

**Министерство образования и науки Российской Федерации**  
федеральное государственное автономное образовательное учреждение  
высшего образования  
**«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ  
ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

Школа инженерного предпринимательства  
Направление подготовки: 38.03.01 Экономика

**БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА**

Тема работы
<b>Разработка системы управления затратами на производственном предприятии (на примере ОАО «АК «Томские мельницы»)</b>

УДК 657.471:658.15:664.7.002(571.16)

Студент

Группа	ФИО	Подпись	Дата
О-3Б31	Олейникова Наталья Юрьевна		

Руководитель

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент ШИП	Плучевская Эмилия Валерьевна	к.э.н.		

**КОНСУЛЬТАНТЫ:**

По разделу «Социальная ответственность»

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент ШИП	Ермушко Жанна Александровна	к.э.н.		

Нормоконтроль

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Программист	Долматова Анна Валерьевна			

**ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ:**

Руководитель ООП	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Профессор	Барышева Галина Анзельмовна	д.э.н.		

Томск – 2018

## Планируемые результаты обучения по направлениям подготовки

### 38.03.01 Экономика

Код	Результат обучения
<i>Универсальные компетенции</i>	
P1	Осуществлять коммуникации в профессиональной среде и в обществе в целом, в том числе на иностранном языке, разрабатывать документацию, презентовать и защищать результаты комплексной экономической деятельности.
P2	Эффективно работать индивидуально, в качестве <i>члена команды</i> , состоящей из специалистов различных направлений и квалификаций, с делением ответственности и полномочий за результаты работы и готовность <i>следовать корпоративной культуре</i> организации
P3	Демонстрировать <i>знания</i> правовых, социальных, этических и культурных аспектов хозяйственной деятельности, осведомленность в вопросах охраны здоровья и безопасности жизнедеятельности.
P4	<i>Самостоятельно учиться</i> и непрерывно <i>повышать квалификацию</i> в течение всего периода профессиональной деятельности
P5	Активно пользоваться основными методами, способами и средствами получения, хранения, переработки информации, навыками работы с компьютером как средством управления информацией, работать с информацией в глобальных компьютерных сетях
<i>Профессиональные компетенции</i>	
P6	Применять знания математических дисциплин, статистики, бухгалтерского учета и анализа для подготовки исходных данных и проведения расчетов экономических и социально-экономических показателей, характеризующих деятельность хозяйствующих субъектов на основе типовых методик с учетом действующей нормативно-правовой базы;
P7	принимать участие в выработке и реализации для конкретного предприятия рациональной системы организации учета и отчетности на основе выбора эффективной учетной политики, базирующейся на соблюдении действующего законодательства, требований международных стандартов и принципах укрепления экономики хозяйствующего субъекта;
P8	Применять глубокие знания основ функционирования экономической системы на разных уровнях, истории экономики и экономической науки для анализа социально-значимых проблем и процессов, происходящих в обществе, и прогнозировать возможное их развитие в будущем
P9	Строить стандартные теоретические и эконометрические модели исследуемых процессов, явлений и объектов, относящихся к области профессиональной деятельности, прогнозировать, анализировать и интерпретировать полученные результаты с целью принятия эффективных решений.
P10	На основе аналитической обработки учетной, статистической и отчетной информации готовить информационные обзоры, аналитические отчеты, в соответствии с поставленной задачей, давать оценку и интерпретацию полученных результатов и обосновывать управленческие решения.
P11	Внедрять современные методы бухгалтерского учета, анализа и аудита на основе знания информационных технологий, международных стандартов учета и финансовой отчетности

Код	Результат обучения
P12	осуществлять преподавание экономических дисциплин в общеобразовательных учреждениях, образовательных учреждениях начального профессионального, среднего профессионального, высшего профессионального и дополнительного профессионального образования.
P13	Принимать участие в разработке проектных решений в области профессиональной и инновационной деятельности предприятий и организаций, подготовке предложений и мероприятий по реализации разработанных проектов и программ с учетом критериев социально-экономической эффективности, рисков и возможных социально-экономических последствий
P14	Проводить теоретические и прикладные исследования в области современных достижений экономической науки в России и за рубежом, ориентированные на достижение практического результата в условиях инновационной модели российской экономики
P15	организовывать операционную (производственную) и коммерческую деятельность предприятия, осуществлять комплексный анализ его финансово-хозяйственной деятельности использовать полученные результаты для обеспечения принятия оптимальных управленческих решений и повышения эффективности.

**Министерство образования и науки Российской Федерации**  
 федеральное государственное автономное образовательное учреждение  
 высшего образования  
**«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ  
 ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

Школа инженерного предпринимательства  
 Направление подготовки 38.03.01 Экономика

УТВЕРЖДАЮ:  
 Руководитель ООП  
 \_\_\_\_\_ Плучевская Э.В.  
 (Подпись) (Дата) (Ф.И.О.)

### ЗАДАНИЕ

**на выполнение выпускной квалификационной работы**

В форме:

<b>Бакалаврской работы</b>
----------------------------

Студенту:

Группа	ФИО
О-3Б31	Олейниковой Наталье Юрьевне

Тема работы:

<b>Разработка системы управления затратами на производственном предприятии (на примере ОАО «АК «Томские мельницы»)</b>	
Утверждена приказом директора (дата, номер)	Приказ №1817/с от 16.03.2018г.

Срок сдачи студентом выполненной работы:	
--	--

#### ТЕХНИЧЕСКОЕ ЗАДАНИЕ

<p><b>Исходные данные к работе</b>  <i>(наименование объекта исследования или проектирования; производительность или нагрузка; режим работы (непрерывный, периодический, циклический и т. д.); вид сырья или материал изделия; требования к продукту, изделию или процессу; особые требования к особенностям функционирования (эксплуатации) объекта или изделия в плане безопасности эксплуатации, влияния на окружающую среду, энергозатратам; экономический анализ и т. д.).</i></p>	<p><b>Объект исследования – ОАО АК «Томские мельницы»</b></p>
<p><b>Перечень подлежащих исследованию, проектированию и разработке вопросов</b>  <i>(аналитический обзор по литературным источникам с целью выяснения достижений мировой науки техники в рассматриваемой области; постановка задачи исследования, проектирования, конструирования; содержание процедуры исследования, проектирования, конструирования; обсуждение результатов выполненной работы; наименование дополнительных разделов, подлежащих разработке; заключение по работе).</i></p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Теоретические и методологические основы системы управления затратами на предприятии;</li> <li>2. Сущность понятия «Затрат»;</li> <li>3. Процесс управления затратами;</li> <li>4. Планирование и анализ затрат на предприятии;</li> <li>5. Виды учета затрат: бухгалтерский, налоговый, управленческий;</li> <li>6. Оценка эффективности системы управления затратами на ОАО «АК «Томские мельницы»;</li> </ol>

	7. Общая характеристика предприятия; 8. Особенности ведения учета на предприятии; 9. Разработка и совершенствование системы управления затратами.
<b>Перечень графического материала</b> <i>(с точным указанием обязательных чертежей)</i>	
<b>Консультанты по разделам выпускной квалификационной работы</b> <i>(с указанием разделов)</i>	
<b>Раздел</b>	<b>Консультант</b>
Социальная ответственность	Ермушко Жанна Александровна

<b>Дата выдачи задания на выполнение выпускной квалификационной работы по линейному графику</b>	
---	--

**Задание выдал руководитель:**

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент ШИП	Плучевская Э.В.	к.э.н.		

**Задание принял к исполнению студент:**

Группа	ФИО	Подпись	Дата
О-ЗБ31	Олейникова Наталья Юрьевна		

## ОГЛАВЛЕНИЕ

Реферат.....	8
Определения, обозначения, сокращения, нормативные ссылки.....	9
Введение.....	10
1 Теоретические и методологические основы системы управления затратами на предприятии.....	13
1.1 Сущность и классификация затрат предприятия.....	13
1.2 Процесс управления затратами.....	23
1.3 Планирование и анализ затрат на предприятии.....	43
1.4 Виды учета затрат: бухгалтерский, налоговый, управленческий...48	
2 Оценка эффективности системы управления затратами на ОАО «АК «Томские мельницы».....	54
2.1 Общая характеристика предприятия.....	54
2.2 Особенности ведения учета на предприятии.....	61
2.3 Разработка и совершенствование системы управления затратами.....	65
3 Социальная ответственность.....	78
Заключение.....	84
Список использованных источников.....	87
Приложение А. Сравнительная характеристика видов учета на предприятии.....	91
Приложение Б. Организационная структура предприятия.....	92
Приложение В. Этапы расчета плановой калькуляции мукомольного производства.....	93
Приложение Г. Последовательность расчета плановой калькуляции мукомольного производства методом попроцессного учета затрат.....	94
Приложение Д. Структура розничной цены на муку пшеничную 1-2 сортов.....	95

Приложение Е. Структура розничной цены на муку пшеничную высшего сорта.....	96
--	----

## **Реферат**

Выпускная квалификационная работа содержит 96 страниц, 10 рисунков, 12 таблиц, 30 использованных источников, 6 приложений.

Ключевые слова: затраты, расходы, себестоимость, управление, выручка, прибыль, анализ, продукция, калькуляция.

Объектом исследования является Открытое акционерное общество «Акционерная компания «Томские мельницы».

Цель работы является разработка системы управления затратами на производственном предприятии (на примере ОАО «АК «Томские мельницы»).

В процессе исследования проводился анализ деятельности Открытого акционерного общества «Акционерной компании «Томские мельницы» и разработка системы управления затратами на предприятии.

Степень внедрения: результаты анализа деятельности предприятия и разработанная система управления затратами ОАО «АК «Томские мельницы» могут быть использованы для внедрения в действующую систему управления затратами на производство продукции, либо для разработки новой методологии управления затратами.

Область применения: для усовершенствования системы управления затратами ОАО «АК «Томские мельницы».

Экономическая эффективность / значимость работы: проведен анализ деятельности предприятия и разработана новая система управления затратами.

В будущем для улучшения деятельности предприятия планируется применить новую разработанную систему управления затратами и тем самым снизить уровень затрат.



## **Определения, обозначения, сокращения, нормативные ссылки**

ОАО – Открытое акционерное общество

АК – Акционерная компания

НЗП – незавершенное производство

РСУ – ремонтно-строительный участок

МТФ – молочно-товарная ферма

КРС – крупно-рогатый скот

ОПР – основные производственные рабочие

P – цена продажи

Q – объем производства

v – переменные затраты, приходящиеся на единицу продукции

F – постоянные затраты

Pr – прибыль

S – себестоимость

## **Введение**

В современном мире доходы хозяйственной деятельности предприятий во многом зависят от правильности организации процесса производства. Умение эффективно хозяйствовать становится условием выживания предприятий в конкурентной борьбе. Грамотное управление затратами на производство и реализацию продукции может обеспечить наращивание объемов валового внутреннего продукта и достижения устойчивого экономического роста, постоянное повышение среднегодового дохода населения, а также конкурентоспособность своей продукции и финансовую устойчивость предприятия.

В целом, управление затратами подразумевает под собой воздействие на них с целью улучшения результатов деятельности предприятия, достижения высокого экономического результата посредством оптимального соотношения доходов и расходов.

Целью любого коммерческого предприятия является не только получение прибыли, но и ее максимизация. Увеличение прибыли возможно только путем сокращения себестоимости продукции и оказываемых услуг. Для этого необходимо профессиональное управление затратами на предприятии.

Объектом исследования является Открытое акционерное общество «Акционерная компания «Гомские мельницы», основной деятельностью которого является переработка зерна и производство пшеничной и ржаной муки, круп, комбикормов, кормовых концентратов и других хлебопродуктов. При всех исторических и экономических реформах предприятие сохраняет устойчивое положение, верность добрым традициям.

Высокое качество продукции, уважительное отношение ко всем потребителям и партнерам, постоянная модернизация производства - все эти принципы лежат в основе деятельности предприятия.

Мукомольно – крупная промышленность входит в число наиболее социально значимых отраслей агропромышленного комплекса, поскольку в первую очередь мука служит ключевым сырьем для хлебопекарной и кондитерской отраслей. Стабильное обеспечение населения продуктами мукомольного производства – основной критерий продовольственной безопасности страны.

Цель работы – провести анализ деятельности предприятия и разработать усовершенствованную систему управления затратами.

Для достижения поставленной цели необходимо решить ряд задач:

- раскрыть сущность функций управления затратами на предприятии;
- изучить классификацию затрат на предприятии;
- рассмотреть процесс управления затратами на предприятии;
- дать оценку эффективности системы управления затратами на ОАО «АК «Томские мельницы»;
- разработать новую и усовершенствовать действующую систему управления затратами на предприятии.

Теоретической базой при написании выпускной квалификационной работы послужили учебники и учебные пособия по экономике предприятия, по управлению затратами на производстве О.В. Баскакова, М.С. Кузьмина, О.В. Волкова.

Работа структурирована в соответствии с поставленной целью и включает три главы.

В первой главе работы рассмотрены теоретические и методологические основы системы управления затратами. Рассмотрены понятия «затраты», «расходы», «издержки», а также различия между ними. Разобраны планирование и анализ затрат на предприятии.

Во второй главе проанализирована деятельность ОАО «АК «Томские мельницы», рассмотрены особенности ведения учета на предприятии,

разработана и усовершенствована система управления затратами на производстве.

В третьей главе рассмотрена деятельность предприятия в рамках социальной ответственности.

## **1. Теоретические и методологические основы систем управления затратами на предприятии**

### **1.1 Сущность понятия «затрат»**

В чем разница между затратами и расходами? Затраты – это все денежные средства, которые по тем или иным причинам покинули компанию. Однако расходами можно признать лишь ту их часть, которая отвечает трём условиям: обоснованность, подтверждение, прямая связь с доходами. Таким образом, это ресурсы, которые идут на закупку ресурсов, поддержание оборудования в рабочем состоянии, маркетинг и продвижение продукции. Если же потраченные ресурсы не связаны с получением прибыли, то их нельзя признать обоснованными расходами. Данное обстоятельство подлежит первостепенной проверке при проведении аудита или оценки экономической эффективности.

При этом расходы при отражении в документации в обязательном порядке снимаются с учёта. Затраты продолжают находиться на балансе и могут выражаться в том числе в наличии продукции, которая уже произведена, но ещё не отгружена. Вот почему для определения прибыли необходимо изучать не только расходы производства, но и затраты.

Расходы уменьшают капитал организации, так как они списываются раз и навсегда. Затраты могут оставаться внутри фирмы, являться оборотными и внеоборотными активами. С их помощью можно оценить финансовую силу конкретного предприятия, сделать вывод о его жизнеспособности.

Информация о затратах является ядром всей системы управленческого учета в организации независимо от того, каковы у этой организации цели, структура, особенности выпускаемой продукции. Даже организации, не ставящие своей целью извлечение прибыли, почти всегда оценивают эффективность своей деятельности в терминах эффективности использования ресурсов. Экономической категорией, соответствующей понятию «потребленные ресурсы», является категория затрат. Этот термин имеет

весьма широкое употребление во всех областях экономической науки и практики, однако именно в учете он определен наиболее строго, его содержательное наполнение (способы классификации) тщательно проработано и стало частью общепринятых профессиональных стандартов. В нашей стране сложилась довольно жесткая система государственного регулирования учетной деятельности, при этом многие аспекты работы с информацией о затратах регламентированы законодательно.

Любое предприятие независимо от специфики деятельности и формы собственности использует материальные, трудовые, финансовые, информационные и другие ресурсы для производства продукции (выполнения работ, оказания услуг). Привлечение и использование этих ресурсов связано с затратами. Затраты — это денежное выражение объема используемых предприятием ресурсов для производства и реализации продукции за определенный период. Затраты включают вложения в основные и оборотные средства и могут быть признаны расходами в отчетном периоде либо активами, которые станут расходами в будущих периодах. Понятие «затраты» таким образом шире, чем понятие «расходы». Например, предприятие приобретает сырье для производства продукции и имеет соответствующие затраты. Часть сырья в отчетном периоде потреблена в производстве, и готовая продукция реализована. В этом случае затраты на использованное сырье признаются расходами на производство и реализацию продукции. Другая часть сырья была использована в производстве, но по состоянию на отчетную дату продукция не достигла стадии готовности, поэтому в отчетности она будет отражаться в активе бухгалтерского баланса как незавершенное производство. Третья часть приобретенного сырья осталась на складе, стоимость этого сырья будет также отражена в активе бухгалтерского баланса как запас [2].

Текущие затраты организации на производство и сбыт продуктов труда, выраженные в денежной форме, образуют себестоимость продукции, работ, услуг.

В зависимости от сферы деятельности организации затраты на выполненные работы и оказанные услуги могут выражаться в форме издержек производства и издержек обращения.

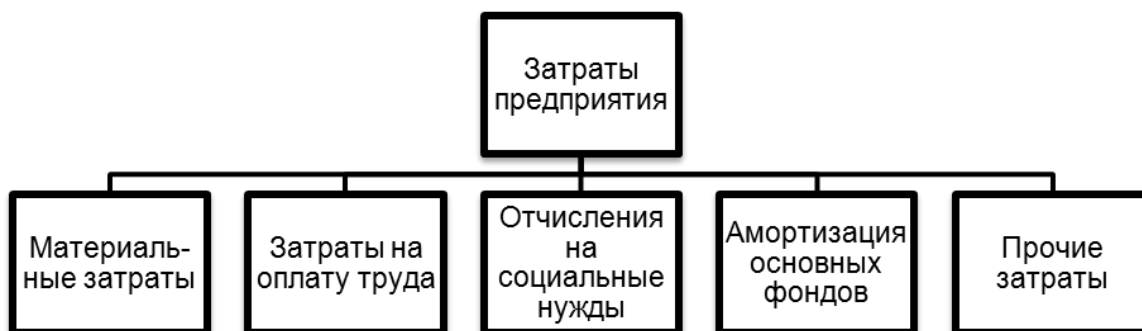


Рисунок 1 – Затраты предприятия

Материальные затраты отражают:

- стоимость приобретаемого со стороны сырья и материалов;
- стоимость покупных материалов;
- стоимость покупных комплектующих изделий и полуфабрикатов;
- стоимость работ и услуг производственного характера, выплачиваемых сторонним организациям;
- стоимость природного сырья;
- стоимость приобретаемого со стороны топлива всех видов, расходуемого на технологические цели, выработку всех видов энергии, отопления зданий, транспортные работы;
- стоимость покупной энергии всех видов, расходуемой на технологические, энергетические, двигательные и прочие нужды.

Из затрат на материальные ресурсы, включаемых в себестоимость продукции, исключается стоимость реализуемых отходов. Под отходами производства понимаются остатки сырья, материалов, полуфабрикатов, теплоносителей и других видов материальных ресурсов, образовавшихся в процессе производства продукции, утративших полностью или частично потребительские качества исходного ресурса. Они реализуются по пониженной или полной цене материального ресурса в зависимости от их использования.

Затраты на оплату труда отражают затраты на оплату труда основного производственного персонала предприятия, включая премии рабочим и служащим за производственные результаты, стимулирующие и компенсирующие выплаты.

Амортизация основных средств отражает сумму амортизационных отчислений на полное восстановление основных средств.

Прочие затраты – это налоги, сборы, отчисления во внебюджетные фонды, платежи по кредитам в пределах ставок, затраты на командировки, по подготовке и переподготовке кадров, плата за аренду, износ по нематериальным активам, ремонтный фонд, платежи по обязательному страхованию имущества и т.д.

Группировка затрат по экономическим элементам не позволяет вести учет по отдельным подразделениям и видам продукции, для этого нужен учет по статьям калькуляции. Калькуляция – это исчисление себестоимости единицы продукции или услуг по статьям расходов. В отличие от элементов сметы затрат, статьи калькуляции себестоимости объединяют затраты с учетом их конкретного целевого назначения и места образования. Существует типовая номенклатура затрат по статьям калькуляции, однако министерства и ведомства могут вносить в нее изменения в зависимости от отраслевых особенностей.

Типовая номенклатура включает следующие статьи:

1. Сырье и материалы;
2. Возвратные отходы (вычитаются);
3. Покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних предприятий и организаций;
4. Топливо и энергия на технологические цели;
5. Заработная плата производственных рабочих;
6. Отчисления на социальные нужды;
7. Расходы на подготовку и освоение производства;
8. Общепроизводственные расходы;



9. Общехозяйственные расходы;
10. Потери от брака;
11. Прочие производственные расходы;
12. Коммерческие расходы.

Итог первых 9 статей образует цеховую себестоимость, итог 11 статей – производственную себестоимость, итог всех 12 статей – полную себестоимость.

Цеховая себестоимость представляет собой затраты производственного подразделения предприятия на производство продукции.

Производственная себестоимость помимо затрат цехов включает общие по предприятию затраты.

Полная себестоимость включает затраты и на производство и на реализацию продукции.

Общепроизводственные расходы – это расходы на обслуживание и управление производством. В их состав входят расходы на содержание и эксплуатацию оборудования и цеховые расходы.

Общехозяйственные расходы – это расходы, связанные с управлением предприятием в целом: административно-управленческие, общехозяйственные, налоги, обязательные платежи и т.д.

В состав коммерческих расходов включают расходы на тару и упаковку, расходы на транспортировку, затраты на рекламу, прочие расходы по сбыту.

Статьи затрат, входящие в состав калькуляции подразделяют на простые и комплексные. Простые состоят из одного экономического элемента (заработная плата). Комплексные статьи включают несколько элементов затрат и могут быть разложены на простые составляющие (общепроизводственные, общехозяйственные расходы).

Учет затрат необходим для определения финансовых результатов деятельности предприятия.

Понятие «затраты» относится к финансовой сфере, планированию и оценке эффективности деятельности организации, то есть применяется в управленческом учете, понятие «расходы» чаще применяется в бухгалтерском и налоговом учете.

Фактическая себестоимость продукции – это совокупность всех затрат организации, связанных с производством и продажей продукции (работ, услуг).

Затраты, образующие себестоимость продукции (работ, услуг), не одинаковы по своему составу, целевому назначению, времени и месту осуществления и связаны с:

- изготовлением, выпуском и реализацией продукции (затраты сырья, материалов, оплата труда рабочих);
- управлением и обслуживанием производства (расходы на содержание аппарата управления, снабжение производственного процесса необходимыми ресурсами, поддержание основных средств в рабочем состоянии);
- расходами на воспроизводство производственной, минерально-сырьевой базы, на социально-культурные нужды персонала.

Зарубежными авторами категория затрат характеризуется кратко и просто: например, «затраты – стоимостная оценка потребления товаров и услуг» или «обычно под затратами понимают потребленные ресурсы или деньги, которые нужно заплатить за товар и услуги» [5].

Понятия «издержки» и «затраты» нередко употребляются как синонимы, причем термин «издержки» больше характерен для экономической теории, а «затраты» – для учета и управления.

Издержки производства представляют собой затраты живого и овеществленного труда на изготовление продукции (выполнение работ, оказание услуг) и ее продажу. Издержки производства за определенный

период называются затратами на производство. Издержки, относящиеся к выпущенной продукции, выражаются в себестоимости продукции [3].



Рисунок 2 – Издержки производства

Согласно Положению по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденному приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33н (далее — ПБУ 10/99) расходами признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов и возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала организации, за исключением уменьшения вкладов по решению собственников имущества (кроме выбытия ряда активов по перечню). Расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы.

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Такими расходами также считаются расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг.

Прочими расходами признаются:

- расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации (если они не являются расходами по обычным видам деятельности);

- расходы, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленных образцов и других видов интеллектуальной собственности (если они не являются расходами по обычным видам деятельности);
- расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций;
- расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции (если они не являются расходами по обычным видам деятельности);
- проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов);
- расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;
- отчисления в оценочные резервы, создаваемые в соответствии с правилами бухгалтерского учета (резервы по сомнительным долгам, под обесценение вложений в ценные бумаги и др.), а также резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности;
  - штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
  - возмещение причиненных организацией убытков;
  - убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
  - суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;
  - курсовые разницы;
  - суммы уценки активов;
  - перечисление средств (взносов, выплат и т.д.), связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий.

Признание расходов в бухгалтерском учете происходит при соблюдении следующих условий:

- расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;
- сумма расхода может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации.

Если в отношении любых расходов, осуществленных организацией, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете организации признается дебиторская задолженность [3].

Для целей управленческого учета классификация затрат весьма разнообразна и зависит от того, какую управленческую задачу необходимо решить:

1. Оценить запасы;
2. Принять управленческие решения;
3. Осуществить процесс планирования и контроля [5].

Решению каждой из задач соответствует своя классификация затрат, отраженная в таблице 1.

Таблица 1 – Классификация затрат для целей управленческого учета

Задача учета	Классификация затрат
Оценка запасов	Затраты на продукт и затрат периода; Входящие и истекшие; Основные и накладные; Прямые и косвенные; Первичные и добавленные; Связанные с реализацией и административные
Принятие управленческих решений	Переменные и постоянные; Релевантные и нерелевантные; Устранимые и неустраимые; Невозвратные; Альтернативные; Приростные
Планирование и контроль	Нормативные и фактические; Контролируемые и неконтролируемые

Дадим краткую характеристику каждому виду затрат в приведенной классификации.

1. Затраты на продукт (производственные) – связанные с производством продукции (работ, услуг) и включенные в ее себестоимость.

2. Затраты периода (периодические) – затраты отчетного периода, внепроизводственные (связанные с рекламой, маркетингом), которые не включаются в себестоимость продукции, а сразу относятся на финансовый результат.

3. Входящие – затраты на приобретенные и имеющиеся в наличии ресурсы, которые могут принести доход в будущем.

4. Истекшие – затраты на израсходованные ресурсы, принесшие доход в настоящем.

5. Прямые – затраты, которые непосредственно, без распределения могут быть включены в себестоимость конкретного вида продукции.

6. Косвенные – расходы, носящие общий характер, произведенные для выпуска нескольких видов продукции и поэтому требующие распределения.

7. Основные – расходы, связанные с процессом производства.

8. Накладные – расходы, связанные с управлением производством[5].

В целом управление затратами подразумевает под собой воздействие на них с целью улучшения результатов деятельности предприятия, достижения высокого экономического результата посредством оптимального соотношения доходов и расходов [1].

## **1.2 Процесс управления затратами**

Рассмотрим далее, что в общем представляют собой процесс управления расходами на производство и реализацию продукции на предприятии.

Сущность производства состоит в создании в процессе преобразования входящих ресурсов добавленной стоимости, которая представляет собой разницу между стоимостью вложений и стоимостью (ценой) конечного продукта. Для коммерческих предприятий стоимость конечной продукции определяется ценой, которую потребители готовы платить за товары. Для предприятий важно проверять, создается ли в результате производственного процесса добавленная стоимость, а для этого необходимо контролировать все затраты. Менеджеры, управляющие производственными операциями, отслеживают процессы создания готовой продукции, обеспечения производства, а также его проектирования и модернизации, подготовки персонала. [15]

Управление расходами предприятия является составляющей системы управления в целом. Поэтому в общих чертах остановимся на некоторых аспектах управления предприятием, чтобы понять сущность управления затратами.

Управление затратами – это динамичный процесс, включающий управленческие действия прямой и обратной связи, целью которых является достижение высокого экономического результата деятельности предприятия.

При этом управление затратами шире, глубже и многообразнее, а следовательно, и сложнее суммирования управления эффективностью использования отдельных производственных ресурсов, поскольку учитывает их комплексное использование, возможную взаимозаменяемость и различия в величине и сроках влияния на результаты работы предприятия [6].

Компетентный и грамотный руководитель знает, что в жестких условиях существующей конкуренции лидером будет тот, кто наиболее правильно организует производство продукции, которая будет отвечать требованиям современного рынка и пользоваться спросом. Современные рыночные отношения являются стимулом для эффективности производства и стремлением к увеличению производительности труда.

Цель управления затратами заключается в формировании информации для управления, планирования, контроля и обеспечении ею внутренних пользователей для принятия соответствующих обоснованных управленческих решений [10].

Управление затратами на предприятии призвано решать следующие задачи:

- выявление роли управления затратами как фактора повышения экономических результатов деятельности;
- определение затрат по основным этапам экономического жизненного цикла продукта, функциям управления на предприятии;
- расчёт затрат по операционным и географическим сегментам, производственным подразделениям предприятия;
- расчёт необходимых затрат на единицу продукции (работ, услуг);
- подготовка информационной базы, позволяющей оценивать затраты при выборе и принятии хозяйственных решений;
- определение технических способов и средств снижения, измерения и контроля затрат;
- выявление резервов снижения затрат на всех этапах производственного процесса и во всех производственных подразделениях предприятия; – выбор способов нормирования затрат;
- выбор системы управления затратами, соответствующей условиям работы предприятия [9].

Объектами управления являются затраты на разработку, производство, реализацию, эксплуатацию (использование) и утилизацию продукции (работ, услуг).

Субъектами управления затратами выступают руководители и специалисты предприятия и производственных подразделений (производств, цехов, отделов, участков и т.п.) [6].



Процесс управления расходами предприятия носит комплексный характер и предусматривает принятие решений и разработку организационно-экономических мер, направленных на оптимизацию расходов, соблюдение режима экономии.

Управление расходами на предприятии предполагает выполнение всех функций, которые присущи управлению любым объектом, и реализуются через элементы управления. Основными элементами управления расходами промышленного предприятия являются:

- планирование расходов;
- организация управления расходами;
- координация и регулирование расходов;
- стимулирование (мотивация) экономного расходования средств;
- контроль (мониторинг) расходов.

Планирование расходов может быть перспективным — на стадии долгосрочного планирования и текущим — на стадии краткосрочного планирования. Если точность долгосрочного планирования расходов невелика и подвержена влиянию поведения конкурентов, политики государства в области экономического управления организациями, а иногда и форс-мажорных обстоятельств, то краткосрочные планы расходов отражают нужды ближайшего будущего и обосновываются детально на год, квартал. При планировании большое значение имеет нормирование отдельных видов расходов, прежде всего расходов сырья, материалов, энергетических ресурсов на единицу выпускаемой продукции. Объектами планирования расходов на предприятии являются: полная себестоимость продукции в целом и по элементам затрат; себестоимость отдельных изделий; отдельные статьи расходов; расходы по центрам ответственности.

Организация управления расходами устанавливает, кто, в какие сроки, с использованием какой информации и документов, какими способами управляет расходами в подразделениях предприятия. Определяются центры ответственности, разрабатывается система линейных и функциональных

связей руководителей и специалистов, связанных с управлением расходами, в соответствии с организационно-производственной структурой предприятия. Организация управления расходами предполагает их учет. Учет расходов на производство и реализацию продукции необходим для подготовки информации при принятии управленческих решений. В настоящее время на предприятиях организуется управленческий и финансовый учет.

Управленческий учет позволяет сформировать информацию для анализа расходов, себестоимости продукции, выявления нерациональных расходов, резервов экономии. Финансовый учет призван предоставлять информацию пользователям вне предприятия и позволяет сравнивать расходы с доходами для определения прибыли.

Координация и регулирование расходов заключаются в принятии оперативных мер по формированию расходов в соответствии с планом. Расходы предприятия на разных уровнях управления можно подразделить на регулируемые и нерегулируемые. Регулируемые — это расходы, величина которых зависит от руководителя соответствующего уровня управления, нерегулируемые — это расходы, которые не поддаются управленческому воздействию, так как не находятся в его компетенции. Для руководителей предприятия практически все расходы являются регулируемыми, кроме тех, которые формируются под влиянием внешних факторов (цены на энергоносители, ставки налогов и др.). Для руководителей центров ответственности регулируемые являются только расходы в пределах их ответственности. Координация и регулирование расходов должны быть своевременными, чтобы обеспечить выполнение плановых заданий по объему производства и реализации продукции и прибыли.

Стимулирование (мотивация) экономного расходования средств — предполагает создание условий для повышения заинтересованности работников в соблюдении установленных норм расходов, исполнении бюджетов, поиске неиспользованных резервов экономии. Для мотивации таких действий используются как материальные, так и моральные стимулы.

Контроль (мониторинг) расходов обеспечивает подготовку и принятие управленческих решений, направленных на приведение фактических расходов в соответствие с запланированными или уточнение планов, если они не могут быть выполнены из-за объективно изменившихся условий производства. Различают предварительный, текущий и последующий контроль. Предварительный контроль проводится на этапе принятия решений по расходованию средств, а также при установлении норм расходов, разработке смет расходов, бюджетов, плановых калькуляций себестоимости продукции. Текущий контроль осуществляется в процессе производства и реализации продукции, в ходе проверок соблюдения норм расходов, исполнения бюджетов, выполнения планов по себестоимости продукции. Последующий контроль представляет собой анализ расходов на основе отчетности за определенный период.

Важной составляющей системы управления расходами является анализ, который обычно не выделяется в отдельную функцию управления, но каждая из рассмотренных выше функций управления содержит в себе аналитические процедуры. На основе экономического анализа вырабатываются цели, обосновываются планы и оперативные управленческие решения, осуществляется контроль их выполнения, оцениваются результаты. Анализ расходов позволяет оценить степень эффективности использования используемых ресурсов, выявить резервы экономии и разработать мероприятия по оптимизации расходов на производство и реализацию продукции [2].

Методы управления затратами – это способы направленные на формирование затрат по их видам, местам и стимулирования их снижения, что является неотъемлемой частью любого предприятия. Существуют различные методы управления затратами:

1. По способу отнесения на себестоимость продукта (разделение затрат на переменные и постоянные). К ним относится CVP- анализ (анализ точки безубыточности) и директ-костинг;

2. По статьям калькуляции себестоимости. К нему относится стандарт-кост и таргет-костинг;

3. В стратегическом менеджменте используют метод VCC и LCC-анализ;

4. По статьям себестоимости используют абсорбшен-костинг;

5. По местам возникновения затрат. К ним относится кайзен-костинг, кост-киллинг и метод ABC;

6. Бенчмаркинг затрат

CVP-анализ (анализ точки безубыточности) основывается на:

1) Затратах предприятия;

2) Доходе от реализации и получаемой прибыли, которые позволяют определить полученную выручку от реализации, которая при известных величинах постоянных затрат предприятия и переменных затрат на единицу продукции обеспечит безубыточность деятельности предприятия, либо намеченному финансовому результату;

3) Соблюдении устойчивости цены, разделение затрат на переменные и постоянные; отсутствие отклонения плановых затрат от фактических постоянных и переменных затрат. Для графического решения необходимо не более 3-4 видов продукции [11].

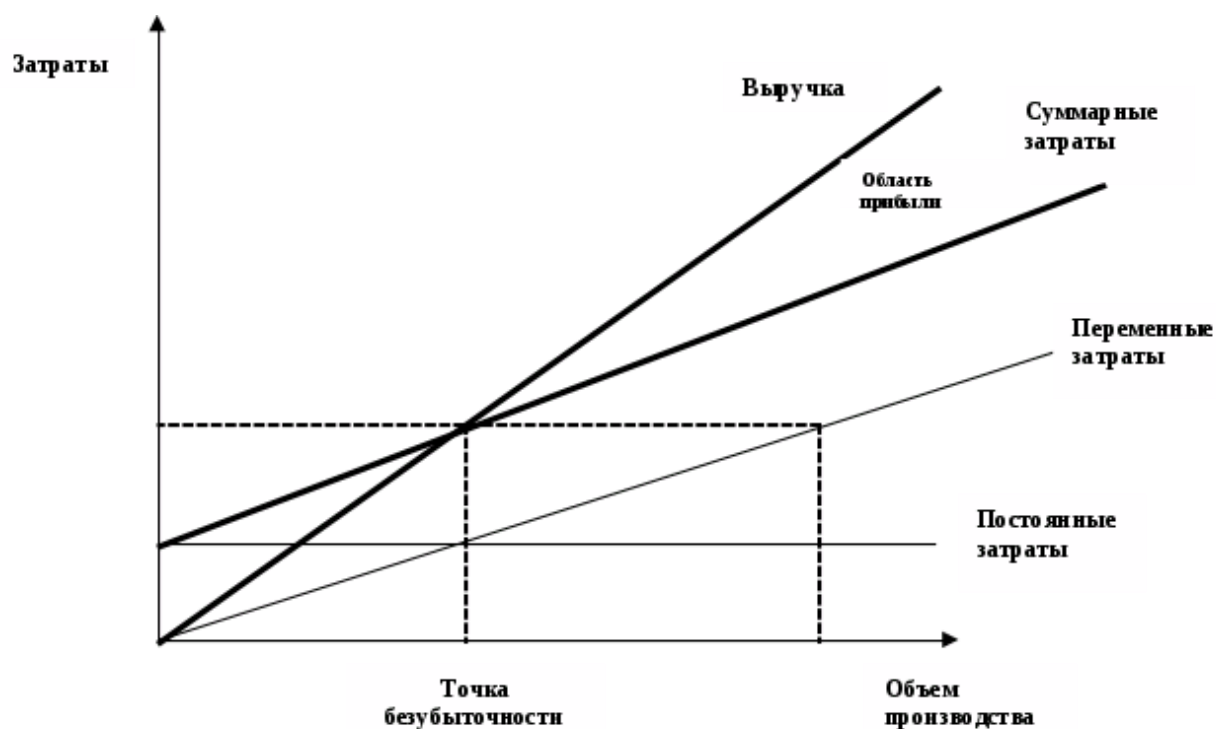


Рисунок 3 - «Затраты – объем – прибыль»

Рассматриваемая взаимосвязь может быть выражена формулой:

Выручка от реализации = переменные затраты + постоянные затраты + прибыль.

Рассматриваемая взаимосвязь может также быть выражена формулой:

$$PQ = v \times Q + F + Pr,$$

где P – цена продажи;

Q – объем производства;

v – переменные затраты, приходящиеся на единицу продукции;

F – постоянные затраты;

Pr – прибыль.

Цель анализа величин в критической точке (точке безубыточности) состоит в нахождении уровня деятельности (объема производства), когда выручка от реализации становится равной сумме всех переменных и постоянных затрат, причем прибыль организации равна нулю. Величина в критической точке может быть выражена единицей продажи или долларами продажи.

Основное уравнение нахождения точки:

$$PQ^* = v \times Q^* + F,$$

где  $Q^*$  - критический объем производства.

Отсюда критический объем производства можно найти по формуле:

$$Q^* = F / (P - v)$$

*Пример 1.* Нахождение критической точки.

Компания выпускает столы. Переменные затраты составляют 50 ден. ед. на единицу, постоянные затраты – 20 000 ден. ед. за год. Продажная цена 90 ден. ед. за единицу.

Используя эту информацию и обозначив через  $x$  объем единиц продаж, мы можем написать уравнение

$$90x = 50x + 20\,000$$

$$40x = 20\,000$$

$$x = 500$$

$$\text{Или в ден. ед.: } 90 \cdot 500 = 45\,000$$

Можно сделать грубую оценку величин в критической точке, построив график для рассматриваемой компании. Критическая точка на графике лежит на пересечении линии суммарных затрат и суммарных доходов от реализации, в этой точке выручка равна затратам.

Сутью метода директ-костинг являются то, что постоянные накладные расходы не включаются в себестоимость продукции, а относятся непременно на счет прибылей и убытков в том периоде, когда они произошли. Метод подразумевает разделение затрат на переменные и постоянные.

Для управления объемами производства продукции исчисляется критический объем производства (так называемая «мертвая точка»), т.е. величина выручки от продажи продукции, при которой предприятие будет в состоянии покрыть все свои издержки производства без получения прибыли. В литературе встречается название финансовый леверидж, порог рентабельности, точка безубыточности и пр.

Критический объем производства в единицах продукции определяется по формуле:

$$K = \text{ПР} / (\text{Ц} - \text{ПЗ}),$$

где  $K$  — количество выпускаемой продукции (критическая точка объема выпуска продукции, при котором предприятие не получит прибыли, но не будет нести убытки);

ПР — общая сумма постоянных расходов производства, руб.;

Ц — продажная цена за единицу продукции, руб.;

ПЗ — переменные затраты производства на единицу продукции, руб.

*Пример 2.* На предприятии постоянные издержки производства за месяц составили 3 150 000 руб., переменные затраты - 280 руб. на 1 единицу изделия, средняя цена - 350 руб. Критическая точка производства, или порог рентабельности, составит: 1

$$3150000 / (350-280) = 45000 \text{ ед. изделий}$$

При выпуске и продаже 45 000 изделий в месяц полученная предприятием выручка от продажи возмещает все расходы, а каждое изделие, проданное сверх этого количества, приносит прибыль в размере 70 руб. (350-280). Общий объем выручки составит: 45 000 ед. \*350 руб. = 15 750 000 руб.

«Директ-костинг» может применяться как при фактических, так и при нормированных издержках. Поэтому классификация систем калькуляций по принципу оценки не имеет отношения к «директ-костингу». Задачи этого метода те же, что и у других систем калькуляции, но основной становится учет затрат за короткий период времени. Большим достоинством «директ-костинга» считается то, что он отражает требования маржинализма, т.е. учитывает предельные затраты.

Метод стандарт-кост подразумевает выявлять нормы расхода ресурса на единицу продукции, для каждого из вида затрат. Тем временем, затраты ресурсов по нормам и отклонения от норм потребления ресурсов учитываются отдельно. Для применения метода необходимо учитывать надлежащие нормы и нормативы.

*Пример 3.* Предприятие «Омега» занимается пошивом одежды. На изделие А по нормативам идет 3м ткани по 100 руб. за метр. В

рассматриваемом месяце закупили 600м ткани по цене 110 руб. за 1м. Израсходовали на пошив 200 изделий - 570м ткани. Прямые трудозатраты по изделию А следующие: для изготовления изделия А требуется 5 часов работы при нормативной ставке оплаты труда 20 руб. за 1 час работы. В исследуемом периоде было фактически затрачено 1050 часов при ставке 22 руб. за 1 час работы. Нормативы общепроизводственных расходов следующие: переменные 15 руб. на 1 час трудозатрат, постоянные 10000 руб. в расчете на запланированный уровень производства 200 изделий. Фактически было затрачено 38000 руб.

Отражение на счетах управленческого учета затрат по методу «стандарт - кост»:

1. Приобретение материалов:

Дебет счета «Запасы материалов» 60000 руб.  $(600 \cdot 100)$

Дебет счета «Отклонение по цене материалов» 6000 руб.  $((110 - 100) \cdot 600)$

Кредит счета «Счета к оплате» 66000 руб.  $(600 \cdot 110)$

В данной операции увеличение запасов материалов отражают по фактически закупленному количеству, но по нормативной цене. Увеличение кредиторской задолженности отражают по фактическим затратам. Выявленное отклонение по цене неблагоприятное.

2. Потребление материалов:

Дебет счета «Незавершенное производство» 60000 руб.  $(600 \cdot 100)$

Кредит счета «Отклонение по использованию материалов» 3000 руб.  $((570 - 600) \cdot 100)$

Кредит счета «Запасы материалов» 57000  $(570 \cdot 100)$

В данной ситуации записи по счету «Незавершенное производство» производятся по нормативным значениям, а списание материалов со счета «Запасы материалов» - по фактическому количеству и нормативной цене. Отклонение по расходованию материалов благоприятное.

3. Начисление заработной платы:



Дебет счета «Незавершенное производство» 20000 руб. (20\*1000)

Дебет счета «Отклонение по ставке» 2100 руб. ((22-20) \*1050)

Дебет счета «Отклонение по производительности» 1000 руб. (20\*(1050-1000))

Кредит счета «Заработная плата» 231001 руб. (22\*1050)

При отражении затрат по оплате труда, увеличение запасов незавершенного производства - учитывается по нормативным значениям, а увеличение кредиторской задолженности по оплате труда - по фактическим затратам. Отклонение по ставке неблагоприятное, по производительности - также неблагоприятное.

#### 4. Учет общепроизводственных расходов.

Запись отклонений общепроизводственных расходов отличается по времени и технике отражения отклонений по оплате труда и материалов. Вначале отчетного периода общую сумму общепроизводственных расходов показывают по дебету счета «Незавершенное производство» по нормативам. Отклонение фактических расходов от нормативных определяют позже при закрытии счетов в конце периода.

##### 4.1. Учет общепроизводственных расходов по нормативам.

Дебет счета «Незавершенное производство» 25000 руб. ((15\*1000) + 10000)

Кредит счета «Начисленные общепроизводственные расходы» (по нормативам) 25000 руб.

##### 4.2. Учет фактических общепроизводственных расходов и отклонений:

Дебет счета «Начисленные общепроизводственные расходы» 25000руб.

Дебет счета «Контролируемое отклонение общепроизводственных расходов» 23000руб. (38000 – (15\*1000))

Кредит счета «Отклонения общепроизводственных расходов по объему» - 0.

Кредит счета «Общепроизводственные расходы» (фактически) 38000 руб.

Выявленное отклонение общепроизводственных расходов - неблагоприятное и вызвано перерасходом в части переменных затрат. Отклонение общепроизводственных расходов по объему отсутствует, так как нормативный и фактический объемы производства совпадают.

Особенностью таргет-костинга является то, что на основании назначенной цены реализации продукта и требуемой суммы прибыли определяется целевая себестоимость, которая в будущем будет достигаться усилиями всех служб предприятия. На стадии планирования продукции метод будет обеспечивать целевую себестоимость, а также является инструментом стратегического управления затратам [12].

Данный метод подразумевает:

- 1) Плотное горизонтальное взаимодействие между функциональными подразделениями предприятия;
- 2) Непрерывное применение;
- 3) Постоянный контроль уровня затрат;
- 4) Верность маркетинговых прогнозов и правильное обозначение предприятия на рынке.

*Пример 4.* Расчет целевой себестоимости по методу таргет-костинг

Производственная компания после детального анализа рынка определяет целевую цену за свой продукт в размере 500 руб./ед. В соответствии со своей рыночной стратегией компания планирует продать в течение месяца 100 000 ед. продукта. Таким образом, целевая выручка от продажи составит  $500 \text{ руб./ед.} * 100\,000 \text{ ед.} = 50\,000\,000 \text{ руб.}$

Для определения целевой прибыли компания ориентируется на отраслевой коэффициент рентабельности продаж в 20%. Тогда целевая прибыль от продажи продукта должна быть:

Целевая прибыль:  $50\,000\,000 \text{ руб.} * 0,2 = 10\,000\,000 \text{ руб.}$  или целевая прибыль на единицу продукции:  $500 \text{ руб./ед.} * 0,2 = 100 \text{ руб./ед.}$

Желаемые затраты по данному продукту рассчитываются следующим образом:

Желаемые затраты:  $50\,000\,000 \text{ руб.} - 10\,000\,000 \text{ руб.} = 40\,000\,000 \text{ руб.}$   
или удельные желаемые затраты:  $500 \text{ руб./ед.} - 100 \text{ руб./ед.} = 400 \text{ руб./ед.}$

Оценочные затраты исчислялись с учетом имеющихся технологий и производственного плана компании и за расчетный период составили  $43\,000\,000 \text{ руб.}$  на весь объем или  $430 \text{ руб./ед.}$  в расчете на единицу продукта. Разница между желаемыми и оценочными затратами составляет:

На весь объем:  $43\,000\,000 \text{ руб.} - 40\,000\,000 \text{ руб.} = 3\,000\,000 \text{ руб.}$  или на единицу продукции:  $430 \text{ руб./ед.} - 400 \text{ руб./ед.} = 30 \text{ руб./ед.}$

Поскольку оценочные затраты оказались больше желаемых затрат, необходимо изыскать возможность их сокращения. Уменьшение разницы в  $3\,000\,000 \text{ руб.}$  компания осуществляет при помощи метода стоимостного проектирования (анализа). Стоимостное проектирование (анализ) обычно используется для увеличения потребительской стоимости продукта через усовершенствование дизайна. Частичное изменение дизайна может оказаться достаточно дорогостоящим, поскольку обычно требует оснащения новым оборудованием. Поэтому польза от нового дизайна в глазах потребителя должна компенсировать стоимость нового оборудования.

Основными объектами уменьшения себестоимости являются прямые материальные затраты (компания ведет переговоры с поставщиками относительно снижения закупочной цены) и затраты на обработку, включающие прямые трудовые затраты и производственные накладные расходы. Хотя в условиях научно-технического прогресса доля прямых трудовых затрат значительно снизилась в общей структуре затрат, согласно методу таргет-костинг ни одно преобразование не может считаться незначительным в вопросе сокращения затрат. Категория производственных накладных расходов предоставляет существенную возможность для экономии средств. Компания пересмотрела затраты на упаковку, заменив упаковочные материалы на более дешевые материалы.

После тщательного анализа и проведенных мероприятий компании удается уменьшить разницу на 20 руб./ед. или на 2 000 000 руб. на весь объем. Несмотря на то что, себестоимость продукта по-прежнему осталась выше допустимой на 1 000 000 руб. (или на 10 руб./ед.), она была признана целевой себестоимостью:

Целевая себестоимость: 43 000 000 руб. - 2 000 000 руб. = 41 000 000 руб. или целевая себестоимость на единицу продукции: 430 руб./ед. - 20 руб./ед. = 410 руб./ед.

Таким образом, целевая себестоимость оказалась близкой к желаемой себестоимости, исчисленной как разность между целевой ценой и целевой прибылью, и ниже, чем оценочная себестоимость.

Метод VCC исследует череду потребительской стоимости, а именно, анализирует затраты, которые находятся вне сферы прямого влияния предприятия. Применяется в стратегическом управлении затратами [12].

Для эффективности метода необходимо:

1) Состояние рынка и особенность деятельности предприятия должна совпадать с стратегическим направлением предприятия;

2) Иметь полное представление о состоянии рынка, внутренних процессов предприятия, полное представление о деятельности хозяйствующих субъектов, взаимодействующих с предприятием.

В течение всего жизненного цикла затраты направляются на производство и продажу конкретного товара и в будущем сопоставляются с полученными доходами. Применяется метод LCC-анализа непосредственно в стратегическом управлении затратами.

Для эффективности данного метода необходимо:

1) Наличие точного и детального маркетингового описания состояния рынка;

2) Четкое распознавание этапов жизненного цикла продукта.

Особенностью абсорбшен-костинга является то, что в себестоимость продукции включаются все затраты (в том числе и накладные) [11].

Необходимо использовать методы распределения накладных затрат, которые позволяют наиболее точно установить величину накладных затрат, включаемых в себестоимость единицы продукции.

*Пример 5.* Необходимо составить плановые калькуляции себестоимости изделий А и В, распределяя косвенные расходы двумя способами:

- 1) пропорционально основной зарплате ОПР;
- 2) с учетом затрат машино-часов на одно изделие.

Исходные данные приведены в таблице 2.

Таблица 2 – Исходные данные

<i>Показатель</i>	<i>Изделие А</i>	<i>Изделие Б</i>
Объем производства, шт./год	150	250
Стоимость материалов и комплектующих, ден.ед./шт	410	280
Основная заработная плата основных рабочих, ден.ед./шт	450	150
Дополнительная зарплата и отчисления на социальные нужды, % от основной зарплаты	50	50
Потребность в машино-часах на одно изделие, маш.-час./шт.	70	20

Суммарные косвенные общепроизводственные расходы составляют 1 080 000 денежных единиц в год, в том числе расходы, связанные с работой оборудования, — 280 000 денежных единиц в год.

Себестоимость изделий при распределении расходов пропорционально заработной плате ОПР:

$$S_A = 410 + 450 \times 1,5 + 450 (1\ 080\ 000 / (450 \times 150 + 150 \times 250)) = 5716$$

ден. ед.

$$S_B = 280 + 150 \times 1,5 + 150 \times (1\ 080\ 000 / (450 \times 150 + 150 \times 250)) = 2049$$

ден. ед.

Себестоимость изделий А и В при распределении косвенных расходов с учетом затрат машино-часов на одно изделие:

$$S_A = 410 + 450 \times 1,5 + 70 (280\ 000 / (70 \times 150 + 20 \times 250)) + 450 (1\ 080\ 000 - 280\ 000) / (450 \times 150 + 150 \times 250) = 5778 \text{ ден. ед./шт.};$$
$$S_B = 280 + 150 \times 1,5 + 20(280\ 000 / (70 \times 150 + 20 \times 250)) + 150((1\ 080\ 000 - 280\ 000) / (450 \times 150 + 150 \times 250)) = 2009 \text{ ден. ед./шт.}$$

Кайзен-костинг метод предполагает:

- 1) Постоянное и непрерывное снижение величины затрат;
- 2) Обеспечивает целевую себестоимость в процессе производства продукции;
- 3) Используется, в основном, в оперативном управлении затратами и контроле за их уровнем.

Для эффективности метода необходимо:

- 1) Постоянное применение;
- 2) Проведение непрерывных, относительно небольших усовершенствований производственных процессов, которые могут дать хороший результат;
- 3) Вовлечение всех сотрудников в непрерывное усовершенствование качества деятельности и создание необходимой мотивации.

Этот метод используется в японской модели управленческого учета параллельно с "таргет-костингом". Обе системы имеют одинаковую задачу - достижение целевой себестоимости, только реализуется она в первом случае на этапе проектирования нового сельскохозяйственного продукта, во втором - на этапе производства. Если на этапе проектирования разница между сметной и целевой себестоимостью составляет до 10%, то принимается решение о начале производства такого изделия с расчетом на то, что 10% будут ликвидированы в процессе производства методами кайзен-костинга. Сокращение разницы между сметной и целевой себестоимостью называется кайзен-задачей, которая касается всего персонала организации от инженеров до менеджеров и выполнение которой должным образом поощряется через систему управления персоналом. Можно сказать, что "кайзен-костинг" является прямым продолжением и неотъемлемой частью "таргет-костинга"

Метод кост-киллинг направлен на минимизацию затрат в кратчайшие сроки без ущерба для деятельности предприятия и его развития в будущем [4].

Кост-киллинг используется в основном в антикризисном менеджменте и управлении конкурентоспособностью. Для эффективности метода необходимо:

- 1) Наличие полной и достоверной информации о состоянии затрат на предприятии;
- 2) Готовность руководства к снижению издержек;
- 3) Построить систему мотивации персонала.

Метод ABC заключается в том, что на основании заданной цены реализации продукта и требуемой величины прибыли вычисляется целевая себестоимость, которая будет, предоставляться в первую очередь техническими службами предприятия.

Метод подразумевает:

- 1) Выделение видов деятельности и операций по ним;
- 2) Расширение существующей системы бухгалтерского учета;
- 3) Дополнительное обучение персонала.

Бенчмаркинг затрат предполагает сравнение состояния управления затратами на предприятии с предприятиями-лидерами для дальнейшего принятия решений в области управления затратами [13].

Для эффективности метода необходимо:

- 1) Правильный выбор предприятия-лидера;
- 2) Полная достоверная информации об результатах деятельности предприятия-лидера и способах их достижения.

Очень показателен пример автомобильной компании Ford. В 90-х годах прошлого века бенчмаркинг был проведен для того, чтобы поднять пошатнувшиеся позиции компании на рынке. Специалисты компании провели внутреннее исследование большого количества моделей автомобилей, чтобы изучить преимущества каждой и выявить модели, которые предпочитали потребители.

По каждому критерию был выявлен лучший автомобиль в своем классе, на основании этого разрабатывалась стратегия, позволяющая превзойти самые высокие показатели.

Результатом проведенного анализа стал автомобиль, который получил звание «Автомобиль года». Постепенно достигнутые вершины вновь были утрачены.

Руководство компании же, в конечном итоге, пришло к пониманию того, что бенчмаркинг – это непрерывный процесс, считать его одноразовым нельзя.

Представленные методы управления затратами относятся как к стратегическому, так и к оперативному управлению. Все методы различны по своему содержанию, целям и особенностям применения. В современном мире, стоит избирать такой метод управления затратами, который принесет предприятию более выгодные результаты, то есть повысит его прибыльность.

Трудно переоценить то значение, которое имеет наличие информации о затратах и расходах для деятельности предприятия и результатах этой деятельности. Пользователями такой информации выступают собственники и управляющие предприятием, акционеры, кредиторы, органы исполнительной власти.

Предприятие должно учитывать две составляющих в деле управления затратами – внутреннюю и внешнюю. Первая составляющая в основном влияет на величину производственной себестоимости, а внешняя – на себестоимость реализованной продукции [8].

Непосредственно в процессе управления расходами и себестоимостью продукции решают где, когда и в каких объемах должны расходоваться ресурсы предприятия, где, для чего и в каких объемах нужны дополнительные финансовые ресурсы, и как достичь максимально высокого уровня отдачи от использования ресурсов. Поэтому целью управления расходами и себестоимостью продукции является обеспечение экономного использования ресурсов и максимизация отдачи от них.



Главные принципы управления затратами сформированы практикой и сводятся к следующему:

- системный подход к управлению затратами;
- единство методов, практикуемых на разных уровнях управления затратами;
- управление затратами на всех стадиях жизненного цикла изделия - от создания до утилизации;
- органичное сочетание снижения затрат с высоким качеством продукции (работ, услуг);
- недопущение излишних затрат;
- широкое использование эффективных методов снижения затрат;
- улучшение информационного обеспечения об уровне затрат;
- повышение заинтересованности производственных подразделений предприятия в снижении затрат.

Системный подход находит свое выражение в том, что эффективность управления затратами определяют по эффективности самого слабого звена системы. Что бы то ни было: недостаточный по объему и неудовлетворительный по качеству анализ, низкий уровень нормирования затрат, система учета затрат, не обеспечивающая потребности руководства, посредственная мотивация и стимулирование персонала на их снижение - все это неизбежно скажется на функционировании системы. Именно слабое звено определяет эффективность (надежность) работы всей производственной системы, какой является предприятие. Недостаточное внимание к одной функции управления затратами может свести к нулю всю работу [7].

Соблюдение основных принципов системы управления затратами создает базу экономической стабильности организации в условиях рыночной экономики и определяет:

- методическое единство на разных уровнях управления затратами;

- органичное сочетание снижения затрат с высоким качеством продукции, товаров (работ, услуг) и управление ими на всех стадиях жизненного цикла изделия, работы, услуги – от создания до утилизации;
- взаимозаменяемость ресурсов и направленность на недопущение излишних затрат;
- широкое внедрение эффективных методов снижения затрат и совершенствование информационного обеспечения в данной области;
- стимулирование заинтересованности производственных и непроизводственных подразделений организации в снижении всех видов затрат.

Одним из важных инструментов управления затратами является система показателей затрат, под которой понимается упорядоченное множество взаимосвязанных и взаимосогласованных показателей, которые обеспечивают их количественную оценку, позволяют провести сравнительный анализ (по организациям, группам товаров, работ, услуг, в соизмерении с другими показателями хозяйственной деятельности и т.п.), и комплекс функций управленческого цикла, направленных на повышение эффективности использования всех видов ресурсов организации, которыми следует считать: прогнозирование и планирование (бюджетирование); учет и контроль (мониторинг); организацию, координацию и регулирование; анализ[10].

### **1.3 Планирование и анализ затрат на предприятии**

Планирование представляет собой особую форму деятельности, направленную на разработку и обоснование программы экономического развития предприятия его структурных звеньев на определенный (календарный) период в соответствии с целью его функционирования и уровнем ресурсного обеспечения.

Назначение планирования состоит в стремлении максимально учесть все внутренние и внешние факторы, обеспечивающие оптимальные условия для развития предприятия [14].

Планирование на предприятии — это взаимосвязанная научная и практическая деятельность людей, предметом изучения которой выступает система свободных рыночных отношений между трудом и капиталом в ходе производства, распределения и потребления материальных и духовных ценностей.

Методология планирования на предприятиях охватывает совокупность теоретических выводов, общих закономерностей, научных принципов, экономических положений, современных требований рынка и признанных передовой практикой методов разработки планов [27].

Методика планирования характеризует состав применяемых на том или ином предприятии методов, способов и приемов обоснования конкретных плановых показателей, а также содержание, форму, структуру и порядок разработки плана.

Процесс разработки комплексного плана социально-экономического развития является для каждого предприятия весьма сложным и трудоемким предметом деятельности и поэтому должен осуществляться в соответствии с принятой технологией планирования. Она регламентирует общепризнанный порядок, установленные сроки, необходимое содержание, требуемую последовательность процедур составления различных разделов плана и обоснование его показателей, а также регулирует механизм взаимодействия производственных подразделений, функциональных органов и плановых служб в совместной повседневной деятельности.

Методология, методика и технология плановой деятельности на предприятиях в наиболее полной мере определяют в целом предмет планирования [17].

Планирование затрат это основа управления, грамотно запланированный процесс которого, практически гарантирует эффективный результат.

Планирование, являясь основой эффективной деятельности предприятий, решает следующие задачи:

1. Ориентирует руководителей на перспективное мышление и выявляет возникающие проблемы;
2. Способствует четкой координации различных действий, предпринимаемых руководством, а также согласованию целей и задач предприятия в целом и отдельных его подразделений;
3. Устанавливает оптимальные показатели хозяйственной деятельности с последующим контролем над динамикой;
4. Позволяет объективно оценить свой потенциал и соотнести его с поставленными целями;
5. Делает предприятие более подготовленным к внезапным изменениям экономической ситуации; выявляет сильные и слабые стороны его деятельности;
6. Наглядно показывает взаимосвязь между всеми должностными лицами и уровень их ответственности;
7. Позволяет персоналу принимать участие в разработке стратегии и тактики перспективного и текущего развития предприятия, что рождает дух сотрудничества и повышает эффективность трудового процесса;
8. Способствует более рациональному использованию материальных, трудовых, финансовых ресурсов;
9. Увеличивает возможности в обеспечении предприятия необходимой информацией;
10. Создает предпосылки для повышения квалификации управленческого персонала [14].

Планирование и прогнозирование затрат может быть как перспективным (т.е. долгосрочного характера), так и текущим

(краткосрочным). При долгосрочном планировании осуществляется подготовка информации о предстоящих затратах на освоение новых рынков сбыта, организацию выпуска новой продукции, увеличение мощности предприятия (затраты на маркетинговые исследования и НИОКР, капитальные вложения). Следует иметь в виду, что точность долгосрочного планирования затрат низка, поскольку подвержена сильному влиянию инфляционных процессов, поведения конкурентов, политики государства в области экономического управления хозяйственными субъектами и форс-мажорных обстоятельств. Краткосрочные планы затрат отображают потребности ближайшего будущего, для них характерно точное обоснование годовыми и квартальными расчетами [6].

Планирование расходов связано с разработкой следующих бюджетов:

- продаж;
- коммерческих расходов;
- прямых затрат на материальные нужды;
- производственных накладных расходов;
- прямых затрат на оплату труда;
- управленческих расходов.

Важное значение в бюджетировании имеет разработка основных элементов операционного бюджета.

В отношении термина «бюджет» также нет однозначного толкования. По мнению И.А. Бланка, бюджет представляет собой «оперативный финансовый план краткосрочного периода, разработанный обычно в рамках одного года и отражающий расходы и поступления финансовых средств в процессе осуществления конкретных видов хозяйственной деятельности». С другой стороны, Е.А. Ананькина и С.В. Данилочкин дают следующее определение бюджета. «Бюджет – это план деятельности предприятия или подразделения в количественном выражении». Например, такой автор, как А.П. Дугельный, отождествляет понятия «бюджет» и «план» и призывает

отказаться от использования таких терминов, как «план», «смета», «калькуляция». В противоположность ему автор К.В. Щиборщ уточняет, что термины «бюджет» и «план» «не являются тождественными, поскольку бюджет – это, прежде всего, набор цифр, а план, помимо бюджетных цифровых показателей, как правило, включает в себя перечень конкретных мероприятий по достижению данных показателей. В любом случае, будь это бюджет или план, в данных документах должно отражаться поступление и расходование всех экономических ресурсов предприятия [18].

Себестоимость единицы отдельных видов продукции определяется путем разработки калькуляций.

Различают следующие виды калькуляций: плановые, проектно-сметные, отчетные.

Плановая калькуляция представляет собой расчет затрат по калькуляционным статьям расходов на производство единицы продукции. Она составляется на все виды изделий производственной программы на основе прогрессивных норм затрат труда и средств производства. Она используется в практике управления производством в качестве своеобразного эталона, сравнение с которым позволяет выявить пути снижения издержек на производство продукции и резервы увеличения прибыли за счет снижения себестоимости продукции каждого вида.

Проектно-сметная калькуляция разрабатывается на вновь осваиваемые виды продукции или продукцию, не предусмотренную планом.

Отчетная калькуляция составляется бухгалтерскими службами фирмы и характеризует фактический уровень затрат. Помимо целей сравнения с плановыми данными является важным инструментом финансового контроля за рациональным использованием в производстве различных видов ресурсов.

Конкретная номенклатура статей затрат разрабатывается с учетом отраслевых особенностей производства и применяемых методов организации бухгалтерского учета издержек производства и обращения.

В качестве калькуляционной обычно принимается единица, установленная для данной продукции в стандарте или технических условиях и служащая для измерения количества продукции в натуральном выражении.

В зависимости от характера продукции, особенностей организации и технологии производства применяются различные методы калькулирования. Одним из них является нормативный. Благодаря своему универсальному характеру нормативный метод рекомендован к внедрению во всех отраслях народного хозяйства. Он основан на использовании прогрессивных норм расхода на единицу продукции (нормы расхода материалов и заработной платы). Его преимущество состоит в том, что он не только прост в использовании, но и позволяет рационально расходовать материальные, трудовые и финансовые ресурсы.

Анализ затрат, являясь важным элементом функции контроля, подготавливает информацию для обоснованного их планирования. В системе управления затратами анализ заканчивает функциональный цикл и одновременно является его началом. Затраты подвергаются анализу как в целом по предприятию, так и по производственным подразделениям, экономическим элементам затрат и калькуляционным статьям, видам деятельности, единицам продукции (работ, услуг), стадиям производственного процесса и другим объектам учета.

#### **1.4 Виды учета затрат: бухгалтерский, налоговый, управленческий**

Общее правовое и методологическое руководство бухгалтерским учетом в России осуществляется Правительством Российской Федерации, Министерством финансов Российской Федерации.

Основными целями законодательства РФ о бухгалтерском учете являются:

1) обеспечение единообразного ведения учета имущества, обязательств и хозяйственных операций, осуществляемых организациями;

2) формирование и представление сопоставимой и достоверной информации об имущественном положении организаций, их доходах и расходах, необходимой пользователям бухгалтерской отчетности.

Согласно ПБУ 10/99 расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции (по обычным видам деятельности), группируются по элементам:

1. Материальные затраты;
2. Затраты на оплату труда;
3. Амортизация;
4. Прочие затраты.

По способу отнесения на себестоимость продукции все затраты организации делятся на прямые и косвенные. Для учета прямых затрат предназначен счет 20 «Основное производство», для учета косвенных – счета 25 «Общепроизводственные» и 26 «Общехозяйственные расходы». Прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, списываются на счет 20 «Основное производство» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда и др. С целью калькуляции себестоимости единицы продукции, прямые расходы необходимо распределять между видами продукции и учитывать на отдельных субсчетах к счету 20.

Таблица 3 – Корреспонденция по счету 20 «Основное производство»

№	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Списаны материалы, израсходованные в производстве	20	10
2	Начислена заработная плата работникам основного производства	20	70
3	Начислены взносы на обязательное пенсионное страхование и взносы на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний	20	69
4	Начислена амортизация основных средств (НМА), используемых в основном производстве	20	02 (05)
5	Учтены прочие расходы, связанные с производством продукции	20	21, 60, 71, 76...



Расходы вспомогательных производств списываются на счет 20 с кредита счета 23 «Вспомогательные производства». Косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием производства, списываются на счет 20 со счетов 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы». Потери от брака списываются на счет 20 с кредита счета 28 «Брак в производстве».

По кредиту счета 20 отражаются суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ и услуг. Остаток по счету 20 на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства.

Выпущенную продукцию можно учитывать по полной или сокращенной себестоимости. При учете по полной себестоимости все прямые и косвенные расходы в конечном итоге отражаются на счете 20 «Основное производство». Прямые расходы списываются на счет 20 «Основное производство» с кредита счетов 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и др.

Расходы вспомогательных производств относятся на счет 20 «Основное производство» с кредита счета 23 «Вспомогательные производства».

Косвенные расходы переносятся на счет 20 «Основное производство» со счетов 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы», потери от брака – со счета 28 «Брак в производстве».

Сумма накопленных за месяц общехозяйственных расходов при данном варианте в полном объеме списывается со счета 26 «Общехозяйственные расходы» в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

Суммы фактической производственной себестоимости продукции, работ, услуг переносятся с кредита счета 20 «Основное производство» в дебет счета 43 «Готовая продукция» или 90 «Продажи».

Прямые переменные расходы собираются в бухгалтерском учете на счетах 20 «Основное производство» и 23 «Вспомогательные производства».

Косвенные переменные расходы предварительно накапливаются на счете 25 «Общепроизводственные расходы», а затем ежемесячно переносятся на счета 20 «Основное производство» и 23 «Вспомогательные производства».

Постоянные расходы в части общих управленческих и хозяйственных затрат отражаются на счете 26 «Общехозяйственные расходы», а в части сбытовых расходов – на счете 44 «Расходы на продажу».

Суммы фактической себестоимости продукции, законченной производством и переданной на склад, относятся со счета 20 «Основное производство» в дебет счета 43 «Готовая продукция» или 90 «Продажи».

Постоянные расходы, собранные на счетах 26 «Общехозяйственные расходы» и 44 «Расходы на продажу», в конце каждого отчетного периода полностью списываются на результаты продажи продукции (работ, услуг) за данный период: по дебету счета 90 «Продажи» и кредиту счетов 26 «Общехозяйственные расходы» и 44 «Расходы на продажу».

Полуфабрикаты собственного производства учитываются на счете 21 «Полуфабрикаты собственного производства». В организациях, не ведущих обособленный учет полуфабрикатов собственного производства, полуфабрикаты отражаются в составе незавершенного производства на счете 20. В балансе полуфабрикаты отражаются по статье «незавершенное производство», поэтому оцениваются они аналогично остаткам НЗП.

На данный момент в организациях существует три вида учета:

- бухгалтерский;
- налоговый;
- управленческий.

Бухгалтерский учет ведется организацией непрерывно с момента ее образования до момента ликвидации. Он служит для демонстрации деятельности фирмы: его представляют в налоговые органы, ОАО публикуют его выдержки в средствах массовой информации для привлечения инвесторов.

Бухгалтерский учет содержит информацию о том, какие ресурсы, в каком количестве и в каком месте имеет или имело предприятие в определенный момент времени, какой товар находится на складе или в пути, сколько денежных средств в кассе и на расчетном счете, имеются ли дебиторские или кредиторские задолженности, займы и кредиты. И что самое важное, в бухгалтерском учете видны результаты финансово-хозяйственной деятельности организации — показатель эффективности работы предприятия.

Налоговый учет тесно связан с бухгалтерским, но его нормативными источниками являются Налоговый кодекс, законы и инструкции Госналогслужбы и других органов, а основная цель — обеспечение информацией, необходимой для контроля над соблюдением законодательства о налогах и сборах.

Налогоплательщик обязан вести в установленном порядке учет своих доходов, расходов и иных объектов налогообложения, если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогах и сборах. Налоговый учет обеспечивает руководителя фирмы и налоговые органы информацией об объектах налогообложения, о целесообразности хозяйственных операций и использования ресурсов в соответствии с нормами, нормативами и сметами, а также позволяет рассчитать налоги для своевременной уплаты в бюджет.

Управленческий учет — это совершенно другой, для многих новый вид учета. Если для бухгалтерского и налогового достаточно общих цифр и стандартных форм написания, то для управленческого необходим персональный подход в каждом отдельном случае.

Основная цель управленческого учета — увеличение прибыли предприятия путем грамотного информирования руководителя о текущей ситуации. Так как специфика каждого отдельного бизнеса требует различных

подходов к финансовой информации, то и отчеты должны быть разными. Некоторым предпринимателям важно знать результаты деятельности совокупности их предприятий, другим необходимы данные о себестоимости по каждому виду продукции, затраты на транспортировку той или иной партии груза.

Иными словами, управленческий учет может решать те задачи, на которые не способны бухгалтерский и налоговый:

- вести оперативный учет расчетов с отдельными контрагентами и взаиморасчетов между собственными юридическими лицами;
- обеспечить руководство предприятия информацией о результатах бизнеса, состоящего из неограниченного количества юридических лиц и структурных подразделений;
- осуществить контроль над издержками с помощью их учета по видам и центрам затрат;
- показать результаты работы отдельных направлений (по видам деятельности, группам товаров и т.д.), независимо от того, как эти направления распределены между юридическими лицами, входящими в бизнес.

Место управленческого учета в финансовой системе предприятия особенное, его внедрение требует других подходов и других специалистов, нежели те, которые ведут бухгалтерский и налоговый учет, но именно управленческий учет помогает принимать верные, взвешенные решения, избегая выводов, сделанных интуитивно.

Все три вида учета помогают контролировать процесс производства и продажи товаров и услуг, предоставлять необходимые финансовые данные инвесторам и государственным службам, принимать грамотные управленческие решения.

Сравнительная характеристика видов учета на предприятии представлена в Приложении А.

Виды учета различаются по характеру обработки информации, степени детальности, периодичности составления, составу пользователей. Но

характеризуют они одни и те же процессы на предприятии — снабжение, производство, реализация продукции, работ, услуг. Поэтому финансовый, управленческий, налоговый учет не существуют независимо друг от друга. Методика построения западных учетных систем предусматривает организационное выделение различных видов учета в отдельные подсистемы: финансовую бухгалтерию, калькуляционную бухгалтерию, налоговый департамент. Для большинства российских предприятий характерна полностью интегрированная учетная система [23].

## **2 Оценка эффективности системы управления затратами на ОАО АК «Томские мельницы»**

### **2.1 Общая характеристика предприятия**

История развития «Томских мельниц» началась с 1907 года, когда в Томске на правом берегу реки Томи купцом Фуксманом Г.И. была построена первая в городе мельница – в настоящее время мельзавод № 2. В 1913 году другим купцом Кухтериним А.Е. по соседству была построена другая мельница - в настоящее время мельзавод №1.

ОАО «АК «Томские мельницы» сегодня является лидером зерноперерабатывающей отрасли и одной из ведущих компаний агропромышленного комплекса России. Это подтверждено высшей отраслевой наградой “Лучшая мельница России” полученной в 2005 году и высшей наградой российской Федерации в сфере производства продовольствия «За изобилие и процветание России» в 2007 году.

Полное наименование – Открытое акционерное общество «Акционерная компания «Томские мельницы», сокращенное ОАО «АК «Томские мельницы».

Местонахождение – 634009, Томская область, г. Томск, ул. Мельничная, 40.

Под единым руководством и согласно выработанной стратегии развития выращиваются зерновые культуры, осуществляется переработка сырья, производство готовой продукции, упаковка, ведется лабораторный контроль, организуются маркетинговые исследования рынка и сбыт продукции. Именно благодаря объединению всех производственных процессов в единую, хорошо отлаженную систему становится возможным самое важное в современном бизнесе - управление качеством.

“Томские мельницы” - это мощный производственный комплекс с развитой инфраструктурой.

В него входят:

- элеватор емкостью 40 тысяч тонн;
- два мельничных завода с объемом переработки 500 тонн зерна в сутки;
- завод по переработке ржи - 100 тонн в сутки;
- крупозех производительностью 24 тонны в сутки;
- комбикормовый завод - 430 тонн в сутки;
- склад сырья силосного типа емкость 10,7 тысяч тонн;
- сельскохозяйственное предприятие «Вороновское». Это 14 тысяч гектаров сельхозугодий и две животноводческие фермы.

Общество имеет два филиала: в городе Колпашево Томской области и «Сельхозпредприятие «Вороновское» в селе Вороново Кожевниковского района Томской области.

Основной целью деятельности общества является получение прибыли.

Также цель предприятия - занять лидирующее положение на рынке СФО.

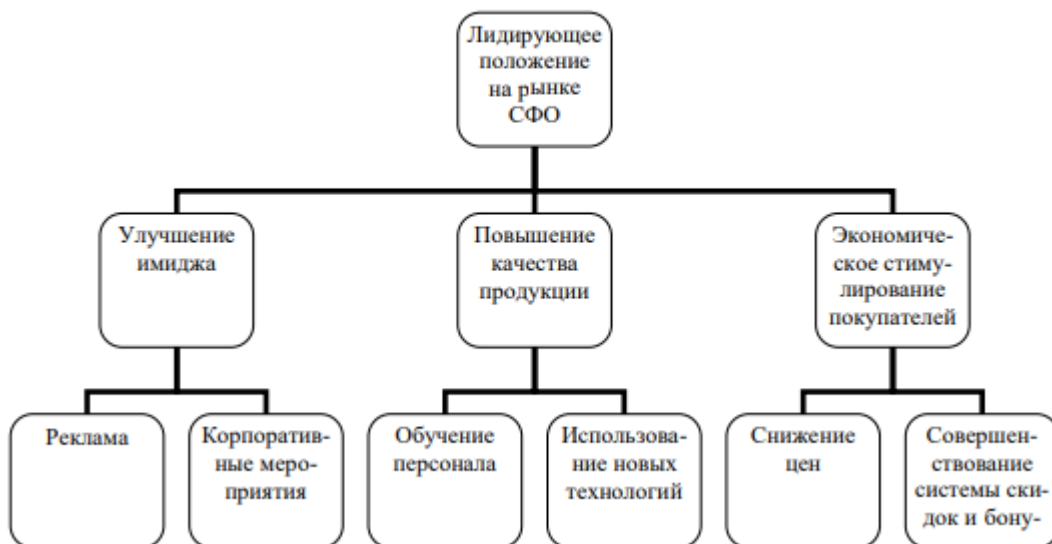


Рисунок 4 – Дерево целей ОАО «Томские мельницы»

Миссия ОАО «Томские мельницы» - быть лидером в сферах своей профессиональной деятельности, формируя высокие стандарты качества в области производства, управления и контроля.

Общество имеет гражданские права и несет обязанности, необходимые для осуществления любых видов деятельности, не запрещенных федеральными законами. Отдельными видами деятельности, перечень которых определяется федеральными законами, общество может заниматься только на основании специального разрешения (лицензии). Если условиями предоставления разрешения (лицензии) на занятие определенным видом деятельности предусмотрено требование о занятии такой деятельностью как исключительной, то общество в течение срока действия лицензии не вправе осуществлять иные виды деятельности, кроме предусмотренных лицензией и им сопутствующих.

Основным видом деятельности общества является переработка зерна и производство пшеничной и ржаной муки, круп, макаронных изделий, хлеба и хлебобулочных изделий, комбикормов, кормовых концентратов и других хлебопродуктов.

ОАО «Акционерная компания «Томские мельницы», работающее на широкий сибирский и дальневосточный рынок, снабжающее население высококачественными продуктами первой необходимости. Уже 111 лет мелют муку для области «Томские мельницы» 111 лет выпускают этот «стратегический продукт», из которого пекут хлеб. ОАО «Акционерная компания «Томские мельницы» в настоящее время выпускает следующую пищевую продукцию:

- Мука пшеничная хлебопекарная высшего сорта;
- Мука пшеничная хлебопекарная первого сорта;
- Мука пшеничная хлебопекарная второго сорта;
- Мука ржаная хлебопекарная обдирная, обойная;
- Крупа манная марка М;
- Крупа овсяная недробленая, плющенная;
- Крупа пшеничная мелкодробленая (из мягкой пшеницы);
- Зерно пшеницы дробленое;



- Отруби пшеничные пищевые.

ОАО «Акционерная компания «Томские мельницы»» возглавляется генеральным директором.

Уставный капитал общества составляет 24 885 649 (Двадцать четыре миллиона восемьсот восемьдесят пять тысяч шестьсот сорок девять) рублей и состоит из номинальной стоимости акций, приобретенных акционерами (размещенных акций), а именно: 24 885 649 штук обыкновенных именных акций номинальной стоимостью один рубль каждая.

Высший орган ОАО - общее собрание акционеров. В Акционерной компании работает 850 человек, из них 174 - акционеры. Рабочим органом между общими собраниями акционеров является Совет директоров компании из семи человек. Совет избирается ежегодно и возглавляет его председатель. Команда руководителей основного и вспомогательного звена предприятия - это группа единомышленников, работающих как единое целое. Каждый имеет свои конкретные задачи, направленные на достижение общей цели - обеспечить устойчивое развитие предприятия. Кредо компании, обеспечивающее движение к поставленной цели - высшее качество. Документом, в котором отражены цели и принципы работы, является утвержденная генеральным директором Политика в области качества. Осуществление данной политики означает непрерывный процесс, улучшения деятельности каждого подразделения. При этом руководство ОАО берет ответственность за реализацию данной Политики на себя. Будучи нацеленным на качество, генеральный директор с этих позиций выносит на Совет директоров вопросы стратегии и тактики работы предприятия, вопросы социального развития коллектива, основные приоритеты работы предприятия в области производства, реализации продукции, ее конкурентоспособности на рынке, направления финансовой политики предприятия. Сегодня активно решается вопрос о создании собственной сырьевой базы зерна повышенного качества, объединение с 30 сельскохозяйственными комплексами. Четко определена структура предприятия, распределены полномочия и

ответственность. Все цеха и подразделения курируются техническим, финансовым, коммерческим директорами.

Организационная структура ОАО «Томские мельницы» представлена в Приложении Б.

Генеральный директор осуществляет общее руководство предприятием и занимается кадровыми вопросами, полагая их наиболее значимыми для качества.

Технический директор составляет программу в области технической политики развития предприятия на основе качества с конкретными сроками выполнения работ и ответственными лицами. Занимается вопросами подготовки работы предприятия к зиме со службой главного энергетика с целью предупреждения сбоев в работе, которые могут привести к ухудшению качества. Утверждает планы и программу обучения персонала производственных цехов и подразделений, контролирует исполнение. В каждом цехе имеется четкая структура управления.

На предприятии сложилась линейно-функциональная структура управления. Линейно-функциональная структура образуется в результате построения аппарата управления только из взаимоподчиненных органов в виде иерархической лестницы.

Система управления, созданная на предприятии за последние 10 лет, позволяет проследить весь процесс от поступления зерна, сырья до готовой продукции. За каждой партией готового продукта стоят конкретные люди, коллективы, заинтересованные в качестве вырабатываемой продукции, ее реализации. Результаты работы производственных цехов по количественным и качественным показателям ежедневно анализируются на планерных совещаниях у технического директора. Еженедельно генеральный директор проводит совещание, где присутствуют все руководители цехов и подразделений. Обсуждаются текущие и перспективные вопросы работы компании, вопросы качества продукции, взаимоотношения с поставщиками и

потребителями, вопросы маркетинга. В конце месяца подводятся итоги работы цехов, вырабатывающих продукцию, по качеству.

Существует Положение об обучении персонала. Начальник технического отдела занимается разработкой ежегодных тематических планов и программ производственного обучения работников технологических цехов и проводит занятия с привлечением специалистов службы качества. Комиссией под председательством технического директора проводится аттестация работников, прошедших обучение, с составлением протокола. Начальники мельзаводов, технологи, сменные мастера после обучения делятся полученной на курсах информацией, методическими пособиями, на практике применяя полученные знания. Результаты деятельности подразделений, выпускающих готовую продукцию, анализируются ежедневно на совещаниях у технического директора.

В Акционерной компании "Томские мельницы" в настоящее время работает 850 человек, из них 377 женщин.

Имеют образование:

- высшее - 107 человек;
- неполное высшее - 2 человека;
- среднее специальное - 150 человек;
- среднее - 256 человек;
- неполное среднее - 85 человек;
- начальное - 20 человек;
- учатся в вузах г. Томска - 15 человек.

Кадровыми вопросами на предприятии занимается лично генеральный директор, он считает кадровый вопрос одним из стратегически важных. За последние 10 лет на предприятии обновился кадровый состав на 70%. Качественно изменился уровень подготовки специалистов, руководителей цехов. Многие сегодняшние начальники цехов продвигались по служебной лестнице от рабочих до руководителей. Требования к персоналу определены

утвержденными должностными инструкциями, которые хранятся в подразделениях и в отделе кадров. Потребная численность и номенклатура работников установлена штатным расписанием, которое ежегодно утверждается генеральным директором.

При приеме на работу отдается предпочтение специалистам отрасли, специалистам с высшим образованием, рабочим с необходимой квалификацией, подтвержденной документом. Подбор специалистов осуществляется на конкурсной основе. Объявляется конкурс на замещение вакантной должности через средства массовой информации и службу занятости населения. С желающими участвовать в конкурсе комиссия проводит собеседование. Полностью обеспечивается соответствие условий найма на работу трудовому законодательству, за этим строго следит первичная профсоюзная организация. На предприятии существует система обучения рабочих основных специальностей по специально разработанным программам, утвержденных техническим директором. Ежегодно в подразделениях проводится аттестация работников по их непосредственным обязанностям, одной из целей которой является оценка осведомленности персонала о планах и конкретных задачах в области выпуска качественной продукции.

Решение ряда задач устойчивого развития АК «Томские мельницы» потребовало внесения изменений в организационную структуру предприятия путем создания специализированных филиалов. Так, в качестве важнейшей была поставлена задача создания собственной сырьевой базы для производства зерна-улучшителя высокого качества. Это позволило бы уменьшить зависимость от поставщиков и снизить себестоимость продукции. В 2009г. Совет директоров вынес решение о создании филиала компании - «Сельхозпредприятие «Вороновское»» с основным видом деятельности - производство сельскохозяйственной продукции. Если осенью 2005 г. было засеяно озимой рожью 600 га земель, то осенью 2011 г. засеяли 2600 га. Урожай ржи позволит обеспечить собственным сырьем работу мельзавода №3

на 5-6 месяцев. Практически решен вопрос о присоединении к АК «Томские мельницы» птицефабрики «Туганская», с месячной потребностью в комбикормах до 1500 тонн. Это решает вопрос сохранения комбикормового завода и его коллективов в составе компании и открывает новые перспективы развития комбикормового производства. Действуя в соответствии с Уставом, генеральный директор осуществляет контроль за реализацией политики и стратегии, исполнением планов в области качества.

Сегодня «Томские мельницы» - это эффективное производство муки, крупы, комбикормов, диетических продуктов питания с почти столетней историей. При всех исторических и экономических реформах предприятие сохраняет устойчивое положение, верность добрым традициям.

Высокое качество продукции, уважительное отношение ко всем потребителям и партнерам, постоянная модернизация производства - все эти принципы лежат в основе нашей деятельности.

После проведения капитальной реконструкции и технического перевооружения АК «Томские мельницы» стала современным индустриальным комплексом, крупнейшим производителем муки пшеничной всех сортов, ржаной обдирной и обойной, комбикормов для всех видов сельскохозяйственных животных и птицы. Большая часть томского хлеба выпекается из муки ОАО «Томские мельницы». Ее продукцию охотно берут и городские хлебопеки, и сельские. Предприятие сотрудничает с потребителями многих краев и областей - от Урала до Сахалина и Камчатки.

## **2.2 Особенности ведения учета на предприятии**

После реорганизации в общество с ограниченной ответственностью, у предприятия появилась собственная учетная политика, в которой оформлены правила ведения учета затрат и формирования себестоимости. При формировании себестоимости продукции предприятия используется попроцессный метод учета затрат и калькулирования себестоимости с

применением следующей методики группировки и списания затрат в производство:

- переменные расходы (сырье, материалы, заработная плата производственных рабочих основных цехов) учитываются на соответствующих субсчетах счета 20 «Основное производство»

- условно-постоянные расходы (расходы по обслуживанию производственного процесса, управленческие расходы, расходы по реализации продукции) учитываются на соответствующих субсчетах счетов 23 «Вспомогательное производство», 24 «Содержание оборудования», 25 «Цеховые расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» по животноводству и по содержанию пекарни и магазина со списанием на себестоимость продукции по окончании месяца, а по растениеводству - по окончанию уборки урожая.

Считается, что попроцессный метод в сельскохозяйственных организациях является наиболее распространенным [15].

В течение всего процесса производства производственные затраты собираются по отношению к определенным видам продукции. Таким образом, отдельные процессы являются объектами учета затрат на производство, а отдельные виды получаемой продукции – объектами калькуляции.

Расходы на производство и реализацию делятся на прямые, прямые по животноводству, прямые по растениеводству, косвенные, косвенные по сельскому хозяйству. К прямым материальным расходам относятся расходы на приобретение сырья для пекарни. К прямым материальным расходам по животноводству относятся расходы на приобретение кормов, биопрепаратов, медикаментов. К прямым материальным расходам по растениеводству относятся расходы на приобретение семян, минеральных удобрений, ядохимикатов.

При заключении трудовых договоров с временными работниками или при вводе новых ставок в штатное расписание степень участия работников в процессе производства определяется в момент регистрации трудового договора. Степень участия в процессе производства товаров (работ, услуг)

объектов амортизируемых основных средств определяется бухгалтером по согласованию с техническими специалистами предприятия и фиксируется в акте приема – передачи основных средств.

Сумма прямых расходов по производству хлеба и хлебобулочных изделий распределяется на остатки незавершенной продукции в доле, соответствующей доле таких остатков в исходном сырье (муке, кг). Сумма прямых расходов по животноводству распределяется на остатки незавершенного производства пропорционально доле прямых расходов в плановой стоимости продукции. В растениеводстве сумма прямых расходов по растениеводству распределяется на остатки незавершенной продукции пропорционально доле прямых расходов в плановой стоимости продукции. Расчет плановой стоимости продукции животноводства и растениеводства составляется бухгалтерией предприятия и утверждается директором по экономике.

Порядок распределения условно-постоянных расходов на предприятии следующий:

1. Затраты по обеспечению производства электроэнергией собираются на счете 23.41 «Расходы по электроцеху» с последующим списанием на счета учета расходов по подразделениям пропорционально количеству потребленной подразделениями электроэнергии. Расшифровку по количеству потребленной подразделениями электроэнергии ежемесячно представляет энергетическая служба предприятия;

2. Затраты по текущему ремонту основных средств собираются на счетах 23.71 «Расходы по Ремонтно-Строительному Участку» (далее РСУ) и 23.72 «Расходы по Машино Тракторной Мастерской» (далее МТМ) с последующим списанием на счета учета издержек по отдельным подразделениям пропорционально количеству человеко – часов, отработанных работниками РСУ и МТМ на ремонте основных средств в конкретных подразделениях. Количество человеко – часов подтверждается начальниками подразделений;

3. Затраты по автопарку и тракторному парку собираются на счетах 23.51 «Расходы по гаражу и автотранспорту» и 23.52 «Расходы по тракторному парку» с последующим списанием на счета учета издержек по отдельным подразделениям пропорционально заработной плате, начисленной за работу, выполненную в конкретных подразделениях;

4. Затраты по гужевому транспорту собираются на счетах 23.53 «Расходы по гужевому транспорту МТФ Вороново» и 23.54 «Расходы по гужевому транспорту МТФ Красный Яр» с последующим списанием на цеховые расходы по животноводству по фермам соответственно;

5. Расходы по содержанию оборудования животноводства собираются на счетах 24.91 «Расходы по содержанию оборудования животноводства МТФ Вороново» и 24.92 «Расходы по содержанию оборудования животноводства МТФ Красный Яр» с последующим списанием на счета 20.13 «Расходы по взрослому КРС МТФ Вороново» и 20.15 «Расходы по взрослому КРС МТФ Красный Яр» соответственно;

6. Цеховые расходы по животноводству собираются на счетах 25.91 «Цеховые расходы по животноводству МТФ Вороново» и 25.92 «Цеховые расходы по животноводству МТФ Красный Яр» с последующим списанием на счета 20.13 «Расходы по взрослому КРС МТФ Вороново», 20.14 «Расходы по молодняку КРС МТФ Вороново» и 20.15 «Расходы по взрослому КРС МТФ Красный Яр», 20.16 «Расходы по молодняку КРС МТФ Красный Яр.» соответственно, а также по фермам – пропорционально сумме всех затрат, исключая из них стоимость кормов;

7. Общепроизводственные расходы по животноводству собираются на счете 25.9 «Цеховые расходы по животноводству» с последующим списанием на счета 20.13, 20.14, 20.15, 20.16 аналогично списанию цеховых расходов;

8. Общехозяйственные расходы собираются на счете 26.1 «Общехозяйственные расходы» и списываются на счета учета затрат по счетам 20.13, 20.14, 20.15, 20.16, 20.11 «Затраты под урожай текущего года», 20.12 «Незавершенное производство по растениеводству» между различными



видами производства пропорционально общей сумме затрат, исключая из них стоимость семян и кормов;

9. Расходы по содержанию оборудования растениеводства и общепроизводственные расходы по растениеводству собираются в течение календарного года на счете 24.8 «Расходы по содержанию оборудования, используемого в растениеводстве» и счете и 25.8 «Цеховые расходы по растениеводству» соответственно, с последующим списанием в конце отчетного года. Распределяются данные расходы пропорционально общей сумме затрат, исключая из них стоимость семян сначала между урожаем текущего года (счет 20.11 «Затраты под урожай текущего года») и НЗП (сч.20.12 «Незавершенное производство по растениеводству»). По культурам (рожь, зябь, травы) общепроизводственные расходы по НЗП, учтенные на счете 20.12 (затраты под урожай будущего года) распределяются пропорционально доле прямых расходов за минусом стоимости семян.

Таким образом, в течение всего процесса производства производственные затраты собираются по отношению к определенным видам продукции согласно первичной документации. Расходы на производство и реализацию делятся на прямые, прямые по животноводству, прямые по растениеводству, косвенные, косвенные по сельскому хозяйству.

Общехозяйственные затраты признаются не как управленческие расходы, а списываются на себестоимость продукции.

По элементам затраты на предприятии делятся на материальные (сюда относятся электроэнергия, топливо, семена и посадочный материал для растениеводства, корма для животноводства), затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизацию и прочие затраты.

### **2.3 Разработка и совершенствование системы управления затратами**

Успешность и результативность хозяйственной деятельности предприятия в рыночных условиях определяется степенью эффективности

управления затратами производства, что предусматривает обеспечение своевременного и качественного планирования, контроля уровня производственных затрат, организацию мероприятий по их минимизации и поиску направлений снижения себестоимости продукции. Калькулирование себестоимости выпускаемой продукции является основой процесса управления затратами, носит первоочередной характер и является актуальным вопросом для всех предприятий, осуществляющих хозяйственную деятельность.

Существующие процессы управления затратами производства пищевой промышленности не имеют необходимого уровня системности, гибкости и динамичности.

Под методом учета затрат и калькулирования себестоимости продукции необходимо понимать совокупность приемов и способов сбора и документального оформления информации о произведенных затратах с целью исчисления себестоимости выпускаемого продукта для обеспечения эффективного контроля и управления результатами.

Процесс мукомольного производства представлен на рисунке 6.

Прием зерна с элеватора	→	Взвешивание
Зерноочистка	→	Очистка, увлажнение, отволаживание
Размол	→	Размол, просеивание, формирование товарных сортов муки, отбор муки специального назначения, отбор крупы манной
Подача в цех выбоя и фасовки	→	Фасовка в бумажные пакеты и выбой в мешкотару
Отпуск продукции	→	Погрузка (автотранспорт, железнодорожные вагоны, лодки)

Рисунок 6 – Процесс мукомольного производства

Процесс мукомольного производства (переработки зерна в муку) имеет свои особенности, которые обусловлены сложными технологическими бизнес-процессами. Среди основных технологических бизнес-процессов

следует выделить доработку (подготовку) зерна, размол подготовленного зерна на муку, фасовку и упаковку муки, а также ее хранение до момента реализации.

В связи с тем, что на мукомольных предприятиях, в процессе производства из одного сырья получают одновременно несколько видов продукции (мука: высшего сорта, первого и второго сортов, а также крупа манная и отруби), первоначально определяются затраты в целом на помол, а затем уже себестоимость 1 тонны калькулируемой продукции.

Объектом калькулирования в мукомольной деятельности является переработка (размол) 1 тонны зерна и 1 тонны готовой продукции.

Анализ существенных методик калькулирования себестоимости продукции на мукомольных предприятиях региона показал, что определение себестоимости каждого вида и сорта готовой продукции осуществляется путем распределения общей суммы затрат производства (полная себестоимость) по условно-постоянным коэффициентам, установленным на отдельные сорта продукции (рисунок В.7).

Этапы расчета плановой калькуляции мукомольного производства представлены в приложении В.

Формирование производственной себестоимости мукомольной продукции включает: прямые затраты услуг элеватора, производства продукции (мельницы), а также бестарного хранения муки и распределенные общепроизводственные затраты. Распределение косвенных затрат (затраты на содержание оборудования, общепроизводственные, административные, затраты на сбыт) осуществляется пропорционально затратам на заработную плату производственных рабочих.

При этом формирование полной себестоимости готовой продукции (выбой в мешкотару, фасовка в пакеты) осуществляется путем расчета сметы затрат на выбой и фасовку и добавлением их к стоимости бестарной продукции.

Представленный процесс расчета плановой калькуляции готовой продукции мукомольного производства имеет ряд недостатков, связанных с субъективным методом распределения косвенных затрат и четким определением себестоимости каждого технологического процесса, а также формированием полной себестоимости мукомольного производства без учета особенностей государственного регулирования.

Более целесообразным является применение единой системы учета и калькулирования полных затрат на производство продукции с учетом отраслевых особенностей организации производства. Такой подход обеспечит систематическое и достоверное определение полной себестоимости производимой продукции для сопоставления с ценой реализации. Полную себестоимость производимой продукции и услуг следует рассчитывать с включением всех косвенных расходов.

Поскольку мукомольное производство является непрерывным процессом технологической переработки зерна, имеющим преимущественно закрытый характер, а изготавливаемая продукция однородна и отсутствует незавершенное производство, целесообразно при калькулировании себестоимости использовать модификацию попередельного метода учета затрат – попроцессный, в совокупности с АВС – калькулированием.

В соответствии с попроцессным методом по каждой стадии организуется аналитический учет прямых затрат, чаще всего оперативно, в натуральном выражении. Стоимость затрат всех стадий обработки с прибавлением причитающейся доли косвенных расходов учитывают по статьям калькуляции на весь выпуск продукции.

Применение АВС – калькулирования позволит эффективно устанавливать и анализировать центры возникновения затрат, определять прямые затраты на виды продукции, а также распределять косвенные затраты по бизнес-процессам, что в свою очередь даст возможность осуществлять оперативный учет и контроль затрат производства. Последовательность расчета предложенной схемы калькулирования себестоимости мукомольного

производства в части распределения общепроизводственных косвенных затрат представлена в таблице 6.

Таблица 6 – Сравнительный анализ калькулирования производственной себестоимости мукомольного производства, тыс.руб.

Статьи затрат	Вариант А (котловой)		Вариант В (попроцессный)		Отклонение	
	прямые	косвенные	прямые	косвенные	прямые	косвенные
Сырье	1288028		1288028		0	
Топливо и электроэнергия	64400		64400		0	
Заработная плата основных рабочих	159724		159724		0	
Отчисления по заработной плате основных рабочих	43379		43379		0	
Амортизация	22384		22384		0	
Общепроизводственные расходы, в том числе:	23460	41920	23460	29546	0	- 12374
заработная плата	16302	21160	16302	17540	0	- 3620
отчисления по заработной плате	3277	7484	3277	4795	0	- 2689
затраты на содержание и ремонт оборудования	1564	3910	1564	3113	0	- 797
амортизация	391	391	391	105	0	- 286
топливо и электроэнергия	1240	6628	1240	2995	0	- 3633
прочие общехозяйственные расходы	686	2347	686	998	0	- 1349
<b>Производственная себестоимость помола</b>	<b>1624835</b>	<b>41920</b>	<b>1624835</b>	<b>29546</b>	<b>0</b>	<b>- 12374</b>

Калькулирование себестоимости мукомольного производства традиционным (котловым) методом представлено в варианте А, в варианте Б представлена калькуляция мукомольного производства методом попроцессного учета затрат. Отличительной особенностью калькулирования производственной себестоимости в различных вариантах является расчет накладных общепроизводственных затрат.

В связи с тем, что мукомольные предприятия одновременно с основным производством осуществляют второстепенное производство (комбикормов, смесей и т.д.) с оказанием сторонних услуг (услуги по очистке, сушке, подработке и хранению зерна), традиционное распределение накладных затрат является экономически не обоснованным, поскольку

завышает фактический уровень данных затрат, относящихся к определенному производственному процессу. Учет фактически отработанных человеко – часов вспомогательных цехов и участков по каждому бизнес – процессу позволяет четко установить уровень накладных затрат.

С учетом всех требований к формированию полной себестоимости продукции, подлежащей государственному регулированию и усовершенствованию процесса калькулирования, мною предложена последовательность расчета плановой себестоимости мукомольной продукции методом попроцессного учета затрат с применением условно-постоянных коэффициентов (рисунок Г.8).

Последовательность расчета плановой калькуляции мукомольного производства методом попроцессного учета затрат представлена в Приложении Г.

Таблица 7 – Анализ уровня себестоимости 1 т готовой продукции (бестарное) мукомольного производства

Наименование сорта	Объем производства, тонн	Выход продукции, %	Условные коэффициенты	Сумма условных коэффициентов	Полная себестоимость производства продукции, руб.	Себестоимость 1 усл. т, руб.	Полная себестоимость 1 т, руб.
Нормативные коэффициенты в соответствии с "Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету и отчетности на хлебоприемных и зерноперерабатывающих предприятиях" (утв. Минсельхозом)							
Мука в/с	101,2	50,6	4				3190,1
Мука 1 с	40	20	2,8				2920,5
Мука 2 с	2	1	2,6				2561,1
Отруби	51	25,5	1				449,3
	194,2	97,1	10,4	1271,22	467696	449,31	
Фактически применяемые коэффициенты							
Мука в/с	101,2	50,6	2,3				2927,76
Мука 1 с	40	20	2				2661,6
Мука 2 с	2	1	1,5				1929,66
Отруби	51	25,5	1,2				1197,72
	194,2	97,1	7	702,88	467696	665,4	

Общепринятые коэффициенты согласно "Методическим рекомендациям по бухгалтерскому учету и отчетности на хлебоприемных и зерноперерабатывающих предприятиях":

Мука высшего сорта – 4;

Мука первого сорта – 2,8;

Мука второго сорта – 2,6;

Отруби – 1.

В условиях жесткой конкурентной борьбы большинство мукомольных предприятий отдают предпочтение производству только муки высшего сорта, минимизирует или полностью исключает производство муки первого и второго сортов.

Расчет полной себестоимости мукомольного производства методом попроцессного учета затрат представлен в таблице 8.

Таблица 8 – Сравнительный анализ себестоимости готовой продукции, руб.

Вид себестоимости, затрат	Вариант А	Вариант В	Отклонение, руб.
Производственная себестоимость помола	461797	460508	-1289
Административные затраты	5899	5604	-295
Скорректированная полная себестоимость помола	467696	466112	-1584
Себестоимость муки в/с (бестарное)	2927,76	2917,8	-9,96
Себестоимость муки 1 с (бестарное)	2661,6	2652,6	-9
Себестоимость муки 2 с (бестарное)	1929,66	1923,1	-6,56
Себестоимость отрубей (бестарное)	1197,72	1193,7	-4,02

Полученный уровень себестоимости мукомольной продукции по сортам при расчете попроцессным методом учета затрат (вариант В) дает возможность предприятию эффективно конкурировать в затратах.

Процесс мукомольного производства характеризуется высоким удельным весом материальных затрат. Анализ состава и структуры затрат на производство мукомольной продукции показывает, что наибольший удельный вес в структуре полной себестоимости продукции мукомольного производства занимает статья «Сырье и материалы» - 84% (рисунок 9).



## Рисунок 9 - Структура затрат на производство муки ОАО «АК «Томские мельницы»

Повышение эффективности использования сырья и уменьшения затрат на основные материалы – главный источник снижения себестоимости продукции, поэтому важное значение в снижении себестоимости продукции имеет степень использования зерна, показателем которой является выход готовой продукции. На уровень выхода готовой продукции в мукомольном производстве оказывают влияние схема помола, качество работы оборудования мельницы, а также качество перерабатываемого зерна.

Также немаловажным остается вопрос оценки отпущенного в переработку сырья и его остатков на конец периода. По моему мнению, наиболее рациональным является расчет средневзвешенной себестоимости для оценки зерна, которое передается в переработку, поскольку на элеваторах находится преимущественно зерно разного качества и по разной цене, что усложняет его хранение, учет и формирование помольной партии.

При формировании затрат по данной статье учитываются возвратные отходы, уровень стоимости которых может находиться в диапазоне от 10 до 30 % от стоимости зерна. Удельный вес возвратных отходов на мукомольных предприятиях довольно высок, в связи с этим важным вопросом является выявление и правильное определение влияния их величины на себестоимость продукции. Полное оприходование отходов и их дальнейшее эффективное использование непосредственно влияют на конечный финансово-хозяйственный результат работы предприятия. По моему мнению, наиболее эффективным способом учета возвратных отходов является составление количественного и качественного баланса отходов.

Подводя итоги проведенного исследования, стоит отметить следующее:

– технология мукомолья является одной из самых сложных в пищевой и перерабатывающей промышленности;



– планирование и калькулирование себестоимости мукомольного производства имеет ряд особенностей, связанных со сложным технологическим процессом, применением соответствующих коэффициентов, регламентирующих процедуру калькулирования себестоимости;

– традиционные методы калькулирования затрат мукомольного производства не позволяют руководству предприятия принимать эффективные управленческие решения;

– отсутствие полной информации об уровне затрат, возникающих по технологическим процессам, усложняет процедуру установления издержек на определенный вид работ (элеватор, услуги мельницы, услуги выбоа и фасовки, а также бестарного хранения продукции);

– применение устаревшей методики калькулирования, разработанной при административно-командной экономике, не учитывает особенностей рыночной экономики;

– главным источником снижения себестоимости мукомольного производства является уменьшение материальных затрат и повышение эффективности использования сырья.

Для усовершенствования процесса калькулирования себестоимости мукомольного производства целесообразно выполнять следующие действия:

– применять попроцессный метод учета затрат по отношению к технологическому процессу, который позволит выделить особенности производства по стадиям и процессам изготовления продукции и организовать планирование, нормирование, учет и калькулирование внутри производственного процесса по отдельным слагаемым технологического цикла;

– использовать инновационный метод управленческого учета – ABC-калькулирование, – который позволит выявить факторы, формирующие затраты, и эффективно их распределить между центрами производственной деятельности, а потом отнести на конкретный вид продукции, а также создать основу для управления затратами по производственным центрам, итоговому

анализу себестоимости конкретного продукта. Также данный метод дает возможность эффективнее управлять накладными затратами;

– совершенствовать методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости зерноперерабатывающих предприятий, которые позволят регламентировать последовательность планирования с учетом современных требований и снизить субъективизм определения полной себестоимости.

В целях повышения эффективности процесса планирования себестоимости продукции мукомольного производства мною предложено:

– осуществлять расчет средневзвешенной себестоимости для оценки зерна, которое передается в переработку;

– составлять количественный и качественный баланс возвратных отходов для определения справедливой цены, рассчитанной с учетом процента содержания полезного зерна в зерноотходах.



Рисунок 10 - Направления совершенствования системы управления затратами на предприятии

Совершенствование управления затратами направлено на непрерывный поиск, выявление и освоение резервов снижения расходов ресурсов, их планирование и нормирование, оперативный учет и

классификационный анализ затрат, стимулирование экономии ресурсов и снижения затрат, направленное на повышение эффективности финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

## ЗАДАНИЕ ДЛЯ РАЗДЕЛА «СОЦИАЛЬНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ»

Студенту:

<b>Группа</b>	<b>ФИО</b>
О-3БЗ1	Олейникова Наталья Юрьевна

<b>Школа</b>	<b>инженерного предпринимательства</b>	<b>Направление</b>	38.03.01 Экономика
<b>Уровень образования</b>	Бакалавриат		

### Исходные данные к разделу «Социальная ответственность»:

<p>1. Описание рабочего места (рабочей зоны, технологического процесса, используемого оборудования) на предмет возникновения:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– вредных проявлений факторов производственной среды (метеоусловия, вредные вещества, освещение, шумы, вибрации, электромагнитные поля, ионизирующие излучения и т.д.)</li> <li>– опасных проявлений факторов производственной среды (механической природы, термического характера, электрической, пожарной природы)</li> <li>– чрезвычайных ситуаций социального характера</li> </ul>	<p>Объект исследования – ОАО «АК «Томские мельницы»</p>
<p>2. Список законодательных и нормативных документов по теме</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. ГОСТ Р ИСО 26000–2010 «Руководство документов по теме по не разглашению конфиденциальной информации».</li> <li>2. Лицензии</li> <li>3. ГОСТы для производимой продукции</li> <li>4. Трудовой Кодекс</li> <li>5. Положения об охране труда</li> </ol>

### Перечень вопросов, подлежащих исследованию, проектированию и разработке:

<p>1. Анализ факторов внутренней социальной ответственности:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– принципы корпоративной культуры исследуемой организации;</li> <li>– системы организации труда и его безопасности;</li> <li>– развитие человеческих ресурсов через обучающие программы и программы подготовки и повышения квалификации;</li> <li>– системы социальных гарантий организации;</li> <li>– оказание помощи работникам в критических ситуациях.</li> </ul>	<p>Провести анализ внутренней социальной ответственности компании:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– безопасность труда;</li> <li>– стабильность заработной платы;</li> <li>– поддержание социально значимой заработной платы;</li> <li>– развитие человеческих ресурсов через обучающие программы и программы подготовки и повышения квалификации;</li> <li>– дополнительное медицинское и социальное страхование;</li> <li>– помощь работникам в критических ситуациях.</li> </ul>
<p>2. Анализ факторов внешней социальной ответственности:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– содействие охране окружающей среды;</li> <li>– взаимодействие с местным сообществом и местной властью;</li> <li>– спонсорство и корпоративная благотворительность;</li> <li>– ответственность перед потребителями товаров и услуг (выпуск качественных товаров),</li> <li>– готовность участвовать в кризисных ситуациях и т.д.</li> </ul>	<p>Проанализировать внешнюю социальную ответственность, узнать осуществляет ли предприятие благотворительную деятельность, какие меры используются по охране окружающей среды.</p>

<p><i>3. Правовые и организационные вопросы обеспечения социальной ответственности:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– Анализ правовых норм трудового законодательства;</li> <li>– Анализ специальных (характерные для исследуемой области деятельности) правовых и нормативных законодательных актов.</li> <li>– Анализ внутренних нормативных документов и регламентов организации в области исследуемой деятельности.</li> </ul>	<p>Провести анализ на основе внутренней разработанной документации по пожарной безопасности и охране труда</p>
<p><b>Перечень графического материала:</b></p>	
<p><i>При необходимости представить эскизные графические материалы к расчётному заданию (обязательно для специалистов и магистров)</i></p>	

<p><b>Дата выдачи задания для раздела по линейному графику</b></p>	
--	--

**Задание выдал консультант:**

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент ШИП	Плучевская Эмилия Валерьевна	к.э.н.		

**Задание принял к исполнению студент:**

Группа	ФИО	Подпись	Дата
О-3БЗ1	Олейникова Наталья Юрьевна		

### 3. Социальная ответственность

В современных условиях решающую роль играет социальная ответственность корпораций. По мере развития производства, научно-технического прогресса, урбанизации жизни возникают и обостряются новые, чрезвычайно сложные проблемы: экологические, социально-экономические, технические, информационные, урбанистические, культурологические и др. От комплексного решения этих проблем зависит будущее цивилизации. Но решение их в значительной мере определяется деятельностью современных корпораций, их ответственностью перед обществом и будущим. Вот почему проблема корпоративной социальной ответственности сегодня становится центральной проблемой менеджмента. Ее решение в экономическом, научно-техническом, социально-политическом ракурсе волнует умы многих представителей политики, науки, бизнеса и менеджмента.

КСО — это готовность добровольно нести необязательные расходы на социальные нужды сверх пределов, установленных налоговым, трудовым, экологическим и иным законодательством, исходя не из требований закона, а по моральным, этическим соображениям.

КСО предполагает:

1. Производство в достаточных количествах продукции и услуг, качество которых соответствует всем обязательным нормам, при соблюдении всех законодательных требований к ведению бизнеса;
2. Соблюдение права работников на безопасный труд при определенных социальных гарантиях, в том числе, создание новых рабочих мест;
3. Содействие повышению квалификации и навыков персонала;
4. Защиту окружающей среды и экономию невозполнимых ресурсов;
5. Защиту культурного наследия;
6. Поддержку усилий власти в развитии территории, где размещена организация, помощь местным учреждениям социальной сферы;

7. Помощь малоимущим семьям, инвалидам, сиротам и одиноким престарелым;

8. Соблюдение общепринятых законодательных и этических норм ведения бизнеса.

Социальная ответственность означает способность организации или предприятия оценить последствия своей деятельности для устойчивого социального развития общества.

ОАО «АК Томские мельницы» уделяет особое внимание социальной ответственности. В компании выражена не только внутренняя социальная ответственность, но и внешняя. Для начала рассмотрим внутреннюю социальную ответственность. Она направлена на безопасность труда, выплату заработной платы рабочим, дополнительное медицинское и социальное страхования сотрудников, помощь к ежегодному отпуску, дотация питания в столовой, доставка сотрудников на работу и домой, организация Праздничных мероприятий, летнего отдыха детей, аренда тренажерного зала и бассейна.

Внешняя социальная ответственность выражается в спонсорстве общественно важных мероприятий города Томска и Томской области, материальной поддержке инвалидов и многодетных семей, ветеранов войны и труда осуществляется как адресно, так и через общественные организации, отделы социального обслуживания населения всех районов города, Томское отделение общероссийского фонда милосердия и здоровья. Не обделены вниманием церкви, приходы, приюты, монастыри. Оказывается помощь продуктами производства компании.

Многолетняя дружба связывает коллектив "Томских мельниц" со школами, детскими садами учреждениями дополнительного образования детей. Предприятие финансирует ремонтные работы, приобретение мебели, компьютерного оборудования, книг, игрушек, проведение праздников, конкурсов, организацию отдыха детей. Заозерная средняя школа N16, детский сад N46, областной Дом ребенка, центр досуга "Доминанта", Дом детского

творчества "Планета", детско-юношеский клуб "Странник", детский спортивный клуб "Темп" - основные адреса постоянной помощи.

Предприятие обеспечивает работников оборудованием, инструментами, технической документацией и иными средствами, необходимыми для исполнения ими трудовых обязанностей. Обеспечивает работников социальными гарантиями и льготами, установленными законодательством и коллективным договором.

Стейкхолдеры – понятие, которое описывает человека, группу лиц или отдельные организации, чьи действия, поведение или решения могут влиять на прибыль компании и процессы в ней. Стейкхолдеров разделяют на прямых и косвенных.

Стейкхолдеры для выбранного объекта исследования представлены в таблице 10.

Таблица 10 – Стейкхолдеры ОАО «АК Томские мельницы»

<b>Прямые</b>	<b>Косвенные</b>
Сотрудники компании	Население города
Члены семьи сотрудников	Государство
Заказчики	Общественные организации (детские дома, общества инвалидов, ветераны войны и т.д.)

Структура программ корпоративной социальной ответственности рисует общий портрет и направленность социальной ответственности предприятия. В таблице 11 представлен перечень мероприятий, реализуемых в рамках корпоративной социальной ответственности в ОАО «АК Томские мельницы».

Таблица 11 – Структура программ КСО в ОАО «АК Томские мельницы»

<b>Мероприятия</b>	<b>Стейкхолдеры</b>	<b>Сроки реализации мероприятия</b>	<b>Ожидаемый результат от реализации мероприятия</b>
1. Оплата дополнительных медицинских услуг; 2. Материальная помощь нуждающимся сотрудникам; 3. Помощь к ежегодному отпуску;	Сотрудники компании	В течение года	Улучшение уровня жизни сотрудников компании, повышение производительности за счет материального и не материального



4. Повышение безопасности труда; 5. Стабильная выплата заработной платы.			стимулирования сотрудников.
1. Организация летнего отдыха детей; 2. Предоставление подарков для детей на новый год; 3. Предоставление льготных путевок для всей семьи.	Члены семьи сотрудников	В течение года	Поддержка детей, стимулирование сотрудников
1. Проведение показательных работ; 2. Участие в соревнованиях на лучшую муку области; 3. Проведение экскурсий; 4. Встречи с заказчиками.	Заказчики	В течение года	Рост интереса заказчиков к компании, честность и открытость по отношению к заказчикам. Повышения авторитета
1. Спонсирование общественно важных мероприятий города; 2. Организация развлекательных мероприятий; 3. Спонсирование строительства детских площадок.	Население города	В течение года	Помощь в развитии города, организация культурного досуга населения, повышение авторитета
1. Трудоустройство населения; 2. Выход на международный рынок.	Государство	В течение года	Реализация социальных программ и программ поддержки и развития социальной инфраструктуры.
1. Благотворительные мероприятия и оказание спонсорской помощи детским садам, домам и интернатам; 2. Благотворительные мероприятия и оказание спонсорской помощи лечебным учреждениям и обществу инвалидов; 3. Спонсорство благотворительных фондов, фондов милосердия и здоровья; 4. Спонсорство общеобразовательных организаций; 5. Благотворительная помощь совету ветеранов войны и ветеранов труда; 6. Проведение акций экологов.	Общественные организации (детские дома, общества инвалидов, ветераны войны и т.д.)	В течение года	Улучшение и поддержания качества жизни различных слоев населения, пропаганда здорового образа жизни, обращение внимания общества на экологические проблемы, оказание помощи малообеспеченному и нуждающемуся населению.

Структура программ корпоративной социальной ответственности показывает, что в ОАО «АК Томские мельницы» реализуется огромное количество как внешних, так и внутренних программ КСО, решающие вопросы не только, но и оказывающие благотворительную и спонсорскую помощь местному населению, медицине, образованию, культуре и спорту.

Таблица 12 – Затраты ОАО «АК «Томские мельницы» на мероприятия КСО

№	Мероприятие	Единицы измерения	Стоимость реализации в год
1	Оплата медицинских услуг	Рубли	Не более 7 000 на человека
2	Материальная помощь нуждающимся сотрудникам	Рубли	Не более 10 000 на человека
3	Помощь к ежегодному отпуску	Рубли	5 000 на человека
4	Организация летнего отдыха детей	Рубли	12 000 на одного ребенка
5	Предоставление подарков для детей на новый год	Рубли	500 на одного ребенка
6	Спонсирование общественно важных мероприятий города	Рубли	100 000
7	Спонсирование строительства детских площадок	Рубли	30 000
8	Благотворительные мероприятия и оказание спонсорской помощи детским домам и интернатам	Рубли	50 000
9	Благотворительные мероприятия и оказание спонсорской помощи лечебным учреждениям и обществу инвалидов	Рубли	50 000
10	Спонсорство благотворительных фондов, фондов милосердия и здоровья	Рубли	50 000
11	Спонсорство общеобразовательных организаций	Рубли	50 000
12	Благотворительная помощь совету ветеранов войны и ветеранов труда	Рубли	50 000
13	Проведение акций экологов	Рубли	10 000

Корпоративная социальная ответственность является успешным и важным механизмом, который формирует благоприятный имидж компании. «Томские мельницы» проведением данных мероприятий всеми силами пытается способствовать улучшению уровня жизни как сотрудников, так и общества в целом, применяя при этом собственные ресурсы, решая наиболее социально значимые вопросы.

Структура программ корпоративной социальной ответственности показывает, что в компании реализуется огромное количество как внешних, так и внутренних программ КСО, решающие вопросы не только своих

сотрудников, но и оказывающие благотворительную и спонсорскую помощь местному населению, медицине, образованию, культуре и спорту.

Программы КСО затрагивают и полностью отвечают интересам прямых и косвенных стейкхолдеров.

## **Заключение**

Затраты – это потребленные ресурсы или деньги, которые нужно заплатить за товар или услуги. В отечественной экономической практике термин «затраты» нередко применяется для характеристики всех издержек предприятия за определенный период.

Расходы — это только та часть затрат, которая была понесена в связи с получением дохода, причем в соответствии с Международными стандартами бухгалтерской отчетности расходы включают в себя убытки и затраты, которые возникают в ходе основной деятельности предприятия в связи с получением дохода, то есть в бухгалтерском учете доходы должны соотноситься с затратами на их получение, которые в этом случае будут называться расходами.

По всей проделанной работе можно сделать следующий вывод: затраты играют большую роль в обеспечении прибыльности предприятия, поэтому руководству необходимо постоянно анализировать, планировать и управлять затратами, а также оперативно осуществлять мероприятия по их снижению.

При анализе системы учета затрат на ОАО «АК «Томские мельницы», были выявлены недостатки, заключающиеся в том, что низкая оперативность в учете затрат не позволяет обеспечивать предупреждение затрат, вовремя выявлять негативные отклонения от плана.

Подводя итоги проведенного исследования, стоит отметить следующее:

- технология мукомолья является одной из самых сложных в пищевой и перерабатывающей промышленности;
- планирование и калькулирование себестоимости мукомольного производства имеет ряд особенностей, связанных со сложным технологическим процессом, применением соответствующих коэффициентов, регламентирующих процедуру калькулирования себестоимости;

– традиционные методы калькулирования затрат мукомольного производства не позволяют руководству предприятия принимать эффективные управленческие решения;

– отсутствие полной информации об уровне затрат, возникающих по технологическим процессам, усложняет процедуру установления издержек на определенный вид работ (элеватор, услуги мельницы, услуги выбоа и фасовки, а также бестарного хранения продукции);

– применение устаревшей методики калькулирования, разработанной при административно-командной экономике, не учитывает особенностей рыночной экономики;

– главным источником снижения себестоимости мукомольного производства является уменьшение материальных затрат и повышение эффективности использования сырья.

Для усовершенствования процесса калькулирования себестоимости мукомольного производства целесообразно выполнять следующие действия:

– применять попроцессный метод учета затрат по отношению к технологическому процессу, который позволит выделить особенности производства по стадиям и процессам изготовления продукции и организовать планирование, нормирование, учет и калькулирование внутри производственного процесса по отдельным слагаемым технологического цикла;

– использовать инновационный метод управленческого учета – ABC-калькулирование, – который позволит выявить факторы, формирующие затраты, и эффективно их распределить между центрами производственной деятельности, а потом отнести на конкретный вид продукции, а также создать основу для управления затратами по производственным центрам, итоговому анализу себестоимости конкретного продукта. Также данный метод дает возможность эффективнее управлять накладными затратами;

– совершенствовать методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости зерноперерабатывающих

предприятий, которые позволят регламентировать последовательность планирования с учетом современных требований и снизить субъективизм определения полной себестоимости.

В целях повышения эффективности процесса планирования себестоимости продукции мукомольного производства мною предложено:

- осуществлять расчет средневзвешенной себестоимости для оценки зерна, которое передается в переработку;

- составлять количественный и качественный баланс возвратных отходов для определения справедливой цены, рассчитанной с учетом процента содержания полезного зерна в зерноотходах.

## Список используемых источников

1. Якупов И. Ф. Основные принципы и методы управления затратами на производство продукции / И. Ф. Якупов // Проблемы современной экономики: материалы II междунар. науч. конф. (г. Челябинск, октябрь 2012 г.). — Челябинск: Два комсомольца, 2012. — С. 131-134.
2. Баскакова О.В. Экономика предприятия (организации): Учебник / О. В. Баскакова, Л. Ф. Сейко. — М.: Издательско-торговая корпорация “Дашков и К°”, 2013. — 372 с.
3. Воронова, Е. Ю. Управленческий учет : учебник для академического бакалавриата / Е. Ю. Воронова. — 3-е изд., перераб. и доп. — М. : Издательство Юрайт, 2016. — 428 с. — Серия : Бакалавр. Академический курс.
4. Юркова Т.И. Экономика предприятия: учебное пособие / Т.И. Юркова, С.В. Юрков, 2006
5. Кузьмина М.С. Управление затратами предприятия (организации): учебное пособие / М.С. Кузьмина, Б.Ж. Акимова. – М. : КНОРУС, 2015. – 320с. – (Бакалавриат).
6. Ордынская, М.Е. Управление затратами на предприятии : учебное пособие / М.Е. Ордынская – Майкоп: ЭЛИТ, 2016.
7. Хегай, Ю. А. Управление затратами : учеб. пособие / Ю. А. Хегай, З. А. Васильева. - Красноярск : Сиб. федер. ун-т, 2015. - 230 с.
8. Друри К. Управленческий и производственный учет: учебник. Пер. с англ. М.: Юнити-Дана, 2012. – 980 с.
9. Управление затратами и ценообразование: учебное пособие. /Сост. Н.В. Гусева, О.П.Гаршина – Самара: Самар. гос. техн. ун-т., 2013. - 170 с.
10. Мещерякова, Л.А. Управление затратами на услуги медицинских организаций: учебное пособие / Л. А. Мещерякова. – Ставрополь: Изд-во СтГМУ, 2016. – 214 с.

11. Есипова О.В. Экономико-математическая модель управления себестоимостью произведённой и реализованной продукции с учетом сезонных колебаний спроса. Вестник Самарского университета. Аэрокосмическая техника, технологии и машиностроение. 2010. № 3 (23). С. 46-53.
12. Глазов М.М., Черникова С.Ю. Управление затратами: новые подходы. Монография. – СПб.: РГГМУ, 2009. – 169 с.
13. Г.Г. Серебренников. Основы управления затратами предприятия. Учебное пособие. Тамбов: Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2009. – 80 с.
14. А.Н. Соломатин. Экономика, анализ и планирование на предприятии торговли: Учебник для вызов. – СПб.: Питер, 2009. – 560 с.
15. Н. Г. Прохорова, Ю. Н. Лапыгин. «Управление затратами на предприятии. Планирование и прогнозирование, анализ и минимизация затрат»
16. Томск от А до Я [Электронный ресурс]: краткая энциклопедия города / Томский Государственный Университет, Государственный архив Томской области; под ред. Дист.н. Н.М. Дмитренко. – Томск: Изд-во научно-технической литературы, 2004
17. Бюджетирование: теория и практика : учебное пособие / Л.С. Шаховская, Е.Г. Попкова, В.В. Хохлов [и др.]. — 3-е изд., перераб. и доп. — Москва : КНОРУС, 2017.— 412 с.
18. Прокопьева Т.В. Планирование и бюджетирование: Учебное пособие для студентов дневной и заочной форм обучения направления подготовки «Экономика» / Рубцовский индустриальный институт. – Рубцовск, 2014. – 127 с.
19. Волкова, О. Н. Управленческий учет : учебник и практикум для академического бакалавриата / О. Н. Волкова. — М. : Издательство Юрайт, 2016. — 461 с.
20. Керимов В. Э. Учет затрат, калькулирование, бюджетирование: учебник / В. Э. Керимов. – М. : Дашков и К, 2014. – 384 с.



21. Осипов В. И., Ступенькова О. Н. Отечественные и зарубежные системы нормативного учета и контроля затрат // Научная перспектива. – 2014. – № 1. – с. 19-21.
22. Трубочкина, М. И. Управление затратами предприятия : учебное пособие / Трубочкина М.И., - 2-е изд., испр. и доп. – М.:НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 319 с.
23. Экономика предприятия: Учебник для вузов /Под ред. Э40 проф. В.Я. Горфинкеля, проф. В.А. Швандара. — 4-е изд., перераб. и доп. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. - 670 с.
24. Аверина О.И., Пермитина Л.В. Оптимизация затрат на хлебопекарных предприятиях на основе инструментария управленческого учета / О.И. Аверина, Л.В. Пермитина // Международный бухгалтерский учет, 2017. - № 10. - С. 579 – 595
25. Зонова А.В. Сущность экономических категорий и терминов / А.В. Зонова // Консультант, 2016. - № 1. - С. 25 - 28.
26. Кривда С.В. Доходы, расходы и финансовый результат как элементы финансовой информации, необходимой для инвесторов / С.В. Кривда // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет, 2016. - № 12. - С. 43 - 54.
27. Шароватова Е.А. Модель учета затрат на управление бизнес-процессом по контролю качества продукции / Е.А. Шароватова // Международный бухгалтерский учет, 2016. - № 16. - С. 17 – 27
28. Семенихин В.В. Торговля: Правовое регулирование, налоговый и бухгалтерский учет: энциклопедия. 5-е изд., перераб. и доп. / В.В. Семенихин. - М.: ГроссМедиа, РОСБУХ, 2016. - 1572 с
29. Коське М.С., Мишучкова Ю.Г. Затраты в российском бухгалтерском учете: экономическая сущность и нормативное закрепление / М.С. Коське, Ю.Г. Мишучкова // Международный бухгалтерский учет, 2015. - № 32. - С. 51 - 63.

30. Головач О.В. Анализ затрат на производство и себестоимость продукции / О.В. Головач. – М.: Дело, 2016. – 405 с.

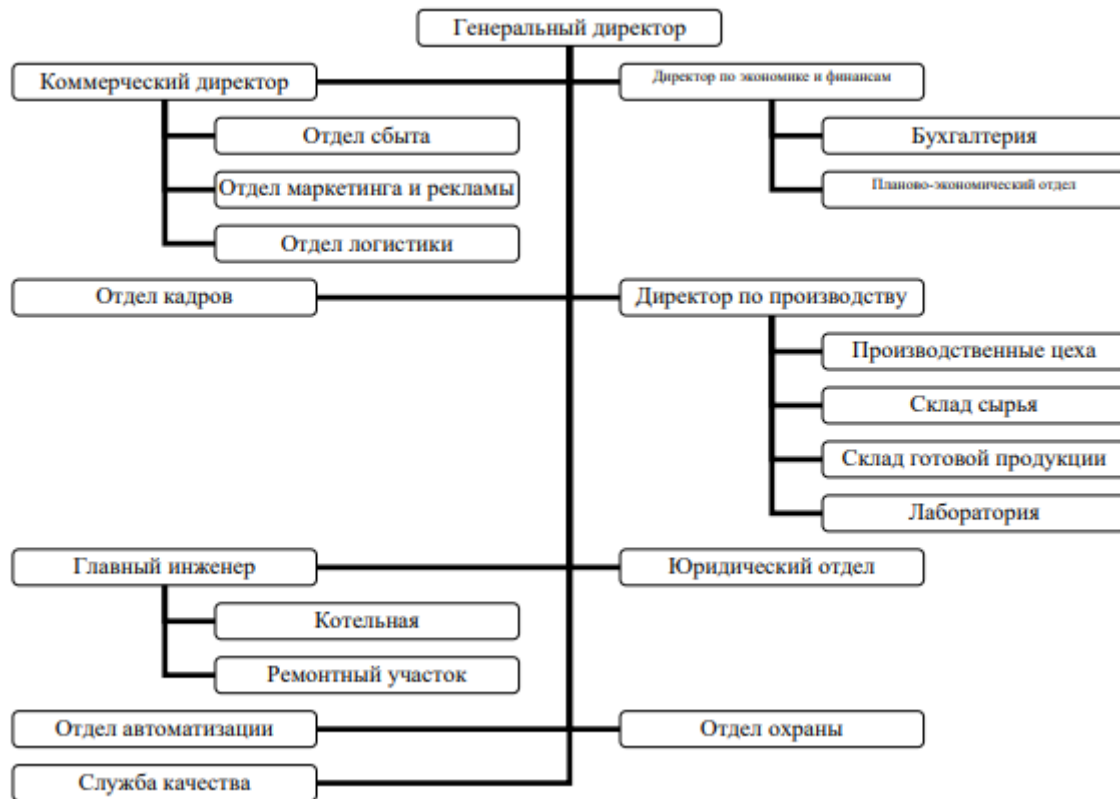
## Приложение А

**Таблица А.4 – Сравнительная характеристика видов учета на предприятии**

<i>Критерий</i>	<i>Бухгалтерский учет</i>	<i>Управленческий учет</i>	<i>Налоговый учет</i>
Обязательность ведения учета	Обязательно	Необязательно	Обязательно
Цель ведения учета	Составление финансовых документов для внешних пользователей	Информационное обеспечение внутрифирменного управления	Контроль за правильностью, полнотой и своевременностью исчисления и уплаты в бюджет налогов
Правила ведения учета	Основан на общепринятых принципах	Учетные принципы формируются организацией самостоятельно исходя из целей и задач внутрифирменного управления	Основной принцип учета – обеспечение непрерывного отражения фактов хозяйственной деятельности, влекущих за собой изменение размера налоговой базы
Пользователи информации	Внешние и внутренние пользователи бухгалтерской информации	Различные уровни внутрифирменного управления	Внешние и внутренние пользователи
Основной внутренний документ, определяющий порядок ведения учета	Учетная политика для целей ведения финансового учета	Учетная политика для целей ведения управленческого учета	Учетная политика для целей ведения налогового учета
Принцип группировки расходов	По экономическим элементам	По статьям калькуляции	По экономическим элементам
Основной объект учета и отчетности	Организация как юридическое лицо	Структурные подразделения организации	Организация как юридическое лицо
Периодичность представления отчетности	Устанавливается законодательными и нормативными актами	По мере необходимости, в соответствии с принципами целесообразности и экономичности	По мере окончания налогового периода
Необходимость использования метода двойной записи	Использование обязательно	Использование возможно, но не обязательно	Использование не предусмотрено

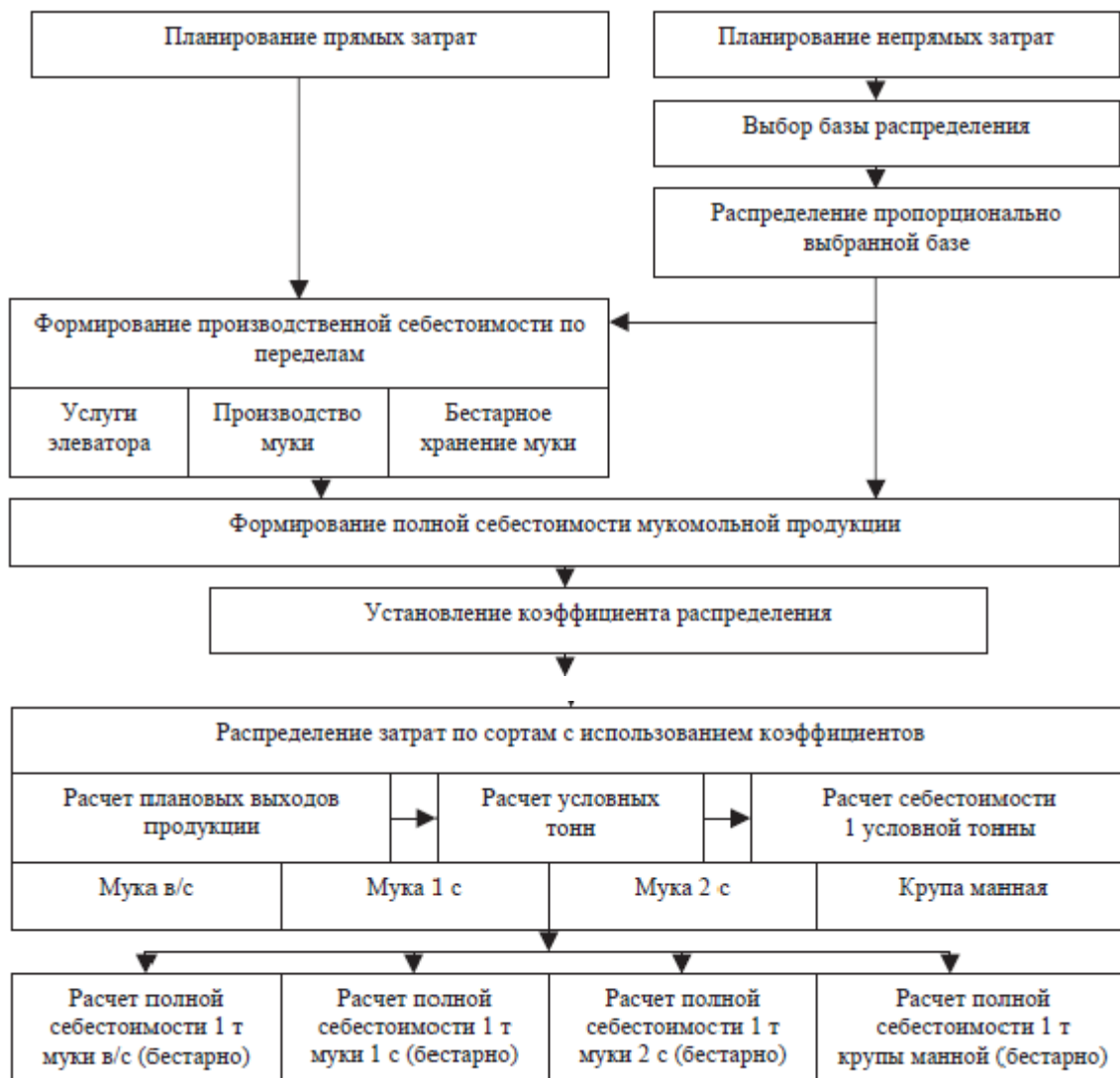
## Приложение Б

Рисунок Б.5 – Организационная структура предприятия



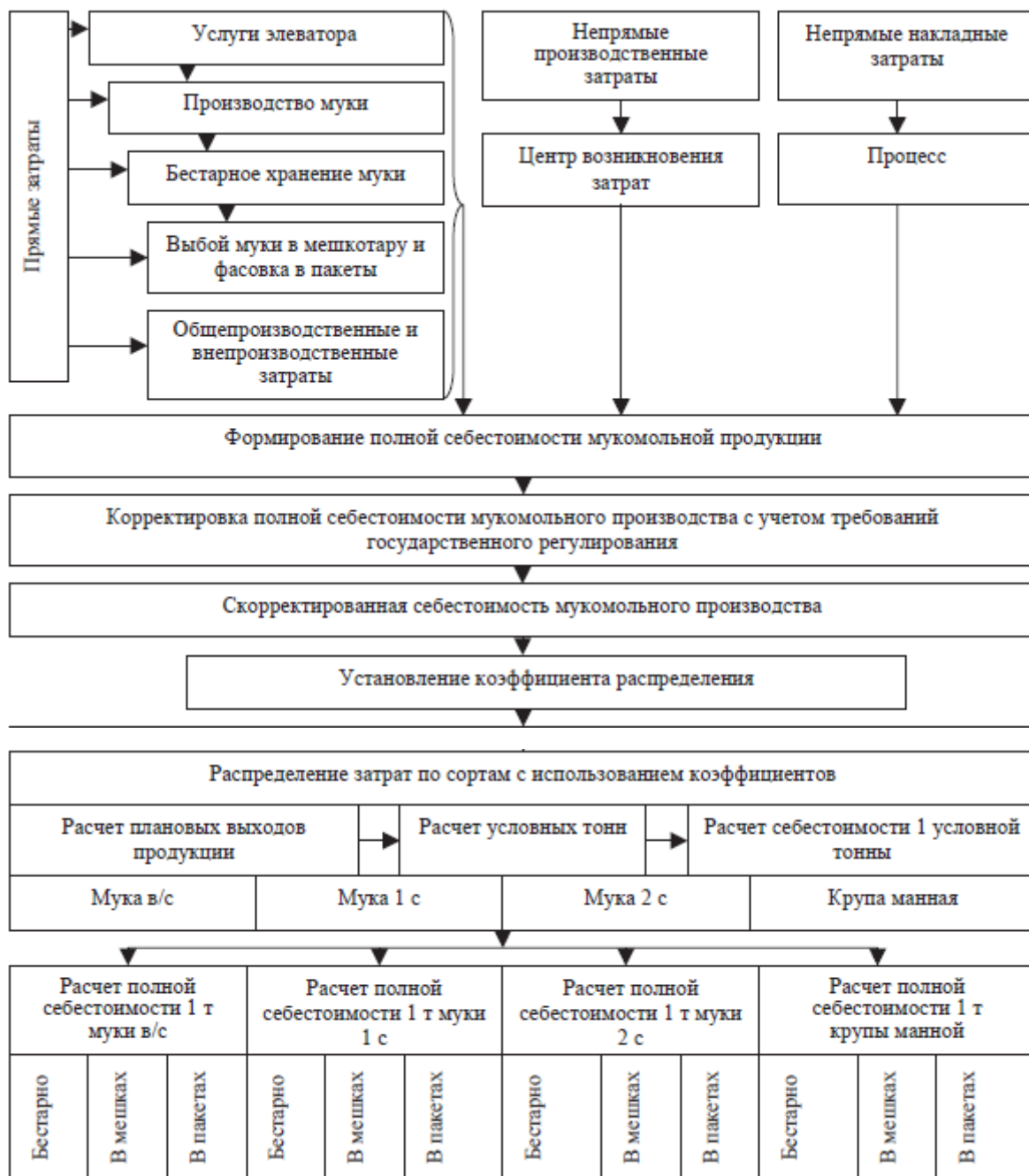
## Приложение В

**Рисунок В.7 - Этапы расчета плановой калькуляции мукомольного производства**



## Приложение Г

**Рисунок Г.8 - Последовательность расчета плановой калькуляции мукомольного производства методом попроцессного учета затрат**



## Приложение Д

### Таблица Д.8 – Структура розничной цены на муку пшеничную 1-2 сортов

Структура розничной цены на муку пшеничную 1-2 сортов		
	<i>Рублей в расчете на кг</i>	<i>В % к розничной цене</i>
<b>Сырьё и основные материалы за вычетом возвратных отходов, побочной и сопутствующей продукции</b>	10,20	33,66
Стоимость основного вида сырья	10,36	34,19
Стоимость других видов сырья и основных материалов	0,09	0,30
Возвратные отходы, побочная и сопутствующая продукция (вычитаются)	-0,25	-0,83
<b>Расходы на производство, включая коммерческие расходы</b>	2,89	9,54
Вспомогательные материалы на технологические цели	0,09	0,30
Топливо и энергия, включая воду и пар на технологические цели	0,39	1,29
Расходы на подготовку и освоение производства	0,03	0,10
Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования	0,23	0,76
Заработная плата с отчислениями на социальные нужды	0,60	1,98
Общехозяйственные (общезаводские) расходы	0,50	1,65
Общепроизводственные (цеховые) расходы	0,42	1,38
Прочие производственные расходы	0,16	0,53
Коммерческие расходы	0,47	1,55
<i>Полная себестоимость единицы продукции</i>	13,09	43,20
<b>Фактическая прибыль, убыток (-)</b>	0,75	2,48
<i>Отпускная цена без НДС, акциза и других видов налогов</i>	13,84	45,68
<b>НДС</b>	1,26	4,16
<b>Другие виды налогов</b>	0,01	0,03
<i>Отпускная цена с НДС, акцизом и другими видами налогов</i>	15,11	49,87
<b>Плата за доставку продукции (товара) покупателям, осуществляемую перерабатывающим предприятием</b>	0,09	0,30
<i>Отпускная цена с НДС, акцизом и др. видами налогов, включая плату за доставку продукции (товара) покупателям, осуществляемую перерабатывающим предприятием</i>	15,20	50,17
<b>Оборот сферы обращения</b>	15,10	49,83
Оборот посреднического звена	10,11	33,37
Торговая надбавка	4,39	14,49
Затраты организаций розничной торговли по доставке и продаже товара	2,64	8,71
в том числе затраты по доставке товара	0,36	1,19
Прибыль, убыток (-) от продажи товара	1,75	5,78
НДС, исчисленный организацией розничной торговли	0,60	1,97
<b>Розничная цена товара</b>	30,30	100,00

## Приложение Е

### Таблица Е.9 – Структура розничной цены на муку пшеничную высшего сорта

Структура розничной цены на муку пшеничную высшего сорта		
	Рублей в расчете на кг	В % к розничной цене
<b>Сырьё и основные материалы за вычетом возвратных отходов, побочной и сопутствующей продукции</b>	11,57	31,10
Стоимость основного вида сырья	11,86	31,88
Стоимость других видов сырья и основных материалов	0,14	0,38
Возвратные отходы, побочная и сопутствующая продукция (вычитаются)	-0,43	-1,16
<b>Расходы на производство, включая коммерческие расходы</b>	3,43	9,22
Вспомогательные материалы на технологические цели	0,13	0,35
Топливо и энергия, включая воду и пар на технологические цели	0,47	1,26
Расходы на подготовку и освоение производства	0,03	0,08
Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования	0,24	0,65
Заработная плата с отчислениями на социальные нужды	0,70	1,88
Общехозяйственные (общезаводские) расходы	0,57	1,53
Общепроизводственные (цеховые) расходы	0,48	1,29
Прочие производственные расходы	0,23	0,62
Коммерческие расходы	0,58	1,56
<i>Полная себестоимость единицы продукции</i>	15,00	40,32
<b>Фактическая прибыль, убыток (-)</b>	0,92	2,48
<i>Отпускная цена без НДС, акциза и других видов налогов</i>	15,92	42,80
<b>НДС</b>	1,50	4,03
<b>Другие виды налогов</b>	0,01	0,02
<i>Отпускная цена с НДС, акцизом и другими видами налогов</i>	17,43	46,85
<b>Плата за доставку продукции (товара) покупателям, осуществляемую перерабатывающим предприятием</b>	0,11	0,30
<i>Отпускная цена с НДС, акцизом и др. видами налогов, включая плату за доставку продукции (товара) покупателям, осуществляемую перерабатывающим предприятием</i>	17,54	47,15
<b>Оборот сферы обращения</b>	19,66	52,85
Оборот посреднического звена	12,81	34,44
Торговая надбавка	5,92	15,91
Затраты организаций розничной торговли по доставке и продаже товара	3,51	9,43
в том числе затраты по доставке товара	0,48	1,29
Прибыль, убыток (-) от продажи товара	2,41	6,48
НДС, исчисленный организацией розничной торговли	0,93	2,50
<b>Розничная цена товара</b>	37,20	100,00



**РЕЦЕНЗИЯ**  
на бакалаврскую работу

Студент	Олейникова Наталья Юрьевна
---------	----------------------------

Направление	38.03.01 Экономика
-------------	--------------------

Школа	инженерного предпринимательства
-------	---------------------------------

<b>Тема работы</b>
<b>Разработка системы управления затратами на производственном предприятии (на примере ОАО «АК «Томские мельницы»)</b>

Представленная на рецензию работа содержит расчетно-пояснительную записку на \_\_\_\_\_ листах.

Работа выполнена в соответствии с заданием и в полном объеме.

Рецензируемая работа содержит ... разделов.

В первом разделе рассмотрены/представлены/описаны и т.д.:
...

В ... разделе рассмотрены/представлены/описаны и т.д.:
...

В ... разделе рассмотрены/представлены/описаны и т.д.:
...

Оценка работы рецензентом в целом (указывается мнение рецензента о работе в целом: степень раскрытия тематики, актуальность, практическая значимость и т.д., дается оценка достижения каждого из запланированных результатов обучения по образовательной программе. Необходимо указать научную новизну для магистерской работы. Необходимо отметить качество оформления ВКР и степень соответствие Положению о ВКР)
...

Недостатки и замечания работы:
...

Выполненная работа может быть признана законченной квалификационной работой, соответствующей всем требованиям, а ее автор,

(ФИО студента)
----------------

заслуживает оценки:

(оценка)
----------

и присуждения степени бакалавра/магистра по:

направление	(наименование направления)
-------------	----------------------------

Должность место работы рецензента

Ф.И.О. рецензент а

М.П. (организации-места работы рецензента)

« \_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.