

УДК 338.5

РАЗРАБОТКА ПРОЦЕССА ОРГАНИЗАЦИИ НОРМАТИВНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО МЕТОДА УЧЕТА ЗАТРАТ НА МАШИНОСТРОИТЕЛЬНОМ ПРЕДПРИЯТИИ

©2014

А.И. Бородин, доктор экономических наук, профессор кафедры «экономика и финансы фирмы»
Национальный исследовательский университет «Высшая школа экономики», Москва (Россия)

И.Н. Васильева, кандидат экономических наук, доцент кафедры экономического анализа,
финансов и аудита

*Старооскольский технологический институт им. А.А. Угарова (филиал) ФГАОУ ВПО
«Национальный исследовательский Технологический университет «МИСиС»», Старый Оскол (Россия)*

Аннотация. Дальнейшее повышение эффективности производства машиностроительной отрасли в современных условиях экономики невозможно без постоянного поиска и мобилизации резервов снижения себестоимости производимой продукции. С возникновением новых потребностей в процессе управления предприятием традиционная система учета затрат не способствует получению своевременной и оперативной информации о величине затрат, их структуре и местах возникновения для осуществления контроля за производственной деятельностью и принятия оптимальных управленческих решений. В статье предложена система внебалансовых счетов и сформированы взаимосвязи между ними для целей управленческого учета при использовании нормативно-аналитического метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

Ключевые слова: управленческий учет, нормативно-аналитический метод, промышленные предприятия, информационная система, калькулирование себестоимости продукции, себестоимость.

На исследуемом предприятии ЗАО «Старооскольский завод автотракторного оборудования» (СОАТЭ) используется пооперационный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции. Затраты по процессам учитываются по цехам в разрезе статей расходов. Затраты отражаются по каждому цеху (процессу) отдельно. При данном варианте себестоимость единицы готовой продукции формируется путем суммирования затрат цехов (процессов) с учетом доли их участия в процессе изготовления. Отклонения фактических затрат от плановых выявляются после составления отчетных калькуляций по окончании месяца [2].

При списании материалов и заработной платы на производство продукции на предприятии используется нормативный метод.

Заработная плата нормируется на предприятии по цехам. Помимо основной заработной платы (тарифа) ежемесячно выплачивается премия (40-45 %) от основной заработной платы и дополнительная заработная плата (премия 40-45 %), величина которой изменяется в соответствии с условиями и режимом труда рабочих того или иного цеха. Доплаты вводятся за: бригадирство, работу в ночное время, сверхурочные, за работу меньшей численности и т.д. [1]. Дополнительная зарплата в распределяется между рабочими в соответствии с вкладом каждого работника в производство, доля заработной платы в себестоимости продукции составляет примерно 25 %. Материалы составляют наибольший удельный вес в себестоимости продукции.

Отпуск всех материальных ценностей в производство осуществляется на предприятии по установленным нормам затрат на единицу продукции.

Наиболее значительное место в составе материальных затрат на машиностроительных предприятиях занимает расход основных материалов. Как показано на рисунке 1, по движению материалов на предприятии действует правило, которое условно можно назвать следующим образом: «в приход – количество и сумма; в расход – количество». Это означает, что при поступлении материалов на предприятии учитывается их закупочная цена, а при использовании их в производстве – их нормативное количество.

Количество отпускаемых материалов на производство того или иного изделия (детали) нормировано. Однако возможны небольшие отклонения, в том случае, если по результатам отчетного периода (месяца) в том или ином цехе выявлена экономия или перерасход материалов. Если это продолжается подряд несколько месяцев, бюро материальных нормативов анализирует полу-

ченные данные и по результатам этого анализа может пересмотреть нормы.

Плановому отделу это необходимо для того, чтобы просмотреть тенденцию роста или снижения цен по последнему приходу материалов. В том случае, если наблюдается рост цены материалов, если это не разовый случай, тогда такое положение дел рассматривается как тенденция, которая может перейти в «критическую» рентабельность, то есть сказаться на доходности продаж. В этом случае плановый отдел выявляет причину и ставит в известность отдел маркетинга и сбыта, которым рекомендует пересмотреть цену на данный вид продукции в большую сторону.

Такое сопоставление в системе бухгалтерского учета фактического расхода материалов с нормативным способствует рациональному использованию материалов и снижению материалоемкости продукции.

Материалы, отпущенные в производство, могут по ряду причин оказаться неиспользованными. В целях правильного определения себестоимости готовой продукции и оценки затрат в незавершенном производстве материалы, находящиеся в цехах и не подвергшиеся обработке, списывают со счета 20 «Основное производство» обратно на счета учета материалов.

В целях снижения материалоемкости изделий большое значение имеет организация контроля за рациональным использованием материалов. Такой контроль должен обеспечить выявление размера отклонений от установленных норм затрат и причины их образования. В цехах машиностроительных заводов контроль организуется по-разному. Наиболее распространенным является партионный и инвентарный методы контроля.

На ЗАО «СОАТЭ» используется инвентарный метод контроля использования материалов. Для определения фактического расхода материала на каждое первое число месяца в цехах производится инвентаризация неиспользованных остатков материалов. К количеству материалов, полученных цехом за месяц, прибавляют неиспользованный остаток материалов на начало месяца и исключают остаток неиспользованного материала на конец месяца. Полученный таким образом фактический расход материалов сравнивают с нормативным, пересчитанным на фактическое количество полученных заготовок. Разница показывает экономию или перерасход цеха по материалам, которые распределяют между изделиями или заказами пропорционально нормативному расходу материала на фактический выпуск. Поскольку отклонения при инвентарном методе обнаруживаются лишь по окончании месяца, метод является малоэффек-

тивным и недостаточно способствует рациональному использованию материалов в производстве. Он не устанавливает причины допускаемых отклонений в расходе материалов, которые в этих цехах различны: нерациональный раскрой, несоответствие материала требованиям технологии (немерность, некройность, некондиционность материала и др.).

В механических и сборочных цехах нормативный и фактический расход материала выражается в штуках на единицу готовой продукции. Следовательно, учет и контроль за их использованием значительно упрощается. Стоимость фактически израсходованных деталей, узлов, комплектующих изделий непосредственно списывается по изделиям на основе первичных документов: лимитно-заборной карты и требования на отпуск материала. Данные первичных документов обобщаются в аналитические ведомости: оборотная ведомость по счетам аналитического учета сырья и материалов и сальдовая ведомость по счетам аналитического учета сырья и материалов [4].

Затраты сырья и материалов уменьшают на стоимость возвратных отходов. Возвратные отходы представляют собой остатки сырья и материалов, образовавшиеся в процессе производства изделий (обрезки, стружки металла и т.п.), которые могут быть использованы для изготовления продукции в основных и вспомогательных цехах либо реализованы на сторону.

Неполноценные отходы, как непригодные для дальнейшего использования в основном производстве, передаются для использования во вспомогательном производстве для изготовления товаров широкого потребления или реализуются на сторону. Оцениваются такие отходы по цене лома, если они не подверглись дальнейшей обработке.

Стоимость полученных отходов списывают со счета 20 «Основное производство» на дебет счета 10 «Материалы». Если отходы используются в дальнейшем в основных и вспомогательных цехах, то их стоимость относится со счета 10 «Материалы» на дебет счетов 20 «Основное производство» и 23 «Вспомогательное производство». При продаже отходов на сторону они учитываются так же, как и продажа материалов. Безвозвратные отходы оценке не подлежат.

Более точным является распределение фактического расхода энергетических ресурсов между видами вырабатываемой продукции и выполняемых услуг, исходя из показаний счетчиков и измерительных приборов пропорционально времени работы механизмов с учетом их мощности. Распределение израсходованной энергии можно производить по объектам калькуляции пропорционально нормативному расходу энергии на фактический объем производства.

Получение энергии со стороны отражается по кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», а получение электроэнергии от цехов собственного вспомогательного производства – по кредиту счета 23 «Вспомогательное производство».

Транспортно-заготовительные расходы (ТЗР) ввиду их большого удельного веса учитывают как самостоятельную калькуляционную статью. В их состав входят расходы по погрузке, транспортировке, разгрузке, содержанию заготовительных контор, складов, а также стоимость недостач сырья и материалов в пути в пределах норм естественной убыли.

Учет ТЗР осуществляется по видам и группам материалов. Распределение фактической суммы ТЗР между видами продукции производится пропорционально стоимости материалов, израсходованных на выработку соответствующих изделий.

Итоги сгруппированных в бухгалтерии расходных документов (лимитных карт, требований и т.д.) записывают в ведомости распределения материалов, топлива, запчастей и др.

Фактические затраты по освоению новых видов про-

дукции собираются на дебете счета 97 «Расходы будущих периодов» в корреспонденции с учетом сырья, материалов, заработной платы и др. С начала серийного выпуска новых изделий эти затраты списывают с кредита счета 97 «Расходы будущих периодов» в дебет счета 20 «Основное производство».

Расходы по обслуживанию производства и управлению представлены в затратах на производство двумя крупными комплексными статьями – общепроизводственными и общезаводскими расходами.

Общепроизводственные расходы связаны с затратами по содержанию управленческого персонала цехов основного и вспомогательных производств, а также зданий и сооружений цехового назначения.

Синтетический учет цеховых расходов осуществляется на собирательно-распределительном счете 25 «Общепроизводственные расходы» по статьям установленной номенклатуры.

Аналитический учет цеховых расходов ведется в разрезе основных и вспомогательных цехов в ведомости «Затраты по цеху». Плановые и фактические данные о затратах в цеховых ведомостях отражаются нарастающим итогом с начала года.

Общезаводские расходы связаны с управлением и обслуживанием предприятия в целом. В планировании и учете общезаводские расходы подразделяются на четыре группы:

- административно-управленческие расходы,
- общехозяйственные расходы,
- сборы и отчисления,
- расходы непроизводственного характера.

Синтетический учет общехозяйственных расходов осуществляется на собирательно-распределительном счете 26 «Общехозяйственные расходы».

Аналитический учет ведется в ведомости в разрезе статей затрат. Записи в ведомости производят по корреспондирующим счетам за месяц и нарастающим итогом с начала года. В целях контроля в ведомости предусматриваются плановые суммы расходов по каждой линии номенклатуры затрат.

Между отдельными видами продукции цеховые и общехозяйственные расходы распределяются пропорционально основной заработной плате производственных рабочих (со всеми видами доплат) [3].

Изучение системы построения финансового и управленческого учета на предприятии машиностроения показало, что в нем не сформирована система управленческого учета с отражением операций в аналитическом разрезе на внебалансовых счетах.

Опираясь на зарубежный опыт организации управленческого учета хотелось бы отметить, что он является в некоторых случаях внебалансовым учетом, его показатели не сводятся в единую балансовую систему. С этой точки зрения финансовый учет, используя балансовый метод обобщения данных, скорее является бухгалтерским учетом в его традиционном понимании. На практике в управленческом учете применяют простую и двойную систему учета в зависимости от организационных условий и традиций учета. В его реализации, по нашему мнению, не существует серьезных затруднений.

В связи с этим, оправдана необходимость выделения в плане счетов бухгалтерского учета перечня счетов управленческого учета издержек производства и обращения, а также запасов. В зарубежной практике в этих целях из состава внебалансовых счетов в зависимости от методов учета данных издержек выделяют счета управленческого учета затрат. В Германии, например, в состав балансовых счетов включают не счета затрат на производство (как в отечественном учете), а только счета так называемых «пассивных запасов» сырья и материалов, относящихся к запасам ресурсов, приобретенных за счет собственного капитала и различного рода финансовых резервов. Применительно к российской трактовке этих понятий речь идет об остатках материальных ценностей

в составе незавершенного производства по их производственной себестоимости и оборотных средств, приобретенных за счет собственного капитала, а также определенных резервов предстоящих расходов и платежей.

Счета учета производственных затрат рассматриваются в качестве внебалансовых (но не забалансовых). Отличие забалансовых и внебалансовых счетов в том, что на забалансовых счетах организации совершают операции, которые связаны в основном с использованием и хранением не принадлежащего им имущества. Связь между балансовым и внебалансовым учетом по соответствующим группам счетов осуществляется в системном порядке по принципу двойной записи, что определяет преемственность между учетными данными управленческого и финансового учета. С учетной точки зрения, а именно она интересует нас прежде всего, и управленческий, и финансовый учет основаны на одном том же массиве первичных данных, но представляют их различную интерпретацию и воплощение в различной итоговой информации.

Учетные данные, полученные в системе счетов управленческого учета, должны обеспечивать сопоставимость затрат предприятия и результатов его производственно-коммерческой деятельности.

Нами в рамках реализации нормативно-аналитического метода учета была разработана система внебалансовых счетов для управленческого учета и сформирована взаимосвязь между ними (рис. 1).

Для построения такой системы нами предварительно была проведена детализация данных по материалам, заработной плате и накладным расходам в разрезе центров затрат.

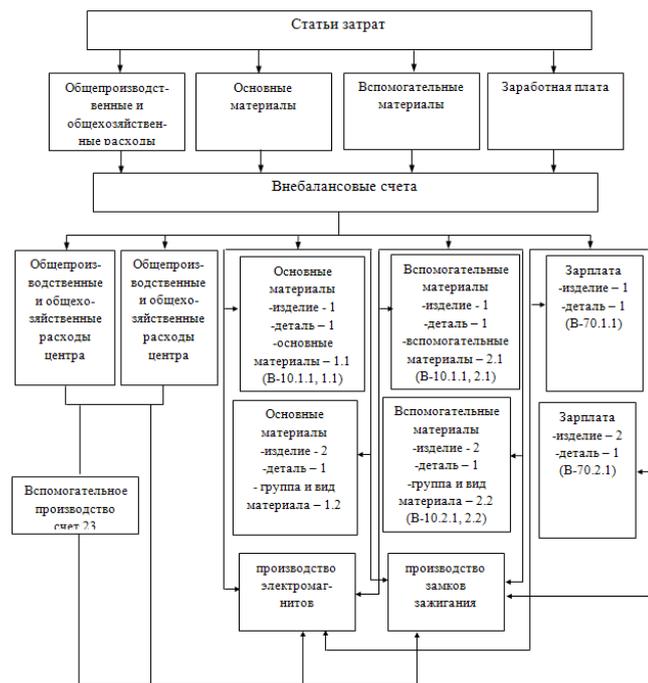


Рис. 1. - Реализация нормативно-аналитического метода на внебалансовых счетах управленческого учета

Учитывая специфику формирования (состав) себестоимости машиностроительного предприятия, внебалансовые счета по учету материалов были разделены нами на внебалансовые счета по основным материалам и вспомогательным материалам, что позволяет проследить движение каждого из них в процессе изготовления конкретных изделий.

На рис. 2 представлено строение внебалансового управленческого счета «Основные материалы», на котором аналитические данные представлены в следующих разрезах:

субсчет 1 – наименование изделия;
 субсчет 1.1 – наименование детали, входящей в состав конкретного изделия;

субсчет 1.1.1 – группа материалов, являющаяся составной частью определенной детали конкретного изделия;

субсчет 1.1.1.1 – вид материала, принадлежащего определенной группе материалов, являющийся составной частью определенной детали конкретного изделия.



Рис.2. – Строение внебалансового управленческого счета «Материалы»

Отражение операций в управленческом учете при списании определенного вида материала на конкретное изделие производится следующим образом: например, списан на производство электромагнита конкретный вид материала

Дебет В-20.1 - Кредит В-10.1.1.1.1
 В-10.1.1.1.2
 В-10.1.1.1.3
 В-10.1.1.1.4

Цифрами 1,2,3,4 обозначен конкретный вид материала, израсходованный на производство электромагнита. Аналогичным образом формируются внебалансовые счета и по остальным статьям затрат.

Списание вспомогательных материалов (по видам) на производство того же электромагнита производится записью:

Дебет В-20.1 - Кредит В-10.1.1.2.1
 В-10.1.1.2.2
 В-10.1.1.2.3

Списание заработной платы, отнесенной на себестоимость изделия (электромагнита), оформляется проводкой:

Дебет В-20.1 - Кредит В-70.1.1
 В-70.1.2
 В-70.1.3

Списание на производство общепроизводственных и общехозяйственных расходов того или иного центра затрат будет выглядеть следующим образом:

Дебет В-20.1 - Кредит В-25.1,2,3и т.д.
 Дебет В-20.1 - Кредит В-26.1,2,3и т.д.

Внебалансовые счета, предлагаемые нами для организации управленческого учета [5-6]:

- создают завершенную информационную структуру, позволяющую получать внутреннюю управленческую информацию с достоверностью и точностью, присущую бухгалтерскому учету;

- позволяют накапливать информацию на счетах аналитического учета и отслеживать изменение величины затрат на них, делают учет более детализированным и тем самым повышают оперативность контроля и управления;

- позволяют оперативно обобщать значимые для высшего руководства показатели и упорядоченно представлять информацию на все уровни управления.

Структура таких счетов управленческого учета выступает основополагающим стержнем, консолидирующим всю систему управленческого учета, не нарушая ее необходимой гибкости и оперативности.

Таким образом, нами предложена система внебалансовых счетов и сформированы взаимосвязи между ними для целей управленческого учета при использовании нормативно-аналитического метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Бородин А. И., Манюшко Е.В., Сорочайкин А.Н. Реинжиниринг процессно-ориентированного бюджетирования на предприятиях черной металлургии. Самара: Институт анализа экономики города и региона, 2014.
2. Бородин А. И., Ковалева А., Сорочайкин А.Н. Адаптация организации внутрипроизводственного планирования к императивам современной экономики // Вестник Самарского государственного университета. Гуманитарная серия. 2013. № 10 (111). С. 170-178.
3. Васильева И.Н. Особенности информационно-го обмена при калькулировании себестоимости продукции на предприятиях машиностроения // «Вестник Белгородского университета потребительской кооперации» (сборник трудов, № 4 (19), 2006). – Белгород. – С.155-158
4. Васильева И.Н. Методические подходы к класси-

фикации затрат на машиностроительных предприятиях // «Вестник университета (Государственного университета управления)» (№ 5, Часть 5, 2007). – Москва. – С.36-39

5. Совершенствование методов расчета нормативной себестоимости на основе использования программных продуктов информационных технологий // Научно-практический и информационно-аналитический сборник «Финансовая аналитика. Проблемы и решения» издательский дом «Финансы и кредит».

6. Прогнозирование на основе укрупненных нормативов затрат для целей ресурсосбережения на промышленных предприятиях // Научно-практический и информационно-аналитический сборник «Финансовая аналитика. Проблемы и решения» издательский дом «Финансы и кредит» № 39 (129) 2012г.

DEVELOPMENT OF PROCESS OF THE ORGANIZATION OF THE STANDARD AND ANALYTICAL METHOD OF THE ACCOUNTING OF EXPENSES AT MACHINE-BUILDING ENTERPRISE

©2014

A.I. Borodin, doctor of Economics, professor chairs “economy and finance of firm”
National research university “Higher School of Economics”, Russia, Moscow

I.N. Vasileva, candidate of economic sciences the senior lecturer of chair
«Economic analysis, finance and audit»

The Stary Oskol institute of technology of A.A. Ugarov FGAOU VPO'S (branch) “National research Technological university “MISIS”, Russia (Stary Oskol)

Annotation: Further increase of production efficiency of machine-building branch in modern conditions of economy is impossible without continuous search and mobilization of reserves of decrease in prime cost of the made production. With emergence of new needs for management of the enterprise the traditional system of the accounting of expenses doesn't promote receiving timely and operational information about the size of expenses, their structure and places of emergence for control of a production activity and adoption of optimum administrative decisions. In article it is offered system of off-balance accounts and interrelations between them for management accounting when using a standard and analytical method of the accounting of expenses and calculations of product cost are created.
Keywords: management accounting, standard and analytical method, industrial enterprises, information system, calculation of product cost, prime cost.

УДК 336.1

НАЦИОНАЛЬНАЯ ПЛАТЕЖНАЯ СИСТЕМА КАК ИНСТРУМЕНТ ФИНАНСОВОЙ НЕЗАВИСИМОСТИ СТРАНЫ: ПРИЧИНЫ СОЗДАНИЯ, ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ

©2014

В.Д. Ветрова, кандидат экономических наук, доцент кафедры
«Экономическая теория, анализ и отраслевая экономика»

О.А. Горкуша, кандидат экономических наук, доцент кафедры
«Экономическая теория, анализ и отраслевая экономика»

Московский университет пищевых производств (ФГБОУ ВПО «МГУПП»), Москва (Россия)

Аннотация. В статье рассматривается необходимость создания Центральным банком РФ национальной платежной системы. Статья включает в себя ряд вопросов, на которые авторы ищут ответы. Первоочередным вопросом являются причины столь «срочного» создания национальной платежной системы, ведь десятилетиями банки страны и население использовало для финансовых операций иностранные платежные системы. Далее авторы освещают проблемы, которые могут возникнуть при реализации данного проекта и перспективы дальнейшего развития национальной платежной системы в России.

Ключевые слова: национальная платежная система, пластиковые карты, «Visa», «MasterCard», финансовая независимость, финансовая безопасность.

Сегодня как никогда прежде в России все актуальнее звучит вопрос о необходимости создания национальной платежной системы. С каждым днем обобщемированная политическая обстановка становится напряженнее, а отношения между лидирующими державами усложняются и обостряются.

Так, в марте 2014 года нависла угроза финансовой независимости Банковской системы России, когда международные платежные системы Visa International и MasterCard Worldwide заблокировали платежи 3-х банков – Банка России, СМП банка и Собинбанка. Однако, такой неприятный международный инцидент стал мотиватором, способствующим выходу России на путь финансовой безопасности и независимости. Это стало

своего рода отправной точкой для постановки главой государства первоочередной задачи – срочного создания Национальной платежной системы (НПС).

Также, в свете произошедших событий, Правительством России 22 июля 2014 года подписано постановление, предусматривающее специфические особенности выплаты специального обеспечительного взноса в государственную казну от международных платежных систем. В постановлении говорится, что его реализация «позволит повысить надежность денежных переводов на территории Российской Федерации, сохранив выбранную модель обеспечения бесперебойности обслуживания карт международных платежных систем в России с помощью экономических штрафных санкций» [1].