

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РФ
Федеральное государственное бюджетное образовательное
учреждение высшего образования
«ПЕНЗЕНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Факультет
Экономики и управления

Кафедра
«Бухгалтерский учет,
налогообложение и аудит»

Направление подготовки 38.03.01 «Экономика»

Профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

на тему:

Бухгалтерский учет и анализ затрат в издательской деятельности

Студент группы 12ЭЭЗ Мусякаева Мусякаева Гузель Камилевна
(подпись, дата) (ФИО полностью)

Руководитель Голдина А.А.
(подпись, дата) (фамилия, инициалы)

Нормоконтролер Бадеева Е.А.
(подпись, дата) (фамилия, инициалы)

Работа допущена к защите (протокол заседания кафедры от 2.06.2016 № 11)

Заведующий кафедрой Свиридова Н.В.
(подпись) (фамилия, инициалы)

Работа защищена с оценкой хорошо (протокол ГЭК от 15.06.16 № 11)

Секретарь ГЭК Малахова Ю.В.
(подпись) (фамилия, инициалы)

Пенза 2016

Отзыв
на бакалаврскую работу студента
Факультета экономики и управления
обучающегося по направлению подготовки 38.03.01 «Экономика»
профиль подготовки: «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
Мусякаевой Гузель Камилевны
на тему: «Бухгалтерский учет и анализ затрат в издательской
деятельности»

В процессе выполнения выпускной квалификационной работы студентка ФГБОУ ВО ПГУ Мусякаева Гузель Камилевна показала высокую степень готовности к самостоятельной профессиональной деятельности, соответствие качества полученных знаний в университете требованиям подготовки бакалавров по направлению подготовки 38.03.01 «Экономика».

Следует отметить, что подбор документов для выполнения выпускной квалификационной работы, а также учебной и научной литературы выполнялся самостоятельно автором работы. Незначительная помощь была оказана в разработке плана выпускной квалификационной работы, формулировке целей и задач исследования.

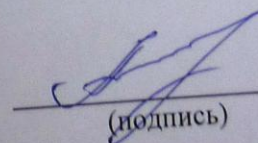
Теоретическая часть выпускной квалификационной работы написана с использованием большого материала нормативной и научной литературы, касающейся вопросов формирования бухгалтерской отчетности бюджетного учреждения.

Мусякаевой Г.К. рассмотрены теоретические основы учета и анализа затрат в издательской деятельности, изучены особенности учета затрат в ОАО «Кузнецкий рабочий», проведен анализ состава, динамики и структуры затрат в издательской деятельности, предложены рекомендации по совершенствованию системы учета и анализа затрат в издательской деятельности и повышения эффективности деятельности организации.

Характер выпускной квалификационной работы позволяет судить об умении автора отстаивать собственную точку зрения, делать аргументированные и обоснованные предложения. Необходимо отметить способность выпускницы организовать работу в соответствии с планом и поставленной целью работы. Автор выпускной квалификационной работы проявил добросовестное и прилежное отношение к ее выполнению. Стиль, качество исполнения работы отвечают предъявляемым требованиям.

По результатам выполнения выпускной квалификационной работы можно сделать вывод, что автор работы умеет работать с литературой, делать выводы и предложения, и подготовлен к практической работе по направлению подготовки 38.03.01 «Экономика» профилю подготовки: «Бухгалтерский учет, анализ и аудит». Работа допускается к защите в ГЭК и заслуживает оценки «отлично».

Руководитель дипломной работы
к.э.н., доц. кафедры «БУНиА»


(подпись)

А.А.Голдина

Содержание

Введение.....	3
1 Теоретические основы учета и анализа затрат в издательской деятельности...	6
1.1 Экономическая сущность и принципы учета затрат.....	6
1.2 Методы учета затрат и калькулирования себестоимости выпускаемой продукции	19
1.3 Задачи и направления анализа затрат в издательской деятельности.....	29
2 Учет и анализ затрат в ОАО «Кузнецкий рабочий».....	37
2.1 Организационно-экономическая характеристика ОАО «Кузнецкий рабочий».....	37
2.2 Особенности учета затрат в ОАО «Кузнецкий рабочий».....	50
2.3 Анализ состава, динамики и структуры затрат в издательской деятельности	62
2.4 Пути совершенствования системы учета и анализа затрат в издательской деятельности и повышения эффективности деятельности организации. ...	67
Заключение	74
Список литературы	77
Приложения	80

Введение

В условиях экономической свободы предприятия вынуждены самостоятельно формировать учетную политику в соответствии с особенностями бизнеса. Основные аспекты организации учета отражены в нормативных документах, регулирующих учет в РФ. Нормативные документы также определяют границы самостоятельности экономических субъектов. В рамках этих границ предприятия и определяют учетную политику, влияние на выбор оказывают не только особенности бизнеса, а также рыночные условия, существующие на территории России, форма собственности и цели для которых это предприятие создано.

Одним из основных разделов бухгалтерского учета является учет затрат на производство продукции, который основан на следующих принципах:

- неизменность принятой методологии учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в течение года;
- полнота отражения в учете всех хозяйственных операций;
- правильное отнесение расходов и доходов к отчетным периодам;
- разграничение в учете текущих затрат на производство и капитальные вложения;
- согласованность фактических показателей себестоимости продукции с нормативными и плановыми.

В современных условиях рыночных отношений, в рамках жесткой конкуренции на внутренних и мировых рынках, для производственных предприятий основным вопросом считается управление затратами. Для этих целей учет затрат должен быть эффективным и правильно отражать себестоимость продукции, так как в рыночных условиях предприятия не может оказывать какого-нибудь существенного влияния на цену реализации продукции (определяется рынком), то управлять прибылью оно может только в отношении затрат на производство. Умение планировать и прогнозировать

эффективность производства определяет конкурентоспособность продукции, а в итоге - получение максимально возможной прибыли.

Вопрос формирования и учета себестоимости является одним из наиболее важных для любого предприятия. От величины себестоимости зависит не только величина налога на прибыль предприятия, существенным следует считать показатели рентабельности, которые и определяют инвестиционную привлекательность конкретного бизнеса. Данные бухгалтерского учета о затратах учитываются при оценке производственных резервов, при осуществлении контроля за использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов с целью повышения рентабельности производства.

Данная тема является актуальной, поскольку все затраты организации на производство и продажу продукции, выраженные в денежной форме, образуют себестоимость продукции, а себестоимость служит важнейшим показателем эффективного использования производственных ресурсов.

Вопросы учета и анализа затрат в системе управления достаточно актуальны. Им посвящают свои работы видные ученые зарубежных стран: Р. Вандер Вил, В. Говиндараджан, К. Друри, Д.Сигел, Дж. Фостер, Ч.Т. Хорнгрен, Д. Шанк, А. Яругова и др.

Многие работы отечественных авторов посвящены проблемам адаптации методологии и методики учета и анализа затрат, апробированных в зарубежных странах, к российским условиям. Это работы О.В. Ефимовой, В.В. Ковалева, С.А. Николаевой, А.Д. Шеремета и др.

Тем не менее, ряд проблем теоретического и прикладного характера совершенствования учета и анализа затрат в системе управления в условиях формирования рыночных отношений является актуальным.

Цель данной работы – рассмотреть теоретические основы учета и анализа затрат, исследовать особенности учета затрат конкретной организации, разработать рекомендации по совершенствованию системы учета и анализа затрат в издательской деятельности.

В соответствие с поставленной целью определены задачи, решение которых позволит раскрыть тему выпускной квалификационной работы:

- раскрыть сущность и принципы учета затрат;
- рассмотреть методы учета затрат и калькулирования себестоимости выпускаемой продукции;
- определить задачи и направления анализа затрат;
- ознакомиться с организацией учета на предприятии;
- провести анализ состава динамики и структуры затрат;
- разработать пути совершенствования системы учета и анализа затрат.

Предметом исследования является учет и анализ затрат в издательской деятельности.

Объектом исследования данной работы является ОАО «Издательский дом «Кузнецкий рабочий».

Методологической базой исследования является сравнительный анализ, сравнение и группировка, обобщение, классификация, наблюдение.

Информационной базой исследования послужили законодательные акты, нормативные документы, документы, регламентирующие процесс организации и ведения бухгалтерского учета, труды отечественных и зарубежных ученых-экономистов по проблемам совершенствования организации учета и анализа затрат на производство как основных элементов управленческого цикла, публикации периодической печати, материалы Госкомстата, министерства экономики, также использовались оперативные данные, документы и отчетность предприятия ОАО «Кузнецкий рабочий».

1 Теоретические основы учета и анализа затрат в издательской деятельности

1.1 Экономическая сущность и принципы учета затрат

Предприятие в условиях рыночных отношений становится юридически и экономически обособленным и независимым. Это объективно обуславливает усложнения их ориентации в системе экономических связей и, следовательно, возрастания значительности функций управления предприятием.

Предприятие в процессе своей деятельности совершает материальные и денежные затраты на простое и расширенное воспроизводство основных фондов и оборотных средств, производство и реализацию продукции, социальное развитие своего коллектива и др.

Наибольший удельный вес во всех расходах предприятий занимают затраты на производство продукции. Совокупность производственных затрат показывает, во что обходится предприятию изготовление выпускаемой продукции, т.е. составляет производственную себестоимость продукции. Предприятия производят также затраты по реализации (сбыту) продукции, т.е. осуществляют воспроизводственные, или коммерческие расходы (на транспортировку, упаковку, хранение, рекламу и др.) [25, с. 144].

Среди качественных показателей деятельности предприятия важное место занимает такой показатель, как себестоимость продукции. При определении себестоимости продукции (работ, услуг) издательства необходимо руководствоваться нормативными актами в области бухгалтерского учета, Методическими рекомендациями по вопросам планирования и учета затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) на предприятиях издательской деятельности и гл. 25 Налогового кодекса РФ «Налог на прибыль организаций». В соответствии с п. 1.5 Методических рекомендаций под себестоимостью издательской продукции (работ, услуг) понимаются выраженные в денежной форме затраты на выпуск и продажу издательской

продукции, завершенных работ, оказанных услуг. Затраты на выпуск издания, включающие расходы на издательскую подготовку и полиграфические работы, образуют производственную себестоимость (себестоимость выпуска); производственная себестоимость и затраты на продажу образуют полную себестоимость; затраты на выпуск издания и его продажу, включающие только переменные расходы, образуют неполную себестоимость[12].

Затраты на производство и реализацию формируются из расходов, разнородных по экономическому содержанию, назначению и способу расчета. В этой связи в организациях издательской деятельности применяется следующая классификация расходов:

- прямые и косвенные расходы;
- условно-переменные и условно-постоянные расходы;
- основные и накладные расходы;
- по экономическим элементам;
- по статьям калькуляции.

Для целей бухгалтерского учета и планирования в зависимости от способа отнесения их на себестоимость издательские расходы подразделяются на прямые и косвенные. В состав прямых расходов издательства включаются затраты, которые могут быть отнесены непосредственно на себестоимость определенного издания (заказа). К их числу относятся:

- гонорары авторам, художникам и фотографам с начисленными с этих сумм отчислений в государственные внебюджетные фонды;
- расходы на полиграфические работы, бумагу, картон, переплетные и другие материалы;
- доли редакционных расходов и расходов на продажу, связанные с конкретным изданием.

Косвенными расходами издательства признаются затраты, которые не могут быть отнесены на конкретные издания (заказы):

- общеиздательские расходы;

- доли редакционных расходов и расходов на продажу, не связанные с конкретными изданиями. В зависимости от связи с объемами выпуска расходы издательства делятся на условно-постоянные (объемные) и условно-переменные (тиражные).

Условно-постоянные (объемные) расходы не зависят от тиража издания. К ним относятся:

- сумма авторских гонораров, если договором не предусмотрено их увеличение при росте тиража, и гонораров за художественно-графические работы;

- расходы на редакционно-издательскую подготовку оригинала (корректурное, художественное и техническое редактирование, рецензирование рукописи, верстка);

- расходы на включение в каталоги распространения издательской продукции;

- общеиздательские расходы.

Условно-переменными (тиражными) называются расходы, которые изменяются в зависимости от тиража. К ним относят:

- расходы на авторский гонорар, если договором предусмотрено его увеличение при росте тиража;

- расходы на полиграфические работы, бумагу, картон и переплетные материалы;

- часть расходов на продажу (расходы на упаковку и транспортировку тиража)[13, с. 115].

В зависимости от экономического содержания и целевого назначения в процессе производства расходы делятся на основные и накладные. Основными считаются расходы, непосредственно связанные с процессом редакционно-издательской подготовки издания. К ним относятся:

- расходы на материалы;

- расходы на полиграфические работы;

- авторский гонорар и гонорар за художественно-графические работы;

- оплата труда редакционного персонала;
- амортизация редакционного оборудования (компьютеров, копировально-множительной техники и т.п.).

Накладными называются расходы, связанные с организацией, управлением и обслуживанием издательского процесса. К ним относятся:

- расходы на оплату труда управленческого персонала издательства;
- оплата услуг связи;
- амортизация оборудования, используемого в процессе управления издательством;
- расходы на аренду помещений издательства и т.п.

Отраслевой особенностью издательского учета является перечень калькуляционных единиц, который используется при составлении бизнес-плана издательства и формировании отчетных калькуляций. Под калькуляционной единицей продукции понимают объект калькулирования в натуральных измерителях. В издательстве калькуляционные единицы группируются в зависимости от объемов и тиражей изданий. В зависимости от объемов изданий в издательствах используются следующие калькуляционные единицы:

- один учетно-издательский лист (40 тыс. знаков) — для книг и брошюр, изобразительных изданий (кроме открыток), нотных изданий, журналов (при установленном авторском гонораре на номер в качестве калькуляционной единицы используется один номер журнала);
- одно издание — для открыток;
- четыре полосы формата А2 — для газет[16, с. 544].

В зависимости от тиражей изданий могут использоваться следующие калькуляционные единицы:

- 1000 издательских листов-оттисков — для книг и брошюр, изобразительных изданий (кроме открыток), журнальных и нотных изданий;
- 1000 экземпляров — для открыток;
- один экземпляр — для переплетных крышек и газет.

По журналам калькуляционной единицей для тиражных затрат может приниматься один номер. Совокупность учетных измерителей позволяет рассматривать деятельность издательства с различных точек зрения: соизмерять и анализировать производственные показатели, определять затраты и финансовые результаты деятельности, составлять сметы, производственные задания, отчеты и балансы.

Для целей бухгалтерского учета и планирования в издательстве расходы на производство и продажу, называемые расходами по обычным видам деятельности, также группируются по экономическим элементам — однородным первичным видам затрат, соответствующим простым элементам процесса труда[30].

В каждый экономический элемент входят однородные по своей экономической природе расходы независимо от направления их использования. Одинаковый состав экономических элементов расходов по обычным видам деятельности для организаций всех видов экономической деятельности определен в п. 8 ПБУ 10/99 «Расходы организации»:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие затраты[6].

В элемент «Материальные затраты» включаются расходы, связанные с приобретением и использованием материально - производственных запасов (МПЗ). В соответствии с п. 2 ПБУ 5/01 «Учет материально- производственных запасов» к бухгалтерскому учету в издательстве в качестве материально- производственных запасов принимаются активы:

- используемые в качестве сырья и материалов при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг);
- предназначенные для продажи, включая готовую продукцию и товары для перепродажи;

- используемые для управленческих нужд издательства.

Готовая продукция издательства является частью материально-производственных запасов, предназначенных для продажи, и представляет собой конечный результат производственного цикла в издательстве, а именно, активы, законченные обработкой, технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов в случаях, установленных законодательством. Товары являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи.

Расходы на приобретение материальных ресурсов отражаются исходя из их фактической себестоимости в соответствии с требованиями ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов». Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат издательства на их приобретение за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов, кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации. Примером такого случая может являться выпуск организацией продукции (выполнение работ, оказание услуг), не подлежащих обложению налогом на добавленную стоимость в соответствии с положениями гл. 21 НК РФ[2].

К фактическим затратам на приобретение материально-производственных запасов в издательстве относятся:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально-производственных запасов;
- таможенные пошлины;
- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально-производственных запасов;

- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материально-производственные запасы;

- затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию.

Данные затраты включают, в частности:

- затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов;

- затраты по содержанию заготовительно-складского подразделения издательства;

- затраты за услуги транспорта по доставке материально-производственных запасов до места их использования, если они не включены в цену материально-производственных запасов, установленную договором;

- затраты по доведению материально-производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях.

Данные затраты включают затраты по подработке, сортировке, фасовке и улучшению технических характеристик полученных запасов, не связанные с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг;

- иные затраты издательства, непосредственно связанные с приобретением материально-производственных запасов[15].

В соответствии с п. 2.3.1 Методических рекомендаций в издательстве в состав материальных затрат включают расходы:

- на материалы, используемые при изготовлении издательской продукции (бумага, картон, переплетные материалы и др.), для обеспечения редакционно-издательского процесса (офисная бумага и др.), для нужд реализации издательской продукции (бумага и пленка для упаковки тиражей и др.), для общехозяйственных нужд (на содержание и эксплуатацию собственных и арендованных основных средств издательства и т.д.);

- на приобретение запасных частей и расходных материалов, используемых для ремонта оборудования, производственно - хозяйственного

инвентаря и другого имущества издательства (картриджи для принтеров и другой офисной техники и др.);

- на топливо и энергию всех видов (электроэнергия, тепловая энергия, бензин);

- на работы и услуги производственного характера, выполняемые сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями.

К работам (услугам) производственного характера относятся:

- полиграфические работы;

- научное, художественное и техническое редактирование;

- рецензирование;

- оказание услуг по обслуживанию основных средств издательства (настройка, ремонт и др.);

- транспортные и экспедиторские услуги.

Оценка возвратных отходов издательства производится следующим образом:

- по пониженной цене исходного материального ресурса (по цене возможного использования), если эти отходы могут быть использованы с повышенными расходами (пониженным выходом готовой продукции);

- по договорной цене реализации (как правило, для бумаги и картона это цена макулатуры), если эти отходы реализуются на сторону[12].

В элемент «Затраты на оплату труда» включают любые начисления работникам издательства в денежной и (или) натуральной формах, в том числе стимулирующие и компенсационные начисления, премии и единовременные поощрительные начисления, а также расходы, связанные с содержанием работников издательства, предусмотренные трудовыми и коллективными договорами. В издательствах различают основную и дополнительную оплату труда. К основной относится оплата, начисляемая работникам издательства за отработанное время, количество и качество выполненных работ, а именно:

- оплата по сдельным расценкам и окладам;

- премиальные выплаты работникам со сдельной и повременной оплатой труда;

- доплаты в связи с отклонениями от нормальных условий труда;

- доплата за работу в ночное время;

- доплата за работу в выходные и праздничные дни;

- оплата часов сверхурочной работы;

В состав дополнительной оплаты труда включают выплаты за непроработанное время, предусмотренные действующим трудовым законодательством, а именно:

- оплата очередных отпусков и компенсаций за неиспользованный отпуск при увольнении работника;

- оплата выходного пособия при увольнении сотрудника издательства;

- оплата перерывов в работе кормящих матерей и льготных часов подростков;

- оплата за время выполнения государственных и общественных обязанностей.

Основными формами оплаты труда в издательствах являются повременная и сдельная. Аккордная форма оплаты труда в издательствах практически не применяется. При повременной форме оплата производится за определенное количество отработанного времени независимо от количества выполненных работ. Заработок работника издательства, находящегося на повременной оплате труда, определяется следующим образом:

- если работник отработал все рабочие дни месяца, то его оплата труда составит величина установленного для него оклада;

- если работник отработал неполное число рабочих дней, то его оплата труда определяется делением установленного оклада на количество рабочих дней в соответствии с установленным на текущий календарный месяц производственным календарем и последующим умножением полученного результата на количество оплачиваемых за счет издательства рабочих дней.. Аккордная форма оплаты труда предусматривает определение совокупного

заработка за выполнение определенных стадий работы или производство определенного объема продукции. В рамках повременной формы оплаты труда различают следующие системы оплаты труда:

- простая повременная система — данная система не предусматривает выплаты премий за достижение определенных производственных результатов;
- повременно-премиальная система — при использовании данной системы оплаты труда к сумме должностного оклада прибавляется различный процент премии за достижение определенных производственных результатов.

В рамках сдельной формы оплаты труда различают следующие системы оплаты труда:

- прямая сдельная система предусматривает оплату труда сотрудников издательства за объем выполненных ими работ исходя из установленных в издательстве сдельных расценок

- сдельно-премиальная система предусматривает премирование сотрудников издательства за перевыполнение норм выработки и достижение определенных качественных показателей

- сдельно-прогрессивная система предусматривает повышение установленных сдельных расценок за выработку сверх установленной нормы;

- косвенно-сдельная система предусматривает оплату труда вспомогательного персонала (курьер отдела рекламы) в процентах от заработка основных работников обслуживаемого участка (менеджеров отдела рекламы)[22, с. 189]. В соответствии с п. 2.4 Методических рекомендаций к расходам издательства на оплату труда относятся:

1. Суммы, начисленные по должностным окладам, сдельным расценкам или в процентах от выручки в соответствии с принятыми в издательстве формами и системами оплаты труда. Доля заработной платы, выплачиваемой в неденежной форме, в соответствии со ст. 131 ТК РФ не может превышать 20% от начисленной месячной заработной платы.

2. Суммы начислений стимулирующего характера, в том числе премии за достижение определенных производственных результатов, надбавки к окладам за профессиональное мастерство.

3. Суммы начислений компенсирующего характера, связанные с режимом работы и условиями труда, а именно:

- оплата за работу в ночное время, за сверхурочную работу, за работу в выходные и праздничные дни;
- надбавка за совмещение профессий (исполнение обязанностей временно отсутствующего работника);
- надбавка за знание иностранных языков и т.п.[12].

В составе элемента «Отчисления на социальные нужды» учитываются суммы отчислений в государственные внебюджетные фонды (Пенсионный Фонд, Фонд социального страхования, Фонд обязательного медицинского страхования), начисленные в соответствии с положениями Федеральных законов «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» от 24.07.2009 № 212-ФЗ и «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» от 24.07.2008 № 125-ФЗ:

- от сумм начислений на оплату труда работников издательства по основному месту работы и внешних совместителей;
- от сумм начислений по издательским лицензионным договорам и договорам авторского заказа, заключенным с физическими лицами.

В соответствии со ст. 7 Федерального закона № 212-ФЗ объектом обложения страховыми взносами для организаций, занимающихся издательской деятельностью, признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые в пользу физических лиц в рамках трудовых отношений и гражданско-правовых договоров, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг по договорам авторского заказа, в пользу авторов произведений по договорам об отчуждении исключительного права на

произведения науки, литературы, искусства, издательским лицензионным договорам, лицензионным договорам о предоставлении права использования произведения науки, литературы, искусства. Следует отметить, что не относятся к объекту обложения страховыми взносами выплаты и иные вознаграждения, производимые в рамках гражданско-правовых договоров, предметом которых является переход права собственности или иных вещных прав на имущество (имущественные права), и договоров, связанных с передачей в пользование имущества (имущественных прав), за исключением договоров авторского заказа, договоров об отчуждении исключительного права на произведения науки, литературы, искусства, издательских лицензионных договоров, лицензионных договоров о предоставлении права использования произведения науки, литературы, искусства[9].

В соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы организации» амортизация признается в качестве расхода, исходя из величины амортизационных отчислений, определяемой на основе стоимости амортизируемых активов, срока полезного использования и принятых организацией способов начисления амортизации. В элемент «Амортизация» включают сумму амортизационных отчислений от стоимости амортизируемого имущества. К амортизируемому имуществу относятся основные средства и нематериальные активы издательства, в отношении которых выполняются следующие условия:

- имущественный объект предназначен для использования в производстве издательской продукции, при выполнении издательских работ или оказании услуг, для управленческих нужд издательства либо для предоставления издательством за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;
- имущественный объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев;
- издательство не предполагает последующую перепродажу данного объекта;

- объект способен приносить издательству экономические выгоды (доход) в будущем[6].

Амортизация основных средств в соответствии с п. 18 ПБУ 6/01 «Учет основных средств» может начисляться одним из следующих способов:

- линейным;
- уменьшаемого остатка;
- по сумме чисел лет срока полезного использования;
- пропорционально объему продукции (работ).

В течение отчетного года амортизационные отчисления по объектам основных средств начисляются ежемесячно независимо от применяемого способа начисления в размере $1/12$ годовой суммы[8].

Суммы начисленной амортизации по объектам основных средств отражаются в бухгалтерском учете путем накопления соответствующих сумм на счете 02 «Амортизация основных средств».

В элемент «Прочие затраты», связанные с производством и (или) продажей издательской продукции (работ, услуг), в соответствии с п. 2.7 Методических рекомендаций, включаются:

- авторские вознаграждения (авторский гонорар), выплачиваемые по лицензионным издательским договорам и договорам авторского заказа;
- суммы налогов и сборов (за исключением отчислений в государственные внебюджетные фонды), начисленные в порядке, установленном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и включаемые в состав затрат на производство и продажу продукции (работ, услуг). У организаций издательской деятельности (при наличии налогооблагаемой базы) это налог на имущество организации и транспортный налог;
- расходы на обеспечение нормальных условий труда и соблюдение техники безопасности, предусмотренных законодательством Российской Федерации;
- командировочные расходы;

- расходы на аудиторские услуги и услуги бухгалтерского сопровождения;

- расходы на публикацию форм бухгалтерской отчетности;

- другие расходы, связанные с производством и (или) реализацией.

Приведенные группировки затрат по экономическим элементам, способам их отнесения на себестоимость, связи с объемами выпуска продукции и целевому назначению дают представление о совокупной величине и структуре затрат издательства, связанных с производством и продажей. Однако для грамотного руководства издательским процессом необходимо располагать подробной информацией о величине произведенных расходов в зависимости от места их возникновения и конкретной формы использования. Поэлементная группировка расходов таких сведений не дает. Поэтому для целей бухгалтерского учета и экономического анализа расходы, связанные с производством и реализацией издательской продукции, группируются по статьям калькуляции[12].

Организация учета затрат на производство продукции основана на следующих принципах:

- неизменность принятой методологии учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в течение года;

- полнота отражения в учете всех хозяйственных операций;

- правильное отнесение расходов и доходов к отчетным периодам;

- разграничение текущих затрат на производство и капитальные вложения;

- регламентация состава себестоимости продукции.

Одно из основных условий получения достоверной информации о себестоимости продукции – четкое определение состава производственных затрат[21, с. 89].

1.2 Методы учета затрат и калькулирования себестоимости выпускаемой продукции

Под калькулированием себестоимости следует понимать не только исчисление фактической себестоимости единицы произведенной продукции, но и другие работы по исчислению себестоимости:

- продукции, работ, услуг вспомогательных производств, потребленных основным производством;
- промежуточных продуктов (полуфабрикатов) подразделений основного производства, используемых на последующих стадиях производства;
- продукции подразделений предприятия для выявления результатов их деятельности;
- всего товарного выпуска предприятия;
- выпуска и соответственно единицы вида готовой продукции и полуфабрикатов собственного производства (выполненных работ или оказанных услуг и т.д.), реализуемых на сторону[23, с. 94].

Под методом учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции обычно понимают совокупность приемов организации документирования и отражения производственных затрат, обеспечивающих определение фактической себестоимости продукции и необходимую информацию для контроля за этим процессом[20, с. 78].

В основе классификации методов – объекты учета затрат на производство, объекты калькулирования и способы контроля за себестоимостью.

Методы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции можно сгруппировать по трем признакам, как показано на рисунке 1.

- по отношению затрат к технологическому процессу производства (позаказный, попроцессный, попередельный методы учета затрат);
- по способу оценки затрат, в зависимости от оперативности учета затрат (фактический и нормативный методы учета затрат);
- по полноте учитываемых затрат (методы учета затрат по полной и по усеченной себестоимости).



Рисунок 1 – Признаки методов учета затрат на производство и калькулирования себестоимости

Метод учета затрат и калькулирования выбирается предприятием самостоятельно, так как зависит от ряда частных факторов: отраслевой принадлежности, размера, применяемой технологии, ассортимента продукции – от индивидуальных особенностей предприятия.

1. Позаказный метод калькулирования затрат

При позаказной калькуляции объектом калькулирования является отдельный заказ, отдельная работа, которая выполняется в соответствии с

особыми требованиями заказчика, и срок исполнения каждого заказа относительно небольшой. Работа обычно проводится на заводе или в мастерской, где заказ проходит через ряд операций в качестве непрерывно определяемой единицы. Этот метод применяется там, где каждая единица затрат отличается от любой другой единицы затрат, и хотя определенные заказы время от времени повторяются, желательно всякий раз, когда эти затраты возникают, определять их заново[29].

Сдельная работа характеризуется большим разнообразием заказов клиентов, выполняемых в производственной мастерской или на заводе. Рабочие работают на производственном оборудовании над серией заказов в течение непродолжительных периодов времени, что требует наличия надежной системы производственного планирования и контроля.

Затраты аккумулируются на индивидуальной основе для каждого заказа, выполняемого на заводе. Основным учетным документом для этой информации является «карточка/лист учета затрат на выполнение заказа», которая заполняется в индивидуальном порядке для всех заказов и регулярно корректируется в соответствии с любыми затратами, возникающими в связи с конкретным заказом. Эта карточка может также включать сравнительные данные любой предварительной оценки, сделанной перед началом работы над заказом.

Материалы, используемые для выполнения каждого заказа, должны учитываться по соответствующим требованиям на отпуск материалов, выписываемым либо мастером, отвечающим за выполнение заказа, либо отделом производственного контроля. Отпущенные материалы оцениваются в зависимости от соответствующей основы (ФИФО или средней стоимости).

Время, затраченное на каждый заказ, учитывается в позаказных цеховых нарядах или табелях учета времени лицами, выполняющими работу, и оценивается отделом калькуляции затрат, который вносит соответствующие данные в карточку учета затрат. Специальные закупки или возникшие другие прямые затраты должны также записываться в карточку учета затрат.

На каждый заказ начисляется своя доля производственных накладных расходов завода по мере прохождения заказа через различные производственные центры затрат предприятия. Начисление проводится на основе predetermined баз распределения[24].

Примером такой карточки может служить «Карточка учета производства» показанная на рисунке 2, имеющая в своей основе построение по типу калькуляционного счета:

Счет 20 «Основное производство»										
Срок: «___» «_____» 20__ г. – «___» «_____» 20__ г.										
Количество - шт. (y.e.)										
Статьи калькуляции	Дебет						Кредит			
	Затраты по изготовлению						Списания			
	Ноябрь		Декабрь		Итого	За месяц.	Воз враг ы Отходы, Брак	Мес	Воз враг ы Отходы, Брак	Себестоимост ь выпуска.
	Цех 1	Цех 2	Цех 1	Цех 2						
Материалы:										
Основные										
Вспомогательные										
Транспортно-заготовительные										
Расходы										
Заработная плата										
производственных										
рабочих										
Расходы:										
Общепроизводственные										
Общехозяйственные										
Потери от брака										
И т о г о										

Рисунок 2- Карточка учета производства

После выполнения заказа в позаказную карточку учета затрат включают заранее определенную надбавку для покрытия расходов по реализации и административных расходов. Затем бухгалтерия сравнивает согласованную продажную цену с суммарными затратами на выполнение заказа, чтобы определить прибыль или убыток от данного заказа.

2. Попроцессный метод

Попроцессный (попередельный) метод используется для установления средней себестоимости партии одинаковых единиц затрат за период времени.

Этот метод применяется в тех случаях, когда практически невозможно установить расходы, связанные с отдельными единицами затрат (как это происходит при использовании метода позаказной калькуляции), из-за непрерывного характера процесса производства. Примером единицы продукции, подходящей под определение калькуляции по процессам, является тонна нефти на нефтеперерабатывающем заводе. Нефть перерабатывается непрерывно, и каждая тонна имеет те же характеристики, что и предыдущая. Невозможно установить точные затраты на определенные тонны, прошедшие цикл переработки[22, с. 189].

В тех случаях, когда используется метод калькуляции затрат производства по процессам, все производимые единицы продукции предназначены для создания запасов.

Все заказы на продажи удовлетворяются потом за счет этого запаса однородных товаров. Так как отпускаемые товары одинаковые, отпадает необходимость устанавливать себестоимость любой конкретной единицы продукции, а поскольку процесс производства непрерывный, то обычно невозможно установить определенное количество материала или производственное время, отведенные на каждое отдельное изделие.

Единственной возможностью является суммирование всех затрат предприятия (или расходов центров затрат, входящих в состав предприятия) за определенный период времени и деление этих расходов на общее количество изделий, произведенных за этот период, для получения среднего показателя затрат производства в расчете на единицу продукции.

Обычно производство продукции предприятия включает более одного производственного процесса. Метод калькуляции затрат производства по процессам учитывает это путем открытия отдельных «счетов процессов», для каждого процесса и накопления всех затрат по процессу на этих счетах.

По мере производства изделия этап выхода продукции одного процесса становится этапом ввода для другого, и это отражается в счетах процессов таким образом, что суммарные затраты производства, относящиеся ко всем производимым единицам затрат до момента учета их в качестве готовых изделий, можно легко определить в любое время.

Когда основные моменты калькуляции затрат производства по процессам применяются к предоставлению предприятием услуг, то для описания используемых методов калькуляции затрат применяется термин «пооперационная калькуляция». Примером такой услуги является консультирование руководства, где единицей продукции служат часы работы. Для услуг такого рода необходим расчет средней стоимости единицы услуги за конкретный период времени, а используемые процедуры будут аналогичны тем, которые применяются при калькуляции затрат производства по процессам[18, с. 59].

3. Нормативный метод

Задачей нормативного метода учета затрат на производство являются своевременное предупреждение нерационального расходования материальных, трудовых и финансовых ресурсов. В основе своей он содержит технически обоснованные расчетные величины затрат рабочего времени, материальных и денежных ресурсов на единицу продукции, работ, услуг. Нормы производственных затрат отражают технический и организационный уровень развития предприятия, влияют на его экономику и на конечный результат деятельности. Отклонения от норм показывают, как соблюдаются технология изготовления продукции, нормы расхода сырья, материалов, затрат труда и т.д. Они делятся на положительные, означающие экономию в затратах, и отрицательные, вызывающие их увеличение[17, с. 148].

Расчеты фактической себестоимости осуществляются по формуле (1.1).

$$\Phi_c = H_c \pm O_n \pm I_n, \quad (1.1)$$

где Φ_c — фактическая себестоимость; H_c — нормативная себестоимость; O_n — отклонения от норм (экономия или перерасход); I_n — изменения норм (в сторону их увеличения или уменьшения).

Для расчета фактической себестоимости единицы продукции необходимо рассчитать индексы отклонений от норм и изменений норм по формуле (1.2).

$$\text{Индекс экономии}(\%) = \frac{\text{Сумма отклонений от норм}}{\text{Нормативная себестоимость продукта}} \times 100\% \quad (1.2)$$

Таким образом, можно определить основные элементы нормативного метода учета затрат производства:

- составление нормативных калькуляций по изделиям с учетом изменений норм на начало текущего месяца;
- отдельный учет затрат производства по нормам и отклонениям от норм;
- учет изменений норм, составление отчетных калькуляций;
- анализ фактически произведенных затрат, выявление и устранение причин отклонений от норм.

Нормативный метод учета обеспечивает оперативность и возможность предварительного контроля производственных затрат и фактически удовлетворяет все требования управленческого учета, что говорит о назначении учетной информации и её важности. Нормативный метод соответствует широко применяемой системе «стандарт-кост» («standart-cost»), которая состоит из стандартов (норм) на затраты материалов, труда, накладных расходов и разработанных на их основе стандартных калькуляций[26].

Рассмотрим метод учета затрат на производство по системе «Директ-костинг».

Директ-костинг - система управленческого (производственного) учета, возникшая и развивающаяся в условиях рыночной экономики. В нашей стране распространена система учета и калькулирования полной себестоимости. При методе директ-костинг учитывается ограниченная (усеченная) себестоимость, в которую включаются только прямые (переменные) расходы, а доля постоянных расходов списывается непосредственно на счет реализации.

Фактическая себестоимость произведенной продукции (оказанных услуг) зачастую корректируется для целей налогообложения.

Во-первых, это связано с нормированием некоторых видов расходов, величина которых для целей налогообложения не должна превышать установленных лимитов.

К таким расходам относятся:

- плата за обучение по договорам с учебными учреждениями для подготовки, повышения квалификации и переподготовки кадров;
- представительские расходы;
- расходы на рекламу;
- затраты на командировки, связанные с производственной деятельностью, включая расходы по оформлению заграничных паспортов;
- затраты на содержание служебного автомобильного транспорта;
- затраты на компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей;
- затраты на оплату процентов по кредитам банков (за исключением ссуд, связанных с приобретением основных средств, нематериальных и иных внеоборотных активов);
- затраты на оплату процентов по бюджетным ссудам, кроме ссуд, выданных на инвестиции и конверсионные мероприятия.

Кроме того, в себестоимость продукции для целей налогообложения не включаются, например, суммы амортизационных отчислений, начисленных ускоренным методом, в случае их нецелевого использования[15].

Во-вторых, имеет место следующий факт. Для целей налогообложения в себестоимость реализованной продукции должны включаться лишь оплаченные расходы.

С точки зрения бухгалтерской, затраты включаются в себестоимость (и, следовательно, отражаются в бухгалтерском учете) в соответствии с допущением временной определенности фактов хозяйственной деятельности, т.е. в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от

фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами.

Таким образом, может возникнуть необходимость в дополнительном аналитическом учете некоторых расходов, включаемых в себестоимость, который позволил бы формировать себестоимость для целей налогообложения с учетом факта оплаты соответствующих расходов[14].

Последняя проблема, возникающая при рассмотрении вопроса о взаимодействии бухгалтерской и "налоговой" себестоимости - это продажа по ценам не выше фактической себестоимости. В этом случае в бухгалтерском учете возникает убыток на счете 90 «Продажи». Тогда для целей налогообложения нужно сделать дополнительный расчет налога, исходя из расчетных рыночных цен.

В качестве источников определения рыночной цены изделия могут служить: информация из органов статистики, объявления в средствах массовой информации, прайс-листы и т.д. Так или иначе, предписания налоговых органов по определению рыночных цен до сих пор отсутствуют.

Другой аспект данной проблемы заключается в следующем. С какой себестоимостью сравнивать цены реализации при продаже продукции: с фактической бухгалтерской себестоимостью или с фактической себестоимостью, скорректированной для целей налогообложения. Напрашивается вывод, что сравнивать придется с фактической бухгалтерской себестоимостью, которая, в свою очередь, может быть подсчитана различными способами (либо это будет полная себестоимость, либо сокращенная)[19, с. 98].

Систему «директ-костинг» нельзя определенно отнести ни к методам учета затрат на производство, ни к методам калькулирования. Возможность ее применения в практике отечественных предприятий предполагает интеграцию в единую систему управленческого (производственного) учета методов учета затрат на производство, калькулирования себестоимости продукции, учета производственных результатов, анализа затрат и результатов и принятия управленческих решений. Именно эти элементы являются составными частями

западной системы управленческого (производственного) учета «директ-костинг».

Свойственное для западной организации учета разделение общей бухгалтерии на управленческую (производственную) и финансовую не характерно для отечественной практики. Директ-костинг на Западе может применяться при обоих вариантах связи производственной и финансовой бухгалтерии. Поэтому его можно использовать при существующей на наших предприятиях единой системе бухгалтерского учета.

На отечественных предприятиях хорошо налажен учет затрат по местам их возникновения (участкам, бригадам, цехам, производственным подразделениям). Дополнение этого учета классификацией затрат по месту их возникновения на постоянные и переменные повысит аналитичность производственного учета, причем без особых трудозатрат.

Калькулирование на уровне прямых (переменных) расходов, осуществляемое в системе «директ-костинг», значительно повышает точность калькуляций, поскольку в этом случае в них включаются только расходы, непосредственно связанные с производством данного изделия, и себестоимость изделия не искажается в результате косвенного распределения большого количества постоянных расходов. Это ведет к сокращению объема учетно-калькуляционных работ и увеличению сроков, периодичности составления фактических отчетных калькуляций до одного раза в квартал или даже в год.

Нормативные калькуляции изделий по переменным затратам – один из элементов интеграции директ-костинга и нормативного учета, положительно влияющий на оперативность и аналитичность производственного учета[27, с. 55].

1.3 Задачи и направления анализа затрат в издательской деятельности

Основные задачи анализа себестоимости издательской продукции (работ, услуг) заключаются в следующем:

- общая оценка выполнения плана по себестоимости издательской продукции (работ, услуг);
- изучение структуры себестоимости издательской продукции (работ, услуг);
- выявление динамики себестоимости издательской продукции (работ, услуг) по сравнению с предыдущим периодом;
- оценка изменения затрат в целом, в том числе по отдельным статьям затрат на изготовление издательской продукции (работ, услуг);
- установление факторов, вызвавших изменение затрат по отдельным статьям;
- изучение динамики себестоимости одного учетно-издательского листа;
- выявление резервов дальнейшего снижения себестоимости и разработка мероприятий по их реализации.

При общей оценке себестоимости издательской продукции (работ, услуг) определяют:

- отклонение фактической полной себестоимости выпущенной продукции (работ, услуг) от ее суммы в предыдущем году в абсолютной сумме и в процентах;
- затраты на 1 руб. издательской продукции (работ, услуг) и их динамику;
- устанавливают относительную экономию от снижения затрат на 1 руб. издательской продукции (работ, услуг)[17, с. 88].

Для характеристики выпуска издательской продукции издательством используются следующие количественные показатели:

- число изданий;
- общий объем в учетно-издательских листах;
- тираж, тыс. экземпляров;
- общий учетно-издательский листаж, тыс. учетно-издательских листов-оттисков;

- общий печатный листаж, тыс. печатных листов-оттисков.

Изменение этих показателей оказывает существенное влияние на экономические показатели деятельности издательства. При анализе динамики выпуска издательской продукции издательством рассматриваются количественные показатели за два смежных периода, определяется абсолютное отклонение и темп роста. При этом анализ проводится как в целом по всем изданиям, в том числе по отдельным их видам (книги, журналы и т.д.), так и по изданиям определенного целевого назначения. Необходимую для проведения анализа информацию можно получить из данных бухгалтерского и управленческого учета издательства[15].

При анализе выпуска издательской продукции важно анализировать динамику ее средних показателей, а именно:

- средний объем одного издания;
- средний тираж одного издания;
- среднюю емкость одного печатного листа, так как изменение этих средних показателей существенно влияет на экономические результаты деятельности издательства.

Средний объем одного издания определяется делением общего объема выпуска в учетно-издательских листах на число изданий – формула (1.3).

$$\gamma_{\text{ср}} = \frac{N_{\text{уч.-изд.л}}}{N_{\text{из}}} \quad (1.3)$$

$\gamma_{\text{ср}}$ - средний объем одного издания, уч.-изд. л.; $N_{\text{уч.-изд.л}}$ - общий объем выпуска продукции в учетно-издательских листах, тыс. уч.-изд. л.; $N_{\text{из}}$ - число изданий.

Средний тираж одного издания можно определить путем деления общего тиража в экземплярах на число изданий – формула (1.4).

$$T_{\text{ср.из.}} = \frac{T_{\text{экз.}}}{N_{\text{из.}}} \quad (1.4)$$

$T_{\text{ср.из.}}$ - средний тираж одного издания, экз.; $T_{\text{экз.}}$ - общий тираж издательской продукции, экз.

Можно рассчитывать по формуле (1.5) также средний тираж одного учетно - издательского листа путем деления общего учетно-издательского листажа на выпуск в учетно-издательских листах:

$$T_{\text{ср.уч.-изд.л}} = \frac{N_{\text{уч.-изд.л.-отт}}}{N_{\text{уч.-изд.л}}} \quad (1.5)$$

$T_{\text{ср.уч.-изд.л}}$ - средний тираж одного учетно-издательского листа, экз.; $N_{\text{уч.-изд.л.-отт}}$ - общий учетно-издательский листаж, уч.-изд. л-отт.; $N_{\text{уч.-изд.л.}}$ - общий объем в учетно-издательских листах, уч.-изд. л.

Повышение среднего тиража одного издания положительно влияет на экономические показатели деятельности издательства: увеличивается прибыль за счет роста выручки от продажи издательской продукции в экземплярах и снижения себестоимости одного издания за счет снижения величины условно-постоянных (объемных) расходов, приходящихся на один экземпляр издания.

Средняя емкость одного печатного листа исчисляется делением выпуска издательской продукции в учетно-издательских листах-оттисках на объем выпуска в условных печатных листах-оттисках и умножением полученного частного на 40 тыс. знаков – формула (1.6).

$$F_{\text{ср}} = \frac{N_{\text{уч.-изд.л.-отт.}}}{N_{\text{печ.л.-отт.}}} \times 40000 \quad (1.6)$$

$F_{\text{ср}}$ - средняя емкость печатного листа, тыс. знаков; $N_{\text{уч.-изд.л.-отт.}}$ - общий учетно-издательский листаж, тыс. уч.-изд. л-отт; $N_{\text{печ.л.-отт.}}$ - общий печатный листаж, тыс. печ. л-отт; 40000 - количество знаков в одном учетно-издательском листе.

Повышение средней емкости печатного листа позволяет издательству уменьшить выпуск продукции в печатных листах и тем самым получить экономию по затратам на бумагу и расходам на полиграфические работы. Различные темпы роста отдельных количественных показателей (количество изданий, общий объем в учетно-издательских листах, тираж в экземплярах, общий учетно-издательский листаж и общий печатный листаж) свидетельствуют об изменении средних показателей выпуска издательской

продукции (среднего объема одного издания, среднего тиража одного издания и средней емкости печатного листа).

Важным объектом анализа является выпуск издательской продукции в натуральном выражении (книги, журналы, газеты — в условном исчислении; изобразительные, нотные и другие издания — в печатных листах-оттисках). При изучении динамики выпуска издательской продукции в натуральном выражении книги исчисляются в 10-листном исчислении, журналы — в 5-листном исчислении, газеты — в 4-листном исчислении формата А2, а изобразительные, нотные и другие издания — в печатных листах-оттисках.

При анализе динамики выпуска издательской продукции в натуральном выражении рассчитываются следующие показатели:

- абсолютный прирост объема выпуска продукции за анализируемый период по сравнению с предыдущим периодом ΔN_i , который позволяет дать оценку скорости изменения и определяется по формуле (1.7).

$$\Delta N_i = N_{от} - N_{пр} \quad (1.7)$$

ΔN_i - выпуск книг за анализируемый период в 10-листном исчислении, экз.; $N_{от}$ - выпуск книг в 10-листном исчислении за предыдущий год, экз.

- общий прирост выпуска продукции за рассматриваемые годы $\Delta N_{общ}$ рассчитывается по формуле (1.8).

$$\Delta N_{общ} = \sum_{i=1}^n \Delta N_i \quad (1.8)$$

n – число лет, за которые рассматривается динамика выпуска издательской продукции;

- среднегодовой абсолютный прирост выпуска продукции $\Delta N_{ср}$, определяемый путем деления общего прироста выпуска продукции на число лет – формула (1.9).

$$\Delta N_{ср} = \frac{\Delta N_{общ}}{n} \quad (1.9)$$

- темп роста I_q и темп прироста ΔI_q выпуска продукции, которые позволяют измерить интенсивность и направление изменения выпуска издательской продукции за рассматриваемые годы – формулы (1.10) и (1.11).

$$I_Q = \frac{N_{от}}{N_{пр}} \times 100\% \quad (1.10)$$

$$\Delta J_Q = \frac{\Delta N_i}{N_{пр}} \times 100\% \quad (1.11)$$

Объем реализации (выручка от продажи продукции, работ и услуг) является одним из основных результирующих показателей деятельности издательства. От его величины зависит прибыль, оборачиваемость оборотных средств, рентабельность и финансовая устойчивость издательства. Поэтому систематический и глубокий анализ объема выручки от продаж в условиях рыночной экономики приобретает большое значение. Методика анализа динамики объема выручки от продажи продукции в издательствах аналогична той, что используется на полиграфических предприятиях. При анализе объема выручки от продажи следует определить абсолютное отклонение по данному показателю в отчетном году по сравнению с предыдущим периодом, темп роста и выявить факторы, вызвавшие увеличение (уменьшение) объема продаж по сравнению с предыдущим годом. Выручка от продаж продукции $Q_{выр}$ зависит от объема выпуска продукции и изменения остатков готовой продукции на складе. Эта зависимость выражается следующей формулой (1.12).

$$Q_{выр} = Q_m + (Q'_{ск} - Q''_{ск}) \quad (1.12)$$

Q_m - выпуск продукции; $Q'_{ск}$, $Q''_{ск}$ - остатки готовой продукции на складе на начало и конец анализируемого периода соответственно [17, с. 124].

Необходимо отметить, что выручка от продажи продукции в издательствах определяется с учетом скидок с отпускных цен издательства, которые оно предоставляет оптовым покупателям, покупающим продукцию на крупные суммы или выполняющим определенные условия по закупкам (например, в части приобретаемого ассортимента). Также имеют место сезонные скидки на отдельные виды литературы и прочей печатной продукции.

Важнейшим документом, регламентирующим деятельность издательств, является тематический план выпуска издательской продукции, в котором указываются конкретные сроки выхода в свет отдельных изданий, их автор и объем издания. На основе тематического плана издательство составляет

аннотированный тематический план, который издается и доводится до широкого круга читателей. Анализ выполнения тематического плана нужно проводить в нескольких направлениях:

- по целевому назначению изданий (научные издания, учебные издания, справочные издания, производственно-практические издания, научно-популярные издания, литературно-художественные издания, массово-политические издания, официальные издания и др.);

- по отдельным редакциям издательства;

- по собственным и заказным изданиям. При этом определяется абсолютное отклонение по отдельным позициям тематического плана и анализируется его структура[15].

Изменения в составе и структуре издательской продукции оказывают существенное влияние на объем продаж, себестоимость реализованной продукции, сумму прибыли издательства от обычной деятельности и другие обобщающие показатели, так как отдельные печатные издания имеют разные затраты на один учетно - издательский лист и рентабельность. Качество тематического плана определяется его стабильностью и степенью использования аннотированного тематического плана. Причинами невыполнения тематического плана выпуска издательской продукции могут быть:

- непредставление рукописи автором в установленные сроки;

- большая сверхнормативная авторская правка;

- болезнь автора;

- отказ автора доработать рукопись по сделанным рецензентами замечаниям;

- несвоевременное направление рукописей на научное и литературное редактирование;

- включение в план изданий на неактуальную тему;

- невыполнение полиграфическим предприятием заказа издательства по различным организационно-техническим и форс - мажорным обстоятельствам;

- конъюнктурные обстоятельства и др.

Одним из важнейших факторов, определяющих выполнение тематического плана, является ритмичность работы издательства, которая включает ритмичность сдачи рукописей в производство и ритмичность выпуска продукции[28, с. 184].

2 Учет и анализ затрат в ОАО «Кузнецкий рабочий»

2.1 Организационно-экономическая характеристика

ОАО «Кузнецкий рабочий»

ОАО «Издательский дом «Кузнецкий рабочий» образовано 23 сентября 2014 года в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации, Федеральным законом «О приватизации государственного и муниципального имущества» от 21.12.2001 г. №178-ФЗ, Федеральным законом «Об акционерных обществах» от 26.12.1995 г. №208-ФЗ в результате реорганизации государственного унитарного предприятия Пензенской области «Издательский дом «Кузнецкий рабочий» в форме преобразования и является его правопреемником по всем обязательствам в соответствии с передаточным актом.

Начало предприятию дало объединение в 1999 году редакции городской газеты «Кузнецкий рабочий», предприятия «Союзпечать» и местной типографии в муниципальное унитарное предприятие «Кузнецкий рабочий», учредителем которого выступил комитет по управлению имуществом г. Кузнецка Пензенской области. Главной целью создания этого предприятия было финансирование издания городской газеты «Кузнецкий рабочий», не получающей субсидий из городского бюджета.

Согласно постановлению Правительства Пензенской области от 20.11.2006 года №730-пП «О приёме в собственность Пензенской области имущественного комплекса – муниципального унитарного предприятия «Кузнецкий рабочий», передаваемого безвозмездно из собственности муниципального образования города Кузнецка Пензенской области» было создано государственное унитарное предприятие «Издательский дом «Кузнецкий рабочий». Основной целью данного предприятия было извлечение прибыли, направляемой на финансирование городской газеты «Кузнецкий рабочий», не получающей субсидий и дотаций из областного бюджета.

Учредителями газеты выступают Правительство области в лице Департамента информационной политики и СМИ Пензенской области и ГУП «Издательский дом «Кузнецкий рабочий». В 2010 году решением Правительства Пензенской области ликвидировано государственное учреждение «Редакция газеты «Кузнецкие вести». Освещать социально-экономическую обстановку в Кузнецком районе поручено газете «Кузнецкий рабочий». С 2010 года она распространяется в двух муниципальных образованиях: городе Кузнецке и Кузнецком районе.

В 2014 году решением учредителя – Департамента государственного имущества ГУП было преобразовано в ОАО «Издательский дом «Кузнецкий рабочий».

ОАО «Издательский дом «Кузнецкий рабочий» располагается по адресу (юридический и фактический): 442530, Пензенская область, г. Кузнецк, ул. Калинина, 173.

Генеральный директор – Курепина Анна Александровна.

Основными предметами деятельности ОАО «Издательский дом «Кузнецкий рабочий» являются:

- издание газеты «Кузнецкий рабочий»;
- печать районных газет, изготовление бланочной продукции;
- оказание услуг по подписке и доставке газет населению г. Кузнецка и Кузнецкого района;
- оказание транспортных услуг по доставке районных газет;
- оказание услуг по доставке квитанций, рекламных материалов, листовок населению г. Кузнецка;
- розничная торговля товарами собственного производства (бланочной продукцией).

Согласно Закону Пензенской области от 26.11.2014 № 2651-ЗПО «Об утверждении прогнозного плана (программы) приватизации имущества Пензенской области на 2015 год и на плановый период 2016 и 2017 годов» акции ОАО «Издательский дом «Кузнецкий рабочий», 100 процентов которых

принадлежат единственному акционеру – Пензенской области, подлежат продаже (приватизации) в период 2015-2016 гг.

У организации есть свой собственный участок подписки и доставки газет (почта), который создан 20 лет назад одним из первых в стране. Газета уже восьмой год подряд входит в «Золотой фонд прессы» России, входит в перечень социально-значимых СМИ Российской Федерации. В 2015 году газета получила субсидии на реализацию трех социально-значимых проектов Федерального агентства по печати и массовым коммуникациям РФ в сумме 788,8 тыс. рублей.

В организации трудятся 56 человек, из них 11 человек – мужчины, 45 – женщины (80,4%). 26 из работающих – пенсионеры (46,4%), 2 – инвалиды (3,6%) Высшее образование имеют 15 человек (26,8%), незаконченное высшее – 1 человек (1,8%), среднее специальное – 13 человек (23,2%), общее среднее – 26 человек (46,4%), незаконченное среднее – 1 человек (1,8%).

Возрастной состав работников предприятия:

от 30 до 40 лет – 12 человек (21,5%);

от 41 до 50 лет – 9 человек (16%);

от 51 до 60 лет – 17 человек (30,4%);

св. 60 лет – 18 человек (32,1%).

Основные технико-экономические показатели деятельности ОАО «Издательский дом «Кузнецкий рабочий» представлены в таблице 2.1.

Таблица 2.1 - Техничко-экономические показатели деятельности ОАО «Издательский дом «Кузнецкий рабочий»

Показатели	Годы		
	2012 г.	2013 г.	2014 г.
1	2	3	4
1. Объем реализованной продукции (млн. руб.)	16,147	14,489	15,513
в том числе:			
по изданию газеты	7,209	6,899	8,955
по полиграфии	7,589	6,955	6,041
прочая деятельность	1,349	0,635	0,517

Продолжение таблицы 2.1

1	2	3	4
2. Себестоимость реализованной продукции (млн. руб.)	15,816	15,037	15,809
3. Прибыль (убыток) (тыс. руб.)	331	(548)	(296)
4. Рентабельность (%)	2,09	- 3,64	- 1,87
5. Фондоотдача	11,46	11,27	8,95
6. Численность (чел.)	55	55	56

В настоящее время объёмы реализации полиграфической продукции меньше объёмов реализации от издательской деятельности. В 2014 году по полиграфии – 6,041 млн. руб., по изданию газеты «Кузнецкий рабочий» - 8,955 млн. руб. Такая ситуация сложилась из-за того, что снизилась потребность в полиграфических услугах в целом по стране, региону и городу. Все предприятия и организации перешли на электронный документооборот, отпала необходимость заполнения вручную многих бланков и отчётов.

Типография ОАО «Издательский дом «Кузнецкий рабочий» специализируется на выпуске бланков, листовок по заявкам заказчиков, а также различных бухгалтерских и других отчётных журналов. В типографии печатается пять районных газет, областная газета «Пензенские губернские ведомости». Имеющееся оборудование не позволяет производить полноцветную продукцию массовым тиражом. Печатные машины ПОГ-60 (выпуск 1986 года), Доминант (выпуск 1990 года) позволяют печатать продукцию только в два цвета (2+1). В отделе «Типография» трудятся 10 человек.

Основными рынками сбыта полиграфической продукции являются предприятия и организации г. Кузнецка и Кузнецкого района, а также редакции газет, которые заказывают печать бланков, журналов, газет, и немногочисленные частные лица. Предприятие производит продукцию на заказ и небольшое количество бланков – для реализации через собственный киоск.

Схема работы с заказчиками включает в себя оплату заказа авансом от частных лиц, предприятий, и после отгрузки готовой продукции – с

государственными учреждениями (редакциями газет, больницами, администрациями местной власти).

Основными и постоянными заказчиками являются именно бюджетные учреждения, которые постоянно испытывают нехватку средств и задерживают оплату отгруженной продукции.

Основными конкурентами предприятия являются типография АНО «Любимая газета» и ОАО «Областной издательский центр», которые выпускают такую же бланочную продукцию и печатают местные газеты.

Оценка позиций на рынке ОАО «Издательский дом «Кузнецкий рабочий» представлена в таблице 2.2.

Таблица 2.2 - Оценка позиций на рынке ОАО «Издательский дом «Кузнецкий рабочий» и конкурентов по пятибалльной системе

Область сравнения	Рынок сбыта услуг по бланочной продукции			Рынок сбыта услуг по печати газет		
	ОАО «Изд. дом «КР»	ОАО «Обл. изд. центр»	АНО «Любимая газета»	ОАО «Изд. Дом «КР»	ОАО «Обл. изд. центр»	АНО «Любимая газета»
Качество Продукции	4	4	5	4	4	4
Доля рынка	4	5	3	4	5	3
Цены	4	3	4	4	4	4
Реклама	5	3	4	5	3	4

Анализ показывает, что ОАО «Издательский дом «Кузнецкий рабочий» проигрывает конкурентам по доле рынка, производя бланочной продукции и газет меньше, чем у них, не превосходит конкурентов по качеству и ценам, но постоянно рекламирует свои услуги на собственном сайте в Интернете и в газете «Кузнецкий рабочий».

Организационная структура ОАО «Издательский дом «Кузнецкий рабочий» представлена на рисунке 3.



Рисунок 3 – Организационная структура управления ОАО «Издательский дом «Кузнецкий рабочий»

Предприятие состоит из нескольких подразделений: редакция газеты «Кузнецкий рабочий», типография, отдел подписки и доставки, бухгалтерия, вспомогательная служба.

Оперативное руководство деятельностью ОАО «Издательский дом «Кузнецкий рабочий» осуществляет генеральный директор, главный редактор.

Директор осуществляет текущее руководство ОАО «Издательский дом «Кузнецкий рабочий», организует работу коллектива и несет полную ответственность за результаты его работы.

К компетенции директора относится:

- текущее руководство деятельностью организации;
- организация работы коллектива:

- разработка штатного расписания.

Директор в пределах своей компетенции в соответствии с действующим законодательством и уставом:

1) без доверенности действует от имени организации, в том числе представляет его интересы и совершает сделки;

2) выдает доверенности на право представительства от имени организации, в том числе доверенности с правом передоверия;

3) издает приказы о назначении на должности работников организации, об их переводе и увольнении, применяет меры поощрения и налагает дисциплинарные взыскания;

4) осуществляет иные полномочия.

Директор при осуществлении им прав и исполнении обязанностей действует в интересах организации добросовестно и разумно.

Директор несет ответственность перед организацией за причиненные убытки его виновными действиями (бездействием).

Бухгалтерия ОАО «Издательский дом «Кузнецкий рабочий» состоит из:

- главного бухгалтера;
- бухгалтера-кассира;
- приемщика заказов – кладовщика;
- киоскера.

Главный бухгалтер выполняет следующие должностные обязанности:

1) руководит работниками бухгалтерии организации.

2) согласовывает назначение, увольнение и перемещение материально ответственных лиц организации.

3) контролирует взыскание в установленные сроки дебиторской и погашение кредиторской задолженности, соблюдение платежной дисциплины.

4) контролирует законность списания со счетов бухгалтерского учета недостач, дебиторской задолженности и других потерь.

5) обеспечивает правильное начисление и своевременное перечисление платежей в федеральный, региональный и местный бюджеты, взносов на госу-

дарственное социальное, медицинское и пенсионное страхование, осуществление своевременных расчетов с контрагентами и по заработной плате.

На главного бухгалтера возложены обязанности, связанные с непосредственной материальной ответственностью за материальные ценности и денежные средства, он не может сам получать по чекам денежные средства и товарно-материальные ценности для организации.

На время отсутствия главного бухгалтера его права и обязанности переходят к заместителю или другому должностному лицу, о чем объявляется приказом по организации.

Главный бухгалтер подписывает денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства. К финансовым и кредитным обязательствам относятся документы, оформляющие финансовые вложения организации, договоры займа, кредитные договоры и договоры, заключенные по товарному и коммерческому кредиту. Указанные документы без подписи главного бухгалтера считаются недействительными.

Главная задача бухгалтерии — способствовать достижению положительных результатов хозяйственной деятельности.

Основные функции, выполняемые бухгалтерией:

- учет материально-технических ценностей (основных средств, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов и т.п.);
- учет расчетов по оплате труда (начисления заработной платы, удержания из заработной платы, отчисления на социальное и медицинское страхование, в пенсионный фонд и фонд занятости);
- учет затрат на производство (вспомогательного производства, косвенных расходов, простоев, потерь от брака, расходов будущих периодов, незавершенного производства, основного производства);
- учет финансовой деятельности (реализации продукции, прибыли);
- учет денежных операций (денежных средств в кассе, на расчетном счете, прочих счетах в банке, расчетов с поставщиками, прочими кредиторами, расчетов с бюджетом, расчетов по отчислениям и платежам);

- составление бухгалтерской отчетности.

Бухгалтерский и налоговый учёт на ОАО «Издательский дом «Кузнецкий рабочий» осуществляется центральной бухгалтерией, возглавляемой главным бухгалтером.

Бухгалтерский учет ведется не автоматизировано с использованием рабочего Плана счетов.

В качестве форм первичных учетных документов используются унифицированные формы, утвержденные Госкомстатом России. При проведении хозяйственных операций, для оформления которых не предусмотрены типовые формы первичных документов, используются самостоятельно разработанные формы.

Право подписи первичных учетных документов предоставлено должностным лицам, которые уполномочены на это соответствующей должностной инструкцией.

Выручка в бухгалтерском учете определяется методом начисления.

Доходы учитываются на счетах 90.1 «Выручка», 91.1 «Прочие доходы», 98 «Доходы будущих периодов».

Расходы учитываются на счетах 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу», 91.2 «Прочие расходы», 97 «Расходы будущих периодов».

Расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они возникают.

Инвентаризация имущества и обязательств проводится раз в год перед оставлением годового баланса, а также в иных случаях, предусмотренных законодательством, федеральными и отраслевыми стандартами, регулирующими ведение бухгалтерского учета.

Переоценка основных средств не производится.

Объект принимается к учету в качестве основного средства, если он предназначен для использования в уставной деятельности организации, для управленческих нужд. При этом должны одновременно соблюдаться условия:

- объект предназначен для использования в течение длительного времени, то есть свыше 12 месяцев;

- организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;

- стоимость объекта превышает 40 000 руб.

Объекты основных средств учитываются на счете 01 «Основные средства»

Сроки полезного использования основных средств определяются по Классификации основных средств, утвержденной постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1.

По основным средствам, предназначенным к использованию для работы в условиях повышенной сменности, срок полезного использования, определенный в соответствии с Классификацией основных средств, сокращается в два раза.

Амортизация (учитывается на счете 02 «Амортизация основных средств») по всем объектам основных средств начисляется линейным способом.

Предметы со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью не более 40 000 руб. учитываются на счете 10.10 «Малоценные предметы со сроком использования более 12 месяцев» и списываются по мере их передачи в эксплуатацию.

Затраты на текущий и капитальный ремонт имущества включаются в расходы организации отчетного периода.

Материалы учитываются на счете 10, стоимость складывается из покупной стоимости и транспортных расходов. Стоимость товара состоит из покупной стоимости, затраты по доставке отражаются на счете 44.

Автомобильные шины и колесные диски приходятся на счет 10.6 «Запасные части». Списание на расходы проводить в момент их первичной установки, не учитывая при этом эксплуатационный срок и достижение износа.

Товары, приобретенные для последующей реализации учитывать по цене реализации (с учетом наценки), в расходах учитывать по стоимости каждой единицы.

Затраты на ремонт основных средств включаются в себестоимость отчетного периода, в котором были произведены ремонтные работы.

Коммерческие расходы признаются полностью в отчетном периоде.

Расходы будущих периодов (счет 97) списываются в течение периода, к которому они относятся.

Резервы на предстоящую оплату работникам; выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет; выплату вознаграждений по итогам работы за год; ремонт основных средств не создавать.

Бухгалтерская отчетность составляется с учетом определения выручки методом начисления.

Расходы по услугам, оказанным сторонними организациями, при невозможности определения фактического расхода, списывать в процентном отношении (счет 20.1 - 30%, счет 20.2 - 65%, счет 44.1.1 - 5% - распределять пропорционально выручке).

Расходы на покупку компьютерных программ списывать в течении срока использования программы, который установлен в договоре.

Организация является плательщиком единого налога, взимаемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения вплоть до утраты права на применение упрощенной системы налогообложения либо до добровольного отказа от ее применения в соответствии с положениями главы 26.2 «Упрощенная система налогообложения» НК РФ.

Налоговый учет доходов и расходов ведется в Книге учета доходов и расходов организаций, применяющих упрощенную систему налогообложения, форма которой утверждена Приказом Минфина Российской Федерации от 31.12.2008 г. N 154н.

Книга учета доходов и расходов ведется налогоплательщиком на бумажном носителе.

На каждый очередной налоговый период открывается новая книга учета доходов и расходов.

В соответствии с нормами пункта 1 статьи 346.14 НК РФ объектом налогообложения организации признаются доходы, уменьшенные на величину расходов.

Налогооблагаемые доходы организации подразделяются на две категории:

- доходы от реализации товаров, услуг;

- внереализационные доходы. К ним относятся доходы, перечисленные в статье 250 НК РФ.

При получении доходов, которые не могут быть однозначно отнесены к тем или иным доходам, данные доходы учитываются в составе доходов от реализации.

Датой получения доходов признается день поступления денежных средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашения задолженности (оплаты) налогоплательщику иным способом (кассовый метод).

Учет дохода по взаиморасчетам учитываются при поступлении материалов, услуг в том периоде, когда была отпущена продукция или оказаны услуги

Документальным подтверждением доходов выступают первичные документы бухгалтерского учета, в том числе и самостоятельно разработанная форма акта на оказание услуг.

Средства финансовой поддержки в виде субсидий, полученные на развитие бизнеса учитываются в доходах организации следующим образом:

- в течение двух налоговых периодов со дня получения субсидии она включается в доходы на ту же дату, на которую учитываются расходы, произведенные за счет этой субсидии, и в сумме этих расходов;

- если к окончанию второго года субсидия (или ее часть) останется неизрасходованной, то она включается в доходы второго года налогоплательщика.

Под налогооблагаемыми расходами организации понимаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные налогоплательщиком, при условии, что они связаны с получением дохода.

Перечень налогооблагаемых расходов закреплён в п.1 ст.346.16 НК РФ.

В качестве документов, подтверждающих расходы использовать первичные учетные документы (накладные, счета-фактуры, акты и т.д.), а также любые другие документы, так или иначе подтверждающие понесенные затраты, направленные на получение дохода.

Стоимость материально-производственных запасов, включаемых в материальные расходы, определяется исходя из цен их приобретения (без учета налога на добавленную стоимость и акцизов, за исключением случаев, предусмотренных НК РФ), включая комиссионные вознаграждения, уплачиваемые посредническим организациям, расходы на транспортировку и иные затраты, связанные с приобретением материально-производственных запасов.

Материальные расходы признаются в составе расходов на дату их оплаты - в момент погашения задолженности путем списания денежных средств с расчетного счета налогоплательщика, выплаты из кассы, а при ином способе погашения задолженности - в момент такого погашения.

Величина процентов по кредитам и займам, учитываемая при расчете налога, определяется исходя из ставки рефинансирования.

Суммы НДС, уплаченные при приобретении товаров, услуг, имущества, включаются в стоимость.

Товары учитывать по стоимости единицы товара с учетом наценки, расходы по доставке отражаются на счете «Расходы на продажу по рознице».

Стоимость основных и вспомогательных материалов складывается из покупной стоимости и транспортных расходов.

Организация уменьшает налогооблагаемую базу за текущий год на всю сумму убытка за предшествующие 10 налоговых периодов. При этом убыток не переносится на ту часть прибыли текущего года, при которой сумма единого налога не превышает сумму минимального налога.

Организация включает в расходы разницу между суммой уплаченного минимального налога и суммой налога, рассчитанного в общем порядке. В том числе увеличивает сумму убытков, переносимых на будущее.

2.2 Особенности учета затрат в ОАО «Кузнецкий рабочий»

Особенности учета затрат ОАО «Кузнецкий рабочий» регламентируется «Методическими рекомендациями по планированию и учету затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) на предприятиях издательской деятельности».

Затраты на производство и реализацию формируются из расходов, разнородных по экономическому содержанию, назначению и способу расчета. В связи с этим в учете и при калькулировании применяется следующая классификация расходов:

- экономические элементы и статьи калькуляции;
- прямые и косвенные расходы;
- условно-переменные и условно-постоянные расходы;
- основные и накладные расходы.

Для целей бухгалтерского учета затраты на производство и реализацию, называемые расходами по обычным видам деятельности (п. 8 ПБУ 10/99), группируются по экономическим элементам - однородным первичным видам затрат, соответствующим простым элементам процесса труда. Состав экономических элементов установлен в Положении по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99):

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;

- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие затраты.

В элемент «Материальные затраты» включаются расходы, связанные с приобретением и использованием материально-производственных запасов. К бухгалтерскому учету в качестве данных запасов принимаются активы:

- используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции (выполнения работ, оказания услуг);
- предназначенные для продажи, включая готовую продукцию и товары;
- используемые для управленческих нужд.

В Издательстве в состав материальных затрат включают расходы:

- на материалы, используемые при изготовлении издательской продукции (бумага, картон, переплетные материалы и др.), для обеспечения издательского процесса; для упаковки и др. целей, включая предпродажную подготовку; для хозяйственных нужд (содержание, эксплуатация основных средств и т.п.);
- на запасные части и расходные материалы, используемые для ремонта компьютерного и другого оборудования, инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов, лабораторного и другого имущества;
- на комплектующие изделия и (или) полуфабрикаты, используемые в изготовлении издательской продукции и (или) требующие дополнительной обработки в Издательстве;
- на топливо и энергию всех видов;
- на работы и услуги производственного характера, выполняемые сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями.

К работам (услугам) производственного характера относятся: выполнение отдельных работ по подготовке изданий; обслуживание основных средств; транспортные услуги сторонних организаций по перевозкам грузов (материалов и готовой продукции).

Расходы на приобретение материальных ресурсов учитываются по фактической себестоимости исходя из их оценки.

Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат на их приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов, возникающих до момента принятия этих запасов к учету.

Фактическая себестоимость материалов, приобретенных за плату, включает:

- расходы на материалы по ценам приобретения;
- транспортно-заготовительные расходы;
- расходы по доведению материалов до состояния, в котором они пригодны к использованию.

Затраты на содержание заготовительно-складской службы Издательства выделяются из состава транспортно-заготовительных расходов и относятся непосредственно на общехозяйственные расходы.

Фактическая себестоимость материалов, внесенных в счет вклада в уставный капитал Издательства (п. 8 ПБУ 5/01), определяется исходя из цены, согласованной учредителями, и транспортно-заготовительных расходов.

Фактическая себестоимость материалов, полученных по договору дарения или безвозмездно, а также остающихся от выбытия основных средств и другого имущества, определяется исходя из их текущей рыночной цены на дату принятия к бухгалтерскому учету. При этом под текущей рыночной ценой понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанных активов.

Сумма материальных расходов уменьшается на сумму учтенных возвратных отходов. Под возвратными отходами понимаются остатки материалов, полуфабрикатов и других видов материальных ресурсов Издательства, образовавшиеся в процессе изготовления издательской продукции, товаров (выполнения работ, оказания услуг), частично утратившие потребительские качества исходных ресурсов и в силу этого используемые с

повышенными расходами (пониженным выходом продукции) или не используемые по прямому назначению.

Возвратные отходы оцениваются в следующем порядке:

- по пониженной цене исходного материального ресурса (по цене возможного использования), если эти отходы могут быть использованы с повышенными расходами (пониженным выходом готовой продукции);
- по договорной цене реализации, если эти отходы реализуются на сторону.

В элемент «Затраты на оплату труда» включают любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, а также расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные трудовыми договорами и коллективными договорами.

Суммы авторского вознаграждения, выплачиваемые по договорам на создание и использование произведений науки, литературы и искусства, не включаются в состав фонда заработной платы и выплат социального характера (гл. 2 ТК РФ; гл. 25 НК РФ; Инструкция о составе фонда заработной платы и выплат социального характера при заполнении организациями форм федерального государственного статистического наблюдения).

В элемент «Отчисления на социальные нужды» включают суммы единого социального налога по установленным ставкам в фонды социального характера, страхового взноса по обязательному пенсионному страхованию и взносов на дополнительное страхование от несчастных случаев и профзаболеваний:

- от суммы расходов на оплату труда работников списочного и несписочного состава Издательства;
- от суммы авторского гонорара, а также выплат по договорам гражданско-правового характера (взносы в Фонд социального страхования РФ не начисляются).

Для целей налогообложения данные расходы включаются в состав прочих расходов.

В элемент «Амортизация» включают сумму амортизационных отчислений от стоимости амортизируемого имущества. Амортизируемым имуществом являются основные средства и нематериальные активы, которые принадлежат Издательству на праве собственности и используются им для извлечения дохода.

Амортизация основных средств ОАО «Кузнецкий рабочий» начисляется линейным методом. В соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств» годовая сумма амортизационных отчислений рассчитывается исходя из первоначальной или текущей (восстановительной) стоимости объекта основных средств.

В элемент «Прочие затраты», связанные с производством и (или) реализацией, включают:

- расходы на авторские вознаграждения (авторский гонорар), выплачиваемые по договорам на создание и использование литературных произведений и других производных произведений;
- суммы налогов и сборов (за исключением взносов во внебюджетные фонды);
- расходы, связанные с набором работников, включая расходы на услуги специализированных компаний по подбору персонала;
- расходы на содержание служебного автотранспорта;
- расходы на командировки, в частности: на проезд работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы; наем жилого помещения;
- расходы на услуги по предоставлению сторонними организациями работников для участия в издательском процессе либо для выполнения иных функций, связанных с выпуском и реализацией издательской продукции;
- расходы на публикацию бухгалтерской отчетности, а также раскрытие иной информации, предусмотренное законодательством РФ;

- расходы на подготовку и переподготовку кадров, состоящих в штате Издательства, на основе договоров с учебными заведениями, имеющими государственную аккредитацию;

- расходы на канцелярские товары;

- расходы на почтовые, телефонные, телеграфные и другие подобные услуги, расходы на услуги банков, включая расходы на услуги факсимильной и спутниковой связи, электронной почты, а также информационных систем (СВИФТ, Интернет и иные аналогичные системы);

- расходы на текущее изучение конъюнктуры рынка (маркетинг), сбор и распространение информации, непосредственно связанной с выпуском издательской продукции и ее реализацией;

- расходы на рекламу изданий (работ, услуг), товарного знака и знака обслуживания, включая участие в выставках и ярмарках.

К расходам Издательства на рекламу относятся: расходы на рекламные мероприятия через средства массовой информации и телекоммуникационные сети; расходы на световую и иную наружную рекламу, включая изготовление рекламных стендов и рекламных щитов; расходы на участие в выставках, ярмарках, экспозициях, на оформление витрин, выставок-продаж, комнат образцов и демонстрационных залов, на изготовление рекламных брошюр и каталогов, содержащих информацию о работах и услугах, выполняемых и оказываемых Издательством, и о самом Издательстве, на уценку изданий, полностью или частично потерявших свои первоначальные качества при экспонировании.

Кроме того, в эту категорию включают расходы на иные виды рекламы, а также на изготовление (приобретение) призов, вручаемых во время проведения массовых рекламных кампаний:

- взносы, вклады и иные обязательные платежи, уплачиваемые некоммерческим организациям, в том числе профессиональным ассоциациям, творческим фондам и др., если уплата таких взносов, вкладов и иных обязательных платежей является условием для осуществления деятельности;

- периодические платежи за пользование правами на результаты интеллектуальной деятельности (в частности, авторскими правами);

- расходы на замену бракованных, утративших товарный вид в процессе перевозки и реализации и на недостающие экземпляры периодических печатных изданий в упаковках;

- расходы на замену, списание и утилизацию бракованной, утратившей товарный вид, а также не реализованной в установленные сроки (морально устаревшей) продукции, списываемой Издательством;

- другие расходы, связанные с производством и продажей.

В ОАО «Кузнецкий рабочий» используется метод начисления при признании доходов и расходов. При этом расходы на производство включают в затраты того отчетного периода, к которому они относятся, независимо от периода оплаты.

Непроизводительные расходы и потери от брака отражают в учете себестоимости продукции в том отчетном месяце, в котором они выявлены, но не позже следующих сроков:

- для периодических печатных изданий - до выхода следующего номера соответствующего периодического печатного издания;

- для книг и иных непериодических печатных изданий - в пределах 24 месяцев после их выхода в свет;

- для календарей (независимо от их вида) - до 1 апреля года, к которому они относятся.

Затраты на производство отражаются в учете на основании первичных документов.

Бухгалтерский учет расходов на производство и реализацию издательской продукции организован в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99).

Все затраты на производство и продажу издательской продукции учитывают на следующих синтетических счетах бухгалтерского учета:

- счет 20 «Основное производство»;

- счет 26 «Общехозяйственные расходы»;
- счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»;
- счет 43 «Готовая продукция»;
- счет 44 «Расходы на продажу»;
- счет 90 «Продажи».

Использование счета 40 «Выпуск продукции» предусмотрено учетной политикой ОАО «Кузнецкий рабочий». На этом счете учитывают плановую (нормативную) себестоимость выполненных работ и оказанных услуг, так как счет 43 применяется только для учета готовой продукции. Ежемесячно все расходы, учтенные на счете 40, полностью списываются на счет 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж».

На счет 90 «Продажи» списываются затраты на производство и реализацию, приходящиеся на проданную в отчетном периоде издательскую продукцию, завершённые работы, оказанные услуги.

В разрезе синтетического счета 20 «Основное производство» ведут аналитический учет по каждому названию (заказу).

По дебету счета 20 «Основное производство» учитывают все расходы, непосредственно связанные с изготовлением отдельных изданий, расходы на авторский гонорар и гонорар за художественно-графические работы (с начислениями социального характера), расходы на бумагу, картон, переплетные и другие материалы, расходы на полиграфические работы. Для целей формирования себестоимости выпущенной продукции на этот счет списывают расходы, предварительно учтенные на счете 26 «Общехозяйственные расходы».

По кредиту счета 20 «Основное производство» отражается фактическая производственная (редакционная или общеиздательская) себестоимость полностью законченных тиражей изданий или отдельных заводов.

Расходы на бумагу, покупные полуфабрикаты, комплектующие изделия, топливо, хозяйственный инвентарь и другие виды материально-

производственные запасы, учитываемых на счете 10 «Материалы», отражаются при списании на затраты следующей проводкой:

Дебет счетов 20, 26, 44; Кредит счета 10.

Расходы на принадлежащие полиграфическому предприятию бумагу, картон и переплетные материалы, включенные в затраты, отражают проводкой:

Дебет счета 20;

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

При определении суммы списания материалов, используемых при изготовлении продукции, товаров (выполнении работ, оказании услуг) применяется методов по средневзвешенной себестоимости.

Основанием для отражения в учете затрат на бумагу, картон, переплетные и другие материалы служат типографские отчеты о расходе материалов на заказ.

Возвратные отходы, возникшие в процессе производства, уменьшают сумму затрат, поэтому их списывают по ценам возможного использования проводкой:

Дебет счета 10; Кредит счета 20.

Работы (услуги) сторонних организаций, оказанные Издательству в связи с осуществлением издательской деятельности, отражаются в учете в момент начисления кредиторской задолженности на основании договоров и счетов к оплате, полученных от этих организаций, без НДС:

Дебет счетов 20, 26, 44; Кредит счета 60.

К работам (услугам), оказываемым сторонними организациями относятся услуги коммунальных служб, организаций связи, работы по выполнению ремонтов и т.п.

Расходы на гонорары авторам произведений, в том числе производных, переводчикам, составителям неперIODических изданий, а также за художественно-графические работы начисляются по издательским договорам на основании расчетов, выполняемых редакциями. Начисление аванса по авторскому гонорару в учете не предусматривается.

Расходы Издательства, связанные с оплатой труда, отражаются следующим образом.

Начисление задолженности перед работниками по оплате труда отражается проводкой:

Дебет счетов 20, 26, 44; Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Начисление выплат социального страхования и обеспечения отражается в затратах на производство и реализацию проводкой:

Дебет счетов 20, 26, 44; счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», соответствующие субсчета.

Расходы на полиграфические работы отражают в учете на основе договоров с полиграфическими предприятиями и счетов к оплате, к которым должны быть приложены протоколы согласования договорных цен, счета-фактуры и накладные на сдачу тиража. Расходы на полиграфические работы (без НДС) отражают проводкой:

Дебет счета 20; Кредит счета 60.

Если расходы на полиграфические работы возникают в полиграфическом подразделении Издательства, их необходимо учитывать на отдельном субсчете к счету 20.

В случае выпуска продукции, не требующей выполнения полиграфических работ (электронные издания, издания на магнитных дисках и др.), расходы, непосредственно относящиеся на их выпуск, отражаются на отдельном субсчете к счету 20.

Общеиздательские расходы учитывают на счете 26 «Общехозяйственные расходы» по статьям установленной номенклатуры. По окончании отчетного периода эти расходы списывают следующей проводкой:

Дебет счета 20; Кредит счета 26.

Общехозяйственные расходы списываются также на счет 44 «Расходы на продажу», 91.2 «Прочие расходы». Списание производить в процентном отношении к доходам, при реализации не собственной продукции – к

реализованной наценке, расходы признавать в том расчетном периоде, в котором они были произведены.

Потери от брака учитывают на счете 28 «Брак в производстве». К ним, в частности, относят стоимость изготовления списка опечаток, выдирок, повторного набора и т.п. Брак оформляют актом, прилагаемым к счету полиграфического предприятия, который утверждается директором Издательства. В акте, кроме описания существа и причин брака, указывают, кем он допущен, с кого и какие суммы подлежат взысканию, и какие должны быть отнесены на себестоимость конкретного заказа. Кроме того, по дебету этого счета отражают также расходы на исправление брака:

Дебет счета 28 «Брак в производстве»; Кредит счетов 10, 20, 70, 69.

Расходы на продажу издательской продукции отражают по дебету счета 44 «Расходы на продажу» и включают в полную себестоимость продукции:

Дебет счета 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж».

Сумму начисленной амортизации основных средств отражают проводкой:

Дебет счетов 20, 26, 44; Кредит счета 02 «Амортизация основных средств».

Начисление амортизации начинается с 1 числа месяца, следующего за месяцем ввода объекта в эксплуатацию, и прекращается с 1 числа месяца, следующего за месяцем выбытия объекта из эксплуатации.

Прочие расходы отражаются, в основном, по дебету счетов 26, 44 и по кредиту счетов расчетов с различными контрагентами в том отчетном периоде, к которому они относятся, независимо от периода их фактической оплаты.

Основные проводки по учету затрат и формированию себестоимости представлены в таблице 2.3.

Таблица 2.3 – Основные проводки по учету затрат и формированию себестоимости

№ п/п	Содержание фактов хозяйственной жизни	Корреспондирующие счета		Первичные документы
		Дебет	Кредит	
Материалы				
1	Списываются на расходы прямые материалы, использованные в производстве при выполнении заказов и производстве продукции	20	10	Акты на списание материалов, лимитно-заборные карты
Амортизация				
2	Отражается амортизация по основным средствам	20	02,04	Ведомость начисления амортизации
Работы по управлению собственностью				
3	Списываются расходы непосредственно связанные с данным видом деятельности	20	60,76,97	Акты выполненных работ
Заработная плата				
4	Отражаются расходы на оплату труда	20,26	70	Расчет бухгалтерии
5	Отражаются начисления на заработную плату	20,26	69	Расчет бухгалтерии
Работы, услуги сторонних организаций				
6	Отражаются расходы на: консультационные, и аудиторские услуги, нотариальные, юридические услуги, аренду имущества, расходы на эксплуатацию офис. помещения, оформление документации	26	10,60,71,76	Акты выполненных работ, авансовые отчеты, акты выполненных работ
7	Отражены расходы на страхование	26	97	Договоры, страховые полисы, расчеты бухгалтерии
Общехозяйственные расходы				
8	Списываются на расходы: материалы, расходы по проведению встреч, канцтовары, хозтовары и приобретение литературы, командировочные расходы и служебные поездки, публикации, изготовление рекламной продукции, участие в выставках и прочие рекламные мероприятия, прочие расходы по служебным автомобилям	26	10,60,71,76	Акты на списание материалов, лимитно-заборные карты, накладные, авансовые отчеты, акты выполненных работ

Налоги				
9	Отражаются земельный налог, налог на имущество, транспортный налог	26	68	Расчет бухгалтерии

2.3 Анализ состава, динамики и структуры затрат в издательской деятельности

Анализ структуры затрат организации проводится на основе данных бухгалтерского учета и управленческой отчетности, представленных соответствующими службами организации. Этот вид анализа достаточно трудоемок, особенно на этапе сбора информации, и требует существенных затрат времени как экспертов, так и сотрудников экономических служб. Однако он является, пожалуй, наиболее информативным для оценки эффективности деятельности организации и разработки перспективных планов ее развития, поскольку позволяет выявить резервы снижения себестоимости и соответственно повышение рентабельности организации.

Анализ может проводиться очень подробно или по укрупненным статьям, однако в том или ином объеме, с той или иной регулярностью анализ структуры затрат проводится всеми организациями.

Анализ затрат проводится с целью оценки результатов деятельности предприятия и рационального управления его прибылью. Он необходим для усиления контроля за экономным использованием ресурсов и соблюдением лимита материальных расходов. Учет отклонений их от нормы позволяет выявить резервы экономии и предотвратить излишнюю трату средств.

Анализ по статьям затрат является поставщиком данных при оценке себестоимости продукции. Исследуя элементы себестоимости, можно увидеть, какие затраты были произведены и в каких пропорциях они потреблялись в производстве. Таким образом, становится понятна их роль в производстве и, соответственно, их целесообразность.

Издательская деятельность при формировании затрат имеет ряд особенностей, которые и выявит анализ состава и динамики расходов организации. Анализ затрат в ОАО «Кузнецкий рабочий» проведем в таблице 2.4.

Таблица 2.4 – Анализ состава и динамики затрат организации на производство

Статьи затрат	2014 г.	2015 г.	Отклонение	Темп прироста, %	Структура		
					2014г.	2015 г.	Отклонение
1. Материальные затраты	3442	2807	-635	-18,45	22,19	27,02	4,83
2. Затраты на оплату труда	8446	5654	-2792	-33,06	54,45	54,42	-0,03
3. Отчисления на социальные нужды	2973	1734	-1239	-41,68	19,17	16,69	-2,48
4. Амортизация	225	123	-102	-45,33	1,45	1,18	-0,27
5. Прочие	358	16	-342	-95,53	2,31	0,15	-2,15
Итого производственная себестоимость	15444	10334	-5110	-33,09	99,57	99,47	-0,10
6. Коммерческие расходы	67	55	-12	-17,91	0,43	0,53	0,10
Полная себестоимость	15511	10389	-5122	-33,02	100	100	0,00

Из данных таблицы 2.4 видно, что затраты ОАО «Кузнецкий рабочий» на производство в 2015г. по сравнению с предыдущим годом сократились на 5122 тыс. руб. или 33,02% и составили 10389 тыс. руб.

Основными статьями затрат данной организации являются материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация и коммерческие расходы.

Статья с наибольшим значением – затраты на оплату труда. Ее удельный вес составляет более 50%. В 2015г. доля этих затрат сократилась на 0,03% и составила 54,42%, в динамике данная статья также сокращается на 2792 тыс. руб. или 33,06%.

В связи с сокращением затрат на оплату труда снижаются и отчисления на социальные нужды, их спад составил 1239 тыс. руб. или 41,68%. По структуре данной статьи также отмечено сокращение, оно составляет 2,48% (16,69% в 2015г.).

Второй по значимости статьей затрат организации являются материальные затраты. В 2015г. на них распространяется общая тенденция снижения. Сокращение составило 635 тыс. руб. или 18,45%. В структурном соотношении к общей себестоимости эти затраты увеличиваются на 4,83% и составляют 27,02%.

Амортизационные отчисления в отчетном году по сравнению с предыдущим сократились на 102 тыс. руб. или 45,33%, доля данной статьи также снижается на 0,27% и составляет 1,18%.

Для продвижения товара на рынок необходимы коммерческие расходы, которые осуществляются и ОАО «Кузнецкий рабочий». Значение данной статьи снизилось в 2015г. на 12 тыс. руб. или 17,91%, а по структуре замечено незначительное увеличение – 0,1%. Без учета коммерческих расходов учитывается производственная себестоимость, которая сократилась на 5110 тыс. руб. или 33,09%.

Из произведенного анализа видно, что идет сокращение по всем статьям затрат за счет сокращения себестоимости объема производства и продаж. В связи с ростом значения интернет технологий сокращается необходимость в использовании печатных изданий и газет. Что и обуславливает такие изменения.

Одной из причин также является смена организационно-правовой формы организации в конце 2014г., которая привела к трудностям в 2015г. Будучи государственным унитарным предприятием, часть финансирования и продвижения финансировалась за счет муниципалитета, на данный момент времени это частная собственность, в которую необходимо вкладывать средства, которых во времена кризиса недостаточно. Материальные затраты

ОАО «Кузнецкий рабочий» имеют расширенный перечень затрат, которые необходимо подвести к анализу структуры и динамики – таблица 2.5.

Таблица 2.5– Анализ динамики и структуры материальных затрат ОАО «Кузнецкий рабочий»

Материальные затраты	2014 г.	2015 г.	Отклонение	Темп прироста, %	Структура		
					2014г.	2015 г.	Отклонение
1. Сырье и материалы для полиграфической деятельности	2957	2508	-449	-15,18	85,91	89,35	3,44
2. Запасные части для оборудования	17	73	56	329,41	0,49	2,60	2,11
3. Прочие материалы	177	111	-66	-37,29	5,14	3,95	-1,19
4. Литература	35	18	-17	-48,57	1,02	0,64	-0,38
5. Хозяйственный инвентарь	8	3	-5	-62,50	0,23	0,11	-0,13
6. Запасные части к автомобилю	21	26	5	23,81	0,61	0,93	0,32
7. Горючие смазочные материалы	175	123	-52	-29,71	5,08	4,38	-0,70
8. Строительные материалы	40	-	-40	-100,00	1,16	0,00	-1,16
9. Малоценные предметы со сроком использования более 12 мес.	12	-	-12	-100,00	0,35	0,00	-0,35
Итого	3442	2807	-635	-18,45	100	100	-

Материальные затраты ОАО «Кузнецкий рабочий» сократились на 635 тыс. руб. или 18,45%. Наибольшее значение в данной классификации имеют сырье и материалы для полиграфической деятельности. Их доля в общей сумме материальных затрат в 2015г. составляет 89,35%, что больше показателя 2014г. на 3,44%. Сырье и материалы снизились на 449 тыс. руб. или на 15,18%.

Горюче-смазочные и прочие материалы имеют следующее по величине значение, их удельный вес составляет 4,38% и 3,95% соответственно, что меньше показателя 2014г. на 0,7% и 1,19%. Данные статьи сократились на 52

тыс. руб. и 66 тыс. руб. Остальные статьи имеют примерно одинаковое значение в совокупности материальных затрат. Так запасные части для оборудования и к автомобилю составляют 2,6% и 0,93%. Данные статьи, как по структуре, так и а в динамике увеличиваются, их рост составляет 56 тыс. руб. и 5 тыс. руб. соответственно.

Литература снижается на 17 тыс. руб. или на 48,57%, хозяйственный инвентарь на 5 тыс. руб. или на 62,5%.

Строительные материалы и малоценные предметы со сроком использования более 12 мес. совсем не использовались в 2015г. для производства.

Снижение себестоимости и сокращение затрат всегда положительно характеризует деятельность организации, т.к. приводит к увеличению финансовых результатов, прибыли. Но для точной оценки данного снижения эти показатели необходимо сравнить с объемом производства и продаж. Если данные расходы будут снижаться при росте выручки, то это идеально впишется в деятельность любой организации, если затраты будут расти, но более низкими темпами, чем выручка, то это также положительно будет характеризовать работу организации, но если себестоимость будет расти более усиленными темпами, чем выручка, это приведет к ухудшению финансового положения экономического субъекта, к сокращению получаемой прибыли и быть может к убыткам.

Сопоставление затрат с объемом производства и продаж проведем в таблице 2.6.

Таблица 2.6 – Анализ себестоимости производства и выручки от продажи продукции ОАО «Кузнецкий рабочий»

Показатель	2014 г., тыс. руб.	2015 г., тыс. руб.	Отклонение, тыс. руб.	Темп прироста, %
1. Выручка	15074	9594	-5480	-36,35
2. Себестоимость производства и реализации продукции	15511	10389	-5122	-33,02
3. Прибыль (убыток) от продаж	-437	-795	-358	81,92

Данные таблицы 2.6 показывают, что на ОАО «Кузнецкий рабочий» средства и имущество используются неэффективно. Так выручка снижается более высокими темпами, чем себестоимость, увеличивается убыток от продаж на 358 тыс. руб.

Таким образом сокращение затрат совсем не связано с наиболее эффективным их использованием, а связано с сокращением объема производства и продаж продукции.

Деятельность организации неустойчива и убыточна. Снижение затрат должно быть большим при таком объеме производства.

2.4 Пути совершенствования системы учета затрат в издательской деятельности и повышения эффективности деятельности организации

В настоящее время в силу объективных трудностей сложность постановки бухгалтерского учета приводит к тому, что на большинстве полиграфических предприятий он сводится к оценке фактических затрат посредством формирования себестоимости в разрезе калькуляционных статей.

По мнению руководителей полиграфических предприятий, данный подход к учету затрат снижает эффективность деятельности предприятия и его инвестиционную привлекательность, так как сложившаяся система не позволяет в полной мере учесть степень технологической сложности заказа, наличие ручных операций, неравномерность загрузки оборудования и др.

Для повышения эффективности деятельности ОАО «Кузнецкий рабочий» необходимо наращивать темпы производства, возвращаться к уже имеющемуся в прошлом объему работы, расширять сферу деятельности, находить новые рынки сбыта. Что касается затрат, то их надо сокращать, но только с оглядкой на произведенную продукцию, темпы роста себестоимости должны быть ниже темпов роста выручки от продаж.

На типографии можно ввести службу маркетинговых исследований, работники которой будут заниматься поисками заказов, рынками сбыта, поставщиков качественного сырья. На эту службу можно также возложить обязанности по проведению масштабной рекламной кампании в средствах массовой информации, организация наружной рекламы, создание своей рекламной страницы в международной компьютерной сети INTERNET, куда могла бы своевременно поступать информация о новинках выпущенных типографией.

Сокращение расходов на обслуживание производства и управление, т.е. расходов на содержание и эксплуатацию машин и оборудования, общепроизводственных и общехозяйственных расходов – один из способов снижения себестоимости, путем устранения непроизводительных расходов, под которыми понимаются не планируемые расходы и потери, вызываемые бесхозяйственностью, недостатками в организации производства и бухгалтерском учете материальных ценностей.

К непроизводственным расходам в составе общепроизводственных расходов относятся простои по вине цеха, затраты на допечатку тиражей, перерасход бумаги. В составе общехозяйственных расходов непроизводительными считаются потери от простоев не по вине цеха, потери от недостачи материальных ценностей. Проведение мероприятий по ликвидации непроизводительных расходов (своевременное проведение ремонтных работ, организация контроля работы транспортного хозяйства) позволит сократить себестоимость продукции.

В качестве рекомендаций по снижению себестоимости продукции предлагается организовать контроль и учет расхода материалов с целью избежание перерасхода по ним. Необходимо разработать нормы затрат труда и материалов (на основе «Межотраслевых норм времени и выработки на процессы полиграфического производства» и «Норм расходования основных полиграфических материалов») с учетом специфики выпускаемой продукции,

имеющегося парка полиграфического оборудования и особенностей его эксплуатации.

Так в данной типографии печатные машины представлены двумя видами:

- ПОГ-60 (выпуск 1986 года) - это однокрасочная машина формата А3. И для печати одной краски необходимо заранее, при расчете заказа, выписывается 50 листов формата А3 для приладки печати. Следовательно, если на данном оборудовании будет осуществлена печать полноцвета (4 краски) необходимо принять в расчет уже 200 листов формата А3;

- Доминант (выпуск 1990 года) - машина двухкрасочная формата А2 и уже для печати 4 красок потребуется для приладки только 100 листов.

Если в заказе будут дальнейшие этапы производства, такие как нумерация, вырубка, перфорация и т.п., то бумаги на брак надо еще 50 листов.

ОАО «Кузнецкий рабочий» не ведет учет расходования бумаги, картона, ткани. При желании и разработке соответствующей методики с использованием ПЭВМ – это осуществить возможно. Внедрение такой методики расчетов при относительно не больших затратах могло бы позволить существенно усилить контроль за использованием ресурсов, что в конечном итоге позволило бы их экономить.

Основными направлениями снижения себестоимости продукции не зависящими от деятельности предприятия являются:

- стабилизация экономики;
- стабилизация цен на основные материалы, топливо и энергию;
- совершенствование системы налогообложения;
- размещение на типографии государственных заказов.

Остановимся подробнее на последнем пункте. Государственные организации ведающие организацией полиграфии и книжной торговли должны вести политику протекционизма по отношению к крупным типографиям, каким является ОАО «Кузнецкий рабочий», однако помощь им необходимо оказывать не в виде целевого финансирования, как это было раньше, а в порядке размещения государственных заказов. Хорошая работа позволит предприятию

самому заработать средства для полноценного развития и модернизации производства.

На предприятии ОАО «Кузнецкий рабочий» применяется позаказный метод калькулирования себестоимости, который, к сожалению, имеет ряд существенных недостатков, заключающихся в следующем: отчетные калькуляции составляются после изготовления всего заказа, которое может длиться значительный период времени, также оценка частичного выпуска продукции по плановой, нормативной себестоимости либо фактической себестоимости аналогичной продукции является условной. Это ослабляет контроль за формированием себестоимости продукции. Кроме того, при большом количестве заказов возможны ошибки в учете затрат по заказам, что предъявляет особые требования к точности кодирования первичной информации и ее записи в учетные регистры.

Для устранения подобных недостатков следует внедрить элементы нормативного метода, который является более современным. Его сущность состоит в том, что создается система прогрессивных норм и нормативов и на ее основе калькуляция нормативной себестоимости и учет производственных затрат осуществляются по действующим нормам расхода средств производства и живого труда и отклонениям от этих норм, а также ведется оперативный учет отклонений от норм и системный учет изменений норм, а фактическая себестоимость продукции исчисляется как алгебраическая сумма нормативной себестоимости, отклонений от норм и изменений норм.

Работники учета, в свою очередь, должны своевременно информировать администрацию и трудовой коллектив о качестве норм затрат, об отрицательных и положительных отклонениях от норм, чтобы быстрее устранялись недостатки в организации технологического процесса, вызывающие перерасход по себестоимости продукции, и полнее использовался передовой опыт экономии ресурсов.

Основные принципы нормативного метода состоят в следующем:

- составление нормативных калькуляций себестоимости на весь развернутый ассортимент продукции по действующим на начало месяца нормам и нормативам;

- оперативный учет изменений норм по технико-экономическим мероприятиям, объектам учета затрат и объектам калькулирования;

- выявление, документирование и учет отклонений от норм расходов по причинам их возникновения и виновникам, но местам и хозрасчетным центрам затрат, группам однородных изделий и другим объектам калькулирования, а также по элементам и статьям расходов;

- систематизация фактических затрат на производство по объектам учета с подразделением на расходы по нормам, отклонениям от норм и изменениям норм;

- исчисление фактической себестоимости отдельных изделий путем суммирования нормативной себестоимости по каждой статье и сумм отклонений и изменений, рассчитанных по групповым коэффициентам;

- учет отклонений от норм и их изменений по хозрасчетным бригадам, участкам и другим производственным подразделениям в разрезе затрат для выявления результатов внутрипроизводственного хозяйственного расчета.

Характерная черта нормативного метода - ведение сводного учета затрат на производство по цехам, по видам или однородным группам изделий с расчленением затрат по нормам, изменениям норм и отклонениям от них. При нормативном методе учета создается система технически обоснованных норм и нормативов, предварительно разрабатываются нормативные калькуляции изделий и их составных частей, выявляются и учитываются отклонения от норм и нормативов затрат, учитываются изменения норм.

Чаще всего изменение норм производится по состоянию на новый отчетный период. Поэтому обязательному пересчету подлежат остатки незавершенного производства на начало месяца по соответствующей статье затрат. Правильный и своевременный учет изменения норм позволяет руководству предприятия осуществлять контроль за выполнением плана,

оперативно решать и устранять недостатки в работе, если изменения произошли в сторону увеличения затрат.

Для разработки норм калькуляции составляются нормы калькуляции, отчеты об изменениях норм, расчеты и анализ отклонения от норм.

Бухгалтерия на основании первичных документов осуществляет учет затрат на производство по нормам, отклонения от норм и изменения норм, составляет отчетную калькуляцию по изделиям, анализирует себестоимость. Особенностью нормативного метода считается возможность предварительного контроля за расходами. В случае возникновения отклонений от норм, т. е. их превышения, выписываются первичные документы с отметкой отклонений от норм или доплатные листы на зарплату. Эти документы должны быть подписаны лицами, контролирующими процесс производства и его затраты. В них обязательно проставляются коды причин и виновников отклонений от норм.

Наличие документов на отклонения от норм, кодов причин и виновников отклонений позволяют бухгалтерии по утвержденным срокам в течение месяца составлять рапорты об отклонениях от норм, для руководителей предприятия с целью принятия мер по устранению этих причин.

Преимущество нормативного метода в том, что он без сложных выборок, дополнительных сводок и промежуточных документов предоставляет все необходимые сведения, вытекающие из самой системы учета, концентрируя внимание на отрицательных моментах. Имея развернутую информацию об отклонениях от норм по причинам и виновникам, можно контролировать работу любого производственного подразделения. Проводимый на этой основе ретроспективный и оперативный экономический анализ позволяет обнаружить недостатки в организации производства, снабжении, нормировании, использовании материальных и трудовых ресурсов, выявить имеющиеся внутренние резервы.

Данные нормативного учета облегчают работу, связанную с подготовкой производства, оперативным планированием и организацией производства.

Только нормативный метод учета затрат на производство дает возможность систематически в ходе производства контролировать затраты, влияющие на себестоимость продукции. Нормативный метод обеспечивает оперативность в принятии решений, направленных на улучшение экономических показателей. Единство системы оперативного производственного планирования и регулирования с нормативным методом дает максимальный эффект в снижении себестоимости продукции, обеспечении бесперебойности и ритмичности производства. При нормативном методе имеется больше возможностей получать сведения, необходимые для выявления результатов деятельности цехов, участков, бригад: определения конкретного вклада каждого подразделения в общие результаты работы предприятия и сбережение производственных ресурсов. При этом методе нет надобности в организации дополнительного учета показателей, в частности производственных затрат, экономии материальных ресурсов, использования труда рабочих. При нормативном методе снижается трудоемкость проведения инвентаризации остатков незавершенного производства, достигается большая взаимосвязь бухгалтерского учета с планированием и оперативным учетом, обеспечивается координация работы бухгалтерии и других экономических и технических служб, значительно повышается роль бухгалтерского учета в экономической работе.

Следовательно, нормативный метод учета затрат на производство создает необходимые условия для оперативного контроля и выявления непроизводительных затрат в ходе самого производственного процесса, обеспечивает отражение в учёте важнейших экономических показателей соблюдения плановых норм в затратах на производство, упрощает технику учета затрат на производство по объектам группового учёта затрат, сохраняя возможность калькулирования себестоимости каждого вида изделий данной группы.

Заключение

Издательские организации занимаются подготовкой, выпуском и реализацией печатной продукции: книг, журналов, газет, плакатов и т.п. Эти организации могут быть зарегистрированы в форме издательства или редакции. Издательства выпускают различную печатную продукцию (книги, журналы, плакаты и т.д.) в широком ассортименте. Редакции, как правило, специализируются по выпуску отраслевых или профильных журналов, но могут выпускать и другую однотипную печатную продукцию: газеты, календари, буклеты и т.д.

Рассмотрев в работе сущность и принципы учета затрат, классификацию затрат, определение себестоимости и методы её калькулирования, изучение технологического процесса в издательской деятельности, пути совершенствования системы учета затрат можно сделать вывод, что поставленная цель в работе достигнута.

Издательская деятельность ОАО «Кузнецкий рабочий» при формировании затрат имеет ряд особенностей, которые были выявлены при анализе состава и динамики расходов организации. Можно сделать вывод, что идет сокращение по всем статьям затрат за счет сокращения себестоимости объема производства и продаж. В связи с ростом значения интернет технологий сокращается необходимость в использовании печатных изданий и газет. Что и обуславливает такие изменения.

Одной из причин также является смена организационно-правовой формы организации в конце 2014г., которая привела к трудностям в 2015г. Будучи государственным унитарным предприятием, часть финансирования и продвижения финансировалась за счет муниципалитета, на данный момент времени это частная собственность, в которую необходимо вкладывать средства, которых во времена кризиса недостаточно.

Снижение себестоимости и сокращение затрат всегда положительно характеризует деятельность организации, т.к. приводит к увеличению

финансовых результатов, прибыли. Но для точной оценки данного снижения эти показатели необходимо сравнить с объемом производства и продаж.

Если данные расходы будут снижаться при росте выручки, то это идеально впишется в деятельность любой организации, если затраты будут расти, но более низкими темпами, чем выручка, то это также положительно будет характеризовать работу организации, но если себестоимость будет расти более усиленными темпами, чем выручка, это приведет к ухудшению финансового положения экономического субъекта, к сокращению получаемой прибыли и быть может к убыткам.

Сопоставив затраты с объемом производства и продаж можно говорить о том, что на ОАО «Кузнецкий рабочий» средства и имущество используются не эффективно. Так выручка снижается более высокими темпами, чем себестоимость, увеличивается убыток от продаж.

Таким образом сокращение затрат совсем не связано с наиболее эффективным их использованием, а связано с сокращением объема производства и продаж продукции.

Деятельность организации неустойчива и убыточна. Снижение затрат должно быть большим при таком объеме производства.

Для повышения эффективности деятельности ОАО «Кузнецкий рабочий» необходимо наращивать темпы производства, возвращаться к уже имеющемуся в прошлом объему работы, расширять сферу деятельности, находить новые рынки сбыта. Что касается затрат, то их надо сокращать, но только с оглядкой на произведенную продукцию, темпы роста себестоимости должны быть ниже темпов роста выручки от продаж.

На типографии можно ввести службу маркетинговых исследований, работники которой будут заниматься поисками заказов, рынками сбыта, поставщиков качественного сырья.

На предприятии ОАО «Кузнецкий рабочий» применяется позаказный метод калькулирования себестоимости, который, к сожалению, имеет ряд существенных недостатков, заключающихся в следующем: отчетные

калькуляции составляются после изготовления всего заказа, которое может длиться значительный период времени, также оценка частичного выпуска продукции по плановой, нормативной себестоимости либо фактической себестоимости аналогичной продукции является условной. Это ослабляет контроль за формированием себестоимости продукции. Кроме того, при большом количестве заказов возможны ошибки в учете затрат по заказам, что предъявляет особые требования к точности кодирования первичной информации и ее записи в учетные регистры.

Для устранения подобных недостатков следует внедрить элементы нормативного метода, который является более современным. Его сущность состоит в том, что создается система прогрессивных норм и нормативов и на ее основе калькуляция нормативной себестоимости и учет производственных затрат осуществляются по действующим нормам расхода средств производства и живого труда и отклонениям от этих норм, а также ведется оперативный учет отклонений от норм и системный учет изменений норм, а фактическая себестоимость продукции исчисляется как алгебраическая сумма нормативной себестоимости, отклонений от норм и изменений норм.

Работники учета, в свою очередь, должны своевременно информировать администрацию и трудовой коллектив о качестве норм затрат, об отрицательных и положительных отклонениях от норм, чтобы быстрее устранялись недостатки в организации технологического процесса, вызывающие перерасход по себестоимости продукции, и полнее использовался передовой опыт экономии ресурсов.

Список литературы

1. «Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 31.01.2016)
2. «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 09.03.2016)
3. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (ред. от 04.11.2014)
4. Приказ Минфина России от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности» (ред. от 24.12.2010)
5. «Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)» (ред. от 06.04.2015)
6. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» (ред. от 06.04.2015)
7. Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 N 44н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01» (ред. от 25.10.2010)
8. Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 N 26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» (ред. от 24.12.2010)
9. Федеральный закон от 24.07.2009 N 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» (ред. от 29.12.2015)
10. Федеральный закон от 24.07.1998 N 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» (ред. от 29.12.2015)

11. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» (ред. от 08.11.2010)
12. «Методические рекомендации по вопросам планирования и учета затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) на предприятиях издательской деятельности» (согласовано МПТР РФ 25.11.2002)
13. Бакаев А.С. Бухгалтерский учет: Учебник. М.:Бухгалтерский учет, 2014. 115 с.
14. Вагапова А. Методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции // Финансовая газета. Региональный выпуск. 2014. № 9.
15. Врублевский Н.Д. Учет затрат на производство в издательствах // Бухгалтерский учет. 2013. №5
16. Гиляровская Л.Т. Экономический анализ: Учебное пособие. М.: ЮНИТИ, 2015. 544 с.
17. Дмитриева О.В. Особенности учета и экономического анализа деятельности издательства: Учебное пособие. М., 2015. 24 с.
18. Ефимова О.В. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия: Учебник. М.: Дело и Сервис, 2015. 59 с.
19. Ивашкевич В.Б. Проблемы учета и калькулирования себестоимости продукции: Учебное пособие. М: Финансы, 2014. 98 с.
20. Керимов В.Э. Современные системы и методы учета и анализа затрат в коммерческих организациях: Учебник. М.: Эксмо - Пресс, 2015. 78 с.
21. Лабутин П. Учет затрат на производство продукции: Учебное пособие. М., 2014. 89 с.
22. Макарьева В.И. Состав и учет затрат, включаемых в себестоимость: Учебник. М.: Книжный мир, 2014. 189 с.
23. Николаева С.А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости продукции: Учебник. М., 2015. 94 с.
24. Никольская Э.В. Анализ затрат на производство // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. 2014. № 8

25. Пикок Д.А. Издательское дело: Учебник. М.: Издательство ЭКОМ, 2015. 144 с.
26. Платонова Н.А. Формирование себестоимости в системах учета затрат // Финансовая газета. 2015. № 9
27. Танашева О. Г. Контроль и анализ в системе управления затратами: Учебное пособие. М., 2014. 55 с.
28. Филипенко Л. Н. Учет затрат на производство: Учебное пособие. М., 2015. 184 с.
29. Шаталов С.Д. Техника и методы учета затрат // Бухгалтерия от А до Я. 2015 № 5
30. Шишкеедова Н.Н. Введение в бюджетирование деятельности издательств и полиграфических мероприятий // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. 2014. №4

Приложения