

УЧРЕЖДЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ
«БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»

УДК 657.59:621(476)

МОИСЕЕВА ОКСАНА ПЕТРОВНА

**РАЗВИТИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ ПО ЦЕНТРАМ
ОТВЕТСТВЕННОСТИ И ФУНКЦИЯМ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ
МАШИНОСТРОЕНИЯ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ**

08.00.12 -- бухгалтерский учет, статистика

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Минск – 2004

Работа выполнена в УО «Белорусский государственный экономический университет»

Научный руководитель — доктор экономических наук, профессор Ермолович Л.Л.,
УО «Белорусский государственный экономический университет», кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита в промышленности

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, доцент Шевлюков А.П.,
УО «Белорусский торгово-экономический университет потребительской кооперации», кафедра бухгалтерского учета и финансового менеджмента в отраслях народного хозяйства

кандидат экономических наук, доцент Мисуно А.А.,
Аппарат Совета Министров Республики Беларусь, Главное экономическое управление

Оппонирующая организация — УО «Гомельский государственный университет им. Ф. Скорины»

Защита состоится 12 ноября 2004 г. в 14.15 на заседании совета по защите диссертаций Д 02.07.01 при УО «Белорусский государственный экономический университет» по адресу: 220070, г. Минск, просп. Партизанский, 26, ауд. 407 (1-й учеб. корпус), тел. 209-79-56.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке УО «Белорусский государственный экономический университет».

Авторат разослан 11 октября 2004 г.

Ученый секретарь
совета по защите диссертаций
доктор экономических наук, профессор



П.Я. Папковская

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы диссертации. Развитие рыночной экономики в Республике Беларусь неизбежно привело к повышению самостоятельности и экономической ответственности промышленных организаций, совершенствованию используемых и широкому распространению новых методов управления. Рыночные отношения требуют от руководителей предприятий умения в реальном масштабе времени обеспечить оптимальное использование материальных, финансовых и трудовых ресурсов, адекватно оценить состояние и результаты производственно-финансовой деятельности организации в целом, ее подразделений и функциональных блоков. Определяющая роль в достижении оперативного и эффективного управления предприятием принадлежит учету затрат на производство.

Исследование учетной практики машиностроительных предприятий республики показало, что устоявшаяся методология бухгалтерского учета производственных затрат не решает проблемы формирования учетно-аналитической информации, полностью удовлетворяющей потребностям оперативного управления себестоимостью. Так, систематизация учетных показателей, отражающих произведенные затраты, осуществляется с задержкой во времени относительно совершения хозяйственных операций. Несовершенство методик распределения косвенных затрат по видам продукции искажает достоверность при расчете себестоимости каждого вида продукции.

Существующие на сегодняшний день состав отчетных показателей и регламентация форм не позволяют создать необходимую информационную базу для внутрихозяйственного управления, для принятия управленческих решений по регулированию и оптимизации расходования материальных, трудовых и денежных ресурсов.

Решение названных проблем должно осуществляться на основе новейших направлений совершенствования учета затрат на производство, а именно — в аспекте развития управленческого учета производственных затрат.

Научные исследования в области управленческого учета затрат характеризуются в настоящее время в республике и на всей территории постсоветского пространства информационным взрывом.

Немалый вклад в развитие научной концепции управленческого учета затрат внесли видные отечественные и российские экономисты: П.С. Безруких, М.А. Вахрушина, В.Б. Ивашкевич, Т.П. Карпова, Л.И. Кравченко, А.П. Михалкевич, С.А. Николаева, В.Ф. Палий, Д.А. Панков, П.Я. Папковская, Г.В. Савицкая, С.С. Сатубалдин, Я.В. Соколов, В.И. Стражев, А.С. Стуков, И.Е. Тишков, В.И. Ткач, Н.Г. Чумаченко и др. Следует отметить и достижения зарубежных авторов, среди которых: А. Апчер, Дж. Арнольд, К. Друри, Л. Киллоуф, В. Лейнингер, Р. Мюллендорф, Т. Хоуп, Дж. Фостер, Ч. Хорнгрен.

Тем не менее многие отмеченные здесь и другие вопросы управленческого учета производственных затрат до сих пор остаются дискуссионными. Управленческий учет в Республике Беларусь находится в стадии становления. Еще не нашла своего отражения концепция управленческого учета в директивных и нормативных документах, в то время как в Российской Федерации уже разрабо-

таны и утверждены Министерством экономического развития и торговли «Методические рекомендации по организации и ведению управленческого учета».

Требуют дальнейшей разработки теоретические вопросы управленческого учета затрат, из которых принципиально важными являются: учет затрат по центрам ответственности, местам их возникновения, функциям производственно-хозяйственной деятельности и его связь с бухгалтерским учетом в системе управления формированием себестоимости. Все вышесказанное определило выбор темы исследования, его цели и задачи.

Связь работы с крупными научными программами, темами. Диссертационная работа является самостоятельным и законченным исследованием. В ней нашло отражение участие автора в научных исследованиях кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в промышленности БГЭУ в течение 2001—2002 гг. по теме № 1-02-ФУ «Реформирование плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности в условиях интегрирования экономики Республики Беларусь и Российской Федерации для предприятий промышленности».

В результате проведенного исследования разработаны рекомендации по совершенствованию методик и организации учета затрат на производство по местам возникновения, центрам ответственности и функциям производственно-хозяйственной деятельности, которые представлены Министерству финансов Республики Беларусь для апробации и практического применения на предприятиях машиностроения.

Цель и задачи исследования. Цель диссертационной работы состоит в научном обосновании и разработке методик и практических рекомендаций по совершенствованию управленческого учета производственных затрат по местам возникновения, центрам ответственности и функциям производственно-хозяйственной деятельности.

Цель работы обусловила постановку и решение следующих задач:

- теоретически обосновать и уточнить экономическую сущность и содержание управленческого учета затрат, его функций и принципов формирования информационной базы управления себестоимостью;

- изучить основные принципы построения и организационные особенности систем управленческого учета для их систематизации и обоснования возможностей адаптации на отечественных предприятиях;

- обосновать и разработать методики учета затрат по центрам ответственности и функциям производственно-хозяйственной деятельности и рекомендации по внедрению их в практику предприятий машиностроения;

- исследовать существующую методику распределения косвенных затрат с целью выявления ее недостатков и разработки рекомендаций по совершенствованию;

- разработать рекомендации по совершенствованию управленческого учета затрат на основе современных компьютерных технологий.

Объект и предмет исследования. Объектом исследования являются теоретические и практические вопросы учета затрат на предприятиях машиностроения Республики Беларусь.

Предмет исследования — методики учета затрат по местам возникновения, центрам ответственности и функциям производственно-хозяйственной дея-

тельности, методы распределения косвенных расходов в условиях становления управленческого учета и развития новых информационных технологий.

Методология и методы проведенного исследования. Теоретической и методологической основой проведенного исследования являются труды отечественных и зарубежных экономистов, действующее законодательство по исследуемой проблеме, материалы научно-практических конференций и периодической печати, а также постановления Правительства Республики Беларусь по вопросам учета и отчетности.

Информационной базой диссертации послужили материалы, полученные в ходе проведенного автором анализа хозяйственной деятельности предприятий машиностроения Республики Беларусь.

В процессе исследования применялись следующие общенаучные методы: системный подход, включающий анализ и синтез; методы прикладной математики, сравнение, а также специальные приемы учета, контроля и экономического анализа производственно-хозяйственной деятельности.

Научная новизна и значимость полученных результатов. Научная новизна результатов исследования состоит в обосновании теоретических концептуальных положений и разработке практических рекомендаций по учету затрат на производство продукции по местам возникновения и центрам ответственности, функциям производственно-хозяйственной деятельности в системе управленческого учета на предприятиях машиностроения Республики Беларусь.

К числу наиболее значимых результатов, имеющих научную новизну, относятся следующие:

- в отличие от существующего в отечественной и зарубежной литературе отождествления управленческого учета с учетом затрат и результатов, а также с учетом, анализом и планированием производственно-хозяйственной деятельности научно обосновано экономическое содержание понятия «управленческий учет затрат» как процесса непрерывного и сплошного документального отражения и интерпретации информации о затратах по статьям и экономическим элементам, местам возникновения и центрам ответственности, функциям производственно-хозяйственной деятельности и видам продукции с целью формирования информационной базы, необходимой для оперативных и стратегических управленческих решений;

- разработаны рекомендации по совершенствованию классификации систем управленческого учета затрат путем расширения признаков их группировки по целевой концепции управления, масштабности производственно-хозяйственной деятельности, типу производства, организационным методам учета затрат, использованию современных информационных технологий, что позволяет оптимизировать и обосновать выбор системы управленческого учета затрат, максимально удовлетворяющей требованиям экономической политики конкретного предприятия;

- выработан концептуальный подход к раскрытию экономической сущности понятий «место возникновения затрат» и «центр ответственности», который, в отличие от общепринятых подходов, отмечает разную природу их возникновения (места возникновения затрат существуют объективно, а центры ответственности назначаются), но общее функциональное назначение при опре-

делении меры ответственности за использование производственных ресурсов. Это позволило разработать состав центров ответственности с учетом дифференциации ответственности между управленческим и производственным персоналом для усиления подконтрольности данных центров по вертикали и горизонтالي и наиболее эффективного использования производственных ресурсов;

- разработана методика управленческого учета затрат по центрам ответственности, предполагающая использование новых управленческих счетов, построенных на основе счета 20 «Основное производство» и субсчетов к нему, отражающих затраты по группам и видам центров ответственности, и формирование нового документа «Ведомость учета затрат по центру ответственности», преимущество которого состоит в отражении затрат по каждому центру ответственности по элементам в разрезе направлений затрат и выделении регулируемых и нерегулируемых затрат, что повысит оперативность и обоснованность управления формированием себестоимости продукции;

- впервые разработаны методические рекомендации по созданию системы учета затрат по функциям производственно-хозяйственной деятельности, включающие, во-первых, создание классификатора косвенных затрат, сгруппированных по сферам деятельности: производство продукции, подготовка и освоение производства, научно-техническая деятельность, обслуживание производственного процесса, охрана окружающей среды, управление производством; во-вторых, ведение аналитического учета косвенных затрат на субсчетах к счетам 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» в соответствии с предлагаемой их группировкой, что позволит использовать новую технологию формирования базы распределения затрат;

- разработан новый метод распределения косвенных затрат с учетом интегрального коэффициента, отражающего несколько баз распределения и учитывающего зависимость между количественными характеристиками отдельных видов продукции и косвенными расходами, относимыми на эти виды продукции, что позволит повысить точность исчисления себестоимости продукции;

- усовершенствована технология автоматизированного учета затрат по функциям, центрам ответственности и направлениям затрат в среде системы «1С: Предприятие 7.7», функциональная схема модуля «Управление затратами на производство» и разработан вариант принципиальной схемы локальной вычислительной сети для автоматизации учета затрат, обеспечивающие снижение трудоемкости учетно-аналитических работ и оперативность подготовки информации об использовании производственных ресурсов, необходимой для принятия оптимальных управленческих решений;

- обоснована необходимость, при отсутствии в сложившейся практике, учета формирования элементов производственных затрат по мере их возникновения и разработана система счетов бухгалтерского учета: 32 «Потребленные материальные ресурсы», 33 «Работы и услуги производственного характера», 34 «Потребленные топливно-энергетические ресурсы», 36 «Расходы на оплату труда», 37 «Отчисления на социальные нужды», 38 «Амортизация внеоборотных активов», 39 «Прочие затраты» и субсчетов, группирующих затраты на переменные (условно-переменные) и постоянные (условно-постоянные), что позволит повы-

сией информативность предлагаемых счетов и обеспечит достоверность формирования себестоимости продукции для выявления финансовых результатов.

Практическая (экономическая, социальная) значимость полученных результатов. Практическое применение разработанных в диссертации предложений по совершенствованию учета затрат в системе управленческого учета позволит повысить качество, аналитичность и оперативность учетной информации и, в конечном счете, эффективность принятия управленческих решений.

Основные результаты проведенного исследования апробированы и внедрены в практику учетной работы ОАО «Минский подшипниковый завод», РУП «Минский завод шестерен», филиала РУП МАЗ «Минский рессорный завод».

Экономическая значимость результатов исследования выражается в дальнейшем развитии теории управленческого учета и ее реализации в хозяйственной практике предприятий машиностроения.

Основные положения диссертации, выносимые на защиту:

- теоретическое обоснование экономического содержания понятия «управленческий учет затрат» как процесса непрерывного и сплошного документально-отражения и интерпретации информации о затратах по статьям и экономическим элементам, местам возникновения и центрам ответственности, функциям производственно-хозяйственной деятельности и видам продукции с целью формирования информационной базы, необходимой для оперативных и стратегических управленческих решений по снижению себестоимости продукции;

- предложения по совершенствованию классификации систем управленческого учета затрат путем расширения признаков их группировки по целевой концепции управления, масштабности производственно-хозяйственной деятельности, типу производства, организационным методам учета затрат, использованию современных информационных технологий, что позволит оптимизировать и обосновать выбор системы управленческого учета затрат;

- научно-практическое обоснование принципов формирования центров ответственности, используемых при разработке усовершенствованной системы ведения учета затрат, сущность которой заключается, во-первых, в использовании специальных счетов центров ответственности на основе счета 20 «Основное производство» и субсчетов к нему для систематизации затрат по группам и видам центров ответственности; во-вторых, в отражении затрат по элементам, направлениям и степени регулируемости в новом документе «Ведомость учета затрат по центрам ответственности», что позволит осуществлять оперативный учет затрат и контроль за формированием их величины;

- методика учета затрат по функциям, в основу которой положен впервые разработанный классификатор косвенных затрат, сгруппированных по сферам деятельности и функциям, что обусловило открытие субсчетов к счетам 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» для систематизации затрат в соответствии с предлагаемой группировкой, что повысит информативность управленческого учета затрат;

- новый метод распределения косвенных затрат по видам продукции с использованием интегрального коэффициента, учитывающего такие характеристики отдельных видов продукции, как материалоемкость, трудоемкость, ма-

шиномкость, новизна продукции, что обеспечит достоверность распределения косвенных затрат при исчислении себестоимости продукции;

– технология автоматизированного учета затрат на основе разработанного алгоритма и новой информационной базы управленческого учета по центрам ответственности и функциям в целях снижения трудоемкости учетно-аналитических работ и оперативности подготовки информации, необходимой для принятия управленческих решений.

Личный вклад соискателя. Диссертация является самостоятельным научным исследованием в области бухгалтерского учета и контроля затрат на производство продукции машиностроительного производства, содержащим перспективные разработки по развитию управленческого учета затрат. Все методологические положения, содержащиеся в диссертации и выносимые на защиту, разработаны соискателем лично.

Апробация результатов диссертации. Основные положения диссертации докладывались на международных научно-практических конференциях и семинарах: «Проблемы учета, анализа и статистики на рубеже веков» (Минск, 2000), «Проблемы учета, анализа, контроля и статистики в условиях реформирования экономики» (Минск, 2002), «Теория и практика менеджмента и маркетинга» (Минск, 2002), «Теория и практика менеджмента и маркетинга» (Минск, 2003); на 6-й Межвузовской научно-теоретической конференции «Человек. Цивилизация. Культура» (Минск, 2002); на научно-методической конференции «Пути реализации обучающе-исследовательского подхода в системе многоуровневой подготовки специалистов экономического профиля» (Минск, 2001).

Отдельные положения диссертационной работы докладывались на методических семинарах и заседаниях кафедры «Бухгалтерский учет, анализ и аудит в промышленности».

Опубликованность результатов. По теме диссертации опубликовано 15 работ, в том числе 5 статей в научно-практических журналах, 1 статья — в производственно-практическом издании, 1 — в сборнике научных статей, 1 депонированная рукопись, 7 тезисов докладов на научно-практических конференциях. Общий объем опубликованных материалов составляет 120 страниц.

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, общей характеристики работы, трех глав, заключения, списка использованных источников, включающего 164 наименования. Полный объем диссертации составляет 171 страницу. Объем, занимаемый 29 таблицами, 30 рисунками и 22 приложениями, составляет 74 страницы.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

В первой главе «Сущность, системы и информационная база управленческого учета затрат» выполнено исследование современного состояния развития управленческого учета затрат и научно обоснована позиция автора по таким проблемным вопросам, как сущность, функции, системы и информационная база управленческого учета затрат.

Анализ накопленных в странах с развитой рыночной экономикой и России теоретических знаний и практического опыта по организации управленческого учета с точки зрения отражения в нем производственных затрат показал, что в литературных источниках и научных трудах отражается историческое развитие управленческого учета, начиная от концепции «производственного учета» до сложной интегрированной системы управления, в которой центральное место занимает учет затрат. Однако «управленческий учет затрат» как экономическая категория авторами не рассматривается. В этой связи и с целью дальнейшей разработки теоретических вопросов по управленческому учету затрат изложен концептуальный подход к его сущности.

С нашей точки зрения, управленческий учет затрат представляет собой новое направление в развитии бухгалтерского учета. Его содержательной основой является производственный учет, который с развитием методологии учета затрат решает более сложные задачи, чем находясь в рамках традиционного бухгалтерского учета. Управленческий учет затрат не исключает, а развивает методы и организационные приемы сбора, регистрации, систематизации и накопления информации о затратах, принятые в бухгалтерском учете. Он, как и бухгалтерский учет в целом, осуществляет непрерывное и сплошное документальное отражение информации о затратах.

Управленческий учет затрат предполагает совершенствование методологии учета затрат с целью формирования информации, необходимой для оперативного и стратегического управления себестоимостью. Подготовка информации, необходимой для внутрипроизводственной управленческой деятельности, является основной отличительной особенностью управленческого учета затрат.

На основе изучения, обобщения, анализа существующих в экономической литературе трактовок управленческого учета и вышеизложенной концепции выработано следующее определение. Управленческий учет затрат — это процесс непрерывного и сплошного отражения и интерпретации информации о затратах по статьям и экономическим элементам, местам возникновения и центрам ответственности, функциям производственно-хозяйственной деятельности и видам продукции с целью формирования информационной базы, необходимой для оперативных и стратегических управленческих решений.

Роль управленческого учета затрат в управлении предприятием проявляется через его функции. В отличие от существующих подходов к составу функций управленческого учета и исходя из предлагаемого определения экономической сущности управленческого учета затрат определены следующие его функции:

- учетная, выражающаяся в систематизации и обобщении данных, накоплении информации о состоянии производственно-хозяйственной деятельности предприятия, а также в интеграции учетных данных в единой информационной базе;
- контрольно-аналитическая, состоящая в непрерывном сравнении фактических результатов с плановыми показателями, нормами, расчетными критериями, заданными параметрами с целью определения отклонений и их оценки;
- диагностическая, позволяющая отслеживать нарушения допустимых отклонений от запланированных величин затрат;
- информационно-обеспечивающая, предназначенная для предоставления пользователям неустановленных вышестоящими органами форм отчетности в

любые, в том числе нерегламентированные, сроки, генерирования новых форм документов при производственной необходимости, выдачи информации по запросам с учетом поставленных условий.

Для внедрения управленческого учета затрат в практику предприятий машиностроения предложены решения проблемы его нормативного регулирования. В документе «Учетная политика организации» целесообразно выделить самостоятельный раздел «Управленческий учет» для отражения принятых способов ведения управленческого учета затрат, системы его счетов, новых документов и форм внутренней отчетности, графика документооборота.

Критический анализ рассмотренных в научной литературе систем управленческого учета и их классификации, позволил сделать вывод о необходимости расширения классификационных признаков в связи с учетом дополнительных факторов, влияющих на состав затрат и методику их учета. Предложено классифицировать системы управленческого учета затрат по следующим признакам: целевая концепция управления, масштабность производственно-хозяйственной деятельности, тип производства, организационные методы учета затрат, использование современных информационных технологий. В классификации нашли отражение новые группировки систем: стратегического, тактического и проблемного управленческого учета затрат; учета затрат по центрам ответственности, функциям производственно-хозяйственной деятельности; с локальной и глобальной автоматизацией учета. Разработанная классификация может служить методическим инструментом построения экономически обоснованной системы управленческого учета затрат.

Важной составной частью системы управленческого учета затрат является информационная база, формируемая для оперативных и стратегических управленческих решений. В работе были определены наиболее существенные факторы, влияющие на структуру информационной базы, и проведен их анализ. Это тип и специфика производства, методы учета затрат, информационные связи учета затрат на производство в системе управления себестоимостью продукции, степень автоматизации управленческих работ.

С целью определения структуры и содержания информационной базы, наиболее полно соответствующих целям управленческого учета затрат, проведена систематизация информации о затратах и разработана многоаспектная классификация показателей внутренней отчетности. Главный результат многоаспектной классификации заключается в том, что каждый экономический показатель может одновременно находиться в нескольких классификационных группировках, что позволит раскрыть новые возможности для анализа затрат. Часть классификационных признаков характеризует экономическое содержание информационной базы и отвечает сформулированным выше требованиям к информационной базе. Это ранжирование целей, категория руководителя, объект учета, функциональное назначение, сфера деятельности предприятия. Другая часть классификационных признаков группирует показатели с точки зрения информационных технологий: способ вычисления, стадия обработки, стабильность.

Во второй главе «Развитие управленческого учета затрат по центрам ответственности» выполнено исследование проблемы учета затрат по центрам ответственности и изложены конструктивные решения таких вопросов, как форми-

рование центров ответственности и методики учета затрат на производство по центрам ответственности, местам возникновения и в поэлементном разрезе.

Существенным недостатком современного учета затрат остается несовершенство методик по определению реального вклада каждого подразделения в общие результаты деятельности предприятия. Научное направление изучающее необходимость и пути установления ответственности функциональных подразделений за эффективное использование материальных, трудовых и денежных ресурсов развивается, согласно отечественной и зарубежной научной литературе, с конца 40-х годов и известно как учет затрат по центрам ответственности и местам возникновения.

Анализируя и обобщая разные подходы к решению проблемы, автор показывает необходимость дальнейшего ее развития, включая понятийный аппарат управленческого учета затрат по центрам ответственности. Выработана собственная концепция сущности «мест возникновения затрат» и «центров ответственности». В отличие от общепринятых подходов акцент сделан на разную природу их образования. Места возникновения затрат существуют объективно, а центры ответственности назначаются, в то же время оба понятия имеют общее функциональное назначение при определении меры ответственности за использование производственных ресурсов.

Обоснована организационная структура центров ответственности и мест возникновения затрат на примере ОАО «Минский подшипниковый завод» на основе дифференциации ответственности между управленческим и производственным персоналом, что позволит усилить подконтрольность центров ответственности по вертикали и горизонтали, а также наиболее эффективно использовать производственные ресурсы.

Разработана классификация затрат по степени их регулируемости для повышения действенности центров ответственности. Классификация приобретает особую значимость при определении функциональных обязанностей руководителей в центрах ответственности.

Учет затрат по центрам ответственности и местам возникновения при внедрении в учетную практику предприятий машиностроения предполагает проведение подготовительных организационно-методологических мероприятий. На основе анализа и обобщения мнений отечественных и зарубежных авторов по данному вопросу выработана методика проведения работ по подготовке предприятия к внедрению новой системы, представленная в таблице. В графе «Методические разработки» (см. таблицу) дан состав документации, рекомендуемой в качестве организационно-методологической базы управленческого учета затрат по центрам ответственности. Важная роль в предлагаемой методике отведена системе счетов управленческого учета.

Разработанная автором методика управленческого учета затрат по центрам ответственности состоит в использовании новых управленческих счетов для отражения информации о формировании затрат по центрам ответственности. Структура счета включает счет и субсчет. В отличие от сложившейся практики группировки затрат по местам их формирования новые счета, построенные на основе счета 20 «Основное производство», отражают затраты по группам и видам центров ответственности посредством субсчетов.

**Содержание подготовительных работ при внедрении
управленческого учета по центрам ответственности**

Номер этапа	Наименование работы	Информационная основа	Методические разработки
1	Установление перечня мест возникновения затрат	Организационная структура предприятия и подразделений	Перечень мест возникновения затрат
2	Разработка состава и иерархии центров ответственности	Организационная структура предприятия	Организационная структура системы центров ответственности
3	Определение видов затрат по месту возникновения затрат и центрам ответственности	Отраслевые методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг)	Классификатор видов затрат по местам возникновения и центрам ответственности
4	Определение функциональных обязанностей, полномочий и прав руководителей центров ответственности	Положения о функциональных обязанностях персонала предприятия	Должностные инструкции по центрам ответственности
5	Выбор (разработка) методики отражения затрат на счетах управленческого учета	План счетов бухгалтерского учета. Учетная политика предприятия	Система счетов управленческого учета
6	Создание информационно-методического обеспечения управленческого учета затрат по центрам ответственности	Система документации по отражению затрат	Регистры управленческого учета и формы внутрипроизводственной отчетности
7	Разработка технологии управленческого учета затрат по центрам ответственности	Методические разработки на этапах 1—6 настоящей методики	Раздел учетной политики по управленческому учету. Инструкции по организации и ведению учета по центрам ответственности

С целью практической реализации методики разработан накопительный документ «Ведомость учета затрат на производство по центру ответственности». В нем находят отражение элементы затрат в разрезе мест возникновения, хозяйственных операций, с указанием степени их регулируемости, отвечая таким образом на вопросы: где возникли затраты, какой вид ресурса и на какие цели потреблен. Такие сведения позволят выполнить многоаспектную систематизацию затрат в пределах центров ответственности для усиления контроля за расходованием ресурсов. Документ составляется бухгалтером центра ответственности постепенно на протяжении отчетного периода (день, декада, месяц) и служит основанием для формирования внутренней отчетности управленческого учета, а также регистров бухгалтерского учета — ведомостей № 12, 15, журналов-ордеров № 10, 10/1.

Учет затрат по данной методике особенно эффективен при организации в центрах ответственности автоматизированных рабочих мест (АРМ), позволяющих осуществить автоматизированное формирование ведомости учета затрат по центрам ответственности и интеграцию сведений о затратах с информационной базой управленческого учета.

Управленческий учет затрат по центрам ответственности создает благоприятные условия для усиления роли поэлементного учета затрат. Новый Типовой план счетов бухгалтерского учета также ориентирован на совершенствование поэлементного учета затрат. В Инструкции по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь № 89 от 30.05.2003 г., в разделе III «Затраты на производство» указано: «Учет общей суммы затрат на производство следует вести по экономическим элементам...». Однако в этом документе не определены счета и порядок поэлементного учета производственных затрат. Вместе с тем в указанный раздел включены дополнительные счета с 30 по 39 без названий.

Исследование данного вопроса в отечественных литературных источниках, нормативных документах Республики Беларусь, Российской Федерации, рекомендациях Международных стандартов бухгалтерского учета позволило обосновать методику ведения учета производственных затрат по элементам с использованием свободных счетов нового Типового плана счетов Республики Беларусь. Предложена следующая систематизация затрат на дополнительных счетах: 32 «Потребленные материальные ресурсы», 33 «Работы и услуги производственного характера», 34 «Потребленные топливно-энергетические ресурсы», 36 «Расходы на оплату труда», 37 «Отчисления на социальные нужды», 38 «Амортизация внеоборотных активов», 39 «Прочие затраты». В условиях управленческого учета затрат детализация элемента «Материальные затраты» экономически целесообразна. Во-первых, доля материальных затрат, по данным Статистического ежегодника Республики Беларусь, в структуре затрат по машиностроению и металлообработке в 2001 и 2002 гг. составила в процентах к итогу соответственно 67,3 и 64,8. Во-вторых, в состав материальных затрат включаются разные по своей природе затраты: сырье, материалы, покупные комплектующие изделия, энергия, услуги производственного характера. Аккумуляция разнородных затрат на нескольких счетах способствует углублению их аналитического учета.

В третьей главе «Развитие управленческого учета затрат по функциям» выполнено исследование сравнительно нового направления в методологии учета затрат — систематизации затрат по функциям производственно-хозяйственной деятельности и разработаны методические рекомендации по его развитию в условиях управленческого учета затрат.

Управленческий учет затрат по функциям представляет собой одно из решений проблемы наиболее точного отнесения производственных затрат на каждый вид произведенной продукции. Анализ научных подходов в отечественной и зарубежной литературе к этой проблеме позволил обосновать необходимость дальнейшей разработки таких вопросов, как определение состава функций в качестве объектов учета, группировка косвенных расходов по функциям; выбор носителей затрат; поиск наилучшего алгоритма распределения затрат на каждый вид произведенной продукции.

На основе анализа различных трактовок ключевых моментов в методике функционального учета затрат и изучения организационных структур отечественных машиностроительных предприятий автором разработана иерархическая структура сфер деятельности и функций, а также требования к их составу:

- максимальное соответствие целевым концепциям управленческого учета, что предполагает взаимозависимость между сферами деятельности и объектами управленческого учета;

- органическая связь управленческого учета затрат по функциям с традиционными методами учета затрат в бухгалтерском учете, для чего предложено открыть к счетам, отражающим общепроизводственные и общехозяйственные расходы, субсчета первого порядка, аккумулирующие затраты по сферам деятельности;

- группировки затрат по функциям не должны пересекаться, т.е. один и тот же вид затрат должен принадлежать только одной сфере деятельности и включаться только в одну функциональную группу на каждом уровне подчиненности;

- единство базы распределения затрат в пределах одной функциональной группировки, что обозначает необходимость включать в одну группу те затраты, которые относятся к определенным сферам деятельности, имеют общую причину возникновения и общий оценочный фактор.

Предложенная структура сфер деятельности и функций была положена в основу разработанного классификатора косвенных затрат. Одним из признаков объединения затрат по сферам деятельности послужило направление затрат. Оно обеспечило распределение одинаковых по природе затрат по разным сферам деятельности.

Вещеперечисленные требования, предъявляемые к составу сфер деятельности и функций, рассматривались как критерии отбора затрат в функциональные группировки. В основу формирования исходной базы состава и содержания затрат были положены Методические рекомендации по планированию, учету, калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) на промышленных предприятиях машиностроительного комплекса и Основные положения по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг).

С целью осуществления учета косвенных затрат, сгруппированных по функциям производственно-хозяйственной деятельности, на счетах бухгалтерского учета предложено осуществлять систематизацию косвенных затрат по сферам деятельности и функциям на открытых субсчетах первого и второго порядка к счетам 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы».

Предложенная методика учета затрат по функциям принципиально отличается от традиционного метода и имеет ряд преимуществ. Во-первых, сбор затрат по сферам деятельности и функциям исключает необходимость перераспределения затрат обслуживающих подразделений по производственным подразделениям предприятий. Во-вторых, достигается наибольший эффект в формировании оперативной информации о затратах для принятия управленческих решений.

Заметным преимуществом новой методики являются также большая информативность, наглядность и открытость управленческой отчетности о фактическом состоянии уровня затрат на предприятии. Руководство имеет возможность получить сведения о том, какое звено в цепочке производственных функций наиболее слабое, при выполнении какой функции накладные расходы превысили плановые или нормативные, где кроются резервы экономии затрат.

В продолжение исследований по развитию метода учета затрат по функциям разработана принципиально новая методика использования нескольких баз распределения косвенных затрат, позволяющая учесть влияние многих факторов на уровень затрат. Основной целью исследования был поиск интегрального показателя, который бы характеризовал отдельный вид продукции и максимально учитывал влияние этого вида продукции на общую величину фактических затрат через конкретные виды затрат.

Нами были изучены и обоснованы зависимости между отдельными видами затрат, возникающими при выполнении производственных и управленческих функций, и такими характеристиками продукции, как материалоемкость, трудоемкость, машиноемкость, отходность, спецификация деталей собственного производства и покупных деталей, сложность работ, экологичность, новизна продукции и производственная программа. Характеристики продукции рассматривались как базы распределения косвенных расходов. Наличие сложных отношений между характеристиками и затратами привели к необходимости расчета интегрального коэффициента, символизирующего единую базу распределения затрат. Предложен следующий алгоритм нахождения интегрального показателя.

Характеристики видов продукции, выпускаемой на предприятии, можно представить как элементы матрицы X , расположенные в m строках и n столбцах.

Известно, что характеристики продукции измеряются несопоставимыми единицами — часами, рублями, штуками. Поэтому заменим числовые выражения характеристик коэффициентами, адекватно соответствующими характеристикам.

Введем обозначение коэффициента соответствия — k_{ij} . Коэффициент представляет собой долю i -й характеристики в j -м виде продукции и рассчитывается следующим образом:

$$k_{ij} = \frac{x_{ij}}{\sum_{j=1}^n x_{ij}}$$

Коэффициенты k_{ij} могут рассматриваться как элементы матрицы K

$$K = \begin{vmatrix} k_{11} & k_{12} & \dots & k_{1n} \\ k_{21} & k_{22} & \dots & k_{2n} \\ \dots & \dots & \dots & \dots \\ k_{m1} & k_{m2} & \dots & k_{mn} \end{vmatrix}$$

Сумма элементов каждого столбца матрицы K является интегральным коэффициентом и комплексно характеризует j -й вид продукции. Интегральный коэффициент находится как

$$k_j = \sum_{i=1}^m k_{ij}$$

Введем обозначение общей величины косвенных затрат по предприятию — P и по каждому виду продукции — P_j . Тогда для исчисления распределенных по видам продукции затрат используем формулу

$$P_j = \frac{Pk_j}{\sum_{j=1}^n k_j}$$

По предлагаемой методике распределения косвенных затрат были выполнены расчеты на числовом примере в среде электронной таблицы MS Excel, подтвердившие эффективность использования интегрального коэффициента, отражающего зависимость между величиной затрат и характеристиками продукции.

Реализация предлагаемых методик по управленческому учету затрат особенно эффективна при использовании современных компьютерных технологий. Анализ рынка программных продуктов показал, что задачи учета затрат на производство составляют незначительный удельный вес. Как самостоятельные комплексы эти задачи выделяются в классах программ, относящихся к корпоративным информационным системам: «Компас», «Флагман», «Галактика». При этом состав и содержание функциональных задач показывают, что учет затрат на производство осуществляется по традиционным схемам, принятым на большинстве предприятий машиностроения. К перспективным разработкам, в частности в системе «Галактика», относится совершенствование расчета затрат на производство в направлении развития управленческого учета. Однако учет затрат по функциям производственно-хозяйственной деятельности, центрам ответственности и местам возникновения затрат в дальнейших разработках пока не получил отражения. Разработанные в диссертации рекомендации по автоматизации учета затрат по функциям и центрам ответственности апробированы с помощью бухгалтерских систем, положительно зарекомендовавших себя в отечественной практике учета.

Предложены состав и содержание справочников, экранная форма «Карточки учета затрат по центрам ответственности», формы внутренней отчетности, вариант интеграции учетных задач в систему «Управления затратами». Рекомендован вариант принципиальной схемы локальной вычислительной сети для решения задач управленческого учета производственных затрат по центрам ответственности, местам возникновения и функциям, что обеспечит управленческий персонал оперативной и достоверной информацией для принятия оптимальных управленческих решений.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Исследования теоретических и практических положений по управленческому учету затрат позволили обосновать следующие выводы и предложения:

1. Проведенный анализ теоретических положений сущности и экономической природы управленческого учета позволил разработать новый концептуальный подход к раскрытию экономического содержания понятия «управленческий учет затрат». В отличие от имеющегося в отечественной и зарубежной литерату-

ре отождествления управленческого учета с учетом затрат и результатов, а также с учетом, анализом и планированием производственно-финансовой деятельности управленческий учет затрат определяется как процесс непрерывного и сплошного документального отражения и интерпретации информации о затратах по статьям и экономическим элементам, местам возникновения и центрам ответственности, функциям производственно-хозяйственной деятельности и видам продукции с целью формирования информационной базы, необходимой для оперативных и стратегических управленческих решений по снижению себестоимости.

Роль управленческого учета затрат в управлении предприятием проявляется через его функции. В отличие от существующего состава функций управленческого учета и исходя из предлагаемого определения экономической сущности управленческого учета затрат, обоснованы следующие его функции:

- учетная, выражающаяся в систематизации и обобщении данных, накоплении информации о состоянии производственно-хозяйственной деятельности предприятия, а также в интеграции учетных данных в единой информационной базе;

- контрольно-аналитическая, состоящая в непрерывном сравнении фактических результатов с плановыми показателями, нормами, расчетными критериями, заданными параметрами с целью определения отклонений и их оценки;

- диагностическая, позволяющая отслеживать нарушения допустимых отклонений от запланированных величин затрат;

- информационно-обеспечивающая, предназначенная для предоставления пользователям неустановленных вышестоящими органами форм отчетности в любые, в том числе нерегламентированные, сроки, генерирования новых форм документов при производственной необходимости, выдачи информации по запросам с учетом поставленных условий.

Предлагаемая концепция понятия управленческого учета затрат и его функций позволит определить целевые установки при создании системы учета затрат на производство по центрам ответственности и функциям производственно-хозяйственной деятельности на предприятиях машиностроения [3, 10, 11].

2. Многовариантность систем управленческого учета затрат, обсуждаемая в отечественной и зарубежной литературе, определена многообразием влияющих на ее выбор факторов и отсутствием нормативных актов по методологии управленческого учета. В этой связи предложены дополнительные классификационные признаки и новые критерии группировки систем управленческого учета затрат: целевая концепция управления, масштабность производственно-хозяйственной деятельности, тип производства, организационные методы учета затрат, использование современных информационных технологий. Обоснована необходимость совершенствования классификации систем управленческого учета затрат на основе предлагаемых критериев, что позволит оптимизировать выбор системы, максимально удовлетворяющей требованиям экономической политики конкретного предприятия [3, 8].

3. Исследование возможностей усиления контроля и повышения ответственности управленческого персонала за формированием величины затрат и себестоимостью продукции на предприятиях машиностроения позволило разработать методические рекомендации по созданию и внедрению системы учета

затрат по местам их возникновения и центрам ответственности. Выработана концепция сущности «мест возникновения затрат» и «центров ответственности». В отличие от общепринятых подходов акцент сделан на разную природу их образования. Места возникновения затрат существуют объективно, а центры ответственности назначаются, в то же время оба понятия имеют общее функциональное назначение при определении меры ответственности за использование производственных ресурсов. Обоснована организационная структура центров ответственности и мест возникновения затрат.

Для реализации управленческого учета затрат по центрам ответственности разработана методика учета затрат, сущность которой состоит в использовании новых управленческих счетов для отражения информации о формировании затрат по центрам ответственности и отражении затрат по элементам, направлениям и степени регулируемости в новом документе «Ведомость учета затрат по центрам ответственности». В отличие от сложившейся практики группировки затрат по местам их формирования новые счета, построенные на основе счета 20 «Основное производство», отражают затраты по группам и видам центров ответственности посредством субсчетов.

Преимуществами разработанной методики по сравнению с существующей практикой группировки затрат на синтетических счетах являются: во-первых, большая детализация аналитического учета затрат; во-вторых, усиление контроля и повышение ответственности конкретных лиц за использованием производственных ресурсов; в-третьих, создание предпосылок автоматизации управленческого учета.

Для практического внедрения предлагаемой методики управленческого учета затрат по центрам ответственности в учетную практику предприятий машиностроения в диссертационной работе разработаны состав и содержание методических материалов по подготовке предприятия к использованию новой системы управленческого учета затрат [14, 15].

4. Анализ современных направлений распределения затрат на производство позволил сделать вывод о правомерности и целесообразности совершенствования распределения затрат в рамках развития управленческого учета затрат по функциям. Этот метод учета — сравнительно новое направление в методологии учета, не получившее к настоящему времени практической реализации в отечественной учетной практике.

Для практической реализации этого метода на предприятиях машиностроения республики разработана структура сферы деятельности и функций, построенная на основе расширенного, по сравнению с существующими подходами, перечня критериев для отбора функций. Определяющими факторами названы такие, как максимальная взаимосвязь сферы деятельности с объектами управленческого учета и методологическая связь предлагаемого метода учета затрат с традиционными методами, что будет способствовать более точному и обоснованному учету и контролю затрат. Предложен классификатор косвенных затрат, отличительной особенностью которого является систематизация затрат по сферам деятельности: производство продукции, подготовка и освоение производства, научно-техническая деятельность, обслуживание производственного

процесса, охрана окружающей среды, управление производством, что создаст условия для наиболее высокой точности распределения затрат при формировании себестоимости продукции. Обоснована методика ведения учета косвенных затрат по функциям, которая предполагает открытие к счетам 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» субсчетов первого и второго порядка для систематизации затрат по сферам деятельности и функциям. Это повысит информативность управленческого учета, и, в конечном счете, эффективность управления затратами [2, 7].

5. Разработана принципиально новая методика распределения косвенных затрат по видам продукции с использованием интегрального коэффициента, учитывающего такие характеристики отдельных видов продукции, как материалоемкость, трудоемкость, машиноёмкость, новизна продукции. Модель интегрального коэффициента построена на основании характеристик видов продукции, органично связанных с функциями, при выполнении которых возникают затраты, относимые на эти виды продукции. Моделирование распределения косвенных затрат на основе интегрального коэффициента позволит повысить точность отнесения косвенных затрат на отдельные виды продукции [6].

6. Эффективность внедрения прогрессивных методов учета производственных затрат достигается при использовании современных компьютерных технологий, позволяющих в короткие сроки выполнить трудоемкие расчеты, учесть множество факторов и подготовить презентабельную информацию для управления. Применяемая на отечественных предприятиях машиностроения система обработки учетной информации не соответствует принципам управленческого учета. С целью ее совершенствования разработаны рекомендации для практической реализации автоматизации управленческого учета затрат в среде системы «1С: Предприятие 7.7». Предложены справочники, экранная форма «Карточки учета затрат по центрам ответственности», формы внутренней отчетности. Рассмотрен вариант интеграции учетных задач в систему «Управления затратами». Рекомендован вариант принципиальной схемы локальной вычислительной сети для управленческого учета производственных затрат по центрам ответственности, местам возникновения и функциям, что обеспечит управленческий персонал оперативной и достоверной информацией для принятия оптимальных управленческих решений [5, 13].

СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ

Статьи

1. Мойсеева О.П. Показатели информационной базы системы управленческого учета // Весн. БДЭУ. — 2002. — № 6. — С. 27—32.
2. Мойсеева О.П. Учет затрат на производство по функциям // Реформирование учета, совершенствование анализа и планирования затрат на производство и реализацию продукции: Сб. науч. ст. / Белорус. торгово-экон. ун-т потребительской кооперации. — Гомель, 2002. — С. 103—105.

3. Моисеева О.П. Информационные аспекты управленческого учета / БГЭУ. — Минск, 2002. — 55 с. — Деп. в фонде БелИСА 09.12.02, № Д 200285 // РСНР. Отчеты НИР, ОКТ, ОТР, депонированные научные рукописи. — 2002. — № 2 (25) — С. 84.

4. Моисеева О.П. Проблемы учета затрат на производство в поэлементном разрезе // Новый план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации (предприятия). — Минск: Интер-прессервис; Книжный дом, 2002. — С. 284—293.

5. Моисеева О.П. Автоматизация управленческого учета затрат на производство по функциям // Бух. учет и анализ. — 2004. — № 1. — С. 33—38.

6. Моисеева О.П. Анализ косвенных затрат в системе управленческого учета // Мир технологий. — 2004. — № 1. — С. 51—56.

7. Моисеева О.П. Учет затрат на производство по видам деятельности и функциям // Финансы, учет, аудит. — 2004. — № 1. — С. 65—66.

8. Моисеева О.П. Системы управленческого учета затрат // Весн. БДЭУ. — 2004. — № 2. — С. 24—28.

Тезисы докладов

9. Моисеева О.П. Автоматизированное рабочее место (АРМ) бухгалтера по анализу себестоимости продукции // Проблемы повышения эффективности производства в условиях совершенствования хозрасчета: Тез. докл. респ. науч.-практ. конф. Минск, 21—23 марта 1990 г. / БГИНХ им. В.В. Куйбышева. — Минск, 1990. — С. 122—123.

10. Моисеева О.П. Проблемы развития управленческого учета // Проблемы учета, анализа и статистики на рубеже веков: Тез. докл. Междунар. практ. конф. Минск, 20—21 апр. 2000 г. / БГЭУ. — Минск, 2000. — С. 57—58.

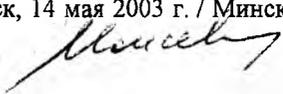
11. Моисеева О.П. Управленческий учет как функция менеджмента // Теория и практика менеджмента и маркетинга: Тез. докл. Междунар. науч.-практ. семинара. Минск, 29—30 мая 2002 г. / БГЭУ. — Минск, 2002. — С. 161—162.

12. Моисеева О.П. Учет затрат на производство по элементам в управленческой бухгалтерии // Проблемы учета, анализа, контроля и статистики в условиях реформирования экономики: Тез. докл. Междунар. науч.-практ. конф. Минск, 17—18 окт. 2002 г. / БГЭУ. — Минск, 2002. — С. 91—93.

13. Моисеева О.П. Автоматизация учета затрат и калькулирования себестоимости в промышленности // Человек. Цивилизация. Культура: Тез. докл. 6-й Межвуз. науч.-теор. конф. Минск, 20 апр. 2002 г. / МГЭИ. — Минск, 2002. — С. 230—232.

14. Моисеева О.П. Совершенствование методологии управленческого учета по центрам ответственности // Теория и практика менеджмента и маркетинга: Материалы Междунар. науч.-практ. конф. Минск, 26—28 мая 2003 г. / БГЭУ. — Минск, 2003. — С. 218—219.

15. Моисеева О.П. Управленческий аспект учета затрат по центрам ответственности // Управление в социальных и экономических системах: Материалы IX Междунар. науч.-практ. конф. Минск, 14 мая 2003 г. / Минский ин-т управления. — Минск, 2003. — С. 157—158.



МАІСЕЕВА АКСАНА ПЯТРОЎНА

Развіццё кіраўніцкага ўліку выдаткаў па цэнтрах адказнасці і функцыях на прадпрыемствах машынабудавання Рэспублікі Беларусь

Ключавыя словы: кіраўніцкі ўлік, кіраўніцкі ўлік выдаткаў, улік выдаткаў па функцыях, функцыі кіраўніцкага ўліку выдаткаў, сістэмы, інфармацыйная база, цэнтры адказнасці, месцы ўзнікнення выдаткаў, аналітычны ўлік, рахункі кіраўніцкага ўліку, элементы выдаткаў, класіфікацыя выдаткаў, функцыі вытворча-гаспадарчай дзейнасці, размеркаванне накладных выдаткаў, аўтаматызацыя кіраўніцкага ўліку выдаткаў.

Аб'ектам даследавання з'яўляюцца тэарэтычныя і практычныя пытанні ўліку выдаткаў на прадпрыемствах машынабудавання Рэспублікі Беларусь.

Прадметам даследавання з'яўляюцца метадыкі кіраўніцкага ўліку выдаткаў па цэнтрах адказнасці і функцыях вытворча-гаспадарчай дзейнасці, а таксама метады размеркавання накладных выдаткаў ва ўмовах станаўлення кіраўніцкага ўліку і развіцця новых інфармацыйных тэхналогій.

Мэтай дысертацыйнай работы з'яўляецца навуковае абгрунтаванне і распрацоўка метадыкі і практычных рэкамендацый па ўдасканаленню кіраўніцкага ўліку выдаткаў па месцах узнікнення, цэнтрах адказнасці і функцыях вытворча-гаспадарчай дзейнасці.

Метады праведзенага даследавання: агульнанавуковыя метады даследавання — сістэмны падыход, які уключае аналіз і сінтэз, метады статыстычнага аналізу, эканоміка-матэматычныя метады, а таксама спецыяльныя метады і спосабы бухгалтарскага ўліку і эканамічнага аналізу.

Навуковая навізна атрыманых вынікаў: распрацавана метадыка кіраўніцкага ўліку выдаткаў па цэнтрах адказнасці, склад і змест метадычных матэрыялаў па падрыхтоўцы прадпрыемства да яе ўкаранення; удасканалена метадыка ўліку выдаткаў па элементах; распрацавана метадыка кіраўніцкага ўліку выдаткаў па функцыях вытворча-гаспадарчай дзейнасці, распрацаваны прынцыпова новы алгарытм размеркавання накладных выдаткаў па відах прадукцыі, а таксама метадычныя парады па аўтаматызацыі кіраўніцкага ўліку выдаткаў па цэнтрах адказнасці і функцыях.

Ступень выкарыстання. Вынікі даследавання ўкаранены ў практыку ўліку выдаткаў на ААТ «Мінскі падшыпнікавы завод», РУП «Мінскі завод шэсцярон», РУП МАЗ «Мінскі рэсорны завод».

Сфера ўжывання. Вынікі даследавання могуць выкарыстоўвацца ў практычнай дзейнасці спецыялістамі і кіраўнікамі прадпрыемстваў машынабудавання і іншых галін нацыянальнай эканомікі, а таксама ў навучальным працэсе вышэйшых навучальных устаноў.

МОИСЕЕВА ОКСАНА ПЕТРОВНА

Развитие управленческого учета затрат по центрам ответственности и функциям на предприятиях машиностроения Республики Беларусь

Ключевые слова: управленческий учет, управленческий учет затрат, учет затрат по функциям, функции управленческого учета затрат, системы, информационная база, центры ответственности, места возникновения затрат, аналитический учет, счета управленческого учета, элементы затрат, классификация затрат, сферы деятельности, функции производственно-хозяйственной деятельности, распределение косвенных затрат, автоматизация управленческого учета затрат.

Объектом исследования являются теоретические и практические вопросы учета затрат на предприятиях машиностроения Республики Беларусь.

Предметом исследования являются методики учета затрат по центрам ответственности и функциям производственно-хозяйственной деятельности, а также методы распределения косвенных затрат в условиях становления управленческого учета и развития новых информационных технологий.

Целью диссертационной работы является научное обоснование и разработка методик и практических рекомендаций по совершенствованию управленческого учета затрат по местам возникновения, центрам ответственности и функциям производственно-хозяйственной деятельности.

Методы проведенного исследования: общенаучные методы исследования — системный подход, включающий анализ и синтез, методы статистического анализа, экономико-математические методы, а также специальные методы и приемы бухгалтерского учета и экономического анализа.

Научная новизна полученных результатов: разработана методика управленческого учета затрат по центрам ответственности, состав и содержание методических материалов по подготовке предприятия к ее внедрению; усовершенствована методика учета затрат в поэлементном разрезе; разработана методика управленческого учета затрат по функциям производственно-хозяйственной деятельности, разработан принципиально новый алгоритм распределения косвенных затрат по видам продукции, разработаны методические рекомендации по автоматизации управленческого учета затрат по центрам ответственности и функциям.

Степень использования. Результаты исследования внедрены в практику учета затрат на ОАО «Минский подшипниковый завод», РУП «Минский завод шестерен», филиале РУП МАЗ «Минский рессорный завод».

Область применения. Результаты исследования могут использоваться в практической деятельности специалистами и руководителями предприятий машиностроения и других отраслей национальной экономики, в учебном процессе вузов.

SUMMARY

MOISEEVA OKSANA PETROVNA

Development of the Management Accounting of Cost on the centers of the responsibility and functions at the enterprises of mechanical engineering of Republic Belarus

Key words: management accounting, management accounting of cost, activity-based costing, functions of the management accounting of cost, systems, information base, the centers of the responsibility, places of occurrence of cost, classification of cost, fields of activity, functions of industrial — economic activities, distribution of indirect cost, automation of the management accounting of cost.

The object of the research is theoretic and practical questions of accounting of the costs at the enterprise of mechanical engineering of Republik Belarus.

The subject of the research is techniques of the account of expenses on the centers of the responsibility and functions of industrial — economic activities, and as methods of distribution of indirect expenses in conditions of becoming of the administrative account and development new information technologies.

The aim of the dissertation is the scientific substantiation and development of techniques and practical recommendations on perfection of the management accounting of industrial cost in places of occurrence, the centers of the responsibility and functions.

Methods of the research are general research methods — system approach, including analysis and synthesis, методы статистического анализа, экономико-математические методы, and special methods and receptions used in accounting and economic analysis.

Scientific novelty of the research findings: the technique of the management accounting of costs on the centers of the responsibility, structure and the maintenance of methodical materials on preparation of the enterprise for use of new management accounting of costs system; the technique of the account of costs in poelementnom a cut is advanced; the technique of the administrative account of expenses on functions of industrial — economic activities is developed; essentially new algorithm of distribution of indirect expenses by kinds is developed; methodical recommendations on automation of the administrative account of expenses on the centers of the responsibility and functions are developed.

The degree of use. The research finding have been put into practice of the account of expenses ОАС «Minsky podshipnikovyj a factory», RUP «Minsky factory of shesteren», branch RUP MAZ «Minsky spring factory».

Usage. The results of research can be used by experts and heads of the enterprises of mechanical engineering and other branches of national economy in their practical activities, in educational process.

Редактор *Е.Г. Сазончик*
Технический редактор *О.В. Амбарцумова*
Компьютерный дизайн *Т.В. Бесчетнова*

Подписано в печать 24.09.2004. Формат 60×84/16. Бумага офсетная. Гарнитура Times New Roman. Офсетная печать. Усл. печ. л. 1,4. Уч.-изд. л. 1,2. Тираж 100 экз. Заказ 312.

УО «Белорусский государственный экономический университет».
Лицензия издательская № 02330/0056968 от 30.04.2004.
.220070, Минск, просп. Партизанский, 26.

Отпечатано в УО «Белорусский государственный экономический университет».
Лицензия полиграфическая № 02330/0148750 от 30.04.2004.
220070, Минск, просп. Партизанский, 26.