

УДК 657.22

Н.А. Бегисева

ФГБОУ ВО «Калининградский государственный технический университет»,
Калининград, email: nadezhda.begisheva@klgtu.ru

УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ В РОССИИ

Ключевые слова: управленческий учет, классификация затрат, методы управления затратами, директ-костинг, абсорпшн-костинг, ABC-метод, таргет-костинг, кайзен-костинг, калькулирование себестоимости, методы оценки незавершенного производства, затраты на бракованную продукцию, учет и оценка затрат вспомогательных и обслуживающих производств, калькуляционная разница, организация аналитических счетов.

В статье обоснована актуальность организации управленческого учета производственной деятельности российскими предприятиями в современных экономических условиях. Автором определены подходы к формированию системы управленческого учета предприятий на этапе процесса производства. Перечислены основные задачи управленческого учета производственной деятельности. Выделены, раскрыты и обоснованы аспекты, требующие особого внимания со стороны руководства предприятий. Систематизированы способы и методы управленческого учета, которые могут быть использованы на каждом этапе процесса производства. Особое внимание уделяется управлению производственными затратами, методам учета затрат, калькулированию себестоимости продукции, оценке незавершенного производства, определению затрат на бракованную продукцию, калькулированию себестоимости вспомогательных производств, построению системы аналитических счетов и др. Внедрение предложенных подходов и методов к организации системы управленческого учета производственной деятельности позволит российским предприятиям наиболее эффективно управлять производственной деятельностью, снижать затраты на производство, находить пути экономии и повышения резервов, выйти на оптимальные размеры производства, увеличить прибыльность.

N.A. Begisheva

FSBI "Kaliningrad state technical university", Kaliningrad,
email: nadezhda.begisheva@klgtu.ru

MANAGEMENT ACCOUNTING OF PRODUCTION ACTIVITIES OF AN ENTERPRISES IN MODERN ECONOMIC CONDITIONS IN RUSSIA

Keywords: management accounting, cost classification, cost management methods, direct costing, absorption costing, ABC method, target costing, kaizen costing, cost calculation, methods for assessing work in progress, costs of defective products, accounting and assessment of auxiliary and service costs production, costing differences, organization of analytical accounts.

The article substantiates the relevance of organizing management accounting of production activities by Russian enterprises in modern economic conditions. The author has identified approaches to the formation of a management accounting system for enterprises at the stage of the production process. The main tasks of management accounting of production activities are listed. Aspects that require special attention from enterprise management are identified, disclosed and justified. The methods and methods of management accounting that can be used at each stage of the production process are systematized. Particular attention is paid to the management of production costs, cost accounting methods, calculating the cost of production, assessing work in progress, determining the costs of defective products, calculating the cost of auxiliary production, building a system of analytical accounts, etc. The introduction of the proposed approaches and methods to organizing a management accounting system for production activities will allow Russian enterprises to most effectively manage production activities, reduce production costs, find ways to save money and increase reserves, reach optimal production levels, increase profitability.

В современных условиях развития перед российскими предприятиями стоит множество проблем: это и нестабильная экономическая ситуация в стране,

и высокие ставки по кредитам, и нехватка трудовых резервов, и санкционные ограничения в закупке оборудования и многое другое [1].

В настоящее время отечественные предприятия работают в условиях, когда финансовые и трудовые ресурсы практически исчерпаны, приходится решать вопросы о перераспределении и более эффективном использовании собственных внутренних ресурсов. Дефицит кадров характерен для большинства отраслей экономики. В таких условиях перед предприятиями остро стоят вопросы повышения производительности труда. В свою очередь, повышение производительности труда во многом зависит от приобретения нового высокотехнологического оборудования и финансовых инвестиций в предприятие, что также сильно ограничено и сложно реализуемо в условиях санкционных ограничений.

Для того, чтобы предприятие могло создавать новые продукты, ему необходимы инвестиции, а чтобы эти инвестиции были оправданы, продукт должен иметь возможность продаваться на большом рынке, что в современных условиях далеко не всегда реализуемо. Это также влияет на рост производительности труда [2].

Предприятия работают в условиях высокой неопределенности, в условиях выживания, с риском повышенной сложности создания инновационных продуктов, с ограничениями возможностей роста, со снижением размера прибыли и увеличением доли неэффективных расходов.

В данных условиях хозяйствования руководству предприятий необходимо особое внимание уделить внедрению системы управленческого учета. Все принимаемые руководством решения, в первую очередь, по оптимизации производственного процесса, по рациональному использованию материальных трудовых и финансовых ресурсов, по сокращению издержек, по мобилизации внутренних резервов должны быть основаны на достоверной и полной информации, предоставляемой системой управленческого учета. От того, как организован управленческий учет на предприятии и насколько детальную и аналитическую информацию о деятельности и показателях всех структурных подразделений и отделов предприятия на всех этапах их работы этот учет предоставляет руководству, напрямую зависит эффектив-

ность управления производственной деятельностью и принятие правильных управленческих решений.

При этом следует отметить, что система управленческого учета до сих пор используется далеко не многими предприятиями; чаще используются ее отдельные методы.

Управленческий учет можно рассматривать как систему измерения, сбора, анализа, интерпретации, систематизации и передачи информации руководству предприятия с целью планирования, оценки, контроля, анализа производственной деятельности и эффективного использования ресурсов и принятия управленческих решений [3].

Что бы ни являлось основным видом деятельности предприятия – производство продукции, оказание услуг, продажа товаров, выполнение работ, – в системе управленческого учета предприятия должна формироваться вся необходимая подробная и уточненная информация об основных процессах – снабжении и заготовлении, производстве, продаже.

Управленческий учет, прежде всего, нацелен на производственную деятельность предприятия и его отделы, цеха, подразделения, которые можно обозначить как центры ответственности.

Результаты исследования

Управленческий учет производственной деятельности концентрируется на эффективном решении следующих задач: организация учета и анализ затрат в системе управления себестоимостью продукции; анализ причин перерасхода ресурсов; выявление резервов экономии; калькулирование себестоимости продукции; учет и инвентаризация незавершенного производства; оценка затрат на бракованную продукцию; учет и оценка затрат вспомогательных и обслуживающих производств; организация аналитических счетов в производстве и др.

Одной из основных целей управленческого учета является управление затратами. В системе управленческого учета осуществляется анализ производимых затрат, их оптимизация (минимизация затрат и увеличение прибыли) и, в итоге, планируются и прогнозируются финансово-экономические результаты

производственной деятельности, выбирается наиболее оптимальный вариант политики учета затрат.

Так, учет производственных затрат осуществляется по разным основаниям [4]: по видам затрат, по местам возникновения (центрам ответственности), по носителям затрат, а далее – более детально – в разрезе элементов и статей затрат.

При этом косвенные расходы распределяются по учетным объектам, осуществляется оперативный ежедневный контроль над издержками производства.

Одна из задач системы управленческого учета на предприятии – грамотно произвести группировку затрат как по центрам ответственности, так и по носителям затрат. По центрам ответственности (цехам, отделам) может быть составлена смета (бюджет), в которую центру необходимо уложиться. При этом осуществляется контроль и детальный анализ причин отклонений фактических показателей (сумм затрат) от сметы.

Затраты также группируются по носителям, то есть по конкретным видам выпускаемой продукции (работ или услуг) с целью калькулирования их себестоимости.

Таким образом, с целью эффективно-го управления затратами на предприятии разрабатывается собственная номенклатура видов затрат с учетом как отраслевой специфики деятельности, так и в зависимости от потребностей предприятия, так и необходимая классификация затрат по разным признакам.

В бухгалтерском управленческом учете представлены разнообразные классификации затрат. Предприятие должно выбрать для себя признаки классификации в зависимости от того, какие задачи ставит руководство – классификация затрат должна помочь произвести оценку отпускаемых в производство сырья и материалов, проконтролировать этот отпуск, необходима для эффективного планирования будущих расходов, поможет выявить лишние, неэффективные затраты и др.

Помимо традиционных бухгалтерских оснований для классификаций (постоянные и переменные затраты, прямые

и косвенные, основные и накладные) в системе управленческого учета затраты также анализируются по другим основаниям – лимитируемые и нелимитируемые, текущие и единовременные, одноэлементные и комплексные, релевантные и нерелевантные, эффективные и неэффективные и т.д. [4].

Так, например, в целях управленческого учета актуально деление затрат на те, которые зависят от того или иного принимаемого управленческого решения (релевантные затраты) или не зависят, необходимы предприятию в любом случае (нерелевантные). Бухгалтер-аналитик, представляя руководству исходную информацию для выбора оптимального решения, готовит свои отчеты таким образом, чтобы они содержали только релевантную информацию и давали руководству ответ о том, целесообразно или нецелесообразно осуществлять данные затраты.

Затраты могут анализироваться с точки зрения контролируемости – поддаются ли они контролю предприятием или нет. Так, например, если повсеместно повысилась стоимость необходимых внешних ресурсов, то руководство предприятия никак не может повлиять на изменение цены.

Затраты могут рассматриваться с точки зрения их эффективности. Так, если увеличилась выручка от продажи по той продукции, для производства которой были произведены данные затраты, то это эффективные затраты.

Также анализируются затраты и по целесообразности их расходования. Производительные затраты осуществляются при производстве продукции установленного качества, с использованием современных технологий и оборудования. Данные расходы сверяются с полученными в итоге доходами от продажи такой продукции. Соответственно, непроизводительные расходы возникают в результате устаревших, дающих сбой технологий, в результате неправильной организации производственного процесса и др.

Управленческий учет анализирует затраты и по экономическому содержанию: на производство и реализацию, на расширение деятельности, на социально-культурные цели.

При принятии любого управленческого решения при наличии детальных классификаций затрат по различным основаниям руководству становится возможным оценить альтернативные варианты затрат и получаемой прибыли и принять наиболее оптимальное решение.

Именно по результатам анализа и оценки различных видов затрат предприятия на основании четко прописанной классификации этих затрат можно принять решение об их целесообразности, эффективности, необходимости их осуществления.

Оценка, анализ и контроль осуществляемых предприятием затрат, а также процесса формирования себестоимости продукции являются важными задачами управленческого учета и всегда должны находиться под пристальным вниманием руководства предприятия.

В управленческом учете существуют различные системы (методы) учета затрат. В зависимости от того, какого рода информацию о формируемой себестоимости продукции и производственных затратах желает получать руководство предприятия, бухгалтер-аналитик может использовать ту или иную систему учета затрат или конкретные элементы из разных систем учета затрат.

Если в бухгалтерском учете согласно ФСБУ 5/2019 «Запасы» расчет себестоимости осуществляется методом директ-костинг, то для целей получения различной информации о себестоимости выпускаемой продукции в управленческом учете могут использоваться различные системы (или отдельные положения из них) [5].

При методе директ-костинг затраты делятся на переменные (изменяются в зависимости от объема выпуска) и постоянные и в себестоимости учитываются только переменные затраты. Главный недостаток метода – формирование неполной себестоимости продукции. В то же время при этом методе хорошо анализируются постоянные затраты, ими можно управлять. Кроме того, если предприятие выпускает большой ассортимент продукции, то зная размер переменных затрат, руководство может быстро определить маржинальность каждого вида продукции и определить точку безубыточности.

При методе полного поглощения затрат (абсорпшн-костинг) в себестоимость продукции включаются все затраты, формируется полная себестоимость продукции. При этом прямые затраты относятся на конкретный вид продукции, косвенные затраты относятся к производству в целом.

АВС-метод учета затрат формирует и предоставляет руководству много подробной и детальной информации для проведения финансового анализа как по затратам, так и по результатам деятельности предприятия в целом. При данном методе вся деятельность организации рассматривается как ряд бизнес-процессов / рабочих операций. Каждому процессу приписывается собственный носитель затрат (база распределения накладных расходов). Например, базой для распределения накладных расходов по операции «доставка материалов» будет выступать количество полученных партий материалов, а по операции «расход инструмента» – количество инструментов. Вся сумма накладных расходов делится по каждому отдельному процессу (рабочей операции) на количественное значение носителя затрат и, в результате, осуществляется оценка стоимости единицы носителя. Полученная стоимость затем умножается на количество по тем видам деятельности (или функциям), выполнение которых необходимо для изготовления продукции, работ, услуг, и, таким образом, определяется себестоимость продукции.

При использовании АВС-метода на предприятии необходимо определить центры формирования затрат, список участвующих бизнес-процессов, носители затрат и их количественный измеритель и др. Метод позволяет оценить виды выпускаемой продукции и определить их рентабельность, подобрать наиболее выгодных поставщиков и заказчиков, оценить складские запасы и разобраться с излишками, определить эффективность работы различных участков / отделов и т.д.

Еще один метод управления затратами – таргет-костинг – основывается на том, что определение себестоимости начинается с установления цены на будущую продукцию. Прежде всего определяется рыночная цена, далее опреде-

ляется необходимый размер прибыли, а только затем рассчитывается допустимая себестоимость и определяются допустимые расходы. На стадии разработки продукта уже осуществляется контроль затрат.

При методе таргет-костинг предприятие, прежде всего, ориентировано на рынок и запросы потенциальных клиентов (в том числе по качеству и срокам изготовления продукции). Для того, чтобы «уложиться» в требуемый размер себестоимости сотрудники предприятия должны постоянно прикладывать все усилия и находить нестандартные решения, чтобы затраты оставались в необходимых рамках. С этой целью всем отделам приходится тесно взаимодействовать между собой в решении данной задачи.

В ситуации, когда фактическая себестоимость оказывается немного выше заданной целевой себестоимости, можно использовать метод управления затратами кайзен-костинг. Все сотрудники предприятия должны быть замотивированы на то, чтобы найти возможные способы снижения затрат и обеспечить требуемый размер себестоимости продукта. Производственный процесс постоянно совершенствуется с тем, чтобы устранить все непродуктивные потери.

Таким образом, система управленческого учета на предприятии путем изучения всех особенностей имеющихся в мировой практике систем учета затрат может использовать их опыт в собственной деятельности с целью снижения себестоимости производимой продукции. Точное исчисление себестоимости продукции – это основа для принятия руководством грамотных решений по оптимизации производственного процесса и, как результат, увеличению прибыльности.

При формировании управленческой учетной политики предприятию необходимо прописать такую классификацию затрат и методы управления ими, которая больше других будет соответствовать и отражать специфику протекающих на предприятии бизнес-процессов. Так, если принимаются решения о выборе оптимальной структуры производимой продукции, то рекомендуются метод целевой себестоимости, неполной себестоимости, нормативных затрат, попро-

цессный или функциональный методы. Если же принимаются решения о цене продукта на конкретный период времени, то рекомендуются метод неполной себестоимости, целевой себестоимости, функциональный учет [6].

Если на производстве имеются постоянные переходящие остатки незавершенного производства, то бухгалтеру-аналитику следует отдельное внимание уделять определению и оценке размеров незавершенного производства (НЗП), так как от этого зависит и себестоимость выпущенной продукции [7].

Чтобы достоверно определить себестоимость выпущенной продукции, необходимо определять сумму НЗП на начало отчетного периода, сумму затрат за период, сумму отходов, сумму затрат на бракованную продукцию, сумму НЗП на конец периода.

Методы оценки НЗП в производстве прописаны в п.27 ФСБУ 5/2019 «Запасы», согласно которому незавершенное производство оценивается либо в сумме прямых затрат без включения косвенных затрат; либо в сумме плановых (нормативных) затрат в условиях нормальной загрузки производственных мощностей [5]. И здесь, при использовании метода прямых затрат, важным моментом является определение перечня косвенных затрат. Бухгалтер-аналитик определяет виды прямых и косвенных расходов исходя из экономической обоснованности и особенностей производственных технологических процессов. Важно понимать, что косвенные расходы относятся к таковым только тогда, когда нет оснований считать их прямыми.

Еще один важный аспект, требующий постоянного внимания в процессе производства, – определение затрат на бракованную продукцию. Данных бухгалтерского учета по видам и размерам брака на крупных производственных предприятиях практически всегда недостаточно. Именно поэтому анализом, оценкой и контролем брака продукции занимается система управленческого учета. Это необходимо прежде всего с целью сокращения затрат от брака и выявления причин брака.

Затраты на брак продукции могут оцениваться по фактическим затратам

либо исходя из нормативной себестоимости. При этом наиболее обоснованным с точки зрения отражения действительных потерь от брака считается метод оценки по фактическим затратам на изготовление [7].

Необходимо отметить, что согласно п.26 ФСБУ 5/2019 «Запасы» затраты, связанные со сверхнормативным расходом сырья и материалов, а также потери от простоев и брака в фактическую себестоимость продукции и НЗП не входят [5]. Отсюда следует, что затраты на брак нельзя отправлять на себестоимость производимой продукции, они списываются на себестоимость продаж, уменьшая прибыль от продаж.

В целях управленческого учета, прежде всего, необходимо классифицировать брак по видам, местам возникновения (цех, отдел, служба), причинам возникновения, по бизнес-процессам (стадия заготовления, стадия выпуска и т.д.) и др. [8].

В целях бухгалтерского учета информация о браке фиксируется в первичном документе – акте о браке. В стандартной форме обычно указываются такие реквизиты, как вид продукции, количество бракованной продукции, перечень недостатков и причины брака. Для системы управленческого учета данной информации с тем, чтобы было возможно контролировать и анализировать производственный брак и принимать решения по снижению брака, недостаточно. Поэтому бухгалтер-аналитик предприятия может разработать собственную форму, дополнив ее всеми необходимыми для анализа и контроля данными. Тогда, заполняя в акте информацию по браку, согласно разработанной системой управленческого учета на предприятии классификации по браку, можно указать конкретную причину брака, место возникновения брака (ответственный отдел / лицо), стадию хозяйственной деятельности, (процесс) на которой произошел брак и т.д. В результате руководство предприятия получает детальную информацию по браку и может провести анализ и принять необходимые управленческие решения по его снижению и работе с ответственными лицами.

В целях управленческого учета бухгалтер-аналитик может к счету 28 «Брак

в производстве» самостоятельно прописать необходимые субсчета с тем, чтобы было возможным анализировать виды брака и причины брака, и, в итоге, увеличить эффективность производственного процесса. Субсчета можно обозначить, в первую очередь, по видам брака (исправимый / неисправимый, внешний / внутренний), а далее можно провести более подробную детализацию по месту возникновения, стадии хозяйствования и т.д. [8].

Производственная деятельность предприятия может осуществляться в нескольких подразделениях. Помимо основного производства, непосредственно выпускающего продукцию, у предприятия могут быть вспомогательные производства, занятые обслуживанием основного производства.

Основное внимание бухгалтерского учета сосредоточено на основном производстве. Вместе с тем, зачастую вопросам, связанным со спецификой классификации, калькулированием, анализом и списанием затрат вспомогательных производств, уделяется недостаточно внимания.

В зависимости от имеющихся у предприятия вспомогательных производств, к счету 23 «Вспомогательные производства» необходимо открыть соответствующие субсчета, например, ремонтные мастерские, энергетические хозяйства (котельные), цех производства тары, цех производства инструментов и запчастей, транспортные хозяйства и др., а далее детализировать их при помощи аналитических счетов.

Далее в целях управленческого учета по каждому виду производства нужно определить статьи калькуляции.

Важно отметить, что при осуществлении процедуры закрытия счета 23 по каждому виду вспомогательного производства определяются фактические затраты. Также определяются цеховые расходы, которые подлежат распределению. Далее выявляются отклонения цеховых расходов, подлежащих списанию, от сумм этих же расходов, которые уже распределены (в течение года) по плановому проценту. В результате этих операций по каждому виду вспомогательного производства калькулируется фактическая себестоимость единицы

работ и услуг с отнесением калькуляционных разниц на те или иные счета потребителей работ или услуг [9].

По окончании месяца затраты вспомогательных производств распределяются пропорционально количеству потребленных услуг или произведенной продукции в используемых единицах измерения (1 кВт ч, 1 т пара, 1 Гкал тепла и др.) по фактической себестоимости [9].

Взаимные услуги цехов вспомогательных производств оцениваются по плановой себестоимости или по фактической себестоимости прошлого месяца. В результате образуется калькуляционная разница, которая относится на соответствующие счета пропорционально количеству переданной продукции (выполненных работ).

Если потребителем продукции является основное производство, то на момент закрытия субсчетов к счету 23 «Вспомогательные производства» исчисляется себестоимость этой продукции, которая затем списывается на затраты основного производства по фактической себестоимости.

При закрытии субсчетов по видам вспомогательных производств сложности возникают в определении последовательности их закрытия. Последовательность должна быть определена так, чтобы при закрытии бухгалтерского счета каждый из них в последующих расчетах уже не использовался и на него в дальнейшем никакие калькуляционные разницы не относились [9].

Поэтому в целях управленческого учета необходимо определить метод и последовательность списания производственных затрат вспомогательных производств.

Так, вначале следует закрывать субсчета, не имеющие встречных услуг и счетов потребителей внутри счета 23 «Вспомогательные производства». После этого закрывают субсчета, не имеющие встречных услуг, но имеющих счета потребителей в пределах самого счета. Далее закрывают субсчета, имеющие минимальное количество встречных услуг и счетов потребителей. И только в конце закрывают счета с максимальным количеством встречных услуг и минимальным количеством счетов потребителей внутри счета [8; 39].

Так, например, если у агрофермы имеется своя электроподстанция, то в течение года потребленная электроэнергия будет списываться на счета потребителей (теплицы, телятник, птицефабрика, мельница и др.) по плановой себестоимости, а в конце года подсчитывается фактическая себестоимость. Далее определяется калькуляционная разница, которая при помощи коэффициента распределения распределяется на счета потребителей электричества.

Помимо основного и вспомогательных производств у предприятия может быть собственная столовая для сотрудников, санаторий, общежитие и т.д. Такие хозяйства и производства относятся к обслуживающим.

Для того, чтобы руководство предприятия могло анализировать затраты обслуживающих производств и хозяйств и принимать оптимальные управленческие решения, прежде всего необходимо определить калькуляционные статьи затрат по каждому виду обслуживающего производства; внутри них можно выделить более детальные подстатьи. Например, если это затраты на санаторий, то уточнить, детализировать в подстатьи расходы на питание, расходы на уборку, на культурно-оздоровительные мероприятия и т.д.

Далее следует к счету 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» открыть необходимые субсчета и аналитические счета разных порядков (при необходимости).

Аналитический учет затрат объектов обслуживающих производств на предприятии может быть организован по статьям затрат; по объектам учета; по видам оказываемых услуг; по получателям; по местам возникновения (отдельно по каждому объекту). Это даст возможность конкретизировать и анализировать информацию по размерам затрат и принимать решения о необходимости в том или ином виде затрат и его размере.

С целью обеспечения управленческого учета необходимой информацией бухгалтером-аналитиком должна быть продумана детальная и строго иерархичная система аналитических счетов разных порядков к счетам учета производства. Аналитические счета должны быть выстроены так, чтобы они были в состоя-

нии сопоставлять фактические показатели с нормативными или плановыми показателями, позволяли проводить необходимый предприятию анализ показателей. Перед системой управленческого учета, как уже отмечалось, стоят дополнительные требования, чем просто перед бухгалтерским учетом. Это и требования к более детальной, конкретной номенклатуре, к более высокой детализации калькуляционных статей, требование к отнесению доходов и расходов, прибыли, а также тех или иных объектов на те или иные центры ответственности и т.д.

Исходя из этого, системой управленческого учета должна быть четко прописана аналитика к счету 20 «Основное производство», а также к счету 43 «Готовая продукция» и другим счетам, задействованным в производственном процессе. Аналитические счета разных порядков к счету 20 «Основное производство» должны быть организованы прежде всего по видам выпускаемой продукции, далее – по центрам ответственности (отделам, цехам), далее – по производственным циклам (процессам), далее – в разрезе элементов затрат. В разрезе данного счета аналитика может вестись на уровне 4 – 5 порядков.

К счету 43 «Готовая продукция» в управленческих целях также открывают аналитические счета до 4 – 5 порядков. Аналитические счета разных порядков к счету 43 «Готовая продукция» могут быть организованы по видам выпускаемой продукции, далее – по центрам ответственности, далее – по продукции, изготавливаемой для нужд предприятия или на продажу, далее – по видам продукции касательно ее важности и значению (например, стандартная продукция, единичная под заказ, стратегически важная и др.), далее – по местам складирования данной продукции и т.д.

Выводы

В заключении нужно отметить, что система управленческого учета производственного процесса обязательно включает в себя этап бюджетирования. В операционный бюджет закладываются показатели, характеризующие стадии производственной и хозяйственной деятельности предприятия. В него входит производственный бюджет как основа-

ние для расчета закупки сырья и материалов (смета затрат на сырье и материалы), необходимых для производства продукции, трудовых затрат (смета по труду), общепроизводственных расходов (смета). Именно бюджет предоставляет информацию для управления доходами, расходами и прибылью предприятия.

Система управленческого учета производства обязательно включает контроль и анализ выполнения плана и программы производства. Показателями контроля выполнения производственной программы являются: коэффициент напряженности производственной программы, уровень специализации производства, уровень концентрации производства. К частным показателям относят: темпы роста (снижения) выпуска продукции по видам, коэффициент загрузки оборудования, производительность труда на одного работника, фондоемкость продукции, фондовооруженность труда и др. Важное значение отводится анализу ритмичности производства [4].

В современных экономических условиях российские предприятия могут продолжать свою хозяйственную деятельность только путем инвестирования в сотрудников, в новые продукты, новые рынки, исследования и разработки. Предприятиям необходимо тщательно анализировать свои расходы и находить пути оптимизации бизнес-процессов, альтернативные источники финансирования [10].

Руководство предприятий должно быть в состоянии быстро оценивать возникающие риски, владеть аналитическими способностями, умением планировать и организовывать работу, уметь управлять бюджетом, анализировать рынок и принимать оптимальные решения.

Управленческий учет предоставляет руководству предприятия всю необходимую информацию по реальному состоянию всех хозяйственных процессов, в том числе и производственных, в разрезе детальных статей и параметров. При грамотном внедрении и использовании системы управленческого учета производственной деятельности российскими предприятиями в настоящих экономических условиях хозяйствования можно значительно улучшить экономические и финансовые показатели