Методика учета и анализа расходов на производство и исчисление себестоимости продукции на ООО «ТД «ГраСС»

Иванкова В.О. 402-42з

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....3
1. МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА РАСХОДОВ И ИСЧИСЛЕНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ.....7
1.1. Нормативно-правовое регулирование учета расходов на производство продукции.....7
1.2. Понятие, состав и классификация расходов на производство и реализацию продукции.....13
1.3. Методы учета и анализа расходов на производстве и себестоимости продукции.....20
2. ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА РАСХОДОВ И ИСЧИСЛЕНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ НА ООО «ТД «ГРАСС».....33
2.1. Организационно-экономическая характеристика ООО «ТД «ГРАСС».....33
2.2. Учет расходов на производство продукции на ООО «ТД «ГРАСС» 36
2.3. Исчисление себестоимости продукции на ООО «ТД «ГРАСС».….43
3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА РАСХОДОВ НА ПРОИЗВОДСТВО. ОПРЕДЕЛЕНИЕ МЕРОПРИЯТИЙ ПО ВЫЯВЛЕНИЮ РЕЗЕРВОВ СНИЖЕНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ ООО «ТД «ГРАСС».....49
3.1. Совершенствование учета расходов на производство.....49
3.2. Анализ себестоимости продукции ООО «ТД «ГРАСС». Расчет фактической точки безубыточности.....53
3.3. Определение мероприятий по выявлению резервов снижения себестоимости продукции ООО «ТД «ГРАСС». Оценка точки безубыточности после снижения себестоимости.....61
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....67
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....70
ПРИЛОЖЕНИЕ 1.....76

ВВЕДЕНИЕ

Процесс производства занимает центральное место в деятельности организации и представляет собой совокупность технологических операций, связанных с оказанием услуг. Производство услуг связи обусловлено взаимодействием трех основных факторов — рабочей силы, средств труда и предметов труда. Участие этих факторов в производстве услуг связи требует соответствующих расходов: во-первых, для обеспечения непрерывного производственного процесса необходима закупка материальных ресурсов, в результате чего формируются входящие расходы; во-вторых, хозяйственные средства расходуются непосредственно на оказание услуг — на заработную плату работников, стоимость израсходованных на оказание услуг предметов труда, амортизацию средств труда, занятых в оказании услуг, обслуживание процесса оказания услуг и управление (заработная плата обслуживающего и управленческого персонала, стоимость предметов труда, израсходованных на общепроизводственные и общехозяйственные нужды, амортизация зданий и хозяйственного инвентаря и общехозяйственных сооружений и др.).

Переход экономики страны на рыночные отношения требует эффективного ведения производства, активного и последовательного внедрения новых и прогрессивных методов управления.

В этих условиях возрастает роль бухгалтерского учета, как функции управления, поскольку требуется не только соизмерять произведенные расходы с полученными доходами, но и вести активный поиск эффективного использования каждого вложенного рубля в производственную деятельность предприятия.

Эффективность хозяйствования предприятия во многом зависит от правильной организации бухгалтерского учета. Важным показателем, характеризующим работу предприятия, является себестоимость услуг. От ее уровня зависят финансовые результаты деятельности предприятий, темпы расширенного воспроизводства, финансовое состояние субъектов хозяйствования.

Актуальность. Анализ формирование издержек производства и обращения имеет особое значение для промышленных предприятий.

Так, данные учета издержек производства (обращения) являются важным средством выявления производственных резервов, постоянного контроля за использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов с целью повышения рентабельности производства. Это определяет, что изучение издержек производства (обращения) и исчисления себестоимости продукции (работ, услуг) занимает наиболее важное место в системе предприятия.

Непременным условием успешного решения проблемы снижения себестоимости продукции является организация её анализа.

Анализ себестоимости продукции направлен на выявление возможностей повышения эффективности использования материальных, трудовых и денежных ресурсов в процессе производства, снабжения и сбыта продукции. Изучение себестоимости продукции позволяет произвести более правильную более правильную оценку уровню показателей прибыли и рентабельности, достигнутому на предприятии.

Практическая значимость. Работа носит прикладной характер, т.к. знание расходов на производство, своевременный и качественный анализ этих расходов, проведенный на исследуемом предприятии, позволяет гибко регулировать производственный процесс, а также дает возможность определить мероприятия по выявлению резервов снижения себестоимости готовой продукции, что в результате приведет к получению большей прибыли.

Цель исследования. Совершенствование учета расходов на производство продукции. В результате анализа себестоимости продукции разработать меры по оптимизации расходов на предприятии для повышения эффективности производства, увеличения прибыли и повышения экономических результатов деятельности предприятия.

Поставленная цель определила следующие задачи исследования:

1. исследовать особенности ведения бухгалтерского учета расходов и исчисления себестоимости на промышленных предприятиях;

2) оценить постановку учета и исчисления расходов на производство продукции на ООО «ТД «ГраСС»;

3. провести анализ влияния основных факторов на себестоимость продукции и;

4) на этой основе разработать мероприятия по снижению расходов на производство продукции на ООО «ТД «ГраСС».

Объект исследования. Предприятие пищевой промышленности ООО «ТД «ГраСС», занимающееся производством хлебобулочных и кондитерских изделий, оптово-розничной торговлей.

Предмет исследования. Методика учета расходов и исчисления, особенности анализа себестоимости продукции на примере ООО «ТД «ГраСС».

Информационная база исследования. При написании дипломной работы нормативные и правовые документы в области бухгалтерского учета, работы таких экономистов как Ковалев В.В., Волкова О.Н., Савицкая Г.В., Крылов В.И., Баканов М.И., Шеремет А.Д., периодические бухгалтерские издания («Бухгалтерский учет», «Главбух», «Главная книга», «Консультант бухгалтера», «Финансовая газета»), справочно-правовые системы «Гарант» и «Консультант Плюс», данные статистической отчётности «Отчёт о расходах на производство и реализацию продукции (работ, услуг) предприятия (организации)», форма №2 «Отчет о прибылях и убытках», плановые и отчётные калькуляции себестоимости продукции, данные синтетического и аналитического учета затрат по основным и вспомогательным производствам, планы и акты внедрения новой техники, расчеты предприятия и другие отчеты, характеризующие производственную деятельность.

Настоящая дипломная работа состоит из трех глав. В первой главе речь идет о нормативно-правовом регулировании учета расходов на производство

продукции (работ, услуг), понятии, составе и классификации расходов на производство и реализацию продукции, методы учета расходов на производство и реализацию продукции.

Во второй главе дана организационно-экономическая характеристика предприятия ООО «ТД «ГраСС». Рассмотрены особенности постановки учета себестоимости и исчисления продукции, а также система автоматизации бухгалтерского учета на предприятии в целом.

В третьей главе предложено совершенствование учета расходов на производство на ООО «ТД «ГраСС», проведен анализ себестоимости продукции, рассчитана фактическая точка безубыточности. На основе анализа разработаны мероприятия по выявлению резервов снижения себестоимости продукции ООО «ТД «ГраСС», позволяющие предприятию снизить себестоимость и получить большую прибыль.

1. МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА РАСХОДОВ И ИСЧИСЛЕНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ

1.1. Нормативно-правовое регулирование учета расходов на производство продукции

Учет и управление расходами на предприятии, как и весь бухгалтерский учет базируется на системе экономической информации, которая лежит в основе оптимальных управленческих решений.

Информационный поток, созданный на предприятии, должен базироваться на определенных принципах, таких как выявление информационных потребностей и способов наиболее эффективного их удовлетворения; объективность отражения процессов производства, обращения, распределения и потребления, использования природных, трудовых, материальных и финансовых ресурсов; единство информации, поступающей из различных источников (бухгалтерского, статистического и оперативного учета), а также плановых данных, устранение дублирования в первичной информации; оперативность информации, обеспечивающаяся применением новейших средств вычислительной техники.

Объективность отражения процессов производства, обращения, распределения и потребления, использования природных, трудовых, материальных и финансовых ресурсов — основное требование, которому должны удовлетворять действующие в настоящее время системы информации, учета и отчетности.

В настоящее время в России формируется четырехуровневая система нормативного регулирования бухгалтерского учёта, каждый из которых определенным образом влияет на учёт расходов и исчисление себестоимости услуг.

Первый уровень (законодательный).

Гражданский кодекс РФ, части первая и вторая (приняты Государственной Думой 21 октября 1994 года и 22 декабря 1995 года);

«Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 31.07.1998 N 146-ФЗ(ред. от 19.02.2018) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.06.2018) и «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) » от 05.08.2000 N 117-ФЗ(ред. от 04.06.2018);

Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 31.12.2017) «О бухгалтерском учете»

Второй уровень (нормативный) составляют положения (стандарты) по бухгалтерскому учету, в которых излагаются принципы и основные правила бухгалтерского учета.

Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утв. Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29 июля 1998 года № 34н (в редакции Приказов Минфина РФ от 11.04.2018)).

Третий (Методический) уровень образуют инструкции, рекомендации и аналогичные методические указания по ведению бухгалтерского учета, которые принимаются Минфином РФ, федеральными органами исполнительной власти. К документам этого уровня относятся План счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению, инструкции по заполнению форм бухгалтерской отчетности, Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, Указания об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга, Указания по отражению в бухгалтерском учете операций, связанных с осуществлением договора доверительного управления имуществом, Порядок отражения в бухгалтерском учете операций с ценными бумагами, Методические рекомендации по бухгалтерскому учету расходов, включаемых в издержки обращения и производства, финансовых результатов на предприятиях торговли и общественного питания и др.

Четвертый уровень составляют организационно-распорядительные документы, формирующие учетную политику предприятия; которые разрабатываются самим предприятием или консультационными фирмами по

заказу предприятия. Документами этого уровня являются приказы, распоряжения, рабочие инструкции указания по учету конкретных объектов или операций на предприятии, внутренние рабочие документы организации, первичные, вторичные документы и регистры бухгалтерского учета.

Основным нормативным документом, регулирующим бухгалтерский учет в России, является Федеральный закон № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», утвержденный Президентом Российской Федерации от 06.12.2011 г.

Закон устанавливает единые правовые методологические основы бухгалтерского учета и отчетности на территории России для всех организаций, являющихся юридическими лицами, определяет сущность бухгалтерского учета и его задачи, основные понятия, используемые в учете, порядок регулирования, организации и ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности, а также взаимоотношения по этим вопросам организаций с внутренними и внешними потребителями информации, включая органы государственного управления.

В соответствии с Законом общее методологическое руководство бухгалтерским учетом в России осуществляет Правительство Российской Федерации.

Органы, которым федеральными законами предоставлено право регулирования бухгалтерского учета (Министерство финансов Российской Федерации, Центральный банк Российской Федерации, другие ведомства), руководствуясь законодательством Российской Федерации, разрабатывают и утверждают в пределах своей компетенции обязательные для исполнения всеми организациями на территории Российской Федерации нормативные акты.

Нормативные акты и методические указания по бухгалтерскому учету, издаваемые органами, которым федеральными законами предоставлено право регулирования бухгалтерского учета, не должны противоречить нормативным актам и методическим указаниям Министерства финансов Российской Федерации.

Министерство финансов РФ разрабатывает и утверждает положения по бухгалтерскому учету (ПБУ), которые регламентируют правила отражения в бухгалтерском учете и отчетности тех или иных учетных показателей.

Организации, руководствуясь законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, нормативными актами органов, регулирующих бухгалтерский учет, самостоятельно формируют свою учетную политику, исходя из своей структуры, отрасли и других особенностей деятельности.

Более подробно рассмотрим основные нормативные документы.

15 октября 2001 года издано письмо N 16-00-14/464 «Об отмене положения о составе расходов», основного документа которым пользовались бухгалтера при расчете себестоимости услуг. В письме сказано: «Организация производственного учета является внутренним делом хозяйствующего субъекта. В условиях рыночной экономики администрация организации должна самостоятельно принимать решение, в каких разрезах классифицировать расходы; насколько детализировать места возникновения расходов и каким образом их увязать с центрами ответственности; вести учет фактических либо плановых (нормативных), полных либо частичных (переменных, прямых, ограниченных) расходов. Многообразие организаций, определяемое формами собственности, экономическими, юридическими, организационными, технико-технологическими и другими факторами, а также компетентность руководителей и их потребность в той или иной управленческой информации обусловливает и предопределяет многообразие конкретных форм организации производственного учета. Учитывая это, система производственного учета создается в целях принятия соответствующих управленческих решений в определенной сфере деятельности организации. Учитывая изложенное, необходимость разработки соответствующих отраслевых рекомендаций по вопросам планирования и учета расходов на оказание услуг в целях решения организациями определенных задач управления является обоснованной. При этом выбор

того или иного подхода в решении вопросов учета расходов на оказание услуг зависит от нужд управления организацией, а также должны учитываться стоящие перед организацией задачи по формированию полной и достоверной отчетной информации, порядок раскрытия этой информации в бухгалтерской отчетности в соответствии с принятыми нормативными документами по бухгалтерскому учету.»

Документ, регламентирующий правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах ПБУ 10/99. Настоящее Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах коммерческих организаций (кроме кредитных и страховых организаций), являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации. Применительно к настоящему Положению некоммерческие организации (кроме бюджетных учреждений) признают расходы по предпринимательской и иной деятельности. Расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

С 01.01.2001 в соответствии с Законом РФ N110-ФЗ от 06.08.2001 "О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса РФ и некоторые другие акты законодательства РФ о налогах и сборах, а также о признании утратившими силу отдельных актов (положений актов) законодательства РФ о налогах и сборах" вводится в действие глава 25 Налогового кодекса РФ, устанавливающая порядок исчисления и уплаты налога на прибыль предприятий. Наиболее значительными нововведениями являются:

- Введение понятия "экономическая обоснованность произведенных расходов"

- Введение понятия "налогового учета"

- Изменения в порядке применения налогоплательщиками метода начисления и кассового метода налогового учета доходов и расходов

- Введение в состав расходов, учитываемых при налогообложении прибыли, новых видов расходов (например, процентов по займам, расходов организаций, использующих труд инвалидов, направленных на цели социальной защиты инвалидов, расходов по договорам гражданско-правового характера, заключенных с индивидуальными предпринимателями и др.)

- Изменение состава нормируемых и ненормируемых расходов (например, расходы на ремонт основных средств будут приниматься в целях налогообложения в пределах норматива, а расходы по добровольному страхованию имущества - в сумме фактических расходов)

- Изменение нормативов по нормируемым расходам (расходы на рекламу, представительские расходы и др.)

- Изменения в порядке начисления амортизации основных средств и другого амортизируемого имущества

- Включение убытков от реализации иностранной валюты в состав внереализационных расходов и др.

1.2. Понятие, состав и классификация расходов на производство и реализацию продукции

Существует несколько понятий определения себестоимости продукции:

Например, Бабаев Ю.А. в книге «Бухгалтерский учет» под себестоимостью продукции, работ, услуг понимает выраженные в денежной форме текущие расходы организации на производство и сбыт продукции (работ, услуг) [28].

Кондраков Н.П. в книге «Бухгалтерский учет» считает, что себестоимость продукции – это выраженные в денежной форме расходы на её производство и реализацию [31].

«Классическое» определение себестоимости содержалось в п. 1 Положения о составе расходов по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли: «Себестоимость продукции (работ, услуг) представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе производства продукции (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов, а также других расходов на ее производство и реализацию».

Иными словами, себестоимость продукции (работ, услуг) показывает, во что обходится каждой организации производство и реализация продукции (работ, услуг), насколько разнообразны производимые при этом расходы.

В состав себестоимости включают следующие виды расходов [31]:

1. расходы на подготовку и освоение производства;
2. расходы непосредственно связанные с производством продукции, работ и услуг, обусловленные технологией и организацией производства, включая расходы по контролю производственных процессов и качества выпускаемой продукции;
3. расходы, связанные с использованием природного сырья, в части отчислений на покрытие расходов по геологоразведочным расходам и

геолого-поисковым работам полезных ископаемых, расходов на рекультивацию земель, платы за древесину, отпускаемую на корню, включая отчисления в бюджет местных;

4. расходы некапитального характера осуществляемые в ходе производственного процесса, связанные с совершенствованием технологии и организации производства, а так же с улучшением качества продукции, повышением ее надежности, долговечности и других эксплуатационных свойств, включая расходы на приобретение технической документации новых видов изделий и образца изделия;

5. расходы, связанные с изобретательством и рационализаторством, включая расходы на проведение опытно-экспериментальных работ, изготовление и испытание моделей и образцов по изобретениям и рационализаторским предложениям, по организации выставок и смотров, конкурсов и других мероприятий по изобретательству и реализации, выплаты авторских вознаграждений и другие расходы;

6. расходы по обслуживанию производственного процесса;

7. расходы по обеспечению нормальных условий труда и техники безопасности;

8. текущие расходы, связанные с содержанием и эксплуатацией фондов природоохранного назначения;

9. расходы, связанные с управлением производством;

10. расходы по подготовке и переподготовке кадров;

11. дополнительные расходы, связанные с осуществлением работ вахтовым методом;

12. выплаты, предусмотренные законодательством о труде, за не проработанное на производстве время;

13. отчисления на государственное социальное страхование от расходов на оплату труда работников, занятых в производстве соответствующей продукции, работ, услуг вне зависимости от источников финансирования расходов на оплату их труда;

14. расходы, связанные со сбытом продукции;

15. расходы на воспроизводство основных средств, включаемые в себестоимость продукции, работ, услуг в виде износа основных средств;

16. износ по нематериальным активам;

17. другие расходы, включаемые в себестоимость продукции, работ, услуг в соответствии с действующим законодательством.

В зависимости от способа отнесения затрат на себестоимость единицы изделия они подразделяются на прямые и косвенные.

Прямые расходы непосредственно связаны с производством продукции и включаются в себестоимость изделия на основе установленных технологией норм и специфики изделия. К ним относятся: сырьё и материалы, полуфабрикаты и комплектующие изделия, топливо и энергия на технологические цели, основная заработная плата производственных рабочих.

Косвенные расходы связаны с работой цеха, предприятия в целом по изготовлению многих или всех видов выпускаемой продукции. Их нельзя прямо отнести на себестоимость единицы изделия.

Косвенные расходы распределяются между изделиями и включаются в себестоимость косвенным путем, пропорционально какой-то условной базе, за которую принимается основная заработная плата производственных рабочих или станко-часы, отработанные оборудованием при изготовлении изделия. К косвенным расходам относятся общепроизводственные, общехозяйственные и внепроизводственные расходы. Внепроизводственные расходы включаются в себестоимость единицы изделия пропорционально производственной себестоимости.

Прямые расходы планируются и учитываются отдельно по каждому изделию, косвенные - в целом по предприятию.

По признаку зависимости величины отдельных статей расходов от объёма производства они подразделяются на условно-переменные (пропорциональные) и условно-постоянные (непропорциональные).

К условно-переменным относятся расходы, находящиеся в прямой зависимости от объёма производства и изменяющиеся пропорционально его изменению. Это расходы на сырьё, материалы, топливо, энергию, основную зарплату производственных рабочих.

Условно-постоянные расходы не изменяются или изменяются незначительно при изменении объёма производства. К ним относятся общепроизводственные и общехозяйственные расходы.

Классификация расходов по признаку зависимости от объёма производства имеет важное значение при расчете экономической эффективности мероприятий, связанных со снижением себестоимости продукции. Увеличение объёма производства при наиболее полной загрузке оборудования, сокращение срока оборачиваемости оборотных средств ведет к сокращению условно-постоянных расходов в расчете на единицу продукции, что приводит к снижению себестоимости и увеличению прибыли.

В зависимости от степени однородности расходы подразделяются на простые и комплексные.

Простые - это однородные по экономическому содержанию расходы. Например, сырьё, материалы, комплектующие, полуфабрикаты, топливо, энергия, заработная плата, износ специального инструмента.

Комплексные расходы состоят из нескольких экономических элементов. К ним относятся: общепроизводственные, общехозяйственные, внепроизводственные расходы, расходы на подготовку и освоение производства.

По экономической роли в формировании себестоимости продукции расходы подразделяются на основные и накладные.

Основные - это расходы, непосредственно связанные с изготовлением продукции по технологии. К ним относятся: сырьё, материалы, полуфабрикаты, комплектующие, топливо, энергия на технологические цели, основная заработная плата производственных рабочих.

Накладные расходы связаны с созданием необходимых условий для обслуживания технологического процесса производства продукции (управление производством, обслуживание, вспомогательное производство). К ним относятся общепроизводственные, общехозяйственные и внепроизводственные расходы.

По периодичности возникновения расходы подразделяются на текущие и единовременные.

К текущим расходам относятся расходы, имеющие частую периодичность, например расходы сырья и материалов.

К единовременным (однократным) - относятся расходы на подготовку и освоение выпуска новых видов продукции, расходы, связанные с выпуском производств и др.

По участию в процессе производства расходы подразделяются на производственные и коммерческие.

К производственным относятся все расходы, связанные с изготовлением товарной продукции и образующие её производственную себестоимость.

Внепроизводственные (коммерческие) расходы связаны с реализацией продукции покупателям.

Производственные и внепроизводственные расходы образуют полную себестоимость товарной продукции.

По эффективности расходы подразделяются на производительные и непроизводительные.

Производительными считаются расходы на производство продукции установленного качества при рациональной технологии и организации производства.

Непроизводительные расходы являются следствием недостатков в технологии и организации производства (потери от простоев, брак продукции, оплата сверхурочных работ и др.).

Производительные расходы планируются, поэтому они называются планируемыми. Непроизводительные расходы, как правило, не планируются, поэтому их считают не планируемыми.

По видам расходов они подразделяются на экономические элементы и статьи калькуляции.

Экономические элементы показывают, что израсходовано и на какую сумму в целом по предприятию, независимо от того, относятся ли эти расходы к произведенной продукции или к работам и услугам промышленного характера. Экономические элементы используются при составлении сметы расходов на производство в денежном выражении и проверке её исполнения, при нормировании и анализе оборотных средств предприятия. В народнохозяйственном масштабе по ним исчисляется национальный доход, созданный в промышленности. К экономическим элементам относятся [28]:

1) материальные расходы (за вычетом возвратных отходов);

2) расходы на оплату труда;

3) отчисления на социальные нужды;

4) амортизация основных средств;

5) прочие расходы.

Эта группировка является единой для всех предприятий.

Для полного вывода о возможности взыскания резервов снижения этих расходов необходимо также изучить расходы по их функциональной роли в производственном процессе. По этому признаку они группируются по калькуляционным статьям расходов в зависимости от связи с производством, его организацией, обслуживанием, управлением и сбытом.

Количество и наименование калькуляционных статей в разных отраслях промышленности неодинаково. Существует следующий состав калькуляционных статей:

1) сырье и материалы;

2) попутные комплектующие изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера;

3) возвратные отходы (вычитаются);

4) топливо и энергия на технологические цели;

5) основная заработная плата производственных рабочих;

6) дополнительная заработная плата производственных рабочих;

7) отчисления в бюджет и внебюджетные фонды от средств на оплату труда;

8) расходы на подготовку и освоение производства;

9) износ инструментов и приспособлений целевого назначения и прочие специальные расходы;

10) общепроизводственные расходы;

11) общехозяйственные расходы;

12) потери от брака;

13) прочие производственные расходы;

14) коммерческие расходы.

Расходы по статьям себестоимости отличаются от расходов по ее экономическим элементам тем, что они отражают расходы, которые связаны с производством и реализацией товарной продукции за данный отчетный период. Расходы же по элементам показывают все произведенные предприятием расходы ресурсов за отчетный период, включая расходы и на рост остатков незавершенного производства, расходы, отнесенные на счет расходов будущих периодов и т.п.

Группировка затрат по статьям расходов позволяет характеризовать связь затрат с результатами, их роль в технологическом процессе, управлении и обслуживании, во внутрихозяйственном расчете, выделить прямые и косвенные, переменные и постоянные расходы и тем самым полнее вскрыть резервы их экономии.

1.3. Методы учета и анализа расходов на производстве и себестоимости продукции

Важную роль в управлении себестоимостью играет экономический анализ, который позволяет оценить хозяйственные ситуации, связанные с формированием себестоимости продукции, выявить недостатки, резервы улучшения использования ресурсов и принять соответствующие управленческие решения.

Особую актуальность проблема методики анализа расходов на производстве и себестоимости продукции приобретает на современном этапе. Многие отечественные и зарубежные экономисты исследуют проблемы методики анализа расходов: Ивашкевич В. Б., Дусаева Е. М., Карпова Т. П., Бере Г., Купер Р., Джонсон Т., Каплан Р.

Эффективный анализ расходов возможен только в комплексе с другими основными элементами менеджмента предприятия, который включает операции, которые отражают принятие оптимальных управленческих решений на основании анализа и обеспечение его выполнения на основе определенной аналитической информации.

На сегодняшний день проблема в использовании различных методик анализа расходов на производство и себестоимость продукции состоит в том, что учетные системы должны способствовать удовлетворению информационных потребностей системы управления предприятием, поэтому необходима разработка комбинированных подходов к выбору способов измерения и группировки расходов.

В основе аналитической детализации и группировки расходов для формирования системы производственного учета предприятия определяющую роль играют такие объекты, как центры возникновения расходов, непосредственно центры расходов и конечные центры ответственности, в рамках которых выделяются определенные технологические операции.

Формирование информации о расходах является повторением хода непосредственного производственного процесса и предопределено движением материальных ресурсов по соответствующим стадиям технологического процесса, наращиванием трудовых расходов по мере обработки материалов, расходов по содержанию и эксплуатации оборудования, услуг вспомогательных производств и тому подобное.

В современных условиях предприятию необходима система производственного учета со стратегической направленностью. Переход от формы анализа расходов на управленческой основе к управлению расходами на стратегической базе основная перспективная задача предприятия.

Действенность системы во многом зависит от правильной регламентации объема информации, циркулирующей как по горизонтали, так и по вертикали. Он должен, с одной стороны, давать как можно полное и достоверное представление о процесс формирования производственных расходов в тот или иной временной отрезок, на том или ином уровне управления и быть достаточным для принятия различных хозяйственных решений, направленных, в частности, и на снижение расходов. С другой стороны, такая информация должна быть конкретной, содержать ограниченное количество главных (наиболее информативных) показателей и быть максимально доступной для восприятия и оперативной обработки.

Управление расходами предприятия предполагает системный подход, то есть цели предприятия могут быть достигнуты только в результате осознанной реализации взаимозависимости основных функциональных миссий предприятия.

Методика анализа калькулирования себестоимости промышленной продукции, которая применяется на сегодняшний день, осуществляется последовательно в два этапа:

– сначала анализируются прямые расходы, относящиеся непосредственно на себестоимость конкретных видов продукции;

– затем анализируются косвенные расходы, которые планируются и учитываются в целом по цеху и относятся на конкретные виды продукции с учетом их трудоемкости.

Измерять и анализировать расходы предприятия необходимо, прежде всего, для построения интегрированной системы управления расходами. Основной методологической особенностью системы управления издержками, что применяется сейчас на промышленных предприятиях является использование зависимости величины расходов от объемов производства продукции. Такая методика не учитывает технологическую специфику отдельных видов промышленного производства и не обеспечивает менеджмент предприятия надлежащей аналитической информацией.

В учебной экономической литературе представлено множество методик, позволяющие проанализировать расходы на производство продукции предприятия. Для изучения данной темы рассмотрим методики Бороненкова С. А., Любушина Н. П., Скамая Л. Г., Савицкой Г. В.

Рассмотрим краткую характеристику данных методик.

В методике, предложенной Н. П. Любушиным, анализ себестоимости продукции (работ, услуг) проводится по следующим направлениям:

– анализ динамики обобщающих показателей себестоимости и факторов ее изменения;

– горизонтальный, вертикальный и трендовый анализ себестоимости по экономическим элементам и статьям расходов;

– факторный анализ себестоимости продукции;

– выявление резервов снижения себестоимости.

Н. П. Любушин выделяет следующие факторы, оказывающие непосредственное влияние на изменение уровня расходов на 1 руб. товарной продукции:

– структура выпуска продукции;

– уровень расходов на единицу продукции;

– цены и тарифы на потребляемые материальные ресурсы;

– цены на продукцию.

Расходы необходимо пересчитать в сопоставимые цены. Методика такого пересчета аналогична методике расчета индексов физического объема выпуска продукции и товарооборота. На себестоимость продукции влияет объем выпуска продукции (фактор первого порядка). Расчет этого влияния при использовании способа абсолютных разниц производится по формуле:

$$\Delta C(Q) = \Delta Q * C0$$

Где ΔQ — объем продукции

C0 — суммы расходов базисного и отчетного года;

Анализ себестоимости продукции в методике, предложенной Скамаем Л. Г., проводится по следующим основным направлениям:

– анализ динамики и структуры расходов на производство;

– анализ себестоимости единицы продукции;

– факторный анализ по статьям калькуляции;

– анализ расходов на 1 руб. выпущенной продукции;

– анализ «расходы — объем — прибыль».

Факторы, влияющие на расходы на 1 руб. продукции, выделяемые в методике Л. Г. Скамая, совпадают с факторами Н. П. Любушина.

До сих пор анализировалась себестоимость продукции, при которой предусматриваются расчет и включение всех издержек, связанных с производством и продажей продукции. Однако этот метод не учитывает, что себестоимость изделия изменяется при изменении объема выпуска продукции. Другой метод калькулирования себестоимости, который выделяет Л. Г. Скамай, основан на калькулировании себестоимости по переменным расходам или по величине маржинального дохода. В основе этого метода лежит расчет средних переменных издержек и средней величины покрытия (маржинального дохода). С помощью анализа величины маржинального дохода можно выявить взаимосвязи финансовых результатов от издержек и объемов производства. Поэтому этот метод назвали анализом

«расходы — объем — производство». Ограничение себестоимости продукции лишь переменными расходами позволяет упростить нормирование, планирование, учет и калькулирование за счет резко уменьшившегося числа статей расходов.

Рассмотрим методику, предложенную С. А. Бороненковой. Согласно данной методике, информационной базой анализа расходов на производство является:

– смета расходов на производство в целом;

– сметы общепроизводственных, общехозяйственных и коммерческих расходов;

– сметы потерь от брака;

– плановые калькуляции.

По методике С. А. Боронековой, анализ расходов на 1 руб. продукции, работ, услуг производится индексным методом, при этом анализируются влияние таких факторов, как сдвиги в структуре продукции, изменение расходов на производство, изменение цен на продукцию. Также анализируется влияние на расходы на 1 руб. продукции изменение отдельных компонентов расходов: материалоемкости, зарплатоемкости, фондоемкости.

Таким образом, можно сделать вывод, что в рассмотренных методиках цели и основные направления анализа расходов на производство продукции предприятия примерно совпадают. Основные различия заключаются в методах, которые используются при анализе отдельных направлений. Необходимо отметить, что методика, предложенная С. А. Бороненковой, является наиболее подробной, позволяющая провести наиболее полный анализ расходов.

Рассмотрим особенности методики анализа расходов на производство и себестоимости продукции.

Выделим задачи методики анализа расходов на производство продукции:

– общая оценка плана по расходам на производство продукции на обоснованность и напряжённость, издержкам производства и обращения на основе анализа поведения расходов;

– анализ динамики по фактическим показателям расходов на производство и оценка плана по расходам на производство по факту его выполнения;

– определение факторов, которые влияют на динамику показателей расходов на производство, а также выполнения плана по ним, величины и причин отклонений, которые возникают в фактических расходах от плановых;

– анализ расходов на производство отдельного вида продукции;

– определение резервов, которые возможны при дальнейшем снижении расходов на производство продукции;

– оценка и определение оптимального соотношения по выручке и произведенным расходам.

Методика анализа расходов на производство продукции должна быть произведена по следующей схеме.

1. Определить абсолютные и относительные отклонения показателей расходов на производство по сравнению с аналогичными показателями прошлых лет и от плана.

2. Провести оценку изменений в структуре расходов на производство, определить изменения удельного веса по отдельным статьям расходов от аналогичных данных по прошлым годам и плану, исчислить влияние данных отклонений по итоговому показатель. Одновременно необходимо выделить статьи расходов, которые имеют наибольший удельный вес в расходах на производство, и статьи расходов с наибольшими изменениями. Анализ должен быть произведен по данным статьям отдельно. Отличительная особенность данной методики является то, что статьи расходов могут выступать не только как факторы, которые влияют на изменение расходов на

производство, но и в качестве отдельных компонентов, формирующих ее структуру.

3. Определить уровень расходов на рубль товарной продукции, которая характеризуется окупаемостью, провести анализ динамики данного показателя и оценить факторы, которые влияют на его уровень.

Основными данными в процессе применения методики анализа расходов будут данные бухгалтерского учета предприятия, так как именно учет расходов на производство и калькулирование себестоимости продукции — центральное звено в системе бухгалтерского учета. Важным является тот факт, что данные бухгалтерского учета должны быть достоверными и сформированными в соответствии актами бухучета, действующими на сегодняшний день.

Таким образом, методика анализа себестоимости продукции, работ и услуг имеет исключительно важное значение, так как именно на ее основании существует возможность выявить тенденции в изменениях данных показателей, выполнении плана, определении влияния факторов на прирост плана и на выявленной основе оценить работу предприятия по вопросу использования возможностей и установления резервов снижения себестоимости продукции. Для управления расходами с учетом технологической специфики предприятия важным моментом является определение носителей расходов. Это, прежде всего, связано с необходимостью калькулирования себестоимости, соответственно должна быть обеспечена согласованность носителей расходов с объектами калькулирования.

В зависимости от технологии и характера продукции, носителями расходов могут быть изделия (полуфабрикаты), группы однородных изделий, виды работ и др. Другими словами, это виды продукции предприятия, предназначенные для реализации. Также важным моментом организации экономического анализа на предприятии является наличие достоверной аналитической информации о расходах по элементам. Это необходимо для

изучения влияния производственных расходов на основные технико-экономические показатели деятельности предприятия. При этом во внимание могут приниматься как общие расходы производства, так и относительные, удельные, в разрезе элементов расходов, и тому подобное.

Основой анализа направлен на установление связи между расходами и объемом производства, но при этом важным моментом является учет и других факторов.

Статистические данные в анализе расходов должны удовлетворять следующим условиям: удельные расходы должны определяться фактическими расходами производственных факторов, при условии правильного распределения расходов во времени; данные о расходах на различных временных интервалах должны быть сопоставимы; статистические данные о расходах не должны содержать расходы, которые вызваны случайными обстоятельствами.

Определение влияния тех или иных факторов на себестоимость продукции производится методом элиминирования или балансовым методом, в частности для проверки полноты и достоверности используемой информации и правильности определения влияния различных факторов на величину отклонения фактической себестоимости продукции от плановой как в целом, так и в отдельных статьях.

Информационное обеспечение предприятий с длительным производственным циклом имеет определенные особенности: объемы данных значительны и должны обрабатываться в достаточно ограниченные сроки; выходные данные неоднократно обрабатываются с различных производственных точек зрения с учетом технологической специфики и требований потребителей; результаты аналитических расчетов должны храниться длительное время.

Поскольку система управления расходами обеспечивает взаимосвязь всех функций управления, то для организации качественного аналитического обеспечения предприятия необходимо: установить объем, содержание,

периодичность предоставления соответствующей первичной документации; разработать систему показателей и факторов, соответствующих особенностям определенного производства; уточнить технические приемы проведения анализа в рамках разработанной системы показателей и факторов; детально изучить взаимосвязь аналитических задач.

Экономические показатели являются важным инструментом оценки, планирования и управления деятельностью предприятия. На разных стадиях анализа показатели могут выступать как: результат работы, фактор формирования, признак изменения, конечная цель или промежуточное следствие.

Система показателей производственного предприятия характеризуется, прежде всего, показателями организационно-технического уровня, а именно — производственной структурой, качеством продукции, уровнем концентрации и специализации производства, длительностью производственного цикла, технической и энергетической обеспеченностью труда, уровнем организации производства и управления, прогрессивностью технологических процессов.

Организация аналитического процесса на предприятии предусматривает соответствующую этапность его проведения. Первым и самым ответственным этапом аналитической работы является разработка программы анализа, поскольку именно на этом этапе определяется цель анализа, задачи, которые должны быть решены для ее достижения, объекты анализа и система показателей, с помощью которых оценивается эффективность работы предприятия.

Глубина и эффективность экономического анализа зависит от объема и качества информации, используемой в процессе аналитических исследований, поэтому следующим этапом является определение объемов информационного обеспечения и подготовка аналитических показателей непосредственно анализа. Далее происходит аналитическая обработка показателей с помощью технических приемов. В условиях производства с

длительным технологическим циклом используются следующие способы экономического анализа.

По результатам аналитической обработки выполняется оценка результатов хозяйственной деятельности с учетом действия различных факторов, устранение недостатков, внедрения мероприятий научно-технического развития (НТР) для мобилизации неиспользованных резервов и оптимизации уровня расходов.

В качестве предложений с целью формирования комбинированной методики учета расходов предлагаем: для отображения результатов аналитической обработки показателей сначала подготовить аналитически-информационную базу путем внедрения следующей последовательности мероприятий:

1. Совершенствование системы кодирования информации.
2. Организация соответствующей системы документооборота.
3. Подсчет себестоимости каждой операции.
4. Определение количества готовой продукции, поступившей на склад.

Рассмотрим подробнее каждый из этапов.

Первым этапом является кодирование расходов для построения компьютерной системы производственного учета. Первичным элементом кодирования в данной системе будет отдельная технологическая операция. Такая система будет способствовать проведению многомерного анализа расходов по следующим аспектам: по различным производственным линиям, каналам сбыта, заказчикам; по составляющим технологического процесса и структурными подразделениями предприятия. Создание такой многоаспектной модели позволит расширить функции анализа и оценки системы производственного учета предприятия и обеспечит необходимые условия для принятия соответствующих управленческих решений.

Вторым этапом является организация системы документооборота, что будет отвечать потребностям управления расходами и обеспечит точность их калькулирования и распределения. Производственные расходы

определенного цеха промышленного предприятия формируются на базе следующих первичных документов: оборотных ведомостей списания материалов, актов по расходованию энергетических ресурсов, сведений по заработной плате, актов выполненных услуг. Используя данные указанных документов и систему кодирования по отдельным операциям, может быть создана «Ведомость операционного учета», где по каждой уникальной операции будет подсчитана сумма прямых расходов.

Третьим этапом является распределение общей суммы косвенных расходов цеха между всеми уникальными операциями и подсчет себестоимости каждой из них в части производственной себестоимости.

На последнем этапе по информации о себестоимости готовой продукции определяется количество готовой продукции, поступившей на склад. Трудоемкость изготовления продукции по различным стандартам (для металлопродукции, например) не одинакова. Отношение трудоемкости конкретного стандарта к базовому является коэффициентом трудоемкости. Соответственно, общий объем изготовления продукции приводится в условных тоннах, производственные расходы на одну условную тонну распределяются пропорционально количеству условных тонн по каждому шифру (технологической группе). В результате получаем сумму производственных расходов по каждому шифру и, соответственно, стандарта и марке продукции.

Основным преимуществом приведенной последовательности формирования расходов после выполнения операций, является то, что она позволяет определить операции с максимальной себестоимостью. Появляется возможность анализировать причины таких расходов, разрабатывать меры по их снижению. Также появляется возможность получать достоверные суммы расходов по операциям, где внедрены мероприятия НТР и качественно проводить расчет экономической эффективности таких мероприятий.

Для достижения максимальной эффективности работы центров ответственности необходимо придерживаться следующих условий:

– закрепить за центром ответственности производственную зону, оборудование и механизмы, а также конкретный комплекс работ с определением начальных и конечных технологических операций;

– организовать оборудованные места хранения сырья, материалов, готовой продукции и других ресурсов согласно установленным производственным нормам;

– обеспечить рабочие места необходимыми приборами для контроля за расходованием ресурсов и соблюдением технологических параметров;

– обеспечить своевременно и в полном объеме сырьем и материалами, необходимыми для работы каждый центр ответственности.

Из всего вышеуказанного можно сделать вывод, что постановка системы анализа и оценки возникает не только из субъективных положений о необходимости сбора, обобщения и размежевания расходов в различных отраслях хозяйственной деятельности предприятия, но и по ряду объективных закономерностей, обусловленных особенностями технологии и организации определенного вида промышленного производства.

Таким образом, формирование системы управления расходами должна быть основано на процессах разработки и внедрения различных способов классификации и анализе производственных расходов. Определение центров ответственности на основании расходов направлено на организацию системы управления производственными расходами, которая должна быть максимально приближена к организационной структуре предприятия учитывая специфические особенности предприятия на различных стадиях — получения и обработки аналитической информации и принятия оперативных управленческих решений.

Процесс обеспечения необходимой связи между производственными, технологическими и экономическими службами на предприятии позволит построить интегрированную систему учета. Обработка информации в рамках интегрированного учета взаимодействие между структурными подразделениями предприятия может способствовать проведению глубокого

и детализированного анализа имеющихся экономических показателей с одновременным оцениванием результатов деятельности отдельных подразделений и предприятия в целом, обеспечивать планирование и прогнозирование направлений развития хозяйственной деятельности организации.

2. ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА РАСХОДОВ И ИСЧИСЛЕНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ НА ООО «ТД «ГРАСС»

2.1. Организационно-экономическая характеристика ООО «ТД «ГРАСС»

ООО «ТД «ГраСС» образовано в соответствии с приказом Госимущества РФ от 30.12.1993 года №228 в результате разгосударствления.

Предприятие владеет, пользуется и распоряжается закрепленным за ним имуществом в пределах устанавливаемых Договором о закреплении имущества, на правах полного хозяйственного ведения.

Источниками формирования имущества и финансовых ресурсов предприятия являются:

-собственный капитал;

- прибыль, получаемая от реализации работ, услуг, а также от других видов хозяйственной деятельности;

- кредитов банков и других кредиторов;

- амортизационные отчисления;

- иные источники, допускаемые законодательством Российской Федерации.

Основным видом деятельности ООО «ТД «ГраСС» является производство и реализация хлебобулочных и кондитерских изделий.

ООО «ТД «ГРАСС» – крупное предприятие с высоким производственным потенциалом, основой которого является техническая база, оснащённая современным производственным оборудованием, и высококвалифицированным промышленно – производственным персоналом.

ООО «ТД «ГРАСС» имеет 2 основных цеха:

- кондитерский цех;
- хлебобулочный цех

вспомогательные цеха и участки:

- автотранспортное подразделение;
- ремонтно – механическое подразделение,

- энергетическое подразделение;
- складской участок;
- производственно-технологическая лаборатория;
- хозяйственный участок.

Структура производства и управления построена на принципе централизации и специализации всех структурных подразделений (Приложение 1).

Деятельность ООО «ТД «ГРАСС» за период 2016-2017 гг. характеризуются показателями приведенными в таблице 1.

Таблица 1 - Основные экономические показатели ООО «ТД «ГраСС» за 2016-2017 гг.

Показатель	Единица измерения	Значение за год		При-рост	Темп роста, %
		2016 г.	2017 г.		
Выручка от продажи продукции	тыс. руб.	4447	4953	506	111,38
Себестоимость продукции	тыс. руб.	1256	2830	1574	225,32
Валовая прибыль	тыс. руб.	3191	2123	-1068	66,53
Чистая прибыль	тыс. руб.	2774	1923	-851	69,32
Расходы на рубль продаж	коп./руб.	28,24	57,14	28,9	202,34
Среднесписочная численность работников	чел.	206	236	30	115,1
Производительность труда	тыс.руб./ чел.-год	21,59	20,98	-0,61	97,17

Как показывают данные таблицы 1, выручка от продажи продукции увеличилась и составила 111,38 %, что в денежном выражении составило 506 тыс. руб. Себестоимость продукции увеличилась на 1574 тыс.руб. или на 125,32%. Т.к. темп роста себестоимости больше темпа роста выручки от продажи, то валовая прибыль в процентном выражении снизилась на 33,47%, в то же время расходы на рубль продаж выросли на 28,9 коп. Среднесписочная численность рабочих увеличилась на 115,1% в отчетном году, темп роста производительности труда снизился и составил 97,17%.

Существенными текущими преимуществами предприятия являются:

1) Значительная доля рынка в г. Златоусте по большинству ассортиментных групп производимой продукции.

2) Работоспособный состав руководителей, которые по своим возрастным, интеллектуальным и волевым возможностям способны осуществить системные преобразования бизнеса.

3) Выраженная склонность руководства предприятия к саморефлексии, осмыслению своего управленческого опыта, что проявляется в интересе к анализу стратегического положения предприятия с привлечением внешних консультантов даже при сильно ограниченных финансовых ресурсах.

4) Наличие по отдельным направлениям деятельности объективных данных за продолжительную ретроспективу, позволяющих выполнять прогнозные и аналитические расчеты (данные об объемах продаж, рейтинге покупателей).

5) Сильное формальное и неформальное лидерство первого руководителя предприятия, осуществляющего координацию деятельности как на основе прямого контроля, так и на основе стандартизации знаний работников.

6) Достаточно высокий уровень относительной стабильности работающих на предприятии.

7) Довольно развитое кадровое ядро предприятия, включающее большое количество работников, тесно связывающих свои жизненные планы с будущим предприятием.

8) По большинству видов продукции поддерживается необходимый уровень качества, оцениваемый рынком.

9) Широкий набор товарных групп и ассортиментных рядов.

10) Наличие значительных групп потребителей, отдающих предпочтение продукции предприятия.

11) Производственные мощности позволяют существенно увеличить объем выпускаемой продукции.

2.2. Учет расходов на производство продукции на ООО «ТД «ГРАСС»

Ведение бухгалтерского учета и хранение первичных документов в ООО «ТД «ГраСС» осуществляется бухгалтерской службой как структурным подразделением, возглавляемым главным бухгалтером. Рабочий план счетов бухгалтерского учета утвержден в соответствии с приказом Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н. В организации используются типовые формы первичных документов согласно утвержденным Унифицированным формам государственного статистического наблюдения. Форма ведения бухгалтерского учета автоматизированная с использованием бухгалтерской программы «БЭСТ-ПРО».

Программа «БЭСТ-ПРО», используемая для учета хозяйственных операций на исследуемом объекте, охватывает все стадии бухгалтерского учета.

На первой стадии оформляются необходимые первичные документы, служащие основанием для перемещения денежных средств или материальных ценностей. С помощью программы можно подготовить необходимые платежные документы и внутренние документы на перемещение материальных ценностей.

На второй стадии операции, совершенные на основах соответствующих документов, отражаются на счетах бухгалтерского учета.

В системе автоматизации предусмотрен комплекс специальных средств, позволяющих:

- вести учет всех хозяйственных операций в хронологическом порядке с отражением средств на синтетических счетах и счетах аналитического учета;

- вести учет основных средств в инвентарной картотеке, регистрировать операции с инвентарными объектами, производить их переоценку, рассчитывать амортизационные отчисления, производить операции по перемещению, реконструкции, ремонту, списанию инвентарных объектов, хранить историю всех этих операций;

- вести учет материальных запасов в разрезе материально-ответственных лиц;

- вести учет расчетов с дебиторами и кредиторами.

На третьей стадии готовятся внутренние и внешние отчетные документы по фактам финансово-хозяйственной деятельности за определенный учетный период.

На этой стадии по данным учета хозяйственных операций можно:

- получать периодическую отчетность по движению средств в виде оборотного баланса, главной книги, книги учета хозяйственных операций, кассовой книги, ведомостей аналитического учета нескольких видов, ведомостей расчетов с дебиторами и кредиторами, инвентаризационной описи, отчетов по аналитическим данным к счетам, настраиваемых отчетов;

- получать баланс предприятия, приложения к балансу и другие формы отчетности для представления в государственные органы.

На четвертой, заключительной, стадии проводится анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

С помощью словарей системы можно настроить план счетов по своему усмотрению, составить описание структуры баланса организации, включить в систему дополнительные формы платежных либо внутренних документов, что является положительным моментом.

Отдельным АРМ оборудован участок учета заработной платы. Расчет производится также автоматизировано с использованием программы УПТЗ (учета персонала, труда и заработной платы). Преимуществом можно считать, что локальная сеть и описанные две бухгалтерские программы поддерживаются единым производителем. Данный производитель обеспечивает сервисное обслуживание на всем протяжении использования программ автоматизации учета, а также возможность обратиться за консультацией по телефону «горячей линии».

Существует возможность переноса свода проводок (мемориального ордера) из программы расчета заработной платы в программу автоматизации

бухгалтерского учета и автоматического создания в ней проводки по начислению заработной платы на соответствующие калькуляционные счета.

Процесс производства построен таким образом, что на предприятии ООО «ТД «ГраСС» существует хлебобулочный цех и кондитерский цех. В производственно-технологической лаборатории происходит разработка новых видов хлебобулочных и кондитерских изделий. Из производственно-технологической лаборатории утвержденные изделия поступают на серийное производство.

На предприятиях хлебопекарной промышленности учет расходов и исчисление себестоимости продукции осуществляется по передельному методу с применением элементов нормативного.

В первичной документации и в оперативной отчетности отражаются (за смену, сутки, декаду и т.д.) не только фактический расход сырья, основных материалов, полуфабрикатов, но и расход их по нормам. Это позволяет своевременно выявить экономию или перерасход в результате отступления от установленного технологического режима, изменений состава израсходованного сырья и материалов или ассортимента выпущенной продукции. Таким образом, используя элементы нормативного метода учета, осуществляют контроль и анализ расходов на производство.

В рассматриваемой отрасли хлебопекарной промышленности к основным производствам относятся: производство хлеба, булочных, бараночных, сухарных, сдобных, кондитерских, пряничных изделий, блинной муки.

Обобщение расходов основного производства ведут по видам и сортам изделий, т.е. по каждому наименованию хлеба, хлебобулочных изделий, а также прочей продукции, вырабатываемой хлебопекарным предприятием. Кроме того, учет ведут по цехам, производствам, участкам и т.п., а также по калькуляционным статьям.

Согласно приказу об учетной политике предприятия для учета расходов на производство используется целая система производственных счетов:

1) счет 20 – «Основное производство»;

2) счет 23 – «Вспомогательное производство»;

3) счет 26 – «Общехозяйственные расходы»;

4) счет 28 – «Брак в производстве»;

5) счет 97 – «Расходы будущих периодов».

1) Счет 20 «Основное производство» калькуляционный, активный. Дебетовое сальдо отражает фактическую себестоимость незавершенного производства в основных цехах на 1-е число месяца. Однако, учитывая маловременной производственный цикл производства, остаток по 20 счету всегда равен нулю. Оборот показывает прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции (Дт сч. 20 «Основное производство», Кт сч. 10, 70, 69 и др.); косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием основного производства (Дт сч. 20 «Основное производство», Кт сч. 26); потери то брака (Дт сч. 20 «Основное производство», Кт сч. 28 «Потери от брака»), расходы вспомогательных производств (Дт сч. 20 «Основное производство», Кт сч. 23 «Вспомогательное производства»).

По кредиту счета 20 «Основное производство» отражается сумма фактической себестоимости готовой продукции (Дт 40 «Готовая продукция», Кт 20 «Основное производство»). Аналитический учет по счету 20 «Основное производство» ведется в разрезе цехов и подразделений.

2) Счет 23 «Вспомогательное производство» - активный, калькуляционный счет. По дебету учитываются в основном те же расходовы, что и по дебету счета 20 «Основное производство». По кредиту счета 23 отражается суммы фактической себестоимости готовой продукции (Дт 20 «Основное производство» Кт 23 «Вспомогательное производство»)- при отпуске ее основному производству. Но продукция вспомогательных

производств обычно используется внутри предприятия основными цехами, поэтому они включаются в состав общехозяйственных расходов основного производства.

Аналитический учет по счету 23 «Вспомогательное производство» ведется по видам вспомогательных производств (автотранспортное подразделение, ремонтно – механическое подразделение, энергетическое подразделение, складской участок, производственно-технологическая лаборатория, хозяйственный участок).

3) Счет 26 "Общехозяйственные расходы" служит для учета расходов по управлению и обслуживанию производства. Такие расходы включают в себестоимость отдельными калькуляционными статьями. На них составляют сметы и с помощью бухгалтерского учета контролируется выполнение этих смет. Счет 26 «Общехозяйственные расходы» - собирательно-распределительный.

Возникающие общехозяйственные расходы в учете отражаются по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы» в корреспонденции с кредитом счетов 02,10,20,28,97.

В конце месяца вся сумма расходов, собранная по дебету этого счета, списывается с кредита на счет 91. Поэтому этот счет сальдо не имеет.

На предприятии аналитический учет указанных расходов ведется в ведомости 15, синтетический — в журналах-ордерах 10 и 10/1.

4) Счет 28 «Брак в производстве» служит для обобщения информации о потерях от брака в производстве. По дебету собираются расходы по выявленному внутреннему и внешнему браку. По кредиту отражаются суммы относимые на уменьшение потерь от брака, а так же суммы, списываемые на расходы по производству как потери от брака.

Расходы связанные с исправлением брака отражаются следующими записями: Дебет счета 28 в корреспонденции с кредитом следующих счетов: 10 « Материалы» (при израсходовании материалов на исправление брака), 26 «Общехозяйственные расходы» (при списании доли расходов на расходы по

исправлению брака), 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» (на начисленную зарплату работникам, занятым исправлением брака), 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» (на отчисляемые суммы в Фонд Социальной защиты населения от зарплаты работников, занятых исправлением брака), 68 «Расчеты с бюджетом» (отчисления единого платежа в фонд занятости населения и чрезвычайного налога от зарплаты работников, занятых исправлением брака).

Выявленные на счете 28 окончательные потери от брака списываются с кредита счета 28 в дебет счета 20 «основное производство» на сумму потерь, относящихся в продукции основного производства.

Иначе отражаются расходы по неисправимому браку. При этом составляются следующие проводки:

Д-т сч.28 «Брак в производстве» К-т сч.20 «Основное производство» (на нормативную (плановую) себестоимость внутреннего окончательного брака продукции; фактическую производственную себестоимость внутреннего окончательного брака продукции).

На уменьшение потерь от неисправимого брака составляются проводки:

Д-т сч.10 «Материалы» (на стоимость материальных ценностей по ценам возможного использования или реализации, поступивших на склад от неисправимого брака)

Д-т сч.70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» (на удержание суммы с виновников брака)

К-т сч.28 «Брак в производстве».

Сумма окончательных потерь от неисправимого брака списывается со счета 28 аналогично исправимому (Д-т сч.20, 23, 29 и К-т сч.28).

Потери от брака включаются в себестоимость тех видов продукции (работ, услуг), по которым обнаружен брак.

5) Счет 97 «Расходы будущих периодов» служит для учета расходов, произведенных в текущем месяце, но не подлежащих включению в

себестоимость продукции этого месяца. Расходы на освоение новых видов продукции, абонентная плата за телефон, уплаченная вперед, арендная плата и другие единовременные расходы. На счете 97 эти расходы учитывают до наступления соответствующих периодов, в себестоимость продукции которых они будут включены.

Последовательность учета производственных расходов:

1. Прямые расходы собираются по дебету счета 20 «Основное производство».

2. Определяется себестоимость продукции вспомогательных производств и списывается на счета 26 «Общехозяйственные расходы» и 28 «Брак в производстве».

3. В расходы отчетного периода включается плановая сумма расходов будущих периодов (счет 97).

4. Учитываются и списываются общехозяйственные расходы на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

5. Выявляются потери от брака и включаются в себестоимость продукции.

6. Рассчитывается фактическая себестоимость готовой продукции и списывается со счета 20 "Основное производство" на счет 40 "Готовая продукция".

2.3. Исчисление себестоимости продукции на ООО «ТД «ГРАСС»

Учет и исчисление себестоимости продукции на ООО «ТД «ГРАСС» осуществляют в соответствии с приведенной ниже группировкой расходов:

1. Материалы:

- мука;
- прочие основные материалы;
- транспортно-заготовительные расходы;
- расходы по мягкой таре на муку и прочие основные материалы;
- хлеб-полуфабрикат;
- черствый хлеб и бракованные изделия.

2. Возвратные отходы
3. Заработная плата рабочих:

- основная заработная плата производственных рабочих;
- дополнительная заработная плата производственных рабочих.

4. Начисления на заработную плату рабочих
5. Расходы на подготовку и освоение производства
6. Потери от брака
7. Общехозяйственные расходы
8. Прочие производственные расходы

Итого производственная себестоимость

9. Коммерческие расходы

Всего полная себестоимость

Рассмотрим содержание статей расходов калькуляции:

1) В хлебопекарной отрасли из состава калькуляционной статьи «Материалы» обособленно выделяются статьи «Мука», «Прочие основные материалы», «Транспортно-заготовительные расходы», «Расходы по мягкой таре на муку и прочие основные материалы», «Хлеб-полуфабрикат», «Черствый хлеб и бракованные изделия».

По статье «Мука» учитывают стоимость израсходованной муки всех видов и сортов согласно рецептуре. При этом из стоимости муки вычитают

возвратные (по стоимости муки) и реализуемые (по установленной цене реализации) отходы. Используемые и реализуемые отходы приходуют отдельно.

Стоимость муки корректируется с учетом отклонений по влажности (скидки при повышенной влажности, надбавки при пониженной). Уплаченные и полученные накидки и скидки за влажность муки первоначально учитывают по сортам муки, а затем списывают по соответствующей статье калькуляции в части, относящейся к израсходованному количеству (массе) муки соответствующего сорта.

На статью «Прочие основные материалы» относят расход соли, дрожжей, жиров, сахара, добавок-обогатителей (фруктового пюре, меланжа), растительного масла, расходуемого на смазку форм и листов, покупных полуфабрикатов (помадка сахарная для отделки сдобных изделий) и др. Одновременно происходит списание производственных запасов, предназначенных для собственных нужд, со счета, где основные материалы и покупные полуфабрикаты учитывались до их расхода на производство.

Возвращенная из торговой сети на переработку черствая продукция, а также используемые отходы (сухарная мука, горбушки хлеба), предварительно оприходованные на складе сырья и материалов, списываются по статье «Черствый хлеб и бракованные изделия».

В статью «Транспортно-заготовительные расходы»» включают стоимость перевозок, приема-сдачи, погрузочно-разгрузочных работ, связанных с доставкой продукции, наценки снабженческих организаций. При этом транспортно-заготовительные расходы на муку, прочее сырье и основные материалы списываются в доле, приходящейся на израсходованное количество. В целом распределение этих расходов по сортам готовых изделий и видам выпускаемой продукции производится пропорционально массе израсходованной муки, прочего сырья и основных материалов.

Потери по таре складываются из износа тары и расходов по починке и доставке ее на тарную базу. Эти потери учитываются раздельно по мягкой

таре из-под муки, сахара и прочих основных материалов по статье «Расходы по мягкой таре на муку» и «Прочие основные материалы» и раздельно по жесткой таре (бочки и пр.) по соответствующей статье расходов. Износ тары определяется как разница между стоимостью тары, оплаченной предприятием, и стоимостью тары, полученной при возврате (реализации) ее поставщику.

Отпуск материальных ценностей со склада в производство осуществляется по лимитно-заборным картам, актам на замену (дополнительный отпуск) материалов, карточкам количественно-сортового учета и др. На основании указанных первичных документов, можно отнести расход материалов на соответствующие объекты учета или исчисления прямым путем. При этом материалы отпускаются в производство непосредственно с заводского склада. Фактический же их расход на производство определяется с учетом остатков неиспользованных ценностей на начало и конец отчетного периода.

2) По статье «Возвратные отходы» учитываются отходы производства, которые подразделяются на два вида:

- используемые в основном производстве (горбушки хлеба, сухарные плиты, деформированные изделия, лом, отходы, полученные от перехода с выработки одного сорта изделий на другой, и т.п.);

- реализуемые на сторону (мучной смет, мучной выбой от отряхивания мешков, хлебная крошка, отходы от зачистки агрегатов).

Используемые отходы уменьшают расходы на производство по тем сортам продукции, при выработке которых они получены. Стоимость отходов, используемых в дальнейшем для выработки готовых изделий, относят на калькуляционную статью соответствующих сортов вырабатываемой продукции.

На стоимость реализуемых отходов уменьшаются расходы по всем выработанным в отчетном периоде сортам продукции пропорционально массе муки, израсходованной на их выработку.

Таким образом, мука, израсходованная на возвратные отходы, исключается из расхода муки в производстве.

Израсходованные на производство вспомогательные материалы, топливо и электроэнергия включаются в производственные расходы пропорционально плановым нормам расхода на единицу продукции.

3) В статью «Основная заработная плата производственных рабочих» включается основная заработная плата производственных рабочих, занятых непосредственно изготовлением изделий на основании трудоёмкости работ, в состав которой включается сдельная и прочая заработная плата (различные виды доплат).

Учет повременной заработной платы ведется согласно табеля учета рабочего времени, сдельная зарплата в разрезе работников – в накопительной карточке выработки и зарплаты по цеху.

Статья «Дополнительная заработная плата производственных рабочих» отражает выплаты, предусмотренные законодательством за непроработанное время (исключая простои), оплата ежегодных отпусков, учебных отпусков, компенсации, выполнение гособязанностей, оплата льготных часов подросткам.

4) В статью «Начисления на заработную плату рабочих» входят отчисления ЕСН, чрезвычайный налог и отчисления в пенсионный фонд включают в себестоимость.

5) В статью «Расходы на подготовку и освоение производства» включают расходы на освоение новых видов продукции. На эти расходы обычно составляют плановые сметы.

6) В статью «Потери от брака» относят расходы на исправление брака.

К ним относятся расходы и потери от брака и простоев. В зависимости от характера дефектов брак подразделяется на исправимый и неисправимый (окончательный). К исправимому относятся изделия, полуфабрикаты и работы, которые после устранения дефектов могут быть использованы по прямому назначению (например, неправильно поделенное тесто можно снова

замесить и поделить). К неисправимому (окончательному браку) — изделия (полуфабрикаты, работы и т.п.), которые не могут быть использованы по прямому назначению и технически исправить которые невозможно или экономически нецелесообразно (например, при выпечке изделия в результате несоблюдении температурного режима сожгли изделие).

Себестоимость внутреннего окончательного брака определяется исходя из фактических расходов по всем статьям расходов, установленных для исчисления производственной себестоимости продукции (работ, услуг), кроме статей «Расходы на подготовку и освоение производства», «Износ инструментов и приспособлений целевого назначения и прочие специальные расходы», «Прочие производственные расходы» и «Общехозяйственные расходы». Себестоимость внутреннего исправимого брака слагается из стоимости материалов и полуфабрикатов, израсходованных на исправление дефектной продукции, расходов на оплату труда производственных рабочих, начисленной за исправление брака, отчислений в бюджет и внебюджетные фонды от средств на оплату труда, а также соответствующей доли общепроизводственных расходов.

7) В статью «Общехозяйственные расходы» включаются: расходы на оплату труда, связанные с управлением предприятия в целом; командировочные расходы; почтово-телеграфные, телефонные, канцелярские расходы; содержание легкового автотранспорта; амортизация основных средств заводоуправления; отопление, освещение, водоснабжение заводоуправления, на охрану.

8) В статью «Прочие производственные расходы» (научно-исследовательские и опытные работы, осуществляемые централизованно, расходы по организации выставок, рекламе и т.д.) по видам изделий распределяются пропорционально их производственной себестоимости до включения этих расходов.

Таким образом, исчисление фактической себестоимости продукции показывает все расходы на производство продукции, включая потери, относящиеся к данному калькуляционному периоду.

Для определения полной себестоимости к производственным расходам добавляют коммерческие расходы, которые распределяются по видам изделий пропорционально производственной себестоимости.

9) В статью «Коммерческие расходы» включают расходы на тару и упаковку изделий на складах готовой продукции и прочие расходы по сбыту.

К расходам на тару и упаковку изделий на складах готовой продукции относят износ инвентарной тары (лотков) и расходы на ее ремонт, а к расходам на транспортировку продукции – расходы на погрузку хлеба и хлебобулочных изделий в автомобильный транспорт, а также выгрузку возвратной тары на складе предприятия. Полученные от покупателей суммы по возмещению расходов по погрузке, доставке готовых изделий и расходов по инвентарной таре списывают в счет уменьшения учитываемых «Коммерческих расходов». Оставшуюся сумму этих расходов ежемесячно списывают в дебет счета 90 «Продажи».

На ООО «ТД «ГраСС» применяется исчисление полной себестоимости по системе полного распределения расходов. При этом методе объектом учета расходов и исчисления себестоимости является общий выпуск продукции за период времени. Фактическая себестоимость определяется как сумма всех расходов производства с первого по последний день отчетного периода. Учет расходов на производство и выпуск продукции производится централизовано в бухгалтерии, а расходы по отдельному виду изделий - рассчитываются планово-экономической службой.

3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА РАСХОДОВ НА ПРОИЗВОДСТВО. ОПРЕДЕЛЕНИЕ МЕРОПРИЯТИЙ ПО ВЫЯВЛЕНИЮ РЕЗЕРВОВ СНИЖЕНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ ООО «ТД «ГРАСС»

3.1. Совершенствование учета расходов на производство

Переход предприятий пищевой промышленности на рыночные условия хозяйствования требует организации управленческого учета. Основными характеристиками производственного учета должны стать: гибкость, четкая направленность на конечный результат (постоянное соизмерение расходов, выхода продукции и результатов по всем центрам ответственности), оперирование различными категориями себестоимости: полной, усеченной, нормативной, фактической, что значительно расширяет информационные и управленческие функции бухгалтерского учета.

Теоретический и научно-производственный анализ применения различных систем учета расходов и соответствие их международной практике позволили сделать вывод, что наиболее эффективной, полезной для анализа, контроля и управления издержками, является система учета полных расходов с использованием элементов нормативного метода на уровне предприятия в целом и системы «директ-костинг» на уровне центров ответственности (производственных подразделений). Так, метод полного поглощения расходов даст информацию о полной себестоимости произведенной продукции, использование элементов нормативного метода и «директ-костинга» позволит получить информацию о переменных расходах и маржинальном доходе каждого центра ответственности, обладающую высокой оперативностью, необходимую для анализа, контроля и регулирования расходов.

Главный принцип, заложенный в основу системы «директ-костинг» - раздельный учет переменных и постоянных расходов и признание постоянных расходов убытком отчетного периода. С помощью «директ-костинг» происходит установление связей и пропорций между расходами и

объемами производства. Используя метод маржинального анализа определяются формы зависимости расходов от объема оказываемых услуг; получают информацию о прибыльности или убыточности производства в зависимости от его объема услуг; рассчитывают критическую точку объема оказываемых услуг; прогнозируют поведение себестоимости или отдельных видов расходов в зависимости от факторов объема или мощности, т.е. решают стратегические задачи управления предприятием.

«Директ-костинг» позволяет руководству заострить внимание на изменении маржинального дохода как по предприятию в целом, так и по различным видам продукции; выявить продукцию с большей рентабельностью. В этом случае разница между продажной ценой и суммой переменных расходов не затушевывается в результате списания переменных расходов на себестоимость конкретной продукции. Система обеспечивает возможность быстро переориентировать производство в ответ на меняющиеся условия рынка. В этой системе себестоимость услуг учитывается и планируется только в части переменных расходов. Постоянные расходы собираются на отдельном счете и с заданной периодичностью списываются непосредственно на финансовый результат предприятия. При этом они также находятся под постоянным контролем, т.е. осуществляется жесткая проверка обоснованности их уровня, контролируются сметы по предприятию и цехам, так как экономия или перерасход в части постоянных расходов также оказывает влияние на формирование прибыли.

Проведем анализ разницы в информационной сущности традиционного способа исчисления по системе полного распределения расходов, используемым на ООО «ТД «ГРАСС» с приемом «директ-костинг», и выясним, на сколько система исчисления «директ-костинг» наиболее эффективна для данного предприятия (таблица 2).

Таблица 2 – Отчет о доходах и издержках производства хлеба подового массой 0,8 кг за 2017г.

Показатели	Система полного распределения расходов	Система «директ-костинг»
1. Количество выпущенной продукции, т	30	30
2. Количество реализованной продукции, т	30	30
3. Объем реализованной продукции, тыс. руб.	480	480
4. Себестоимость выпущенной и реализованной продукции, тыс. руб.:		
а) переменные издержки производства		
прямые материальные расходы	120	120
прямая заработная плата	84	84
переменные накладные расходы	60	60
Итого по п.4а	264	264
б) постоянные расходы	144	-
Итого по п.4	408	264
5. Общая прибыль от реализации продукции, тыс. руб.	72	216
6. Коммерческие расходы, тыс. руб.		
а) переменные коммерческие расходы	24	24
б) постоянные коммерческие расходы	0,2	-
Итого по п.6	24,2	24
Маржинальный доход, тыс. руб.	-	192
Постоянные издержки производства, тыс. руб.:	-	
а) накладные расходы	-	144
б) коммерческие расходы	-	0,2
Итого по п.8	-	144,2
Прибыль от производственной деятельности	47,8	47,8
Налог на прибыль	11,5	11,5
Чистая прибыль, тыс. руб.	36,3	36,3

При любой технологии исчисления чистый доход одинаков при условии равенства стоимости произведенной и реализованной продукции, неизменных цен и себестоимости единицы продукции, а также при равенстве стоимости товарных запасов на начало и конец отчетного периода. При полном распределении расходов постоянные издержки производства определяются как часть себестоимости продукции; при применении методики «директ-костинг» они рассчитываются в виде периодических расходов.

Наиболее важные аналитические возможности маржинального анализа состоят в определении:

- действия операционного (производственного) рычага;

- безубыточного объема производства (порога рентабельности, окупаемости издержек) при заданных соотношениях цены, постоянных и переменных расходов;

- запаса финансовой прочности предприятия;

- необходимого объема продаж для получения заданной величины прибыли.

К преимуществам «директ-костинг» относятся:

- простота и объективность исчисления частичной себестоимости;

- возможность сравнения себестоимости различных периодов по переменным расходам;

- информация, получаемая в системе «директ-костинг», позволяет проводить эффективную политику цен, указывая наиболее выгодные комбинации цены и объема;

- возможность проведения анализа в условиях ограниченного ресурса, что важно для планирования производства услуг связи при наличии ограниченных факторов.

Общая схема бухгалтерского учета по системе «директ-костинг» и финансовых результатов представлены в таблице 3.

Таблица 3 – Учет расходов на производство по методу «директ-костинг»

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
Списаны прямые производственные расходы на себестоимость отдельных видов реализованной продукции	20	10,23,28,26,70,69
Оприходована на склад продукция по усеченной себестоимости	43	20
Отгружена готовая продукция покупателям по неполной себестоимости	45	43
Поступила выручка на расчетный счет	51	62
Начислены налоги, уплачиваемые из выручки	90	68
Определена сумма покрытия (маржинальный доход)	45	90
Списаны общие постоянные расходы за счет суммы покрытия	90	23,26,70,69

Таким образом, методологический прием «директ-костинг» усиливает аналитичность учета, снижает громоздкость и трудоемкость распределения (косвенных накладных) расходов, обеспечивает оперативной информацией. Деление расходов на постоянные и переменные дает возможность, во-первых, сопоставить темпы роста отдельных статей издержек производства; во-вторых, определить зависимость между производственными расходами и объемом оказываемых услуг, использованием производственных мощностей, материальных, трудовых и других ресурсов; в-третьих, решить, как производить (покупать); в-четвертых, обосновать применение оптимальных вариантов новой техники и технологии.

3.2. Анализ себестоимости продукции ООО «ТД «ГРАСС». Расчет фактической точки безубыточности

Анализ себестоимости выпускаемой ООО «ТД «ГРАСС» продукции начнем с изучения полной себестоимости в целом и по основным элементам расходов (таблица 4).

Таблица 4 - Расходы на производство продукции

Элементы расходов	Сумма, руб			Структура расходов, %		
	2016 г.	2017 г.	+,-	2016г.	2017г.	+,-
1	2	3	4	5	6	7
Оплата труда	255528	588924	333396	20,3	20,8	0,5
Начислено на фонд оплаты труда (ЕСН)	85993	208915	122922	6,8	7,4	0,6
Материальные расходы	546000	813960	267960	43,5	28,8	-14,7
В том числе:						
горюче-смазочные материалы	71854	89016	17162	5,7	3,1	-2,6
расходные материалы и предметы снабжения	249628	543738	294110	19,9	19,2	-0,7
командировки и служебные разъезды	11200	20017	8817	0,9	0,7	-0,2
транспортные услуги	-	8839	8839		0,3	0,3
оплата услуг связи	68558	127434	58876	5,5	4,5	-1
оплата отопления и технологических нужд	135570	21435	-114135	10,8	0,8	-10
оплата потребления электрической энергии	6446	447	-5999	0,5	0	-0,5

оплата водоснабжения помещений	2744	3034	290	0,2	0,1	-0,1
Прочие текущие расходы	323118	1142028	818910	25,7	40,4	14,7

Продолжение таблицы 4

1	2	3	4	5	6	7
Амортизация	45748	76248	30500	3,6	2,7	-0,9
Полная себестоимость	1256387	2830075	1573688	100	100	-
В том числе:						
переменные расходы	955543	2178492	1100341	76	77	1
постоянные расходы	300844	651583	350739	24	23	-1

Как видно из таблицы 4, в 2017 г. себестоимость увеличилась на 1573688 руб. Это произошло в результате увеличения всех основных элементов расходов, в большей степени – за счет оплаты труда и прочих текущих расходов. Если рассматривать себестоимость в структуре, то увеличение произошло на таких статьях, как оплата труда (+0,5%) и, соответственно, начисления на оплату труда (+0,6%); транспортные услуги (+0,3%); прочие текущие расходы (+14,7%). Повышение себестоимости нежелательно, т.к. может возникнуть ситуация, когда расходы превысят доходы предприятия от производственной деятельности (что мы и наблюдаем в последние 2 года), поэтому на начальном этапе проведем факторный анализ общей суммы расходов на производство продукции и выясним, что именно приводит к увеличению себестоимости.

Далее проведем факторный анализ переменных расходов, т.к. именно в них заложен резерв снижения себестоимости. Влияние факторов первого порядка на изменение уровня переменных расходов изучают с помощью факторной модели (формула 1):

$$Упер = \sum B * Удi * Vi, \qquad (1)$$

где *Упер* – переменные расходы на производство продукции;

$\sum B$ – суммарная выручка от продажи продукции;

Удi - удельный вес каждого вида продукции в объеме продажи;

Vi - уровень переменных расходов на производство *i* –го вида продукции.

В соответствии с правилами проведения цепных подстановок поочередно поставим в эту модель значения отклонения фактора от его базиса величины, т.е. от величины предыдущего года.

Результаты вычислений занесем в Приложение 1.

Из Приложения 1 можно сделать следующие выводы:

За счет роста объема продажи переменные расходы в сумме возросли на 1269,6 тыс. руб. Наибольшее увеличение произошло на пшеничных хлебах – 367 тыс. руб. и кондитерских изделиях – 565,4 тыс. руб. И это неудивительно, поскольку именно по этим видам продукции в 2017 г. была получена наибольшая выручка от продажи: 850 тыс. руб. и 1290,7 тыс. руб. соответственно.

За счет изменения структуры продукции расходы в сумме снизились на 0,6 тыс. руб. Это свидетельствует о том, что в производстве уменьшилась доля расходовоемкой продукции. Отрицательное значение получилось за счет ржаного хлеба (-10,1 тыс. руб.) и хлебов смешанной валки (-13,0 тыс. руб.).

Из-за уменьшения уровня удельных переменных затрат экономия переменных затрат на производство продукции составила 46 тыс.руб. Наиболее низкое значение затрат на ржаном хлебе – 45 тыс. руб.

Таким образом, за счет вышеперечисленных факторов, общая сумма переменных расходов в 2017 г. возросла на 1223 тыс. руб.

Для выявления резервов снижения себестоимости производимой продукции необходимо определить, прежде всего, проанализировать основные элементы расходов. Поэтому далее проведем анализ эффективности использования материальных и трудовых ресурсов, так как именно они в нашем случае будут главными факторами снижения себестоимости.

Проведем факторный анализ показателей, влияющих на изменение расходов по статье «Материальные ресурсы» за 2017 год.

Таблица 5 - Технико-экономические показатели производства продукции

Показатель	Обозначение	Значение	
		план (0)	факт (1)
Количество продукции, т	Qпр	520	665
Норма расхода сырья, т/т	РМед	0,15	0,16
Стоимость сырья, руб/т	Рм	7000	7650

Рассчитаем стоимость материалов, израсходованных на производство продукции, по формуле:

$$РМ = Qпр * РМед * Рм \qquad (2)$$

Результаты расчетов представлены в таблице 6.

Таблица 6 - Анализ материальных расходов на производство продукции

Показатель	Формула	Значение	
		план (0)	факт (1)
Расход на материалы, руб	$РМ = Qпр * РМед * Рм$	546000	813960
Отклонение, руб, в т.ч.	$\Delta РМ = РМ1 - РМ0$	х	267960
обусловленное изменением:			
- количества продукции	$\Delta РМQпр = \Delta Qпр * РМед0 * Рм0$	х	152250
- нормы расхода сырья	Δ РМРМед = $Qпр$ 1* $\Delta РМед * Рм0$	х	46550
- стоимости сырья	Δ РМРМ = $Qпр$ 1* $РМед1 * \Delta Рм$	х	69160
Проверка	$\Delta РМQпр + \Delta$ РМРМед + Δ РМРМ	х	267960

Таким образом, исходя из проведенного анализа, можно сделать следующие выводы: расходы по статье «Материальные ресурсы» в 2017 г. увеличились на 267960 руб. за счет увеличения выпуска продукции (+152250 руб.), нормы расхода сырья (+46550 руб.), стоимости сырья (+69160 руб.).

Надо отметить, что предприятие не может эффективно снижать прямые материальные расходы ввиду объективных причин. Так, в основе

производства продукции лежат специфические виды сырья, которые и позволяют улучшать качество хлебобулочной продукции, если мы будем экономить на них, то в итоге окажемся неконкурентоспособными на рынке. Ситуацию усугубляет еще и специфичность используемых предметов снабжения, срок годности и условия хранения которых тем короче, чем ближе полуфабрикат к стадии готовой продукции. Следовательно, единственным способом снижения материальных расходов являются факторы цен и замены, т.к. при правильном и рациональном планировании материальных расходов данные решения могут быть экономически выгодными.

Проведем факторный анализ показателей, влияющих на изменение расходов по статье «Оплата труда».

Таблица 7 - Технико-экономические показатели производства продукции

Показатель	Обозначение	Значение	
		план (0)	факт (1)
Количество продукции, т	Qпр	520	665
Норма расходов труда, чел.-ч/т	РТед	12	16
Ставка оплаты труда, руб/чел.-ч	Рт	40,95	55,35

Рассчитаем расходы на оплату труда, израсходованных на производство продукции, по формуле:

$$PT = Qпр * PTед * Pm \qquad (3)$$

Результаты расчетов представлены в таблице 8.

Таблица 8 - Анализ трудовых расходов на производство продукции

Показатель	Формула	Значение	
		план (0)	факт (1)
Расход на оплату, руб	*PT = Qпр * PTед * PT*	255528	588924
Отклонение, руб, в т.ч.	Δ *PT = PT1- PT0*	x	333396
обусловленное изменением:			
- количества продукции	Δ *PTQпр = Δ Qпр * PTед0* PT0*	x	71253
- нормы расходов труда	Δ РТРТед = *Qпр* 1* Δ*PTед* PT0*	x	10892

			7
- ставки оплаты труда	Δ РТРТ = *Qпр* 1* *РТед1** Δ*РТ*	х	153216
Проверка	Δ *РТQпр* + Δ РТРТед + Δ РТРТ	х	333396

Таким образом, расходы по статье «Оплата труда» в 2017 г. увеличились на 333396 руб. за счет увеличения выпуска продукции (+71253 руб.), нормы расходов труда (+108927 руб.), ставки оплаты труда (+153216 руб.). Что касается прямых трудовых расходов, то на предприятии имеются неиспользованные резервы снижения расходов на оплату труда за счет автоматизации отдельных производственных процессов.

Определим фактическую точку безубыточности для ООО «ТД «ГРАСС» по данным за 2017 год.

Безубыточность – такое состояние, когда бизнес не приносит ни прибыли, ни убытков. Это выручка, которая необходима для того, чтобы предприятие начало получать прибыль. Ее можно выразить и в количестве единиц продукции, которую необходимо продать, чтобы покрыть расходы, после чего каждая дополнительная единица проданной продукции будет приносить прибыль предприятию.

Разность между фактическим количеством реализованной продукции и безубыточном объемом продаж продукции – это зона безопасности (зона прибыли), и чем она больше, тем прочнее финансовое состояние предприятия.

Безубыточной объем продаж и зона безопасности предприятия являются основополагающими показателями при разработке бизнес-планов, обосновании управленческих решений, оценке деятельности предприятий, определять и анализировать которые должны уметь каждый бухгалтер, экономист, менеджер.

Под точкой безубыточности понимается такая выручка и такой объем производства фирмы, которые обеспечивают покрытие всех ее расходов и нулевую прибыль.

Анализ безубыточности предполагает исчисление:

- объема реализации (продаж), обеспечивающего безубыточность (исчисление критической точки);

- конкретного объема продаж, позволяющего достичь уровня прибыли, запланированной на определенный период времени;

- влияния на прибыль таких факторов, как расходы, цены, объемы готовой продукции;

- изменения в структуре продаж.

$$В = Зпер + Зпост + Пр, \quad (4)$$

где *В* - выручка от реализации;

Зпер - расходы переменные;

Зпост - расходы постоянные;

Пр - прибыль.

Критической считается такая точка объема продаж, при которой предприятие имеет расходы, равные выручке от реализации продукции, а также работ, услуг, то есть нет ни прибыли, ни убытков.

В международной экономической практике для определения точки безубыточности используют метод маржинального дохода, графический метод. Рассмотрим метод маржинального дохода для чего воспользуемся формулами 5-6:

$$МД = В - Зпер, \quad (5)$$

где *МД* - маржинальный доход.

$$Дмд = МД / В, \quad (6)$$

где *Дмд* – доля маржинального дохода в выручке.

Анализ равновесия: точка ТП показывает уровень прибыли от реализации (сумма переменных и постоянных расходов для данного объема производства, при данном коэффициенте использования производственных мощностей). Чем выше точка равновесия, тем выше прибыль и меньше риск.

Зная абсолютную сумму постоянных расходов и удельный маржинальный доход, можно исчислить критический объем продаж в натуральном выражении (формула 7):

$$T = Зпост / Дмд, \qquad (7)$$

где T - безубыточный объем продаж.

Исходные данные для определения точки безубыточности за 2018 г. представлены в таблице 9.

Таблица 9 – Исходные данные для определения точки безубыточности за 2017 г.

Показатель	Обозначение	Значение
Выручка от реализации, тыс. руб.	*В*	4953
Постоянные расходы, тыс. руб.	*Зпост*	650,9
Переменные расходы, тыс. руб.	*Зпер*	2179,1
Прибыль от реализации продукции, тыс. руб.	*П*	2123
Маржинальный доход, тыс. руб.	*МД*	2773,9
Доля маржинального дохода в выручке	*Дмд*	0,56
Безубыточный объем продаж, тыс. руб.	*Т*	1163,57

Рассмотрим также графический метод, нахождение точки равновесия, он заключается в построении графика (рисунок 1).

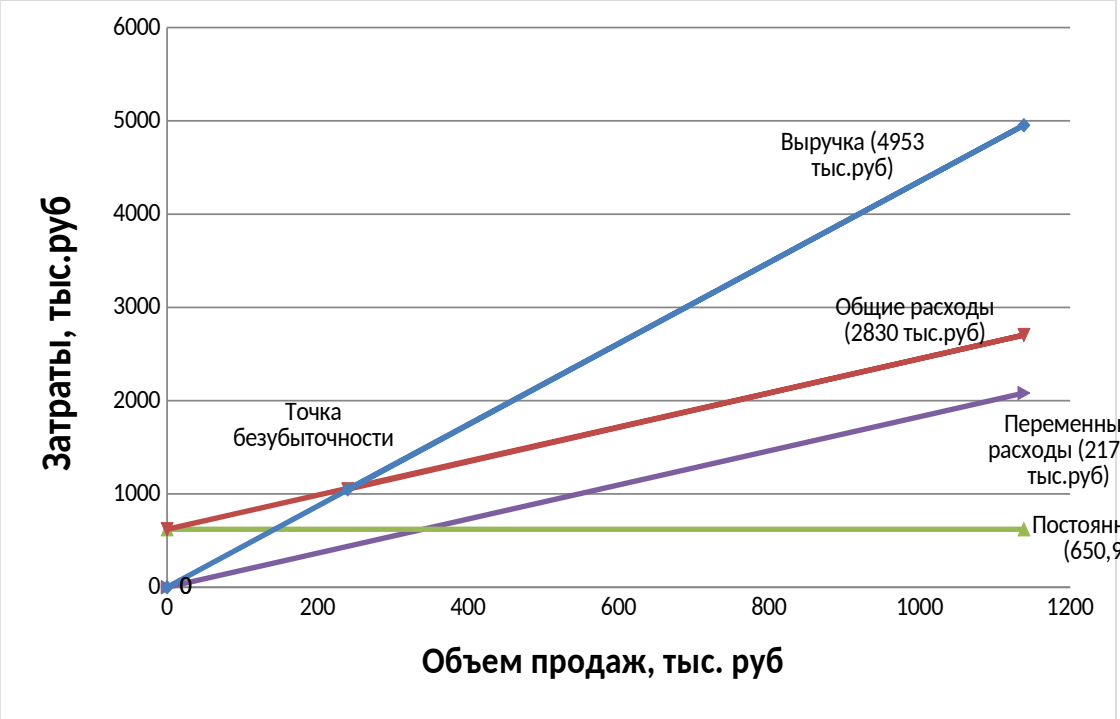


Рисунок 1 – График безубыточности

Таким образом, критический объем продаж в стоимостном выражении составил 1163,57 тыс. руб., т.е. это та выручка фирмы, которая обеспечивают покрытие всех ее расходов и нулевую прибыль.

3.3. Определение мероприятий по выявлению резервов снижения себестоимости продукции ООО «ТД «ГРАСС». Оценка точки безубыточности после снижения себестоимости

При анализе фактической себестоимости производимой продукции, выявлении резервов и экономического эффекта от ее снижения используется расчет по экономическим факторам. Экономические факторы наиболее полно охватывают все элементы процесса производства – средства, предметы труда и сам труд. Они отражают основные направления работы коллективов предприятий по снижению себестоимости: повышение производительности труда, внедрение передовой техники и технологии, лучшее использование оборудования, лучшее использование предметов труда, сокращение административно-управленческих и других накладных расходов, сокращение брака и ликвидация непроизводительных расходов и потерь.

В качестве исходных данных используются:

- данные анализа хозяйственной деятельности;

- мероприятия по внедрению достижений науки и техники;

- информация о передовом опыте, публикуемая в периодической печати и специальной литературе.

Представленные в пункте 3.2 дипломной работы результаты анализа позволяют нам выделить ряд резервов и направлений вероятного снижения себестоимости ООО «ТД «ГРАСС».

Мероприятие №1. Т.к. основным фактором, повышающим себестоимость производимой продукции на данном предприятии является цена, то необходимо искать новых партнеров по поставке сырья и материалов. Так, практически все материалы и сырье закупаются Челябинской области, где отсутствует производство подавляющего большинства видов сырья (т.е. на сегодня предприятие работает через посредников), то не дешевле ли будет заключить контракт с оптовой фирмой ОАО Лантан-Т, специализирующейся именно на данных товарах, которая находится в г.Златоусте. Это позволит снизить транспортно-заготовительские

расходы, а соответственно, снизится стоимость сырья при расчете расходов по статье «Материальные ресурсы» (таблица 10).

Таблица 10 - Технико-экономические показатели производства продукции

Показатель	Обозначение	Значение	
		До внедрения (0)	После внедрения (1)
Количество продукции, т	Qпр	665	665
Норма расходы сырья, т/т	РМед	0,16	0,16
Стоимость сырья, руб/т	Рм	7650	7290

Результаты расчетов представлены в таблице 11.

Таблица 11 - Анализ материальных расходов на производство продукции

Показатель	Формула	Значение	
		До внедрения (0)	После внедрения (1)
Расход на материалы, руб	*РМ = Qпр * РМед * Рм*	813960	775656
Отклонение, руб, в т.ч.	Δ *РМ = РМ1- РМ0*	х	-38304
обусловленное изменением:			
- количества продукции	Δ *РМQпр* = Δ *Qпр * РМед 0* Рм0*	х	-
Показатель	Формула	Значение	
		До внедрения (0)	После внедрения (1)
- нормы расхода сырья	Δ РМРМед = *Qпр* 1* Δ*РМед * Рм0*	х	-
- стоимости сырья	Δ РМРМ = *Qпр* 1* *РМед1** Δ*Рм*	х	-38304
Проверка	Δ *РМQпр* + Δ РМРМед + Δ РМРМ	х	-38304

В результате экономия на материальных расходах, в частности на цене закупки, составит 38304 руб. в год.

Мероприятие №2. Определенные резервы снижения себестоимости продукции заложены в устранении и сокращении расходов, которые не являются необходимыми при нормальной организации производственного процесса (сверхнормативный расход сырья, материалов, энергии, топлива,

доплаты рабочим за отступление от нормальных условий труда и сверхурочные работы, платежи по регрессивным искам и т.п.). Поэтому предлагаю ввести систему контроля, позволяющую снизить неэффективную работу сотрудников, в частности, нормирование газа и бензина, тогда, соответственно, снизятся нормы расхода сырья при расчете расходов по статье «Материальные ресурсы» (таблица 12).

Таблица 12 - Технико-экономические показатели производства продукции

Показатель	Обозначение	Значение	
		До внедрения (0)	После внедрения (1)
Количество продукции, т	Qпр	665	665
Норма расходы сырья, т/т	РМед	0,16	0,15
Стоимость сырья, руб/т	Рм	7650	7650

Результаты расчетов представлены в таблице 13.

Таблица 13 - Анализ материальных расходов на производство продукции

Показатель	Формула	Значение	
		До внедрения (0)	После внедрения (1)
Расход на материалы, руб	*РМ = Qпр * РМед * Рм*	813960	763087
Отклонение, руб, в т.ч.	Δ *РМ = РМ1- РМ0*	х	-50873
обусловленное изменением:			
- количества продукции	Δ *РМQпр* = Δ *Qпр * РМед 0* Рм0*	х	-
- нормы расхода сырья	Δ РМРМед = *Qпр* 1* Δ*РМед * Рм0*	х	-50873
- стоимости сырья	Δ РМРМ = *Qпр* 1* *РМед1** Δ*Рм*	х	-
Проверка	Δ *РМQпр* + Δ РМРМед+ Δ РМРМ	х	-50873

В результате экономия на непроизводительных расходах составит 50873 руб. в год.

Мероприятие №3. Теперь рассмотрим такой фактор как трудовые расходы. Ясно, что заработная плата является мотивирующим фактором, только если она непосредственно связана с итогами труда. Работники

должны быть убеждены в наличии устойчивой связи между получаемым материальным вознаграждением и производительностью труда. Экономия расходов по оплате труда на сегодняшний день является недостижимым элементом. Снижение заработной платы приведет к большой текучести кадров. При задержках заработной платы можно вообще не найти специализированных работников, после того как уволятся имеющиеся.

Исходя из анализа, проведенного в пункте 3.2 были сделаны выводы, что снижение себестоимости может возникнуть в результате уменьшения численности рабочих основного производства. Как один из резервов снижения расходов на оплату труда можно предложить автоматизацию отдельных производственных процессов, тогда, соответственно, снизятся нормы расходов труда при расчете расходов по статье «Оплата труда» (таблица 3.14).

Таблица 14 - Технико-экономические показатели производства продукции

Показатель	Обозначение	Значение	
		До внедрения (0)	После внедрения (1)
Количество продукции, т	Qпр	665	665
Норма расходов труда, чел-ч/т	РТед	16	15
Ставка оплаты труда, руб/чел-ч	Рт	55,35	55,35

Результаты расчетов представлены в таблице 15.

Таблица 15 - Анализ трудовых расходов на производство продукции

Показатель	Формула	Значение	
		До внедрения (0)	После внедрения (1)
Расход на оплату, руб	*РТ = Qпр * РТед * РТ*	588924	552116
Отклонение, руб, в т.ч.	Δ *РТ = РТ1- РТ0*	х	-36808
обусловленное изменением:			
- количества продукции	Δ *РТQпр =* Δ *Qпр * РТед0* * *РТ0*	х	-
- нормы расходов труда	Δ РТРТед = *Qпр* 1* Δ*РТед* * *РТ0*	х	-36808
- ставки оплаты труда	Δ РТРТ = *Qпр* 1* *РТед1** Δ*РТ*	х	-
Проверка	Δ *РТQпр* + Δ РТРТед + Δ РТРТ	х	-36808

Экономическая эффективность от автоматизации отдельных производственных процессов составит 36808 руб. в год.

Изменение объема и структуры продукции может, привести к относительному уменьшению условно-постоянных расходов (кроме амортизации), относительному уменьшению амортизационных отчислений, изменению номенклатуры и ассортимента хлебобулочных изделий, повышению их качества. Условно-постоянные расходы не зависят непосредственно от количества выпускаемой продукции. С увеличением объема выполнения их количество на единицу продукции уменьшается, что приводит к снижению ее себестоимости. Но на данный момент эта возможность наталкивается на ряд объективных причин: первая и основная это жесткая конкуренция на рынках хлебобулочных и кондитерских изделий, и вторая - недостаточное качество закупаемого сырья.

Таким образом, в результате предложенных мероприятий:

- резерв снижения себестоимости – 125,985 тыс. руб. (38,304 +50,873 +36,808 = 125,985);

- планируемая себестоимость продукции - 2751,663 тыс. руб. (2830-125,985 = 2704).

Произведем оценку точки безубыточности после снижения себестоимости. Исходные данные для определения точки безубыточности за 2017 г. после снижения себестоимости представлены в таблице 3.16.

Таблица 16 – Исходные данные для определения точки безубыточности за 2017 г. после снижения себестоимости

Показатель	Обозначение	Значение
Выручка от реализации, тыс. руб.	В	4953
Постоянные расходы, тыс. руб.	Зпост	621,92
Переменные расходы, тыс. руб.	Зпер	2082,08
Прибыль от реализации продукции, тыс. руб.	П	2249
Маржинальный доход, тыс. руб.	МД	2870,92
Доля маржинального дохода в выручке	Дмд	0,58

Безубыточный объем продаж, тыс. руб.	Т	1138,62

Таким образом, при условии выполнения мероприятий график безубыточности в 2017 г. может выглядеть следующим образом (рисунок 2).

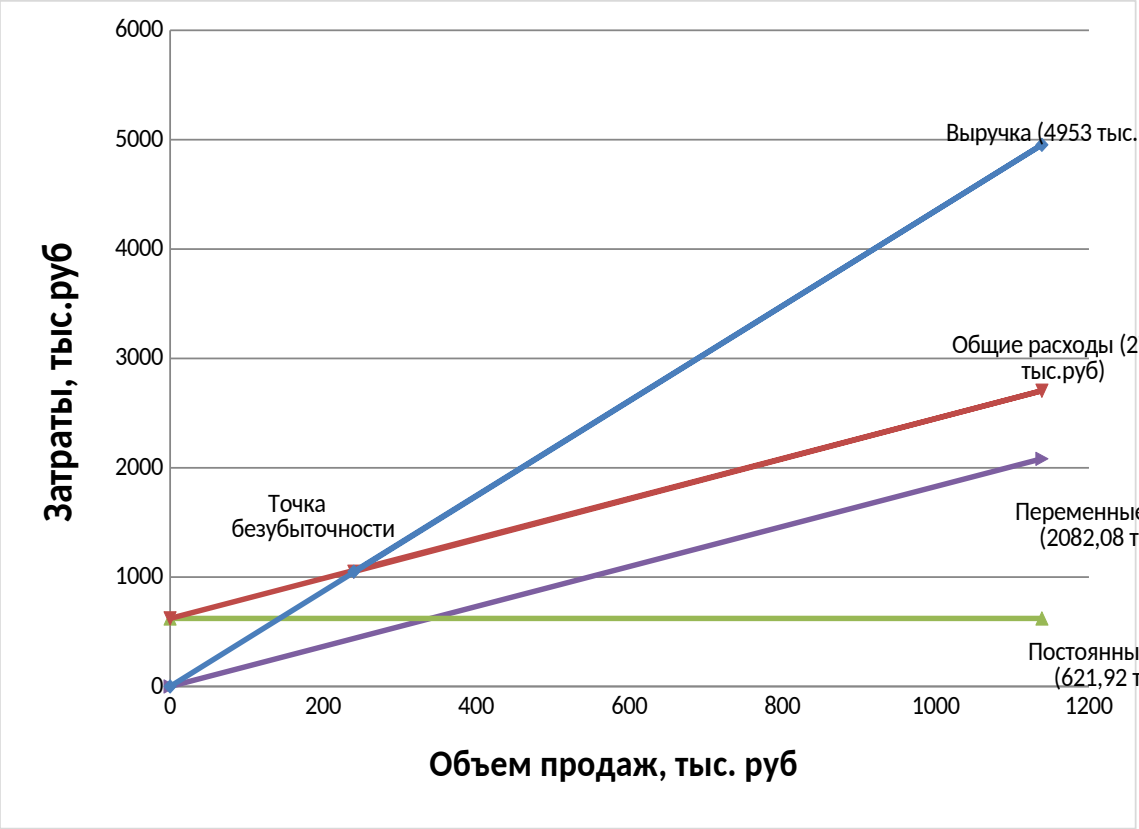


Рисунок 2 – График безубыточности после снижения себестоимости

Таким образом, критический объем продаж в стоимостном выражении составил 1138,62 тыс. руб., т.е. это та выручка фирмы, которая обеспечивают покрытие всех ее расходов и нулевую прибыль снизился, а, соответственно, увеличилась прибыль предприятия.

Предлагаю внедрить предложенные мероприятия с 2019 года, а за оставшееся время провести на ООО «ТД «ГраСС» профилактические мероприятия, с целью подготовки сотрудников, в частности, провести собрание по вопросу контроля за неэкономным расходованием сырья и материалов.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В современных условиях значительно возросла роль издержек производства, поскольку непосредственно от них зависит размер прибыли. Издержки производства представляют собой расходы на производство, которые должны понести организаторы предприятия с целью оказания услуг и последующего получения прибыли. В издержки производства входят расходы на зарплату, сырье и материалы, сюда же входят амортизация средств труда и т.д. В стоимости единицы товара, издержки производства составляют одну из двух ее частей. Издержки производства меньше стоимости товара на величину прибыли. Целью любой предпринимательской деятельности является снижение издержек производства, что во многом определяет конкурентоспособность предприятия и устойчивость его финансового состояния.

В ходе выполнения данной квалификационной работы были изучены вопросы, касающиеся учета, исчисления и анализа расходов на производство продукции на примере ООО «ТД «ГраСС». В работе было рассмотрено нормативно-правовое регулирование учета расходов на производство продукции, раскрыты понятие, состав и классификации издержек производства продукции, рассмотрены задачи и принципы учета и исчисления, а также анализ расходов на производство продукции.

В соответствии с учетной политикой на предприятии ООО «ТД «ГраСС» утверждена автоматизированная форма ведения бухгалтерского учета с использованием бухгалтерской программы «БЭСТ-ПРО» в соответствии с утвержденным рабочим планом счетов бухгалтерского учета. В ходе оценки организации учета расходов на производство было выявлено, что используемая программа «БЭСТ-ПРО» позволяет получать бухгалтеру информацию, которая необходима для управления и контроля над хозяйственной деятельностью, а также информацию, используемую для контроля за функционированием автоматизированной системы обработки данных.

На ООО «ТД «ГраСС» применяется исчисление полной себестоимости по системе полного распределения расходов. При этом методе объектом учета расходов и исчисления себестоимости является общий выпуск продукции за период времени. Фактическая себестоимость определяется как сумма всех расходов производства с первого по последний день отчетного периода. Учет расходов на производство и выпуск продукции производится централизовано в бухгалтерии, а расходы по отдельному виду изделий - рассчитываются планово-экономической службой.

В качестве совершенствования учета расходов на производство на предприятии предложено применять систему учета расходов и исчисления себестоимости по методу «директ-костинг», предусматривающую учет себестоимости продукции по постоянным и переменным расходам, что соответствует требованиям рыночной экономики, в мировой практике. Методологический прием «директ-костинг» усиливает аналитичность учета, снижает громоздкость и трудоемкость распределения (косвенных накладных) расходов, обеспечивает оперативной информацией. Деление расходов на постоянные и переменные дает возможность, во-первых, сопоставить темпы роста отдельных статей издержек производства; во-вторых, определить зависимость между производственными расходами и объемом произведенной продукции, использованием производственных мощностей, материальных, трудовых и других ресурсов; в-третьих, решить, как производить (покупать); в-четвертых, обосновать применение оптимальных вариантов новой техники и технологии.

Как показал анализ, в 2017 г. себестоимость увеличилась на 1573688 руб. Это произошло в результате увеличения всех основных элементов расходов, в большей степени – за счет материальных расходов и расходов на оплату труда. Повышение себестоимости является отрицательным показателем, т.к. может возникнуть ситуация, когда расходы превысят доходы хлебокомбината (что мы и наблюдаем в последние 2 года), поэтому

был проведен анализ общей суммы расходов на производство продукции для выяснения того, что именно приводит к увеличению себестоимости.

Фактический анализ позволил выявить резервы снижения себестоимости выпускаемой продукции ООО «ТД «ГРАСС» в следующих направлениях:

- экономия на цене закупки - экономическая эффективность 38304 руб. в год;

- экономия на непроизводительных расходах – экономическая эффективность 50873 руб. в год.

- автоматизация отдельных производственных процессов – экономическая эффективность 36808 руб. год.

Таким образом, в результате внедрения предложенных мероприятий мы можем уменьшить себестоимость на 125985 руб. в год

Данная работа показывает важность и необходимость применения анализа себестоимости в деятельности предприятия. Анализ себестоимости продукции, работ и услуг позволяет выяснить тенденции изменения данного показателя, выполнения плана по его уровню, определить влияние факторов на его прирост и на этой основе дать оценку работы предприятия по использованию возможностей и установить резервы снижения себестоимости продукции.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации [Текст]: Офиц. текст. – М.: ГроссМедиа, 2018. – 365 с.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации [Текст]. – М.: ГроссМедиа, 2018. – 544 с.

3. Федеральный закон Российской Федерации «Об обществах с ограниченной ответственностью» от 08.02.1998 г. № 14-ФЗ (ред. от 23.04.2018) [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система, 2018.

4. Федеральный закон Российской Федерации «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ (ред. от 31.12.2017) [Текст] // Все положения по бухгалтерскому учету. –М.: ГроссМедиа, 2018. –С. 3-34.

5. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Текст]: утв. приказом Минфина Российской Федерации от 29.07.1998 г. № 34н (ред. от 11.04.2018) // Все положения по бухгалтерскому учету. – М.: ГроссМедиа, 2018. –С. 15-34.

6. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) [Текст]: утв. приказом Минфина РФ от 06.10.2008 г. № 106н (ред. от 28.04.2017) // Все положения по бухгалтерскому учету. – М.: ГроссМедиа, 2018. –С. 45-49.

7. Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/2008) [Текст]: утв. приказом Минфина РФ от 24.10.2008 г. № 116н // Все положения по бухгалтерскому учету. –М.: ГроссМедиа, 2018. –С. 51-55.

8. Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006) [Текст]: утв. приказом Минфина РФ от 27.11.2006 г. № 154н (ред. от 24.10.2010) // Все положения по бухгалтерскому учету. –М.: ГроссМедиа, 2018. –С. 57-60.

9. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) [Текст]: утв. приказом Минфина РФ от 06.07.1999 г. № 43н // Все положения по бухгалтерскому учету. – М.: ГроссМедиа, 2018. –С. 63-73.

10. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01) [Текст]: утв. приказом Минфина РФ от 09.06.2001 г. № 44н // Все положения по бухгалтерскому учету. – М.: ГроссМедиа, 2018. –С. 75-79.

11. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01) [Текст]: утв. приказом Минфина РФ от 30.03.2001 г. № 26н (ред. от 16.05.2016 г.) // Все положения по бухгалтерскому учету. –М.: ГроссМедиа, 2018. –С. 81-87.

12. Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» (ПБУ 7/98) [Текст]: утв. приказом Минфина РФ от 25.11.1998 г. №56н // Все положения по бухгалтерскому учету. – М.: ГроссМедиа, 2018. – С. 89-93.

13. Положение по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8/2010) [Текст]: утв. приказом Минфина РФ от 13.12.2010г. №167н // Все положения по бухгалтерскому учету. – М.: ГроссМедиа, 2018. –С. 95-103.

14. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) [Текст]: утв. приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 32н (ред. от 06.04.2015г г.) // Все положения по бухгалтерскому учету. – М.: ГроссМедиа, 2018. –С. 106-112.

15. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) [Текст]: утв. приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 33н (ред. от 06.04.2015г.) // Все положения по бухгалтерскому учету. –М.: ГроссМедиа, 2018. –С. 114-120.

16. Положение по бухгалтерскому учету «Информация о связанных сторонах» (ПБУ 11/2008) [Текст]: утв. приказом Минфина РФ от 29.04.2008г.

№ 48н (ред. от 06.04.2015г.) // Все положения по бухгалтерскому учету. – М.: ГроссМедиа, 2018. –С. 122-124.

17. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2010) [Текст]: утв. приказом Минфина РФ от 08.11.2010 г. № 143н // Все положения по бухгалтерскому учету. – М.: ГроссМедиа, 2018. –С. 126-132.

18. Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» (ПБУ 13/2000) [Текст]: утв. приказом Минфина РФ от 16.10.2000г № 92н // Все положения по бухгалтерскому учету. – М.: ГроссМедиа, 2018. – С. 134-138.

19. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007) [Текст]: утв. приказом Минфина РФ от 27.12.2007 г. № 153н // Все положения по бухгалтерскому учету. – М.: ГроссМедиа, 2018. –С. 140-146.

20. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» (ПБУ 15/2008) [Текст]: утв. приказом Минфина РФ от 06.10.2008г. № 107н // Все положения по бухгалтерскому учету. – М.: ГроссМедиа, 2018. –С. 148-154.

21. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности» (ПБУ 16/02) [Текст]: утв. приказом Минфина РФ от 02.07.2002 г. № 66н // Все положения по бухгалтерскому учету. – М.: ГроссМедиа, 2018. –С. 158-163.

22. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» (ПБУ 17/2002) [Текст]: утв. приказом Минфина РФ от 19.11.2002 г. № 115н // Все положения по бухгалтерскому учету. – М.: ГроссМедиа, 2018. –С. 167-170.

23. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» (ПБУ 18/2002) [Текст]: утв. приказом Минфина РФ от 19.11.2002 г

№ 114н. // Все положения по бухгалтерскому учету. – М.: ГроссМедиа, 2018. –С. 172-180.

24. Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» (ПБУ 19/2002) [Текст]: утв. приказом Минфина РФ от 10.12.2002 г. № 126н // Все положения по бухгалтерскому учету. – М.: ГроссМедиа, 2018. –С. 184-192.

25. Положение по бухгалтерскому учету «Информация об участии в совместной деятельности» (ПБУ 20/2003) [Текст]: утв. приказом Минфина РФ от 24.11.2003 г. №105н // Все положения по бухгалтерскому учету. – М.: ГроссМедиа, 2018. –С. 197-203.

26. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению. Утверждены приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н (ред. от 08.11.2010) [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая, 2018.

27. Астахов В.П.Астахов В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет [Текст]: учебник / В.П. Астахов. -7-е изд. -М.: МЦФЭР, 2017. – 1070 с.

28. Бабаев Ю.А. Теория бухгалтерского учета [Текст]: учебник / Ю.А. Бабаев. – 3- изд., перераб. и доп. – М.: Проспект, 2017. – 255 с.

29. Белов А.А.Белов А.А. Бухгалтерский учет: Теория и практика [Текст]: учебник / А.А. Белов, А.Н. Белов. - М.: ЭКСМО, 2016. – 621 с.

30. Бухгалтерский учет [Текст]: учебник / Под ред. П.С. Безруких. - 5-е изд., перераб. и доп. - М.: Бух. учет, 2016. – 736 с.

31. Кондраков Н.П.Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет [Текст]: учеб. пособие/ Н.П. Кондраков. -5-е изд., перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2018. – 717 с.

32. Барнгольц С.Б. Барнгольц С.Б. Методология экономического анализа деятельности хозяйствующего субъекта [Текст]: учеб. пособие / С.Б. Барнгольц, М.В. Мельник; Финансовая акад. при Правительстве РФ. - М.: Финансы и статистика, 2017. – 240 с.

33. Бердникова Т.Б.Бердникова Т.Б. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия [Текст]: учеб. пособие / Т.Б. Бердникова. -М.: ИНФРА-М, 2015. – 213 с.

34. Бороненкова С.А.Бороненкова С.А. Управленческий анализ [Текст]: учеб. пособие /С.А. Бороненкова. - М.: Финансы и статистика, 2016. –384 с.

35. Гиляровская Л.Т.Гиляровская Л.Т. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности [Текст]: учебник/ Л.Т. Гиляровская, Д.В. Лысенко, Д.А. Ендовицкий. -М.: Проспект, 2016. – 360 с.

36. Ковалев В.В.Ковалев В.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия [Текст]: учебник / В.В. Ковалев. - М.: Проспект, 2015. – 421 с.

37. Ковалев В.В.Ковалев В.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия [Текст]: учебник. /В.В. Ковалев, О.Н. Волкова. - М: Проспект, 2013. – 424 с.

38. Крылов В.И.Крылов В.И. Анализ финансовых результатов, рентабельности и себестоимости продукции [Текст]: учеб. пособие / В.И. Крылов, В.М. Власова, И.В. Журавкова. -М.: Финансы и статистика, 2017. – 717 с.

39. Любушин Н.П.Любушин Н.П. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности [Текст]: учеб. пособие / Н.П. Любушин. -2-е изд., перераб. и доп.. -М.: Юнити-Дана, 2016. – 446 с.

40. Русак Н.А., Русак В.А. Финансовый анализ субъекта хозяйствования [Текст]: учебник / Н.А. Русак -4-е изд., перераб. и доп. -М.: ИНФРА-М, 2017. – 309 с.

41. Савицкая Г.В. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия [Текст]: учебник / Г.В. Савицкая. -3-е изд., перераб. и доп. -М.: ИНФРА-М, 2017. – 424 с.

42. Титов В.И.Титов В.И. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия [Текст]: учебник/ В.И. Титов. - М.: Дашков и Ко, 2016. – 350 с.

43. Чернышёва Ю.Г.Чернышёва Ю.Г. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности для студентов вузов [Текст] / Ю.Г. Чернышёва, В.А. Гузей. - Ростов н/Д: Феникс, 2016. – 156 с.

44. Чуев И.Н. Анализ финансово-хозяйственной деятельности [Текст]: учеб. пособие/ И.Н. Чуев, Л.Н. Чечевицина. – Ростов н/Д.: Феникс, 2015. – 368 с.

ПРИЛОЖЕНИЕ 1

Расчет отклонений от плана переменных расходов на производство продукции за 2016-2017 гг.

Вид продукции	Выручка от продажи продукции, тыс. руб.		Переменные расходы, тыс.руб.		Уровень переменных расходов		Удельный вес в объеме продажи		Отклонение переменных расходов, тыс. руб. (Δy)	В том числе обусловленное изменением			Всего
	2016 г. (r0)	2017 г. (r1)	2016г. (y0)	2017г. (y1)	2016г. (v0)	2017г. (v1)	2016г. (d0)	2017г. (d1)		объема продажи (ΔyR)	доли в объеме продажи (Δyd)	уровня переменных расходов (Δyv)	
Пшеничные хлеба	364	850	286,5	653,5	0,7871	0,7688	0,2999	0,3008	367	380,6	1,9	-15,5	367
Ржаной хлеб	242,7	552,4	191,3	390,4	0,7882	0,7067	0,2	0,1955	199,1	254,2	-10,1	-45	199,1
Булочные изделия	20,8	55	18,1	48	0,8702	0,8727	0,0171	0,0195	29,9	24	5,8	0,1	29,9
Хлеба смешанной валки	40	78	34,1	67,6	0,8525	0,8667	0,033	0,0276	33,5	45,4	-13	1,1	33,5
Кондитерские изделия	546,1	1290,7	425,5	1019	0,7792	0,7895	0,45	0,4567	593,5	565,4	14,8	13,3	593,5
Всего	1213,6	2826,1	955,5	2178,5	×	×	1	1	1223	1269,6	-0,6	-46	1223