учета расходов на продажу на российских промышленных предприятиях, недостаточная степень ее научной разработанности и большая практическая значимость определили выбор темы диссертационного исследования, постановку его цели и задач.

Цель диссертации - обобщение теоретических разработок и практического опыта организации управленческого учета и создание на этой основе методики организации системы управленческого учета и контроля расходов на продажу промышленных предприятий.

Для достижения указанной цели решались следующие основные задачи:

• показать роль методов управления расходами на продажу в обосновании управленческих решений;

• уточнить классификацию и состав расходов на продажу;

• разработать методику распределения косвенных расходов на продажу на виды продукции;

• разработать методику бюджетирования расходов на продажу;

• обосновать возможность и целесообразность развития калькуляционного учета расходов на продажу;

• систематизировать классификацию видов калькуляций;

• определить и обосновать методическое обеспечение поддержки принятия управленческих решений по ценообразованию и выбору ассортимента продукции на основе информации калькуляционного учета расходов на продажу.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования является методология системы управленческого учета и контроля расходов на продажу на промышленных предприятиях. Объектом исследования диссертационной работы выступает организация управленческого учета расходов на продажу на промышленных предприятиях в системе бухгалтерского учета.

Методология и методика исследования. Методологической основой диссертации стали фундаментальные концепции и гипотезы, обоснованные и представленные в отечественной и зарубежной литературе в области управленческого учета, финансового планирования, управленческого анализа и контроля. В работе использованы практические материалы, разработки, примеры применения методов управленческого учета в управленческой деятельности исследуемых промышленных предприятий, а также законодательные и нормативные акты, разработки ведущих производителей бухгалтерского программного обеспечения.

В качестве методического инструментария применялись системный анализ и синтез, методы дедукции и индукции, сравнения, группировки, балансовый и обобщения.

Работа выполнена в рамках раздела «Бухгалтерский учет и экономический анализ» Паспорта специальности 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика, пунктов 1.8 «Бухгалтерский учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей», 1.9 «Проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости, методы ее статистического анализа».

Научная новизна диссертационного исследования заключается в решении научной проблемы формирования комплекса теоретико-методологических положений по организации управленческого учета расходов на продажу промышленных предприятий.

Элементы научной новизны содержат следующие результаты исследования:

• показана роль методов управления расходами на продажу в обосновании управленческих решений;

• предложен вариант организации учета расходов на продажу в системе субсчетов;

• обоснована методика распределения косвенных расходов на продажу, обеспечивающая многовариантность управленческих решений;

• разработана методика бюджетирования расходов на продажу, предложены форматы бюджетов: бюджета переменных расходов на продажу, бюджета постоянных расходов на продажу;

• выработаны и раскрыты принципы организации калькуляционного учета для управления расходами на продажу; классифицированы виды калькуляций по методам их составления и предложена методика расчета отчетных калькуляций себестоимости продукции;

• упорядочено методическое обеспечение принятия управленческих решений по ценообразованию и выбору ассортимента продукции для многономенклатурных промышленных предприятий на основе информации калькуляционного учета расходов на продажу.

Практическая значимость диссертационного исследования заключается в том, что полученные результаты исследования имеют широкое использование и обеспечивают комплексный подход при внедрении на промышленных предприятиях эффективной системы управленческого учета и контроля расходов на продажу в условиях современных требований рыночной экономики. Основные положения, рекомендации и выводы применяются в учебном процессе.

Самостоятельное практическое значение имеют:

• предложения по созданию системы управленческого учета расходов на продажу с помощью субсчетов;

• методы распределения косвенных расходов на продажу; ^ • форматы бюджетов расходов на продажу;

• методика составления простой, дополнительной, косвенной и эквивалентной калькуляций себестоимости продукции.

Внедрение и апробация результатов исследования. Основные положения диссертации докладывались на научной конференции Ростовского государственного университета.

Результаты исследования внедрены и апробированы в ООО «ФерроГрупп» - методика распределения косвенных расходов на продажу, способы обобщения учетной информации; в ООО «Редакция журнала ^ «Бухгалтерия и банки» - методика организации учета расходов на продажу в системе субсчетов, составления отчетных калькуляций.

Публикации. Основные результаты исследования опубликованы в 4 работах общим объемом 2 п.л. (авторский объем 2,0 п.л.).

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, трех глав и заключения. Работа содержит 13 таблиц, 2 схемы, 9 рисунков, список литературы, состоящий из 121 наименования, и 10 приложений.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Воропаева, Марина Владимировна

Заключение

Изучение теоретических и практических вопросов учета расходов на продажу на промышленных предприятиях показало, что несмотря на внимание к данной проблеме в зарубежной и отечественной литературе многие аспекты нуждаются в теоретическом осмыслении и практической апробации применительно к особенностям развития российской экономики.

Переход к рыночным отношениям совершенно по-иному определяет место предприятия в экономике. Эффективность его работы во многом зависит от сбытовой деятельности, обеспечивающей реальную экономическую самостоятельность предприятия, его конкурентоспособность и стоимостное положение на рынке. Она потребовала другого подхода и организации информационной системы. Следовательно, эффективное управление сбытовой деятельностью предприятия все в большей мере зависит от уровня информационного обеспечения.

Существующая практика учета расходов на продажу на промышленных предприятиях не создает достаточных условий для принятия обоснованных управленческих решений, способствующих оптимизировать сбытовую деятельность предприятия, и требует внесения качественных изменений в организацию учета расходов на продажу.

В этих условиях расходы на продажу становятся одной из важнейших проблем для субъектов хозяйствования, поскольку именно через оптимальное использование методов управленческого учета, управления и контроля за ними достигается эффективная работа сбытовой деятельности.

При рассмотрении расходов на продажу в качестве объекта управленческого учета, в работе разграничены такие экономические понятия, как расходы, затраты предприятия, издержки производства. Понятие расходы, на наш взгляд, шире, чем издержки производства. Следовательно, расходы охватывают издержки производства и обращения, связанные соответственно с изготовлением и продажей продукции (работ, услуг).

В диссертации предложены и обоснованы рекомендации по организации управленческого учета расходов на продажу. В частности, обоснована необходимость совершенствования классификации расходов на продажу, рассмотрены новые критерии группировки указанного вида расходов, предложены дополнительные признаки классификации в зависимости: от метода списания затрат - затраты периода, от выбора варианта решения - релевантные и нерелевантные, от степени регулируемости - полностью и частично регулируемые, от влияния на результаты службы сбыта - эффективные и неэффективные.

Анализ действующей на практике номенклатуры калькуляционных статей расходов на продажу позволили автору внести предложения по совершенствованию их состава.

Для увеличения аналитических возможностей автором предлагается произвести разукрупнение элемента «прочие расходы», выделив из него группы однородных расходов. В частности, выделить дополнительный элемент «Работы и услуги сторонних организаций». Это обусловлено тем, что большинство современных промышленных предприятий в силу ограниченных возможностей и специфики процесса сбыта продукции потребляют значительный объем контрагентскихработ и услуг со стороны.

В целях усиления контроля за показателями характеризующими рекламную деятельность промышленного предприятия автором обосновывается необходимость обособленного выделения статьи «расходы на рекламу».

В составе расходов на продажу немалую долю занимают затраты на хранение и транспортировку продаваемой продукции, что, по мнению автора, также обусловливает необходимость выделения этих расходов в качестве отдельных статей.

Предложена методика организации учета расходов на продажу в системе субсчетов — по стадиям продвижения продукции покупателям, путем их разграничения на постоянную и переменную части, а также деления переменных расходов на продажу на прямые и косвенные. По результатам исследований составлена схема движения расходов на продажу на субсчетах.,

Решение проблемы поиска критериев отнесения расходов на продажу на объекты учета предлагается осуществлять с помощью следующих способов: первого — прямой принадлежности, или второго - косвенного распределения. Доказана целесообразность использования первого метода. При отсутствии такой возможности используется второй способ, базирующийся на применении различных методов распределения косвенных расходов на продажу. При этом обоснование расчетной базы распределения • косвенных расходов на продажу должно основываться на необходимости отражения причинно-следственной связи с распределяемой величиной. В целях оперативного управления расходами на продажу в работе предлагается осуществлять текущее списание переменных косвенных расходов на продажу на себестоимость продаж с использованием плановых ставок распределения.

В диссертации определен новый подход к организации бюджетирования расходов на продажу. В соответствии с ним разработана методика бюджетирования, включающая: планирование прямых и косвенных, переменных и постоянных расходов на продажу; планирование ставок распределения расходов на продажу по видам продукции.

Применение на практике разработанной методики направлено на повышение роли бюджетирования расходов на продажу на промышленных предприятиях, достоверное планирование переменных расходов на продажу.

Критически изучив действующую практику калькулирования себестоимости на промышленных предприятиях, автор указывает на необходимость и целесообразность развития калькуляционного учета расходов на продажу. Обоснована значимость этого этапа управленческого учета издержек производства с точки зрения использования его результатов в процессе установления (калькулирования) продажных цен.

Калькуляционный учет, являясь важнейшим этапом управленческого учета, отражает процесс формирования себестоимости продукции (видов, единицы) на основе учтенных на соответствующих по статьям калькуляции счетах издержек производства, завершающийся составлением отчетных калькуляций.

Подводя итог действующей теории и практики калькуляционного учета, в работе выделены следующие основные виды отчетных калькуляций и методы их составления по объектам калькулирования — т.е. калькулирования себестоимости вида и единицы продукции.

1. Методом деления совокупных издержек производства на объем выпуска готовой продукции определенного вида (объекты калькулирования) составляется простая или прямая калькуляция , сокращенно - метод деления.

2. Методом дополнения долей косвенно-распределяемых расходов по видам продукции (объектам калькулирования) величины прямых издержек производства составляется дополнительная калькуляция, сокращенно — метод дополнения.

3. С помощью расчетно-распределительного метода калькулирования себестоимости видов продукции составляется косвенная калькуляция.

4. На основе использования метода числовых эквивалентов и коэффициентного метода составляется эквивалентная калькуляция.

В работе определены факторы выбора того или иного метода составления отчетных калькуляций себестоимости отдельных видов продукции.

Несовершенство калькуляционного учета, необоснованное применение методов калькулирования себестоимости продукции оказывают негативное влияние на принятие управленческих решений по ценообразованию и составу продукции по видам, что , в свою очередь, может повлечь за собой большие экономические потери для промышленных предприятий.

Научно-обоснованное применение методов составления отчетных калькуляций, отвечающих требованиям четкой отраслевой регламентации, является основой для расчета рентабельности и определения нижней границы цены продукции, для анализа факторов снижения себестоимости по видам продукции.

Динамичный характер формирования рыночных отношений обуславливает необходимость применения нового подхода к учету издержек производства как важнейшему фактору принятия управленческих решений, в частности требует постоянной глубокой проработки проблем методологии и организации управленческого учета расходов на продажу. Практическая реализация предложений и рекомендаций, вытекающих из результатов исследования, будет, на наш взгляд, этому способствовать.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Воропаева, Марина Владимировна, 2004 год

1. Гражданский кодекс Российской Федерации часть первая от 30 ноября 1994 г. № 52-ФЗ и часть вторая от 26 января 1996 г. № 14-ФЗ.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации часть первая от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ и часть вторая от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ.

3. Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете». Российская газета, 28 ноября 1996 г.

4. План счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению. М.: Информационное агентство ИПБ-БИНФА, 2001. — 176 с.

5. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утверждено приказом Минфина России от 29.07.98 г. № 34н (в ред. Приказов Минфина РФ от 30.12.99. № 107н, от 24.03.00. № 31н).

6. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01.

7. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99.

8. Абрамов А.И., Аксененко А.Ф., Эйдинов А.М. Себестоимость продукции в социалистическом производстве. М.: Мысль, 1977. — 165с. .

9. Аксененко А.И., Шеремет А.Д. Учет, калькулирование и анализ себестоимости продукции. — М.: МГУ, 1984. 269 с.

10. Бабарыкин C.B. Возникновение и развитие теории учета затрат в США и Великобритании / Бухгалтерский учет. 1997.- №3, с.91-94.0

11. Бакаев A.C., Шнейдман JI.3. Учетная политика предприятия. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 1995. - 112 с.

12. Басманов И.А. Калькулирование себестоимости промышленной продукции. Минск: Высшая школа, 1973. - 296 с.

13. Басманов И.А. Теоретические основы учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции. М.: Финансы, 1979. -167с.

14. Безруких П.С. Комментарий к Положению о составе затрат. -М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 1999. -256 с.

15. Безруких П.С. Как работать с новым планом счетов. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2001. - 112 с.

16. Безруких П.С., Кашаев А.Н., Комиссарова И.П. Учет затрат и калькулирование в промышленности. М.: Финансы и статистика, 1989.-320 с.

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

18. Белобжецкий И.А. Издержки производства: бухгалтерский учет и аудит // Бухгалтерский учет. 1994. - № 2, 3,4.

19. Бутаков И.Н. Накладные расходы в производстве, их значение, классификация и распределение. М.: Макиз, 1926.

20. Бухгалтерский словарь. М.: Финансы и статистика, 1996. — 208 с.

21. Бухгалтерский учет: Учебник / Под ред. А.Д. Ларионова. — М.: Проспект, 1998. 392 с.т

22. Бухгалтерский учет / A.C. Бакаев, П.С. Безруких, Н.Д. Врублевский и др.; Под ред. П.С. Безруких. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2002. -719 с.

23. Валебникова Н.В., Василевич И.П. Современные тенденции управленческого учета // Бухгалтерский учет. 2000. № 18. - с.53-58.

24. Вандер Вил Р., Палий В. Управленческий учет. М.: Инфра - М, 1997.-477 с.

25. Васильков А.И., Миневский А.И. Учет и анализ распределения косвенных затрат в промышленности. М.: Финансы и статистика, 1985.

26. Бахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет. — М.: Омега — Л, 2002. 528 с.

27. Введение в информационный бизнес / Под ред. О.В. Голосова, С.А. Охрименко и др. М.: Финансы и статистика, 1996. — 240 с.

28. Воронин М. Общие (накладные) расходы уральских заводов / Счетоводство. 1900. - Том 13.

29. Врублевский Н.Д. Управленческий учет издержек производства: теория и практика. М.: Финансы и статистика, 2002. - 352 с.

30. Врублевский Н.Д. Калькулирование себестоимости продукции в комплексных химических производствах // Бухгалтерский учет. — 2000. № 16. — с.37-40.

31. Врублевский Н.Д. Построение системы счетов управленческого учета // Бухгалтерский учет. 2000. - № 17. - с.63-66.

32. Врублевский Н.Д., Рендухов И.М. Учет выпуска и продаж продукции в промышленности. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2002. - 96 с.33