

РАЗДЕЛ III. ЭКОНОМИКА ПРЕДПРИЯТИЯ И ГОРОДА

УДК 338.2:331.1:[338.45:621.3]

**ОБЪЕКТЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ
НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ЭЛЕКТРОТЕХНИЧЕСКОЙ
ПРОМЫШЛЕННОСТИ****Е.Р. Мухина, асп. кафедры экономики и управления на предприятии**

Пермский национальный исследовательский политехнический университет, 614990, г. Пермь,

Комсомольский проспект, 29а

Электронный адрес: eup-kaf@pstu.ru

Рассмотрены основные технические и экономические особенности производства изоляционных материалов, которые оказывают влияние на особенности организации управленческого учета затрат. Определены задачи, которые должна решать система управленческого учета на предприятии, а также объекты учета затрат в организации по производству изоляционных материалов. Предложен комплексный подход к выделению центров затрат на предприятиях электротехнической отрасли.

Ключевые слова: объекты учета затрат; места возникновения затрат; центры ответственности; подходы к выделению центров затрат.

Дискуссионный характер многих вопросов, связанных с управленческим учетом, очевиден, особенно когда речь идет о крупных предприятиях, так как организационно-функциональная структура управления, методы управленческого воздействия на решение функциональных задач организации имеют специфику. Данную проблему в полной мере можно отнести и к предприятиям электротехнической промышленности (ЭТП).

Современная электротехническая промышленность – одна из ключевых отраслей российской экономики, значение которой обусловлено как ее масштабами и количеством занятого в отрасли населения, долей в ВВП, экспорте и объеме налоговых поступлений, так и ролью в научно-техническом прогрессе. Многообразие видов производимой продукции и объемы работ говорят о важности этой отрасли в экономике России и о влиянии электротехнической отрасли на развитие огромного количества смежных отраслей.

Предприятия электротехнической промышленности осуществляют многопрофильную деятельность в сфере производства, в частности выпускают изоляционные материалы, кабельно-проводниковую продукцию.

Управленческий учет существует в рамках организационной структуры компании и системы ее производственных и внепроизводственных процессов. В связи с

этим, чтобы разработать и внедрить систему управленческого учета на предприятиях исследуемой отрасли, необходимо выявить ключевые факторы, влияющие на ее деятельность [3].

Деятельность данной отрасли имеет ряд особенностей, что требует разработки более совершенных подходов к формированию информации о затратах и обуславливает необходимость развития управленческого учета. В частности, для них характерны: наличие нескольких качественно разнородных операционных сегментов, сезонные колебания спроса, высокий удельный вес условно-постоянных затрат в общей сумме затрат, связанных с основной деятельностью.

Помимо этого следует отметить, что предприятия данной отрасли работают в условиях достаточно жесткой конкурентной среды, что также определяет важность надлежащей организации управленческого учета, систематического и глубокого анализа всех показателей финансово-хозяйственной деятельности, построения эффективной системы контроля для обеспечения финансовой устойчивости и успешного развития предприятия. Следует отметить также, что отдельные предприятия данного профиля деятельности активно участвуют на международном рынке, что, несомненно, расширяет спектр внешних факторов, влияющих на результаты их деятельности. Следует отметить наличие большого количества участников рынка

и посредников, в связи с чем получение запланированной прибыли для организации не всегда возможно.

Это обстоятельство заставляет руководителей организации данной отрасли задумываться о сокращении издержек.

С переходом к рыночным отношениям в экономике перед организациями встала необходимость самостоятельно принимать решения, вся ответственность при этом возлагалась на управленческий персонал. Это неизбежно привело к тому, что особую актуальность приобретают вопросы управленческого учета, цель которого – предоставление оперативной и достоверной управленческой информации пользователям. Что касается существующих систем бухгалтерского и налогового учета, то они не могут в полной мере удовлетворить потребности менеджеров, нуждающихся в адекватной, своевременной и достоверной информации для принятия оперативных, тактических и стратегических решений.

Чтобы принять верное управленческое решение, каждое предприятие должно вести непрерывный мониторинг своего текущего положения. Но системы учета, применяемые организациями электротехнической промышленности, не всегда могут предоставить необходимую руководству информацию.

Информация о затратах имеет огромное значение для принятия управленческих решений, так как основными показателями, по которым можно охарактеризовать деятельность предприятия, являются объем затрат и показатель себестоимости продукции.

Высокий уровень конкуренции, поиски резервов снижения себестоимости продукции и повышения рентабельности требуют информации о реальном уровне затрат, о рациональности использования тех или иных ресурсов.

В системе управления предприятием электротехнической отрасли значение имеют вопросы управления затратами на производство. Эффективно управлять затратами – значит контролировать, выявлять факт отклонения, его причину и виновников и принимать меры по устранению отклонений.

Поэтому формирование действенной системы управленческого учета должно быть направлено на совершенствование процессов корпоративного управления. На данный же момент сложившаяся система учета затрат недостаточно исследована и не в полной мере отвечает современным требованиям оперативности информации.

Более того, специфика организационных аспектов управленческого учета применительно к предприятиям электротехнической промышленности до сих пор остается

практически не изученной, отсутствует комплексный подход к постановке и решению практических задач функционирования системы управленческого учета данных организаций, особенно в части методического и информационного обеспечения, работ по совершенствованию имеющихся элементов управленческого учета.

Актуальными являются вопросы классификации затрат и объектов управленческого учета затрат в электротехнической отрасли, выбора методов учета затрат и калькулирования себестоимости производимой продукции, проблемы планирования и учета затрат по центрам ответственности и по организации в целом, применение нормативного метода учета затрат в изучаемой отрасли.

Из-за ряда технических и экономических особенностей производства бухгалтерский учет в электротехнической отрасли по некоторым позициям отличается от бухгалтерского учета в других отраслях экономики.

Так как типы электротехнических предприятий, виды производимой продукции разнообразны, очень сложно говорить о специфике электротехнической отрасли в целом и о формировании методики управленческого учета затрат, которую можно применить в любой организации, принадлежащей данной отрасли.

Определение объектов учета затрат, объектов калькулирования себестоимости, выделение центров ответственности, выбор способа распределения косвенных затрат зависит от множества факторов. Такими факторами являются тип производства электротехнической организации, особенности выпускаемой продукции, особенности организации производства, технологии и другие.

Многообразие этих факторов обуславливает необходимость выделения такой подотрасли электротехнической отрасли, как производство изоляционных материалов, определение его технических и экономических особенностей, влияющих на методику управленческого учета затрат.

В таблице представлены основные технические и экономические особенности производства изоляционных материалов, которые оказывают влияние на особенности организации управленческого учета затрат.

Прежде чем определить основные объекты управленческого учета в подотрасли производства изоляционных материалов, необходимо рассмотреть этапы выпуска и реализации изоляционных материалов. Можно выделить следующую последовательность этапов:

1) подготовительный: проведение маркетинговых исследований рынка, переговоры с контрагентами и заключение с ними договоров на поставку продукции;

Технические и экономические особенности производства изоляционных материалов, оказывающие влияние на организацию управленческого учета затрат

№ п/п	Особенности производства изоляционных материалов	Особенности управленческого учета затрат
1	Материалоемкость выпускаемой продукции	Важное значение планирования и контроля материальных ресурсов
2	Большие объемы незавершенного производства (НЗП)	Выделение особого объекта учета – НЗП, проблема выбора метода оценки НЗП, внутренняя отчетность НЗП
3	Отсутствие закрепления ресурсов за определенным местом ведения работ	Проблема выбора метода распределения косвенных затрат
4	Частая необходимость создавать собственные вспомогательные и обслуживающие производства (например, изготовление собственного основного средства)	Выделение затрат основного, вспомогательного и обслуживающего производств, проблема распределения и перераспределения затрат вспомогательного и обслуживающего производств
5	Характер установления цен (на основании рыночных)	Необходимость проведения оперативного анализа отклонений фактических затрат от плановых; мониторинг рынка
6	Наличие большого количества комплексных статей затрат	Детализация накладных расходов; раздельный учет затрат, различных по экономическому содержанию
7	Использование в производственной деятельности услуг сторонних организаций (давальческая переработка сырья)	Необходимость выделения информации в части материальных затрат о материалах на складе и материалах, переданных в переработку. Формирование себестоимости готовой продукции с учетом стоимости услуг переработчика
8	Многоступенчатое производство (наличие нескольких стадий производства)	Грамотное разграничение производственной номенклатуры по счетам 10, 21, 43
9	Сезонный характер затрат	Необходимость ведения системы бюджетирования

2) производственный - самый обширный, включает ряд стадий: закупка материалов, определение технологии производства, непосредственно выполнение самих работ и т.д.;

3) заключительный: реализация произведенной продукции контрагенту.

Указанные особенности деятельности предприятий, производящих изоляционные материалы, имеют большое значение при определении задач, которые должна решать система управленческого учета на предприятии. По нашему мнению, система управленческого учета предприятий исследуемой подотрасли должна предоставлять как минимум следующую информацию:

1. Прогноз себестоимости для принятия решений о целесообразности выпуска продукции, а также для сравнения с ценой на другие аналогичные изделия.

2. Данные о фактических затратах на производство каждого вида продукции для анализа и контроля за производственным процессом.

3. Информация, необходимая для формирования бюджетов организации.

Как известно, управленческий учет содержит более широкий перечень объектов учета затрат, нежели бухгалтерский учет. Помимо группировки затрат с целью определения себестоимости продукции выделяют группировки затрат для контроля и управления ими, а также для оценки деятельности подразделений организаций.

На основании целей и задач управленческого учета затрат определяется объект их учета.

В управленческом учете объектами учета затрат в организации по производству изоляционных материалов являются:

- 1) места возникновения затрат;
- 2) центры ответственности;
- 3) виды производимой продукции.

Места возникновения затрат – это структурные подразделения предприятия, по которым организуется планирование, нормирование и учет издержек производства для контроля и управления затратами производственных ресурсов [2, с. 32]. Местами возникновения затрат в организации электротехнической отрасли являются участки и подразделения.

Предлагается классифицировать места возникновения затрат по следующим признакам:

1) по степени участия в производственном процессе (основные, вспомогательные, управленческие, проч.);

2) по типу объекта (участок резки, участок пропитки, лаборатория, проч.).

Таким образом, номенклатура мест возникновения затрат определяется структурой организации. Каждое структурное подразделение предприятия является местом возникновения затрат.

Цель организации управленческого учета по местам возникновения затрат - создание эффективной системы учета, являющейся основанием для проведения операций по учету затрат в разрезе мест возникновения затрат и расчету расходов по видам деятельности, получение учетной информации о потреблении ресурсов на производственные нужды по сегментам организации и калькулирование себестоимости продукции.

Для достижения данной цели необходимо решить следующие задачи:

1) учет затрат на производство по видам затрат с помощью первичного документирования по местам возникновения затрат;

2) распределение и перераспределение затрат на производство пропорционально расчетным базам;

3) выявление потребления продукции, работ, услуг, произведенных другими подразделениями внутри предприятия.

Учет затрат по местам их возникновения дает возможность менеджменту обеспечить контроль за потреблением ресурсов, распределением косвенных затрат между отдельными видами продукции, что необходимо при калькулировании себестоимости производимой продукции.

Второй группой объектов управленческого учета затрат в организации по производству изоляционных материалов являются виды выпускаемой продукции.

Обязанность ведения учета по видам продукции возлагается на бухгалтерию организации, но в действительности на большинстве предприятий подразделение бухгалтерии не предоставляет адекватной информации о себестоимости продукции. По бухгалтерским данным достаточно сложно определить рентабельность того или иного вида продукции. Это становится задачей управленческого учета.

Третья группа объектов управленческого учета затрат – это так называемые центры ответственности.

Выделение центров ответственности основывается на цели контроля затрат и результатов деятельности сегмента организации, в свою очередь под контролем предполагается возложение ответственности за возникшие отклонения на конкретное лицо. Выбор объекта контроля определяет выделение центра ответственности. На предприятии по производству изоляционных материалов - это участки.

Таким образом, центр ответственности – это структурное подразделение компании, менеджер которого несет ответственность за его деятельность [1].

Если говорить об эффективности учета, то учет затрат по центрам ответственности является более эффективным по сравнению с учетом по местам возникновения. Поясним это. Цель организации учета по центрам ответственности - это сбор и аккумуляция информации о затратах по каждому центру ответственности, а также контроль затрат, анализ, выявление отклонений фактических затрат от плановых, оценка результатов деятельности центров ответственности.

В основу классификации центров ответственности положен критерий финансовой ответственности руководителей этих центров ответственности. Выделяются такие центры ответственности, как центры затрат, доходов, прибыли и инвестиций.

Рассмотрим более подробно подходы к выделению центров затрат на предприятиях (рис. 1):

- 1) структурный;
- 2) функциональный;
- 3) факторный.

Как известно, структурный подход к выделению центров затрат характеризуется выделением центров ответственности в организации на основании существующей структуры подразделений или участков предприятия.

В предложенной схеме мы даем классификацию центров затрат по участкам производства, в частности, в качестве примера, указаны участки скрутки, пропитки, резки и т.д.

При факторном подходе центры ответственности выделяются на основании ответственности за использование факторов производства. Как известно, выделяются 3 основных экономических элемента: труд, предметы труда, средства труда. В соответствии с этим можно выделить:

- 1) центр ответственности за использование трудовых затрат;
- 2) центр ответственности за использование материальных ресурсов;
- 3) центр ответственности за использование средств труда.

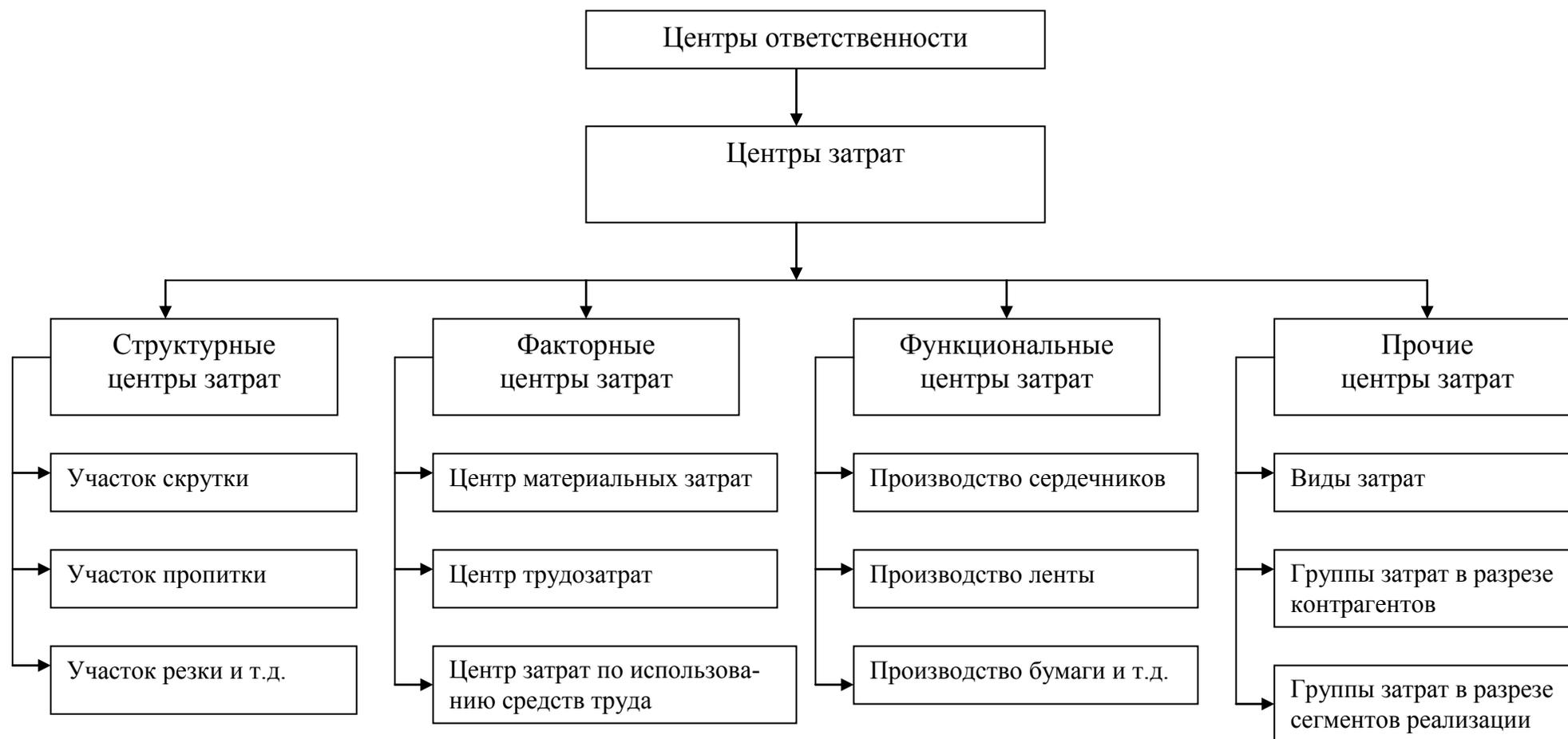


Рис. 1 Классификация центров ответственности

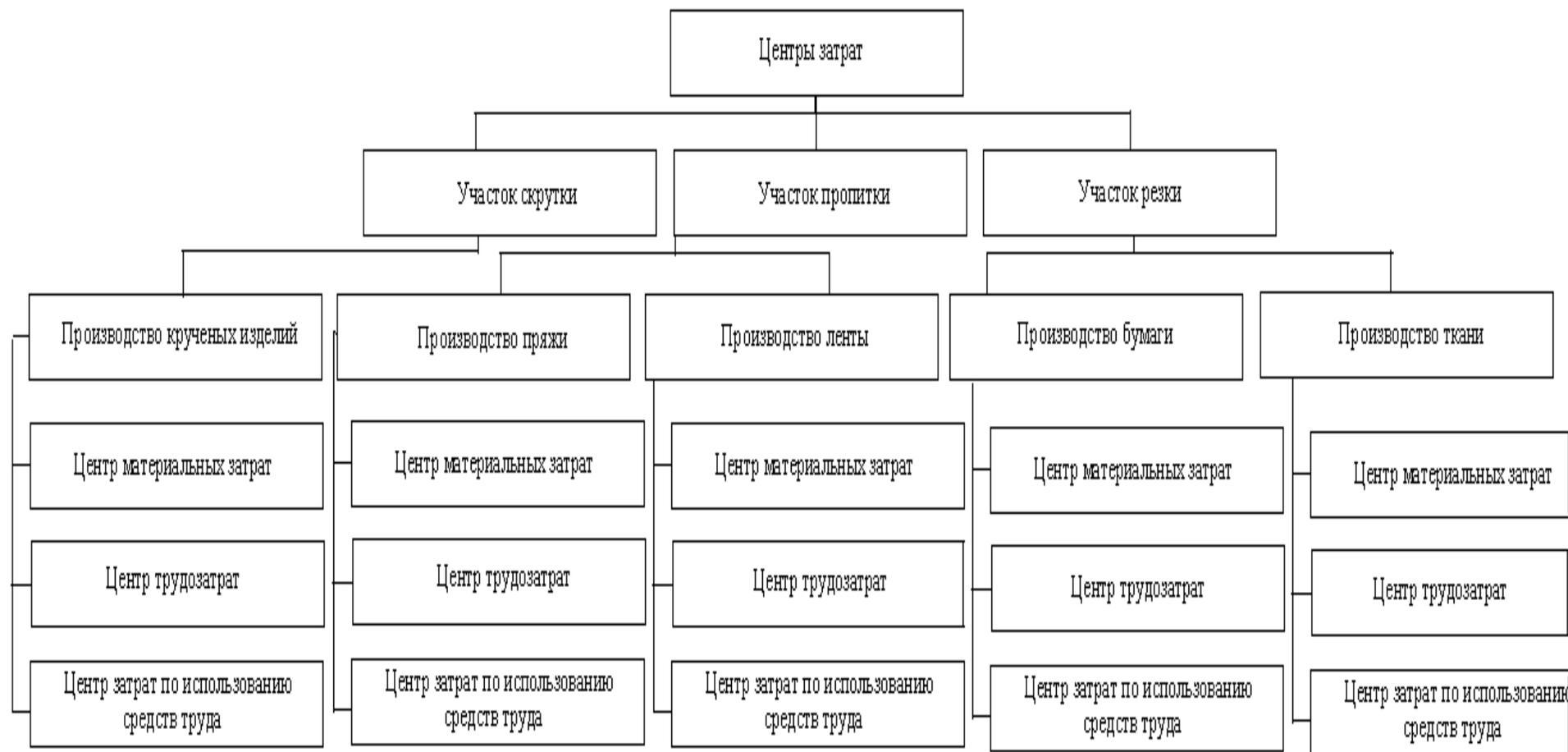


Рис. 2 Центры затрат

При использовании функционального подхода под центрами ответственности понимаются виды деятельности, в разрезе которых аккумулируются затраты (например, производство сердечников, крученых изделий, бумаги кабельной и т.д.).

Учитывая особенности деятельности предприятий по производству изоляционных материалов, предлагаем использовать комплексный подход, учитывающий особенности структурного, факторного и функционального, к организации центров затрат (рис. 2).

Поясним этот подход. На первом этапе предлагается выделить центры ответственности по структурному признаку, т.е. по участкам. Выделенные участки являются структурными подразделениями, на основании которых можно сформировать центры затрат. Во главе выделенных центров затрат стоят начальники участка (начальник участка резки, участка пропитки и т.д.), которые должны нести ответственность за затраты участка. На втором этапе внутри структурного центра ответственности выделяются функциональные центры ответственности (по видам производимой продукции). Во главе центров ответственности второго уровня должны стоять мастера, несущие ответственность за деятельность того или иного производственного сегмента. На третьем, заключительном, этапе

внутри функционального центра ответственности предлагается выделять центры ответственности по факторам производства.

Данный подход, по нашему мнению, позволит проанализировать структуру затрат комплексно: и в разрезе участков, и в разрезе видов производимой продукции, и в разрезе основных факторов производства, что, в свою очередь, позволит получить адекватные данные об удельном весе материальных затрат, трудозатрат, затрат по использованию внеоборотных активов на каждом подразделении каждого участка. Таким образом, предложенная группировка даст наглядную и достаточно детальную информацию, необходимую для дальнейшего анализа.

Список литературы

1. *Лейкин Д.* Управление финансами // Управление компанией. 2005. №7. URL: <http://www.management.com.ua/finance/fin089.html> (дата обращения: 21.02.2012).
2. *Управленческий учет: учеб. пособие.* Ульяновск: УлГТУ, 2010. 175 с.
3. *Шешукова Т.Г., Красильников Д.Г.* История и перспективы развития управленческого учета на предприятии // Вестник Пермского университета. Сер. Экономика. 2010. Вып. 4(7). С. 20-26.