

УДК 658.5

***УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАТРАТ ПРЕДПРИЯТИЯ ПО ЦЕНТРАМ
ОТВЕТСТВЕННОСТИ***

Герсонская И.В.

к.экон.н., доцент,

*Липецкий филиал Российской академии народного хозяйства и
государственной службы,*

Липецк, Россия

Аннотация

В статье обосновывается необходимость ведения учета затрат на производство по центрам ответственности. Приводятся цели и задачи их функционирования. Рассматриваются элементы системы учета затрат по центрам ответственности. Обобщаются принципы учета затрат по местам их возникновения. Приводятся возможные модели организации учета затрат по центрам ответственности.

Ключевые слова: производственные затраты, центр ответственности, учет затрат, планирование затрат, управленческий анализ, оперативный контроль.

***ACCOUNTING OF PRODUCTION EXPENSES OF THE ENTERPRISE ON
RESPONSIBILITY CENTERS***

Gersonskaya I.V.

PhD in Economics, Associate Professor

*Lipetsk branch of the Russian Academy of national economy and public
administration,*

Lipetsk, Russia

Annotation

The article substantiates the need to keep records of production costs by responsibility centers. The goals and objectives of their functioning are given. The elements of the cost accounting system for responsibility centers are considered. The principles of cost accounting in places of their occurrence are generalized. Possible models of the organization of cost accounting for responsibility centers are given.

Keywords: production costs, responsibility center, cost accounting, cost planning, management analysis, operational control.

В процессе ведения коммерческой деятельности любой предприниматель несет определенные затраты, связанные с выпуском продукции, процессом продаж готовых изделий на рынке сбыта, а также ведением административно-управленческой деятельности. Состав и классификация затрат предприятия довольно обширны. К ним относят материальные и трудовые затраты, расходы на приобретение основных средств и эксплуатацию производственного оборудования, хозяйственные и командировочные расходы, налоговые платежи, включаемые в текущие расходы предприятия, затраты на коммунальные услуги, административные и управленческие расходы и т.д.

Любой субъект предпринимательства в условиях кризисных явлений, которые в настоящее время наблюдаются в экономике России, старается оптимизировать свои затраты и свести их к минимуму. Однако процесс сокращения и регулирования расходов, особенно связанных с осуществлением производственной деятельности предприятия, представляет собой довольно серьезную проблему. Дело все в том, что для производства любого вида продукции, необходимо определенное количество материальных ресурсов, затрат труда, высокий уровень оснащенности цехов производственным оборудованием, а также других видов нужных расходов, предусмотренных техническими регламентами, технологическими схемами выпуска и нормами

Дневник науки | www.dnevniknauki.ru | СМИ Эл № ФС 77-68405 ISSN 2541-8327

расхода по изделиям и другой производственно-технической документацией, которые разработаны для ассортимента продукции. Поэтому, такие затраты снизить, не ухудшая качество выпускаемых изделий, довольно проблематично. Возможным решением данной проблемы является внедрение в практику предприятия системы учета затрат по центрам финансовой ответственности.

Центр ответственности (ЦО) – подразделение компании, чей руководитель, во-первых, может распоряжаться материальными, трудовыми и финансовыми ресурсами для реализации возложенных на него задач и, во-вторых, несет прямую ответственность за эффективность их использования [2].

Учет производственных расходов по центрам ответственности является основным элементом системы управления любого современного предприятия. Основными методами такого учета является планирование производственной деятельности, управленческий учет затрат на производство, который ведется по видам продукции, оперативный контроль, анализ и оценка производственно-экономических показателей. Учет по центрам ответственности организуется по руководителям структурных производственных подразделений, ответственных за достижение определенного набора контрольных показателей. Организация учета производственных затрат по центрам ответственности приводит к обеспечению руководителей оперативной и достоверной информацией о выполнении планово-нормативных показателей и причинах отклонений от них.

Центры ответственности являются местами возникновения затрат на производство продукции, а именно, цехами и участками основного потребления производственных ресурсов. Поэтому центр ответственности за затраты можно схематично представить в виде модели, которая приведена на рисунке 1.

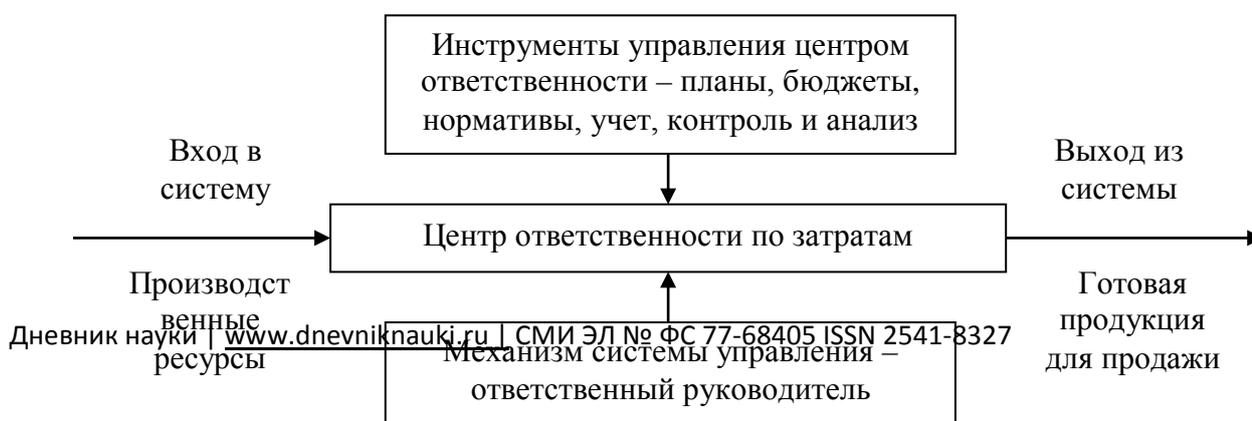


Рис. 1 – Модель функционирования центра ответственности за затраты

Организация учета производственных затрат по центрам ответственности позволит осуществлять оперативный контроль производственных расходов по местам их возникновения и предотвращать непроизводительный расход материальных, трудовых и финансовых ресурсов. При этом менеджер центра затрат будет нести персональную ответственность за сложившийся уровень производственных расходов, а также за образованием негативных факторов в процессе выпуска продукции, которые приводят к росту затрат по отдельным изделиям и увеличению себестоимости продукции в целом.

Центрами, ответственными за производственные затраты предприятия, могут быть основные структурные подразделения – цеха, непосредственно осуществляющие выпуск продукции, а также различные вспомогательные производства и технологические участки, расположенные внутри предприятия.

Задачами центров производственных затрат являются следующие:

- действенный оперативный контроль в процессе формирования затрат,
- оптимизация и минимизация затрат, связанных с выпуском продукции,
- достижение максимально возможного производственного результата,
- повышение эффективности осуществления производственной работы.

Осуществление деятельности центра производственных затрат должно быть связано с организационной структурой управления предприятием, а также с процессами планирования, нормирования, регулирования, бухгалтерского учета, контроля и экономического анализа затрат на производство продукции.

Деятельность центра производственных затрат должна планироваться и регулироваться посредством контрольных технико-экономических показателей, которые должны быть разработаны на предприятии и утверждены внутренними управленческими регламентами. Такими контрольными показателями для Дневник науки | www.dnevniknauki.ru | СМИ Эл № ФС 77-68405 ISSN 2541-8327

центра ответственности, например, цеха, могут стать объемы производимой продукции, ее структура и ассортимент, критерии качества изделий, величина затрат на производство, общая себестоимость выпуска и другие.

Формирование центров затрат должно осуществляться с учетом организационных и технологических особенностей предприятия. Степень детализации затрат различна в зависимости от масштабов организации и целей, поставленных руководством [7].

Учет производственных затрат по центрам ответственности может предполагать образование прямой или обратной связи. При установлении прямой связи происходит осуществление планирования производственной деятельности, и разработки бюджетов для каждого центра ответственности. При этом центр ответственности за производственные процессы становится основным звеном системы оперативного управления предприятием.

Установление обратной связи в центре ответственности происходит путем соизмерения фактических данных по затратам с нормами, с плановыми показателями, а также анализом возникших отклонений. На основе обратной связи принимают управленческие решения, связанные с регулированием процесса производства и достижения в будущем желаемых результатов.

Основные элементы системы учета производственных затрат по центрам ответственности и их взаимосвязь приведены на рисунке 2.



Рис. 2 – Основные элементы системы учета производственных затрат по центрам ответственности

По данным рисунка 2 видно, что необходимым элементом системы учета производственных затрат по центрам ответственности должны стать нормирование и планирование затрат. Нормирование предполагает разработку норм и нормативов по видам расходов на каждое изделие из установленного предприятием ассортимента, прежде всего, прямых материальных и трудовых затрат. Планирование производственных расходов осуществляется на основе разработки смет затрат на бюджетный период по каждой статье расходов. При этом планированию подлежат как прямые затраты, так и косвенные расходы. Прямые затраты планируются на основе установленных норм и нормативов по отдельным изделиям. Косвенные расходы планируются по каждой статье затрат с использованием бюджетного метода в целом по центру ответственности.

Вначале сметы разрабатываются в отдельности для каждого вида продукции, а затем объединяются в сводную смету по центру ответственности. Сводная смета затрат по статьям демонстрирует долю каждой статьи затрат, долю каждой ассортиментной позиции в общем объеме затрат [6].

Основной целью учета затрат по центрам ответственности является сбор и систематизация информации о расходах на производство продукции в разрезе каждого структурного подразделения предприятия. При этом организуется контроль в процессе их формирования, оперативно выявляются положительные или отрицательные отклонения фактических затрат от планово-нормативных. В процессе учета затрат по центрам ответственности необходимо проведение управленческого анализа и оценка результатов производственной деятельности.

Для этих целей в учете могут применяться различные классификации затрат. Основными из них является классификация затрат по экономическим элементам и статьям калькуляции. По экономическим элементам планируются и учитываются сводные затраты по центру ответственности, так как состав таких элементов затрат довольно ограничен, и включает прямые материальные и трудовые затраты с отчислениями на социальные нужды, амортизацию производственного оборудования и прочие производственные расходы. Такая классификация позволяет руководителю центра ответственности проводить план-фактный анализ только по окончании отчетного периода времени, когда будут обобщены все производственные затраты, как прямые, так и косвенные.

Для оперативного учета и контроля затрат целесообразно использовать классификацию по статьям калькуляции. На ее основе разрабатывают плановые калькуляции себестоимости по каждому виду продукции, включенному в ассортимент цеха или производственного участка. Оперативный учет затрат на производство также ведется по видам продукции в разрезе калькуляционных статей расходов. Поэтому учет и контроль затрат в разрезе статей калькуляции позволяет реализовать принцип управления расходами по отклонениям.

Классификация затрат по статьям калькуляции необходимо для расчета и анализа себестоимости отдельного вида выпускаемой предприятием продукции. Она намного шире, чем классификация затрат по экономическим элементам и для каждого предприятия устанавливается индивидуально из-за особенностей выпуска отдельных видов продукции [4].

В центре ответственности учет производственных затрат ведется по местам возникновения по мере формирования расходов за отчетный период. Центры возникновения затрат могут быть классифицированы на основные и вспомогательные. Основные центры формирования затрат включают в себя участки, где непосредственно осуществляется процесс выпуска продукции. Вспомогательные центры формирования затрат носят обслуживающий характер для производственного процесса. В основных центрах, как правило, Дневник науки | www.dnevniknauki.ru | СМИ Эл № ФС 77-68405 ISSN 2541-8327

формируются прямые материальные и трудовые затраты, а во вспомогательных – общепроизводственные расходы по центру ответственности в целом.

Учет производственных расходов по видам и местам их возникновения производится при помощи специально разработанных учетных регистров. По центрам ответственности учитывают все затраты определенного структурного подразделения предприятия, а по местам возникновения затрат – только прямые расходы. При этом рационально учитывать только те расходы, которые нельзя прямо включить в себестоимость определенного вида продукции. Состав затрат, относимых по местам их возникновения, зависит степени переменности расходов и от функциональных особенностей того или иного производства. В таблице 1 приведем форму учетного регистра затрат центра ответственности.

Таблица 1 – Форма учетного регистра по производственным затратам

Виды затрат на производство	Места возникновения затрат	Вспомогательные затраты	Основные затраты
Основные места возникновения затрат	Места возникновения прямых расходов	Первичное отнесение косвенных затрат на места возникновения прямых расходов	Места прямых расходов
	Места возникновения косвенных расходов		Места косвенных расходов
Вспомогательные места возникновения затрат		Нахождение оптимального метода распределения косвенных расходов	

При организации учета для каждого вида производственных затрат, за величину которых персонально отвечает руководитель центра ответственности, устанавливаются максимально допустимый размер расходов, то есть планово-нормативный уровень затрат на производство продукции. В первую очередь необходимо учитывать затраты и конечные результаты деятельности центра ответственности, величина которых зависит непосредственно от степени полномочий, предоставленных руководителю структурного подразделения. При этом обязательно должно быть предусмотрено ведение оперативного учета отклонений от планово-нормативной величины производственных расходов.

Руководители соответствующих подразделений (мастера, начальники участков) несут ответственность за достижение планового уровня затрат. Их целью является минимизация издержек при производстве продукции [5].

Основным принципом функционирования центров ответственности является управление производственными затратами по отклонениям. Суть данного принципа заключается в том, что должно систематически происходить сопоставление фактически сложившихся затрат с их величиной, установленной сметами и планами для каждого центра ответственности. При этом проводится управленческий анализ затрат, на основе которого и устанавливаются причины возникших отклонений по каждой статье производственных расходов. На основе анализа разрабатываются соответствующие управленческие решения по устранению отрицательных отклонений и возможного перерасхода ресурсов. При разработке планов производства во внимание принимают только те затраты, которые может контролировать руководитель центра ответственности.

При проведении управленческого анализа производственных расходов необходимо учитывать тот факт, что абсолютные величины фактических и плановых затрат в стоимостном выражении могут являться несопоставимыми вследствие сдвигов в структуре и ассортименте выпускаемой продукции. Поэтому при проведении анализа целесообразно использовать не величины стоимостной динамики статей затрат, а изменения их структурных уровней. Их применяют для анализа удельного веса видов затрат, определения степени существенности каждой статьи расходов, выявления резервов их дальнейшего снижения. Показатели структуры позволяют во многом сгладить возможные факторы несопоставимости абсолютных показателей по статьям затрат.

Оперативный контроль за уровнем производственных затрат ведется по местам их возникновения и способствует выявлению возникающих в ходе производственного процесса отклонений от установленных нормативов затрат в натуральных показателях, а также сводных смет расходов по стоимостной величине. Такой учет производственных затрат всегда взаимосвязан с учетом Дневник науки | www.dnevniknauki.ru | СМ И ЭЛ № ФС 77-68405 ISSN 2541-8327

по центрам ответственности. Любой центр ответственности, как правило, имеет нескольких мест возникновения затрат, каждый из которых должен подлежать контролю со стороны руководителя структурного подразделения. Учет затрат по местам их возникновения дает возможность оперативно получать данные об объеме потребления структурным подразделением производственных ресурсов по стадиям процесса выпуска продукции. Одно и то же подразделение предприятия как место возникновения затрат и центр ответственности за затраты будет иметь разные перечни затрат, подлежащих учету [1].

В центрах ответственности должно систематически осуществляться нормирование, планирование и учет производственных расходов с целью проведения управленческого анализа и оперативного контроля. Организация управленческого учета производственных затрат зависит от методов, принятых в бухгалтерском учете предприятия, способов учета затрат на производство, распределения косвенных расходов и процесса калькулирования себестоимости продукции, а также сложившейся организационной структуры управления.

Возможные модели организации учета затрат на производство продукции при выделении центров ответственности приведены в таблице 2.

Таблица 2 – Модели организации учета затрат по центрам ответственности

Модель учета затрат	Основной документ	Показатель для контроля	Цель учета затрат на производство	Способ учета затрат на производство
Нормативно-затратная	План по затратам	Нормы расхода ресурсов	Учет и контроль норм расхода по статьям затрат на плановый объем производства	Документы на затраты оформляются по нормам с учетом отклонений: в пределах и сверх норм
Доходно-затратная	Бюджет доходов и расходов	Внутренние (трансфертные) цены	Учет и контроль за исполнением бюджета доходов и расходов	Документы по затратам в пределах плана на фактический выпуск продукции
Доходно-прибыльная	Бизнес-план	Коммерческие (рыночные) цены	Учет и контроль за результатом деятельности производственных подразделений	Документы на затраты производства оформляют с учетом расходов на продажу продукции

По всем вышеперечисленным моделям учета затрат результаты производственной деятельности структурных подразделений выявляют на основании данных управленческой отчетности центра ответственности. При этом, помимо производственных затрат, также по центрам ответственности может учитываться реализация готовой продукции и прибыль от продаж. Такая информация будет полезна руководителю в процессе принятия решений.

При использовании любой модели учета производственных затрат по центрам ответственности, целесообразно в отчетности выделять переменную и постоянную часть совокупных расходов структурного подразделения. Такая информация позволит руководителю принимать управленческие решения по оптимизации производственных процессов и минимизации затрат.

Дело все в том, что переменные затраты формируются непосредственно в процессе производства, составляют основу выпущенной продукции и носят прямой характер, поэтому их минимизация на уровне центра ответственности, без ухудшения качества продукции, практически невозможна. Постоянные затраты связаны с осуществлением процесса производственного управления, и отражаются в учете и управленческой отчетности центра ответственности, как правило, в виде общепроизводственных расходов, которые носят комплексный характер. Постоянные затраты являются более управляемыми расходами, что выдвигает их оптимизацию на первый план. При возникновении кризисных явлений и существенном снижении продаж, и соответственно объема производства, значительная величина постоянных расходов, быстро приведет к достижению порога рентабельности и возникновению убытков [3].

Руководитель центра ответственности должен, прежде всего, принимать управленческие решения, направленные на оптимизацию постоянных затрат. По переменным затратам структурного подразделения должны приниматься решения, связанные в основном, с предотвращением непроизводительных расходов и внеплановых потерь в процессе производства продукции, например,

потерь от брака или простоев, так как такие явления увеличивают затраты и отрицательно сказываются на результатах производственной деятельности.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что центр ответственности за затраты, можно характеризовать в целом как структурное производственное подразделение предприятия, руководитель которого, имеет права и несет персональную ответственность за формирование и эффективное использование ресурсов, выделяемых для осуществления производственной деятельности. Типология центров ответственности за производственные затраты, которые могут быть образованы внутри предприятия, а также количество таких центров определяется установленной организационной структурой управления.

Методы учета производственных затрат по центрам ответственности зависят от постановки внутрипроизводственного планирования и учета. Основным инструментом управления затратами по центрам ответственности являются плановые и фактические сметы, в которых отражается информация, необходимая для осуществления производственного контроля в процессе формирования расходов, оценки рациональности их использования, а также оптимизации производственных расходов в будущих отчетных периодах. Руководитель центра ответственности принимает управленческие решения, направленные на минимизацию производственных затрат, на основе план-фактного анализа по статьям расходов, отраженных в сметах. При этом возникающие разницы в сметах группируются по факторам их возникновения, что позволят реализовать принцип управления затратами по отклонениям.

Библиографический список:

1. Демидова Е.Ю. Управление по центрам ответственности как наиболее эффективная управленческая система / Е.Ю. Демидова // Молодой ученый. – 2010. – № 10. – С. 72-75.

2. Завьялова Е.С. Внедрение центров ответственности на предприятии / Е.С. Завьялова // Научно-исследовательские публикации. – 2014. – № 14(18). – С. 20-24.
3. Кисова А.Е. Постановка системы бюджетирования в процессе управления текущими затратами предприятия / А.Е. Кисова // Центральный научный вестник. – 2018. – Том 3. – № 11(52). – С. 80-81.
4. Кисова А.Е. Основные этапы проведения экономического анализа текущих затрат предприятия / А.Е. Кисова // Центральный научный вестник. – 2018. – Том 3. – № 12(53). – С. 61-62.
5. Мухина Е.Р. Способы формирования центров финансовой ответственности / Е.Р. Мухина // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. – 2014. – № 9. – С. 157-160
6. Сорокина К.О. Управление затратами в компании / К.О. Сорокина // Экономика и бизнес: теория и практика. – 2017. – № 3. – С. 70-74.
7. Тыдыкова Т.Д. Центры финансовой ответственности / Т.Д. Тыдыкова // Экономика и социум. – 2016. – № 3(22). – С. 1263-1265.

Оригинальность 95%