

Федеральное агентство по образованию РФ  
Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования  
*Амурский государственный университет*  
(ГОУВПО «АмГУ»)

УТВЕРЖДАЮ

Зав.кафедрой БУ и ЭА

\_\_\_\_\_ З.Д. Морозова

«\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2007г.

УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКИЙ КОМПЛЕКС ПО ДИСЦИПЛИНЕ  
УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЁТ

для специальности 080109 – «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит»

Составитель: ст. преподаватель Е.В. Каменюк

Благовещенск

2007 г.

УДК  
ББК

*Печатается по решению  
редакционно-издательского  
совета Экономического  
факультета*

Каменюк Е.В.

Бухгалтерский управленческий учёт. Учебно-методический комплекс. Для студентов, обучающихся по специальности «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит» всех форм обучения.- Блг. Амурский Государственный университет, кафедра «Бухгалтерский учёт и экономический анализ». 2007.-91с.

Учебно-методический комплекс по дисциплине «Бухгалтерский управленческий учёт» содержит рабочую программу дисциплины, с раскрытием содержания лекционных занятий; теоретические и практические задания к семинарам; вопросы и задачи для самостоятельной работы. В комплексе раскрыт порядок написания и защиты курсовой работы по дисциплине.

*Учебное издание*

## СОДЕРЖАНИЕ

1 Общие положения	4
2 Программа по дисциплине «Бухгалтерский управленческий учёт», соответствующая требованиям государственного образовательного стандарта	6
3 Рабочая программа дисциплины	7
3.1 Цели и задачи дисциплины, ее место в учебном процессе	7
3.2 Задачи изучения учебной дисциплины: «Бухгалтерский управленческий учет».	7
3.3 Перечень дисциплин с указанием разделов, усвоение которых студентами необходимо для изучения данной дисциплины	7
3.4 Перечень основных умений и навыков, приобретаемых студентами при изучении дисциплины.	8
3.5 Содержание дисциплины	8
3.6 Самостоятельная работа студентов	9
4 Методические рекомендации по проведению лекционных и семинарских занятий	11
Тема: Основы управленческого учета	11
Тема: Затраты и их классификация	27
Тема: Методы учета затрат и калькулирование себестоимости продукции	43
Тема: Принятие управленческих решений .	112
Тема: Бюджетирование и контроль затрат	142
Тема: Система внутрихозяйственной отчетности по уровням управления и сегментам бизнеса	180
Тема: Организация бухгалтерского управленческого учёта	202
5 Методические указания по написанию курсовых работ по дисциплине	210
5.1 Общие требования к написанию курсовых работ по управленческому учёту. Цель и этапы подготовки работы	210
5.2 Тема курсовой работы и источники информации	213
5.3 Структура и содержание курсовой работы	214
5.4 Защита и оценка курсовой работы	216
6 Комплекты заданий для контрольных работ и домашних заданий	
7 Фонд тестовых заданий	
8 Вопросы к экзамену	
9 Список использованных источников	

- Приложение А. Примерный перечень тем курсовых работ
- Приложение Б. Пример оформления титульного листа курсовой  
работы по управленческому учёту
- Приложение В. Примерные содержания курсовых работ по  
управленческому учёту

## 1 ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

Выживание и успех деятельности любого предприятия в современных условиях с присущей ей высокой конкурентной борьбой во многом определяется степенью развития на нем управленческого учета.

В результате повседневной деятельности организации возникает значительное количество оперативной информации, поэтому все труднее обрабатывать ее возрастающие потоки, а значит, оперативно принимать решения. Накоплением, переработкой и анализом детализированной информации о хозяйственной деятельности предприятия призван заниматься управленческий учет.

Можно отметить две главные особенности управленческого учета - ориентация на пользователя информации и оперативность предоставления данных.

*Управленческий учет* представляет собой процесс выявления, измерения, накопления, анализа, переработки и передачи информации о хозяйственной деятельности предприятия, используемой для планирования, управления и контроля.

Предметом управленческого учёта является производственно-финансовая деятельность организации. В более конкретном содержании предмет состоит из многочисленных объектов, которые характеризуются издержками на каждой стадии деятельности предприятия.

Принципы организации управленческого учета предприятие определяет самостоятельно в зависимости от конкретных потребностей. Содержание управленческого учёта зависит от целей управления, отчёты могут составляться с любой необходимой периодичностью. Информация может представляться в любых измерителях. Информация управленческого учёта должна позволять своевременно и эффективно воздействовать на объекты управления.

Система управленческого учета позволяет :

- определить стратегию развития бизнеса, сформулировать цели и выработать пути их достижения ;

- разработать систему сбора ,обработки и анализа информации , как финансовой , так и нефинансовой , акцентирующей внимание управляющих на проблемах;

- повысить эффективность управления активами ;

- наладить систему коммуникации между структурными подразделениями предприятия

- создать систему управления затратами с целью их оптимизации ;

- разработать методику бюджетирования и внедрить её ;

- принимать обоснованные управленческие решения , как стратегические , так и оперативные .

## 2. ПРОГРАММА ПО ДИСЦИПЛИНЕ «БУХГАЛТЕРСКИЙ УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЁТ», СООТВЕТСТВУЮЩАЯ ТРЕБОВАНИЯМ ГОСУДАРСТВЕННОГО ОБРАЗОВАТЕЛЬНОГО СТАНДАРТА

**Индекс**

**Наименование дисциплин**

**СД.03**

**Бухгалтерский управленческий учет.**

Внутренние пользователи бухгалтерской информации; цели и концепции управленческого учета; системы учета издержек в связи с особенностями технологии и организации производства, проведением затрат; учет налоговых и приравненных к ним издержек; модели формирования издержек в финансовом и управленческом учете; системы учета издержек по видам затрат (прямые и накладные); системы калькулирования себестоимости (попередельный, поиздельный, позаказный и т.п.); функциональные модели формирования издержек (производство – транспорт – хранение - сбыт); организационные модели формирования издержек (места возникновения, носители, ответственные, стандарт – кост); экономические модели формирования издержек (директ – кост); технологические модели формирования издержек (брак, готовая продукция, незаконченное производство, полуфабрикаты); специально-ориентированные модели формирования издержек (научно-исследовательские работы, инновация, реконструкция, экология, жизненный цикл, бюджетирование); взаимосвязь управленческого учета и анализа.

### 3. РАБОЧАЯ ПРОГРАММА ДИСЦИПЛИНЫ

#### 3.1 Цели и задачи дисциплины, ее место в учебном процессе

Изучение студентами принципов, учетных категорий, методологического характера бухгалтерского управленческого учета, как науки. Эти знания необходимы студентам специальности 080109 для выработки умения применять теоретические знания для осуществления практической деятельности для формирования плановой, нормативной, технологической и аналитической информации, необходимой для управления всех уровней. Управленческий учет обеспечивает необходимый механизм для эффективного управления финансовыми и людскими ресурсами.

#### 3.2 Задачи изучения учебной дисциплины: «Бухгалтерский управленческий учет»

- ★ дать знания студентам в объеме, необходимом для понимания значимости и места управленческого учета в информационной системе предприятия, его сущности, объектов и способов.
- ★ способствовать усвоению основных учетных категорий, закономерностей и их взаимных связей и практического назначения.

#### 3.3 Перечень дисциплин с указанием разделов, усвоение которых студентами необходимо для изучения данной дисциплины

1. Бухгалтерский финансовый учет	Курс полностью
2. Менеджмент, маркетинг	Курс полностью
3. Экономика предприятия	Курс полностью
4. Экономика и социология труда	Курс полностью
5. Экономический анализ	Курс полностью
6. Налоги и налогообложение	Курс полностью
7. Финансы предприятий	Курс полностью
8. Математика	Курс полностью
9. Статистика	Курс полностью



### 3.4 Перечень основных умений и навыков, приобретаемых студентами при изучении дисциплины.

Изучающие эту дисциплину должны уметь представить

- ★ управленческий учет как механизм управления предпринимательской деятельностью предприятия, ориентированный на получение прибыли и достижение целей на рынке товаров и услуг;
- ★ иметь понятие об отличиях и сходстве финансового и управленческого учета;
- ★ дать обоснование на примере конкретного предприятия сущности и необходимости управленческого учета

### 3.5 Содержание дисциплины

Таблица 1- Наименование тем их содержание и число лекционных и практических занятий

№ темы	Наименование темы	Количество часов			
		Лекции	Практич. занятия	Лекции	Практич. занятия
		Очн.	Заочн.	Очн.	Заочн.
1	Основы управленческого учета.	6	4	4	2
2	Затраты и их классификация.	6	5	4	4
3	Методы учета затрат и калькулирование себестоимости продукции. Понятие метода учета затрат.	12	7	6	2
4	Принятие управленческих решений .	12	7	-	-
5	Бюджетирование и контроль затрат	4	4	4	-
6	Система внутрихозяйственной отчетности по уровням управления и сегментам бизнеса	4	3	-	-
7	Организация бухгалтерского управленческого учёта	2	2		
	Итого	48	32	16	8

### 3.6 Самостоятельная работа студентов

Таблица 2 – Темы для самостоятельного изучения

№ № тем	Тема
1	История развития управленческого учёта в РФ
2	История развития управленческого учёта за рубежом
3	Этические нормы поведения бухгалтера-аналитика
4	Производственный учёт как составная часть управленческого учёта
5	Управление материальными запасами предприятия
6	Управленческий учёт и контроллинг: общие черты и отличия.
7	Управленческий учёт и экономический анализ: аспекты взаимодействия
8	Децентрализация управления и система учёта по центрам ответственности
9	Новые модели формирования и учёта затрат в управленческом учёте
10	Системы автоматизации управленческого учёта
	Итого по самостоятельной работе (80 часов)
	Всего по курсу (160 часов)

Промежуточным контролем знаний по дисциплине является подготовка и написание реферата на одну из тем, предложенных в качестве тем самостоятельного изучения курса студентами. Объем реферата 10-12 страниц печатного текста, выполненный с соблюдением требований по нормоконтролю в соответствии со стандартом АмГУ. Реферат сдается студентом для промежуточной оценки знаний по второй контрольной точке семестра. Без сданного и зачтенного реферата студент не допускается к зачету по дисциплине. Рекомендуется при подготовке реферата использовать информационную систему Интернет и издания периодической печати.

Рефераты пишутся по номеру темы соответствующей последней цифре зачётной книжки.

Таблица 3- Выбор темы по номеру зачётной книжки

Последний номер зачётной книжки	Номер темы									
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
0	+									
1		+								
2			+							
3				+						



#### 4 МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ПРОВЕДЕНИЮ ЛЕКЦИОННЫХ И СЕМИНАРСКИХ ЗАНЯТИЙ

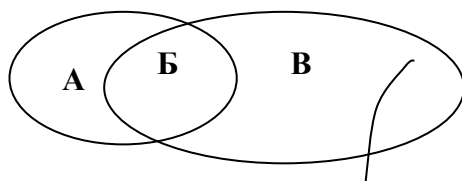
Данный раздел содержит краткий план-конспект лекций, вопросы и задания для семинарских занятий по темам дисциплины

##### ***Тема: Основы управленческого учета***

*Управленческий учет как элемент системы бухгалтерского учета.*

Одна из важнейших задач руководителя любого предприятия – с максимальной отдачей использовать имеющиеся в его распоряжении ресурсы. Для этого необходима информация о наличии таких ресурсов. Стандартный бухгалтерский учет такой информации не дает. Поэтому в середине XX века развитие рыночной экономики в индустриально-развитых странах выявило необходимость дополнения бухгалтерского (финансового) учета **управленческим учетом.**

Таким образом, единая система бухгалтерского учета стала включать финансовый и управленческий учет.



A – производственный учет

Б – финансовый учет для внутреннего пользования

В – финансовый учет в узком смысле для внешних пользователей

Г – налоговые расчеты на базе финансового учета (налоговый учет).

Определение управленческого учёта различными авторами (отечественными и зарубежными)

*Международная практика выделения управленческого учета из общей системы бухгалтерского учета.*

*Предпосылки появления управленческого учета в РФ.*

*Предмет и метод бухгалтерского управленческого учета.*

**Предметом УУ** является производственная деятельность организации в целом и его отдельных структурных подразделений (ЦО).

**Объектами УУ** являются издержки предприятия и его отдельных структурных подразделений – центров ответственности; результаты хозяйственной деятельности всего предприятия и центров ответственности; внутреннее ценообразование; бюджетирование и внутренняя отчетность. Подробная характеристика объектов

*Методы и цели управленческого учёта*

**Методы**, используемые в УУ, разнообразны:

- некоторые элементы метода БУ (ФУ) (счета, двойная запись, инвентаризация и документация, балансовое обобщение, отчетность);
- приемы и методы, применяемые в статистике и экономическом анализе (индексный метод, факторный анализ и т.д.);
- математические методы (корреляция, линейное программирование, метод наименьших квадратов и т.д.) Более подробно остановиться на методах, которые не применяются в финансовой учёте

**Цели УУ:**

- оказание информационной помощи управляющим в принятии оперативных управленческих решений;
- контроль, планирование и прогнозирование экономической деятельности предприятия и центров ответственности;
- обеспечение базы для ценообразования;
- выбор наиболее эффективных путей развития предприятия.

*Место бухгалтерского управленческого учета в системе «экзаунтинг».*

Управленческий и финансовый учет образуют единую систему бухгалтерского учета на предприятии. Общепринятые принципы финансового учета действуют и в управленческом учете. И в ФУ и УУ используется оперативная информация. Предъявляются единые требования в первичной

документации, которая является источником информации как для финансового, так и управленческого учета.

Данные и ФУ и УУ используются для принятия решений. Сопоставление управленческого и финансового учёта отразим в таблице.

Таблица 4-Сопоставление финансового и управленческого учёта

Область сравнения	Финансовый учет	Управленческий учет
1. Обязательность ведения	Обязательно. Должны быть приложены определенные усилия для сбора данных в требуемой форме и с требуемой точностью как это необходимо по законодательству, независимо от мнения руководства на этот счет	Всецело зависит от воли руководства: никакие посторонние органы и организации не имеют права указывать, что нужно и ненужно делать. Нет смысла в сборе и обработке ненужной информации
2. Цель ведения учета	Составление финансовых документов для пользователей вне организации. Когда документы составлены – цель достигнута.	УУ – средство обеспечения планирования, управления и контроля в организации (процесс непрерывный).
3. Пользователи и информация	Внешние пользователи: акционеры, кредиторы, государственные налоговые органы и т.д.	Внутренние пользователи: менеджеры организации, сотрудники, помогающие им в сборе и анализе информации
4. Базисная структура	Строится на основополагающем балансовом уравнении: Активы=Собственный капитал (капитал учредителей) + Обязательства	Структура информации зависит от запросов пользователей
5. Основные правила	Ведется в соответствии с нормами и правилами БУ. У пользователей должна быть уверенность в правильном понимании данных БУ	Управленческий аппарат может следовать любым внутренним правилам в зависимости от их полезности.
6. Привязка ко времени	Отражает финансовую историю организации. Проводки делаются после совершения операций. “Как это было”.	Кроме исторической информации включаются оценки и планы на будущее. “Как это должно быть”.
7. Тип информации	Финансовые документы – конечный продукт ФУ – содержит информацию в стоимостном выражении	Информация в стоимостном и натуральном выражении

Область сравнения	Финансовый учет	Управленческий учет
8. Степень точности информации	Высокая степень точности	Могут использоваться приближения и примерные оценки, ради оперативности
9. Периодичность отчетности	Полный финансовый отчет – по итогам года и ежеквартально	Детализированные отчеты в больших организациях – ежемесячно; могут составляться еженедельно, ежедневно, иногда – немедленно.
10. Сроки предоставления отчетности	Т.к. необходимо время для аудиторской проверки, для оформления отчетности, то она попадает к пользователям через несколько недель после окончания отчетного периода	Обычно составляются и предоставляются в течение нескольких дней после окончания отчетного периода; при оперативных отчетах – на следующее утро
11. Объект отчетности	В финансовых отчетах организация – единое целое; в крупных организациях – выручку и доход отражают по большим сегментам.	Основное внимание сравнительно небольшим подразделениям, обособленным по отдельным производствам, видам деятельности, центрам ответственности
12. Ответственность за правильность ведения учета	Налоговые органы могут наложить штрафные санкции за неправильное отражение отчетности	Т.к. нет норм и правил, то руководителя могут привлечь к ответственности только за неправильное управленческое решение на основе данных УУ, но не за сами данные УУ

*Характеристика информации, предоставляемой бухгалтерским управленческим учетом.*

**Информация** – сведения о лицах, предметах, фактах, событиях, явлениях и процессах, т.е. все то, что расширяет представление об объекте исследования.

Цель УУ – обеспечить менеджеров информацией. К информации такого рода предъявляются иные требования, чем к информации, предназначенной для внешних пользователей.

**1. Адресность** (конкретным адресатам в соответствии с их уровнем подготовленности и иерархии);

2. **Оперативность** (должна предоставляться в сроки, дающие возможность сориентироваться и вовремя принять эффективное хозяйственное решение);
3. **Достаточность** (в достаточном объеме для принятия на соответствующем уровне управленческого решения; не должно быть избыточной информации и отвлекать внимание ее потребителя на несущественные или не относящиеся к делу сведения);
4. **Аналитичность** (должна содержать данные текущего экспресс-анализа и предлагать возможность проведения последующего анализа с наименьшими затратами);
5. **Гибкость и инициативность** (должна обеспечиваться вся полнота информационных интересов в условиях меняющихся управленческих ситуаций);
6. **Полезность** (привлекать внимание управляющих к сферам потенциального риска и объективно оценивать работу менеджеров предприятия);
7. **Достаточная экономичность** (затраты по подготовке информации не должны быть больше экономического эффекта от ее использования)

В УУ может быть использована *неколичественная* информация (слухи, результаты социальных опросов и т.п.) и *количественная*, которая в свою очередь может быть *учетной* и *неучетной*, т.е. документально обоснованной и нет. Для принятия оперативных управленческих решений может использоваться *полная* и *неполная* информация об объекте исследования.



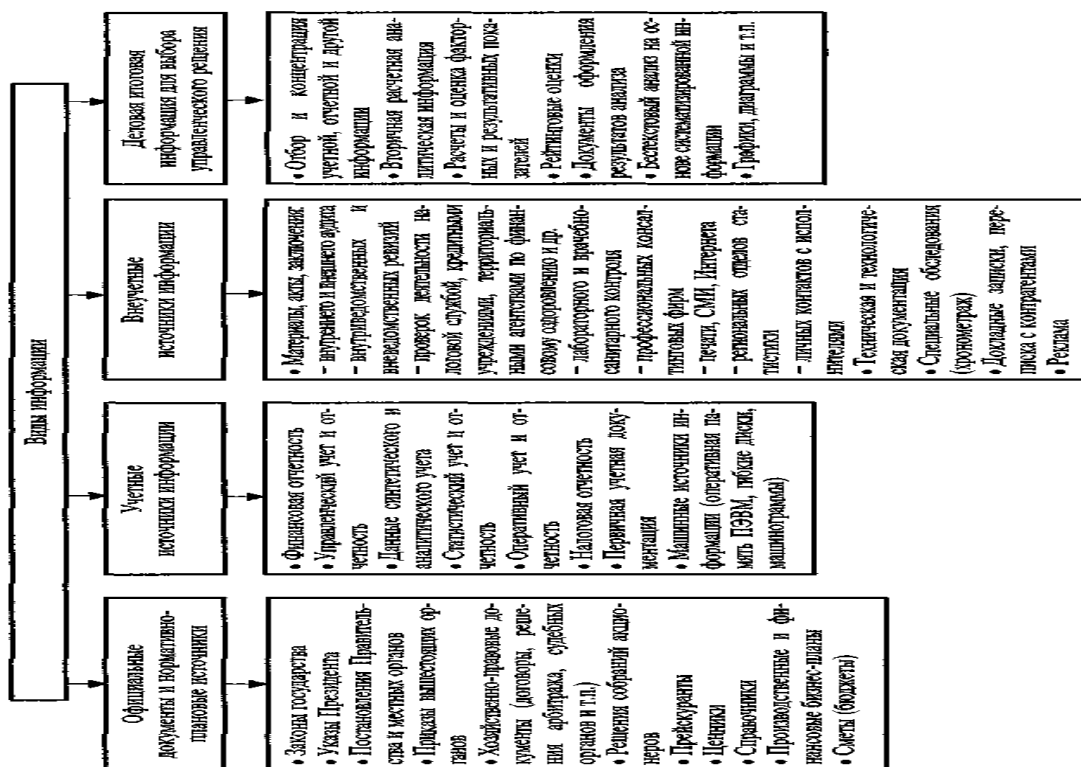


Рисунок 1- Виды источников информации

В УУ учетная информация занимает 20-30 %; остальные – экономический анализ (в ФУ соотношение 40-60).

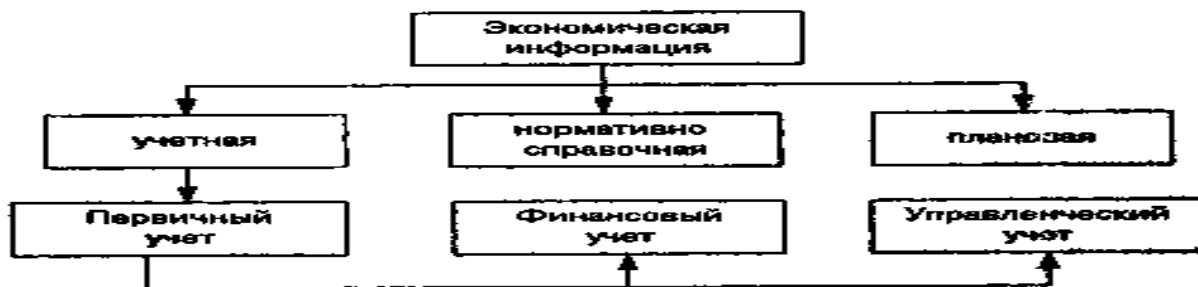


Рисунок 2- Виды информации

Информация УУ носит конфиденциальный характер и требует защиты.

*Функции бухгалтера – аналитика, осуществляющего управленческий учет.*

Раскрыть функции специалиста по управленческому учёта в разрезе следующих видов деятельности предприятия:

- снабженческо-заготовительная;
- производственная;
- сбытовая;
- финансовая;
- инвестиционная

*Законодательные основы бухгалтерского управленческого учета.*

Вопросы для обсуждения на семинаре

Основные вопросы

В чём заключается практическая необходимость появления управленческого учёта?

1. Какова роль производственного менеджмента в организации управленческого учета?

2. Что является объектом и субъектом производственного менеджмента?

3. Каковы функции производственного менеджмента и как они взаимосвязаны?

4. В чем сущность управленческого учета и каково его значение в информационной системе предприятия?

5. Какие требования предъявляются к информации управленческого учета?

6. Где и когда впервые произошло официальное признание управленческого учета?

7. Что является предметом управленческого учета? Каковы его задачи?

8. Что входит в структуру управленческого учета?

9. Какова связь управленческого учета с производственным, финансовым и оперативным учетом?

10. Каковы отличительные черты управленческого и финансового учета?

11. Есть ли смысл организовывать управленческий учет в некоммерческих организациях?

12. Тождественны ли понятия «информация» и «данные»? В чем заключается отличие?

13. Для каких целей используется информация управленческого учета?

14. К какому виду информации относятся данные синтетического, налогового учета, статистический и оперативный учет?

15. Чем определяется состав нормативно-справочной информации, используемой для управленческого учета?

16. На каких уровнях управления используется стратегическая, тактическая и оперативная информация? В чем заключаются отличия между этими видами информации?

17. Какими характеристиками должна обладать в идеале управленческая информация?

18. Какие требования предъявляются к информации бухгалтерского управленческого учета?

19. Что означает требование достаточной экономичности?

20. Какая информация необходима для принятия управленческого решения? Чем определяется состав информации?

21. Что включает в себя процесс планирования?

22. Что включает в себя процесс управления?

23. Дайте определение сметы (бюджета). Для чего составляются сметы?

Дополнительные вопросы

1. Чем определяется значение информации в современной экономике?  
/10, с.119/

2. Является ли информация, используемая для целей управленческого учета более детализированной, чем информация бухгалтерского учета? /8, с.270/

3. Какова примерная доля учетной информации во всей информации управленческого учета? С чем это связано? /3, с.28/

4. В чем заключается взаимосвязь характеристик информации «полнота» и «своевременность»? /1, с.48/

5. Какая информация лежит в основе технико-экономического и оперативно-производственного планирования? /2, с.11/

6. С помощью какой информации осуществляется управление выполнением смет (бюджетов)? Где содержаться эти данные? /7, с.25/

7. Какие мероприятия на крупных и мелких предприятиях поводятся для защиты информации управленческого учета? /3, с.28/

8. Проанализируйте следующую ситуацию. После окончания учебного заведения Вы пришли на работу в фирму с намерением предложить её руководству создать отдел управленческого учёта. Какие функции должен выполнять данный отдел? Какие возражения Вы можете ожидать?

#### Задачи для решения на семинаре

##### **Ситуация 1**

Организация, контролирующая эксплуатацию туннеля через Ла-Манш, заявляя о чистом убытке в сумме 925 млн. ф. ст. за X г., в два с половиной раза превысившем убыток предшествующего года, обратилась к своим конкурентам – службам паромной переправы с предложением увеличить тарифы на услуги.

Тот факт, что первый год эксплуатации Евротуннеля оказался неутешительным в финансовом отношении, не вызывает сомнения. Особенно существенно, что в общей сумме убытка только финансовые расходы составили 768 млн. ф. ст., из которых 118 млн. ф. ст. – расходы по процентам, не выплачиваемым с середины сентября...

Однако, если забыть о вложенном капитале, эксплуатация туннеля представляет собой потенциально жизнеспособный бизнес. Оборот за прошлый год в сумме 299 млн. ф. ст. превысил прогнозы, сделанные в октябре. Более того, в отчетности за X год по Евротуннелю отражается прирост денежных потоков по операционной деятельности в сумме 101 млн. ф. ст., которые с избытком покрыли капитальные расходы за этот период. Правда, структура

потоков денежных средств по операционной деятельности, аудит, следовательно, и стоимости основной деятельности остается неясной.

Было объявлено, что деятельностью Евротуннеля управляет персонал, размещенный в двух столицах, который насчитывает 75 человек по сравнению с 275 в Y г.; при этом еще не исчерпаны все возможности сокращения эксплуатационных расходов. В то же время многие факторы остаются неподконтрольными, например работа железнодорожных компаний, которые обладают правом на использование 50 % мощности туннеля. Представители Евротуннеля заявили, что в последующем доходы, поступающие от железнодорожных компаний, должны составить более 40 % общей выручки, но при этом выразили недовольство тем, что действующий режим движения поездов не соответствует этим прогнозам.

Тем не менее туннель способен выдержать жесткую конкуренцию со службами паромной переправы, хотя операционные расходы последних в расчете на одного пассажира, вероятно, будут всегда ниже...

**Источник: Financial Times**

**Задание:** Какие виды информации представлены в ситуации 1? Какие источники информации были использованы? Присутствует ли в ситуации управленческая информация? если да, то какая? Что означает «потенциальная жизнеспособность» убыточной компании; для кого важна такая информация?

**Ответ:** Ситуация насыщена информацией о прошлых и прогнозируемых результатах деятельности Евротуннеля. Вся цитируемая финансовая информация исходит из учетной системы компании: отчетные данные, например, о 925 млн. ф. ст. убытка отражены в отчете о прибылях и убытках; сведения об оценках и удельных затратах являются продуктом управленческого учета организации. Т.е. можно выделить два источника информации: финансовый учет (источник отраженного в отчетности убытка, оборота в сумме 299 млн. ф. ст. и текущих потоков денежных средств в сумме 101 млн. ф. ст.) и управленческий учет (источник всех прогнозных/ оценочных данных и информации об удельных затратах).

В ситуации представлена количественная и качественная информация. Количественная информация – это вся информация финансового учета; качественная информация – это:

- эксплуатация туннеля представляет собой потенциально жизнеспособный бизнес;
- структура потоков денежных средств по операционной деятельности остается неясной;
- еще не исчерпаны все возможности сокращения эксплуатационных расходов;
- многие факторы остаются неподконтрольными;
- туннель способен выдержать жесткую конкуренцию со службами паромной переправы.

Хотя эти высказывания могли быть основаны на выводах анализа количественных данных, они, по существу, являются результатами личного суждения или относятся к факторам внешним по отношению к организации.

Потенциальная жизнеспособность компании означает ее положительные перспективы в будущем. Дело в том, что 925 млн. ф.ст. убытка – результат прошлых событий, не являются лучшим ориентиром на будущее. Кредиторы Евротуннеля должны учитывать, что решение потребовать немедленного погашения долгов, принятое на основе информации об убытках компании может оказаться неверным в свете прогнозируемых результатов ее деятельности.

## **Ситуация 2**

Ford, ведущая британская автомобильная компания поставила под сомнение перспективность своего завода Halewood в Мерсисайде, объявив, что он не будет производить автомашины Escort нового поколения. Намечая в апреле переход с двухсменной работы в односменную, компания попыталась инициировать добровольное увольнение 1300 рабочих, что составляет около трети всей рабочей силы завода. Эти новости нанесли удар по намерениям правительства объявить Великобританию центром производства

низкозатратных автомобилей. Особенно тяжело они были восприняты в Мерсисайде. Где уровень безработицы составляет 11,4%.

Свои действия компания Ford объяснила необходимостью сокращения затрат вследствие снижающейся доли своей продукции на британском рынке и незагруженности производственных мощностей европейской автомобильной промышленности. За первые 9 месяцев прошлого года компания понесла убытки в сумме 203 млн. долл. И предполагает, что настоящий год окажется также убыточным.

Национальный секретарь профсоюза транспортников и чернорабочих автомобильной промышленности потребовал, чтобы сокращение была распространено на все европейские заводы Ford, предупредив, что представители рабочих рассматривают вопрос о скоординированной реакции на действия Forda, вплоть до забастовки.

При этом представитель компании Ford сказал, что производство следующего поколения автомобилей Escort будет сконцентрировано на заводах Германии и Испании.

Тем не менее компания вдруг объявила, что производство нынешнего варианта Escort останется исключительно на Halewood примерно в течение двух лет после запуска в производство новой модели. Представитель компании также подчеркнул, что завод станет европейской базой для производства некоторого нового транспортного средства при условии, что Halewood достигнет «конкурентоспособного уровня результатов деятельности», аудит спрос будет достаточно высок...

**Источник: Haig Simonian, Stefan Wagstyl, Financial Times**

**Задание:** На основе какой информации было принято решение о судьбе завода Halewood? Привести примеры информации, на которой может базироваться решение руководства Ford'a.

**Ответ:** Решение о судьбе завода является стратегическим и основано на анализе стратегической информации высшими должностными лицами компании Ford.

Одно из важных направлений стратегических интересов будет связано с долгосрочным и среднесрочным прогнозом долей продукции компании на британском и европейском рынках. Руководители также, вероятно, принимают во внимание такие факторы, как:

- нынешние и ожидаемые разработки новых моделей автомашин;
- текущая и ожидаемая динамика затрат производства и сбыта по каждому из трех упомянутых заводов;
- любые потенциальные действия Правительства и Европейского сообщества, которые могут оказать влияние на рынок сбыта, затраты или на оба эти параметра;
- последствия для компании предполагаемого сокращения штатов (как в плане затрат, так и в плане производственных связей).

#### ТЕСТОВЫЕ ЗАДАНИЯ

1. Управленческий учет представляет собой подсистему:
  - а) статистического учета;
  - б) финансового учета;
  - в) бухгалтерского учета.
2. Основой бухгалтерского управленческого учета является:
  - а) финансовый бухгалтерский учет;
  - б) налоговый учет;
  - в) производственный учет;
  - г) статистический учет.
3. Основная цель управленческого учета состоит в предоставлении инф:
  - а) внешним пользователям;
  - б) внутренним пользователям;
  - в) органам исполнительной власти.
4. Требование обязательности ведения учета в наибольшей степени распространяется на:
  - а) финансовый учет;
  - б) управленческий учет;



- в) оперативный производственный учет.
5. В функциональные обязанности бухгалтера-аналитика предприятия а) анализ финансовой отчетности;
- б) управленческое консультирование по вопросам планирования, контроля и регулирования деятельности центров ответственности] в) налоговое консультирование
- 6.. Однокруговая система учета затрат может использоваться: а) только в управленческом учете;
- б) только в финансовом учете;
- в) в финансовом и управленческом учете.
7. Положения по ведению бухгалтерского учета:
- а) могут использоваться в управленческом учете;
- б) обязательно используются в управленческом учете.
8. Кто разрабатывает учетную политику для целей управленческого учета:
- а) руководитель службы управленческого учета; (
- б) главный бухгалтер;
- в) руководитель организации?
9. Ведение управленческого учета:
- а) обязательно;
- б) не обязательно.
10. Назовите основных потребителей информации управленческого учета:
- а) внешние пользователи;
- б) руководители организации, структурных подразделений и специалисты.
- 11 Назовите регулирующий орган по управленческому учету (на уровне рекомендаций):
- а) Министерство финансов РФ;
- б) Минэкономразвития РФ.
12. Основная цель управленческого учета состоит в предоставлении информации:
- а) внешним пользователям;

- б) внутренним пользователям;
- в) органам исполнительной власти.

13. Пользователям информации бухгалтерского управленческого учета важна информация, предоставленная:

- А) в количественных измерителях;
- Б) в качественном выражении;
- В) любая, независимо от ее измерения.

14. Экономическая информация подразделяется на:

- А) Плановую, нормативно-справочную и учетную;
- Б) Оперативную, финансовую, управленческую;
- В) Учетную и внеучетную.

15. Требование оперативности управленческой информации означает:

- А) Что информация должна предоставляться в сжатые сроки сразу после запроса;
- Б) Что информация должна предоставляться конкретным управляющим;
- В) Что информация должна привлекать внимание менеджеров к сферам потенциального риска и объективно оценивать работу управляющих.

16. Процесс выбора действий, которые должны быть предприняты в будущем называется:

- А) управление;
- Б) контроль;
- В) планирование.

17. Информация управленческого учета:

- А) доступна практически всем пользователям;
- Б) имеет, как правило, конфиденциальный характер;

В) предоставляются по требованию государственных органов и органов статистики.

18. Информация, используемая главным образом высшим руководством для определения целей организации и связанная с деятельностью организации в целом на протяжении средне- и долгосрочного периода с учетом влияния внешней среды называется:

- А) Оперативной;
- Б) Тактической;
- В) Стратегической.

19. Планом может быть охвачена:

- А) Деятельность любого структурного подразделения или предприятия в целом;
- Б) Только деятельность предприятия в целом;
- В) Деятельность структурных подразделений или конкретные направления деятельности организации.

20. Информационное обеспечение анализа для принятия управленческих решений создает:

- А) система учета полной себестоимости;
- Б) система дифференцированного управленческого учета издержек и поступлений.
- В) система оперативного учета затрат.

21. Первым этапом процесса принятия решения является:

- А) Сбор данных, связанных с альтернативными действиями;
- Б) Необходимость принятия решения;
- В) Определение целей и задач.

22. Целью составления смет является:

А) Планирование на сметный период и оценка эффективности работы менеджеров;

Б) Координация деятельности подразделений и управление видами деятельности;

В) Оба ответа верны.

***Тема: Затраты и их классификация.***

*Понятие затрат* Затраты живого и овеществленного труда на производство и реализацию продукции (Р, У) – **ИЗДЕРЖКИ ПРОИЗВОДСТВА**. В отечественной практике для характеристики всех издержек производства за определенный период применяют термин **ЗАТРАТЫ НА ПРОИЗВОДСТВО**. В соответствии с международными стандартами **РАСХОДЫ** – убытки и затраты, возникающие в ходе основной деятельности предприятия.

Затраты отражают стоимость ресурсов, использованных в процессе деятельности предприятия по производству продукции. Состав затрат, включаемых в себестоимость продукции, устанавливается централизованно.

*Классификация по видам деятельности и по целям учета.* Одной из предпосылок рациональной организации учета затрат является экономически обоснованная их классификация. В соответствии с международными стандартами и практикой учета в странах с развитой рыночной экономикой все затраты целесообразно обобщать и группировать по трем направлениям деятельности:

- 1) для калькулирования себестоимости, оценки запасов и незавершенного производства, определения прибыли;
- 2) для принятия управленческих решений, планирования и прогнозирования;
- 3) для осуществления контроля и регулирования.

В рамках этих направлений деятельности можно использовать различные варианты классификации затрат в зависимости от конкретных задач.

В практике производственного учета российских предприятий исторически преваляло первое направление деятельности – калькулирование себестоимости продукции. Существовал определенный круг классификаций, которые были направлены на расчет себестоимости продукции для последующего ценообразования. Калькулирование себестоимости продукции являлось основной целью группировки затрат.

***Классификации затрат для расчета себестоимости, оценки запасов, незавершенного производства и прибыли.***

**По экономическому содержанию** выделяют следующие группировки: по элементам затрат и по статьям калькуляции. Для определения объемов используемых предприятием материальных, трудовых, финансовых ресурсов на всю производственно-хозяйственную деятельность независимо от их назначения и использования пользуются классификацией ***по экономическим элементам***. Номенклатура элементов одинакова для всех предприятий. Производственные затраты, образующие себестоимость продукции, состоят из следующих элементов:

- материальных затрат (за вычетом стоимости возвратных отходов),
- затрат на оплату труда,
- отчислений на социальные нужды,
- амортизации основных средств,
- прочих затрат.

***По статьям калькуляции*** группируют затраты для формирования себестоимости отдельных видов продукции. Перечень статей устанавливается для отдельных отраслей промышленности, исходя из особенностей технологии и организации производства. Примерные статьи калькуляции, отражающие затраты на производство продукции:

- 1) сырье и материалы;
- 2) возвратные отходы (вычитаются);
- 3) покупные изделия, полуфабрикаты, услуги производственного характера сторонних предприятий;

- 4) топливо и энергия на технологические нужды;
- 5) основная заработная плата производственных рабочих;
- 6) дополнительная заработная плата;
- 7) отчисления на социальные нужды;
- 8) расходы на подготовку и освоение производства;
- 9) расходы на содержание и эксплуатацию оборудования;
- 10) цеховые расходы;
- 11) общезаводские;
- 12) потери от брака;
- 13) прочие производственные расходы.

**По степени однородности** затраты бывают одноэлементными и комплексными. ***Одноэлементные*** затраты – те, которые на данном предприятии не могут быть разложены на слагаемые. ***Комплексные*** – состоят из нескольких экономических элементов. Например, цеховые (общепроизводственные), в которые входят почти все элементы.

Для расчета себестоимости единицы продукции **по способу включения в себестоимость единицы продукции** затраты делят на прямые и косвенные.

***Прямые*** – прямые материальные, прямые трудовые, т.е. те, которые прямо относятся на готовый продукт.

**Прямые материальные** – затраты основных материалов, которые становятся частью готовой продукции, их стоимость может прямо и экономично относить на определенное изделие.

Материалы могут быть основными и вспомогательными. Вспомогательные – гвозди для мебели, болты в автомобиле, клей и т.д. – косвенные общепроизводственные.

**Прямые трудовые** – расходы по оплате труда основных производственных рабочих. Эти затраты можно снизить путем повышения эффективности. Остальные затраты труда, которые нельзя прямо и экономично отнести на определенный вид готовых изделий – косвенные. Это механики, контролеры и другие вспомогательные рабочие.

**Косвенные** (общепроизводственные) – нельзя отнести на готовый продукт прямо, они распределяются между отдельными изделиями согласно выбранной на предприятии методики (пропорционально основной заработной плате, количеству отработанных машино-часов, часов отработанного времени и т.п.). Они не зависят от объема производства.

**По связи затрат с технологическим процессом** затраты бывают основные и накладные.

**Основные** – затраты всех видов ресурсов (сырье, материалы, полуфабрикаты, амортизация основных производственных фондов, заработная плата основных производственных рабочих), которые связаны с выпуском продукции. Это важнейшая часть затрат.

**Накладные** расходы делятся на две группы:

- накладные общепроизводственные – организация, обслуживание и управление производством;
- накладные общехозяйственные – организация и управление предприятием.

**Общепроизводственные** – 1) РСЭО – амортизация оборудования и транспортных средств, текущий уход и ремонт оборудования, энергозатраты на оборудование, услуги вспомогательных производств, заработная плата рабочих, износ МБП и пр.; 2) общецеховые – производственное управление, подготовка и организация производства, амортизация зданий, сооружений, производственного инвентаря, содержание аппарата управления производственного подразделения и т.д.

**Общехозяйственные** – административное управление, расходы по техническому, производственному управлению, расходы по управлению снабженческо-заготовительной, финансово-сбытовой деятельностью; на подготовку, набор, отбор, обучение персонала, оплата услуг внешних организаций (аудиторских) ремонт зданий, сооружений, инвентаря, налоги, сборы, платежи.

По сфере возникновения все затраты делят на *производственные* и *внепроизводственные*. Первая группа отражает расходы, связанные с производством продукции, а вторая – затраты, формируемые в процессе реализации.

### *Классификации затрат для планирования, прогнозирования, принятия решений*

Одной из функций управления затратами является планирование расходов. С точки зрения степени охвата планом затраты принято делить на планируемые и непланируемые. *Планируемые* расходы составляют основу плановой, нормативной и других калькуляций, составляемых заранее. Эти затраты обусловлены нормальными условиями хозяйственной деятельности предприятия. *Не планируются* недостачи и порча сырья, материалов и других продуктов при хранении, потери от простоев и другие расходы, вызванные недостатками в технологии, организации, управлении производством. Непланируемые затраты отражаются только в фактической калькуляции.

По отношению к объему производства – переменные и постоянные.

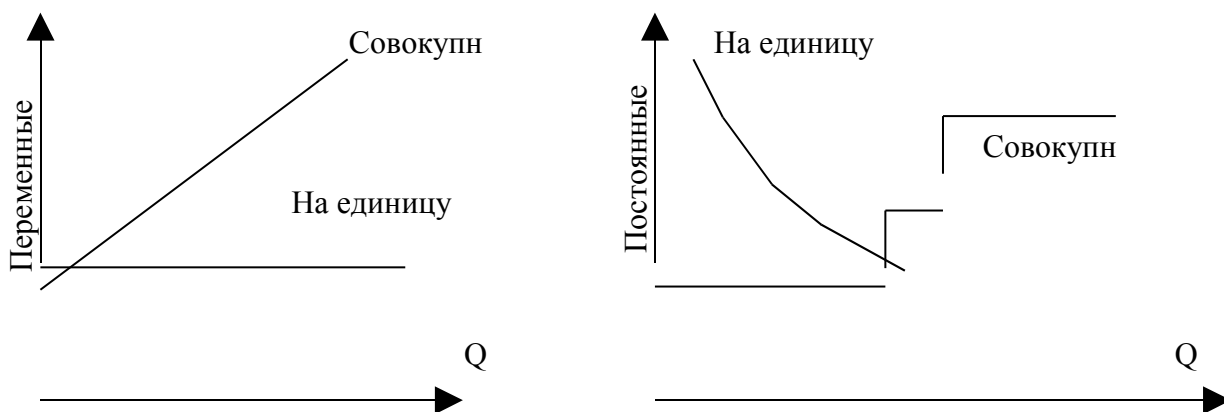
*Переменные* затраты возрастают или уменьшаются пропорционально объему производства продукции, т.е. зависят от деловой активности организации. Они характеризуют стоимость собственно продукта (все остальные – стоимость самого предприятия). Переменные затраты на единицу – постоянны. Переменные совокупные затраты имеют линейную зависимость от объема производства (показателя деловой активности).

Переменные затраты могут носить производственный и непроизводственный характер. Переменные производственные затраты – прямые материальные, трудовые, вспомогательные материалы, полуфабрикаты. Переменные непроизводственные затраты – расходы на упаковку готовой продукции для отгрузки потребителю, транспортные расходы, комиссионные вознаграждения посреднику, зависящие от объема производства.

Затраты, которые остаются практически неизменными в течение отчетного периода, не зависят от деловой активности – *постоянные* расходы. Это



расходы на рекламу, арендная плата, амортизация ОС, нематериальных активов. Постоянные совокупные расходы не изменяются под влиянием изменения объема производства. Постоянные на единицу – наоборот.



В реальной жизни редко можно встретить издержки, которые являются исключительно постоянными или переменными. Следовательно затраты часто являются **условно-переменными** (условно-постоянными, смешанными). Например, плата за пользование телефоном, которая состоит их постоянной и переменной частей; ряд налогов (походный налог – до определенного предела постоянная ставка, далее – прогрессивная ставка). Аналогично представительские расходы, расходы на рекламу.

При выработке определенных решений целесообразно выделять **затраты принимаемые и не принимаемые в расчет при оценках**. Это означает, что при принятии определенного управленческого решения целесообразно принимать во внимание не все затраты, а только те, которые имеют отношение к данной хозяйственной ситуации. При принятии управленческих решений из рассмотрения необходимо исключать **безвозвратные** затраты, потребность в которых уже отпала, и они не могут быть изменены в будущем. В то же время, необходимо учитывать при принятии решений **вмененные** затраты. Это категория, существующая только в рамках управленческого учета. Руководитель в процессе разработки решения может приписать какие-либо затраты, которые могут в будущем и не состояться. Это упущенная выгода,

возможность, которая потеряна в результате выбора альтернативного управленческого решения. При разработке решений по дополнительному выпуску продукции руководитель должен принимать во внимание ***приростные и предельные затраты***, т.е. дополнительные затраты, которые появляются в результате изготовления или продажи дополнительной партии и, соответственно, единицы продукции.

### ***Классификации для контроля и регулирования***

Процесс регулирования и контроля предполагает поиск ответов на вопрос: насколько велики отклонения фактических затрат от плановых; чем они вызваны; кто отвечает за отклонения; есть ли возможность их корректировки и т.д. Деятельность, направленная на регулирование и контроль затрат требует установить связь между затратами, доходами и действиями конкретных ответственных лиц. Поэтому основу учета затрат для целей регулирования составляет учет по центрам ответственности, т.е. по сегментам внутри предприятия, во главе которых стоит ответственное лицо, принимающее решения. В этой ситуации целесообразно все затраты делить на **регулируемые и нерегулируемые**. ***Регулируемыми*** являются затраты, зависящие от деятельности центра ответственности, и за эффективность расходования которых несет ответственность руководитель этого центра. Все другие затраты будут являться ***нерегулируемыми***.

### ***Организация учета производственных затрат***

Под организацией учёта производственных затрат понимается совокупность приёмов организации документооборота, система используемых организацией счетов и применяемые им подходы к накоплению и обобщению издержек производства. Указать на влияние на процесс организации учёта затрат вида деятельности предприятия, структуры управления, номенклатуры производимой продукции, регулярность её производства.

### **Вопросы для обсуждения на семинаре**

#### **Основные**

#### **1 Понятие калькуляционной статьи**

- 2 Понятие экономического элемента при группировке затрат
- 3 Назовите элементы группировки затрат по статьям калькуляции
- 4 Понятие расходов будущего периода
- 5 Что включают в себя производственные затраты
- 6 К какому виду затрат относят транспортные расходы и расходы на рекламу
- 7 Какие расходы могут быть отнесены на объекты калькуляции в момент их совершения
- 8 Какой вид затрат не находится в прямой зависимости от объема производства или затрат рабочего времени
- 9 Понятие истекших затрат
- 10 Какими называют затраты, абсолютная величина которых не зависит от изменения объема выпуска продукции
- 11 Какие затраты являются дополнительными и возникают в случаях изготовления какой-то пары продукции дополнительно
- 12 К какому виду расходов относятся потери на производстве
- 13 Какие затраты включаются в себестоимость
- 14 Какие затраты называют одноэлементными
- 15 Какая стоимость отражается в элементе «материальные затраты»
- 16 Что отражается в элементе «Амортизация основных фондов»
- 17 Что показывает поэлементный анализ себестоимости
- 18 Понятие затрат живого труда
- 19 На какие две группы подразделяются затраты по отношению к полной себестоимости
- 20 На какие две группы подразделяются затраты в зависимости от роли, выполняемой в технологическом процессе
- 21 Понятие прямых накладных расходов
- 22 Понятие косвенных трудовых затрат
- 23 К какому виду расходов относятся расходы прошлого периода, которые возникли в результате ранее принятого решения и никоим образом не будут изменены в будущем.

24 Понятие неконтролируемых затрат

25 К какому виду затрат относятся обязательные сборы, налоги, платежи и отчисления по установленному законодательством порядку

### Задача 1.

По центру ответственности А имеются следующие данные

Таблица 5- Исходные данные

Период	Выпуск продукции, шт. (q)	РСЭО, тыс. руб. (3)
Январь	2000	200
Февраль	2400	220
Март	2200	210
Апрель	2600	250
Май	2300	220
Июнь	2700	260
<b>Июль</b>	<b>1800</b>	<b>170</b>
Август	2800	270
Сентябрь	2600	240
<b>Октябрь</b>	<b>3000</b>	<b>280</b>
Ноябрь	2900	270
Декабрь	2800	260

об объёме выпуска продукции и соответствующих ему расходах на содержание и эксплуатацию оборудования (РСЭО) в течение года. Найти: отклонения в объемах производства и в затратах; ставку переменных расходов на единицу продукции; величину совокупных переменных расходов в максимальной и минимальной точках; размер постоянных затрат. Определить поведение расходов на содержание и эксплуатацию оборудования.

#### Решение:

Из приведенных данных (в таблице) видно, что наибольший выпуск продукции был достигнут в октябре (3000 шт.) и ему соответствовали расходы в сумме 280

тыс. руб. В июле, напротив, выпущено минимальное количество изделий (1800 шт.), на что было израсходовано 170 тыс. руб. Находим отклонения в объемах производства и в затратах в максимальной и минимальной точках:

$$\Delta q = q_{\max} - q_{\min} = 3000 - 1800 = 1200 \text{ шт.};$$

$$\Delta Z = Z_{\max} - Z_{\min} = 280000 - 170000 = 110000 \text{ руб.}$$

Тогда ставка (Ст) переменных расходов на единицу продукции (или коэффициент реагирования затрат) будет определена по формуле

$$Ст = \Delta Z / \Delta q,$$

что составит  $110000 : 1200 = 91,667$  руб.

Величину совокупных переменных расходов в максимальной и минимальной точках вычисляем путем умножения рассчитанной ставки на соответствующий объем производства:

$Ст * q_{\max} = 91,667 * 3000 = 275\,000$  руб. – совокупные переменные расходы в максимальной точке (в октябре). Аналогично

$Ст * q_{\min} = 91,667 * 1800 = 165\,000$  руб. – совокупные переменные расходы в минимальной точке (в июле).

Из исходных данных (в таблице) известно, что общая сумма издержек в октябре составила 280000 руб., следовательно, на долю постоянных затрат в максимальной точке приходится  $280000 - 275000 = 5000$  руб.

Размер постоянных затрат в июле (минимальная точка) составит

$$170000 - 165000 = 5000 \text{ руб.}$$

Отсюда поведение расходов на содержание и эксплуатацию оборудования в условном примере может быть описано следующей формулой:

$$Y = 5000 + 91,667X, \text{ где}$$

$Y$  – общая сумма расходов на содержание и эксплуатацию оборудования, руб.;

$X$  – объем производства в натуральном выражении.

Поведение этих издержек можно изобразить на графике.

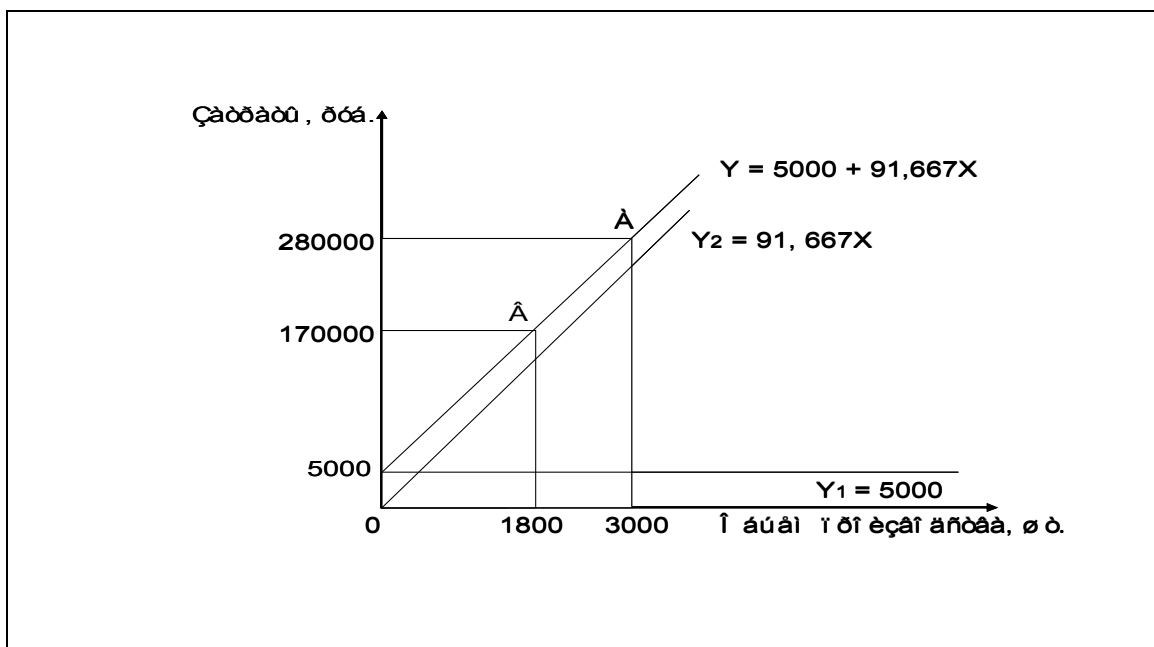


Рисунок 3- Поведение затрат

### Задача 2.

Предприятием А, реализующем продукцию на внешнем рынке, впрямую были закуплены основные материалы на сумму 500 рублей. Впоследствии в связи с изменением технологии выяснилось, что для собственного производства эти материалы малопригодны. Произведенная из них продукция окажется неконкурентоспособной на внешнем рынке. Однако российский партнер готов купить у данного предприятия продукцию, изготовленную из этих материалов за 800 рублей. При этом дополнительные затраты предприятия А по

изготовлению продукции составят 600 рублей. Целесообразно ли принимать подобный заказ?

**Решение:**

В данном случае сравниваются две альтернативы: не принимать или принимать заказ.

Истекшие затраты по приобретению материалов в сумме 500 рублей уже состоялись и не зависят от того, какой вариант будет выбран. Они не влияют на выбор решения, не являются релевантными и потому могут не учитываться при принятии решения. Сравним альтернативы по релевантным показателям:

Таблица 6- Данные для принятия решения

Показатели	Альтернатива 1 (не принимать заказ)	Альтернатива 2 (принять заказ)
Выручка от продаж	-	800
Дополнительные затраты	-	600
Прибыль	-	200

Из таблицы видно, что, выбрав альтернативу 2, предприятие А уменьшит свой убыток от покупки ненужных ему материалов на 200 рублей, сократив его с 500 до 300 рублей.

**Задача 3.**

Торговое предприятие имеет показатели, представленные в таблице:

Таблица 7- Показатели деятельности предприятия

Показатели	Значения
Выручка от продаж (товарооборот), тыс. руб.;	1000
объем реализации, шт.	1000
цена за единицу, тыс. руб.	1
Торговые издержки, тыс. руб.:	260
расходы на рекламу, тыс. руб.	120
содержание персонала, тыс. руб.	80
командировочные расходы, тыс. руб.	60

Арендная плата за торговые помещения, тыс. руб.	150
---	-----

Предполагается освоение нового рынка сбыта. Дополнительный объем реализации должен составить 200 штук, продажная цена не изменится. Величина переменных издержек составит 800 рублей на единицу товара. При этом предусмотрено увеличить на:

- 30 % - расходы на рекламу;
- 20 % - арендную плату за новые торговые помещения;
- 10 % - командировочные расходы.

Рассчитать приростные затраты и доходы организации

**Расчет приростных затрат и доходов представлен в таблице:**

Таблица 8- Расчёт приростных затрат и доходов

Статьи затрат (доходов)	Текущие затраты (доходы), тыс. руб.	Прогнозируемые затраты (доходы), тыс. руб.	Приростные затраты (доходы), тыс. руб.
Выручка от продаж (доход)	1000	1200	200
Затраты – всего	410,8	482,96	72,16
в том числе:			
на рекламу	12	156	36
на содержание персонала	80	80	-
командировочные	60	66	6
арендная плата	150	180	30
совокупные переменные затраты	0,8	0,96	0,16

Таким образом, создание нового рынка сбыта приведет к приростным затратам в сумме 72,16 тыс. руб. Приростные доходы составят 200 тыс. руб.



Если выручка от продаж растет быстрее затрат на освоение рынка, значит, предприятие завладело его определенной частью, если медленнее – предприятие утратило конкурентоспособность и необходим анализ причин, обусловивших это.

Предельные затраты и доходы представляют собой дополнительные затраты и доходы в расчете на единицу продукции (товара). В вышеприведенном примере товарооборот должен увеличиться на 200 шт., следовательно, предельные затраты составят:  $72160 : 200 = 360,8$  руб., а предельный доход –  $200000 : 200 = 1000$  рублей

## ТЕСТЫ

1 Обязательность выделения этих расходов диктуется тем, чтобы не допустить проникновения потерь в планирование и нормирование:

- А. Неконтролируемых;
- Б. Неэффективных;
- В. Нерегулируемых.

2 К этому виду расходов относят: расходы административно – управленческого персонала швейного предприятия; отчисления на социальные нужды этих работников; стоимость электроэнергии для освещения и топлива для отопления помещений; амортизацию основных средств и нематериальных активов; расходы на текущий ремонт и т. д.

- А. Накладные;
- Б. Основные;
- В. Переменные.

3 Какие затраты отражены в составе затрат на производство реализованной продукции отчетного периода:

- А. Истекшие
- Б. Входящие
- В. Переменные

4 Одним из важных положений, исходя из определения о затратах организации, является:

- А. Величина использования ресурсов представлена в денежном выражении;
- Б. Затраты отражают где и когда были использованы ресурсы организации;
- В. Величина использования ресурсов представлена в увеличении по дебету в бухгалтерском балансе.

5 Прямые затраты материалов, прямые затраты труда и прямые накладные расходы являются группами ... затрат.

- А. Косвенных
- Б. Трудовых
- В. Прямых

6. Группировка фактических затрат для целей планирования и принятия решений → прогнозирование → внедрение → анализ. Какой элемент звена упущен, и в каком промежутке?

А. ... → внедрение → измерение → анализ → ...;

Б. ... → прогнозирование → моделирование → внедрение →

В. ... → анализ → зачисление.

7 По каким элементам группируются затраты, необходимые для определения структуры затрат, составления смет, анализа и выявления резервов, в них количественно отражается сколько и каких произведено ресурсов.

- А. По амортизационным элементам;
- Б. По социальным элементам;
- В. По экономическим элементам.

8 По отношению к полной себестоимости затраты делятся на производственные и ...:

- А. Внереализационные;
- Б. Коммерческие;
- В. Нет верного ответа.

9 Группировка затрат в зависимости от функций деятельности предприятия, подразделяется:

А. Снабженческо – заготовительные, технологические, организационно – управленческие и коммерческо – сбытовые;

Б. Текущие, будущего и предстоящего отчетного периода;

В. Одноэлементные и комплексные.

10 Эта группировка затрат обеспечивает определение себестоимости продукции и напрямую зависит от организационной структуры предприятия.

А. Группировка затрат по местам возникновения;

Б. Группировка затрат по калькуляционным статьям;

В. Группировка затрат по времени возникновения.

**Тема: Методы учета затрат и калькулирование себестоимости продукции.**

**Себестоимость продукции: ее состав и виды.** В зависимости от того, какие затраты включаются в себестоимость продукции, в российской практике и теории принято выделять:

**цеховую себестоимость** – включаются прямые затраты и общепроизводственные расходы; характеризуют затраты цеха на изготовление продукции;

**производственная себестоимость** – состоит из цеховой себестоимости и общехозяйственных расходов; свидетельствует о затратах предприятия, связанных с выпуском продукции;

**полная себестоимость** – производственная себестоимость, увеличенная на сумму коммерческих и сбытовых расходов. Этот показатель интегрирует общие затраты предприятия, связанные как с производством, так и с реализацией продукции.

В соответствии с Международными стандартами бухгалтерского учета:

в **производственную себестоимость** должны включаться лишь производственные издержки: прямые трудозатраты, прямые материальные затраты и общепроизводственные расходы;

**полная** себестоимость состоит из производственной себестоимости, сбытовых и административных (общехозяйственных расходов).

Различают индивидуальную и среднеотраслевую себестоимость продукции.

**Индивидуальная** себестоимость – свидетельствует о затратах конкретного предприятия по выпуску продукции.

**Среднеотраслевая** себестоимость – характеризует средние по отрасли затраты на производство данного изделия. Это средневзвешенная из индивидуальных себестоимостей предприятий отрасли.

В зависимости от времени составления можно выделить предварительное калькулирование себестоимости продукции и последующее. К предварительным относятся плановая, сметная, нормативная и проектная калькуляции, к последующим – отчетная и хозрасчетная, составляемые после изготовления продукции и характеризующие фактическую себестоимость изделия.

**Плановая** калькуляция себестоимости – это максимально допустимые затраты данного предприятия на изготовление продукции, предусмотренные планом на предстоящий период. В ее основе прогрессивные среднегодовые нормы расхода всех видов затрат.

**Сметная** калькуляция себестоимости – разновидность плановой и разрабатывается на разовые работы и изделия, выполняемые по заказам. Она лежит в основе договорной цены при расчетах с заказчиком.

**Нормативная** калькуляция, в отличие от плановой, выражает уровень себестоимости, достигнутый предприятием на определенную дату, составляется по нормам расхода материальных, трудовых и прочих затрат, действующим в данное время.

**Проектная** калькуляция предназначена для обоснования экономической эффективности проектируемых производств и технологических процессов. Разрабатывается на основе ориентировочных, укрупненных расходных нормативов, которые в последующем уточняются.

**Фактическая (отчетная)** себестоимость – характеризует размер действительно затраченных средств на выпущенную продукцию. Она составляется по тем же статьям, что и плановая. В ней, кроме того, отражаются потери и расходы, не предусмотренные плановой калькуляцией.

**Хозрасчетная** калькуляция – разновидность отчетной, но в отличие от нее разрабатывается не на отдельные изделия, а на всю продукцию соответствующего структурного подразделения, как правило, по статьям, зависящим от него. Затраты, независимые от данного структурного подразделения, отражаются в хозрасчетной калькуляции по ценам планового задания.

#### *Понятие метода учета затрат. Принципы калькулирования*

Для рациональной организации учета издержек необходимо правильно выбрать метод учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции.

При классификации методов учета себестоимости необходимо ориентироваться на группировку затрат по объектам аналитического учета – процессам, переделам, заказам, изделиям и группам однородных изделий и по продукции предприятия в целом. Так различают попроцессный, попередельный, позаказный, поиздельный и обезличенный (котловой) методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

На предприятиях при любом из этих методов текущий учет может быть организован и в порядке оперативного выявления отклонений от норм расхода по мере их возникновения, и без него (отклонения выясняются в конце отчетного периода).

#### *Попроцессный, попередельный и позаказный методы калькулирования.*

**Попроцессный метод** учета используется в отраслях добывающей промышленности (угольной, нефтяной, железорудной), энергетической и ряде других.

При добыче угля объектом калькулирования является уголь, а калькуляционной единицей – 1т добытого угля. В типовой номенклатуре статей

калькуляции (см. тему № 2) в угольной промышленности, как и в других добывающих отраслях, отсутствуют затраты на сырье и основные материалы, покупные изделия и полуфабрикаты. Здесь значительно укрупнена статья “вспомогательные материалы на технологические нужды”. В угледобыче получают только один вид продукции и, следовательно, отпадает необходимость распределения затрат между изделиями. Здесь нет остатка незавершенного производства и незначителен удельный вес комплексных статей по сравнению с другими отраслями.

В нефтегазовой промышленности тоже нет незавершенного производства. Себестоимость рассчитывают на 1 т продукции.

В энергетике (теплоэнергия и электроэнергия) нет, не только незавершенного производства, но и складирования готовой продукции. Аналитический учет затрат ведется по цеху, а в пределах цеха по статьям затрат. Объект калькулирования – энергия, калькуляционная единица – 1 кВт·ч (электроэнергия) и 1 гигакалория (теплоэнергия).

*Попередельный метод* учета затрат применяется в производствах, где готовый продукт получается в результате последовательной обработки исходного материала на отдельных технологически прерывных стадиях, фазах или переделах. Это металлургическая, текстильная, химическая промышленность, промышленность стройматериалов (производство кирпича, цемента и т.д.), литейное производство и др. Планирование и учет здесь ведутся по отдельным технологическим стадиям, фазам, переделам, а внутри последних – по статьям в разрезе видов и групп продукции.

Себестоимость готовой продукции формируется путем постепенного наложения на себестоимость основных материалов себестоимости их обработки в ряде последовательных переделов. Для попередельного метода характерен полуфабрикатный вариант учета затрат, который ведется по отдельным технологическим переделам. Так, на металлургических комбинатах калькулируется себестоимость чугуна – продукции первого передела (доменного производства), стали – второго передела (сталеплавильного

производства), проката – третий передел (прокатное производство), выпускающего готовую продукцию.

Необходимость исчисления себестоимости по переделам обусловлена тем, что п\ф собственного производства может быть израсходован для изготовления изделий разного сорта и вида, может быть использован в течение нескольких отчетных периодов, может быть реализован на сторону и для контроля хозяйственной деятельности цехов. Движение полуфабрикатов может оцениваться по фактической производственной, цеховой, оптовой (договорной) себестоимости.

**Показный метод** учета применяется преимущественно в индивидуальных и мелкосерийных производствах. Объектом учета затрат и калькулирования себестоимости является производственных заказ на изготовление неповторяющихся единичных или небольших партий изделий, на выполнение ремонтных, экспериментальных и других индивидуальных работ.

Наиболее широко этот метод применяется в машиностроении, в инструментальной, станкостроительной, электротехнической, приборостроительной, авиационной, судостроительной промышленности и других отраслях.

В бухгалтерии в группе учета производства и калькуляции на каждый заказ открывается калькуляционная карта (карта учета затрат и выпуска). Записи в эти карты по статьям расходов вносятся ежемесячно на основании ведомостей распределения затрат. В случае частичного выпуска продукции в счет заказа она оценивается условно по плановой себестоимости либо по фактической себестоимости ранее выпускавшихся однородных изделий.

Разновидностью показного метода является **произдельный** метод. Он применяется в массовом и серийном производстве. Себестоимость единицы продукции определяется как средняя величина затрат на ее изготовление в течение отчетного периода.

На отдельных предприятиях в целях уменьшения трудоемкости учетных работ применяется (неоправданно) **обезличенный (котловой)** учет затрат, при котором не обеспечивается достоверное исчисление себестоимости отдельных видов изделий. Учет затрат ведется по предприятию, цеху, группам продукции. Распределение обезличено учтенных фактических затрат осуществляется пропорционально плановой (нормативной) себестоимости. Этот метод экономически нецелесообразен.

*Калькулирование полной и производственной себестоимости.*

Для отечественного учета является традиционным калькулирование полной себестоимости продукции, которая включает в себя все затраты предприятия, связанные с производством и реализацией продукции. Это прямые (материальные и трудовые) и косвенные затраты.

Прямые материальные затраты – это **затраты основных материалов**.

Фактическая себестоимость материалов определяется исходя из затрат на их приобретение, включая оплату процентов за пользование кредитом, предоставленным поставщиком ресурсов, комиссионные вознаграждения, уплаченные снабженческим организациям, стоимость услуг товарных бирж, таможенные пошлины, расходы на транспортировку и доставку, осуществляемые силами сторонних организаций.

На предприятиях текущий учет материальных ценностей ведут по учетным ценам, по среднепокупным ценам, по плановой (нормативной) себестоимости и др. Фактическую себестоимость основных материалов, списываемых на носитель затрат, можно производить следующими методами: по средней себестоимости, по себестоимости первых по времени закупок (ФИФО), по себестоимости последних по времени закупок (ЛИФО).

Метод оценки запасов по средней себестоимости основывается на том, что себестоимость запасов (материалов, отпущенных в производство) равна средней стоимости запасов, имевшихся на начало периода и поступивших в течение периода.



Оценка запасов методом ФИФО основана на допущении, что материальные ресурсы используются в течение отчетного года в последовательности их закупки, т.е. ресурсы, первыми поступающие в производство, должны быть оценены по себестоимости первых по времени закупок с учетом стоимости ценностей, числящихся на начало месяца. При применении этого метода оценка материальных ресурсов, находящихся в запасе (на складе) на конец отчетного периода, производится по фактической себестоимости последних по времени закупок, а в себестоимости реализованной продукции (работ, услуг) учитывается стоимость ранних по времени закупок.

Метод ЛИФО основан на том, что ресурсы, первыми поступающие в производство, должны быть оценены по себестоимости последних в последовательности по времени закупок. При применении этого метода оценка материальных ресурсов находящихся в запасе (на складе) на конец отчетного периода, производится по фактической себестоимости ранних по времени закупок, а в себестоимости реализованной продукции (работ, услуг) учитывается стоимость поздних по времени закупок.

В условиях инфляции предприятию выгоднее использовать метод ЛИФО, при ожидаемом снижении цен – ФИФО, если неизвестна будущая динамика цен – по средней себестоимости. Выбранный метод оценки израсходованных в производстве материалов предприятие описывает в своей учетной политике.

В системе УУ (в части производственного учета) перед бухгалтером ставится задача такой организации учета расходования материалов, чтобы это позволяло оперативно выявлять перерасход, устранять недостатки, искать пути экономии затрат.

Второй элемент прямых расходов – ***заработная плата основных производственных рабочих*** с соответствующими начислениями на нее.

В условиях сдельной формы оплаты труда могут применяться различные системы учета выработки рабочих-сдельщиков, в частности система пооперационного учета выработки. Она предусматривает приемку, подсчет и фиксирование информации о выработке рабочего (или бригады) в первичных

документах контролером ОТК или мастером после выполнения каждой операции.

Выработка каждого рабочего определяется по формуле:

$$B=O_{nc}+П-O_{kc}$$

где  $O_{nc}$  – остаток деталей или заготовок на начало смены;

$П$  – передано за смену на рабочее место;

$O_{kc}$  – остаток необработанных, несобранных деталей на конец смены.

После умножения сдельной расценки на фактическую выработку получают размер начисленной заработной платы рабочего-сдельщика.

Одновременно по установленным нормативам производятся расчеты единого социального налога (35,6).

Заработную плату рабочих повременщиков определяют умножением часовой или дневной тарифной ставки на количество отработанных часов или дней.

**Косвенные** расходы – общепроизводственные затраты, которые не удается быстро и экономично отнести на конкретный носитель затрат.

Общехозяйственные расходы тоже необходимо признать косвенными, т.к. они участвуют в калькулировании полной себестоимости продукции и также не могут быть отнесены на готовый продукт прямым путем, поэтому могут учитываться в составе косвенных расходов.

**Общепроизводственные расходы** возникают в производственных подразделениях – участках, цехах, производствах, переделах. По назначению, характеру и функциям это затраты связанные непосредственно с производством. Эти затраты носят комплексный характер (в составе расходов отражаются все экономические элементы), не могут быть отнесены прямо на готовое изделие (если у предприятия их несколько), контролируются бюджетно-сметным методом. Это условно-переменные расходы, т.к. они объединяют расходы энергоресурсов для приведения в движение производственного оборудования, машин и механизмов, расходы на текущий уход за оборудованием и рабочими местами (стоимость смазочных,

обтирочных материалов, оплата труда наладчиков, ремонтных и других вспомогательных рабочих). Эти расходы во многом зависят от объемов производства.

На предприятиях обычно вначале составляют смету общепроизводственных расходов для того, чтобы руководители производства знали размер допустимых затрат, могли аргументировано принимать решения. Для принятия решений смету общепроизводственных расходов обычно корректируют с учетом фактически достигнутого объема производства и сопоставляют с фактическими расходами.

Общепроизводственные расходы включаются в себестоимость конкретных изделий путем распределения пропорционально выбранной базе. Для этого вначале необходимо выбрать объект отнесения затрат (продукция, услуга, т.е. носитель затрат), собрать все затраты, которые необходимо отнести на объекты и выбрать базу распределения, которая соотносит затраты и носитель затрат.

Выбор базы распределения зависит от того, какой фактор имеет наибольший вес в составе общепроизводственных расходов. Выбирая базу, необходимо так распределить затраты по изделиям, чтобы они в конечном итоге оказались прибыльными.

Обычно базой распределения выбирают какой-либо вид прямых затрат. В качестве базы можно выбрать – стоимость основных материалов; время работы производственных рабочих (человеко-часы); заработная плата производственных рабочих; машино-часы; все прямые затраты; объем произведенной продукции в натуральном или стоимостном выражении и т.д.

После определения базы распределения косвенных расходов рассчитывают коэффициент распределения косвенных расходов. Это отношение всей суммы общепроизводственных расходов к базе распределения. Этот коэффициент показывает, сколько рублей косвенных расходов приходится на единицу базы распределения (фактора затрат). Умножением коэффициента на количество единиц фактора затрат в себестоимости единицы продукции определяют сумму накладных расходов, включаемых в себестоимость единицы изделия.

**Общехозяйственные расходы** связаны с обслуживанием и организацией производства и управлением предприятием в целом. В составе общехозяйственных расходов выделяют расходы на управление предприятием, общехозяйственные расходы, налоги, сборы, отчисления, непроизводительные расходы. В настоящее время принято называть эти расходы управленческими.

Расходы на управление подвергаются нормированию и лимитированию со стороны государства. Для затрат по командировкам, представительских расходов, расходов на содержание служебного автотранспорта, компенсации за использование для служебных командировок личных легковых автомобилей законодательно установлены лимиты, нормы и нормативы.

Общехозяйственные расходы тоже распределяются между видами продукции пропорционально выбранной базе распределения (те же, что и для общепроизводственных). Но здесь нельзя проследить тесную связь между базой распределения и общехозяйственными расходами, поэтому такое распределение носит условный характер.

Для предприятий, которые осуществляют несколько видов деятельности, учет накладных расходов должен вестись отдельно по видам деятельности и распределяться должны расходы пропорционально размеру выручки, полученной от каждого вида деятельности в общей сумме выручки.

В соответствии с Международными стандартами БУ себестоимость продукции должна включать производственные затраты. Управленческие и сбытовые издержки в калькулировании производственной себестоимости не участвуют.

Согласно Приказа Минфина РФ № 65 от 28.06.2000 г. “Методические рекомендации о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации”, все предприятия имеют право отражать в БУ производственную себестоимость. Это означает, что независимо от вида деятельности предприятие может списывать общехозяйственные расходы на себестоимость реализованной продукции (в Дт 90 “Продажи”).

Такой порядок позволяет предприятию формировать не полную, а производственную себестоимость. Этот прием предприятие должно отразить в своей учетной политике.

Списание общехозяйственных расходов на себестоимость реализованной продукции, минуя процесс калькулирования, имеет ряд преимуществ:

1.Снижение трудоемкости учета, его упрощение. Точное определение себестоимости в рыночных условиях не обязательно. Нет систем, которые бы позволяли рассчитать абсолютно точную калькуляцию. К тому же, общехозяйственные расходы не связаны напрямую с процессом производства.

2.Величина налогов, перечисляемых в бюджет, по срокам уплаты различна. Совокупная прибыль будет одной и той же за все время производства при использовании любой системы калькулирования, и размер налога на прибыль при любом подходе к калькулированию будет одинаков. Различия появляются в величине прибыли, относимой на каждый учетный период. Списание общепроизводственных расходов в Дт 46 счета может завысить себестоимость реализованной продукции, занизить прибыль на эту сумму и тем самым уменьшить сумму периодического платежа по налогу на прибыль, что позволит предприятию временно сохранить необходимые оборотные средства.

3.Данный способ калькулирования позволяет избежать капитализации постоянных накладных расходов в товарных запасах на складе, в неликвидных запасах в период, когда спрос на продукцию уменьшается. Калькулирование полной себестоимости на предприятиях, имеющих запасы готовой продукции на складе, приводит к капитализации части общехозяйственных расходов. Увеличение товарных запасов ведет к увеличению налога на имущество предприятия. Калькулирование производственной себестоимости приведет к уменьшению налога на имущество предприятия (доля накладных расходов, приходящихся на нереализованную продукцию не будут попадать под налогообложение).

*Калькулирование себестоимости по переменным издержкам. Система «директ-кост».* Одной из модификаций системы калькулирования неполной

себестоимости является система директ-костинг. Основные идеи этой системы были сформулированы в 1936 г. американским экономистом Д.Ч. Гаррисоном. В первое время система директ-костинг предполагала включение в себестоимость только прямых расходов, а косвенные списывались непосредственно на финансовые результаты. Отсюда название “direct-costing-system” (система учета прямых затрат).

Суть системы директ-костинг в том, что себестоимость учитывается и планируется **только в части переменных затрат** (прямые затраты и переменная часть общепроизводственных), т.е. лишь переменные издержки распределяются по носителям затрат. Оставшуюся часть издержек (постоянные расходы – постоянная часть общепроизводственных, общехозяйственные и коммерческие) собирают на отдельном счете, в калькуляцию не включают и периодически списывают на финансовые результаты, т.е. учитывают при расчете прибылей и убытков за отчетный период. По переменным расходам оцениваются также запасы – остатки готовой продукции на складах и незавершенное производство.

В соответствии с международными стандартами БУ метод Д-К не используется для составления внешней отчетности и расчета налогов. Он применяется во внутреннем учете для проведения технико-экономического анализа и для принятия оперативных управленческих решений.

Отношение к методу Д-К неоднозначное. В одной стороны, постоянные расходы существуют независимо от того, загружены мощности предприятия или нет, какая продукция на них выпускается. Они содействуют производству, но не участвуют в нем; не зависят от объемов производства, связаны с временным периодом. Постоянные расходы являются периодическими, и их следует сразу списывать на финансовый результат без внесения в себестоимость продукции. С другой стороны, без постоянных издержек производство не сможет функционировать, поэтому в оценке запасов должна участвовать постоянная компонента производственных затрат.

В рамках метода Д-К применяется схема построения отчета о доходах, которая содержит два показателя: маржинальный доход (сумма покрытия) и прибыль.

Маржинальный доход (МД) – разница между выручкой от реализации продукции и неполной себестоимостью, рассчитанной по переменным издержкам. В состав МД входят прибыль и постоянные затраты предприятия. МД за минусом постоянных издержек – операционная прибыль.

Выбранный метод калькулирования влияет не только на величину себестоимости продукции, но и на форму отчета о прибылях и убытках.

В отчете о прибылях и убытках, составленном при использовании маржинального подхода, выделяется постоянная и переменная часть затрат. При этом обязательно формируется показатель МД.

Таблица 9-Формирование маржинального дохода

Показатели	Сумма
Выручка от реализации	5000
Переменная часть себестоимости реализованной продукции	2400
Маржинальный доход (стр.1- стр.2)	2600
Постоянные затраты	1200
Операционная прибыль (стр.3 – стр.4)	1400

В отчете, составленном по результатам калькулирования полной себестоимости, показатель маржинального дохода не рассчитывается.

Характеристика развитого директ-костинга. Схема включения в себестоимость переменных и постоянных затрат по производственным сегментам, при развитом директ-костинге.

Таблица 10- Ступенчатый расчёт маржинального дохода

Внутренние производственные сегменты пирамидальной системы	Затраты, включаемые в себестоимость на каждом уровне	Расходы, не включаемые в себестоимость на уровне	Вид маржи, полумаржи
Единица продукции (ассортимента)	Переменные затраты	Все остальные	Маржа
Готовая продукция	Переменные затраты	Все остальные	Полумаржа 1

(участок)	плюс специфические прямые постоянные затраты, относимые на продукцию		
Весь ассортимент продукции (цех)	Переменные затраты плюс специфические прямые постоянные затраты, относимые на ассортимент продукции	Все остальные	Полумаржа 2
Предприятие	Переменные затраты плюс специфические прямые постоянные затраты предприятия	Все остальные	Полумаржа 3
Группа предприятий	Переменные затраты плюс специфические прямые постоянные затраты по группе предприятий	Все остальные	Полумаржа 4
Компания	Все затраты	Не включаются	Прибыль

Использование системы Д-К позволяет оперативно изучать взаимосвязи между объемом производства, затратами и доходом, прогнозировать поведение себестоимости или отдельных видов расходов при изменении деловой активности предприятия.

В современных условиях управляющим необходимо знать, во что обходится производство отдельных видов продукции, независимо от того, каков размер арендной платы за помещение или какова заработная плата у директора и его помощников. Поэтому одним из принципов УУ является: самая точная калькуляция – не та, в которую после многочисленных и трудоемких расчетов включаются все затраты предприятия, а та, в которую вносятся издержки, непосредственно обеспечивающие выпуск данной продукции (выполнение работы, оказание услуги). Эту задачу решает система Д-К.



Система Д-К позволяет существенно упростить нормирование, планирование, учет и контроль затрат из-за уменьшившегося их числа. В результате себестоимость становится более обозримой, а отдельные статьи затрат – лучше контролируемыми.

*Фактический и нормативный методы учета затрат и калькулирования.*

1. Нормативный метод учета затрат и калькулирования себестоимости

С точки зрения оперативности учета затрат можно выделить учет фактических (прошлых, исторических) затрат и учет стандартных (нормативных) затрат, называемый в мировой практике учетом по системе “стандарт-кост”.

*Учет фактических (исторических) затрат* – метод последовательного накопления данных о фактически произведенных издержках без отражения в учете данных о величине их по действующим нормам. Этот метод является традиционным и наиболее распространенным на российских предприятиях.

Этот метод имеет ряд недостатков, главные из которых: невозможность осуществления контроля за затратами, выявления и устранения причин перерасхода и недостатков организации производства, нарушений технологических процессов и т.д.

Поэтому наиболее прогрессивным оказывается метод учета нормативных затрат, особенно в условиях рыночных отношений и конкуренции. Система учета стандартных (нормативных) затрат включает разработку стандартов на затраты по приобретению и использованию материалов, основных фондов, на затраты труда, накладных расходов, составление калькуляции себестоимости по нормативным затратам и учет фактических затрат с выделением отклонений от нормативов и смет.

*Норма* – заранее установленное числовое выражение результатов хозяйственной деятельности в условиях прогрессивной технологии и организации производства. Нормативные калькуляции рассчитываются на основе технически обоснованных норм расхода материальных и трудовых ресурсов, которые устанавливаются в соответствии с технической

документацией на производство продукции (чертежами деталей и узлов, разработанными конструкторскими бюро).

Нормативная калькуляция используется для определения фактической себестоимости продукции, оценки брака в производстве и размеров незавершенного производства. Все изменения действующих норм отражаются в течение месяца в нормативных калькуляциях. По мере освоения производства, улучшения использования материальных и трудовых ресурсов нормативы могут изменяться (снижаться).

Нормативный метод учета и калькулирования себестоимости продукции обычно характеризуется тем, что на предприятии по каждому изделию на основе действующих норм и смет расходов составляется предварительная калькуляция нормативной себестоимости изделия. В идеале, если бы в течение месяца все затраты на предприятии соответствовали действующим нормам, нормативам и сметам, а объем производства соответствовал запланированному, фактическая себестоимость изделия была бы равна нормативной. Учет организуется таким образом, чтобы все текущие затраты подразделить на расход по нормам и отклонениям от норм. Данные о выявленных отклонениях позволяют управлять себестоимостью изделия и вместе с тем калькулировать фактическую себестоимость путем прибавления к нормативной себестоимости (вычитания из нее) соответствующей доли отклонений от норм по каждой статье. Нормативный метод учета затрат позволяет, не дожидаясь окончания месяца, иметь фактическую себестоимость изделий и регулярно анализировать причины отклонений, выявлять виновников. Существует возможность устанавливать причины отклонений в момент их возникновения. Нормативная калькуляция единицы изделия, руб.

Таблица 11-Нормативная калькуляция

Статьи затрат	Действующие нормы на		Плановая себестоимость	Фактическая себестоимость, в том числе отклонения		
	01.04.	01.07.		всего	учтенные	неучтенные
	1	2				
Материалы						

Топливо и энергия на технологические цели						
Заработная плата основных производственных рабочих						
Другие статьи калькуляции						

В целом процесс калькулирования нормативной себестоимости является трудоемким, но при этом позволяет получить достоверную информацию о затратах, пригодную для следующего анализа и контроля.

Нормативный метод может подразделяться на полный и неполный учет нормативных затрат.

Неполный учет нормативных затрат является менее точным и менее трудоемким методом. Под нормирование попадают только прямые затраты, нормативная калькуляция составляется только по ним.

Нормативный метод имеет ряд недостатков при использовании его на практике. Например, часто неверно учитываются отклонения: отклонения выявляются расчетами за длительный период, не всегда документируются, ведется укрупненный учет без определения причин и виновников, существенны суммы неучтенных отклонений.

Нормативный метод учета и контроля затрат на производство и калькулирования себестоимости не нашел должного и широкого применения на промышленных предприятиях, из-за высокой трудоемкости. Кроме того, он неприменим в условиях высокой инфляции (часто пересматривать нормы).

*Система «стандарт-кост».*

Система С-К возникла в США в начале XX века. Название “**standard costs**” подразумевает себестоимость установленную заранее. В СССР в 30-е годы на основе С-К был разработан нормативный метод.

Таблица 12- Основные отличия нормативного метода учета от системы «стандарт-кост»

Область сравнения	«Стандарт-кост»	Нормативный метод
Учет изменений норм	Текущий учет изменений норм не ведется	Ведется в разрезе причин и инициаторов
Учет отклонений от норм прямых расходов	Отклонения документируются и относятся на виновных и финансовые результаты	Отклонения документируются и включаются в фактическую себестоимость объектов калькулирования пропорционально их нормативной себестоимости
Учет отклонений от норм косвенных расходов	Косвенные расходы относятся на себестоимость в пределах норм, отклонения выявляются с учетом объема производства и относятся на результаты финансовой деятельности	Косвенные расходы в сумме фактических затрат распределяются между объектами калькулирования индексным методом
Степень регламентации	Нерегламентирован, не имеет единой методики установления стандартов и ведения учетных регистров	Регламентирован, разработаны общие и отраслевые стандарты и нормы
Варианты ведения учета	1 Учет затрат, выпуска продукции и незавершенного производства ведется по стандартной себестоимости. 2 Затраты на производство учитываются по фактическим расходам, выпуск продукции — по нормативным, остаток незавершенного производства — по стандартам с учетом отклонений.	1 Незавершенное производство и выпуск продукции оцениваются по нормам на начало года, в текущем учете выделяются отклонения от норм. 2 Незавершенное производство и выпуск продукции оцениваются по нормам на начало года, в текущем учете выявляются отклонения от плана. 3 Все издержки учитываются по текущим нормам.
Цель учета	Бухгалтерское отражение отклонений на специальных счетах с подразделением по факторам	Выявление отклонений от норм в процессе расходования средств

Степень охвата производственных параметров нормированием	Разработка стандартов для всех затратных и доходных показателей производства	Нормирование прямых затрат. Распределение косвенных расходов между объектами калькулирования индексным методом
Базовое уравнение, описывающее содержание учетной системы	$D_c = C_f - C_{ct}$ где $D_c$ — отклонение от стандарта; $C_f$ — фактическая себестоимость; $C_{ct}$ — стандартная себестоимость	$C_f = C_n \pm I_n \pm \Delta n1$ . где $C_n$ — нормативная себестоимость продукции; $I_n$ — изменения действующих норм; $\Delta n1$ — отклонения от действующих норм

Сравнение данных методов позволяет сделать следующие выводы:

1 Оба метода учитывают затраты в пределах норм.

2 Оба метода предполагают учет полных затрат.

3 В учете по методу «стандарт-кост» расходы сверх установленных норм относятся на виновных лиц или на результаты финансово-хозяйственной деятельности и не включаются в затраты на производство, как при нормативном методе.

Суть системы С-К – в том, что в учет вносится то, что должно произойти, а не то, что произошло, и обособленно отражаются возникшие отклонения. Основная задача – учет потерь и отклонений в прибыли предприятия. В ее основе лежит четкое, твердое установление норм затрат материалов, энергии, рабочего времени, труда, зарплаты и всех других расходов, связанных с производством продукции. Причем установленные нормы нельзя перевыполнить. Выполнение их даже на 80% означает успешную работу. Превышение нормы означает, что она была установлена ошибочно.

Расчет стандартной себестоимости имеет определенный алгоритм. Все операции, связанные с изготовлением изделия нумеруются. Определяется перечень сдельных и повременных работ, приходящихся на данное изделие. Расходы на повременные работы определяются умножением стандартного времени, необходимого для выполнения операции, на стандартную часовую ставку. Стандартная стоимость материалов рассчитывается как произведение

стандартной цены на стандартный расход. В качестве стандартных цен часто используются рыночные цены. Отдельно определяются ставки распределения косвенных расходов. Наиболее распространенной базой являются затраты на основную заработную плату производственных рабочих.

Одно из основных преимуществ системы С-К – при правильной ее постановке не требуется большой бухгалтерский штат, поскольку учитываются только отклонения от стандартов. Чем стабильнее работает предприятие, тем более стандартизированы производственные процессы, тем менее трудоемким становится учет и калькулирование.

В системе стандарт-кост текущий учет изменений не ведется, при нормативном методе ведется в разрезе причин и инициаторов. Отклонения документируются и относятся на виновных лиц и финансовые результаты в обеих системах.

Учет по системе С-К нерегламентирован, не имеет единой методики установления стандартов и ведения учетных регистров. Нормативный метод регламентирован, разработаны общие и отраслевые стандарты и нормы.

Положительные стороны системы “стандарт-кост”, которые могут быть заимствованы и внедрены в практику российских предприятий – все выявленные отклонения от норм (стандартов) попадают, в конечном счете, не на себестоимость, а списываются на счет прибылей и убытков с указанием, в каком подразделении, по какой причине и по чьей вине допущены эти отклонения. Это показывает влияние качества хозяйствования в производственных цехах на конечный результат работы всего предприятия. Отчетливым становится вклад каждого подразделения, каждой структурной единицы в достижение рентабельной и высокоэффективной работы.

Законы рынка диктуют необходимость разрабатывать нормы (стандарты) таким образом, чтобы стандартная калькуляция продукции была значительно ниже возможной рыночной цены, обеспечивая необходимый уровень рентабельности. Если в условиях централизованной экономики к цене приходили от затрат, то в рыночных условиях к нормативным (стандартным) затратам необходимо идти от рыночной цены.

#### Вопросы для обсуждения на семинаре

1. Где применяется попроцесный метод?
2. Перечислите особенности добычи угля.
3. Какой метод используется при отсутствии запасов готовой продукции?
4. Что рассчитывают отделения Сбербанка, используя метод простого одноступенчатого калькулирования?
5. Сколько этапов ведется при расчете себестоимости единицы продукции при методе простого двухступенчатого калькулирования?
6. Как на практике используют расчет себестоимости по методу простого двухступенчатого калькулирования?
7. Что позволяет оценивать метод простого двухступенчатого калькулирования?
8. Чем отличается метод простого двухступенчатого калькулирования от метода простого многоступенчатого калькулирования? Можно ли использовать одну формулу для расчета себестоимости продукции? Почему?
9. Что включают в себя добавленные затраты?
10. Разновидностью какого метода является попроцесный метод?
11. Где используется попередельный метод?
12. Что является объектом калькулирования попередельного метода?
13. Что такое передел?
14. Какие особенности попередельного метода учета вы знаете?
15. Как применяется попередельный метод калькулирования?
16. Какой метод учета применяется в условиях массового характера производства?

17. Что является разновидностью организации массового производства?
18. Приведите примеры поточных производственных линий.
19. Что представляет собой условная единица?
20. Где применяется метод условных единиц?
21. Как распределяются добавленные затраты попередельного метода?
22. Как может осуществляться калькулирование затрат?
23. Какому методу в экономической литературе отдается предпочтение при калькулировании затрат?
24. Сколько заполняется аналитических таблиц при технике калькулирования себестоимости единицы продукции при попередельном методе?
25. Что является предпосылкой калькулирования?
26. Как трактует понятие «сводный учет» отечественная школа бухгалтерского учета?
27. Какие два варианта сводного учета применяются в промышленности?
28. Как ведется учет затрат при бесполуфабрикатном методе?
29. Как ведется учет затрат при полуфабрикатном методе?
30. В чем преимущество полуфабрикатного метода?
31. Какова сущность позаказного метода?
32. Что является сферой применения позаказного метода?
33. Какие отличительные особенности единичного типа производства имеет позаказный метод?

#### Дополнительные вопросы

1. Какие данные необходимы для расчета калькуляции фактической себестоимости изделия?
2. Что относится к специальным видам калькуляции?
3. Чем отличается метод простого двухступенчатого калькулирования от метода простого многоступенчатого калькулирования? Можно ли использовать одну формулу для расчета себестоимости продукции? Почему? 4. Разновидностью какого метода является попроцессный метод?



5. Какой метод учета применяется в условиях массового характера производства?

6. Какие методы калькулирования себестоимости продукции вы знаете?

7. Как распределяются добавленные затраты попередельного метода?

8. Как может осуществляться калькулирование затрат?

9. Какому методу в экономической литературе отдается предпочтение при калькулировании затрат?

10. Что является предпосылкой калькулирования?

11. Как трактует понятие «сводный учет» отечественная школа бухгалтерского учета?

12. Как можно улучшить позаказное калькулирование?

13. В чем преимущество полуфабрикатного метода?

14. Какие отличительные особенности единичного типа производства имеет позаказный метод?

## ЗАДАЧИ

### **По процессный метод.**

*Метод простого одноступенчатого калькулирования:*

Предприятием произведено и реализовано 10 000 единиц изделий.

Совокупные затраты за отчетный период - 1 млн. руб. С применением формулы

(1) расчет себестоимости единицы продукции выглядит следующим образом:

$$1\ 000\ 000 / 10\ 000 = 100 \text{ руб.}$$

*Метод простого двухступенчатого калькулирования:*

Предприятием произведено 10 000 единиц изделий, а реализовано 8000 единиц. Производственная себестоимость — 1 млн. руб., а издержки по управлению и сбыту — 0,2 млн. руб. Тогда себестоимость единицы продукции с применением формулы (2) составит:

$$C = 1\ 000\ 000 / 10\ 000 + 200\ 000 / 8000 = 100 + 25 = 125 \text{ руб.}$$

*Калькулирование по стадиям обработки:*

По предприятию, охватывающему три передела, за отчетный период имеется следующая информация:

Таблица 13-Исходные данные

	Передел I	Передел II	Передел III
Количество произведенных полуфабрикатов, шт.	12 000	11 000	10 000
Добавленные затраты каждого передела, тыс. руб.	200	300	500

Затраты на сырье и материалы в расчете на единицу продукции - 50 руб.

Административно-управленческие расходы за отчетный период — 200 тыс. руб.

Реализовано в течение отчетного периода 8000 единиц продукции. Условно допускаем, что местом потребления сырья и материалов является I передел.

Расчет себестоимости единицы продукции в данном случае, с применением формулы (4), будет иметь следующий вид:

$$C = 50 + 200\ 000 / 12\ 000 + 300\ 000 / 11\ 000 + 500\ 000 / 10\ 000 + 200\ 000 / 8000 = \\ = 50 + 16,7 + 27,3 + 50 + 25 = 169 \text{ руб.}$$

Из приведенных данных видно, что на выходе из передела I себестоимость полуфабриката составляет:

$$50 + 16,7 = 66,7 \text{ руб.}$$

По завершении обработки на переделе II себестоимость полуфабриката возрастает до:

$$66,7 + 27,3 = 94 \text{ руб.}$$

После прохождения последнего, III передела себестоимость единицы готовой продукции составит:

$$94 + 50 = 144 \text{ руб.}$$

С учетом количества полуфабрикатов, произведенных в течение отчетного периода каждым переделом, стоимостная оценка изготовленных полуфабрикатов составит по:

переделу I  $12\ 000 \text{ шт.} \times 66,7 = 800\ 400 \text{ руб.};$

переделу II  $11\ 000 \text{ шт.} \times 94,0 = 1\ 034\ 000 \text{ руб.};$

переделу III  $10\ 000 \text{ шт.} \times 144,0 = 1\ 440\ 000 \text{ руб.}$

Запасы полуфабрикатов:

переделу I  $1000 \text{ шт.} \times 66,7 = 66\,700 \text{ руб.};$

переделу II  $1000 \text{ шт.} \times 94,0 = 94\,000 \text{ руб.}$

Запасы готовой продукции:

$2000 \text{ шт.} \times 144 = 288\,000 \text{ руб.}$

### **Попередельный метод**

*Метод условных единиц:*

В производство запущено 1000 настольных ламп. Со склада получены все исходные материалы и комплектующие изделия. По окончании отчетного периода 900 ламп закончены обработкой и признаны готовой продукцией. Их можно оценить как 900 у.е. материальных затрат и 900 у.е. добавленных затрат.

Если оставшиеся в незавершенном производстве 100 шт. готовы лишь наполовину, то они расцениваются как 100 у.е. материальных затрат (так как все основные материалы, необходимые для изготовления этих ламп, отпущены в производство) и 50 у.е. добавленных затрат. Если степень готовности оставшихся 100 ламп составляет 30%, то их оценивают как 100 у.е. материальных затрат и 30 у.е. добавленных затрат.

*Техника калькулирования себестоимости единицы продукции при попередельном методе:*

Производственное предприятие выпускает пластиковые бутылки для розлива газированной воды. Производство состоит из двух переделов: в первом производят преформы, во втором из преформ выдуваются бутылки. Затем их реализуют потребителям.

Все исходные материалы для производства бутылок отпускаются в 1 переделе, добавленные затраты распределяются равномерно.

По состоянию на 01.04.2004 г. в незавершенном производстве I передела оказалось 8500 ед. Степень завершенности по добавленным затратам - 70%. Стоимость материалов в незавершенном производстве составила 9214 руб., добавленных затрат - 7070 руб.

В апреле начато производство 122 600 преформ. В связи с этим затраты I передела составили: на основные материалы - 142 862 руб., на заработную плату основных производственных рабочих - 39 520 руб. Общепроизводственные расходы списывались на основное производство по ставке 160% от основной заработной платы производственных рабочих.

По состоянию на 01.05.2004 г. в незавершенном производстве I передела числилось 6800 преформ. Степень завершенности по добавленным затратам составила 50%.

Необходимо определить себестоимость законченных преформ, изготовленных и переданных во II передел в апреле, и остаток незавершенного производства I передела по состоянию на 01.05.2004 г. (Исходные данные для расчета представлены в таблице 14.)

Таблица 14 – Исходные данные

Показатели	Единица измерения	
	Тыс. руб.	Шт.
Незавершенное производство на начало периода	-	8500
Основные материалы в незавершенном производстве	9214	-
Добавленные затраты в незавершенном производстве (70 % готовности)	7070	-
Итого стоимость незавершенного производства на начало периода	16284	-
Отпущено в производство основных материалов в апреле (начата обработка в апреле)	142862	122600
Остаток незавершенного производства на конец года (50% готовности)	-	6800
Выпущено из производства в апреле (8500 +122600 – 6800)	-	124300
Добавленные затраты за апрель – всего	102752	-
В том числе:		
прямая заработная плата	39520	-
общепроизводственные (накладные) расходы (39520 x 1,6)	63232	-

В основе расчетов лежит метод ФИФО, согласно которому к выпуску новых изделий можно приступить лишь по доведении до полной готовности

незавершенного производства, имевшегося по состоянию на 1 апреля 2004 г. Поэтому затраты, осуществленные в апреле, будут состоять из трех слагаемых:

- затрат, «добавленных» к незавершенному производству по состоянию на 1 апреля 2004 г. (в нашем примере - 8500 ед.) с целью доведения его до готовой продукции;

- затрат, которые понадобились для того, чтобы начать изготовление новых изделий и полностью завершить его;

- затрат по созданию задела незавершенного производства, которое станет готовой продукцией лишь в мае 2004.

С этих позиций на первом этапе расчетов оценивается в условных единицах объем производственной деятельности апреля:

- оцениваются в условных единицах добавленные затраты в незавершенное производство по состоянию на начало апреля, потребовавшиеся для получения готовой продукции. Для этого количество преформ, находящихся в незавершенном производстве на начало периода, умножают на степень незаконченности незавершенного производства:

$$8500 \times (1 - 0,7) = 8500 \times 0,3 = 2550 \text{ у.е.}$$

Материальных затрат в апреле для этого незавершенного производства не требуется, так как в соответствии с методом ФИФО они были произведены в марте 2004 г. и в том же периоде были учтены. Поэтому количество условных единиц по материальным затратам в данном случае равно нулю;

- определяется количество изделий (в данном случае - преформ), начатых и законченных обработкой в апреле. Оно рассчитывается как разность между преформами, запущенными в производство в апреле, и преформами, оставшимися в незавершенном производстве на конец периода:

$$122\ 600 - 6800 = 115\ 800 \text{ шт.}$$

Это готовая продукция, изготовленная I переделом в апреле, следовательно, она оценивается в 115 800 у.е. материальных затрат и 115 800 у.е. добавленных затрат;

- пересчитывается в условные единицы незавершенное производство на конец апреля, когда в обработке оставалось 6800 шт. преформ. Считают, что материальные затраты по ним произведены полностью. Степень готовности незавершенного производства по условию составляет 50%. Поэтому материальные затраты в незавершенном производстве на начало периода составят 6800 у.е., а добавленные затраты:

$$6800 \times 0,5 = 3400 \text{ у.е.}$$

Результаты выполненных расчетов представлены в таблице 2.

Таким образом, весь объем производственной деятельности предприятия в апреле оценивается в 244 350 у.е. (122 600 + 121 750).

На втором этапе расчетов одна условная единица по материальным и добавленным затратам оценивается в рублях. Для этого материальные и добавленные затраты, понесенные за отчетный период, делятся на соответствующее количество условных единиц продукции по материальным и добавленным затратам. Затраты, включенные в сальдо на начало периода по счету «Незавершенное производство», в расчет не принимаются, так как они относятся к предыдущему периоду.

Таблица 15– Расчет объема производства в условных единицах

Показатели	Единицы, подлежащие учету (шт.)	Условные единицы	
		Материальные затраты	Добавленные затраты
Остатки незавершенного производства на начало периода	8500	-	2550
Начато и закончено обработкой за отчетный период	115800	115800	115800
Остатки незавершенного производства на конец периода	6800	6800	3400
Итого	131100	122600	121750

Из данных таблицы следует, что в апреле в производство отпущено материалов на сумму 142 862 руб.

Из таблицы 2 видно, что все материальные затраты отчетного периода оцениваются в 122 600 у.е.

Следовательно, 1 у.е. материальных затрат «стоит»:

$$142\,862 / 122\,600 = 1,17 \text{ руб.}$$

Материальные затраты в незавершенном производстве на начало периода (9214 руб.) в расчете не участвуют, так как они произведены в предыдущем периоде и в том же периоде учтены.

«Оценим» теперь 1 у.е. добавленных затрат. За апрель в целом их размер составил 102 752 руб. (см. табл. 3.1), или 121 750 у.е. (см. табл. )

Таким образом, 1 у.е. добавленных затрат «стоит» 0,84 руб.

Результаты расчетов, выполненных на втором этапе, представлены в таблице .

На третьем, завершающем этапе определяется себестоимость готовой продукции (в нашем примере — полуфабрикатов, переданных во II передел) и незавершенного производства.

Себестоимость этих полуфабрикатов складывается из двух частей. Первая часть - это та готовая для данного передела продукция, которая создана из незавершенного производства, имевшегося на начало апреля. В течение апреля это незавершенное производство доведено до состояния полной готовности. Вторая часть - это стоимость полуфабрикатов, начатых и полностью законченных обработкой в апреле.

Таблица 16– Расчет себестоимости единицы продукции

Вид затрат	Затраты, руб.			Производство, у.е.	Затраты на 1 у.е. (гр.3/гр.5)
	В незавершенном производстве на начало периода	Отчетного года	Всего затрат (гр.2 + гр.3)		
Материальные затраты	9214	142862	152076	122600	1,17
Добавленные затраты	7070	102752	109822	121750	0,84
Итого	16284	245614	261898	-	2,01

Определим себестоимость первого слагаемого.

Себестоимость незавершенного производства на начало периода (см. табл. 1):

$$9214 + 7070 = 16\ 284 \text{ руб.}$$

Из графы 3 таблицы 2 следует, что работа, проведенная над незавершенным производством в отчетном периоде, оценивается в 2550 у.е. Согласно данным таблицы 3. 1 у.е. добавленных затрат «стоит» 0,84 руб. Следовательно, стоимость готовой продукции после доведения до 100%-ной готовности полуфабрикатов, имевшихся на начало периода, составит:

$$16\ 284 + 2550 \times 0,84 = 18\ 426 \text{ руб.}$$

Теперь рассчитаем себестоимость второго слагаемого. Как следует из расчетов, в апреле было начато и закончено обработкой 115 800 преформ, т.е. было произведено 115 800 у.е. готовой продукции. Общие затраты (материальные и добавленные) на 1 у.е. составляют 2,01 руб. Следовательно, себестоимость этой части готовой продукции составит:

$$115\ 800 \times 2,01 = 232\ 758 \text{ руб.}$$

Таким образом, себестоимость всех преформ, изготовленных предприятием в апреле, составит:

$$18\ 426 + 232\ 758 = 251\ 184 \text{ руб.}$$

Определим теперь себестоимость незавершенного производства на конец апреля. Она складывается из двух элементов — стоимости материалов и добавленных затрат. Из табл. 3.2 видно, что материальные затраты в незавершенном производстве оцениваются в 6800 у.е., добавленные затраты - в 3400 у.е. Из расчетов следует, что 1 у.е. материальных затрат соответствует 1,17 руб., добавленных затрат - 0,84 руб. Следовательно, себестоимость незавершенного производства на конец отчетного периода составит:

$$6800 \times 1,17 + 3400 \times 0,84 = 7956 + 2856 = 10\ 812 \text{ руб.}$$

Результаты расчетов сведены в таблице 17.

Таблица 17 – Расчет себестоимости готовой продукции и незавершенного производства, руб.

№	Методика расчета показателя	Готовая продукция	Незавершенное
---	-----------------------------	-------------------	---------------



			приозводство
1	Незавершенное производство на начало периода – 16284	-	-
2	Затраты за апрель на незавершенное производство – 2142 (2550 x 0,84)	-	-
3	Итого себестоимость готовой продукции в результате доведения до 100% готовности незавершенного производства (стр.1 + стр.2)	18426	-
4	Начато и закончено обработкой в апреле (115800 x 2,01)	232758	-
5	Незавершенное производство на конец отчетного периода, всего	-	10812
	в том числе		
	материальные затраты (6800 x 1,17)	-	7956
	добавленные затраты (0,5 x 6800 x 0,84)	-	2856
	Итого	251184	10812

Себестоимость полуфабрикатов (готовых преформ), переданных в апреле из I передела в передел II, составит 251 184 руб. На эту сумму может быть составлена соответствующая бухгалтерская проводка. Остатки незавершенного производства I передела на 01.05.2004 г. оцениваются в 10 812 руб.

*Бесполуфабрикатный вариант калькулирования:*

Обработка изделий ведется последовательно в трех цехах. (Схема бухгалтерских записей на аналитических счетах представлена на рисунке 1.) Стоимость сырья - 3000 руб. Затраты на обработку (добавленные затраты) в 1-м цехе - 1600 руб., во 2-м - 1400 руб., в 3-м - 2000 руб. Запланировано и фактически выпущено 200 ед. изделий.

Исходя из этих условий себестоимость единицы полуфабриката составит:

в 1-м цехе -  $(3000 + 1600) : 200 = 23$  руб.

во 2-м цехе -  $1400 / 200 = 7$  руб.

в 3-м цехе -  $2000 / 200 = 10$  руб.

Себестоимость единицы готовой продукции будет равна:  
 $(3000 + 1600 + 1400 + 2000) / 200 = 40$  руб., или  $23 + 7 + 10 = 40$  руб.

*Полуфабрикатный вариант калькулирования:*

Производство ткани состоит из трех переделов - прядение, ткачество, отделка. (Порядок бухгалтерских записей на аналитических счетах показан на рисунке 2.) Каждому переделу соответствует свой аналитический счет - 20-I, 20-II, 20-III.

Стоимость сырья, поступившего в переработку, отражается лишь в I переделе (3000 руб.). Кроме этой суммы по дебету счета 20-I учтены затраты 1-го цеха по переработке (добавленные затраты) (1600 руб.). В результате кредитовый оборот счета 20-I свидетельствует о себестоимости полуфабриката, поступающего во II передел. Эта сумма (4600 руб.) показана по дебету счета 21.

Дебет счета 20-II содержит информацию о себестоимости поступившего во II передел полуфабриката (4600 руб.) и о добавленных затратах 2-го цеха (1400 руб.). На выходе счета 20-II - данные о себестоимости полуфабриката после обработки во II переделе (6000 руб.). На эту сумму в аналитическом учете сделана проводка:

Д-т сч. 21 «Полуфабрикаты собственного производства»

К-т сч. 20-II «Основное производство» (II передел).

В данном условном примере половина полуфабрикатов после II передела реализована на сторону. Возможно, что нашелся покупатель на суровую ткань, не дошедшую до стадии отделки. На сумму 3000 руб. (себестоимость этой ткани) выполнена бухгалтерская запись:

Д-т сч. 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»

К-т сч. 21 «Полуфабрикаты собственного производства».

Оставшаяся часть полуфабрикатов (3000 руб.) поступает на отделку в третий, заключительный передел. Затраты отделочного цеха на обработку такого количества полуфабрикатов - 1000 руб. Следовательно, себестоимость готовой ткани составит 4000 руб. На эту сумму выполнены заключительные проводки:

Д-т сч. 43 «Готовая продукция»

К-т сч. 20-III «Основное производство» (III передел).

Д-т сч. 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»

К-т сч. 43 «Готовая продукция».

Синтетический счет 20 «Основное производство» показан на рисунке в виде фрагмента. Видно, что в системе синтетического учета здесь присутствует повторный счет (внутризаводской оборот), который в дальнейшем должен исключаться из расчетов. В нашем случае сумма внутризаводского оборота составляет 7600 руб.

### **Показный метод**

#### *Пример 1.*

Ожидаемая сумма косвенных расходов на предстоящий период составляет 62 500 руб. В качестве базы для их распределения выбрана заработная плата основных производственных рабочих, которая, по оценкам бухгалтерии, ожидается в сумме 25 000 руб. Тогда бюджетная ставка распределения косвенных расходов составит:

$$62\,500/25\,000 = 2,5,$$

т.е., по предварительной оценке, в предстоящем периоде 1 руб. заработной платы основных производственных рабочих будет соответствовать 2,5 руб. косвенных расходов.

Далее рассчитанная бюджетная ставка используется для калькулирования издержек по заказам.

Предположим, что в карточке учета издержек по заказу А содержится следующая информация:

- фактически израсходованные материалов — 10 000 руб.
- фактические затраты на оплату труда основных производственных рабочих - 2800 руб.

Тогда на заказ А будет отнесено косвенных расходов в сумме:

$$2800 \times 2,5 = 7000 \text{ руб.},$$

а себестоимость заказа А составит:

$$10\ 000 + 2800 + 7000 = 19\ 800 \text{ руб.}$$

Если в соответствии с учетной политикой предприятия затраты, собранные в течение отчетного периода на счете 26 «Общехозяйственные расходы», как затраты периода не распределяются между производственными заказами и прямо относятся на себестоимость реализованной продукции (в дебет счета 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»), то вышеописанным способом распределяются лишь ожидаемые производственные косвенные расходы, т.е. предполагаемый дебетовый оборот счета 25 «Общепроизводственные расходы». В бухгалтерском учете это будет записано проводкой:

Д-т сч. 20 А «Основное производство (заказ А)»

К-т сч. 25 «Общепроизводственные расходы» 7000 руб.

Если учетной политикой предприятия прямого списания общехозяйственных расходов не предусмотрено, то предварительному распределению будет подлежать не только счет 25 «Общепроизводственные расходы», но и счет 26 «Общехозяйственные расходы».

В этом случае к предыдущим трем этапам добавляется четвертый - прогнозная оценка непроизводственных косвенных расходов, т.е. оборота по дебету счета 26.

Пусть в данном условном примере 62 500 руб. - ожидаемые производственные косвенные расходы (дебетовый оборот счета 25). Ожидаемые непроизводственные косвенные расходы (дебетовый оборот счета 26) - 31 250 руб., т.е. бюджетная ставка распределения косвенных непроизводственных расходов составляет:

$$31250 / 25\ 000 = 1,25.$$

Это означает, что одному рублю заработной платы основных производственных рабочих в планируемом периоде будет соответствовать 1,25 руб. непроизводственных косвенных расходов.

Следовательно, в калькуляции себестоимости заказа А появится дополнительная статья - «Общехозяйственные расходы». Сумма затрат по этой статье составит:

$$2800 \times 1,25 = 3500 \text{ руб.}$$

В бухгалтерском учете возникнет дополнительная проводка:

Д-т сч. 20 А «Основное производство (заказ А)»

К-т сч. 26 «Общехозяйственные расходы» 3500 руб.

Полная себестоимость изготовления заказа А в этом случае сформируется следующим образом:

$$10\ 000 + 2800 + 7000 + 3500 = 23\ 300 \text{ руб.}$$

Аналогичным образом в течение отчетного периода организуется учет по всем размещенным на предприятии заказам.

Пусть по истечении отчетного периода предприятию наряду с заказом А удалось завершить выполнение заказов Б, В и Г. Продукция отгружена заказчику, о чем в бухгалтерии имеются надлежащие документы. В соответствии с заключенным договором право собственности на продукцию перешло к покупателю.

Сумма материальных затрат, понесенных предприятием в связи с выполнением всех четырех заказов, — 50 000 руб. Согласно учетной политике предприятия общехозяйственные расходы не подлежат распределению между заказами. В соответствии с приведенными расчетами бюджетная ставка распределения косвенных производственных расходов - 2,5. В таблице 18 приведена информация о распределении косвенных расходов между заказами в течение отчетного периода.

Таблица 18 – Распределение косвенных расходов между заказами в течение отчетного периода

Заказ	Прямая заработная плата,	Косвенные расходы,
-------	--------------------------	--------------------

	отнесенная на заказ, руб.	отнесенные на заказ (гр.2 х 2,5), руб.
А	2800	7000
Б	8000	20000
В	10500	26250
Г	3200	8000
Итого	24500	61250

Это означает, что в течение отчетного периода в синтетическом учете были сделаны следующие проводки:

Д-т сч. 20 «Основное производство»

К-т сч. 10 «Материалы» 50000 руб.

Д-т сч. 20 «Основное производство»

К-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» 24500 руб.

Д-т сч. 20 «Основное производство»

К-тсч. 25 «Общепроизводственные расходы» 61250 руб.

Д-т сч. 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»

К-т сч. 43 «Готовая продукция» 135750 руб.

По истечении отчетного периода выяснилось, что фактическая сумма общепроизводственных расходов составила 65 000 руб. Это означает, что себестоимость выполненных заказов в бухгалтерском учете занижена на:

$65\ 000 - 61\ 250 = 3750$  руб. и фактически составляет:

$50\ 000 + 24\ 500 + 65\ 000 = 139\ 500$  руб.

Следовательно, в течение отчетного периода косвенные расходы были распределены с недостатком. В записи, завершающие отчетный период, нужно внести корректировку путем дополнительного списания недостающей суммы на себестоимость реализованной продукции (работ, услуг):

Д-т сч. 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»

К-т сч. 25 «Общепроизводственные расходы» 3750 руб.

Результаты работы за истекший квартал могли сложиться и по-другому. Так, могло выясниться, что фактическая сумма общепроизводственных расходов оказалась ниже суммы, предварительно распределенной между заказами. Допустим, что фактическая величина косвенных расходов составила 60 000 руб. В этом случае косвенные расходы в течение квартала были распределены с избытком, в результате чего себестоимость готовой продукции в бухгалтерском учете оказалась завышенной на:

$$61\ 250 - 60\ 000 = 1\ 250 \text{ руб.}$$

Тогда в бухгалтерском учете производится сторнировочная корректирующая запись:

Д-т сч. 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»

К-т сч. 25 «Общепроизводственные расходы»

Такие корректировки допустимы в тех случаях, когда отклонение фактических расходов от ожидаемых несущественно. Впервые официальное определение существенности суммы было дано в инструкции «О годовой бухгалтерской отчетности организаций», где в п. 4.30 указывалось: «Существенной признается сумма, отношение которой к общему итогу соответствующих данных составляет не менее пяти процентов».

Таким образом, отклонение 1250 руб. является несущественным:

$$(1250:60\ 000) \times 100 = 2,1\%,$$

а отклонение 3750 руб. — существенным, поскольку

$$(3750 / 65\ 000) \times 100 = 5,8\%.$$

При существенном отклонении, а также при наличии остатков законченного производства и нереализованной готовой продукции на складе, сумма отклонения распределяется между счетами 20 «Основное производство», 43 «Готовая продукция» и 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж».

### *Пример 2*

На начало периода на складе предприятия находилось материалов на сумму 1230 руб., остатки незавершенного производства -

500 руб. В начале периода предприятие приобрело основных материалов на сумму 10 000 руб. и вспомогательных - на сумму 2000 руб. Материалы по фактической себестоимости оприходованы на склад предприятия следующей сложной бухгалтерской проводкой:

Д-т сч. 10-1 «Основные материалы»	10 000руб.
Д-т сч. 10-2 «Вспомогательные материалы»	2000 руб.
К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	12 000 руб.

По предъявлении требования на отпуск материалов со склада были отпущены в производство основные материалы на сумму 11 000 руб. (в том числе на заказ № 1 - 6000 руб., на заказ № 2 - 5000 руб.), вспомогательные материалы - на сумму 700 руб.; материалы отпущены в связи с изготовлением двух заказов - № 1 и № 2.

В бухгалтерском финансовом учете предприятия стоимость переданных в производство основных материалов отражается как незавершенное производство следующей проводкой:

Д-т сч. 20 «Основное производство»	
К-т сч. 10 «Основные материалы»	11000 руб.

Для организации управленческого учета открываются карточки заказа №1 и № 2. В них производятся соответствующие записи:

ЗАКАЗ №1		ЗАКАЗ№2
6000	Основные материалы, руб.	5000

Стоимость вспомогательных материалов как косвенные расходы относят на счет 25 «Общепроизводственные расходы» следующей бухгалтерской проводкой:

Д-т сч. 25 «Общепроизводственные расходы»	
К-т сч. 10-2 «Вспомогательные материалы»	700 руб.



В связи с выполнением двух заказов начислена заработная плата основным производственным рабочим - 1000 руб. (в том числе по заказу - 600 руб., по заказу №.2 - 400 руб.), вспомогательным рабочим – 600 руб.

В финансовом учете эта операция отражается двумя бухгалтерскими проводками:

Д-т сч. 20 «Основное производство»

К-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» 1000 руб.

Д-т сч. 25 «Общепроизводственные расходы»

К-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» 600 руб.

Заработная плата вспомогательных рабочих отражается в составе общепроизводственных расходов, так как по своему содержанию она является косвенными издержками.

В управленческом учете в карточках заказов делается следующая запись:

ЗАКАЗ № 1		ЗАКАЗ №2
6000	Основные материалы, руб.	5000
600	Заработная плата основных рабочих, руб.	400

К этому моменту по дебету сч. 25 «Общепроизводственные расходы» числится 1300 руб. Прочие общепроизводственные расходы предприятия за квартал (оплата коммунальных услуг, арендная плата и др.) ожидаются в сумме 2 000 руб., т.е. общая сумма общепроизводственных расходов должна составить 3300 руб. финансовом учете эта сумма оформляется проводкой:

Д-т сч. 20 «Основное производство»

К-т сч. 25 «Общепроизводственные расходы» 3300 руб.

В качестве базы для их распределения между заказами выбрана прямая заработная плата, о чем записано в учетной политике предприятия. Тогда в порядке предварительного распределения на заказ № 1 будет отнесено:

$3300 / (600 + 400) \times 600,0 = 1980$  руб.,

на заказ № 2 - соответственно:

$$3300 / (600 + 400) \times 400,0 = 1320 \text{ руб.}$$

В управленческом учете в карточки заказов вносится последняя запись и определяется их себестоимость:

ЗАКАЗ № 1		ЗАКАЗ №2
6000	Основные материалы, руб.	5000
600	Заработная плата основных рабочих, руб.	400
1980	Общехозяйственные расходы, руб.	1320
8580	ИТОГО условно-фактическая себестоимость, руб.	6720

Продукция закончена производством, сдана на склад, а затем передана заказчику, что оформлено соответствующими накладными.

В соответствии с заключенными договорами договорная цена выполнения первого заказа - 12 500 руб., второго заказа - 9500 руб. (включая НДС).

В бухгалтерском учете это будет отражено следующими проводками:

- передача продукции на склад по условно-фактической себестоимости:

Д-т сч. 43 «Готовая продукция»

К-т сч. 20 «Основное производство» 15300 руб.;

- продукция отгружена заказчику (по договорной стоимости):

Д-т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

К-т сч. 90 «Продажи», субсчет «Выручка» 22 000 руб.;

- начислена задолженность бюджету по НДС - выручка для целей налогообложения определяется «по отгрузке»:

Д-т сч. 90 «Продажи», субсчет «Налог на добавленную стоимость»

К-т сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам» 3667,4 руб.;

- списана себестоимость реализованной продукции:

Д-т сч. 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»

К-т сч. 43 «Готовая продукция» 15 300 руб.

По окончании отчетного периода выясняется фактическая сумма общепроизводственных затрат. Рассмотрим два варианта.

Вариант 1. Фактическая величина общепроизводственных расходов составила 3800 руб. Это значит, что в течение квартала были сделаны дополнительные записи по дебету сч. 25 «Общепроизводственные расходы» на сумму 500 руб. Таким образом, косвенные расходы в течение производственного периода были распределены с недостатком, в результате чего фактическая себестоимость исполненных и сданных заказов в бухгалтерском учете занижена на 500 руб. На ту же сумму завышен и финансовый результат.

Это устраняется путем дополнительной записи в конце отчетного периода:

Д-т сч. 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»

К-т сч. 25 «Общепроизводственные расходы» 500 руб.

Далее списываем финансовый результат:

Д-т сч. 90 «Продажи», субсчет «Прибыль / убыток от продаж»

К-т сч. 99 «Прибыли и убытки» 2532,6 руб.

Вариант 2. Фактические общепроизводственные расходы по результатам квартала составили 2800 руб. Это значит, что предварительно они были распределены с излишком. При этом фактическая себестоимость заказов в бухгалтерском учете оказалась необоснованно завышенной, а финансовый результат, напротив, был занижен:

- сторнируется излишне списанная себестоимость заказов:

Д-т сч. 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»

К-т сч. 25 «Общепроизводственные расходы»

500 руб.
----------

- списывается дополнительно выявленный финансовый результат:

Д-т сч. 90 «Продажи», субсчет «Прибыль / убыток от продаж»

К-т сч. 99 «Прибыли и убытки»

500 руб.

Вернемся к варианту 1. При ожидаемой сумме общепроизводственных расходов 3300 руб. погрешность составила 500 руб., а ее процент:  $(500 / 3300 \times 100) = 15,2\%$ , что существенно. Следовательно, правильнее не списывать всю сумму на себестоимость завершённых заказов, а распределить ее пропорционально между счетами «Основное производство», «Готовая продукция» и «Продажи». На первые два счета списание производится пропорционально их конечному сальдо, на счет 90 — пропорционально дебетовому обороту счета до его закрытия. В данном случае коэффициент распределения составит:

$$500 / (2500 + 2300 + 15\ 300) = 0,0249.$$

Тогда:

Д-т сч. 20 «Основное производство»       $0,0249 \times 2500 = 62,25$  руб.

Д-т сч. 43 «Готовая продукция»       $0,0249 \times 2300 = 57,27$  руб.

Д-т сч. 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»  $0,0249 \times 15300 = 380,48$  руб.

К-т сч. 25 «Общепроизводственные расходы»      500 руб.

## ТЕСТОВЫЕ ЗАДАНИЯ

1. Попроцесный метод калькулирования применяется:

- а) в добывающих отраслях промышленности и энергетике;
- б) в отраслях промышленности с серийным и поточным производством;
- в) на предприятиях с единым типом организации производства.

2. Метод простого одноступенчатого калькулирования используется, когда:

- а) предприятие имеет запасы готовой продукции;
- б) предприятие не имеет запасов готовой продукции;
- в) имеет, но в ограниченных количествах.

3. Метод простого двухступенчатого калькулирования позволяет:

а) оценивать запасы и готовую продукцию по производственной себестоимости;

б) списывать затраты готовой продукции;

в) калькулировать производственную себестоимость продукции.

4. Сущность попередельного метода:

а) прямые затраты отражают по видам продукции;

б) прямые затраты отражают по переделам;

в) добавленные затраты отражают по переделам.

5. Часть технологического процесса, заканчивающаяся получением готового полуфабриката:

а) производство;

б) технологическая операция;

в) передел.

6. Особенностью попередельного метода учета являются:

а) списание затрат за время изготовления заказа;

б) списание затрат за календарный период;

в) списание затрат в начале производственного процесса.

7. В условиях массового характера производства, когда номенклатура выпускаемой продукции невелика, применяется:

- а) попередельный метод;
- б) попроцесный метод;
- в) позаказный метод.

8. Процесс, при котором обеспечивается строго согласованное выполнение всех операций технологического процесса во времени и перемещении предметов труда по рабочим местам:

- а) основное производство;
- б) серийное производство;
- в) поточное производство.

9. Условная единица включает в себя:

- а) общепроизводственные расходы;
- б) затраты основных материалов и з/п;
- в) все вышеперечисленное.

10. Применение метода условных единиц позволяет:

- а) отнести расходы в полном объеме на количество готовых изделий;
- б) пересчитать не полностью законченные обработкой изделия в условно готовые;
- в) оценить запасы и готовую продукцию.

11. Калькулирование затрат может осуществляться:

- а) методом ФИФО и методом усреднения;
- б) методом ЛИФО и методом усреднения;
- в) только методом ФИФО.

12. Этот метод учета не позволяет определить себестоимость полуфабрикатов при передаче из одного передела в другой:

- а) бесполуфабрикатный;
- б) полуфабрикатный.

13. Мелкосерийные промышленные предприятия являются сферой применения:

- а) попроцессного метода;
- б) позаказного метода;
- в) попередельного метода.

14. Прямые затраты позаказного метода включают в себя:

- а) затраты основных материалов з/п основных производственных рабочих;
- б) з/п и общепроизводственные расходы.

15. Учет расходов по отдельным заказам начинается с:

- а) открытия карточки (ведомости);
- б) открытия заказа.

16. Расчет бюджетной ставки распределения косвенных расходов выполняется:

- а) накануне наступающего периода;
- б) по окончании отчетного периода;

в) за время изготовления заказа.

17. Бюджетная ставка рассчитывается путем:

- а) деления суммы прогнозируемых прямых расходов на ожидаемую величину базового показателя;
- б) деления суммы прогнозируемых косвенных расходов на ожидаемую величину базового показателя.

18. Добавленные затраты – это:

- а) сумма прямых трудовых затрат и общепроизводственных расходов;
- б) все производственные затраты;
- в) все периодические затраты.

Вопросы к семинарским занятиям по теме «система учёта директ- костинг»

### **Основные вопросы**

- 1 В чем состоит сущность метода директ-костинг?
- 2 Какие существуют различия при определении чистого результата между американской и французской методиками директ-костинга?
- 3 Вспомните порядок отражения операций на счетах бухгалтерского учета в условиях системы директ-костинг.
- 4 Перечислите основные преимущества и недостатки системы директ-костинг.
- 5 Кто предложил метод директ-костинг для применения и какое главное изменение он претерпел со временем?

### **Дополнительные вопросы**

- 1 Сравните методы директ-костинг и метод полной себестоимости. Перечислите их преимущества и недостатки.
- 2 Чем различаются показатели «валовая прибыль» и «вклад»?



3 Говорят, что метод полной себестоимости позволяет лучше контролировать затраты, чем метод директ-костинг. Так ли это?

4 Почему метод директ-костинг невыгоден в условиях применения демпинговой политики?

5 В чем заключается эффективная политика ценообразования в условиях директ-костинга?

6 Какая система учета наиболее эффективна в при появлении холостых затрат и почему?

#### ЗАДАЧИ ПО ТЕМЕ

##### **Задача 1**

ЗАО «СИМ» – небольшой пивоваренный завод, производственная мощность которого в месяц составляет 10000 бочонков пива. На следующий месяц запланировано производство и реализация заказа – 7000 бочонков. Соответственно, свободные производственные мощности предприятия в плановом периоде составят 3000 бочонков или 30%. Переменные затраты предприятия составляют 60 ДЕ на 1 бочонок. Постоянные затраты составляют 560 тыс.ДЕ в месяц. Распределение постоянных расходов по изделиям осуществляется пропорционально объему производства в натуральном выражении.

Исходя из данных условий, на предприятии составлена калькуляция на следующий месяц (Таблица 19).

Таблица 19– Калькуляция себестоимости продукции ЗАО «СИМ»

Показатель	При производстве 7000 боч.	При производстве 10000 боч.
Переменные затраты	60 ДЕ/боч.	60 ДЕ/боч.
Постоянные затраты	80 ДЕ/боч.	56 ДЕ/боч.
<b>Себестоимость</b>	<b>140 ДЕ/боч.</b>	<b>116 ДЕ/боч.</b>

На тот же месяц предприятию предложили заказ на производство и реализацию 2000 бочонков по цене не более 85 ДЕ за 1 бочонок. Как отразится на результате деятельности предприятия решение о принятии подобного заказа?

Управленческое решение может быть принято на основе составления калькуляции покрытия (Таблица 20).

Таблица 20 – Калькуляция покрытия ЗАО "СИМ"

Показатель	Расчет	Сумма (тыс.ДЕ)
Дифференциальные доходы	85 ДЕ./боч.* 2000 боч.	170
Дифференциальные издержки	60 ДЕ./боч.* 2000 боч.	120
<b>Покрытие</b>	<b>170-120</b>	<b>+50</b>

Как видно из таблицы 20, выполнение заказа даст положительное покрытие в 50 тыс.ДЕ, т.е. при принятии заказа на предложенных условиях результат предприятия увеличится на 50 тыс.ДЕ, так как сумма постоянных затрат не меняется, и предприятие будет нести постоянные затраты независимо от принятия заказа.

## Задача 2

ООО «Алекс» – небольшое хлебопекарное предприятие, имеющее кондитерское и хлебобулочное производство, где выпускается (условно) 4 вида изделий. Поэтапная калькуляция представлена в Таблице 3.1.

**Покрытие 1** должно учитываться при принятии управленческих решений по конкретным видам продукции. В рассмотренных условиях самое большое покрытие 1 имеет продукт 4. Предприятие хочет увеличить его производство. Однако для этого потребуется рекламная компания, стоимость которой составит 50 тыс.ДЕ, а прогнозируемый рост реализации по этому продукту достигнет 10 %. Следовательно, рост прибыли по этому продукту составит 30 тыс.ДЕ ( $300 \cdot 0,10$ ), а затраты на рекламную компанию – 50 тыс.ДЕ, и увеличение производства продукта 4 невыгодно.

**Покрытие 2** может использоваться для определения нерентабельной продукции в ассортименте предприятия. В нашем примере это продукт 3, и при сохранении данных условий его производство следует прекратить.

**Покрытие 3** используется для выявления нерентабельных ассортиментных групп на предприятии. Таких на предприятии нет, однако рентабельность хлебобулочного производства существенно ниже, чем кондитерского.

Таблица 21 – Поэтапная калькуляция ООО «Алекс»

В тысячах ДЕ

Показатель	Кондитерское производство		Хлебобулочное производство	
	Продукт 1	Продукт 2	Продукт 3	Продукт 4
Объем реализации	450	580	220	600
Переменные дифференциальные издержки	200	300	100	300
<b>Покрытие 1</b>	<b>+ 250</b>	<b>+ 280</b>	<b>+ 120</b>	<b>+ 300</b>
Постоянные дифференциальные издержки на продукт	100	120	170	180
<b>Покрытие 2</b>	<b>+ 150</b>	<b>+ 160</b>	<b>- 50</b>	<b>+ 120</b>
Постоянные дифференциальные издержки на ассортиментную группу	150		50	
<b>Покрытие 3</b>	<b>+ 160</b>		<b>+ 20</b>	
Общие издержки			150	
<b>Результат</b>			<b>+ 30</b>	

На практике подобные расчеты могут оказаться весьма сложными и решаются с применением методов линейного программирования.

Для предприятий важное значение для текущего контроля за рентабельностью продукции при широком ассортименте имеют **поэтапные калькуляции покрытия**.

При поэтапном калькулировании все имеющиеся постоянные издержки подразделяются на следующие группы:

- постоянные дифференциальные издержки на каждый вид продукции;
- постоянные дифференциальные издержки на каждую ассортиментную группу продукции;
- общие издержки.

Затем проводится расчет серии покрытий, которая поэтапно включает все больше затрат.

Покрытие 1 = Дифференциальные доходы - переменные дифференциальные издержки.

Покрытие 2 = Дифференциальные доходы - затраты, которых не будет, если отказаться от данного продукта.

Покрытие 3 = Дифференциальные доходы - затраты, которых не будет, если отказаться от всей ассортиментной группы продукции.

### Задача 3

Оценка решения о принятии дополнительного заказа по цене ниже себестоимости продукции.

Необходимость принятия такого решения может возникнуть при спаде производства. Исходные данные представлены в Таблице 22.

Таблица 22 – Производственные показатели предприятия «5+»

Показатель	1 Вариант (100% заказов)	2 Вариант (60% заказов)	3 Вариант (60% + дополн. заказ)
Объем производства, шт	1000	600	600+300=900
Цена за ед. продукции, тыс.	150	150	150 110
Выручка от продаж, млн.	150	90	90+33=123
Переменные затраты на ед. продукции, тыс.	60	60	60 60
Сумма перемен. затрат, млн	60	36	36+18=54
Сумма пост. затрат, млн.	60	60	60+5=65
С/б всего выпуска продукции, млн.	120	96	96+23=119
С/б единицы продукции, тыс.	120	160	132
Прибыль(+), убыток (-), млн.	+30	-6	-6+10=4

Допустим, предприятие планировало выпустить за год 1000 ед. продукции, но фактические результаты меньше запланированных. И по прогнозам Менеджеров спрос будет меньше планового на 40%. В связи с этим предприятие завершит год с убытками:

$$\text{Прибыль} = (1000 \cdot 0.6) \cdot 90\,000 - 60\,000\,000 = -6 \text{ млн. ДЕ}$$

Этот результат объясняется высоким удельным весом постоянных затрат в сумме выручки. Чтобы избежать убытков, необходимо искать выход из сложившейся ситуации. И если поступит предложение от заказчика на выпуск продукции, которая требует дополнительных постоянных затрат, то управляющие могут принять такой заказ по цене ниже себестоимости. Допустим, заказчику необходимо 300 изделий по цене 110 тыс. ДЕ, которая ниже их плановой себестоимости. Дополнительные постоянные затраты равны 5 млн. ДЕ. Проведя экономический анализ, менеджеры придут к выводу, что такой заказ принесет не убытки, а прибыль:

Выручка = 300 \* 110 тыс. ДЕ = 33 млн. ДЕ,

Переменные затраты = 300 \* 60 000 = 18 млн. ДЕ,

Следовательно, дополнительная выручка покрывает все переменные затраты, и часть постоянных затрат в сумме 10 млн. ДЕ. В результате общая прибыль предприятия равна 4 млн.ДЕ.

#### Задача 4

Компания «Ручка +» производит и продает ручки. Переменные затраты – 3 ДЕ на каждую ручку; Постоянные затраты - F.

Компания может продавать 600 000 ручек по 5 ДЕ и иметь от этого прибыль 200 000 ДЕ, или продавать 350 000 ручек по 6 ДЕ, или 200 000 ручек по 4 ДЕ каждая.

Какую альтернативу выберет компания?

Таблица 23- Варианты для выбора

	Количество	Цена	Выручка	Переменные Затраты	Постоянные Затраты	Маржа
Вариант А	600 000	5	3 000 000	1 800 000	F	1 200 000
Вариант Б	350 000	6	2 100 000	1 050 000	F	1 050 000
Вариант В	200 000	4	800 000	600 000	F	200 000

Компания выберет вариант А.

Таблица 24- Журнал хозяйственных операций

Хозяйственные операции	дебет	кредит	сумма А	сумма Б	сумма В
Начислена выручка от реализации ручек	62	90	3000000	2100000	800000
отражены прямые затраты	20	10,70,69	1800000	1050000	600000
передана на склад готовая продукция	43	20	1800000	1050000	600000
списана себестоимость реализованной готовой продукции	90	43	1800000	1050000	600000
списываются постоянные общепроизводственные и управленческие расходы	90	25-2	F	F	F
Отражен финансовый результат	90	99	1800000-F	1050000-F	600000-F

#### Задача 5

Компания «Скарлетт» недавно вышла на рынок, где очень высока конкуренция. Менеджер предпринимает усилия, чтобы завоевать часть рынка. Цена на продаваемую им продукцию – 5 ДЕ за единицу, что намного ниже цен большинства конкурентов. Переменные затраты компании составили 4.50 ДЕ на одно изделие, а постоянные затраты за год были 600 000 ДЕ.

**А.** Предположим, что компания смогла продать 1 000 000 изделий за год.

Какова прибыль (убытки) за год?

Выручка - 1 000 000 \* 5 ДЕ = 5 000 000 ДЕ

Переменные затраты - 1 000 000 \* 4,5 ДЕ = 4 500 000 ДЕ

Постоянные затраты - 600 000 ДЕ

**РЕЗУЛЬТАТ = 5 000 000 – 4 500 000 – 600 000 = - 100 000 ДЕ – УБЫТОК**

Таблица 25- Журнал хозяйственных операций

Хозяйственные операции	дебет	кредит	сумма
Начислена выручка от реализации продукции	62	90	5000000
отражены прямые затраты	20	10,70,69	4500000
передана на склад готовая продукция	43	20	4500000
списана себестоимость реализованной готовой продукции	90	43	4500000
списываются постоянные общепроизводственные и управленческие расходы	90	25-2	600000
Отражен финансовый результат	90	99	100000

**Б.** Менеджер добился успеха в завоевании положения на рынке. Какую цену на продукцию надо установить, чтобы прибыль составила 30 000 ДЕ?

Предполагается, что переменные и постоянные затраты не изменились, а уровень производства не может превышать объема производства в первом году.

Прибыль - 30 000 ДЕ

Постоянные затраты - 600 000 ДЕ

Выручка (условная) - 30 000 + 600 000 + 4 500 000 = 5 130 000 ДЕ

Цена - 5 130 000 / 1 000 000 = 5,13 ДЕ

Цена на продукцию должна составить - 5,13 ДЕ.

### **Задача 6**

Компания «Техника» производит моторы для грузовых машин.

Информация о затратах:

- прямые материальные затраты – 1 185 000 ДЕ на 2 единицы;
- прямые трудовые затраты по сборке – 4 590 ч на единицу - по 26,5 ДЕ за час,
- переменные общепроизводственные расходы – 48 ДЕ за час прямых трудовых затрат;
- постоянные общепроизводственные расходы – 2 796 000 ДЕ за месяц (при средней производительности 30 ед. за месяц), эта сумма включает постоянные расходы на упаковку
- рекламные и маркетинговые затраты – 196 750 ДЕ за месяц;
- прочие постоянные управленческие расходы – 287 680 ДЕ за месяц.

**А.** Рассчитайте производственную себестоимость единицы продукции, используя:

а) Таблица 26-Метод учета переменных затрат - Директ - костинг;

прямые материальные затраты	$1\,185\,000 / 2$	592 500
прямые трудовые затраты по сборке	$4\,590 * 26,5$	121 635
переменные общепроизводственные расходы	$4\,590 * 48$	220 320
<i>ИТОГО</i>		934 455

б) Таблица 27- Метод учета полных затрат - калькуляционный.

прямые материальные затраты	$1\,185\,000 / 2$	592 500
прямые трудовые затраты по сборке	$4\,590 * 26,5$	121 635
переменные общепроизводственные расходы	$4\,590 * 48$	220 320
постоянные общепроизводственные расходы	$2\,796\,000 / 30$	93 200
переменные общепроизводственные расходы	$420 * 48$	20 160
прочие постоянные управленческие расходы	$287\,680 / 30$	9 589
<i>ИТОГО</i>		1 057 404

**Б.** Предполагая, что за текущий месяц было произведено 8 ед., рассчитайте себестоимость произведенной продукции на конец месяца:

а) при методе переменных затрат;

$$934\,455 * 8 = 7\,475\,640 \text{ ДЕ}$$

б) при методе учета полных затрат.

$$1\,057\,404 * 8 = 8\,459\,232 \text{ ДЕ}$$

**В.** Составить хозяйственные операции по методу «директ-костинг», если за текущий месяц была реализована вся продукция и выручка от покупателя составила 12 000 000 ДЕ.

Таблица 28- Журнал хозяйственных операций

<b>Хозяйственные операции</b>	<b>дебет</b>	<b>кредит</b>	<b>сумма</b>
отражены прямые материальные затраты	20	10	4740000
отражены прямые трудовые затраты	20	70	973080
отражены переменные общепроизводственные расходы	25-1	70	1762560
списываются переменные общепроизводственные расходы	20	25-1	1762560
передана на склад готовая продукция	43	20	7475640
Списываются в конце месяца управленческие расходы	90	26	287680
списываются постоянные общепроизводственные расходы	90	25-2	2796000
списываются рекламные расходы	90	44	196750
списана себестоимость реализованной готовой продукции	90	43	10756070
Начислена выручка от реализации моторов	62	90	12000000
Отражен финансовый результат	90	99	1243930

### **Задача 7**

Предприятие «Импульс» создало микропроцессор, который позволит ему продавать новую компьютерную игру.

Стоимость разработки превысила 50 млн. ДЕ, но считается, что новая игра будет намного лучше, чем та, которая есть в продаже в настоящий момент.

Игра, которая наиболее успешно соперничала с той, что разработана предприятием «Импульс», продается по старой цене 40 тыс. ДЕ за штуку.



Отдел маркетинга полагает, что если продавать новую игру по такой же цене, в течение следующих двух лет будет реализовано около 40 000 штук, после чего игра устаревает.

Однако опыт показывает, что спрос учетверяется, каждый раз, когда цена снижается вдвое. Существенное понижение цен представляется вполне возможным, т.к. переменные затраты на производство и сбыт составляют приблизительно 8 тыс. ДЕ на штуку.

Таблица 29-Данные

Продажная цена тыс. ДЕ	Предполагаемый рынок, %	Прибыль с единицы товара тыс. ДЕ	Валовая прибыль тыс. ДЕ
40	1	32	1 280 000
20	4	12	1 920 000
10	8	2	640 000
8	10	0	0

Анализ показывает, что самая высокая прибыль будет достигнута при цене в 20 тыс. ДЕ за одну игру. Считается, что в течение короткого времени (при первом поступлении товара в продажу) небольшое количество товара будет реализовано по самым высоким ценам.

Разработайте политику цен на всех этапах реализации товара - от первого поступления в продажу до его устарения.

Укажите размеры прибыли, создаваемом на каждом этапе реализации.

- 1) Продажа по старой цене:  $40\ 000\ \text{ДЕ} * 40\ 000\ \text{шт} / 2\ \text{года} = 800\ 000\ 000\ \text{ДЕ}$
- 2) Если цену уменьшить:  $20\ 000\ \text{ДЕ} * 160\ 000\ \text{шт} / 2\ \text{года} = 1\ 600\ 000\ \text{ДЕ}$
- 3) Себестоимость по п.1:  $40\ 000\ \text{шт} * 8\ 000\ \text{ДЕ} = 320\ 000\ 000\ \text{ДЕ}$
- 4) Себестоимость по п.2:  $160\ 000\ \text{шт} * 8\ 000\ \text{ДЕ} = 1\ 280\ 000\ 000\ \text{ДЕ}$

Вывод: в 1-м и во 2-м случае себестоимость ниже получаемой валовой прибыли.

Анализ таблицы затруднен нехваткой информации по фирмам изготовителям и фирмам конкурентам. Если игры созданы одной фирмой, то предпочтительней ситуация - 1-2-3. Если игры созданы разными фирмами, то ситуация - 2-1-3.

## ТЕСТЫ

1 Директ-костинг – это система калькулирования, суть которой состоит в том, что:

а) в состав себестоимости включаются все затраты предприятия, возникшие за период;

б) предприятие ведет учет по нормативным ценам;

в) себестоимость учитывается и планируется только в части переменных затрат.

2 Кем в 1936 году были сформулированы основные идеи системы директ-костинг:

а) Ч.Гаррисоном,

б) К. Друри,

в) П. Дракером.

3 Система директ-костинг имеет два варианта:

а) простой и сложный,

б) простой и развитой,

в) упрощенный и развитой.

4 Назовите варианты методик простого директ-костинга:

а) американская и французская;

б) американская и немецкая;

в) немецкая и французская.

5 Может ли метод «директ-костинг» в соответствии с Международными стандартами использоваться для составления внешней отчетности и расчета налогов:

- а) да,
- б) нет,
- в) может только для расчета налогов.

6 К какому счету в рамках практического применения системы директ-костинг открываются 2 субсчета: «Переменные расходы» и «Постоянные расходы»:

- а) 20,
- б) 25,
- в) 26.

7 При системе директ-костинг общехозяйственные расходы

- а) сразу списываются на себестоимость продукции,
- б) в конце отчетного периода в соответствии с выбранной базой распределения включаются в себестоимость конкретного вида продукции;
- в) списываются на уменьшение выручки от реализации продукции.

8 Маржинальный доход – это:

- а) разница между разницей между выручкой от продажи продукции и ее полной себестоимостью,
- б) разница между разницей между выручкой от продажи продукции и ее неполной себестоимостью,
- в) разница между переменными и постоянными расходами.

9 Производя учетные записи при учете затрат по системе директ-костинг, необходимо учитывать, что остатки незавершенного производства и готовой продукции, т.е. запасы, оцениваются по:

- а) методу ФИФО,
- б) по переменной себестоимости,
- в) по полной себестоимости.

10 Когда маржа с переменных затрат позволяет возместить сумму постоянных затрат, предприятие достигает порога рентабельности, то есть финансовый результат

- а) минимален,
- б) достиг своего максимума,
- в) равен нулю.

### **Вопросы к семинарским занятиям по системе стандарт-кост**

#### **Основные вопросы**

- 1 В чем отличия нормативного метода учета затрат и калькулирования от учета фактических издержек?
- 2 Что такое норма, какие требования к ней предъявляются?
- 3 Каковы преимущества системы «стандарт-кост» перед нормативным методом учета затрат и калькулирования?
- 4 Какими методами определяют калькулирование себестоимости и от чего зависит его выбор?
- 5 Каковы достоинства и недостатки учета фактической и нормативной себестоимости?

#### **Дополнительные вопросы**

- 1 В чем заключается разница между полным и неполным учетом нормативных затрат?
- 2 В чем схожи, а в чем различны системы «стандарт-кост» и нормативный учет?
- 3 Какие существуют упрощенные варианты нормативного метода учета затрат? На каких положениях они основываются?

4 В чем заключается главное различие бухгалтерских записей фактических затрат от нормативных?

5 С помощью каких способов осуществляется установление причин, вызвавших отклонения от нормативов?

#### Задачи для решения на семинаре

1. Основным видом деятельности предприятия является производство лицензионных видеокассет. Перед выпуском фильма отделом продаж проводится исследование рынка, по результатам которого планируется объем тиража. Далее следует заказ на необходимые материалы; видеокассеты с магнитной лентой (так называемые балки) и полиграфические упаковки для видеокассет (с предоставлением готового образца). В связи с тем что предприятием используется изношенное оборудование, оно вынуждено закупать балки с запасом.

После получения необходимых материалов, производится запись видеокассет, затем они вставляются в упаковку и полученный тираж, помещенный в специальную пленку, поступает на склад для реализации.

Смета доходов и расходов предприятия на предстоящий период, исходя из производства 5000 видеокассет, представлена в таблице 1.

По истечении планового периода в системе бухгалтерского управленческого учета подводятся итоги выполнения сметы. Оказалось, что вместо запланированного тиража в 5000 видеокассет реально произведено 4500 ед. продукции.

В таблице 2 представлены данные о фактических показателях анализируемого предприятия.

Найти отклонения от стандартных затрат по:

- 1) использованию материалов;
- 2) начислению заработной платы основным производственным рабочим;
- 3) общепроизводственным расходам.

Таблица 30 - Смета доходов и расходов на предстоящий плановый период

Показатели	Сумма, руб.
Выручка от продаж (5000 x 60)	300 000
Основные материалы:	
балки (5500 ед. x 13 руб./ед.)	71500
полиграфическая упаковка (5000 x 0,4 руб./ед)	2000
Итого прямых материальных расходов	73 500
Заработная плата производственных рабочих (9000 ч x 10 руб. за час)	90 000
Общепроизводственные расходы:	
переменные (по 4 руб. за 1 ч труда основных производственных рабочих)	36 000
постоянные (по 7 руб. за 1 ч труда основных производственных рабочих)	63 000
Всего расходов	262 500
Прибыль	37 500

Таблица 31 - Отчет об исполнении сметы

Показатели	Сумма, руб.
Выручка от продаж (4500 x 70)	315 000
Основные материалы:	
балки (5000 ед. x 13,5 руб./ед.)	67 500
полиграфическая упаковка (5000 x 0,5 руб./ед.)	2500
Итого прямых материальных расходов	70 000
Заработная плата основных производственных рабочих (8500 ч x 11 руб. за 1 ч)	93 500
Общепроизводственные расходы:	
переменные	32 000
постоянные	59 500
Всего расходов	255 000
Прибыль	60 000

**Решение:**

1) Исходя из данных таблиц 1 и 2, определим размер отклонений фактических затрат от стандартных по ценам на балки и полиграфическую упаковку.

$$\text{Балки: } \Delta Ц_m = (13,5 - 13) \times 5000 = + 2500 \text{руб.}$$

$$\text{Полиграфическая упаковка: } \Delta Ц_m = (0,5 - 0,4) \times 5000 = + 500 \text{руб.}$$

Отклонения фактических материальных затрат от стандартных — неблагоприятные (Н), допущен перерасход средств.

Сравним стандартный расход балок с фактическим: согласно смете затрат, стандартный расход на одну видеокассету должен был составить 1,1 (5500: 5000) шт.

Фактический удельный расход составил 1.11 (5000:4500) (см. табл. 2). С учетом того, что фактически произведено 4500 видеокассет, стандартный расход балок равен:

$$1,1 \times 4500 = 4450 \text{ ед.}$$

Отклонения фактических затрат от стандартных по использованию материалов  $\Delta\text{Им}$ :

Балки:  $\Delta\text{Им} = (5000 - 4950) \times 13 \text{ руб.} = + 650 \text{ руб.}$  - отклонение неблагоприятное (Н).

Полиграфическая упаковка:  $\Delta\text{Им} = (5000 - 4500) \times 0,4 \text{ руб.} = + 200 \text{ руб.}$  - отклонение неблагоприятное (Н). Перерасход связан с низким качеством закупленного материала. Ответственность за выявленные отклонения должна быть возложена на отдел закупок.

Стандартные удельные затраты балок: 14,3 руб./ед. (71 500 руб. : 5000 ед.). С учетом фактического объема производства (4500 ед.) общая сумма стандартных затрат по балкам составит:

$$14,3 \text{ руб.} \times 4500 = 64 350 \text{ руб.}$$

Фактические затраты балок (см. табл. 2) составляют 67 500 руб., следовательно, совокупное отклонение по балкам  $\Delta\text{сов.}$  равно:

$$\Delta\text{сов.} = 67 500 - 64 350 = +3150 \text{ руб. (Н).}$$

Оно складывается под действием двух факторов:

отклонение по цене ( $\Delta\text{Цм}$ ) + 2500(Н)

отклонение по использованию материала ( $\Delta\text{Им}$ ) + 650(Н)

+ 3150(Н)

Аналогичные расчеты выполним по полиграфической упаковке. Сумма совокупного отклонения  $\Delta\text{сов.}$  в этом случае составит:

$$\Delta_{\text{сов.}} = 2500 - 2000 : 5000 \times 4500 = + 700 \text{ руб. (Н)}$$

Оно складывается из:

$$\text{отклонения по цене } (\Delta_{\text{Цм}}) \quad + 500(\text{Н})$$

$$\text{отклонения по использованию материала } (\Delta_{\text{Им}}) \quad + \underline{200(\text{Н})}$$

$$+ 700(\text{Н})$$

Итак, фактическая сумма задолженности поставщикам материалов, формируемая по кредиту сч.60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и представляющая собой алгебраическую сумму двух показателей — слагаемого, рассчитанного по установленным нормам, и возникшего отклонения, составит:

$$\text{за приобретенные балки} - 65\,000 + 2500 = 67\,500 \text{ руб.}$$

$$\text{за полиграфическую упаковку} — 2000 + 500 = 2500 \text{ руб.}$$

В результате записей по счету 16/10 «Отклонение по использованию материалов» фактический расход материалов в производстве (кредитовый оборот счета 10 «Материалы») возрос на 850 руб. Он вызван перерасходом материалов обоих видов против установленных стандартов.

**2) Отклонение по ставке заработной платы:**

$$\Delta_{\text{ЗПст}} = (11 - 10) \times 8500 = +8500 \text{ (Н)}$$

Фактически отработанное время составило 8500 ч (см. таб. 2). Стандартная трудоемкость рассчитывается на основании информации: ожидаемый объем производства – 5000 ед., стандартные трудозатраты на этот объем – 9000 ч. Стандартная трудоемкость 1,8 ч (9000 : 5000). Отсюда отклонение по производительности труда:

$$\Delta_{\text{ЗПпт}} = (85000 - 1,8 \times 4500) \times 10 = + 4000 \text{ руб. (Н).}$$

Сумма фактически начисленной заработной платы — 93 500 руб. Стандартную заработную плату рассчитаем следующим образом.

Исходя из сметы затрат, сумма стандартной заработной платы составляет 90000 руб. Она рассчитана на выпуск 5000 видеокассет. Следовательно, стандартная заработная плата в расчете на единицу продукции равна: (90000 : 5000) = 18 руб.



Пересчитанная на фактически достигнутый объем производства, стандартная заработная плата составит:  $18 \times 4500 = 81000$  руб.

Тогда совокупное отклонение по трудозатратам:

$$\Delta ЗП = 93500 - 81000 = + 12500 \text{ руб. (Н).}$$

Оно сформировалось под воздействием факторов:

отклонения по ставке заработной платы	+ 8500 (Н)
отклонения по производительности труда	<u>+ 4000 (Н)</u>
	+ 12500 (Н)

Производство в нормочасах:

Производство 5000 видеокассет требует 9000 ч трудозатрат, т.е. норма времени на выпуск одного изделия 1,8 ч ( $9000 : 5000$ ). Фактический выпуск продукции – 4500 видеокассет, что составляет 8100 нормочасов ( $1,8 \times 4500$ ).

Таким образом бухгалтерская проводка:

Д-т сч. 20 «Основное производство»

К-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»,

сделана на 81000 руб.

3) Для удобства анализа составим таблицу ..

Таблица 32 - Сметные и фактические общепроизводственные расходы, руб.

Показатели	По смете	Фактически
Постоянные общепроизводственные расходы	63000	59500
Переменные общепроизводственные расходы	36000	32000
Производство в нормочасах	9000	8100
Нормативная ставка распределения постоянных ОПР на нормочас (стр. 1 : стр. 3)	7	-
Нормативная ставка распределения переменных ОПР на нормочас (стр. 2 : стр. 3)	4	-

Отклонение по общепроизводственным постоянным расходам ( $\Delta$ ОПРп) определяется как разница между фактическими ОПР и их сметной величиной,

скорректированной на фактический выпуск. Фактическое значение постоянных ОПР – 59500 руб.

$$8100 \times 7 = 56700 \text{ руб.}$$

Отсюда отклонение фактических постоянных накладных расходов от сметных составляет:

$$\Delta \text{ОПР}_{\text{п}} = 54\,500 - 56\,700 = + 2800 \text{ руб. (Н).}$$

Это отклонение формируется под воздействием двух факторов:

- 1) за счет отклонений в объеме производства ( $\Delta q$ );
- 2) за счет отклонений фактических постоянных расходов от сметных ( $\Delta s$ ).

$$\Delta q = (9000 - 8100) \times 4 = + 6300 \text{ руб. (Н).}$$

$$\Delta s = 59\,500 - 63000 = - 3500 \text{ руб. (Б)}$$

Размер отклонений составит:

$$\Delta B_{\text{T}} = 32\,000 - 4 \times 8500 = - 2000 \text{ руб. (Б).}$$

Отклонение переменных общепроизводственных расходов по эффективности составит:

$$\Delta \text{ОПР}_{\text{э}} = (8500 - 8100) \times 4 = + 1600 \text{ руб. (Н).}$$

Таким образом, рассчитанное выше неблагоприятное совокупное отклонение фактических переменных накладных расходов от сметных сложилось под воздействием двух факторов:

отклонения по переменным накладным расходам	- 2000 (Б)
отклонения по эффективности накладных расходов	<u>+ 1600 (Н)</u>
	- 400 (Б)

Совокупное отклонение фактической прибыли этого показателя ( $\Delta \Pi$ ) рассчитывается как разность между фактической прибылью, определенной на базе нормативных издержек (ФП), и сметной прибылью, также рассчитанной на основе нормативных издержек (СП).

Цена реализации одной видеокассеты по смете составляла 60 руб. (см. табл. 1). Удачно проведенная рекламная кампания позволила предприятию повысить отпускную цену до 70 руб. (см. табл. 2). С учетом данных табл. 1 вычитаемая СП будет равна:

$$60 \times 5000 - (73\,500 + 90\,000 + 36\,000 + 63\,000) = 37\,500 \text{ руб.}$$

Фактическая выручка от реализации продукции составила:

$$4500 \times 70 = 315\,000 \text{ руб.}$$

Нормативная себестоимость единицы продукции:

$$262500 : 5000 = 52,5 \text{ руб.}$$

Нормативная себестоимость фактического объема реализации составляет:

$$52,5 \times 4500 = 236250 \text{ руб.}$$

Отсюда ФП равна:

$$315000 - 236250 = 78750 \text{ руб.}$$

Отклонение показателя прибыли от его сметного значения составляет:

$$\Delta\Pi = 78\,750 - 37\,500 = +41\,250 \text{ руб. (Б).}$$

Отклонение по цене продаж:

$$\Delta\Pi_{\text{ц}} = ((70 - 52,5) - (60 - 52,5)) \times 4500 = +45\,000 \text{ руб. (Б),}$$

где 70 руб. — фактическая цена одной видеокассеты;

52,5 руб. — нормативная себестоимость одной видеокассеты;

60 руб. — нормативная цена одной видеокассеты.

Нормативная прибыль на единицу продукции рассчитывается как разность между нормативной ценой и нормативной себестоимостью одной видеокассеты:

$$60 - 52,5 = 7,5 \text{ руб.}$$

Тогда отклонение по объему продаж составит:

$$\Delta\Pi_{\text{р}} = (4500 - 5000) \times 7,5 = -3750 \text{ руб. (Н)}$$

Итак, благоприятное совокупное отклонение прибыли ( $\Delta\Pi$ ), составившее 41 250 руб., сформировалось под воздействием двух факторов:

цены за единицу продукции	+ 45 000 (Б)
объема продаж	<u>-3750(Н)</u>
	+ 41 250 (Б)

Выполненные выше расчеты показали, что исходя из фактического объема реализации 5000 ед. совокупные нормативные затраты составили 236 250 руб. (5000 x 52,5). Выручка от реализации продукции достигла 315000 руб.

Следовательно, прибыль, рассчитанная исходя из нормативных затрат, составляет:

$$315\ 000 - 236\ 250 = 78\ 750 \text{ руб.}$$

В результате выходим на конечный финансовый результат (прибыль) в размере:

$$78\ 750 - 18\ 750 = 60\ 000 \text{ руб.}$$

## ТЕСТЫ

1 Пользуясь каким методом бухгалтер имеет дело с нормативной себестоимостью и отклонениями от нее:

- а) метод фактических затрат;
- б) метод нормативных затрат;
- в) оба варианта верны.

2 Какая делается запись в случае перерасхода продукции:

- а) Дт 90 Кт 60;
- б) Дт 90 Кт 40;
- в) Дт 90 Кт 99.

3 Корректировка финансового результата отражается на следующих счетах:

- а) Дт 90 Кт 99;
- б) Дт 90 Кт 40;
- в) Дт 90 Кт 60.

4 Какой принцип нормативного метода учета может быть реализован при наличии у предприятия нормативной базы:

- а) введение учета изменений действующих норм;
- б) предварительное составление нормативной калькуляции себестоимости по каждому изделию;
- в) оба варианта верны.

5 При каком варианте учета под нормирование попадают лишь прямые затраты:

- а) полный и неполный;
- б) полный;
- в) неполный.

6 Выявление отклонений от норм в процессе расходования средств является целью учета:

- а) фактического метода;
- б) нормативного метода;
- в) метода «стандарт-кост».

7 При каком методе текущий учет изменений норм не ведется:

- а) фактического метода;
- б) нормативного метода;
- в) метода «стандарт-кост».

8 Метод последовательного накопления данных о фактически произведенных издержках без отражения в учете данных об их величине по действующим нормам это:

- а) метод фактических затрат;
- б) нормативный метод;
- в) оба варианта верны.

9 Отличительными особенностями системы «стандарт-кост» являются:

- а) текущий учет изменений норм ведется в разрезе причин и инициаторов;
- б) косвенные издержки относятся на себестоимость продукции в сумме фактически произведенных затрат;
- в) ни один ответ не верен.

10 Какой калькуляцией определяют среднюю себестоимость продукции или выполненных работ на плановый период (год, квартал):

- а) нормативной калькуляцией;
- б) плановой калькуляцией;
- в) фактической калькуляцией.

***Тема: Принятие управленческих решений .***

*Информационное обеспечение планирования и управления предпринимательской деятельностью.*

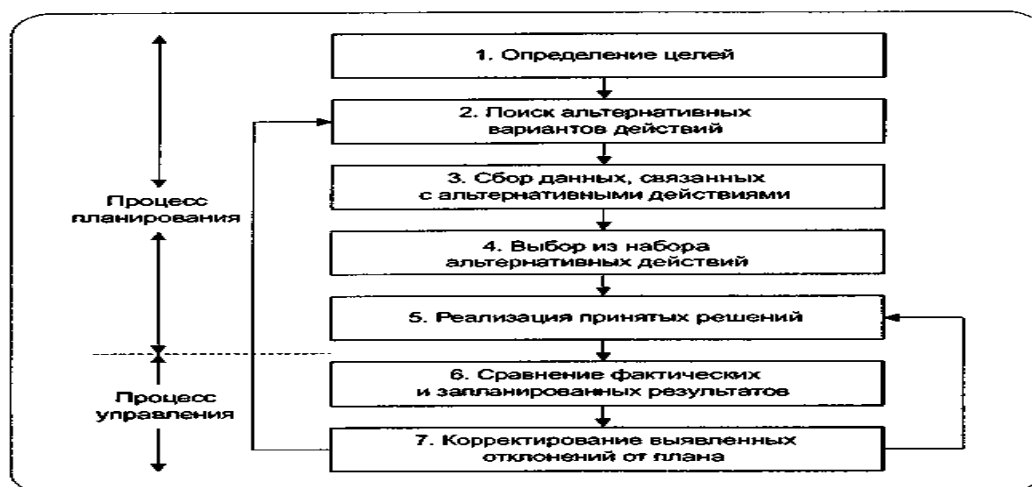


Рисунок 4-Этапы принятия решений

*Основные концепции снижения себестоимости продуктов.*

*Процедуры управления материалами. Планирование и контроль уровня запасов.*

*Анализ отклонений от нормативных (стандартных) затрат, анализ динамики издержек производства, анализ безубыточности производства в принятии управленческих решений.*

*Принятие решений по ценообразованию.*

Особое значение среди целей УУ имеет установление цены на продукцию. Определяя цены в условиях рыночных отношений, нельзя подходить к этому процессу от затратного метода (как при командно-административном управлении). Необходимо анализировать положение на рынке в целом, в предсказании реакции потребителя на предлагаемый товар и его цену. Устанавливая цену, менеджер должен, в первую очередь, определить, будет ли спрос на его продукцию по такой цене.

В УУ используются понятия долгосрочного и краткосрочного нижнего предела цены.

*Долгосрочный нижний предел цены* показывает какую минимальную цену можно установить, чтобы покрыть полные затраты предприятия на

производство и реализацию товара. Этот предел соответствует полной себестоимости.

***Краткосрочный нижний предел цены*** – цена, которая может покрыть лишь переменную часть издержек. Этот предел соответствует себестоимости, рассчитанной по системе “директ-костинг”.

**Пример.** Предприятие производит калькуляторы и продает их оптом по цене 200 руб. за штуку. Прямые материальные затраты – 40; прямые трудовые – 60; переменные косвенные расходы – 20; постоянные косвенные – 50; издержки обращения (переменные) – 10; издержки обращения (постоянные) – 5. Итого 185 руб.

Производственная мощность предприятия – 15000 штук месяц. Фактический объем производства за месяц – 10000 шт. Мощности загружены не полностью, имеются резервы дальнейшего наращивания. Предприятие получает предложение выпускать дополнительно 1000 шт. по цене 170 руб. Стоит ли принимать такое решение?

На первый взгляд должен последовать отрицательный ответ, т.к. цена ниже себестоимости.

Но т.к. речь идет о дополнительном заказе, все постоянные расходы уже учтены калькуляцией фактического выпуска 10000 изделий, т.е. заложены в себестоимость и цену производственной программы предприятия. В рамках краткосрочного периода постоянные расходы неизменны.

Принимая решение в отношении дополнительного заказа, предполагаемую цену необходимо сравнивать с суммой переменных издержек, а не с полной себестоимостью. В данном случае переменные издержки – 130 рублей, цена - 170. Следовательно, поступившее предложение выгодно предприятию, и каждый калькулятор принесет прибыль – 40 рублей.

*Определение структуры продукции с учетом лимитирующего фактора.*

Рассмотреть на примере с применением маржинального анализа

*Принятие решений о производстве нового продукта*

Новым называют продукт, который обладает новыми свойствами и добавляется к существующему ассортименту. Изделия могут быть абсолютно новыми или состоять из комбинаций новых приспособлений и механизмов без изменения самого продукта. Принятие решений по производству новой продукции опирается на процедуры принятия решения по инвестициям, осуществляется на высшем уровне управления предприятием.

Процесс инноваций можно подразделить на шесть этапов.

1. Сбор и систематизация информации о технологических изменениях на рынке, нововведениях, поступающих из отделов НИОКР, маркетинговых подразделений и т.д.
2. Отбор информации, касающейся идей нового продукта, определение возможностей их практической реализации, выявление общности и различий в технологии новых и старых продуктов, соответствие новой продукции специализации предприятия и т.д.
3. Анализ экономической эффективности нового продукта проводится вместе с разработкой программы маркетинга.
4. Организация производства нового продукта – планирование объема производства нового изделия, создание образца, проведение технических испытаний, разработка наименования, товарного знака, оформления, упаковки, маркировки.
5. Исследования на ограниченном рынке относительно цены на продукт и других коммерческих условий (скидки, в кредит и т.д.) в течение трех месяцев; выбор оптимальных каналов реализации, средств и методов рекламы.
6. Принятие решения о запуске нового продукта в производство на основе расчетов объема продаж, рентабельности продукции, степени удовлетворения спроса и предложения, стабильности связей с покупателями; производственных мощностей, ресурсов, квалификационного состава персонала; предполагаемых результатов по прибыли или убыткам на расчетный период.



В качестве важнейшего критерия принятия решения используется оценка влияния внедрения нового продукта на объем реализации в целом по предприятию и объем реализации других изделий, а также оценка времени окупаемости затрат на разработку, производство, сбыт, рекламу (обычно считается не более пяти лет, включая трехлетний период от начала массового производства до момента безубыточности).

Успех продукта во многом гарантирован установлением цены на продукт. Основным критерием определения цены на продукт на продукт выступает цена на старый или аналогичный продукт на рынке. Кроме того, для установления и расчета цены на новый продукт используются коэффициенты расходов и прибыли, точка реализации и графики безубыточности продукта. При наличии ряда проектов крупные предприятия делают инвестиции сразу в несколько, а при последующей проверке продуктов производят их отбор. Иногда бывает, что неудачный в прошлом проект бывает успешным в будущем. Для установления соответствия цены и стоимости продукта предусматриваются специальные формы отчетов, которые дополняют бухгалтерские отчеты.

После выпуска продукта проводят проверку процесса его реализации. Информация о темпах реализации нового продукта и факторах, влияющих на величину реализации, регистрируются в бухгалтерском отчете.

*Решение о реструктуризации бизнеса.*

Реструктуризация предполагает осуществление комплекса мероприятий по приведению организационной структуры предприятия в соответствии с выбранной стратегией его развития. Она, в частности, может проявляться в формах разделения и выделения, предполагающих разукрупнение (децентрализацию) производства.

Следствием децентрализации производства является создание комплекса новых производственных единиц. Они могут функционировать как при отсутствии юридической самостоятельности, так и обладая ею.

При принятии решений о реструктуризации бизнеса необходимо определить основные направления исследований :

*1) Анализ перспектив развития предприятия.* При этом определяются границы, в пределах которых компания может конкурировать на рынке, устанавливаются все виды деятельности, т.е. структура бизнеса.

Существуют четыре конкурирующие силы, влияющие на развитие бизнеса.

*1 Поставщики.* Организуя свою деятельность, компании нужно учитывать местонахождение своих поставщиков. Воздействие поставщиков на деятельность компании проявляется главным образом в ценах и качестве поставляемых товаров, в существующих условиях денежных расчетов.

*2 Клиенты и покупатели.* Этот фактор требует от предприятия построения дистрибьюторской сети, минуя которую, нельзя выйти на рынок. Влияние клиентов и покупателей на деятельность компании заключается в необходимости снижения цен, повышения качества продукции.

*3 Заменители.* Данный фактор учитывает появление на рынке новых видов продукции, вытесняющих традиционные, выполняющих аналогичные функции ранее существовавших товаров. Появление товаров-заменителей обостряет рыночную борьбу.

*4 Новые компании.* Имеется в виду появление на рынке новых конкурентов, никогда до этого не занимавшихся данным видом бизнеса.

*2) Анализ входных и выходных барьеров для данного вида бизнеса.*

Входные барьеры означают низкую или высокую возможность для новых конкурентов войти в бизнес.

Выходные барьеры означают высокую или низкую возможность выйти из бизнеса.

*3) Анализ внутренней структуры бизнеса компании.*

Его результатом станет разработка стратегии компании.

С точки зрения управленческого учета существует три вида стратегии:

- Стратегия низких цен, конечной целью которой является минимизация цен на готовый продукт, предлагаемый заказчику. Поэтому все управленческие решения, принимаемые в рамках этой стратегии, направлены на минимизацию издержек.

- Стратегия высоких цен ориентирует компанию на установление высоких цен. Принимаемые в рамках этой стратегии управленческие решения имеют целью удовлетворить особые, повышенные требования заказчика путем производства особо качественного или эксклюзивного продукта. Таким образом, акцент делается на качество продукции.
- Смешанная стратегия предполагает использование элементов первых двух стратегий по отдельным группам товаров. Для каждой группы товаров определяется свободная ниша рынка, в соответствии с которой выбирается первый или второй вариант стратегии.

4) *Оценка эффективности существующей организационной структуры компании.*

Возможны различные варианты построения организационной структуры предприятия. Одна из них, наиболее популярная в странах с рыночной экономикой, это концепция «стратегическая бизнес единица» (СБЕ) (Separate Business Unit), которая предполагает разработку стратегии для отдельных единиц бизнеса. Данная концепция позволяет ответить на вопрос: каким является бизнес сегодня и каким мы его хотим видеть завтра?

Под стратегической бизнес-единицей понимается сегмент предприятия, обладающий набором товаров, продаваемых одинаковой группе заказчиков, и имеющий четко определенный круг конкурентов

*Решение о капиталовложениях.*

В основе принятия управленческих решений по капитальным вложениям могут лежать следующие причины: обновление имеющейся материально-технической базы; наращивание объемов производственной деятельности; освоение новых видов деятельности.

Основой оценок является определение и соотношение затрат и результатов от осуществления инвестиционного проекта. Общим критерием эффективности инвестиционного проекта является уровень прибыли, полученной на вложенный капитал. При этом под прибыльностью (доходностью) понимается не просто прирост капитала, а такой его темп роста, который полностью

компенсирует общее изменение покупательной способности денег в течение рассматриваемого периода, обеспечивает минимальный уровень доходности и покрывает риск инвестора, связанный с осуществлением проекта.

Для оценки эффективности капвложений используют ряд показателей, рассчитываемых статическими и динамическими методами.

К статическим методам оценки эффективности инвестиций можно отнести расчет срока окупаемости и нормы прибыли.

**Срок окупаемости инвестиций** – расчетный период возмещения первоначальных вложений за счет прибыли от проектной деятельности.

**Простая норма прибыли** – коэффициент, рассчитываемый аналогично рентабельности капитала, показывает, какая часть инвестиционных затрат возмещается в виде прибыли в течение одного интервала планирования. Сравнивая рассчитанную величину нормы прибыли с минимальным или средним уровнем доходности, инвестор может прийти к заключению о целесообразности дальнейшего анализа инвестиционного проекта.

Динамические методы оценки эффективности базируются на принципах дисконтирования, которые дают возможность избавиться от основного недостатка статических методов – невозможности учета ценности будущих денежных поступлений по отношению к текущему периоду.

**Чистая текущая стоимость** – разность между приведенной к текущему моменту суммой поступлений от реализации проекта и суммой

$$ЧТС = \sum_{t=0}^n \frac{D_t}{(1+r)^t} - A_0$$

инвестиционных и других дисконтированных затрат, возникающих в ходе реализации проекта.

$D_t$  – денежные поступления в год  $t$ ;

$r$  – ставка процента;

$A_0$  – текущая приведенная стоимость издержек проекта;

$n$  – срок жизни проекта.

На предприятии, где разрабатываются проекты, и руководство которого заинтересовано в их эффективной реализации, следует отдавать предпочтение только тем из них, для которых ЧТС имеет положительное значение.

Данный метод не позволяет сравнивать между собой различные проекты, если капиталоемкость их сильно отличается, даже при одинаковых ЧТС. Тогда используют следующий показатель.

**Индекс прибыльности** – относительная прибыльность проекта, или дисконтированная стоимость денежных поступлений от проекта, в расчете на одну единицу вложений.

$$I_p = \frac{\sum_{t=0}^n \frac{D_t}{(1+r)^t}}{A_0}$$

Если индекс прибыльности больше 1, то проект привлекателен. Этот метод можно использовать для ранжирования проектов с различными затратами.

Величина ставки процента, которая оказывает влияние на оба коэффициента, зависит от темпа инфляции, минимальной реальной нормы прибыли (наименьший гарантированный уровень доходности на рынке капиталов, т.е. нижняя граница стоимости капитала, или альтернативная стоимость) и степени инвестиционного риска. В качестве приближенного значения ставки процента можно использовать существующие усредненные процентные ставки по долгосрочным банковским кредитам.

**Внутренняя норма рентабельности проекта** – такая величина ставки процента, при которой чистая приведенная стоимость проекта будет равна

$$ЧТС = \sum_{t=0}^n \frac{D_t}{(1 + ВНРП)^t} - A_0$$

нулю, т.е. приведенная стоимость ожидаемых притоков денежных средств равная приведенной стоимости оттоков:

Если ВНРП превышает требуемую норму доходности в данной отрасли, то проект имеет смысл принять. Значение ВНРП можно трактовать как нижний гарантированный уровень прибыльности инвестиционного проекта. ВНРП определяет максимальную ставку платы за привлекаемые источники финансирования проекта, при которой последний остается безубыточным.

Этот метод имеет ряд достоинств: объективность, независимость от абсолютного размера инвестиций, оценка относительной прибыльности проекта, информативность. Кроме того, он легко может быть приспособлен для сравнения проектов с различными уровнями риска: проекты с большим уровнем риска должны иметь большую внутреннюю норму доходности. Недостатки данного метода: сложность расчетов и возможная субъективность выбора нормативной доходности, большая зависимость от точности оценки будущих денежных потоков.

Критерии ЧТС, ВНРП, индекс прибыльности (ИП) служат в инвестиционном анализе для расчета показателей эффективности проекта на основе определения чистого дисконтированного потока денежных средств, поэтому их результаты взаимосвязаны. Для каждого проекта можно ожидать выполнения следующих соотношений:

если  $ЧТС > 0$ , то  $ИП >$  и  $ВНРП > r$ ;

если  $ЧТС < 0$ , то  $ИП <$  и  $ВНРП < r$ ;

если  $ЧТС = 0$ , то  $ИП =$  и  $ВНРП = r$ ,

где  $r$  – требуемая норма доходности.

### Вопросы к семинару

#### **Основные вопросы**

1. Как можно определить термин «планирование ассортимента продукции»?
2. Назовите возможные стадии анализа предшествующего разработке нового неординарного продукта?
3. Координация каких видов деятельности предполагается планированием ассортимента продукции?
4. Каким образом формируется цена продукции на рынке?

5. Чем характеризуется затратный метод ценообразования?
6. В чем заключаются преимущества активного ценообразования ?
7. При помощи какой формулы определяется цена продукции при безубыточной реализации?
8. Что такое трансфертная цена?
9. Назовите две формы организации производства, от которых зависит установление трансфертных цен?
10. Чем отличается централизованная организация производства от децентрализованной?
11. Приведите несколько примеров лимитирующих факторов, которые учитываются при определении структуры продукции?
12. Что предполагает реструктуризация бизнеса?
13. Перечислите основные направления исследований определяемые при принятии решений о реструктуризации бизнеса?
14. Охарактеризуйте четыре конкурирующие силы, влияющие на развитие бизнеса?
15. Назовите системы базовых принципов управления затратами?
16. Что принято понимать под отклонением от норм?
17. Как определяется отклонение по ценам?
18. Какие подходы к расчетам по отклонениям существуют?
19. Какие группы факторов влияют на величину валовой прибыли?
20. В чем состоит цель анализа динамики затрат?
21. В чем состоит цель анализа безубыточности производства?
22. Что называют точкой безубыточности?
23. Какие методы применяются для вычисления точки безубыточности?
24. Что представляет собой левверидж?
25. Как рассчитывается уровень производственного леввериджа?
26. Что называют финансовым леввериджем?
27. Перечислите достоинства и недостатки операционного леввереджа?
28. Дайте понятие кромки (порога) безопасности?

29. Что называют маржинальным доходом?
30. На каких понятиях основан анализ безубыточности производства?
31. Что представляет собой метод анализа стоимости?
32. Какие пять уровней использования производственных мощностей вы знаете?
33. В анализе отклонений по материалам существует понятия различных видов отходом, классифицируйте их?
34. Дайте определение релевантных затрат?

#### **Дополнительные вопросы**

- 1 С какого момента времени начинается планирование ассортимента?
- 2 Назовите обязательное условие выживания предприятия в условиях рынка
- 3 Перечислите варианты по поиску замысла новой продукции?
- 4 В каких направлениях проводятся работы по разработке новой продукции в соответствии с основными стратегиями?
- 5 В чем состоит суть конфликтных ситуаций о ценовой политике предприятия между руководителями финансовых и маркетинговых служб предприятия?
- 6 Чего должно добиться высшее руководство предприятия от бухгалтеров, финансистов и специалистов по маркетингу?
- 7 Назовите принципиально неустранимый дефект затратного метода ценообразования?
- 8 Какова процедура создания нового продукта?
- 9 Что позволяет установить формула цены безубыточности?
- 10 Каким основным требованиям должно отвечать установление трансфертной цены?
- 11 Чем характеризуется оптимальная трансфертная цена?
- 12 При каких обстоятельствах следует применять цену на базе сметной себестоимости плюс надбавки на прибыль?



13 Какой метод установления трансфертных цен применяется там, где менеджеры несут ответственность за расход средств в своих подразделениях.

14 В чем состоит преимущество метода ценообразования при внутрифирменной передаче на базе переменных затрат перед методом на основе полных затрат?

15 Что является следствием децентрализации производства?

16 Сформулируйте преимущества малого бизнеса?

17 В чем состоит идея децентрализации бизнеса?

18 В чем заключается анализ перспектив развития предприятия?

19 От чего зависит степень влияния на бизнес фактора под названием «клиенты и покупатели»?

20 Что означает термин «входные и выходные барьеры»?

## ЗАДАЧИ

### Задача №1

Предприятия производит и реализует стиральные порошки четырех наименований: СМС «А», СМС «Б», СМС «В» и ПРД «Д». цены на порошок соответственно составляют: 38,13; 25,58; 45,11; 57,50 руб.

Информация о постоянных и переменных расходах предприятия на предстоящий месяц представлена в таблице 33

Таблица 33 – Данные о расходах предприятия, руб.

Расходы	Виды порошка			
	СМС «А»	СМС «Б»	СМС «В»	ПРД «Д»
Прямые (переменные) расходы на единицу продукции по видам порошка - всего	35,70	23,95	42,40	54,96
в том числе:	11,00	8,55	25,50	30,80
основные материалы				
Заработная плата основных производственных рабочих с начислениями на неё	8,70	6,45	7,60	8,00
Транспортные расходы	6,00	4,25	4,40	4,00

Погрузочно-разгрузочные работы и экспедирование	4,50	3,00	2,50	6,70
Налоги	3,55	1,20	1,40	3,25
Прочие	1,95	0,50	0,80	2,20
Косвенные (постоянные) расходы на весь объем продаж – всего	178670			
В том числе:	125000			
Зарботная плата ИТР и МОП				
командировочные расходы	30000			
Проценты по кредиту	20300			
Прочие общехозяйственные расходы	3370			

Структура предполагаемой реализации стирального порошка на основе исследования конъюнктуры рынка:

СМС «А» - 42%; СМС «В» - 20%;

СМС «Б» - 13%; ПРД «Д» - 25%.

Предприятие ставит перед собой задачу получить в предстоящем месяце 73,3 тыс. руб. прибыли. Руководству нужно знать, сколько единиц (пачек) каждого вида стирального порошка необходимо продать, чтобы получить эту прибыль.

Для ответа на поставленный вопрос обозначим уровень продаж порошка СМС «Б» за  $X$ . тогда, исходя из сложившейся структуры продаж, реализация порошка марки СМС «А» составит  $3,231X$ ; СМС «В» -  $1,54X$ ; ПРД «Д» -  $1,923X$ .

При существующих ценах выручка от продаж порошка СМС «А» составит  $38,13 \times 3,231X = 123,198X$ ;

СМС «Б» -  $25,58X$ ;

СМС «В» -  $45,11 \times 1,54X = 69,469X$ ;

ПРД «Д» -  $57,50 \times 1,923X = 110,569X$ .

Совокупные переменные издержки, связанные с реализацией порошка

СМС «А», составят  $35,70 \times 3,231X = 115,35X$ ;

СМС «Б» -  $23,95X$ ;

СМС «В» -  $42,40 \times 1,54X = 64,99X$ ;

ПРД «Д» -  $54,96 \times 1,932X = 105,68X$ ;

Далее воспользуемся уравнением:

Выручка от продаж – Совокупные переменные расходы – Постоянные  
расходы = Прибыль.

С учетом данных примера оно получает вид:

$$123,198X + 25,58X + 69,469X + 110,569X - (115,35X + 23,95X + 64,99X + 105,68X) - 178\ 670 = 73\ 300.$$

Решаем уравнение относительно X:

$$328,816X - 309,97X - 178\ 670 = 73\ 300;$$

$$18,846X = 251\ 970; X = 13\ 370.$$

Таким образом, для получения запланированной прибыли предприятию необходимо реализовать порошок марки

СМС «Б» - 13 370 пачек;

СМС «А» -  $13\ 370 \times 3,231 = 43\ 198$  (пачек);

СМС «В» -  $13\ 370 \times 1,54 = 20\ 589$  (пачек);

ПРД «Д» -  $13\ 370 \times 1,923 = 25\ 710$  (пачек);

Полученные результаты сведем в таблицу 34

Таблица 34 – Расчет ожидаемой прибыли предприятия

№ строки	Показатели	СМС «А»	СМС «Б»	СМС «В»	ПРД «Д»	Всего
1	Объем реализации, ед.	43 198	13 370	20 589	25 710	102 867
2	Цена единицы, руб.	38,13	25,58	45,11	57,50	—
3	Переменные расходы на единицу продукции, руб.	35,70	23,95	42,20	54,96	—
4	Маржинальный доход на единицу продукции (стр.2	2,34	1,63	2,91	2,54	—

	– стр.3), руб.					
5	Совокупный маржинальный доход (стр. 4 x стр.1), тыс.руб.	104,97	21,79	59,91	65,30	251,97
6	Постоянные расходы, тыс. руб.	—	—	—	—	178,67
7	Операционная прибыль (стр. 5 – стр.6), тыс.руб.	—	—	—	—	73,30

Затем необходимо проанализировать рентабельность отдельных видов продукции запланированной производственной программы. Рентабельность – это отношение прибыли к полной себестоимости продукции. Следовательно, прежде всего следует рассчитать полную себестоимость стиральных порошков.

Полная себестоимость складывается из затрат на производство и реализацию продукции, т.е. включает как прямые расходы, так и косвенные (производственные и непроизводственные), как переменные, так и постоянные. Информация о прямых издержках в расчете на одну пачку стирального порошка каждого вида содержится в таблице 5.

Для определения полной себестоимости требуется постоянные расходы распределить между всеми позициями производственной программы. Какой показатель следует выбрать за базу для распределения постоянных расходов?

Возможны разные варианты. Выбор варианта должен являться следствием анализа структуры себестоимости. Наиболее точный результат будет получен в том случае, когда в основе распределения лежат затраты, преобладающие среди всех прочих производственных издержек.

Анализируемое производство – материалоёмкое, т.к. наибольший удельный вес в структуре себестоимости стирального порошка приходится на стоимость основных материалов. Поэтому за базу распределения косвенных расходов примем стоимость основных материалов, необходимых для

изготовления каждого вида порошка. Тогда на долю порошка СМС «А» будет приходиться постоянных затрат в сумме:

$$178\,670 \times 11,00 : (11,00 + 8,55 + 25,50 + 30,80) = 178\,670 \times (11,00 : 75,85) = 178\,670 \times 0,145 = 25\,907,2 \text{ руб.}$$

ожидаемый объем производства этого порошка – 43 198 пачек (см. табл. 2), следовательно, косвенные (постоянные) расходы в расчете на одну пачку составят:  $25\,907,2 : 43\,198 = 0,60$  руб.

Для порошка СМС «Б» получим

$$178\,670 \times (8,55 : 75,85) = 178\,670 \times 0,113 = 20\,189,7 \text{ руб.}, \text{ а в расчете на единицу продукции : } 20\,189,7 : 13\,370 = 1,51 \text{ руб.}$$

Для порошка СМС «В»

$$178\,670 \times (25,50 : 75,85) = 178\,670 \times 0,336 = 60\,033,1 \text{ руб.}, \text{ а в расчете на единицу продукции : } 60\,033,1 : 20\,589 = 2,92 \text{ руб.}$$

Для порошка ПРД «Д»

$$178\,670 \times (30,80 : 75,85) = 178\,670 \times 0,406 = 72\,540 \text{ руб.}$$

При этом на единицу продукции будет приходиться:

$$72\,540,0 : 25\,710 = 2,82 \text{ руб.}$$

Используем результаты расчетов и информацию, содержащуюся в таблице 2, как для калькулирования полной себестоимости одной пачки каждого вида, так и для определения рентабельности каждого вида стирального порошка. (таблица 35):

Таблица 35 – Расчет полной себестоимости и рентабельности одной пачки порошка

№ строки	Показатели	СМС «А»	СМС «Б»	СМС «В»	ПРД «Д»
1	Переменные расходы, руб.	35,70	23,95	42,20	54,96
2	Постоянные расходы, руб.	0,60	1,51	2,92	2,82
3	Полная себестоимость (стр.1 + стр.2), руб.	36,3	25,46	45,12	57,78

4	Цена, руб.	38,13	25,58	45,11	57,50
5	Прибыль (стр.4 – стр.3), руб.	+1,83	+0,12	-0,01	-0,28
6	Рентабельность (стр.5 : стр.3) x 100, %	5,0	0,5	-0,02	-0,5

Выполненные расчеты свидетельствует об убыточности производства порошка типа СМС «В» (-0,02 %) и о еще большей убыточности порошка марки ПРД «Д» (-0,5 %).

Совокупная прибыль, ожидаемая в результате производства:

порошка СМС «А» -  $1,83 \times 43\,198 = 79,1$  тыс. руб.;

порошка СМС «Б» -  $0,12 \times 13\,370 = 1,6$  тыс. руб.;

порошка СМС «В» -  $0,01 \times 20\,589 = -0,2$  тыс. руб.;

порошка ПРД «Д» -  $0,28 \times 25\,710 = -7,2$  тыс. руб.

Итого:  $73,3$  тыс. руб.

Напомним, что данный вывод был сделан путем калькулирования полной себестоимости продукции.

Возможны ли варианты оптимизации разработанной производственной программы? Следует ли для улучшения финансового положения предприятия снять с производства, например, порошок ПРД «Д», от которого ожидается убыток в сумме 7200 руб.? Если да, то что за этим последует? Справедливо ли полагать, что результатом такого управленческого решения станет увеличение прибыли предприятия с 73 300 до 80 500 руб. ( $73\,300 + 7200$ )?

Для ответа на поставленный вопрос продолжим расчеты.

Предположим, что порошок ПРД «Д» снят с производства, а выпуск остальных видов продукции остается без изменения. Необходимо оценить рентабельность оставшихся видов и рассчитать финансовый результат.

Независимо от сокращения объемов производства постоянные расходы останутся на прежнем уровне – 178 670 руб. Распределим их между

оставшимися марками порошков. Принцип распределения прежний. Тогда на долю порошка СМС «А» придется:

$$178\,670 \times 11,00 : (11,00 + 8,55 + 25,50) = 178\,670 \times (11,00 : 45,05) = 178\,670 \times 0,244 = 3966 \text{ руб.}, \text{ или в расчете на одну пачку:}$$

$$3966 : 43\,198 = 0,09 \text{ руб.}$$

Для порошка СМС «Б» получим:

$$178\,670 \times (8,55 + 45,05) = 178\,670 \times 0,190 = 3391 \text{ руб.}, \text{ на одну пачку – } 3391 : 13\,370 = 2,54 \text{ руб.}$$

Для вида СМС «В» будем иметь в результате:

$$178\,670 \times (25,50 + 45,05) = 178\,670 \times 0,566 = 101\,134 \text{ руб.}, \text{ на единицу изделия: } 101\,134 : 20\,589 = 4,58 \text{ руб.}$$

скалькулируем полную себестоимость одной пачки и рассчитаем рентабельность каждого вида продукции «усовершенствованной» производственной программы. Результаты расчетов сведем в таблицу 36

Таблица 36 – Расчет полной себестоимости и рентабельности видов продукции «усовершенствованной» программы

№ строки	Показатели	СМС «А»	СМС «Б»	СМС «В»
1	Переменные расходы, руб.	35,70	23,95	42,20
2	Постоянные расходы, руб.	0,09	2,54	4,58
3	Полная себестоимость (стр. 1 + стр. 2), руб.	35,79	26,49	47,05
4	Цена, руб.	38,13	25,58	45,11
5	Прибыль (стр. 4 – стр. 3), руб.	2,34	-0,91	-1,94
6	Рентабельность (стр. 5 : стр. 3) x 100, %	6,5	-3,4	-4,1

Сравнивая полученные результаты с данными таблицы 6, убеждаемся, что финансовые показатели значительно ухудшились. Порошок СМС «Б» вместо

прибыльного стал убыточным, убыточность порошка СМС «В» возросла с 0,02 до 4,1 %.

Итак, от рассмотренной производственной программы следует ожидать следующую прибыль:

СМС «А» -  $2,34 \times 43\,198 = 101,1$  тыс. руб.;

СМС «Б» -  $0,91 \times 13\,370 = -12,2$  тыс. руб.;

СМС «В» -  $1,94 \times 20\,589 = -39,9$  тыс. руб.

Итого 49,0 тыс. руб.

Следовательно, принятое управленческое решение по оптимизации производственной программы оказалось ошибочным. Снятие с производства порошка типа ПРД «Д» не только не улучшит финансовое положение предприятия, но и приведет к снижению прибыли с 73,3 до 49,0 тыс. руб.

Оценим убыточное изделие ПРД «Д» с позиций системы «директ-костинг» (таблица 37).

Таблица 37 – Анализ рентабельности порошка ПРД «Д» с позиций системы «директ-костинг»

Показатели	На единицу продукции, руб.	На весь выпуск, руб.
Выручка от продаж	57,50	1 478,3
Переменные затраты	54,96	1 413,0
Маржинальный доход	2,54	65,3

Таким образом, порошок ПРД «Д» не является убыточным. Реализация одной пачки этого порошка приносит предприятию 2,54 руб. маржинального дохода. В той же мере вносится вклад в формирование прибыли предприятия.

В условиях неполной загрузки производственных мощностей решение о снятии с производства изделия, убыточного в результате расчета полной себестоимости, не всегда оказывается верным. Если это изделие приносит положительный маржинальный доход, то снятие его с производства только ухудшит финансовое положение предприятия. Решение этого вопроса на



основе калькулирования полной себестоимости приводит к негативным последствиям.

Рассмотрим иную ситуацию.

Предположим, что отсутствие основных материалов не позволяет предприятию производить порошок СМС «А». Руководство решило временно высвободившиеся производственные мощности загрузить производством порошка СМС «Б». Как должна выглядеть производственная программа предприятия, чтобы достичь желаемого размера прибыли – 73 300 руб.?

Прежняя структура реализации приведена на странице 32. в новом варианте она будет иметь следующий вид:

СМС «Б» - 55 %;

СМС «В» - 20 %;

ПРД «Д» - 25 %.

Примем объем производства порошка СМС «В» за X. тогда ожидается произвести порошка:

СМС «Б» - 2,75X;

ПРД «Д» - 1,25X.

Совокупные постоянные расходы, как и прежде, составят 178 670 руб. с учетом того, что переменные расходы в расчете на 1 пачку порошка СМС «Б» равны 23,95 руб., порошка СМС «В» - 42,20 руб., порошка ПРД «Д» - 54,96 руб., а желаемая прибыль – 73 300 руб., составим уравнение

$$(25,58 \times 2,75X + 45,11X + 57,50 \times 1,25X) - \\ - (23,95 \times 2,75X + 42,20X + 54,96 \times 1,25X) - 178\ 670 = 73\ 300.$$

В первой скобке – ожидаемая выручка от продаж, во второй – совокупные переменные издержки при планируемом ассортименте.

Решая уравнение, получим

$$(70,345X + 45,11X + 71,875X) - (65,8625X + 42,20X + 68,70X) - \\ - 178\ 670 = 73\ 300.$$

$$187,33X - 176,763X - 178\ 670 = 73\ 300;$$

$$10,567X = 251\ 970;$$

$X = 23\ 845$  (пачек порошка).

Следовательно, объем производства СМС «Б» должен составить

$2,75 \times 23\ 845 = 65\ 573$  ед.;

СМС «В» = 23 845 ед.;

ПРД «Д» =  $1,25 \times 23\ 845 = 29\ 806$  пачек.

Проверим, обеспечит ли такая производственная программа предприятию прибыль в желаемых размерах? Результаты расчетов представлены в таблице 38:

Таблица 38 – Расчет ожидаемой прибыли

№ строки	Показатели	СМС «Б»	СМС «В»	ПРД «Д»	Всего
1	Объем производства, ед.	65 573	23 845	29 806	119 224
2	Маржинальный доход на единицу продукции, руб.	1,63	2,91	2,54	—
3	Совокупный маржинальный доход (стр. 1 x стр.2), тыс.руб.	106,88	69,39	75,70	251,97
4	Совокупные затраты, тыс.руб.	—	—	—	178,67
5	Прибыль (стр. 3 – стр. 4), тыс.руб.	—	—	—	73,3

Итак, запланированные структурные сдвиги в производственной программе предприятия обеспечат ему получение желаемого размера прибыли (73 300 руб.)

### Задача №2

Предприятие производит калькуляторы и продает их оптом по цене 200 р. за штуку.

Ниже приводится информация о затратах в расчете на один калькулятор (руб.):

прямые материальные затраты	–	40
прямая заработная плата	–	60
переменные косвенные расходы	–	20

постоянные косвенные расходы	-	50
коммерческие расходы (переменные)	-	10
<u>коммерческие расходы (постоянные)</u>	-	<u>5</u>
итого:		185 руб.

Производственная мощность предприятия – 15 000 шт. калькуляторов в месяц. Фактический объем производства за месяц составляет 10 000 шт., т. е. мощности загружены не полностью и имеются резервы по дальнейшему наращиванию объемов производства.

Предприятие получает предложение подписать контракт на производство дополнительной партии калькуляторов (1000 шт.) по цене 170 руб. Стоит ли руководству принимать поступившее предложение?

На первый взгляд должен последовать отрицательный ответ, ведь цена контракта (170 руб.) ниже полной себестоимости изделия (185 руб.). Однако в данном случае ход рассуждений должен быть иным.

Поскольку речь идет о дополнительном заказе, все постоянные косвенные расходы уже учтены калькуляцией фактического выпуска продукции (10 000 шт.), т.е. заложены в себестоимость, а следовательно, и в цену производственной программы предприятия. Известно, что в рамках определенной масштабной базы постоянные расходы не меняются при колебаниях объема производства. Поэтому подписание контракта не приведет к их росту.

Это в свою очередь означает, что, принимая решение в отношении дополнительного заказа, предлагаемую цену следует сравнивать с суммой переменных издержек, а не с полной себестоимостью продукции. В данном случае переменные издержки, необходимые для производства одного калькулятора, составляют 130 руб., цена контракта – 170 руб., следовательно, поступившее предложение выгодно предприятию. Каждый калькулятор, реализованный в рамках данного контракта, принесет предприятию прибыль в размере 40 руб.

### **Задача №3**

Основным видом деятельности ООО «Маршрут» является перевозка жителей г. Долгозерска автобусами «ПАЗ». Стоимость одного такого автобуса – 215 тыс.руб., и рассчитан он на пробег 200 тыс. км. Расход топлива – 30 л на 100 км пробегу, стоимость топлива – 5 руб /л.

Через каждые 50 тыс. км пробега необходима замена колес (6 колес по 1000 руб.), а через 100 тыс. км пробега – замена двигателя (его стоимость – 15000 руб.). Допустим, что никаких других эксплуатационных расходов ООО «Маршрут» не несет.

Вместимость автобуса – 25 пассажиров, каждый пассажир в среднем проезжает 10 км. В соответствии с вышеизложенным перед администрацией предприятия стоит задача рассчитать долгосрочный нижний предел цены одного билета при различных вариантах пробега автобусов.

Зависимость между этими параметрами выражается формулой:

$$\text{Выручка от продаж продукции (работ, услуг)} - \text{Совокупные переменные расходы} - \text{Совокупные постоянные расходы} = \text{Прибыль.}$$

Принимая пробег автобуса за  $X$ , а нижний предел цены – за  $c$ , получим  $cX - vX - \text{Совокупные постоянные расходы} = 0$  (так как долгосрочный нижний предел цены лишь покрывает все расходы, т.е. обеспечивает организации нулевой финансовый результат). Таким образом, в общем виде цена одного билета зависит от пробега автобуса следующим образом:

$$c = v + \text{Совокупные постоянные расходы} : X.$$

Другими словами, долгосрочный нижний предел цены представляет собой сумму удельных переменных и удельных постоянных расходов.

1) Допустим, что администрация ООО «Маршрут» планирует эксплуатировать свои автобусы до тех пор, пока их пробег не составит 50 тыс. км. Рассчитаем долгосрочный нижний предел цены одного билета для этого случая.

До тех пор, пока пробег автобусов не составит 50 тыс. км., ни замены колес, ни замены двигателя автобуса не ожидается. Поэтому к переменным расходам следует отнести лишь затраты на приобретение топлива. На каждые

100 км. Расходуется 30 л. топлива по цене 5 руб./л., т.е. на общую сумму 150 руб.

В среднем за 100 км пробега автобусу удается перевезти 250 человек.

Таким образом, удельные переменные расходы (в) в этом случае составят:

$$в = 150 : 250 = 0,6 \text{ руб.}$$

Совокупные постоянные затраты соответствуют стоимости автобуса – 215 тыс. руб. Ожидаемый пробег – 50 тыс. км. Пройдя это расстояние, автобус перевезет  $50000 : 10 = 125000$  пассажиров. Удельные постоянные затраты составят:

$$215000 : 125000 = 1,72 \text{ руб.}, \text{ а минимальная цена одного билета:}$$

$$0,6 + 1,72 = 2,32 \text{ руб.}$$

2) Допустим, что администрация ООО «Маршрут» ориентируется в своих расчетах на пробег автобусов в 100 тыс.км. В этом случае появляется дополнительные расходы по замене колес. Данные расходы, (наряду с закупкой топлива) переходят в разряд переменных.

Пройдя 100 тыс.км., автобус перевезет  $100\,000 : 10 \times 25 = 250\,000$  пассажиров. Поэтому удельные переменные затраты составят:

$$0,6 + 6000 : 250\,000 = 0,6 + 0,024 = 0,624 \text{ руб.}$$

Для определения совокупных переменных затрат из общей стоимости автобуса следует вычесть стоимость колес:

$$215\,000 - 6\,000 = 209\,000 \text{ руб.}$$

Удельные постоянные затраты составят:

$$209\,000 : 250\,000 = 0,836 \text{ руб.}, \text{ а минимальная цена одного билета:}$$

$$0,624 + 0,836 = 1,46 \text{ руб.}$$

3) Рассчитаем минимальную цену одного билета исходя из пробега автобуса в 200 000 км.

В этом случае наряду с затратами на приобретение топлива и замену колес к числу переменных издержек следует отнести и стоимость двигателя.

Пройдя 200 000 км, автобус перевезет:

$$200\,000 : 10 \times 25 = 500\,000 \text{ пассажиров.}$$

Удельные переменные издержки составят:

$$0,624 + 15000 : 500\ 000 = 0,624 + 0,03 = 0,654 \text{ руб.}$$

В составе постоянных затрат в этом случае следует учитывать стоимость автобуса за вычетом цены колес и двигателя:

$$215\ 000 - 6\ 000 - 15\ 000 = 194\ 000 \text{ руб.}$$

Удельные постоянные издержки составят:

$$194\ 000 : 500\ 000 = 0,388 \text{ руб.}, \text{ а минимальная цена одного билета:}$$

$$0,654 + 0,388 = 1,042 \text{ руб.}$$

Выполненные расчеты позволяют сделать два вывода:

1) следствием увеличения масштабной базы является то, что часть постоянных затрат переходит в разряд переменных;

2) экономия на удельных постоянных затратах позволяет снижать цену одной услуги.

Предприятие продает мороженное. Постоянные затраты предприятия составляют 15 000 рублей. Мороженное закупается за 4,0рубля штука, а продается за 6 рублей. При этом компания намерена получить прибыль в размере 5 000 рублей.

Рассчитать:

1. Точку безубыточности
2. Определить тот объем продаж, при котором предприятие получит запланированную прибыль при прочих равных условиях.

### **Решение**

1. Точка безубыточности  $= FC / (p - z)$

$$Q^* = 15\ 000 / (6,5 - 4) = 15\ 000 / 2,5 = 6\ 000 \text{ шт.}$$

2. При запланированном объеме прибыли формула примет следующий

вид:

$$(FC / (p - z)) + \text{прибыль}$$

$$Q_1 = (15\ 000 / 2,5) + 5\ 000 = 8\ 000 \text{ шт.}$$

Для достижения точки безубыточности предприятие должно продавать 6000 шт. мороженого, а для получения прибыли в размере 5 000 рублей – 8 000 шт.

### **Задание**

Условие:

Предприятие производит карандаши по 10 руб. / шт. Затраты труда, сырья и материалов, то есть переменные затраты составляют 8 рублей. Производство осуществляется ручным способом и оно трудоемко. При существующем балансе постоянных и переменных затрат каждая единица производимой продукции дает два рубля.

Цена продаж	10 рублей.
Переменные и постоянные затраты	8 рублей.
Прибыль ед. продукции.	2 рубля.

Менеджер принимает решение автоматизировать процесс производства. Суммарные затраты упадут до 6 рублей на единицу. Прибыль единицы продукции составит 4 рубля.

Цена продаж	10 рублей.
Переменные и постоянные затраты	6 рублей.
Прибыль ед. продукции.	4 рубля.

### **Рассчитать:**

Эффективность принятия такого управленческого решения на 1000 единиц.

Таблица 39- Решение

	<b>Ручное производство</b>	<b>Автоматизированное производство</b>
Цена продаж	<b>10 руб.</b>	<b>10 руб.</b>
Суммарные затраты на ед. продукции	<b>8 руб.</b>	<b>6 руб.</b>
Прибыль ед. продукции	<b>2 руб.</b>	<b>4 руб.</b>
Количество продукции	<b>1000 шт.</b>	<b>1000 шт.</b>
<b>Прибыль всего</b>	<b>2000 руб.</b>	<b>4000 руб.</b>

**Вывод:** в результате автоматизации произошло сокращение постоянных затрат на единицу продукции, в результате снизилась себестоимость карандашей и увеличилась прибыль. Общий экономический эффект от принятия управленческого решения составил 2 000 рублей ( 4 000 руб. – 2 000 руб.).

#### ТЕСТОВЫЕ ЗАДАНИЯ

1. Решение о целесообразности принятия дополнительного заказа при условии неполной загрузки производственных мощностей основывается на информации:

- а) о производственной себестоимости;
- б) о полной себестоимости;
- в) о переменной себестоимости;

2. Маржинальный доход рассчитывается как:

- а) разница между выручкой от продаж продукции и ее переменной себестоимостью;
- б) сумма постоянных расходов и прибыли организации;
- г) оба ответа верны.

3. Планирование ассортимента продукции заключается:

а) исключительно в разработке новых видов продукции (работ, услуг), способствующих процессу увеличения прибыльности предприятия.

б) в планировании всех видов деятельности, направленных на отбор продукции для будущего производства и сбыта, разработки спецификаций и характеристик этой продукции в соответствии с требованиями потребителей.

в) лишь только в изучении отличительных качеств товара, производимого предприятием и планировании его дальнейшего усовершенствования.

4. Цена продукции на современном рынке образуется:



- а) по желанию покупателей и заказчиков;
- б) по желанию продавцов;
- в) автоматически, под влиянием спроса и предложения.

5. Процедура создания нового продукта проходит в следующей последовательности:

а) экономический отдел и бухгалтерия → финансисты → конструкторские службы → технологи → маркетологи и сотрудники отдела сбыта;

б) конструкторские службы → технологи → экономический отдел и бухгалтерия → финансисты → маркетологи и сотрудники отдела сбыта;

в) маркетологи и сотрудники отдела сбыта → технологи → конструкторские службы → экономический отдел и бухгалтерия → финансисты.

6. Цена продукции при безубыточной реализации определяется при помощи формулы:

а) цена безубыточности = пороговая выручка / объем произведенной продукции;

б) цена безубыточности = выручка от продажи / себестоимость произведенной продукции;

в) цена безубыточности = объем произведенной продукции / пороговая выручка.

7. Трансфертная цена – это

а) цена, используемая для определения стоимости продукции при продаже полуфабрикатов или готовой продукции одним предприятием другому;

б) цена, используемая при осуществлении импортных операций;

в) цена, используемая для определения стоимости продукции или услуг, передаваемых одним центром ответственности другим внутри одной организации.

8. Децентрализация бизнеса предполагает:

а) слияние нескольких малых организаций для более эффективного осуществления бизнеса;

б) создание комплекса новых производственных единиц, например создание филиалов и представительств предприятия;

в) оба ответа верны.

9. Какие из этих мер помогают конкурировать компании с товарами-заменителями:

а) разработка новых моделей продукции;

б) ценовая конкуренция, направленная на снижение цен;

в) увеличение размеров предприятия.

10. Под стратегической бизнес-единицей понимается

а) любая организация предпринимательской деятельности, направленная на получение экономической выгоды;

б) сегмент предприятия, обладающий набором товаров, продаваемых одинаковой группе заказчиков, и имеющий четко определенный круг конкурентов.

в) нет правильного ответа .

### ***Тема: Бюджетирование и контроль затрат***

*Определение бюджета. Виды бюджетов. Функции бюджета.*

Под бюджетированием в УУ понимают процесс планирования. Планирование – одна из функций управления, процесс определения действий, которые должны быть выполнены в будущем.

При рассмотрении планирования деятельности предприятия речь ведут о краткосрочном (или сметном) бюджетировании.

Бюджет (или смета) – это финансовый документ, созданный до выполнения предполагаемых действий. Это прогноз будущих финансовых

операций. Бюджет – количественный план в денежном выражении, подготовленный и принятый до определенного периода времени, обычно показывающий планируемую величину дохода, которая должна быть достигнута, и (или) расходы, которые должны быть понесены в течение этого периода, и капитал, который необходимо привлечь для достижения данной цели.

Составление бюджетов преследует следующие цели:

1. Разработка концепции ведения бизнеса:
  - планирование финансово-хозяйственной деятельности предприятия на определенный период;
  - оптимизация затрат и прибыли предприятия;
  - координация — согласование деятельности различных подразделений предприятия.
2. Коммуникация — доведение планов до сведения руководителей разных уровней;
3. Мотивация руководителей на местах на достижение целей организации;
4. Контроль и оценка эффективности работы руководителей на местах путем сравнения фактических затрат с нормативом;
5. Выявление потребностей в денежных ресурсах и оптимизация финансовых потоков.

Существуют следующие этапы разработки бюджетов;

- сообщение основных направлений развития предприятия лицам, ответственным за разработку бюджетов;
- разработка первого варианта бюджетов;
- координация и анализ первого варианта бюджетов, внесение коррективов;
- утверждение бюджетов руководством предприятия;
- последующий анализ и корректировка бюджетов в соответствии с изменившимися условиями.

Бюджеты в широком смысле подразделяются на два основных вида:  
**текущие (операционные) бюджеты**, отражающие текущую

(производственную) деятельность предприятия, и **финансовый бюджет**, представляющий собой прогноз финансовой отчетности.

В зависимости от поставленных задач различают также бюджеты:

а) генеральные и частные;

б) гибкие и статические.

Бюджет, охватывающий общую деятельность предприятия – генеральный (общий) бюджет. Цель генерального бюджета – суммировать сметы и планы различных подразделений предприятия (частные бюджеты).

Генеральный бюджет состоит из двух частей – операционного и финансового бюджетов.

В зависимости от целей сравнения и анализа показателей деятельности предприятия бюджеты делятся на статические (жесткие) и гибкие.

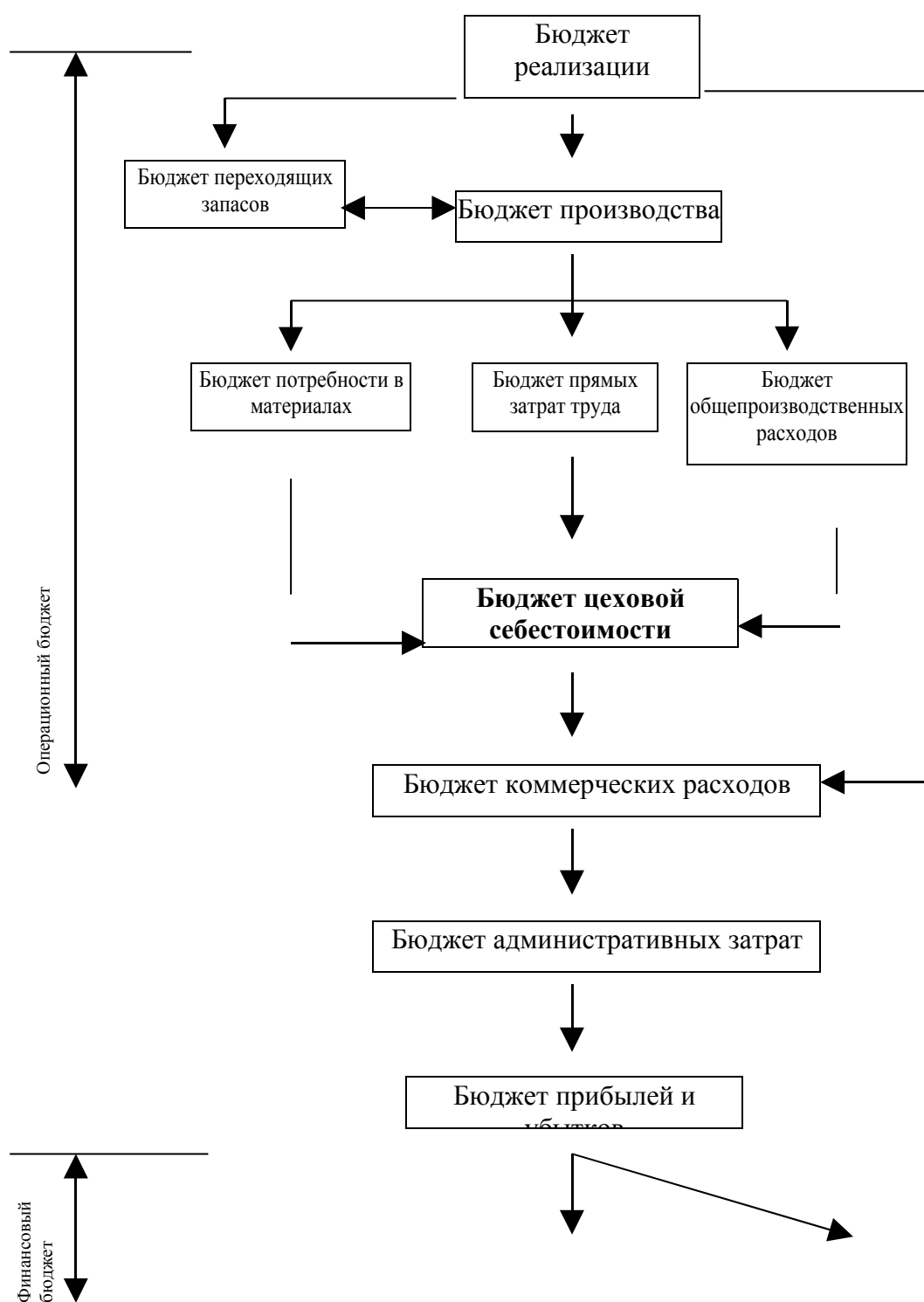
Статический бюджет – бюджет организации, рассчитанный на конкретный уровень деловой активности. Доходы и расходы планируются исходя из одного уровня реализации. Все бюджеты, входящие в генеральный бюджет статические. При сравнении статического бюджета с фактически достигнутыми результатами не учитывается реальный уровень деятельности организации, т.е. все фактические результаты сравниваются с прогнозируемыми вне зависимости от достигнутого объема реализации.

Гибкий бюджет – бюджет, который составляется не для конкретного уровня деловой активности, а для определенного его диапазона, т.е. предусматривается несколько альтернативных вариантов объема реализации. Для каждого возможного уровня реализации здесь определена соответствующая сумма затрат. Гибкий бюджет учитывает изменение затрат в зависимости от изменения уровня реализации, он представляет собой динамическую базу для сравнения достигнутых результатов с запланированными показателями.

В основе составления гибкого бюджета лежит разделение затрат на переменные и постоянные. Если в статическом бюджете затраты планируются, то в гибком бюджете они рассчитываются. В идеальном случае гибкий бюджет

составляется после анализа влияния изменений объема реализации на каждый вид затрат.

Для переменных затрат определяют норму в расчете на единицу продукции, т.е. рассчитывают размер удельных переменных затрат. На основе этих норм в гибком бюджете определяют общую сумму переменных затрат в зависимости от уровня реализации.



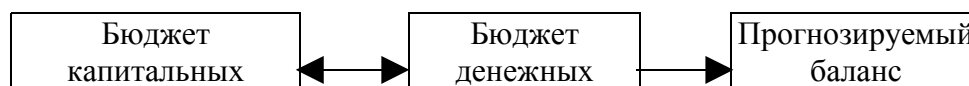


Рисунок 5- Этапы составления бюджета

Постоянные затраты не зависят от объемов производства и реализации, их сумма остается неизменной как для статического, так и для гибкого бюджетов.

В отличие от финансовой отчетности, формы бюджетов нестандартизированы. Их структура зависит от объекта планирования, размера организации и степени квалификации разработчиков.

Бюджеты могут разрабатываться на годовой основе (с разбивкой по месяцам) и на основе непрерывного планирования (в течение 1 квартала пересматривается смета на 2 квартал и составляется смета на 1 квартал следующего года, бюджет все время проецируется на год вперед).

*Методика составления бюджетов.*

Операционный и финансовый бюджет образуют генеральный бюджет предприятия. Существуют и другие взаимосвязи; в частности, бюджет потребностей в материалах влияет на план денежных потоков, но эта зависимость на схеме не показана.

Поскольку основой для разработки финансовых планов являются бюджеты текущей деятельности, рассмотрим далее составление текущих бюджетов.

**Бюджет реализации**

В бюджете реализации указывается прогноз сбыта по видам продукции в натуральном и стоимостном выражении. Этот бюджет представляет собой прогноз будущих доходов и является основой для всех остальных бюджетов: в конечном итоге расходы зависят от объема выпуска, а объем выпуска устанавливается на основе объема реализации. Примерный вид бюджета реализации:

Таблица 40- Бюджет реализации

Наименование продукции	Количество, шт.	Цена без НДС, руб.	Выручка без НДС,	НДС, руб.	Выручка с НДС, руб.
------------------------	-----------------	--------------------	------------------	-----------	---------------------

			руб.		
А					
Б					
В					
Итого					

Прогноз количества реализованной продукции каждого вида, а также цен на них разрабатывается в отделе маркетинга предприятия. Объем реализации зависит как от спроса на продукцию, так и от производственной мощности предприятия. Поскольку провоз реализации всегда содержит в себе некоторый элемент неопределенности, полезно указать максимально возможное, минимально возможное и наиболее вероятное значения.

### **Бюджет производства (производственная программа) и бюджет переходящих запасов**

Переходящие запасы включают в себя запасы готовой и незавершенной продукции. Запасы необходимы предприятию для бесперебойного функционирования. Необходимые переходящие запасы можно определить на основе бюджета реализации и имеющейся на предприятии информации о скорости оборачиваемости каждого из этих видов оборотных активов предприятия.

Таблица 41-Производственная программа и бюджет переходящих запасов готовой продукции

Наименование продукции	Объем реализации, шт.	Срок хранения запасов на складе, дн.	Запас готовой продукции, шт.		Товарная продукция, шт.
			на конец периода	на начало периода	
А					
Б					

Таблица 42- Производственная программа и бюджет переходящих запасов незавершенного производства

Наименование продукции	Товарная продукция, шт.	Длительность производственного цикла, дн.	Коэффициент готовности, %	Запас незавершенного производства, шт.		Валовая продукция, шт.
				на конец периода	на начало периода	
А						
Б						

Необходимый запас готовой продукции рассчитывают по формуле:

$$ГП_{ki} = S_i * t_i / T,$$

где  $ГП_{ki}$  - запас готовой продукции  $i$ -го вида на конец периода;  $S_i$  — объем реализации  $i$ -го вида продукции в будущем периоде,  $t_i$  — средний срок хранения готовой продукции  $i$ -го вида на складе (в днях);  $T$  — длительность будущего периода (в днях).

Запас готовой продукции зависит от  $t_i$  — среднего срока хранения готовой продукции. Но следует ориентироваться не столько на ту ситуацию, которая сложилась на предприятии к настоящему времени, сколько на оптимальное время хранения запасов на складе.

В бюджете производства определяется количество продукции, которое предполагается произвести исходя из намеченного объема продаж и потребностей в запасах готовой продукции. Производственный бюджет составляется по видам продукции на основе соотношения:

$$ТП_i = РП_i + ГП_{ki} - ГП_{ni},$$

где  $ТП_i$  — объем товарной продукции, который должен быть произведен в планируемом периоде;  $РП_i$  — предполагаемый объем реализации продукции;  $ГП_{ni}$  — запасы готовой продукции на начало периода.

Но для обеспечения непрерывности производственного процесса предприятию необходим некоторый запас незавершенной продукции. Запасы



незавершенной продукции рассчитывают аналогично запасам готовой продукции, за тем исключением, что вместо срока хранения учитывают длительность производственного цикла:

$$НЗП_{ki} = - V_i * t_i * K_r / T,$$

где  $НЗП_{ki}$  — запас незавершенной продукции  $i$ -го вида на конец периода;  $V_i$  — объем выпуска  $i$ -го вида продукции за будущий период;  $t_i$  — длительность производственного цикла (и днях);  $K_r$  — коэффициент готовности незавершенного производства (обычно принимают равным 50%).

Итак, объем выпуска валовой продукции (ВП)  $i$ -го вида равен объему выпуска товарной продукции, скорректированному на изменение запасов незавершенного производства:

$$ВП_i = ТП_i + НЗП_{ki} - НЗП_{ni}.$$

### Бюджет потребностей в материалах

Бюджет потребностей в материалах составляют в натуральном и стоимостном выражении. Его цель — определение количества материалов, необходимых для производства запланированного объема продукции и количества материалов, которые необходимо закупить в течение планируемого периода.

Предварительно рассчитывают расход материалов по видам продукции.

Таблица 42- Расчет расхода материалов по видам продукции

Материал	Продукция А		Продукция Б		Итого потребность на расход
	на 1 шт.	на объем	на 1 шт.	на объем	
X					
Y					
Z					

Большой частью затраты на материалы являются переменными, а потому потребность в материалах в натуральном выражении можно рассчитать по следующей формуле:

$$M = H * Q + M_k,$$

где  $H$  — норма расхода на единицу продукции;  $Q$  — объем производства;  $M_k$  — запас материалов на конец периода.

Однако существуют материалы, расход которых зависит не от объема выпуска, а от длительности планируемого периода  $T$  (например, вспомогательные материалы, катализаторы и др.). В этом случае применяется следующая формула:

$$M = H * T.$$

Объем закупок равен разности между потребностью в материалах и запасом, имеющимся на предприятии к началу планового периода:

$$З = M - M_n$$

Стоимость закупок  $C = З * Ц$ , где  $З$  — объем закупок (в натуральном выражении);  $Ц$  — цена.

Исходя из стандартного размера партии, периодичности закупок и среднего срока оплаты составляется график оплаты Кредиторской задолженности перед поставщиками материалов (это важно для прогнозирования денежных потоков и составления финансового плана).

Таблица 42-Бюджет потребности в материалах

Материал	Потребность на расход, кг	Запас материала на конец периода, кг	Итого потребность в материале, кг	Запас материала на начало периода, кг	Объем закупок, кг	Цена за 1 кг, руб.	Стоимость закупок, тыс. руб.
X							
Y							
Z							
<b>ИТОГО</b>							

### Бюджет прямых затрат на оплату труда

Бюджет прямых затрат на оплату труда составляется на базе производственной программы.

Для определения плановых затрат на оплату труда ожидаемый объем производства каждого вида продукции умножают на трудоемкость единицы продукции, а затем полученную трудоемкость выпуска умножают на стоимость 1 чел.-ч (т.е. среднюю часовую тарифную ставку). Затраты на оплату труда также рассчитывают по центрам затрат (видам работ, участкам), а затем сводят в единую форму. Важно, чтобы при этом сохранилось разделение на постоянные и переменные затраты.

Таблица 43- Бюджет прямых расходов на оплату труда

Наименование продукции и	Трудоемкость единицы продукции и, ч	Средняя часовая тарифная ставка, руб.	Прямые затраты на оплату труда на 1 шт., руб.	Валовая продукция, шт.	Реализованная продукция, шт.	Прямые затраты на оплату труда, руб.	
						на валовую продукцию	на реализованную продукцию
А							
Б							
ИТОГО							

### Бюджет общепроизводственных расходов

Общепроизводственные расходы включают в себя цеховые затраты и расходы на содержание и эксплуатацию оборудования. Эти затраты могут быть как переменными, так и постоянными.

Таблица 43- Бюджет общепроизводственных расходов

Статья затрат	Сумма, руб.
<b>Переменные расходы – всего, в т.ч.</b>	
Вспомогательные материалы	
Заработная плата вспомогательных рабочих	
Премияльный фонд	
Двигательная электроэнергия	
Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования	
<b>Постоянные расходы – всего, в т.ч.</b>	
Амортизация	
Заработная плата контролеров, мастеров, начальников цехов	
Электроэнергия на освещение	

Ремонт, техобслуживание	
	<b>Итого</b>

### Бюджет цеховой себестоимости продукции

Бюджет цеховой себестоимости продукции сводит воедино затраты на материалы, зарплату, организацию и подготовку участков и цехов с учетом изменения запасов незавершенного производства. Структура бюджета цеховой себестоимости продукции зависит от метода управленческого учета себестоимости, применяемого на предприятии, т.е. от того, включаются ли постоянные затраты в себестоимость продукции. В любом случае необходимо сохранить разделение на постоянные и переменные затраты, причем переменные затраты необходимо указать отдельно для каждого вида продукции.

Затраты на материалы есть произведение норм расхода материалов на цену этих материалов: исходные данные берут из бюджета потребности в материалах. Издержки на оплату труда определяют из бюджета прямых затрат на оплату труда. Общепроизводственные затраты переносят из соответствующего бюджета, причем если на предприятии применяется директ-костинг, то на виды продукции эти затраты не распределяют, а включают общей суммой в себестоимость продукции, реализованной заданный период.

Таблица 44- Бюджет цеховой себестоимости продукции

Статья затрат	Продукция А		Продукция Б		Итого
	на единицу	на объем	на единицу	на объем	
<b>Переменные затраты</b>					
X					
Y					
Z					
Итого материалы					
Прямые затраты на оплату труда					
Отчисления на соцнужды					
<b>Итого переменные затраты</b>					
<b>Постоянные затраты</b>					
Вспомогательные	*	*	*	*	

материалы					
Энергозатраты	*	*	*	*	
Фонд оплаты труда	*	*	*	*	
Отчисления	*	*	*	*	
Ремонт, техобслуживание	*	*	*	*	
Амортизация	*	*	*	*	
<b>Итого</b> постоянные затраты					
<b>ИТОГО</b> цеховая себестоимость					

### Бюджет коммерческих расходов

В бюджет коммерческих расходов включают издержки текущего характера, связанные с реализацией продукции, маркетинговой деятельностью (исследование рынка, мероприятия по стимулированию сбыта, реклама, заключение договоров с потребителями и т.п.). Эти затраты необходимо подразделить на постоянные и переменные.

Например, затраты на комиссионные являются переменными и рассчитываются по формуле:

$$\text{Комиссионные} == \text{Процент комиссионных} * \text{Объем реализации.}$$

Затраты на рекламу являются постоянными.

Таблица 45- Бюджет коммерческих расходов

Статья затрат	Продукция А		Продукция Б		Итого
	на единицу	на объем	на единицу	на объем	
<b>Переменные затраты</b>					
Транспортировка					
Упаковка					
Комиссионные (5% от ст-ти)					
<b>Итого</b> переменные затраты					
<b>Постоянные затраты</b>					
Реклама и стимулирование сбыта					
Фонд оплаты труда отдела маркетинга и сбыта					
Отчисления					
Услуги сторонних организаций и прочие расходы					
<b>Итого</b> постоянные затраты					
<b>ИТОГО</b> коммерческие расходы					

### Бюджет общехозяйственных расходов

Бюджет общехозяйственных (административных) расходов составляют по тому же принципу, что и бюджет общепроизводственных расходов.

Таблица 46- Бюджет общехозяйственных расходов

Статья затрат	Сумма, руб.
Амортизация	
Фонд оплаты труда	
Отчисления	
Представительские расходы	
Энергозатраты, коммерческие услуги	
Услуги сторонних организаций	
Налоги в составе себестоимости	
Прочие	
Итого	

### Бюджет прибылей и убытков

Бюджет прибылей и убытков представляет собой прогноз отчета о прибылях и убытках, он аккумулирует в себе информацию из всех других бюджетов: сведения о выручке, переменных и постоянных затратах, а следовательно, позволяет проанализировать, какую прибыль предприятие получит в планируемом периоде.

На основании бюджета прибылей и убытков проводят анализ и делают выводы об оптимальности представленной системы бюджетов и необходимости корректировок.

Таблица 47- Бюджет прибылей и убытков

Показатели	Продукция А		Продукция Б		Итого, руб.	В % к выручке
	на 1 шт., руб.	на объем, руб.	на 1 шт., руб.	на объем, руб.		
В ы р у ч к а						
Н Д С						
Выручка без НДС						
<b>Переменные затраты</b>						
Материалы						
Прямые затраты на оплату труда						
Отчисления на соцнужды						
Переменные						

коммерческие расходы						
<b>Итого</b> переменные затраты						
Маржинальная прибыль						
<b>Постоянные затраты</b>						
Вспомогательные материалы	*	*	*	*		
Энергозатраты	*	*	*	*		
Фонд оплаты труда	*	*	*	*		
Отчисления	*	*	*	*		
Ремонт, техобслуживание	*	*	*	*		
Амортизация	*	*	*	*		
Постоянные коммерческие расходы	*	*	*	*		
Административные	*	*	*	*		
<b>Итого</b> постоянные затраты	*	*	*	*		
<b>ИТОГО</b> издержки	*	*	*	*		
<b>Прибыль</b>	*	*	*	*		

### **Составление финансового бюджета**

Цель финансового бюджета – разработать прогнозный баланс предприятия, который является результатом финансовых и нефинансовых операций организации. Он составляется с использованием плана прибылей и убытков, бюджета капитальных вложений и прогноза движения денежных средств.

### **Бюджет капитальных вложений**

Определение направлений капитальных вложений и получение инвестиционных ресурсов для них является комплексной задачей всего управленческого учета. Проблема состоит в том, чтобы решить, какие долгосрочные активы приобрести или построить на основе выбранного критерия, что связано с определением рентабельности инвестиций.

Информация, касающаяся долгосрочных капиталовложений, влияет на бюджет наличности, затрагивая вопросы выплаты процентов за кредиты, прогнозный отчет о прибыли и убытках, прогнозный баланс, изменяя сальдо на счетах основных средств и других долгосрочных активов. Следовательно, все решения по капитальным расходам должны планироваться и включаться в общий бюджет.

### **Бюджет денежных средств**

Для этого необходимо проанализировать дебиторскую и кредиторскую задолженность. Условия погашения дебиторской задолженности: сколько процентов составляет поступление ДС от общего объема реализации текущего месяца; сколько % ДЗ текущего месяца будет ликвидировано в следующем периоде; куда поступают средства в кассу или на р\с.

Условия погашения кредиторской задолженности: как часто производится выплата заработной платы и за какой месяц; возникает ли большая задолженность по заработной плате; как регулярно оплачиваются счета кредиторов; как оплачиваются накладные расходы и т.д.

Необходимо учесть минимальное сальдо денежных средств на р\с и в кассе предприятия. Анализируется внешнее финансирование: размеры необходимых кредитов для покрытия дефицита оборотных средств. Планируются ли капитальные вложения.

Таблица 48-Бюджет денежных средств

Показатели	За год	В том числе по кварталам			
		1	2	3	4
1.Остаток ДС на начало периода					
2. Поступление средств от продаж (сумма)					
3. Всего ДС(сумма)					
4. Выплаты: за материалы					
- заработная работа					
- налог на прибыль					
- покупка оборудования					
- другие					
5.Всего выплат					
6.Минимальное сальдо					



7.Потребность в ДС (5+6)					
8.Избыток (недостаток) ДС(3-5)					
9.Привлечение заемных средств					
10.Погашение кредита					
11.Выплата процентов по кредиту					
12.Остаток ДС на конец периода					

**Прогнозный баланс** строится на основе баланса на начало периода с учетом предполагаемых изменений.

#### Вопросы для обсуждения на семинаре

1. Дайте определение понятию «бюджетирование», какие функции оно выполняет на предприятии?
2. Назовите основные виды и формы бюджетов, используемых на предприятии.
3. Охарактеризуйте методы разработки бюджетов.
4. Какие этапы выделяются при постановке бюджетирования на предприятии?
5. Какова главная цель внедрения и поддержания системы бюджетирования в организации?
6. Каков оптимальный подход к организации бюджетирования в организации матричного типа? Линейно-функционального типа?
7. В чем заключается основное преимущество гибкого бюджетирования?
8. Какая информация необходима для разработки бюджета продаж?
9. Какие бюджеты должны быть составлены, чтобы можно было приступить к разработке бюджетного баланса?
10. Что означает термин «управление по отклонениям»?

#### Дополнительные вопросы

1. В чем различие процедур контроля с прямой и обратной связью? Какова их роль в процессе принятия управленческого решения?
2. Почему считается, что анализировать нужно не только неблагоприятные, но и благоприятные отклонения?

3. Что такое «бюджетный зазор» и как его можно выявить в процессе анализа отклонений?

4. Зачем и каким образом проводится инфляционное (дефляционное) гибкое бюджетирование?

5. Какая информация необходима для разработки бюджета накладных коммерческих расходов? Кто должен подготовить эту информацию?

6. Назовите факторы, которые влияют на организацию системы бюджетирования в организации.

7. Поясните значение термина «бюджетный цикл».

8. Как можно избежать конфликта интересов различных участников процесса бюджетирования?

### Задачи

#### **Задание 1**

Компания «Гравитон» открыта в качестве дочернего предприятия производственного холдинга для того, чтобы сразу приступить к выпуску карманных калькуляторов. Для 2006 года были следующие оценки основных показателей.

#### **Нормативы на одно изделие, руб.:**

Цена продажи – 300,

Переменные затраты – 160, в том числе

- прямые материальные – 100

- прямые прочие – 40

- коммерческие – 20.

#### **Постоянные затраты за год, руб.:**

Расходы на оплату труда – 280000,

Накладные производственные – 300000,

Накладные управленческие – 200000,

Накладные коммерческие – 150000.

Максимальная мощность производства составляет 12000 ед. в год. Составить гибкие бюджеты компании на следующий год исходя из объемов производства в 60, 65 и 70% от максимальной мощности производства.

### **РЕШЕНИЕ.**

Для каждого предусмотренного бюджетом объема деятельности данные, приведенные по строкам показателей, изменяющихся пропорционально объему выпуска (в данном случае переменных затрат), рассчитаны умножением нормативных удельных величин на количество выпускаемых изделий, соответствующее объему выпуска. На величину постоянных затрат изменения объема не влияют.

Бюджеты при различных объемах выпуска представим в таблице:

Таблица 49- Бюджет предприятия

	Объем выпуска/продаж		
	60%	65%	70%
Объем выпуска/продаж (ед.)	7200	7800	8400
	Руб.		
Выручка	2160000	2340000	2520000
Переменные затраты, в том числе:	1152000	1248000	1344000
- прямые материальные	720000	780000	840000
- прямые прочие	288000	312000	336000
- коммерческие	144000	156000	168000
Вклад	1008000	1092000	1176000
Постоянные затраты, в том числе:	930000	930000	930000
- оплата труда	280000	280000	280000
- производственные накладные	300000	300000	300000
- управленческие	200000	200000	200000
- коммерческие	150000	150000	150000
Операционная прибыль	78000	162000	246000

### **Задание 2**

Предприятие ОАО «Амурские Узоры» занимается пошивом дамских костюмов и платьев, используя два вида тканей — шерсть и фланель. Учетной политикой предприятия для оценки потребленных материалов предусмотрен метод ФИФО. Руководству предприятия необходимо разработать генеральный бюджет на 2007 г.

Решение поставленной задачи предполагает использование следующей информации:

Таблица 50- Баланс ОАО «Амурские Узоры» на 01.01.2007 г., тыс. руб.

Актив	Сумма	Пассив	Сумма
Основные средства	1710	Уставный капитал	2113
Готовая продукция	64	Кредиторская задолженность	150
Запасы материалов	109	Расчеты с бюджетом	50
Дебиторы	400		
Итого	2313	Итого	2313

Руководство предприятия определило его план развития на 2007 г. следующим образом:

Таблица 51 - Прогноз реализации на 2007 г.

Параметры	Вид продукции	
	платья	костюмы
Планируемые продажи, ед.	5000	1000
Цена реализации 1 ед., руб.	600	800

Таблица 52 - Планируемый уровень запасов готовой продукции на конец периода

Параметры	Вид продукции	
	платья	костюмы
Планируемые запасы на конец периода, ед.	1100	50

Таблица 53 - Планируемая величина прямых затрат

Показатели	Сумма
Стоимость материалов, руб./м:	
- фланель	7
- шерсть	10

Таблица 54 - Состав прямых затрат, включаемых в себестоимость единицы продукции

Параметры	Вид продукции	
	платья	костюм

Фланель, м	6	6
Шерсть, м	3	4
Труд производственных рабочих, ч	4	6

Таблица 55 - Планируемые запасы материалов на конец периода

Материалы	Количество, м
Фланель	8000
Шерсть	2000

Таблица 56 - Планируемая величина косвенных (накладных) расходов

Статьи расходов	Сумма	Постоянные (П), Переменные (Пер)
<b>Производственные</b>	1200	
накладные расходы — всего		
в том числе		
<i>переменные:</i>		
Заработная плата вспомогательных рабочих	290	Пер
премии рабочим	320	Пер
электроэнергия	90	Пер
Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования	70	Пер
<i>постоянные:</i>		
амортизация	230	П
налог на имущество	50	П
заработная плата мастеров	100	П
электроэнергия	50	П
<b>Расходы на конструирование и моделирование —</b>	136	
<b>всего, в том числе:</b>		
заработная плата	105	П
материалы	31	П
<b>Расходы на маркетинг — всего</b>	200	
в том числе:		
заработная плата	130	П
реклама	30	П
командировочные расходы	40	П

<b>Коммерческие расходы — всего</b>	100	
в том числе:		
заработная плата	60	П
аренда, налоги	40	П
<b>Работа с клиентами — всего</b>	60	
в том числе:		
заработная плата	40	П
командировочные расходы	20	П
<b>Административные расходы — всего</b>	374	
в том числе:		
заработная плата управляющих	155	П
содержание административных помещений	165	П
разное	54	П

Таблица 57 - Данные о наличии материалов на складе на начало периода

Показатели	Материалы	
	фланель	шерсть
Запасы на начало периода, м	7000	6000
Стоимость запасов, руб.	49 000	60 000

Таблица 58 - Данные о наличии готовой продукции на складе на начало периода

Показатели	Продукция	
	платья	костюмы
Начальные запасы, шт.	100	50
Начальные запасы, руб.	38 000	26 000

**Данные, необходимые для составления бюджета денежных средств.**

Условия погашения дебиторский задолженности: поступления денежных средств составляют 10% всего объема продаж текущего месяца; 50% дебиторской задолженности текущего месяца ликвидируется в следующем

месяце, а остальные 50% погашаются через месяц. Средства поступают на расчетный счет и в кассу предприятия.

**Условия погашения кредиторской задолженности:**

- выплата заработной платы производится один раз в месяц по его окончании и является оплатой труда текущего месяца. Таким образом, задолженности по заработной плате не возникает;

- оплата кредиторам — половина счетов оплачивается в месяц покупки, оставшаяся — в следующем месяце;

- накладные расходы оплачиваются в том месяце, в котором они были произведены.

*Минимальное сальдо денежных средств* на расчетном счете и в кассе предприятия устанавливается руководством и составляет 135 тыс.р. на конец каждого месяца.

*Внешнее финансирование:* кредиты могут браться лишь в момент нехватки денежных средств в размерах, необходимых для покрытия возникшего дефицита. Размеры выплаты кредитов зависят от имеющихся свободных денежных средств. Кредиты берутся в начале месяца. Условие кредитования — 18% годовых.

*Капитальные вложения:* в июле 2007 г. планируется покупка швейного оборудования стоимостью 40 тыс. руб. Процедура составления генерального бюджета заключается в разработке операционного и финансового бюджетов. Рассмотрим каждый из них. Составление операционного бюджета начинается с разработки бюджета продаж.

**1. Разработка бюджета продаж**

Бюджет продаж является результатом обсуждения управляющими, аналитиками и персоналом отдела реализации планов реализации продукции предприятия. Планирование продаж — это сложный процесс, при котором необходимо учитывать множество факторов: историю продаж, общее состояние экономики, ценовую политику, результаты маркетинговых исследований,

производственные мощности, конкуренцию, наличие ограничений со стороны государства и т.д. На основе прогноза продаж составляется бюджет продаж.

Таблица 58 - Бюджет продаж

Продукция	Количество,	Цена за единицу, руб.	Итого, руб.
Платья	5000	600	3 000 000
Костюмы	1000	800	800 000
Всего			3 800 000

Для того чтобы иметь возможность продать планируемое количество швейных изделий, ОАО «Амурские Узоры» должно их изготовить. Следовательно, в этом случае необходим бюджет производства.

## 2. Разработка бюджета производства.

Бюджет производства определяет, сколько единиц продукции необходимо произвести для выполнения бюджета реализации и для поддержания запасов готовой продукции на уровне, запланированном руководством.

Бюджет производства составляется как в натуральных, так и в денежных единицах.

Объем производства в натуральных единицах (шт.) рассчитывается следующим образом:

**Бюджет производства = Бюджет продаж + Прогнозируемый запас готовой продукции на конец года - Запас готовой продукции на начало периода.**

Как отмечалось выше, начальные запасы платьев составили 100 шт., костюмов — 50 шт. Руководство в своих планах утвердило величину запасов готовой продукции на конец отчетного периода соответственно на уровне 1100 и 50 ед.

Следовательно, бюджет производства имеет следующий вид

Таблица 59 - Бюджет производства в натуральных единицах

Показатели	Продукция	
	платья	костюмы



Продажи по плану +	5000	1000
Планируемые запасы на конец периода	1100	50
Всего необходимо	6100	1050
- Запасы на начало периода	100	50
Планируемое производство	6000	1000

Для определения совокупных затрат на производство необходимо рассчитать себестоимость единицы продукции, складывающуюся из затрат материалов, труда и накладных расходов. Поэтому следующий этап подготовки генерального бюджета — это оставление частных бюджетов: бюджета затрат материалов, бюджета затрат труда и бюджета накладных расходов.

### **3. Разработка бюджета затрат материалов и бюджета закупок материалов в натуральных единицах**

При планировании закупок материалов необходимо учитывать уровень запасов материалов как на начало, так и на конец планируемого периода (последний определяется руководством).

Для расчета расхода материалов в натуральных единицах необходимо знать:

- запасы материала на начало отчетного периода;
- потребности в материалах для выполнения производственного бюджета.

К моменту составления бюджета на складе предприятия имелось 7000 м.

фланели и 6000 м. шерсти. Расход материалов (в метрах) на единицу продукции был представлен в табл. 5. На основе этих данных определяются затраты материалов при выполнении производственного плана.

Далее рассчитывается расход материалов в денежных единицах.

К моменту составления бюджета на складе предприятия имелось 7000 м. фланели и 6000 м. шерсти, стоимость которых была определена соответственно как 49 и 60 тыс.руб. Для оценки запасов материалов применяется метод ФИФО.

Таблица 60 - Затраты материалов, необходимые для производства запланированного объема готовой продукции, м

материалы	Платья, шт.		Костюмы, шт.		Всего
	1	6000	1	1000	
Фланель	6	36 000	6	6000	42 000
Шерсть	3	18 000	4	4000	22 000

Стоимость материалов, необходимых для обеспечения плановых показателей производства, рассчитывается следующим образом:

**Количество материалов, необходимых для обеспечения плана производства = Материалы, необходимые для производства запланированного объема продукции - Запасы материалов на начало периода.**

Расчет прямых материальных затрат, необходимых для производства запланированного объема продукции, представлен в таблице 61.

Таблица 61 - Бюджет прямых материальных затрат

№	Показатели	Фланель	Шерсть	Всего
1	Всего потребности в материалах, м	42 000	22 000	
2	Использовано из запасов, м	7000	6000	
3	Цена 1 м, руб.	7	10	
4	Стоимость имеющихся запасов материалов, использованных в производстве, тыс. руб.	49 000	60 000	109 000
5	Объем закупок материалов, необходимых для выполнения плана производства (стр. 1 - стр. 2), м	35 000	16 000	
6	Цена 1 м, руб.	7	10	
7	Стоимость закупок материалов, необходимых для выполнения плана производства (стр. 5 x стр. 6), руб.	245 000	160 000	
8	Общая стоимость материалов (стр. 4 + стр. 7), руб.	294 000	220 000	514 000

Для того чтобы определить, сколько материалов необходимо закупить и планируемом периоде, следует учесть, на какой уровень запасов к концу периода предприятие хочет выйти .

Бюджет закупок основных материалов показан в табл.62.

Таблица 62 - Бюджет закупок основных материалов в натуральном и стоимостном выражении

№ стро-	Показатели	№ таб-лицы	Фланель	Шерсть	Всего
1	Потребности в материалах для	12	42 000	22 000	
2	Запасы материалов на конец периода, м	6	8000	2000	
3	Всего потребности в материалах (стр. 1 + стр. 2), м		50 000	24 000	
4	Запасы материалов на начало периода, м	8	7000	6000	
5	Объем закупок (стр. 3 - стр. 4), м		43 000	18 000	
6	Цена за 1 м, руб.	4	7	10	
7	Объем закупок материалов (стр. 5 x стр. 6), руб.		301 000	180 000	481 00

#### 4. Разработка бюджета прямых трудовых затрат .

Стоимость затраченного труда зависит от типа и количества производимой продукции, ее трудоемкости , системы оплаты труда. Эти данные используются при составлении бюджета прямых трудовых затрат (табл. 63).

Таблица 63 - Бюджет затрат труда в натуральном и стоимостном выражении

Показатели	Количество произведенной продукции, шт.	Затраты рабочего времени на единицу продукции, ч	Общие затраты Рабочего времени, ч	Почасовая ставка, руб.	Всего, руб
Платья	6000	4	24 000	20	480 000
Костюмы	1000	6	6000	20	120 000
Итого			30 000		600 000

#### 5 Разработка бюджета накладных расходов.

Составлению данного бюджета предшествует классификация накладных расходов на постоянные и переменные. Для этого исследуется их зависимость

от объема выпущенной продукции. Если накладные расходы не изменяются при сокращении или увеличении производственной программы, то такие расходы будут считаться постоянными. Если подобная зависимость существует, то это переменные расходы.

Базой распределения накладных расходов между отдельными видами продукции в соответствии с учетной политикой ОАО «Амурские узоры» является заработная плата основных производственных рабочих. Их планирование также осуществляется в соответствии с ожидаемым фондом времени труда основных производственных рабочих. Ниже приводится бюджет, составленный исходя из прогнозируемых трудозатрат основных производственных рабочих в 30 000 ч (табл. 64).

Таблица 64 - Бюджет накладных расходов

<b>Накладные расходы</b>	<b>Сумма, тыс. руб.</b>
<b>Переменные накладные расходы — всего</b>	<b>770</b>
в том числе:	290
заработная плата вспомогательных рабочих	320
премии рабочим	90
двигательная электроэнергия	70
расходы на содержание и эксплуатацию оборудования	
<b>Постоянные накладные расходы — всего</b>	<b>430</b>
в том числе:	
амортизация	230
<b>Всего</b>	<b>1200</b>

Таким образом, одному часу труда производственных рабочих соответствует 40 руб. накладных расходов (1 200 000 : 30 000).

#### **6. Разработка бюджета запасов готовой продукции на конец отчетного и в натуральном и стоимостном выражении.**

Для того чтобы оценить запасы в денежном выражении, необходимо вычислить плановую себестоимость единицы продукции. Себестоимость готовой продукции будет зависеть от выбранного метода калькулирования и оценки запасов.

В соответствии с учетной политикой ОАО «Амурские узоры» применяется метод учета и калькулирования полной себестоимости, а запасы оцениваются по методу ФИФО. Это означает, что:

- в себестоимость готовой продукции включаются как прямые, так и косвенные производственные и непроизводственные расходы;
- к концу отчетного периода на складе предприятия остается готовая продукция, изготовленная в данном отчетном периоде (табл. 65).

Таблица 65 - Расчет себестоимости готовой продукции в 2007 г.

Показатели	Стоимость единицы затрат, руб.	Затраты (платья)		Затраты (костюмы) 1	
		натуральные единицы	руб.	натуральные единицы	руб.
Фланель	7	6м	42	6м	42
Шерсть	10	3 м	30	4м	40
Рабочее время	20	4ч	80	6 ч.	120
Накладные расходы	40	4ч	160	6 ч.	240
Всего			<b>312</b>		<b>442</b>

Таблица 66 - Бюджет запасов материалов и готовой продукции на конец планируемого периода

Показатели	Единицы измерения	Количество	Стоимость единицы,	Итого, тыс. руб.
Запасы материалов:				
фланели	м	8000	7	56,0
шерсти	м	2000	10	20,0
				<b>76,0</b>
Запасы готовой продукции:				
платьев	шт.	1100	312	343,2
костюмов	шт.	50	442	22,1
				365,3
Итого				<b>441,3</b>

На основании информации о стоимости накладных расходов и данных о запасах материалов и готовой продукции в натуральном выражении можно составить бюджет запасов на конец планируемого периода.

Для оценки запасов материалов необходимо знать величину запасов в натуральном выражении и стоимость единицы запасов. Величина запасов в натуральной оценке определяется в планах руководства. В данном случае запасы материалов на конец периода были определены как 8000 м фланели и 2000 м шерсти, их стоимость соответственно 7 и 10 руб. .

Таким же образом определяется величина запасов готовой продукции на конец предстоящего периода .

#### **7. Разработка бюджета себестоимости продаж.**

В основе составления бюджета проданной продукции лежит следующая формула расчета:

**Себестоимость проданной продукции = Запас готовой продукции на начало периода + Себестоимость произведенной за планируемый период продукции - Запас готовой продукции на конец периода.**

В свою очередь себестоимость произведенной за планируемый период продукции вычисляется следующим образом:

**Себестоимость произведенной за планируемый период продукции = Прямые затраты материалов в планируемом периоде + Прямые затраты труда в планируемом периоде + Накладные расходы за планируемый период.**

Из приведенных формул следует, что к настоящему моменту имеются все данные, необходимые для составления бюджета себестоимости реализованной продукции .

#### **8. Разработка бюджета административных, маркетинговых, коммерческих, других периодических расходов (табл.20—24).**

Информацией для планирования послужили сведения об ожидаемой величине накладных расходов .

Все рассмотренные виды затрат являются постоянными, не зависящими от объемов производства.

#### **9. Разработка плана прибылей и убытков.**

Составление операционного бюджета завершается подготовкой плана прибылей и убытков .

Таблица 67 - Бюджет себестоимости продаж

№	Показатели	Источник информации	Сумма, т. р.
1	Запасы готовой продукции	табл. 1	64,0
	на начало периода		
2	Затраты материалов	табл. 13	514,0
3	Затраты труда	табл. 15	600,0
4	Накладные расходы	табл. 7	1200,0
5	Себестоимость произведенной продукции	стр. 2 + стр. 3 + стр. 4	2314,0
6	Запасы готовой продукции	табл. 5.18	365,3
7	Себестоимость реализованной продукции	стр. 1 + стр. 5 - стр. 6	2012,7

Таблица 68 - Бюджет производственных затрат, связанных с конструированием и моделированием, тыс. руб.

Показатели	Сумма
Заработная плата	105
<b>Итого</b>	<b>136</b>

Таблица - 69 Бюджет расходов на маркетинг, тыс. руб.

Показатели	Сумма
Заработная плата	130
Реклама	30
<b>Итого</b>	<b>200</b>

Таблица 70 - Бюджет коммерческих расходов, тыс. руб.

Показатели	Сумма
Заработная плата	60
Аренда налоги	40
<b>Итого</b>	<b>100</b>

Таблица 71- Бюджет отдела работы с клиентами, тыс. руб.

Показатели	Сумма
Заработная плата	40
<b>Итого</b>	<b>60</b>

Таблица - 72 Бюджет административных расходов, тыс. руб.

Показатели	Сумма
Заработная плата управляющих	165
Заработная плата служащих	80
Содержание административных помещений	75
<b>Итого</b>	<b>374</b>

Таблица 73 - Прогноз прибылей и убытков

№	Показатели	Источник информации	Сумма, тыс. руб.
1	Выручка от продаж	табл. 10	3800,0
2	Себестоимость продаж	табл. 19	2012,7
3	Валовая прибыль	стр. 1 - стр. 2	1787,3
4	Операционные расходы:		
	затраты на конструирование и моделирование	табл. 20	136,0
	затраты на маркетинг	табл. 21	200,0
	коммерческие затраты	табл. 22	100,0
	затраты отдела работы с клиентами	табл. 23	60,0
	административные затраты	табл. 24	374,0
	Итого операционных расходов	—	870,0
5	Прибыль от основной деятельности	стр. 3 - стр. 4	917,3

Предприятие имеет льготы по налогу на прибыль. После соответствующих корректировок ожидается, что налогооблагаемая прибыль составит 808 566,7 руб., а налог на прибыль —  $808\,566,7 \times 0,24 = 194\,056$  руб.

***В составление финансового бюджета входят следующие этапы.***

### **1. Разработка бюджета денежных средств.**

При создании этого бюджета информация из плана прибылей и убытков анализируется с точки зрения реального выбытия и поступления денежных средств. Данный анализ предполагает знание условий погашения кредиторской задолженности, а также порядка работы с дебиторами.

Ранее отмечалось, что своевременно, т.е. в месяц продажи, на расчетный счет и в кассу ОАО «Амурские Узоры» поступает лишь 10% всего объема продаж, т.е. оставшиеся 90% выручки текущего месяца предприятие получает в последующие периоды; 50% дебиторской задолженности погашается через месяц после продажи, а вторая половина — спустя два месяца после отгрузки продукции и выставления покупателю счетов. Чтобы составить бюджет



получения денежных средств, необходимо бюджет продаж детализировать по месяцам. Ниже выполнены расчеты ожидаемого поступления денежных средств от продаж на примере III квартала 2007г. (табл. 74)

Таблица 74 - Ожидаемое поступление денежных средств в III квартале 2007 г., руб.

Показатели	Май	Июнь	Июль	Август	Сентябрь	Всего
Продажи:						
с отсрочкой	307 800	307 800	280 800	280 800	280 800	-
платежа, 90% без отсрочки	34 200	34 200	31 200	31 200	31 200	-
платежа, 10%						
Всего	342 000	342 000	312 000	312 000	312 000	-
Получение денежных средств от продаж:						
10% текущего месяца,	-	-	31 200	31 200	31 200	-
50% задолженности предыдущего месяца,	-	-	153 900	140 400	140 400	-
50% двухмесячной задолженности	-	-	153 900	153 900	140 400	-
<b>Всего</b>	-	-	<b>339 000</b>	<b>325 500</b>	<b>312 000</b>	<b>976500</b>

Аналогично составляются планы выплат денежных средств в счет погашения кредиторской задолженности как поставщикам, так и другим кредиторам (табл.75).

Таблица 75 - Ожидаемые выплаты за приобретенные материалы, руб.

Показатели	Кварталы				Всего
	I	II	III	IV	
Закупки материалов —					
всего	164 360	119 340	108 460	88 840	481 000

форма оплаты:					
в тот же месяц	82 180	59 670	54 230	44 420	—
с отсрочкой платежа	82 180	59 670	54 230	44 420	—
Уплата денежных средств:				4	
50% текущего месяца	82 180	59 670	54 230	4 420	—
50% предыдущего месяца	150 000	82 180	59 670	54 230	
<b>Всего</b>	<b>232 180</b>	<b>141 850</b>	<b>113 900</b>	<b>98 650</b>	<b>586 580</b>

Помимо получения денежных средств от продаж и оплаты закупок материалов бюджетом денежных средств должны быть учтены все другие источники поступления наличных и безналичных денег и направления их расходования.

Расходная часть бюджета формируется из выплаты заработной платы, уплаты налогов, расходов на приобретение новых активов, например основных средств.

Выплата заработной платы осуществляется на предприятии в конце каждого месяца и является оплатой труда текущего месяца. Таким образом, задолженности перед работниками по заработной плате у предприятия не возникает.

Минимальное сальдо денежных средств устанавливается руководством, и в данном случае оно планируется в размере 135 тыс. руб. на конец каждого месяца. В случае нехватки денежных средств для покрытия текущих расходов предприятием привлекаются заемные средства — банковские кредиты. Кредиты берутся в начале месяца до конца года, при этом банковская ставка составляет 18%. В скобках обозначен отток денежных средств .

## **2. Разработка прогнозируемого баланса предприятия.**

Прогнозируемый баланс предприятия на конец планируемого периода строится на основе баланса на начало периода с учетом предполагаемых изменений каждой статьи баланса. Для определения изменения в статьях баланса используется информация, содержащаяся в плане прибылей и убытков и бюджете денежных средств в соответствии с формулой:

**Сальдо на конец периода = Сальдо на начало периода + Начисления (из плана прибылей и убытков) + Поступления (из бюджета денежных средств) - Выплаты (из бюджета денежных средств).**

Сальдо конечное по счетам «касса», «расчетный счет» в соответствии с бюджетом денежных средств составляет 135 584 руб. (табл. 28). Дебиторская задолженность на конец периода определяется по формуле:

**Дебиторская задолженность на конец периода = Дебиторская задолженность на начало периода + Стоимость отгруженной, но не оплаченной продукции - Поступления денежных средств за ранее отгруженную продукцию.**

Таблица 75 - Бюджет денежных средств ОАО «Амурские Узоры», тыс. руб.

Показатели	Кварталы				Итого за год
	I	II	III	IV	
Закупки материалов —	164 360	119 340	108 460	88 840	481 000
всего					
Остаток денежных средств	30 000	135 000	226 306	64 862	30 000
на начало периода					
Поступление средств	913 700	984 600	976 500	918 400	3 793 200
от продаж					
Всего денежных средств	943 700	1 119 600	1 202 806	983 262	3 823 200
Выплаты:					
за материалы	232 180	141 850	113 900	98 650	586 580
заработная плата	557 520	432 080	409 680	400 720	1 800 000
налог на прибыль	50 000	48 364	48 364	48 364	195 092
покупка оборудования	—	—	300 000	130 000	430 000
другие	184 000	156 000	151 000	149 000	640 000
Всего выплат	1 023 700	778 294	1 022 944	826 734	3 651 672
Минимальное сальдо	135 000	135 000	135 000	135 000	135 000
Потребность в денежных	1 158 700	913 294	1 157 944	961 734	3 786 672
средствах					
Избыток (недостаток)	(215 000)	206 306	44 862		
денежных средств				21 528	36 528
Привлечение заемных					
средств	215 000	—	—	—	215 000
Погашение кредита	—	(100 000)	(100 000)	(15 000)	(215 000)
Выплата процентов					
по кредиту	—	(15 000)	(15 000)	(5 944)	(35 944)

Остаток денежных средств на конец периода	135 000	226 306	64 862	135 584	135584
---	---------	---------	--------	---------	--------

Дебиторская задолженность предприятия по состоянию на 01.01.2007 г. — 400тыс.руб..

Из плана прибылей и убытков следует, что размер дебиторской задолженности в 2007 г. составит 3 800 тыс. руб. , а поступление денежных средств за реализованную продукцию ожидается в сумме 3 793,2 тыс. руб.

Следовательно, по состоянию на 01.01.2008 г. дебиторская задолженность должна составить:

$$400\ 000 + 3\ 800\ 000 - 3\ 793\ 200 = 406\ 800 \text{ руб.}$$

Запасы материалов и готовой продукции были определены при составлении бюджета производства .

В планируемом периоде предполагалась закупка оборудования на сумму 430 тыс. руб., следовательно, к концу 2007 г. его стоимость составит  $1710 + 430 = 2140$  тыс. руб.

Кредиторская задолженность предприятия складывается из обязательств оплаты приобретенных материалов, задолженности по заработной плате и расчетов с бюджетом.

Задолженность по заработной плате отсутствует, так как величина начислений соответствует величине выплат.

Задолженность бюджету по налогу на прибыль за 2007 г. должна была составить:  $50\ 000 + 194\ 056 - 195\ 092 = 48\ 964$  руб.

Задолженность поставщикам материалов определяется как

$$\begin{aligned} & \text{Задолженность поставщикам на конец периода} = \\ & = \text{Задолженность на начало периода} + \text{Закупки за период} - \\ & \quad - \text{Выплаты по счетам за период.} \end{aligned}$$

Кредиторская задолженность предприятия на 01.01.2007 г. составляла 150 тыс. руб. , закупки материалов ожидалось в сумме 481 тыс. руб., а выплаты за

материалы должны были составить в 2007 г. 586,58 тыс. руб. . Следовательно, размер кредиторской задолженности по состоянию на 01.01.2008 г. определится как  $150,00 + 481,00 - 586,58 = 44,42$  тыс. руб.

Размер уставного капитала ОАО «Амурские Узоры» остался без изменений.

Нераспределенная прибыль 2007 г. составит 917,3 тыс. руб.

Сведения об имуществе и обязательствах предприятия сводятся в прогнозируемый баланс .

Составлением прогнозируемого баланса заканчивается работа над генеральным бюджетом и начинается его предварительный анализ. Генеральный бюджет показывает руководству ОАО, как его планы скажутся на финансовом состоянии организации. Если в результате развития бюджета выявятся проблемы, вызванные принятием того или иного курса действий, то руководство предприятия начинает всю плановую работу заново. Первый вариант генерального бюджета редко бывает окончательным. После корректировки планов действий предприятия вносятся изменения в генеральный бюджет, и вновь анализируется влияние планов предприятия на его финансовое состояние.

Таблица 76 – Прогнозируемый баланс предприятия на 01.01.2008

Актив	Сумма, руб.	Пассив	Сумма, руб.
Основные средства	2140000	Уставный капитал	2133000
Готовая продукция	36530	Нераспределенная прибыль	917300
Материалы	76000	Кредиторская задолженность	44420
Дебиторы	406000	Расчеты с бюджетом	48964
Касса, расчетный счет	135584		
<b>Итого</b>	<b>3123684</b>		<b>3123684</b>

#### ТЕСТЫ

1. Основные функции бюджетирования – это:

- а) учет и планирование
- б) планирование и контроль
- в) учет, планирование и контроль
- г) учет и контроль

2. В основе бюджета лежат:

- а) ретроспективные значения
- б) текущие значения
- в) прогнозные значения

3. Разработка функциональных бюджетов характерна для:

- а) организаций с матричной формой управления
- б) организаций с линейно-функциональной формой

управления

- в) холдинговых корпораций

4. Инвестиционный бюджет является:

- а) вспомогательным
- б) финансовым
- в) операционным

5. Генеральный бюджет любой организации состоит из двух частей:

- а) финансового и операционного бюджетов
- б) текущего и перспективного бюджетов
- в) укрупненного и детализированного бюджетов

6. Желательно чтобы цифры в бюджетах были:

- а) предельно жесткими, для достижения наилучших результатов
- б) реальными и достигаемыми
- в) заниженными, чтобы бюджет был наверняка выполнен

7. Структурное подразделение или объединение подразделений, имеющее исключительное право на определение основных тенденций работы предприятия на основе составления прогнозов – это:

- а) центр финансовой ответственности
- б) центр планирования
- в) центр финансового учета

8. Завершающим этапом формирования системы бюджетов является составление:

- а) генерального бюджета
- б) производственного бюджета
- в) прогнозного баланса

9. Вовремя обнаружить отклонения от утвержденных планов, стандартов, инструкций и решить возникающие проблемы прежде, чем это приведет к негативным последствиям – это задача:

- а) текущего контроля
- б) предварительного контроля
- в) заключительного контроля

***Тема: Система внутрихозяйственной отчетности по уровням управления и сегментам бизнеса***

*Понятие и виды отчетности. Внутрихозяйственная отчетность в системе управленческого учета.*

***Учет и отчетность по центрам ответственности.*** На предприятия управление затратами осуществляется не только по предприятию в целом, но и более детально – по центрам ответственности. ЦО – это сегмент внутри предприятия, во главе которого стоит ответственное лицо, принимающее решения. Управление затратами по центрам ответственности осуществляется преимущественно на крупных предприятиях.

Деление предприятия на центры ответственности позволяет:

- a) использовать специфические методы управления затратами с учетом особенностей деятельности каждого подразделения предприятия;
- b) увязать управление затратами с организационной структурой предприятия;
- c) децентрализовать управление затратами, осуществляя его на всех уровнях управления;
- d) установить ответственных за возникновение затрат, выручки, прибыли.

Характерные особенности системы управления затратами по центрам ответственности заключается в следующем:

- определение области полномочий и ответственности каждого менеджера: менеджер отвечает только за те показатели, которые он может контролировать;
- персонализация документов внутренней отчетности;
- участие менеджеров центров ответственности в подготовке отчетов за прошедший период и планов на предстоящий период.

Выбор способа деления предприятия на центры ответственности определяется спецификой конкретной ситуации, при этом необходимо учитывать следующие требования:

- 1) в каждом ЦО должен быть показатель для измерения объема деятельности и база для распределения расходов;
- 2) во главе ЦО должно быть ответственное лицо – менеджер;
- 3) необходимо четко определить сферу полномочий и ответственности менеджера каждого ЦО;
- 4) степень детализации информации должна быть достаточной для анализа, но не избыточной, чтобы ведение учета не было чересчур трудоемким;
- 5) желательно, чтобы для любого вида затрат предприятия существовал такой центр ответственности, для которого данные затраты являются прямыми;
- 6) поскольку деление предприятия на центры ответственности сильно влияет на мотивацию руководителей соответствующих центров, необходимо учитывать социально-психологические факторы.



Центры ответственности можно классифицировать по следующим признакам:

- функции, выполняемые центром ответственности;
- объем полномочий и ответственности.

ЦО по принципу выполняемых ими функций делятся на основные и вспомогательные.

**Основные ЦО** непосредственно изготавливают продукцию, выполняют работы, оказывают услуги для потребителей. Их затраты на прямую относят на себестоимость продукции (Р, У).

В составе основных ЦО выделяют центры, относящиеся к материальным запасам, участки и цехи основного производства, управленческие и сбытовые центры. ЦО, относящиеся к материальным запасам, включают снабжение и складское хозяйство. Участки и цехи основного производства охватывают технологический процесс изготовления продукции. К управленческим относятся ЦО, осуществляющие функции управления предприятием, например, администрация, плановый, финансовый отделы. Сбытовые центры ответственности решают задачи маркетинга и сбыта продукции предприятия.

**Вспомогательные ЦО** участвуют в производстве косвенно, оказывая услуги, выполняя работы или изготавливая продукцию, предназначенную не для потребителя, а для основных ЦО. Затраты вспомогательных ЦО невозможно напрямую отнести на себестоимость, поэтому их сначала распределяют по основным центрам, а уже потом в составе суммарных затрат основных центров включают в себестоимость.

В составе вспомогательных ЦО выделяют общезаводские и обслуживающие процесс производства. Общезаводские центры обслуживают все подразделения предприятия (объекты социальной сферы, административно-хозяйственный отдел). Центры, обслуживающие процесс производства, занимаются оказанием услуг только для нужд основного производства (ОТК, ремонтный цех, инструментальная мастерская).

ЦО по принципу объема полномочий делятся на центры затрат, прибыли, инвестиций.

**Менеджер любого центра ответственности для выполнения своих функций с определенной периодичностью и в определенном объеме должен составлять отчетность о деятельности вверенного ему ЦО, чтобы иметь возможность на основании этой информации принимать соответствующие управленческие решения.** *Отчетность по уровням управления: отчет об исполнении сметы центром затрат, отчет центра прибыли, отчет центра инвестиций.*

**Центр затрат** – подразделение, руководитель которого отвечает за затраты. Например, производственный цех, конструкторское бюро. ЦЗ могут входить в состав других более крупных ЦО. Центры затрат можно разбить на центры регулируемых, произвольных (частично регулируемых) и слабо регулируемых затрат.

Для **центра регулируемых затрат** существует оптимальное соотношение между затратами и выпуском. Например, у производственного цеха существуют нормы расхода материалов, нормативная трудоемкость единицы продукции, а суммарные затраты на материалы и оплату труда определяются путем умножения нормативных затрат на единицу продукции на запланированный объем выпуска. Управление затратами таких центров осуществляют при помощи гибких бюджетов. Менеджер центра регулируемых затрат отвечает прежде всего за минимизацию затрат на единицу выпуска, так что деятельность его оценивается путем сопоставления плановых и фактических затрат на единицу продукции.

Для центра произвольных затрат не существует оптимального соотношения между затратами и результатами деятельности: фиксированная величина затрат для таких центров устанавливается по решению руководства предприятия в период разработки плана в зависимости от задач, поставленных перед такими центрами на предстоящий период. Примерами центров произвольных затрат могут служить конструкторское бюро, отдел маркетинга.

Менеджеры центров произвольных затрат отвечают за соблюдение бюджета, а также за качественные показатели работы.

Центр слабо регулируемых затрат отличается от центра произвольных затрат тем, что руководство предприятия практически не может повлиять на величину затрат таких центров и принимает ее как заданную величину. Пример – медпункт на территории предприятия.

Главный инструмент управленческого учета, позволяющий контролировать деятельность центра затрат – **смета**. Смета для центра затрат должна содержать информацию об ожидаемых затратах, основанную на планах управления и концепции контролируемых затрат. Определение контролируемых статей – ключевая задача при внедрении на предприятии системы учета по ЦО. В идеале все затраты должны быть закреплены за определенными подразделениями и конкретными подотчетными лицами. Менеджер подразделения должен иметь реальную возможность влиять на величину этих затрат. Широкое распространение получили гибкие сметы, позволяющие пересчитывать ожидаемые затраты на фактический объем производства.

Сравнение фактических результатов с запланированными показателями отражается в **отчете об исполнении сметы**. Отчет представляет собой таблицу.

Таблица 77- Отчёт об исполнении сметы

<b>Статьи контролируемых затрат</b>	<b>Затраты по смете</b>	<b>Фактические затраты</b>	<b>Отклонения</b>
-------------------------------------	-------------------------	----------------------------	-------------------

Отчет об исполнении сметы и другие формы внутрифирменной отчетности базируются на соблюдении двух принципов:

- 1) внутривозвратная отчетность содержит только те показатели, которые подконтрольны менеджеру данного ЦО и на динамику которых он может оказывать влияние;

- 2) отчетность должна содержать информацию об отклонениях, наличие которой позволяет реализовать принцип управления по отклонениям. Суть этого принципа в том, что менеджеру более высокого уровня нет необходимости в текущем порядке регулировать детали деятельности ЦО более низкого уровня.

Большинство руководителей не имеют времени изучать детализированные бухгалтерские отчеты и искать проблемные области. Поэтому такие отчеты наряду с суммарными величинами должны указывать статьи, по которым отмечены особо плохие или особо хорошие результаты (!). Сметы и отчеты об их исполнении составляют первый (нижний) уровень внутрихозяйственной (внутрифирменной) управленческой отчетности.

На некоторых предприятиях иногда выделяют еще один вид ЦО – центр выручки. **Центр выручки** - подразделение, руководитель которого отвечает только за выручку, но не за затраты. Например, отдел сбыта. Взаимосвязи между затратами на функционирование такого центра и значением выручки практически нет, поэтому основным контролируемым показателем является выручка, а также определяющие ее показатели: объем сбыта в натуральном выражении, цены, структура реализации.

**Центр прибыли** – подразделение, руководитель которого отвечает как за затраты, так и за прибыли. Это предприятия в составе крупного объединения. Менеджер центра прибыли контролирует цены, объем производства и реализации, а также затраты, поэтому основным контролируемым показателем является прибыль. ЦП может состоять из нескольких центров затрат (предприятия, входящие в состав объединения имеют цехи, участки).

Поскольку управляющие ЦП несут ответственность и обладают полномочиями как в части затрат, так и в части поступлений, то отчеты, используемые в системе учета по ЦО для оценки ЦП, обычно имеют форму отчета о прибыли. Эти отчеты отражают затраты и поступления подразделений вплоть до формирования валовой прибыли от реализации или операционной прибыли.

**ВАЛОВАЯ ПРИБЫЛЬ ЦП=ЧИСТАЯ ВЫРУЧКА ОТ ПРОДАЖ –  
ПРОИЗВ. С\С РП**

*Чистая выручка от продаж=выручка от продаж на сторону + выручка от продаж другим ЦР по трансфертным ценам – скидки и возврат*

*Производственная с/с = прямые затраты по оплате труда + прямые материальные затраты + накладные расходы данного ЦО.*

Отчетность ЦП может быть расширена до показателя операционной прибыли.

**ОПЕРАЦИОННАЯ ПРИБЫЛЬ = ВАЛОВАЯ ПРИБЫЛЬ –  
ОПЕРАЦИОННЫЕ РАСХОДЫ ЦП**

Операционные расходы – расходы по реализации (коммерческие) и административные (общехозяйственные) расходы, но не включающая выплачиваемые проценты за кредит и налог на прибыль (эти расходы осуществляет предприятие в целом). Операционные расходы, относимые на ЦП можно разделить на прямые и косвенные (нельзя непосредственно увязать с ЦП). Тогда в отчет о прибыли можно ввести промежуточный показатель – остаточный доход.

Таблица 78-Отчёт о прибыли

Показатели	Центр А	Предприяти е
1. Чистые продажи	X	X
2. Производственная себестоимость реализованной продукции	X	X
3. Валовая прибыль	X	X
4. Прямые операционные расходы	X	X
5. Остаточный доход	X	X
6. Косвенные операционные расходы		X
7. Операционная прибыль		X

8. Расходы на выплату процентов		X
9. Прибыль до налогообложения		X
10. Налог на прибыль		X
11. Чистая прибыль		X

Отчеты о прибыли, где сопоставляются соответствующие величины затрат и поступлений центров прибыли – второй уровень внутрифирменной управленческой отчетности.

**Центр инвестиций** – подразделение, руководитель которого отвечает не только за выручку и затраты, но и за капиталовложения. Примером может служить дочернее предприятие, имеющее право инвестировать собственную прибыль. Цель ЦИ – не только получение максимальной прибыли, но и достижение максимальной рентабельности вложенного капитала, максимальной доходности инвестиций, увеличение акционерной стоимости.

ЦИ можно рассматривать как совокупность центра затрат и центра прибыли. Поэтому к нему в равной мере применимы те же учетно-аналитические инструменты, что и к центрам ответственности других видов.

Управление затратами ЦИ осуществляют при помощи операционного бюджета, отчета о его исполнении, баланса и отчета о денежных потоках. Оценка эффективности функционирования ЦИ осуществляется путем расчета аналитических показателей: традиционных (рентабельность капиталовложений, окупаемость вложенного капитала) и дисконтированием денежных потоков (внутренняя норма рентабельности, чистая приведенная стоимость).

Поскольку обычно центром инвестиций является предприятие, то отчетность представляет собой традиционную финансовую отчетность предприятия. По абсолютным величинам прибыли нельзя сравнить деятельность подразделений. Относительную эффективность подразделения определяют при помощи специального аналитического показателя – рентабельность активов.

### **ROA=ПРИБЫЛЬ/АКТИВЫ**

В качестве базы активов можно принять: 1) суммарные активы, непосредственно идентифицируемые с отделением; 2) операционные

(используемые) активы (суммарные минус незанятые, купленные для будущего использования); 3) оборотный капитал (текущие активы минус текущие обязательства плюс другие активы (ОС); при этом исключается часть текущих активов, финансируемых краткосрочными кредитами.

Для оценки и сравнения результатов деятельности отделений показатель прибыли в формуле ROA можно определять как: 1) операционная прибыль отделения (прибыль до выплаты процентов и налогов на прибыль), учитывающая распределенные на отделения операционные расходы предприятия в целом; 2) остаточный доход.

Формулу ROA можно расширить и углубить по смыслу:

$ROA = ROS \text{ (рентабельность продаж)} * \text{Оборот активов}$

Показатель ROS предпочитают предприятия с относительно низким уровнем инвестиций в здания, оборудование и другие долгосрочные активы. Например, многие японские компании большее значение придают показателю рентабельности продаж, чем рентабельности активов. Эти компании имеют годовые обороты во много раз больше стоимость их активов.

Другие показатель деятельности центров инвестиций – рентабельность вложения капитала, абсолютные величины продаж, прибыли, оценка движения денежных средств.

Специальные плановые и фактические аналитические показатели, рассчитываемые для оценки деятельности центров инвестиций составляют третий уровень внутренней управленческой отчетности.

#### Вопросы к семинару

1. Дайте понятие управленческой отчетности.
2. Какова цель составления управленческих отчетов?
3. Перечислите основные требования к составлению управленческой отчетности.
4. Что представляют собой комплексные отчеты?
5. Что отражается в отчетах по ключевым позициям?
6. Как составляются аналитические отчеты?

7. Имеют ли ограничения содержание и сроки представления отчетов?
8. Перечислите основные формы управленческой отчетности используемые в процессе бюджетирования.
9. Какой принцип лежит в основе составления отчетов по центрам затрат?
10. Перечислите этапы построения системы сегментарной отчетности.

#### Дополнительные вопросы

1. Дайте определение сегментарной отчетности. В чем ее отличие от бухгалтерской финансовой отчетности?
2. Существуют ли общепринятые стандарты для составления внутренней сегментарной отчетности?
3. Каково значение составления сегментарной отчетности?
4. Что является основными регистрами для формирования отчетных показателей?
5. Приведите примеры отчетов формируемых в системе управленческого учета.

#### ТЕСТЫ

1. Основными требованиями к составлению управленческой отчетности являются:
  - а) адресность и объективность;
  - б) срочность и объективность;
  - в) адресность и срочность;
2. Оценка деятельности центров ответственности будет объективной при выполнении следующих условий:
  - а) руководство знает методику расчета показателей, по которым выполняется оценка, и их значение;
  - б) руководству известны конкретные условия деятельности соответствующих сегментов бизнеса;
  - в) все ответы верны.
3. Что означает выражение «затраты на получение управленческой отчетности не должны быть больше эффекта от ее использования»:



- а) целесообразность;
- б) экономичность;
- в) объективность.

4. Контроль в системе управленческого учета предполагает:

- а) контроль за деятельностью центров ответственности в рамках общей организационной структуры предприятия;
- б) контроль за своевременным перечислением налогов в бюджет;
- в) ответ «б» неверен.

5. Степень частоты и детальности отчетов определяется:

- а) в зависимости от уровня менеджмента;
- б) в соответствии со стандартами;
- в) по решению совета директоров.

6. Состав и содержание внутренней сегментарной отчетности зависит от:

- а) размера организации;
- б) ее организационной структуры;
- в) оба ответа верны.

7. Деятельность предприятия, его дочерних подразделений и филиалов характеризуют:

- а) аналитические отчеты;
- б) комплексные отчеты;
- в) отчеты по ключевым позициям.

8. В отчетах, составленных по центрам прибыли, общефирменные накладные расходы:

- а) распределяются между сегментами согласно базе, определенной руководством;
- б) не распределяются между сегментами и возмещаются из валовой прибыли компании общей суммой;
- в) возможен любой из названных вариантов в зависимости от решения руководства.

9. Итоги учета и распределения издержек отражаются:

- а) в отчетах о затратах предприятия;
- б) в отчетах о продаже продукции;
- в) в отчетах о произведенной продукции.

10. Принцип контролируемости, лежащий в основе составления сегментарной отчетности, означает, что:

- а) из отчетов исключаются показатели, не регулируемые руководителем подразделения;
- б) в отчеты включаются лишь регулируемые показатели;
- в) оба ответа верны.

#### Задачи для решения на семинаре

##### **Задача 1.**

Рассмотрим деятельность заочного вуза, имеющего в своем составе помимо московского отделения два филиала на правах структурных подразделений: филиал № 1 в Архангельске и филиал № 2 в Челябинске. Все подразделения вуза оказывают два вида платных образовательных услуг — получение высшего экономического образования на базе имеющегося технического (программа А) и непрерывного первого образования на базе среднего экономического (программа Б). Каждая образовательная программа возглавляется специально назначенным руководителем.

Расходы и доходы могут быть идентифицированы с деятельностью каждого структурного филиала, поэтому эти структурные подразделения можно рассматривать как центры прибыли. Более того, в качестве центров прибыли можно рассматривать и образовательные программы, так как каждая из них имеет свою смету и по каждой подводятся результаты деятельности.

Смета затрат рассчитывается перед началом учебного года. При этом учитывается деление всех затрат на постоянные и переменные. К переменным относятся заработная плата преподавательского состава, обеспечение контингента методической и учебной литературой, стоимость расходных материалов. Остановимся подробнее на методике расчета этих показателей.

Заработная плата преподавательского состава (с отчислениями). Допустим, второе образование в предстоящем году пожелают получить в филиале №1 300 человек. Учебной программой предусмотрено, что на каждого обучающегося в год будет затрачено 80 часов времени преподавательского труда (проверка и рецензирование письменных контрольных и курсовых работ, проведение собеседований по ним, индивидуальных консультаций, зачетов, экзаменов и т. д.). Допустим далее, что ставка оплаты преподавательского труда — 45 руб. в час. Тогда планируемая сумма этой статьи калькуляции составит:

$$300 * 80 * 45 = 1080 \text{ тыс. руб.}$$

Обеспечение методической литературой. Планируется, что в предстоящем году в расчете на каждого обучающегося понадобится издать методическую литературу в объеме 90 п.л., причем стоимость 1 п.л. ожидается на уровне 8 руб. Следовательно, плановой калькуляцией по этой статье будет предусмотрена сумма:

$$300 * 90 * 8 = 216,0 \text{ тыс. руб.}$$

Аналогично рассчитываются расходы по обеспечению контингента учебной продукцией. В последние годы эти затраты вузов растут опережающими темпами (т.е. являются прогрессивными), что связано с изменениями в учебных программах, существенной перестройкой преподаваемых дисциплин и как следствие — с необходимостью частого обновления библиотечного фонда. Допустим, в предстоящем году предполагается обеспечить каждого студента десятью учебниками, причем ожидаемая цена одной книги — 80 руб. Следовательно, по этой статье в плановой калькуляции будет значиться сумма:

$$300 * 10 * 80 = 240,0 \text{ тыс. руб.}$$

Наконец, последней переменной статьей затрат является стоимость расходных материалов. Здесь имеется в виду стоимость бумаги, мела, расходных материалов для ксероксов, прочие затраты, связанные с проведением учебных занятий и подготовкой различных раздаточных материалов.

Норма расхода таких затрат в расчете на одного студента — 250 руб. в год. Тогда на весь контингент следует запланировать сумму в размере:

$$300 * 250 = 75,0 \text{ тыс. руб.}$$

Остальные затраты являются для филиала постоянными, не зависящими от численности контингента. Они прежде всего планируются по структурному подразделению в целом с учетом уровня, достигнутого в предыдущем отчетном году, ожидаемых темпов инфляции, других факторов, а затем распределяются между отдельными видами образовательных услуг, оказываемых филиалом, пропорционально численности обучаемого контингента. Например, если административно-управленческие затраты филиала (заработная плата администрации, методистов, МОП, командировочные расходы, коммунальные платежи, амортизация основных средств, обслуживание средств программного обеспечения и т. д.) планируются в сумме 600 тыс. руб. При этом предполагается оказание двух видов платных образовательных услуг: второго образования — программа А (контингент — 300 человек) и непрерывного первого образования на базе среднего специального — программа Б (контингент — 100 человек). Тогда административно-управленческие расходы, приходящиеся на программу А, составят:

$$600 : (300 + 100) * 300 = 450 \text{ тыс. руб.}$$

Аналогичные расчеты выполняются по другим статьям постоянных затрат. В итоге смета расходов по предоставлению филиалом второго высшего образования может иметь следующий вид (табл. 79):

Таблица 79- Смета расходов

Статьи расходов	Сумма
Переменные	1611,0
Заработная плата преподавательского состава	1080,0
Обеспечение контингента методической литературой	216,0
Обеспечение контингента учебной литературой	240,0
Расходные материалы	75,0
Постоянные	450,0
Итого	2061,0

С учетом ожидаемой численности контингента, получающего второе высшее образование, планируемая себестоимость одной образовательной услуги этого вида составит:

$$2061,0 : 300 = 6,87 \text{ тыс. руб.}$$

Однако планирование без подведения фактических итогов образовательной деятельности, анализа возникших отклонений теряет всякий смысл. Формат отчетов о результатах деятельности рассмотренных центров прибыли и вуза в целом (I вариант) представлен в табл. 80.

Таблица 80 - Формат отчетов о деятельности центров прибыли различных уровней управления (вариант I), тыс. руб.

Показатели	Отчетный период		Всего с начала года	
	по смете	отклонение	по смете	отклонение
Отчет руководителю образовательной программы				
Программа А				
Выручка от продажи образовательных услуг	-	-	2500,0	+200,0 (Б)
Переменные расходы:				
- заработная плата преподавательского состава	-	-	540,0	+80,0 (Н)
- обеспечение контингента методической литературой	-	-	108,0	+33,0 (Н)
- обеспечение контингента учебной литературой	-	-	120,0	-
- расходные материалы	-	-	37,5	-
Итого переменных расходов	-	-	1611,0	+113,0(Н)
Маржинальный доход	-	-	889,0	+87,0 (Б)
Отчет директору филиала				
Филиал №1				
Маржинальный доход по образовательным программам:				
- программа А	-	-	889,0	+87,0 (Б)
- программа Б	-	-	300,0	-50,0 (Н)
Итого маржинальный доход	-	-	1189,0	+37,0 (Б)
Административно-управленческие расходы филиала	-	-	600,0	+100,0 (Н)
Маржинальный доход по филиалу	-	-	589,0	-63,0 (Н)
Отчет ректору вуза				
Маржинальный доход по филиалам:				
- филиал № 1	-	-	589,0	-63,0 (Н)
- филиал № 2	-	-	630,0	+20,0 (Б)
- московское отделение	-	-	1300,0	-24,0 (Н)
Итого маржинальный доход	-	-	2519,0	+67,0 (Н)
Операционные затраты вуза	-	-	1500,0	+76,0 (Н)

Прибыль вуза	-	-	1019,0	-143,0 (Н)
--------------	---	---	--------	------------

Отчет построен в соответствии с иерархической структурой управления вузом, центры прибыли которого организованы как по операционным сегментам (программы А и Б), так и по географическим (филиал № 1, обслуживающий Архангельскую область, филиал № 2, сориентированный на Челябинский регион, и Московское отделение).

Руководители низших звеньев управления несут ответственность за реализацию отдельных образовательных программ и контролируются менеджерами географических регионов (директорами филиалов). Последние, в свою очередь, подчиняются ректору вуза.

Составление отчета предполагает ступенчатый расчет показателя маржинального дохода, что подчеркивает, с одной стороны, роль переменных затрат в формировании конечного финансового результата. С другой стороны, в результате такого подхода облегчается анализ структуры конечной прибыли образовательного учреждения. Можно узнать, вносит ли конкретная образовательная программа «вклад» (и какой) в покрытие прямых постоянных расходов и общих постоянных расходов, а в конечном счете — в общую прибыль вуза. Ступенчатый учет сумм покрытия постоянных расходов обеспечивает пользователей исчерпывающей информацией о рентабельности работы как операционных, так и географических сегментов.

Здесь также соблюдаются два вышеупомянутых принципа: уменьшение детальности отчетов по мере роста уровня управления и отсутствие суммирования показателей отчетов. Административно-управленческие затраты филиалов не распределяются между отдельными образовательными программами. Это постоянные затраты регионального сегмента, и потому они вычитаются (подлежат покрытию) из его общего маржинального дохода. В состав региональных затрат, общих для всех видов образовательных программ, входит, в частности, заработная плата сотрудников филиалов — директора, бухгалтерии, методистов и т. д.

Операционные расходы вуза несет лишь московское отделение, хотя они связаны с обеспечением деятельности всего образовательного учреждения. Примером таких затрат являются командировочные расходы преподавателей, выезжающих в филиалы; административные и управленческие расходы вуза, общие для всех филиалов (затраты на содержание центрального научно-производственного корпуса, заработная плата администрации, отдела кадров и т. д.). Это постоянные общехозяйственные расходы всего образовательного учреждения. Они не могут быть распределены между отдельными региональными сегментами (филиалами), а потому общей суммой вычитаются из маржинального дохода вуза.

#### Задача 2.

Альтернативный вариант составления сегментарного отчета о прибыли: вместо показателя маржинального дохода рассчитывается валовая прибыль сегментов организации. Расчет ведется по формуле:

$$\text{Вал}_{\text{п}} = \text{Выр}_{\text{пр}} - \text{П}_{\text{с}},$$

где  $\text{Вал}_{\text{п}}$  - валовая прибыль центра прибыли, руб.;

$\text{Выр}_{\text{пр}}$  - выручка от продаж центра прибыли (учитываются как продажи на сторону, так и внутренние продажи (возможно, условные), руб.;

$\text{П}_{\text{с}}$  - производственная себестоимость продукции (услуги), проданной центром прибыли (складывается из прямых материальных и трудовых затрат и производственных косвенных затрат, отнесены на данный центр прибыли), руб.

Отчет вуза (II вариант), составленный таким образом по своим отдельным географическим сегментам, представлен в таблице 81.

Таблица 81 - Формат отчетов о деятельности центров прибыли различных уровней управления (вариант II), тыс. руб.

№ строки	Показатели	Всего с начала года						Итого по вузу	
		Московское отделение		Филиал №1		Филиал №2			
		смета	отклонение	смета	отклонение	смета	отклонение	смета	отклонение
1	Выручка от	4300	+65 (Б)	3300	-14 (Н)	3800	+115 (Б)	11400	+166 (Б)

	продажи услуг								
2	Производственная себестоимость проданных услуг	3000	+197 (Н)	3231	-199 (Б)	2650	+264 (Н)	8881	+231 (Н)
3	Валовая прибыль( стр. 1 – стр. 2)	1300	-132 (Н)	100	+185 (Б)	1119	-149 (Н)	2519	-65 (Н)
4	Операционные расходы вуза							1500	+76 (Н)
5	Операционная прибыль вуза							1019	-141 (Н)

Этот отчет (III вариант) может быть представлен также в ином формате (табл. 82).

Таблица 82 - Формат отчетов о деятельности центров прибыли различных уровней управления (вариант III), тыс. руб.

№ строки	Показатели	Фактически с начала года по сегментам			Итого по вузу
		Московское отделение	Филиал №1	Филиал №2	
1	Выручка от продажи услуг	4365	3286	3915	11566
2	Производственная себестоимость проданных услуг	3197	3001	2914	9112
3	Валовая прибыль( стр. 1 – стр. 2)	1168	285	1001	2454
4	Операционные расходы вуза				1576
5	Операционная прибыль вуза				878

Здесь операционные затраты вуза, общие для всех региональных сегментов (филиалов), не включаются в их расходы, а возмещаются из валовой прибыли вуза общей суммой.

Однако на практике возможен и более углубленный подход к составлению отчетов по центрам прибыли. В этом случае отчетность



расширяется до показателя операционной прибыли сегментов, рассчитываемой как разность между его валовой прибылью и частью операционных затрат вуза, отнесенной на данный центр прибыли. В нашем примере составление такого отчета предполагает прежде всего распределение операционных расходов вуза (1576 тыс. руб.) между отдельными филиалами, но подобное распределение следует производить весьма осторожно, чтобы не исказить реальные результаты деятельности подразделений.

В экономической литературе по этому поводу высказываются различные мнения. В частности, в качестве базы распределения предлагаются три показателя: затраты подразделений на оплату труда, доход подразделений (выручка от продажи (услуг) и их прибыль).

Проанализируем результаты, получаемые в каждом из рассмотренных случаев.

1. Выбор в качестве базы распределения операционных затрат вуза численности обучающегося контингента. Допустим, в московском отделении обучается 705 студентов, в филиале № 1 — 457 и в филиале №2 — 250 студентов. В этом случае ставка распределения операционных расходов составит:

$1576 : (705 + 457 + 250) = 1576 : 1412 = 1,116$  тыс. руб. затрат в расчете на одного обучающегося.

Следовательно, на долю московского подразделения придется операционных расходов в сумме:

$$1,116 * 705 = 787 \text{ тыс. руб.}$$

Для филиала № 1 эта сумма составит:

$$1,116 * 457 = 510 \text{ тыс. руб.}$$

Для филиала № 2:

$$1,116 * 250 = 279 \text{ тыс. руб.}$$

Теперь можно рассчитать расходы и операционную прибыль каждого подразделения (табл. 83).

Таблица 83- Распределение операционных расходов вуза ( база распределения – численность обучающихся ), тыс. руб.

Показатели	Московское отделение	Филиал №1	Филиал №2	Итого по вузу
Выручка от продажи образовательных услуг	4365	3286	3915	11566
Производственная себестоимость оказанных платных образовательных услуг	3197	3001	2914	9112
Возмещение операционных расходов вуза	787	510	279	1576
Операционная прибыль подразделений	381	-225	722	878

Из расчетов следует вывод: при использовании в качестве базы распределения косвенных расходов численности контингента филиал № 1 оказывается убыточным. Однако этот метод нельзя признать достаточно объективным, так как до распределения операционных расходов деятельность филиала № 1 не была убыточной.

2. Выбор в качестве базы распределения операционных расходов вуза дохода каждого сегмента. В этом случае ставка распределения составит:

$1\ 576:11\ 566 = 0,136$  руб. на 1 руб. выручки от продажи платных образовательных услуг.

Результаты последующих расчетов сведены в табл. 84.

Таблица 84- Распределение операционных расходов вуза (база распределения – доход сегмента), тыс. руб.

Показатели	Московское отделение	Филиал №1	Филиал №2	Итого по вузу
Выручка от продажи образовательных	4365	3286	3915	11566

услуг				
Производственная себестоимость оказанных платных образовательных услуг	3197	3001	2914	9112
Возмещение операционных расходов вуза	595	448	533	1576
Операционная прибыль подразделений	573	-163	468	878

Выполненные расчеты снова свидетельствуют об убыточности филиала № 1 вопреки той картине, когда операционные расходы вуза между подразделениями не распределялись.

3. Выбор в качестве базы распределения операционных расходов вуза прибыли каждого сегмента. Обратимся к данным табл. 4, где этот показатель рассчитан до распределения между филиалами операционных расходов вуза. Были получены следующие результаты: московское отделение — 1168 тыс. руб., филиал № 1 — 285 тыс. руб., филиал № 2 -1001 тыс. руб. Общая сумма прибыли составила 2454 тыс. руб. Следовательно, ставка распределения операционных расходов будет равна:

$$1576 : 2454 = 0,642 \text{ руб. на 1 руб. прибыли подразделения.}$$

Результаты последующих расчетов приведены в табл. 85.

Таблица 85- Распределение операционных расходов вуза (база распределения – прибыль сегмента), тыс. руб.

Показатели	Московское отделение	Филиал №1	Филиал №2	Итого по вузу
Выручка от продажи образовательных услуг	4365	3286	3915	11566
Производственная себестоимость оказанных платных образовательных услуг	3197	3001	2914	9112
Возмещение	750	183	643	1576

операционных расходов вуза				
Операционная прибыль подразделений	418	102	358	878

В этом случае убыточности филиалов не наблюдается.

Выполненный анализ позволяет сделать следующий вывод: при составлении отчетности по центрам прибыли наиболее объективным показателем для распределения операционных затрат организации между ее отдельными сегментами является их прибыль. Этот метод не искажает реальную картину эффективности работы структурных подразделений.

Углубляя отчетность, можно сформировать информацию об эффективности каждой образовательной программы в любом из филиалов. При этом конкретную программу можно рассматривать как своеобразный заказ на выполнение образовательной услуги. Она характеризуется специфическим набором дисциплин, изучаемых в соответствии с учебным планом, определенным часовым лекционным фондом, количеством письменных и курсовых работ, экзаменов и зачетов, которые студенту необходимо выполнить и сдать в течение учебного года. В этих условиях для формирования информации о фактических затратах, связанных с выполнением конкретной образовательной программы, может быть использован позаказный метод.

***Тема: Организация бухгалтерского управленческого учёта***

*Возможные варианты организации управленческого учёта:  
автономная и интегрированная системы*

Под организацией управленческого учета понимается система условий и элементов построения учетного процесса с целью получения достоверной и своевременной информации о финансово-хозяйственной деятельности предприятия, осуществления контроля за рациональным использованием природных ресурсов и управления производственной деятельностью. Ответственность за постановку управленческого учета на предприятиях несут их руководители. В зависимости от объема учетной работы на предприятии

руководители предприятий могут учредить службу управленческого учета как структурное подразделение либо ввести в штат бухгалтерии должности специалистов по управленческому учету.

### *Диагностика управленческого учёта*

Под диагностикой управленческого учёта понимается учение о методах и принципах распознавания дисфункций предприятия с целью повышения эффективности его функционирования. В настоящее время в большинстве компаний реализованы отдельные блоки управленческого учёта и бюджетирования, произведена частичная автоматизация учётных процессов.

Диагностика управленческого учёта состоит в том, чтобы дать ответы на вопросы:

Насколько действующая система управленческого учета и бюджетирования соответствует целям руководства компании?

Насколько уровень автоматизации учётных процессов позволяет быстро и качественно получать необходимую информацию?

Насколько система управленческого учета позволяет получать информацию в любом разрезе аналитики?

Диагностика системы управленческого учета и уровня автоматизации учётных процессов позволяет выявлять все открытые вопросы и вырабатывать пути их решения.

В диагностике управленческого учёта можно выделить следующие этапы:

Анализ организационной структуры, центров финансовой ответственности и соответствия бюджетных форм структуре предприятия и этапам бизнес-процесса.

Анализ документооборота и производственных взаимосвязей, выявление "петлей" и сбоев документооборота.

Анализ необходимых для принятия управленческих решений отчетов, их периодичности оперативности составления.

Анализ учетной политики с целью удовлетворения потребностей руководства в отчетах.

Анализ возможности плана счетов предприятия по генерации необходимых управленческих отчетов.

Анализ наличия нормативной базы и степени формализации бюджетных процессов.

Анализ степени соответствия системы управленческого учета международным стандартам финансовой отчетности.

Разработка подробного плана-графика по решению всех открытых вопросов, связанных с системой управленческого учета.

#### *Организационная и финансовая структуризация компании*

Для любого предприятия основной целью является зарабатывание прибыли, которое возможно при эффективном управлении его деятельностью. В свою очередь, эффективность деятельности предприятия в настоящее время зависит от гибкости реагирования на потребности рынка и представляется возможным в случае, когда организационная структура предприятия спроектирована так, чтобы способствовать гибкости и координации.

Несоответствие структур (организационной и финансовой) одна другой должно навести руководителя на мысль о необходимости внести те или иные изменения. Например, исправить положение, когда подразделения, зарабатывающие основную прибыль организации, не выделены организационно или их руководители не имеют необходимых полномочий по управлению процессом.

Поскольку вместе с делегированием полномочий на принятие решений делегируется ответственность за финансовые результаты, то возникает потребность в разграничении зон финансовой ответственности внутри организации, которые подобно отсекам на корабле позволяют локализовать финансовые проблемы. Таким образом, предприятия становятся перед необходимостью внедрения системы управления на основе бизнес-единиц, первым шагом в которой является проведение финансовой структуризации.

## Подчинение организационной структуры финансовой

Суть финансовой структуризации заключается в группировке различных элементов организационной структуры (организационных звеньев) в элементы финансовой структуры. То есть, из одного и того же набора структурных звеньев строится две модели организации - организационная и финансовая.

Концепция, критерии, целесообразность выделения центров финансового учета, направления финансовых потоков организации должны порождаться стратегией бизнеса.

Если при построении организационной структуры объединение структурных звеньев носит, прежде всего, административный смысл, то финансовая структура строится по принципу единства и взаимосвязанности бизнес-процессов в сфере финансов, тем самым, позволяя перейти от административного управления к финансовому.

При анализе финансовой структуры можно оценить, насколько верно выбрано само направление развития компании. Когда такая сетка построена, можно думать системно о развитии организации, наращивании инфраструктуры - и в бизнесе, и в службах поддержки. Такая структура позволяет более адекватно взглянуть на то, что, собственно, происходит, можно ли это сделать.

При построении финансовой и организационной структуры необходимо помнить, что, во-первых, нужно искать решающие правила, алгоритм поведения. Во-вторых, полезны аналогии и схемы, которые были применены в других компаниях. В-третьих, необходимо понимать, что готового решения для Вас все равно нет. Его нужно создать, пользуясь известными алгоритмами и примерами.

Взаимосвязь организационной и финансовой структуры компании

Организационная и финансовая структуры тесно взаимосвязаны.

Пример критерия выделения ЦФО: допустим, руководитель какой-либо программы полностью ответственен за финансовый результат по данной программе - выделяем эту программу в ЦФО. Или, допустим, в оргструктуре есть три отдела, входящие в состав одного управления и функционально ответственные за одну статью прямых расходов компании. В финансовой структуре это можно назвать, скажем, центром финансовой ответственности номер пять. То есть в оргструктуре это три отдельные ячейки, а здесь будет одна.

Руководство может извлекать отсюда и другую управленческую информацию. Например, принадлежность подразделений к разным типам ЦФО предполагает различные принципы финансирования этих структур, управления, мотивации сотрудников: если люди работают в бизнес-подразделении, то, определив четко род деятельности, цели этого подразделения, мы определяем, какой нам нужен персонал, чтобы добиться этих бизнес-целей. Далее, сама финансовая система говорит о том, что нужно построить механизм не только учета доходов данного подразделением, но и учета его расходов, чтобы основные мотивы были от прибыли. Если же взять подразделение, которое занимается, например, коммуникациями, то есть сугубо бюджетное, то у него нет никаких целей, связанных с принесением прибыли. Соответственно, у него есть штатное расписание, бюджет, свои планы развития. И здесь более стационарный мотивационный механизм, как во всех бюджетных организациях, где стараются учитывать инфляцию, мотивировать от достигнутых бюджетных результатов, то есть немного иной подход.

#### *Разработка методики управленческого учёта*

Управленческий учет охватывает информацию по всем видам деятельности компании, его ведение целиком и полностью зависит от воли руководства. В результате анализа данных управленческого учета принимаются решения по дальнейшему управлению компанией.



Хорошо поставленный управленческий учет позволяет получать информацию вплоть до состояния «минута в минуту». Такая точность нужна не всем фирмам, но ежедневное или еженедельное представление о состоянии дел позволит принимать более оперативные управленческие решения.

Экономическая эффективность и создание системы управленческого учета

Важнейшим фактором при создании системы управленческого учета является ее экономическая эффективность. Это те выгоды, которые предприятие получает от наличия системы учета за счет улучшения качества принимаемых решений. Внедрение и эксплуатацию системы управленческого учета только тогда можно считать оправданными, когда полученный в результате положительный эффект превосходит необходимые для создания этой системы затраты. При этом необходимо понимать, что, хотя отдача от внедрения системы учета пойдет немедленно, срок окупаемости затрат на ее внедрение может быть достаточно продолжительным.

Экономическая эффективность в значительной степени диктует как масштаб системы управленческого учета, так и степень ее компьютеризации, т. е. определяет, какие функции целесообразно реализовать с помощью компьютеров и программного обеспечения, а какие - введением организационных процедур в подразделениях и на предприятии в целом.

*Необходимо запомнить!*

Именно организационные мероприятия являются ключевым компонентом, определяющим в целом успех или неудачу построения эффективной системы управленческого учета.

Процесс формирования управленческого учета

Основой системы управленческого учета являются следующие источники:

- Технология бизнеса в целом и конкретного вида деятельности, являющегося составной частью этого бизнеса

- Учетная политика предприятия и правила бухгалтерского учета

- Нормативная база конкретного вида деятельности

На основании этих источников формируется управленческий учет, представляющий собой систему организации, сбора, обобщения и анализа данных с учетом конкретной управленческой задачи.

Производными процесса формирования управленческого учета являются тесно взаимосвязанные подсистемы или составные части управленческого учета:

–учет затрат

–показатели деятельности

–управленческие отчеты.

Постановка управленческого учета в организации должна быть инициирована высшим руководством, которое предварительно должно осознать свои потребности в получении информации для нужд управления. Для постановки управленческого учета обычно создается рабочая группа, руководитель которой обладает значительным авторитетом внутри организации, при этом ему предоставляются широкие полномочия в части получения необходимой информации от подразделений. Как правило, процесс формализации потребностей и постановки управленческого учета происходит с участием внешних консультантов, которых целесообразно ввести в состав рабочей группы.

Задачи постановки управленческого учета

В процессе постановки управленческого учета в организации необходимо решить следующие задачи:

–определение функциональных областей, в которых предполагается построение или реструктуризация управленческого учета;

–выявление элементов существующего в организации внутреннего учета в рамках выделенных функциональных областей и оценка их

адекватности реально протекающим хозяйственным процессам, а также информационным потребностям менеджмента;

- разработка концепции управленческого учета в организации и плана мероприятий по его построению;

- разработка структуры зон ответственности менеджеров;

- определение основных элементов системы управленческого учета и их регламентация;

- внедрение системы управленческого учета в организации и консультационное сопровождение процесса внедрения.

Разработка "Положения по управленческому учету и отчетности"

Важнейшим требованием для эффективного функционирования системы управленческого учета в организации является ее регламентное обеспечение. В процессе постановки управленческого учета разрабатывается "Положение по управленческому учету и отчетности", в котором должны быть отражены:

- цели и задачи системы управленческого учета, базовые принципы ее построения, основные понятия;

- описание структуры центров ответственности;

- состав контролируемых показателей по центрам ответственности и алгоритм их определения;

- формы первичных документов и отчетных документов;

- процедуры подготовки и обработки первичных документов;

- график документооборота управленческого учета.

Внедрение системы управленческого учета

После завершения подготовки регламентов начинается этап внедрения системы управленческого учета. Внедрение предполагает:

- обучение работников;

- апробацию процедур управленческого учета на реальных данных одного учетного цикла с участием разработчиков;

- корректировку регламентов по результатам их пробного использования;
- утверждение регламентов;
- адаптация существующих или внедрение новых систем автоматизации.

## 5 МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ПО НАПИСАНИЮ КУРСОВЫХ РАБОТ ПО ДИСЦИПЛИНЕ

### **5.1 Общие требования к написанию курсовых работ по управленческому учёту. Цель и этапы подготовки работы**

Курсовая работа по управленческому учету является одним из элементов учебного процесса по подготовке дипломированных специалистов по бухгалтерскому учету. Курсовая работа – одна из форм итогового контроля знаний студента, предусмотренная образовательным стандартом и учебными планами наряду с экзаменами и зачетами.

Цель курсовой работы – углубление и закрепление на практическом материале профессиональных знаний о бухгалтерском учете, его месте в системе управления хозяйственным субъектом.

При написании курсовой работы по дисциплине «Управленческий учёт» студент должен:

- иметь достаточную базу знаний по дисциплинам, составляющим научную, методическую и информационную основу управленческого учёта: экономической теории, истории экономических учений, математике, информатике, эконометрике, статистике, менеджменту, теории бухгалтерского учёта, бухгалтерскому финансовому учету;

- уметь поставить цель и определить задачи исследования;

- уметь правильно подобрать необходимую для написания курсовой работы информацию;

- владеть способами, методами и приемами исследования экономических процессов и явлений, имеющих место в деятельности хозяйствующих субъектов;

- уметь систематизировать информацию, приводить ее в сопоставимый вид;

- уметь делать логичные выводы;

- формулировать собственные предложения по совершенствованию деятельности предприятия;

- уметь наглядно и компактно оформлять результаты исследования.

Основой для выполнения курсовой работы служат материалы конкретной организации (любой организационно-правовой формы, формы собственности и отраслевой принадлежности), что позволяет применить полученные теоретические знания, умения, навыки. Практическое исследование способствует развитию навыков самостоятельной экспериментальной и научно-

исследовательской работы и выяснению степени готовности студентов к работе в качестве специалистов различных структур экономической службы

Период исследования по теме курсовой работы :

-для общей характеристики предприятия- три последних полных года, предшествующих году написания курсовой работы;

-для отражения процессов учёта затрат, калькулирования и бюджетирования- один год или один производственный цикл;

- в остальных случаях – по согласованию с научным руководителем.

Объем текста курсовой работы по управленческому учёту должен быть не менее 40 листов печатного текста, без учета приложений, библиографического списка, содержания и титульного листа, и не более 60 листов.

Для более полного раскрытия темы в курсовой работе рекомендуется использовать графический материал (схемы, рисунки, графики, диаграммы и пр.), который может размещаться как непосредственно в курсовой работе, так и в приложениях.

Курсовая работа должна отражать высокий уровень профессиональной подготовки, должна быть написана четким, экономически грамотным языком и правильно оформлена.

Подготовка курсовой работы включает следующие этапы:

1 – выбор темы;

2 – подбор и обзор литературы по избранной теме. При необходимости корректировка или изменение темы;

3 - подготовка к проведению исследования и разработка плана, в т.ч.:

- определение объекта и предмета исследования, формулирование целей и задач;

- определение типа и объема требуемой информации и источников ее получения;

- сбор и подготовка к анализу необходимой информации;

- разработка системы показателей, с помощью которых характеризуются объект (масштабы деятельности, среднесписочная численность персонала,

производственная мощность, фактические объемы производства в натуральных измерителях и пр.);

4 - написание курсовой работы, в т.ч. написание:

а) введения;

б) теоретической части;

в) практической части;

- описание объекта исследования;

- описание организации бухгалтерского учёта на предприятии (организационной структуры бухгалтерии, формы бухгалтерского учёта, системы автоматизации учёта и пр.)

- отражение действующей на предприятии практики управленческого учёта в рамках выбранной темы.

- формулирование выводов по проведенным исследованием с выявлением недостатков, их причин и последствий;

- разработка мероприятий по совершенствованию управленческого учёта на предприятии. Расчет экономического эффекта от предложенных мероприятий;

г) заключения.

5 – передача курсовой работы на проверку и ее защита.

## **5. 2 Тема курсовой работы и источники информации**

Начальным этапом самостоятельной работы студентов при выполнении курсовой работы является выбор ее темы. Он требует вдумчивого подхода, осознания актуальности избранной темы, ее теоретического и практического значения. В методическом пособии приведена рекомендуемая тематика курсовых работ. (Приложение А) Она определяется, рассматривается и утверждается кафедрой бухгалтерского учета и учебно-методическим советом. Студентам предоставлено право выбора любой темы. Студент может сам

предложить интересующую его тему, обосновав ее актуальность и целесообразность. Формулируя тему курсовой работы, необходимо учитывать:

- специфику деятельности организации, которая станет объектом исследования в работе студента;

- перечень и объём доступной студенту информации

Предпочтительно, чтобы тема курсовой работы была интересна студенту и управленческому персоналу объекта исследования.

В наименовании темы должно быть название предприятия, например: «Роль управленческого учёта в принятии управленческих решений на примере ОАО «БМК»». У каждого студента группы должна быть своя тема курсовой работы.

Теоретический аспект выбранной темы работы раскрывается на основе учебной и научной литературы. Особое внимание следует обратить на внутривозрастные документы, разработанные на исследуемом предприятии и связанные с организацией управленческого учёта.

Чтобы полнее раскрыть тему, студенту следует выявить дополнительные источники и материалы. При написании курсовой работы необходимо ознакомиться с публикациями по теме, опубликованными в журналах; «Бухгалтерский учёт», «Главбух»; «Экономический анализ: теория и практика» в еженедельных газетах «Финансовая газета», «Экономика и жизнь», «Референт», возможно использование ресурсов сети INTERNET

По тексту обязательны ссылки на источники информации.

При написании курсовой работы должно быть использовано **не менее 20 – 25 источников информации.**

Исходная информация должна быть творчески обработана и критически осмыслена. Приветствуется собственное мнение автора курсовой работы по выбранной теме.



Практический материал курсовой работы должен полностью раскрывать тему работы. В качестве источников информации могут быть использованы: устав организации, приказ об учётной политике, схема организационной структуры, положение о бюджетировании, положение об управленческом учёте на предприятии, отчётность предприятия (финансовая, управленческая, статистическая), сметы, бюджеты, регистры синтетического и аналитического учёта, оперативная информация и др.

После окончательного формулирования темы на основе собранного исходного теоретического и практического материала, составляется план курсовой работы.

### **5.3 Структура и содержание курсовой работы**

Курсовая работа по управленческому учёту включает следующие структурные элементы:

- титульный лист;
- содержание;
- введение;
- 1 - теоретическую часть работы;
- 2-практическую часть;
- заключение;
- библиографический список;
- приложения.

Включение в курсовую работу реферата и списка обозначений, определений, сокращений не обязательно.

Разделы курсовой работы по управленческому учёту разбиваются на пункты.

**Содержание** раскрывает основные вопросы, раскрытые в курсовой работе. Пример содержания курсовых работ приведен в приложении В.

**Во введении** дается общая характеристика курсовой работы: обосновывается актуальности выбранной темы, её цели, задачи, объект и предмет исследования, информационная база.

Объем введения –2-3 страницы.

**Первая глава**, как правило, носит теоретическо-методологический характер. Здесь можно дать историю вопроса, показать степень его изученности на основе обзора соответствующей отечественной и зарубежной литературы.

В первой главе должны быть раскрыты понятия и сущность изучаемого явления или процесса, уточнены формулировки, охарактеризованы признанные модели, и др. При этом обязательна ссылка на использованную литературу.

**Вторая часть курсовой работы** – практическая должна содержать следующие обязательные элементы:

- Краткая технико-экономическая характеристика предприятия;
- Организация бухгалтерской службы на предприятии;
- Практика управленческого учёта на исследуемом предприятии (с точки зрения выбранной темы)
- Предложения по совершенствованию управленческого учёта на предприятии.

**Заключение** должно содержать общие выводы, обобщенное изложение основных проблем, авторскую оценку проделанной в теоретической и практической части работы. Примерный объем заключения – 2-3 страницы.

После заключения дается библиографический список.

**Список** включает в себя нормативно-правовые акты, специальную научную и учебную литературу, другие использованные материалы, и должен быть составлен в соответствии с едиными требованиями библиографического описания произведений печати. Список должен содержать не менее 25 источников, в том числе не менее 10 по материалам периодической печати.

**Приложения** помещают после списка использованных нормативно-правовых актов и научной литературы в порядке их упоминания в тексте. Если исходные данные по теме курсовой работы в виде копий получить невозможно, то они должны быть оформлены самостоятельно.

Курсовая работа по управленческому учёту оформляется в полном соответствии стандарту АмГУ, утверждаемому и вводимому в действие

приказом ректора. Данный стандарт устанавливает единые требования к оформлению дипломных и курсовых работ в университете.

#### **5.4 Защита и оценка курсовой работы**

Курсовая работа перед представлением должна быть подписана студентом. Подпись и дата ставятся на титульном листе. Работа должна быть зарегистрирована, на очном и заочном отделении - на кафедре, а на заочном сокращённом – у методиста заочно-сокращённого отделения. Работа должна быть предоставлена для проверки за 10 дней до окончания срока защиты, установленного графиком. Работа должна быть защищена до экзамена. Студенты, не сдавшие курсовые работы или получившие на защите неудовлетворительные оценки, не допускаются к очередным экзаменам.

Курсовая работа проверяется преподавателем который оформляет письменный отзыв. В отзыве дается характеристика работы по всем разделам. Проверенная работа вместе с отзывом возвращается студенту. При наличии существенных недостатков она должна быть доработана и вторично представлена для проверки.

Цель защиты - выявить глубину знаний и самостоятельность суждений студента по избранной им теме. На защите студент должен хорошо ориентироваться в представленной работе, уметь объяснить источники цифровых и прочих данных, отвечать на вопросы как теоретического, так и практического характера, относящиеся к теме курсовой работы. К защите студент готовится как по работе в целом, так и по замечаниям руководителя.

Оценивается курсовая работа по пятибалльной шкале. Защита курсовой работы по управленческому учёту осуществляется в форме устной беседы с преподавателем.

При оценке курсовой работы обязательно учитывается как качество написания работы, так и ее защита.

При этом критериями оценки работы являются

- полнота разработки темы;
- степень изученности литературы по рассматриваемой теме;
- обоснованность выводов и предложений (является основным);
- соответствие оформления работы установленным требованиям.

## 5 КОМПЛЕКТЫ ЗАДАНИЙ ДЛЯ КОНТРОЛЬНЫХ РАБОТ И ДОМАШНИХ ЗАДАНИЙ

*Задания для контрольной знаний студентов по теме: «Затраты и их классификация»*

Вариант №1

Определить себестоимость незавершенного производства по видам продукции на конец периода.

Сальдо на начало периода по счету 20-1 «Затраты на продукт №1 » -15000 рублей, по счету 20-2 «Затраты на продукт №2» Базой распределения косвенных расходов является расход основных материалов

Содержание операции	Сумм а	Корреспонденци я счетов	
		Дебет	Кредит
Начислен износ по			
-станкам	100		
-зданиям общепроизводственного назначения	2000		
-зданию администрации	500		
Израсходованы материалы на технологические цели			
-На продукцию №1	8000		
-На продукцию №2	12000		
Израсходованы материалы на противопожарные меры	1000		
Отпущен бензин транспортному цеху	80		
Затраты на оплату труда			
-Рабочим, занятым производством продукта№1	1500		
-Рабочим, занятым производством продукта№2	7000		
-Работникам транспортного цеха	3000		
-Персоналу управления цехом	2000		
-Прочему управленческому персоналу	5000		
Начислены отчисления на социальное страхование:			
-Рабочим, занятым производством продукта№1			
-Рабочим, занятым производством продукта№2			
-Работникам транспортного цеха			
-Персоналу управления цехом			
-Прочему управленческому персоналу			
Акцептованы расчетные документы за воду, электроэнергию, газ, потребленные на производственные цели	8000		
Командировочные расходы	70		
Оплачено сторонней организации за переподготовку работников бухгалтерии	100		
Списаны затраты вспомогательного производства			
Списаны общепроизводственные расходы			
Списаны общехозяйственные расходы			
Возвращены на склад материалы общепроизводственного назначения	20		
Выпущена готовая продукция из производства , в том числе			
Продукция №1			
Продукция №2			

1. Какими нормативными документами руководствуется бухгалтер при учете затрат?

2. Перечислите основные этапы распределения затрат по видам продукции

3. Какие из перечисленных счетов не могут иметь сальдо на конец месяца и почему?

-20 «Основное производство»

-23 «Вспомогательное производство»

-25 «Общепроизводственные расходы»

-26 «Общехозяйственные расходы»

4. Какие затраты отражаются на счете 23 «Вспомогательное производство»?

5. Какие регистры аналитического учета используются при учете затрат?

6. Дайте определение полуфабрикатов собственного производства

7. Какой счет используется для учета потерь от брака?

8. Какие первичные документы являются основанием для списания сумм материальных затрат в дебет счета 20 «Основное производство»?

## Вариант №2

Определить себестоимость незавершенного производства по видам продукции на конец периода.

Сальдо на начало периода по счету 20-1 «Затраты на продукт №1» -15000 рублей, по счету 20-2 «Затраты на продукт №2» базой распределения косвенных расходов является заработная плата основных рабочих

Содержание операции	Сумма	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
Начислен износ по			
-станкам	200		
-зданиям общепроизводственного назначения	1500		
-зданию администрации	600		
Израсходованы материалы на технологические			

цели	7500		
-На продукцию №1	9600		
-На продукцию №2			
Израсходованы материалы на противопожарные меры	1000		
Отпущен бензин транспортному цеху	90		
Затраты на оплату труда			
-Рабочим, занятым производством продукта№1	1000		
-Рабочим, занятым производством продукта№2	9000		
-Работникам транспортного цеха	5000		
-Персоналу управления цехом	3000		
-Прочему управленческому персоналу	7000		
Начислены отчисления на социальное страхование:			
-Рабочим, занятым производством продукта№1			
-Рабочим, занятым производством продукта№2			
-Работникам транспортного цеха			
-Персоналу управления цехом			
-Прочему управленческому персоналу			
Акцептованы расчетные документы за воду, электроэнергию, газ, потребленные на производственные цели	6000		
Командировочные расходы	850		
Оплачено сторонней организации за переподготовку работников бухгалтерии	100		
Списаны затраты вспомогательного производства			
Списаны общепроизводственные расходы			
Списаны общехозяйственные расходы			
Возвращены на склад материалы общепроизводственного назначения	30		
Выпущена готовая продукция из производства , в том числе			
Продукция №1			

1. Какие показатели могут служить базой распределения для косвенных расходов?
2. Выберите из предоставленного перечня характеристику для счетов (калькуляционный, собирательно-распределительный, инвентарный)-20 - ...; 23 - ...-25 - ...-26 - ...
3. Какие расходы относятся к расходам основного производства?
4. Какие регистры синтетического учета используются для обобщения информации о затратах организации?
5. Какой счет используется для учета потерь от брака?
6. Дайте определение незавершенного производства.
7. Дайте определение полуфабрикатов собственного производства
8. Для учёта каких расходов используется счет 29?

### Вариант №3

Определить себестоимость незавершенного производства по видам продукции на конец периода.

Сальдо на начало периода по счету 20-1 «Затраты на продукт №1» -15000 рублей, по счету 20-2 «Затраты на продукт №2» Базой распределения косвенных расходов является расход основных материалов

Содержание операции	Сумма	Содержание операции	
		Дебет	Кредит
Начислен износ по			
-станкам	300		
-зданиям общепроизводственного назначения	1000		
-зданию администрации	500		
Израсходованы материалы на технологические цели	9000		
-На продукцию №1	10000		



-На продукцию №2			
Израсходованы материалы на противопожарные меры	1000		
Отпущен бензин транспортному цеху	50		
Затраты на оплату труда			
-Рабочим, занятым производством продукта№1	3000		
-Рабочим, занятым производством продукта№2	1500		
-Работникам транспортного цеха	4000		
-Персоналу управления цехом	1600		
-Прочему управленческому персоналу	3200		
Начислены отчисления на социальное страхование:			
-Рабочим, занятым производством продукта№1			
-Рабочим, занятым производством продукта№2			
-Работникам транспортного цеха			
-Персоналу управления цехом			
-Прочему управленческому персоналу			
Акцептованы расчетные документы за воду, электроэнергию, газ, потребленные на производственные цели	5000		
Командировочные расходы	620		
Оплачено сторонней организации за переподготовку работников бухгалтерии	100		
Списаны затраты вспомогательного производства			
Списаны общепроизводственные расходы			
Списаны общехозяйственные расходы			
Возвращены на склад материалы общепроизводственного назначения	10		
Выпущена готовая продукция из производства , в том числе			
Продукция №1			
Продукция №2			

1. Какие показатели могут служить базой распределения для косвенных расходов?
2. Какие из перечисленных счетов не могут иметь сальдо на конец месяца и почему?  
-20 «Основное производство», -23 «Вспомогательное производство»  
-25 «Общепроизводственные расходы» , -26 «Общехозяйственные расходы»
3. Перечислите статьи затрат, относящиеся к общепроизводственным (не менее 5 статей).
4. Какой счет используется для учета потерь от брака?
5. Какие первичные документы являются основанием для списания сумм материальных затрат в дебет счета 20 «Основное производство»?
6. Дайте определение полуфабрикатов собственного производства .
7. Какие расходы относятся к расходам будущих периодов?
8. Какие расходы называют косвенными?

#### Вариант № 4

Определить себестоимость незавершенного производства по видам продукции на конец периода.

Сальдо на начало периода по счету 20-1 «Затраты на продукт №1 » -15000 рублей, по счету 20-2 «Затраты на продукт №2» Базой распределения косвенных расходов является расход основных материалов

Содержание операции	Сумма	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
Начислен износ по			
-станкам	250		
-зданиям общепроизводственного назначения	1150		
-зданию администрации	500		
Израсходованы материалы на технологические цели	5000		
-На продукцию №1	14000		

-На продукцию №2			
Израсходованы материалы на противопожарные меры	1000		
Отпущен бензин транспортному цеху	60		
Затраты на оплату труда			
-Рабочим, занятым производством продукта№1	1700		
-Рабочим, занятым производством продукта№2	2600		
-Работникам транспортного цеха	4500		
-Персоналу управления цехом	2000		
-Прочему управленческому персоналу	2700		
Начислены отчисления на социальное страхование:			
-Рабочим, занятым производством продукта№1			
-Рабочим, занятым производством продукта№2			
-Работникам транспортного цеха			
-Персоналу управления цехом			
-Прочему управленческому персоналу			
Акцептованы расчетные документы за воду, электроэнергию, газ, потребленные на производственные цели	1200		
Командировочные расходы	510		
Оплачено сторонней организации за переподготовку работников бухгалтерии	100		
Списаны затраты вспомогательного производства			
Списаны общепроизводственные расходы			
Списаны общехозяйственные расходы			
Возвращены на склад материалы общепроизводственного назначения	15		
Выпущена готовая продукция из производства , в том числе			
Продукция №1			
Продукция №2			

1. Какие регистры аналитического учета используются при учете затрат?

2. Какие первичные документы являются основанием для списания сумм затрат на оплату труда?
3. Какими нормативными документами руководствуется бухгалтер при учете затрат?
4. Перечислите основные этапы распределения затрат по видам продукции
5. Перечислите статьи затрат, относящиеся к общехозяйственным (не менее 5 статей).
6. Дайте определение незавершенного производства.
7. Какой счет используется для учета расходов будущих периодов?
8. Для учёта каких расходов используется счет 29?

Вариант №5

Определить себестоимость незавершенного производства по видам продукции на конец периода.

Сальдо на начало периода по счету 20-1 «Затраты на продукт №1» -15000 рублей, по счету 20-2 «Затраты на продукт №2» Базой распределения косвенных расходов является заработная плата основных производственных рабочих

Содержание операции	Корреспонденция счетов		
	Сумма	Дебет	Кредит
		т	ит
Начислен износ по			
-станкам	600		
-зданиям общепроизводственного назначения	1700		
-зданию администрации	600		
Израсходованы материалы на технологические цели	3000		
-На продукцию №1	12000		
-На продукцию №2			
Израсходованы материалы на противопожарные меры	1000		
Отпущен бензин транспортному цеху	70		

Затраты на оплату труда			
-Рабочим, занятым производством продукта№1	3000		
-Рабочим, занятым производством продукта№2	7000		
-Работникам транспортного цеха	5000		
-Персоналу управления цехом	1600		
-Прочему управленческому персоналу	2700		
Начислены отчисления на социальное страхование:			
-Рабочим, занятым производством продукта№1			
-Рабочим, занятым производством продукта№2			
-Работникам транспортного цеха			
-Персоналу управления цехом			
-Прочему управленческому персоналу			
Акцептованы расчетные документы за воду, электроэнергию, газ, потребленные на производственные цели	1600		
Командировочные расходы	400		
Оплачено сторонней организации за переподготовку работников бухгалтерии	100		
Списаны затраты вспомогательного производства			
Списаны общепроизводственные расходы			
Списаны общехозяйственные расходы			
Возвращены на склад материалы общепроизводственного назначения	40		
Выпущена готовая продукция из производства , в том числе			
Продукция №1			
Продукция №2			

1. Какие первичные документы являются основанием для списания сумм затрат на оплату труда в дебет счета 20 «Основное производство»?
2. Дайте определение незавершенного производства.
3. Дайте определение полуфабрикатов собственного производства .
4. Какие расходы относятся к расходам будущих периодов?

- 5.Перечислите основные этапы распределения затрат по видам продукции
- 6.Выберите из предоставленного перечня характеристику для счетов (калькуляционный, собирательно-распределительный, инвентарный)
- 20 «Основное производство»-...-23 «Вспомогательное производство»-...  
 -25 «Общепроизводственные расходы»-...-26 «Общехозяйственные расходы»-...  
 ...
7. Какие регистры синтетического учета используются для обобщения информации о затратах организации?
- 8.Какой счет используется для учета потерь от брака?

*Задание для контроля знаний студентов по теме: «Попередельный метод учёта затрат»*

Студентам необходимо определять объём незавершённого производства в условных единицах на конец периода.

Вариант 1

Незавершенное производство

на 1 апреля \_\_\_\_\_ 20000

ед

Прямые затраты на материалы:

100 % готовности \_\_\_\_\_ 30000

руб

Добавленные расходы:

20 % готовности \_\_\_\_\_ 6000

руб

Итого на 1 апреля \_\_\_\_\_ 36000

руб

Изделия, начатые в

апреле \_\_\_\_\_ 140000 ед

Изделия, законченные в течение апреля и оформленные как

готовые \_\_\_\_\_ 105000 ед

Незавершенное производство на 30 апреля

Прямые затраты на материалы:

100 % готовности

Добавленные расходы:

25 % готовности

Затраты, произведенные в течение апреля

прямые затраты на материалы \_\_\_\_\_ 200000

руб

добавленные расходы \_\_\_\_\_ 160000 руб

## Вариант 2

Незавершенное производство

на 1 марта \_\_\_\_\_ 30000

ед

Прямые затраты на материалы:

100 % готовности \_\_\_\_\_ 35000

руб

Добавленные расходы:

20 % готовности \_\_\_\_\_ 5200

руб

Итого на 1 марта \_\_\_\_\_ 37200

руб

Изделия, начатые в марте \_\_\_\_\_ 160000

ед

Изделия, законченные в течение марта и оформленные как готовые \_\_\_\_\_ 125000

ед

Незавершенное производство на 31 марта

Прямые затраты на материалы:

100 % готовности

Добавленные расходы:

30 % готовности

Затраты, произведенные в течение марта

прямые затраты на материалы \_\_\_\_\_ 250000

руб

добавленные расходы \_\_\_\_\_ 180000 руб

### Вариант 3

Незавершенное производство

на 1 сентября-

\_\_\_\_\_ 20000 ед

Прямые затраты на материалы:

100 % готовности \_\_\_\_\_ 30000

руб

Добавленные расходы:

30 % готовности \_\_\_\_\_ 6000

руб

Итого на 1 сентября

\_\_\_\_\_ 36000 руб

Изделия, начатые в

сентябре \_\_\_\_\_ 150000 ед

Изделия, законченные в течение сентября и оформленные как

готовые \_\_\_\_\_ 120000 ед

Незавершенное производство на 30 сентября

Прямые затраты на материалы:

100 % готовности

Добавленные расходы:

20 % готовности



Затраты, произведенные в течение сентября

прямые затраты на материалы \_\_\_\_\_ 210000

руб

добавленные расходы \_\_\_\_\_ 175000 руб

#### Вариант 4

Незавершенное производство

на 1 октября-

\_\_\_\_\_ 30000 ед

Прямые затраты на материалы:

100 % готовности \_\_\_\_\_ 35000

руб

Добавленные расходы:

20 % готовности \_\_\_\_\_ 5200

руб

Итого на 1 октября \_\_\_\_\_ 37200

руб

Изделия, начатые в

октябре \_\_\_\_\_ 160000 ед

Изделия, законченные в течение октября и оформленные как

готовые \_\_\_\_\_ 125000 ед

Незавершенное производство на 31 октября

Прямые затраты на материалы:

100 % готовности

Добавленные расходы:

30 % готовности

Затраты, произведенные в течение октября

прямые затраты на материалы \_\_\_\_\_ 250000

руб

добавленные расходы \_\_\_\_\_ 180000 руб

### Вариант 5

Незавершенное производство

на 1 ноября \_\_\_\_\_ 25000

ед

Прямые затраты на материалы:

100 % готовности \_\_\_\_\_ 32000

руб

Добавленные расходы:

20 % готовности \_\_\_\_\_ 6800

руб

Итого на 1 ноября \_\_\_\_\_ 38800

руб

Изделия, начатые в

ноябре \_\_\_\_\_ 140000 ед

Изделия, законченные в течение ноября и оформленные как

готовые \_\_\_\_\_ 105000 ед

Незавершенное производство на 30 ноября

Прямые затраты на материалы:

100 % готовности

Добавленные расходы:

25 % готовности

Затраты, произведенные в течение ноября

прямые затраты на материалы \_\_\_\_\_ 210000

руб

добавленные расходы \_\_\_\_\_ 190000 руб

## Вариант 6

Незавершенное производство

на 1 марта \_\_\_\_\_ 42000

ед

Прямые затраты на материалы:

100 % готовности \_\_\_\_\_ 40000

руб

Добавленные расходы:

20 % готовности \_\_\_\_\_ 5200

руб

Итого на 1 марта \_\_\_\_\_ 45 200

руб

Изделия, начатые в марте \_\_\_\_\_ 120000

ед

Изделия, законченные в течение марта и оформленные как готовые \_\_\_\_\_ 100000

ед

Незавершенное производство на 31 марта

Прямые затраты на материалы:

100 % готовности

Добавленные расходы:

40 % готовности

Затраты, произведенные в течение марта

прямые затраты на материалы \_\_\_\_\_ 250000

руб

добавленные расходы \_\_\_\_\_ 190000 руб

*Задания для контрольной работы по теме: «Методы учёта затрат и калькулирования»*

## **Вариант 1**

1. Определение метода учёта затрат
2. Формула калькуляции издержек по стадиям обработки?
3. Каким образом решается проблема распределения затрат между отчётным периодом и незавершённым производством в попередельном методе учёта затрат?
4. Особенности единичного типа производства?
5. Сущность позаказного метода калькулирования?
6. Заполнить пропуски

Незавершённое производство на начало месяца      10000 ед

Изделия, начатые в течение месяца                      1200 ед

Изделия, законченные в течение месяца                8700 ед

Незавершённое производство на конец месяца        ?

7. Предприятие использует попроцессную систему учёта затрат. На основании нижеприведённых данных рассчитать количество эквивалентных изделий методом средней взвешенной:

Показатели	Изделия, ед	Процент готовности	
		Прямые материалы	Конверсионные затраты
Незавершённое производство на начало месяца	40000	60	35
Незавершённое производство на конец месяца	20000	75	40

В течение месяца в производство запущено 180000 изделий, закончено производством 200000 изделий.

8. Предприятие использует позаказный метод учета затрат на производство. Сведения о предполагаемых затратах по предприятиям приводятся ниже:

Показатель	сумма
Затраты труда, чел.-ч	70 000
Затраты машинного времени, маш.-ч	20 000
Прямые затраты на материалы, руб.	400 000

Производственные  
накладные расходы,  
руб.

560000

Базой для определения предварительно рассчитанного коэффициента накладных расходов служат машино-часы.

Требуется: определить предварительно рассчитанный коэффициент накладных расходов;

### Вариант 2

1. Какие факторы влияют на выбор метода учёта затрат?
2. Формула простой многоступенчатой калькуляции при попроцессном методе учёта затрат?
3. Что представляет собой условная единица, для чего она используется?
4. Преимущества и недостатки полуфабрикатного метода учёта затрат.
5. Какие действия необходимо выполнить при открытии заказа?
6. Заполнить пропуски

Незавершённое производство на начало месяца 8000 ед

Изделия, начатые в течение месяца ?

Изделия, законченные в течение месяца 12000 ед

Незавершённое производство на конец месяца 2000 ед

7. Предприятие использует попроцессную систему учёта затрат. На основании нижеприведённых данных рассчитать количество эквивалентных изделий методом ФИФО:

Показатели	Изделия, ед	Процент готовности	
		Прямые материалы	Конверсионные затраты
Незавершённое производство на начало месяца	40000	60	35
Незавершённое производство на конец месяца	20000	75	40

В течение месяца в производство запущено 180000 изделий, закончено производством 200000 изделий.

8. Предприятие использует позаказный метод учета затрат на производство.

Сведения

о предполагаемых затратах по предприятиям приводятся ниже:

Затраты труда, чел.-Ч	50 000
Затраты машинного времени, маш.-ч	65 000
Прямые затраты на материалы, руб.	550 000
Производственные накладные расходы, руб.	650 000

Базой для определения предварительно рассчитанного коэффициента накладных расходов служат прямые затраты на материалы;

Требуется: определить предварительно рассчитанный коэффициент накладных расходов;

### **Вариант 3**

1. Каким образом группируют методы учёта затрат?
2. На предприятиях каких отраслей используют попередельный метод учёта затрат?
3. Из чего складывается стоимость условно-готовых изделий?
4. Основные бухгалтерские проводки с использованием счёта 21 «Полуфабрикаты собственного производства»
5. Какие документы являются основными учётными регистрами при позаказном методе калькулирования?
6. Заполнить пропуски

Незавершённое производство на начало месяца	100000 ед
Изделия, начатые в течение месяца	550000 ед
Изделия, законченные в течение месяца	?

Незавершённое производство на конец месяца 200000 ед

7. Предприятие использует попроцессную систему учёта затрат. На основании нижеприведённых данных рассчитать количество эквивалентных изделий методом средней взвешенной:

Показатели	Изделия, ед	Процент готовности	
		Прямые материалы	Конверсионные затраты
Незавершённое производство на начало месяца	50000	70	35
Незавершённое производство на конец месяца	30000	75	45

В течение месяца в производство запущено 180000 изделий, закончено производством 200000 изделий.

8. Предприятие использует позаказный метод учета затрат на производство. Сведения

о предполагаемых затратах по предприятиям приводятся ниже:

	С
Затраты труда, чел.-Ч	45 000
Затраты машинного времени, маш.-ч	50 000
Прямые затраты на материалы, руб.	340 000
Производственные накладные расходы, руб.	150 000

Базой для определения предварительно рас

считанного коэффициента накладных расходов служат человеко-часы.

Требуется: определить предварительно рассчитанный коэффициент накладных расходов;

#### **Вариант 4**

1. На каких предприятиях используется попроцессный метод учёта затрат?

2. Дайте определение объекта калькулирования при попередельном методе учёта затрат.
3. Охарактеризуйте метод ФИФО при калькулировании себестоимости условно-готового изделия.
4. Преимущества и недостатки бесполуфабрикатного метода учёта затрат.
5. Каким образом распределяются косвенные расходы при позаказном методе учёта затрат?
6. Заполнить пропуски

Незавершённое производство на начало месяца	12000 ед
Изделия, начатые в течение месяца	1400 ед
Изделия, законченные в течение месяца	8500 ед
Незавершённое производство на конец месяца	?

7. Предприятие использует попроцессную систему учёта затрат. На основании нижеприведённых данных рассчитать количество эквивалентных изделий методом средней взвешенной:

Показатели	Изделия, ед	Процент готовности	
		Прямые материалы	Конверсионные затраты
Незавершённое производство на начало месяца	140000	65	30
Незавершённое производство на конец месяца	120000	80	40

В течение месяца в производство запущено 180000 изделий, закончено производством 200000 изделий.

8. Предприятие использует позаказный метод учета затрат на производство. Сведения о предполагаемых затратах по предприятиям приводятся ниже:

Затраты труда, чел.-ч	70 000
Затраты машинного времени, маш.-ч	20 000
Прямые затраты на материалы, руб.	400 000



Производственные  
накладные расходы,  
руб.

560000

Базой для определения предварительно расчитанного коэффициента накладных расходов служат прямые затраты на материалы;

Требуется: определить предварительно рассчитанный коэффициент накладных расходов;

### **Вариант 5**

1. Какие условия должны быть выполнены для применения метода простой одноступенчатой калькуляции?
2. Особенности попередельного метода учёта затрат?
3. Охарактеризуйте метод усреднения при калькулировании себестоимости условно-готового изделия.
4. Особенности полуфабрикатного метода учёта затрат.
5. Опишите процесс расчёта бюджетной ставки распределения затрат.
6. Заполнить пропуски

Незавершённое производство на начало месяца 13000 ед

Изделия, начатые в течение месяца ?

Изделия, законченные в течение месяца 10000 ед

Незавершённое производство на конец месяца 2500 ед

7. Предприятие использует попроцессную систему учёта затрат. На основании нижеприведённых данных рассчитать количество эквивалентных изделий методом ФИФО:

Показатели	Изделия, ед	Процент готовности	
		Прямые материалы	Конверсионные затраты
Незавершённое производство на начало месяца	40000	70	30
Незавершённое производство на конец месяца	20000	75	45

В течение месяца в производство запущено 160000 изделий, закончено производством 180000 изделий.

8. Предприятие использует позаказный метод учета затрат на производство. Сведения о предполагаемых затратах по предприятиям приводятся ниже:

Затраты труда, чел.-Ч	50 000
Затраты машинного времени, Маш.-ч	65 000
Прямые затраты на Материалы, руб.	550 000
Производственные Накладные расходы, руб.	650 000

Базой для определения предварительно рассчитанного коэффициента накладных расходов служат человеко-часы.

Требуется: определить предварительно рассчитанный коэффициент накладных расходов;

### **Вариант 6**

1. По какой формуле рассчитывается себестоимость, если на добывающем предприятии существует разница между добытой и реализованной продукцией?
2. От чего зависит выбор метода учёта затрат?
3. Какие варианты организации сводного учёта затрат при попередельном методе существуют?
4. На каких предприятиях применяется позаказный метод учёта затрат?
5. Какими проводками списываются косвенные расходы при позаказном методе учёта затрат?
6. Заполнить пропуски

Незавершённое производство на начало месяца	300000 ед
Изделия, начатые в течение месяца	650000 ед

Изделия, законченные в течение месяца ?

Незавершённое производство на конец месяца 200000 ед

7. Предприятие использует попроцессную систему учёта затрат. На основании нижеприведённых данных рассчитать количество эквивалентных изделий методом средней взвешенной:

Показатели	Изделия, ед	Процент готовности	
		Прямые материалы	Конверсионные затраты
Незавершённое производство на начало месяца	5000	70	40
Незавершённое производство на конец месяца	3000	75	35

В течение месяца в производство запущено 18000 изделий, закончено производством 20000 изделий.

8. Предприятие использует позаказный метод учета затрат на производство. Сведения о предполагаемых затратах по предприятиям приводятся ниже:

Затраты труда, чел.-ч	45 000
Затраты машинного времени, маш.-ч	50 000
Прямые затраты на Материалы, руб.	340 000
Производственные Накладные расходы, руб.	150 000

Базой для определения предварительно рассчитанного коэффициента накладных расходов служат машино-часы.

Требуется: определить предварительно рассчитанный коэффициент накладных расходов;

### **Материалы для домашнего решения**

Задача построена на условном цифровом материале и состоит из шести разделов, каждый из которых содержит определенное задание.

При выполнении заданий следует пользоваться рекомендательными таблицами и приложениями, руководствоваться программой курса, специальной литературой и учебными пособиями.

Материал задания охватывает отражение хозяйственных операции, процесс учета затрат на производство, калькулирование себестоимости готовой продукции в целом по предприятию и подготовки информации для анализа и принятия управленческих решений.

В материалах задания сделаны определенные отступления, связанные с упрощением производственного цикла.

Практическая задача содержит два варианта.

1-ый вариант выполняют студенты, последняя цифра номера студенческого билета которых:

1,3,5,7,9.

2-ой вариант выполняют студенты, последняя цифра номера студенческого билета которых:

2,4,6,8,10.

### **ИСХОДНЫЕ ДАННЫЕ ПО ПРЕДПРИЯТИЮ**

Предприятие производит посуда строительный. Производство посуды осуществляется в четырех производственных цехах - переделах (основное производство):

- 1-ый передел производит добычу глины;
- 2-ой передел осуществляет формовку посуды;
- 3-ий передел - сушка изделий;
- 4-ый передел – обжиг посуды. Также имеется вспомогательное производство, которое состоит из трех цехов;
- ремонтный цех производит ремонт и наладку оборудования основного и вспомогательных производств, зданий и помещений по заводским заказам;
- автотранспортный цех оказывает автотранспортные услуги внутри предприятия:

- котельный цех производит выпуск горячей воды для обслуживания всех подразделений предприятия.

**Задание 1.** На основе данных (табл. 86) сгруппируйте затраты на производство по статьям калькуляции и экономическим элементам. Перечень элементов затрат и статей расходов

Таблица 86- Затраты предприятия

№ п/п	Наименование расходов	Сумма, руб.	
		1 вариант	2 вариант
1	2	3	4
1	Топливо и энергия на технологические цели	15805	13708
2	Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования	25343	38014
3	Материальные затраты	50289	75434
4	Общехозяйственные расходы	2670	4005
5	Отчисления на социальные нужды	16679	25018
6	Потеря от брака	1090	1635
7	Сырье и материалы	21255	31882
8	Вспомогательные материалы	4905	7358
9	Амортизация основных фондов	15468	23202
10	Затраты на оплату труда	30109	45164
11	Общепроизводственные расходы	10083	15125
12	Основная з/плата производственных рабочих	22890	34335
13	Дополнительная з/плата производственных рабочих	1908	12862
14	Прочие затраты	2951	4426
15	Отчисление на социальное страхование	9547	14320

Задание рекомендуется выполнять по форме приложений 1. 2.

**Задание 2.** На основании данных для выполнения задания (табл.87; 88;89,90) составить ведомости учета затрат по вспомогательным цехам и исчислить себестоимость горячей воды, транспортных работ, заказов по ремонту.

1. Таблица 87- Хозяйственные операции

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	
		1 вариант	2 вариант

1	Отпущены материалы на содержание помещения:	1060	1590
	- котельного цеха	320	480
	- гаража	640	960
	- ремонтного цеха	100	150
2	Израсходовано:	11300	16950
	- угля в котельной	4900	7350
	- бензина	6400	9600
3	Начислена з/плата:	5120	7680
	- оператором котельной	1430	2145
	- шоферам	2400	3600
	- аппарату управления котельного цеха	340	510
	- аппарату управления автотранспортного цеха	500	750
	- аппарату управления ремонтного цеха	450	675
4	Начислен износ основных средств:	1025	1538
	- по котельному цеху	235	353
	- по автотранспортному цеху	440	660
	- по ремонтному цеху	350	525
5	Получено энергии:	1840	2760
	- котельной	460	690
	- гаражом	830	1245
	- ремонтным цехом	550	825

Услуги котельной по плановой себестоимости оцениваются расчета:

1 вариант 14 руб. за 1 т. м<sup>3</sup>

2 вариант 21 руб. за 1 г. м<sup>3</sup>

Услуги автотранспортного цеха по перевозке угля оцениваются из расчета:

1 вариант 150 руб. за 1 тыс. т. км.

2 вариант 170 руб. за 1 тыс. т. км.

4. Таблица 88-Отчет цехов об оказанных услугах

№ п/п	Цехи потребители	Горячая вода, тыс. м <sup>3</sup>		Услуги а/тр-а, тыс. т/км	
		1 вар.	2	1 вар.	2 вар.
			вар.		
1	Основное производство:	450	675	76,3	114,5
	1-ый предел	40	60	28,5	42,8
	2-ой предел	190	285	16,2	24,3
	3-ий предел	130	195	13,2	19,8
	4-ый предел	90	135	18,4	27,6
2	Вспомогательное производство:	100	150	5,4	5,5
	- ремонтный цех	60	90	2,7	1,5
	- котельная			2,7	4
	- гараж	40	60		
3	Заводоуправление	50	75	1,0	1,5
	Итого:	600	900	82,7	121,5

Себестоимость единицы услуг, руб.

5. Таблица 89- Остатки НЗП на начало месяца по ремонтному цеху, руб.

№ п/п	Статья расходов	Вариант 1		Вариант 2	
		Заказ	Заказ	Заказ	Заказ
		101	102	103	104
1	Сырье и материалы	950	115	1064	
2	Возвратные отходы		10	85	
3	Основная з/плата производственных рабочих	584	55	639	
4	Дополнительная з/плата производственных рабочих	47	5	50	
5	Отчисления на социальное страхование и обеспечение	243	23	265	
6	Общехозяйственные расходы	920	92	1000	
	Итого:	2744	280	2933	

6. Таблица 90- Выписка из ведомости распределения расхода основных материалов и заработной платы по ремонтному цеху, руб.:





Вспомогательные материалы	6462 1	9693 2	3072 3	4608 5	3168 2	4752 3	1729 20	2 593 80
Топливо, энергия на вспомогательные цели	1329 90	1994 85	1155 00	2325 0	1650 00	2475 00	2112 00	3 168 00
Основная з/плата производственных рабочих	1993 20	2989 80	1914 00	2871 00	1320 00	1980 00	3960 00	5 840 00

2. Дополнительная з/плата по всем переделам составила, руб.:

1 вариант-91872

2 вариант-13 7808

и распределяется пропорционально основной з/плате.

3. Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования к основной з/плате по всем переделам составили:

добыча глины - 90 %;

формовка посуды— 110 %; -

сушка-100%;

обжиг- 120 %.

4. Общепроизводственные расходы по переделам составляют 50 % основной з/платы производственных рабочих.

5. Общехозяйственные расходы в сумме, руб.:

1 вариант-122168

2 вариант-183252

и потери от брака, руб.:

1 вариант - 8086

2 вариант - 12129

включается в себестоимость продукции последнего передела (обжига)

6. Данные о выпуске продукции;

- добыча глины, м<sup>3</sup>

1 вариант — 13 000

2 вариант - 19500

- на формовку ее передано, м<sup>3</sup>:

1 вариант — 11 400

2 вариант - 17 100

- после формовки получено посуды, шт.:

1 вариант - 5 600 000

2 вариант - 8 400 000

- после обжига получено годной посуды, шт.

1 вариант - 5 450 000

2 вариант - 8 175 000

По остальным полученным на обжиг изделиям произошел сбой.

Задание 3 рекомендуется выполнять, используя приложения 7 8.9.

**Задание 4.** Произвести деление совокупных затрат на постоянный и переменные составляющие, используя данные табл.92.

1 вариант - методом высшей и низшей точек:

2 вариант - графическим методом.

Таблица 92- Данные для расчёта

Временной период	Объем производства, т.шт.		Совокупные затраты, руб.	
	1 вар.	2 вар.	1 вар.	2 вар.
1 квартал: январь	5692	8538	3974850	5962275
февраль	5450	8175	3815000	5722500

март	5540	8310	3872385	5808578
2 квартал: апрель	5734	8601	4003527	6005290
май	5677	8515	3964950	5947425
июнь	5230	7845	3707550	5561325
3 квартал: июль	5620	8430	3939870	5909805
август	5429	8144	3910180	5715270
сентябрь	5470	8205	3837570	5756355
4 квартал: октябрь	5984	8976	4129620	6194430
ноябрь	5843	8765	4068570	6102855
декабрь	5560	8340	3932181	5898271

**Задание 5.** На основании данных для выполнения задания постройте график безубыточности производства, определите точку критического объема выпускаемой продукции, укажите области чистых убытков и чистой прибыли. Рассчитайте маржинальный доход.

Таблица 93- Отчет о доходах и расходах.

№ п/п	Показатели	Сумма, тыс. руб.	
		1 вариант	2 вариант
1	Объем реализованной продукции (5000 тыс. шт.)	5000	4500
2	Совокупные переменные затраты	определить	определить
3	Маржинальный доход	определить	определить
4	Постоянные расходы	определить	определить
5	Чистый доход	определить	определить

Примечание: на горизонтальной оси графика - показатель единицы реализованной продукции, на вертикальной - затраты, доход.

**Задание 4.** Используя данные табл. 94 составьте сравнительные отчеты о прибыли за каждый месяц по методу:

- полного распределения затрат
- маржинальной калькуляции

Прокомментируйте следующее высказывание (при желании проиллюстрируете цифрами): «Маржинальная калькуляция составлена поданным о реализации, полное распределение затрат - по данным о производстве».

Таблица 94- Данные для расчёта

Исходные данные	Январь		Февраль	
	1 вар	2 вар	1 вар	2 вар
Реализация, т..шт.	5200	8300	5800	8900
Производство, т. шт.	5600	8700	5500	8600
Цена реализации ед. продукции, руб./ тыс. шт.	1000	900	1000	900
Прямые производственные расходы на ед. продукции руб./ тыс. шт.	560	500	560	500
Общехозяйственные расходы, руб.	804000	1700000	840000	1700000

Сделайте вывод, какой метод калькуляции себестоимости продукции наиболее предпочтителен с точки зрения минимизации налогооблагаемой прибыли в январе и феврале.

Приложение 1

Затраты на производство по экономическим элементам

№ п/п	Элементы затрат	Сумма, руб.

Итого: производственная себестоимость готовой продукции

Приложение 2

Затраты на производство по статьям калькулирования

№ п/п	Статья расходов	Сумма, руб.

Итого: производственная себестоимость готовой продукции

Приложение 3

Ведомость распределения общепроизводственных расходов ремонтного цеха по заказам, руб

№ п / п	Статья расходов	Кредит счетов						
		Материалы	Расчет с персонало м по оплате труда	Расчет по социальному страхованию и обеспечению	Вспомогательное производство	Износ основных средств	Прочие счета	Итого
1	Сырье и материалы							
2	Топливо							
3	Энергия							
4	З/плат рабочих и отчисления на социальное страхование							
5	Общепроизвод ственные расходы							
	Итого:							

Приложение 4

Ведомость распределения общепроизводственных расходов ремонтного цеха по  
заказам, руб.

№ п / п	№ заказа	Основная з/плата производственн ых рабочих	Основное сырье и материалы	Итого: (3+4)	Коэффициенты распределения	Общепроизводственные расходы
1	101					
2	102					
3	103					
4	104					
	Итого					

Приложение 5

Ведомость распределения стоимости услуг котельного и автотранспортного  
цехов



- себестоимость готовой продукции										
Остаток на конец месяца										

Приложение 7

Ведомость учета затрат на производство, руб.

№ п/ п	Статья расходов	Переделы			
		Добыча глины	Формовка посуды ого сырья	Сушка посуды	Обжиг
1	Полуфабрикаты собственного производства*				
2	Вспомогательные материалы				
3	Топливо и энергия на технологические цели				
4	Основная з/плата производственных рабочих				
5	Дополнительная з/плата производственных рабочих				
6	Отчисление на социальное страхование и обеспечение				
7	Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования – в том числе услуги				

	вспомогательных производств				
8	Общепроизводственные расходы – в том числе услуги вспомогательных производств				
9	Общехозяйственные расходы				
10	Потери от брака				
	Итого:				

Выпуск продукции:

Себестоимость

1 тыс. м<sup>3</sup>.

1 т. шт. посуды

\* по статье «Полуфабрикаты собственного производства» отражается стоимость передаваемых на последующую обработку глины и изделий.

Приложение 8

Калькуляционная ведомость, руб

№ п/п	Статья расходов	Пределы				Итого
		Добыча глины	Формовка посуды	Сушка посуды	Обжиг	
1	Сырье-глина*					
2	Вспомогательные материалы					
3	Топливо и энергия на технологические цели					
4	Основная з/плата производственных рабочих					
5	Дополнительная з/плата производственных					



	рабочих					
6	Отчисление на социальное страхование и обеспечение					
7	Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования					
8	Общепроизводственные расходы: - основное производство - дополнительное производство					
9	Общехозяйственные расходы					
10	Потери от брака					
	Итого:					

\*Стоимость глины отражается по статье «Сырье и материалы» и включает все расходы 1-го передела. Затраты последующих переделов отражаются развернуто по статьям расходов.

## Приложение 9

Отчетная калькуляция на посуду глинянную руб. \_\_\_\_\_

№	Статья расходов	План	Факт
1.	Сырье - глина	120	
2	Вспомогательные материалы	40	
3	Топливо и энергия на технологические цели	90	
4	Основная з/плата производственных рабочих	130	
5	Дополнительная з/плата производственных рабочих	13	
6	Отчисления на социальное страхование и обеспечение	57	
7	Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования	145	
8	Общепроизводственные расходы	60	
9	Общехозяйственные расходы	22	
10	Потери от брака	2	
11	Производственная себестоимость	?	

12	Внепроизводственные расходы	100	100
13	Полная себестоимость	?	

## 7 ФОНД ТЕСТОВЫХ ЗАДАНИЙ

**При ответе на вопросы теста необходимо указать вариант правильного ответа. В вопросе может быть более одного правильного ответа**

### I ВАРИАНТ

**1) Постоянными затратами являются расходы:**

- 1) транспортные расходы
- 2) амортизация
- 3) комиссионные
- 4) зарплата специалистов и служащих
- 5) страхование
- 6) заготовительные расходы

**2) За счет издержек производства предприятие может создавать виды резервов:**

- 1) резервы предстоящих расходов
- 2) оценочные резервы
- 3) резервный капитал

**3) Когда завод работает на полную мощность и выпускает большой ассортимент продуктов, то заказы, которые принимаются, должны максимизировать:**

- 1) количество машино-часов

- 2) суммарную маржинальную прибыль
- 3) количество трудовых затрат (человеко-часов)
- 4) среднюю маржинальную прибыль на единицу ограниченного ресурса

**4) При росте объемов производства себестоимость единицы продукта:**

- 1) уменьшается при методе учета переменных затрат
- 2) увеличивается при методе учета полных затрат
- 3) уменьшается при методе учета полных затрат
- 4) увеличивается при методе учета переменных затрат

**5) В основе деления затрат на постоянные и переменные лежит:**

- 1) зависимость затрат от объема производства
- 2) место возникновения затрат
- 3) номенклатура выпускаемой продукции
- 4) роль затрат в технологическом процессе производства продукции

**6) При принятии решения закупать комплектующие изделия или производить правильным будет использовать:**

- 1) метод учета полных затрат
- 2) метод окупаемости
- 3) метод приведенной стоимости
- 4) приростный анализ

**7) Затраты на продукт можно назвать:**

- 1) отложенными затратами
- 2) расходами будущих периодов
- 3) запасованными затратами
- 4) расходами периода

**8) Затраты на продукт - это расходы ...**

- 1) величина которых меняется в зависимости от уровня деловой активности предприятия
- 2) которые в момент возникновения можно непосредственно отнести на объект калькулирования на основе первичных документов

- 3) которые непосредственно связанные с изготовлением продукции
- 4) которые непосредственно связаны с осуществлением производственной деятельности

**9) Метод учета затрат на производство и калькулирование применяемые в российской практике учета и на международном уровне:**

- 1) попроцессный
- 2) поиздельный
- 3) попередельный
- 4) нормативный
- 5) позаказный

**10) Затраты на продукт распределяют между:**

- 1) расходами, включаемыми в себестоимость выпущенной продукции и расходами периода
- 2) незавершенным производством и расходами будущих периодов
- 3) расходами периода и незавершенным производством
- 4) текущими расходами, участвующими в формировании доходов отчетного периода, и запасами

**11) Задолженность по личному страхованию работников организации отражает бухгалтерская проводка ...**

- 1) Д-т 26 К-т 76
- 2) Д-т 84 К-т 69
- 3) Д-т 26 К-т 69
- 4) Д-т 70 К-т 69

**12) Специальный заказ, который может быть выполнен на имеющихся производственных мощностях, никогда не будет принят по цене ниже полных затрат на единицу, включающих все постоянные и переменные затраты:**

- 1) в отдельных случаях предприятие может пойти на это
- 2) нет
- 3) да

**13) При попроцессном методе учета затрат к счету "Основное производство" организация будет использовать ... субсчетов**

- 1) только один
- 2) всегда три
- 3) зависит от объема производимой продукции
- 4) один для каждого производственного подразделения

**14) Маржинальный подход не следует использовать в ситуации когда решается вопрос о:**

- 1) покупке одной из двух машин
- 2) принятии спецзаказа
- 3) прекращении деятельности производственного сегмента
- 4) структуре производства

**15) На расходы периода относятся ...**

- 1) налог на имущество
- 2) сбор на содержание правоохранительных органов
- 3) налог на рекламу
- 4) земельный налог

**16) Списание недостач материалов в пределах норм естественной убыли оформляется бухгалтерской записью:**

- 1) Д-т 94 К-т 10
- 2) Д-т 20 (26) К-т 94
- 3) Д-т 99 К-т 94
- 4) Д-т 99 К-т 10

**17) Классификация затрат для определения себестоимости и полученной прибыли производится на:**

- 1) постоянные и переменные
- 2) планируемые и непланируемые
- 3) входящие и истекшие
- 4) регулируемые и нерегулируемые

**18) Общая величина постоянных затрат:**

- 1) остается неизменной
- 2) снижается при уменьшении объемов производства
- 3) увеличивается при росте объемов производства.
- 4) изменяется прямо пропорционально объему производства

**19) Управленческий учет обобщает информацию:**

- 1) плановую, нормативную, прогнозную
- 2) математическую, учетную
- 3) технологическую, юридическую
- 4) о понесенных затратах и полученных результатах

**20) Переменными затратами являются расходы:**

- 1) плата за освещение и отопление
- 2) оплата электроэнергии на технологические нужды
- 3) сдельная зарплата основных производственных затрат
- 4) аренда
- 5) материалы
- 6) коммунальные платежи

**21) Организация управленческого учета - это:**

- 1) бухгалтерский учет
- 2) анализ и планирование расходов
- 3) организационная структура управления предприятием, учитывающая специфику выполняемых подразделениями работ
- 4) финансовая отчетность

**22) Три вида производственных мощностей (теоретическую, практическую, нормальную) необходимо различать для целей ...**

- 1) управления производством

- 2) прогнозирования поведения затрат
- 3) учета затрат
- 4) калькулирования

**23) Затраты на проведение НИОКР покрывают за счет:**

- 1) прибыли, остающейся в распоряжении организации
- 2) финансового результата
- 3) себестоимости
- 4) целевого бюджетного финансирования

**24) Известна информация о затратах прямых материалов: Нормативная цена единицы материала ( руб.) 3,60. Нормативное количество на производство 1,450 Фактически закупленное количество 1,600 Отклонение по цене (благоприятное), руб. 240.**

**Фактическая цена закупки единицы материала:**

- 1) 2,75
- 2) 3,06
- 3) 3,11
- 4) 3,45

**25) Признаки, по которым классифицируются системы управленческого учета:**

технологические особенности предприятия, полнота учитываемых затрат  
форма связи управленческой и финансовой бухгалтерии, организационная структура предприятия  
оперативность учета затрат и ассортимент выпускаемой продукции  
форма связи управленческой и финансовой бухгалтерии, оперативность и полнота учета затрат

**26) По оперативности учета затрат выделяют систему учета**

- 1) фактических затрат и "стандарт-кост"
- 2) фактических затрат
- 3) произведенных затрат
- 4) полных затрат

**27) В позаказном методе учета затрат использование не прямых материалов должно быть отражено по дебету счета:**

- 1) незавершенное производство
- 2) фактически понесенные общепроизводственные расходы
- 3) запасы материалов
- 4) запасы готовой продукции

**28) Производственные затраты - это расходы ...**

- 1) по подготовке новых видов продукции
- 2) административно-управленческие
- 3) по производственному управлению
- 4) на рекламу

**29) Приемы регистрации информации в системе управленческого учета:**

- 1) хронометраж рабочего дня
- 2) любая система регистрации, дающая результат учета
- 3) метод двойной записи
- 4) документирование

**30) Доходы и расходы, исчисленные из запланированного объема реализации включают в бюджет:**

- финансовый
- статический
- операционный
- гибкий

**31) Система управленческого учета включает в себя ряд процессов:**

- 1) анализ результатов
- 2) анализ затрат
- 3) учет
- 4) принятие управленческих решений
- 5) планирование
- 6) контроль затрат



**32) Доходы и затраты, скорректированные на фактический объем реализации, включают в бюджет:**

- 1) статический
- 2) гибкий
- 3) операционный
- 4) финансовый

**33) ПБУ 10/99 "Расходы организации" предусматривает обязательность классификации затрат для целей управленческого учета:**

- 1) расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы
- 2) на текущие затраты и расходы периода
- 3) по статьям расходов
- 4) по элементам

**34) Величина переменных затрат на единицу продукции:**

- увеличивается при росте объемов производства
- остаётся неизменной
- снижается при уменьшении объемов выпуска
- изменяется прямо пропорционально объёму

**35) По полноте включаемых затрат в себестоимость можно выделить подсистемы учета**

...

- фактических (прошлых исторических) затрат
- усеченной себестоимости
- полных затрат и системы "директ-кост"
- нормативных затрат

**36) Полная себестоимость продукции определяется путем ...**

- суммирования цеховой себестоимости и общехозяйственных расходов
- вычитания из производственной себестоимости остатков незавершенного производства
- суммирования производственной себестоимости и коммерческих расходов
- суммирования всех затрат на производство

**37) При обнаружении окончательного брака в цехе основного производства составляется бухгалтерская запись:**

- 1) Д-т сч. 10 "Материалы" К-т сч. 28 "Брак в производстве"
- 2) Д-т сч. 28 "Брак в производстве" К-т сч. 20 "Основное производство"
- 3) Д-т сч. 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" К-т сч. 28 "Брак в производстве"
- 4) Д-т сч. 20 "Основное производство" К-т сч. 21 "Полуфабрикаты собственного производства"

**38) При погашении стоимости хозинвентаря, используемого в отделах заводоуправления, составляется бухгалтерская запись:**

- 1) Д-т сч. 23 "Вспомогательные производства" К-т сч. 10 "Материалы"
- 2) Д-т сч. 26 "Общехозяйственные расходы" К-т сч. 10 "Материалы"
- 3) Д-т сч. 20 "Основное производство" К-т сч. 02 "Амортизация основных средств"
- 4) Д-т сч. 25 "Общепроизводственные расходы" К-т сч. 10 "Материалы"

**39) В попроцессном методе учета затрат себестоимость единицы продукции рассчитывается:**

- 1) только по материальным затратам
- 2) на основе производственного выпуска за период времени
- 3) только для последнего производственного процесса
- 4) для каждого выполненного заказа

**40) Выбор метода калькулирования себестоимости продукции зависит от:**

- 1) организационной структуры предприятия
- 2) типа производства и его особенностей, наличия незавершенного производства
- 3) наличия незавершенного производства и организационно-правовой формы предприятия
- 4) типа производства и его сложности

**41) В практике Западного учета применяют следующие варианты связи между управленческой и финансовой бухгалтериями:**

монистическую  
линейную  
интегрированную и автономную  
автономную и линейную

**42) В цеховую себестоимость произведенной продукции может быть включено:**

зарплата бухгалтера  
коммунальные услуги  
расходы по ремонту активной части основных средств.  
расходы по содержанию ксерокопировальной машины центрального офиса

**43) Единицей учета готовой продукции является:**

номенклатурный номер  
наименование продукции  
партия изделий  
вид продукции

**44) Содержание регистров бухгалтерского учета внутренней бухгалтерской отчетности по учету издержек производства:**

- 1) не является коммерческой тайной
- 2) является коммерческой тайной
- 3) является открытой для заинтересованных пользователей

**45) По составу расходы группируются на:**

- 1) одноэлементные и комплексные
- 2) прямые и косвенные
- 3) переменные и постоянные
- 4) основные и накладные

**46) По видам затраты на производство объединяются в группы:**

- 1) прямые и косвенные
- 2) одноэлементные и косвенные
- 3) производственные и непроизводственные
- 4) экономически однородные элементы и статьи калькуляции

**47) Бухгалтерской записью Д-т сч. 20 "Основное производство" К-т сч. 97 "Расходы будущих периодов" отражается:**

- погашение расходов на освоение новых видов продукции
- списание потерь от брака
- списание общепроизводственных расходов
- погашение стоимости инвентаря и хозяйственных принадлежностей

**48) Сущность автономной системы управленческого учета:**

- обособленное ведение финансового и управленческого учета, а связь между ними осуществляется с помощью парных контрольных счетов одного и того же наименования
- получение информации о доходах и расходах
- учет затрат на производство по элементам в разрезе контрольных счетов
- учет затрат на производство по статьям калькуляции

**49) Бюджет - это:**

- 1) операционный финансовый план, отражающий расходы и поступления средств от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности предприятия
- 2) прогноз будущих финансовых операций
- 3) форма планового расчета потребностей предприятия в ресурсах
- 4) обобщенный документ, отражающий поступление и расходование денежных средств

**50) На выявленную недостачу незавершенного производства в основных цехах составляется бухгалтерская запись:**

- 1) Д-т сч. 80 "Уставный капитал" К-т сч. 21 "Полуфабрикаты собственного производства"
- 2) Д-т сч. 99 "Прибыли и убытки" К-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"
- 3) Д-т сч. 10 "Материалы" К-т сч. 20 "Основное производство"
- 4) Д-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей" К-т сч. 20 "Основное производство"

**51) Процесс составления организацией бюджета называется:**

- 1) текущим контролем
- 2) бюджетным циклом
- 3) планированием
- 4) корректировкой смет

**52) Генеральный бюджет - это:**

- 1) операционный финансовый план
- 2) совокупность планов, составленных для предприятия в целом
- 3) совокупность планов, составленных для основных производственных подразделений предприятия

**53) В основе нормативного способа калькулирования себестоимости продукции лежит:**

- 1) деление производственных затрат на прямые и косвенные
- 2) обобщение затрат по стадиям технологического процесса
- 3) алгебраическое суммирование затрат по нормам, изменениям норм и отклонениям от норм
- 4) характер технологического процесса и тип производства

**54) Планирование на период до одного года можно охарактеризовать как:**

- 1) стратегическое
- 2) текущие
- 3) тактическое
- 4) перспективное

**55) Сумма покрытия должна возмещать:**

- постоянные расходы + прибыль
- переменные затраты
- переменные расходы + прибыль
- постоянные расходы

**56) Списание затрат по аннулированным производственным заказам оформляется записью:**

- 1) Д-т 83 К-т 20
- 2) Д-т 84 К-т 20
- 3) Д-т 91 К-т 20
- 4) Д-т 99 К-т 20

**57) Затраты на ксерокопирование являются:**

- 1) переменными
- 2) переменными для одних организаций и постоянными для других организаций
- 3) постоянными

**58) При списании цеховых расходов сборочного цеха составляется бухгалтерская запись:**

- 1) Д-т сч. 20 "Основное производство" К-т сч. 25 "Общепроизводственные расходы"
- 2) Д-т сч. 43 "Готовая продукция" К-т сч. 25 "Общепроизводственные расходы"
- 3) Д-т сч. 23 "Вспомогательные производства" К-т сч. 26 "Общехозяйственные расходы"
- 4) Д-т сч. 02 "Амортизация основных средств" К-т сч. 10 "Материалы"

**59) Отчисления в резерв на оплату отпусков рабочих основного производства включают в состав статьи:**

- 1) "Отчисления на социальное и медицинское страхование"
- 2) "Дополнительная заработная плата производственных рабочих"
- 3) "Прочие производственные расходы"
- 4) "Расходы на подготовку и освоение производства"

**60) Передача услуг основного производства другим организациям в порядке долгосрочных финансовых вложений оформляется записью на счетах:**

- 1) Д-т 58 К-т 90-1, Д-т 90-2 К-т 20
- 2) Д-т 90-2 К-т 20
- 3) Д-т 58 К-т 20
- 4) Д-т 58 К-т 91-1, Д-т 91-2 К-т 20

# БУХГАЛТЕРСКИЙ УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ

## II ВАРИАНТ

### 1) Организация управленческого учета - это:

- организационная структура управления предприятием, учитывающая специфику выполняемых подразделениями работ
- финансовая отчетность
- бухгалтерский учет
- анализ и планирование расходов

### 2) В практике Западного учета применяют следующие варианты связи между управленческой и финансовой бухгалтериями:

- автономную и линейную
- интегрированную и автономную
- монистическую
- линейную

### 3) При росте объемов производства себестоимость единицы продукта:

- 1) увеличивается при методе учета полных затрат
- 2) уменьшается при методе учета полных затрат
- 3) уменьшается при методе учета переменных затрат
- 4) увеличивается при методе учета переменных затрат

### 4) Затраты на ксерокопирование являются:

- 1) переменными
- 2) переменными для одних организаций и постоянными для других организаций

3) постоянными

**5) Приемы регистрации информации в системе управленческого учета:**

- 1) документирование
- 2) любая система регистрации, дающая результат учета
- 3) хронометраж рабочего дня
- 4) метод двойной записи

**6) Сумма покрытия должна возмещать:**

- 1) переменные расходы + прибыль
- 2) постоянные расходы
- 3) переменные затраты
- 4) постоянные расходы + прибыль

**7) По полноте включаемых затрат в себестоимость можно выделить подсистемы учета**

...

- 1) усеченной себестоимости
- 2) полных затрат и системы "директ-кост"
- 3) нормативных затрат
- 4) фактических (прошлых исторических) затрат

**8) Общая величина постоянных затрат:**

увеличивается при росте объемов производства.

остаётся неизменной

снижается при уменьшении объемов производства

изменяется прямо пропорционально объёму производства

**9) Управленческий учет обобщает информацию:**

- 1) математическую, учетную
- 2) плановую, нормативную, прогнозную
- 3) технологическую, юридическую
- 4) о понесенных затратах и полученных результатах

**10) Переменными затратами являются расходы:**

плата за освещение и отопление

аренда



оплата электроэнергии на технологические нужды  
коммунальные платежи  
материалы  
сдельная зарплата основных производственных затрат

**11) Система управленческого учета включает в себя ряд процессов:**

- 1) учет
- 2) контроль затрат
- 3) планирование
- 4) принятие управленческих решений
- 5) анализ затрат
- 6) анализ результатов

**12) Затраты на продукт можно назвать:**

- 1) отложенными затратами
- 2) запасоемкими затратами
- 3) расходами будущих периодов
- 4) расходами периода

**13) При погашении стоимости хозинвентаря, используемого в отделах заводууправления, составляется бухгалтерская запись:**

- 1) Д-т сч. 23 "Вспомогательные производства" К-т сч. 10 "Материалы"
- 2) Д-т сч. 26 "Общехозяйственные расходы" К-т сч. 10 "Материалы"
- 3) Д-т сч. 25 "Общепроизводственные расходы" К-т сч. 10 "Материалы"
- 4) Д-т сч. 20 "Основное производство" К-т сч. 02 "Амортизация основных средств"

**14) Планирование на период до одного года можно охарактеризовать как:**

- 1) текущие
- 2) перспективное
- 3) тактическое
- 4) стратегическое

**15) Планирование на период до одного года можно охарактеризовать как:**

- 1) текущие
- 2) перспективное

- 3) тактическое
- 4) стратегическое

**16) В основе деления затрат на постоянные и переменные лежит:**

- 1) роль затрат в технологическом процессе производства продукции
- 2) номенклатура выпускаемой продукции
- 3) зависимость затрат от объема производства
- 4) место возникновения затрат

**17) Величина переменных затрат на единицу продукции:**

- 1) снижается при уменьшении объемов выпуска
- 2) остается неизменной
- 3) изменяется прямо пропорционально объему
- 4) увеличивается при росте объемов производства

**18) Специальный заказ, который может быть выполнен на имеющихся производственных мощностях, никогда не будет принят по цене ниже полных затрат на единицу, включающих все постоянные и переменные затраты:**

- 1) нет
- 2) в отдельных случаях предприятие может пойти на это
- 3) да

**19) В основе нормативного способа калькулирования себестоимости продукции лежит:**

- 1) характер технологического процесса и тип производства
- 2) обобщение затрат по стадиям технологического процесса
- 3) деление производственных затрат на прямые и косвенные
- 4) алгебраическое суммирование затрат по нормам, изменениям норм и отклонениям от норм

**20) Содержание регистров бухгалтерского учета внутренней бухгалтерской отчетности по учету издержек производства:**

- 1) является коммерческой тайной
- 2) является открытой для заинтересованных пользователей
- 3) не является коммерческой тайной

**21) При принятии решения закупать комплектующие изделия или производить правильным будет использовать:**

- 1) метод окупаемости
- 2) метод учета полных затрат
- 3) приростный анализ
- 4) метод приведенной стоимости

**22) В попроцессном методе учета затрат себестоимость единицы продукции рассчитывается:**

- 1) только по материальным затратам
- 2) только для последнего производственного процесса
- 3) на основе производственного выпуска за период времени
- 4) для каждого выполненного заказа

**23) Доходы и затраты, скорректированные на фактический объем реализации, включают в бюджет:**

- 1) финансовый
- 2) операционный
- 3) статический
- 4) гибкий

**24) На выявленную недостачу незавершенного производства в основных цехах составляется бухгалтерская запись:**

- 1) Д-т сч. 10 "Материалы" К-т сч. 20 "Основное производство"
- 2) Д-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей" К-т сч. 20 "Основное производство"
- 3) Д-т сч. 80 "Уставный капитал" К-т сч. 21 "Полуфабрикаты собственного производства"
- 4) Д-т сч. 99 "Прибыли и убытки" К-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"

**25) Метод учета затрат на производство и калькулирование применяемые в российской практике учета и на международном уровне:**

- 1) попередельный

- 2) нормативный
- 3) поиздельный
- 4) позаказный
- 5) попроцессный

**26) Бюджет - это:**

- 1) форма планового расчета потребностей предприятия в ресурсах
- 2) операционный финансовый план, отражающий расходы и поступления средств от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности предприятия
- 3) обобщенный документ, отражающий поступление и расходование денежных средств
- 4) прогноз будущих финансовых операций

**27) Классификация затрат для определения себестоимости и полученной прибыли производится на:**

- 1) планируемые и непланируемые
- 2) входящие и истекшие
- 3) регулируемые и нерегулируемые
- 4) постоянные и переменные

**28) Списание недостач материалов в пределах норм естественной убыли оформляется бухгалтерской записью:**

- 1) Д-т 94 К-т 10
- 2) Д-т 20 (26) К-т 94
- 3) Д-т 99 К-т 94
- 4) Д-т 99 К-т 10

**29) Доходы и расходы, исчисленные из запланированного объема реализации включают в бюджет:**

- 1) операционный
- 2) статический
- 3) гибкий

4) финансовый

**30) Признаки, по которым классифицируются системы управленческого учета: технологические особенности предприятия, полнота учитываемых затрат**

- 1) форма связи управленческой и финансовой бухгалтерии, оперативность и полнота учета затрат
- 2) форма связи управленческой и финансовой бухгалтерии, организационная структура предприятия
- 3) оперативность учета затрат и ассортимент выпускаемой продукции

**31) При попроцессном методе учета затрат к счету "Основное производство" организация будет использовать ... субсчетов**

- 1) всегда три
- 2) зависит от объема производимой продукции
- 3) один для каждого производственного подразделения
- 4) только один

**32) Когда завод работает на полную мощность и выпускает большой ассортимент продуктов, то заказы, которые принимаются, должны максимизировать:**

- 1) среднюю маржинальную прибыль на единицу ограниченного ресурса
- 2) количество машино-часов
- 3) количество трудовых затрат (человеко-часов)
- 4) суммарную маржинальную прибыль

**33) Известна информация о затратах прямых материалов: Нормативная цена единицы материала ( руб.) 3,60. Нормативное количество на производство 1,450 Фактически закупленное количество 1,600 Отклонение по цене (благоприятное), руб. 240.**

**Фактическая цена закупки единицы материала:**

- 3,06
- 2,75
- 3,45
- 3,11

**34) Маржинальный подход не следует использовать в ситуации когда решается вопрос о:**

- 1) покупке одной из двух машин
- 2) прекращении деятельности производственного сегмента
- 3) принятии спецзаказа
- 4) структуре производства

**35) Задолженность по личному страхованию работников организации отражает бухгалтерская проводка ...**

- 1) Д-т 84 К-т 69
- 2) Д-т 26 К-т 76
- 3) Д-т 70 К-т 69
- 4) Д-т 26 К-т 69

**36) Производственные затраты - это расходы ...**

- 1) административно-управленческие
- 2) по подготовке новых видов продукции
- 3) на рекламу
- 4) по производственному управлению

**37) Три вида производственных мощностей (теоретическую, практическую, нормальную) необходимо различать для целей ...**

- 1) управления производством
- 2) калькулирования
- 3) учета затрат
- 4) прогнозирования поведения затрат

**38) В позаказном методе учета затрат использование не прямых материалов должно быть отражено по дебету счета:**

- 1) запасы готовой продукции
- 2) незавершенное производство
- 3) запасы материалов
- 4) фактически понесенные общепроизводственные расходы

**39) Выбор метода калькулирования себестоимости продукции зависит от:**

- 1) наличия незавершенного производства и организационно-правовой формы предприятия
- 2) типа производства и его сложности
- 3) организационной структуры предприятия
- 4) типа производства и его особенностей, наличия незавершенного производства

**40) По составу расходы группируются на:**

- 1) основные и накладные
- 2) переменные и постоянные
- 3) прямые и косвенные
- 4) одноэлементные и комплексные

**41) Списание затрат по аннулированным производственным заказам оформляется записью:**

- 1) Д-т 83 К-т 20
- 2) Д-т 84 К-т 20
- 3) Д-т 91 К-т 20
- 4) Д-т 99 К-т 20

**42) Сущность автономной системы управленческого учета:**

- 1) получение информации о доходах и расходах
- 2) обособленное ведение финансового и управленческого учета, а связь между ними осуществляется с помощью парных контрольных счетов одного и того же наименования
- 3) учет затрат на производство по элементам в разрезе контрольных счетов
- 4) учет затрат на производство по статьям калькуляции

**43) Процесс составления организацией бюджета называется:**

- 1) планированием

- 2) корректировкой смет
- 3) бюджетным циклом
- 4) текущим контролем

**44) Единицей учета готовой продукции является:**

- 1) наименование продукции
- 2) партия изделий
- 3) номенклатурный номер
- 4) вид продукции

**45) Генеральный бюджет - это:**

- 1) совокупность планов, составленных для предприятия в целом
- 2) совокупность планов, составленных для основных производственных подразделений предприятия
- 3) операционный финансовый план

**46) В цеховую себестоимость произведенной продукции может быть включено:**

- 1) зарплата бухгалтера
- 2) расходы по ремонту активной части основных средств.
- 3) коммунальные услуги
- 4) расходы по содержанию ксерокопировальной машины центрального офиса

**47) За счет издержек производства предприятие может создавать виды резервов:**

- 1) оценочные резервы
- 2) резервы предстоящих расходов
- 3) резервный капитал

**48) Полная себестоимость продукции определяется путем ...**

- 1) суммирования производственной себестоимости и коммерческих расходов
- 2) суммирования всех затрат на производство
- 3) вычитания из производственной себестоимости остатков незавершенного производства
- 4) суммирования цеховой себестоимости и общехозяйственных расходов

**49) Затраты на проведение НИОКР покрывают за счет:**



- 1) целевого бюджетного финансирования
- 2) прибыли, остающейся в распоряжении организации
- 3) себестоимости
- 4) финансового результата

**50) Передача услуг основного производства другим организациям в порядке долгосрочных финансовых вложений оформляется записью на счетах:**

- 1) Д-т 58 К-т 91-1, Д-т 91-2 К-т 20
- 2) Д-т 58 К-т 90-1, Д-т 90-2 К-т 20
- 3) Д-т 58 К-т 20
- 4) Д-т 90-2 К-т 20

**51) На расходы периода относятся ...**

- 1) земельный налог
- 2) налог на имущество
- 3) налог на рекламу
- 4) сбор на содержание правоохранительных органов

**52) По оперативности учета затрат выделяют систему учета**

- 1) полных затрат
- 2) произведенных затрат
- 3) фактических затрат и "стандарт-кост"
- 4) фактических затрат

**53) При обнаружении окончательного брака в цехе основного производства составляется бухгалтерская запись:**

- 1) Д-т сч. 20 "Основное производство" К-т сч. 21 "Полуфабрикаты собственного производства"
- 2) Д-т сч. 28 "Брак в производстве" К-т сч. 20 "Основное производство"
- 3) Д-т сч. 10 "Материалы" К-т сч. 28 "Брак в производстве"
- 4) Д-т сч. 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" К-т сч. 28 "Брак в производстве"

**54) Бухгалтерской записью Д-т сч. 20 "Основное производство" К-т сч. 97 "Расходы будущих периодов" отражается:**

- 1) списание общепроизводственных расходов
- 2) списание потерь от брака
- 3) погашение расходов на освоение новых видов продукции
- 4) погашение стоимости инвентаря и хозяйственных принадлежностей

**55) Отчисления в резерв на оплату отпусков рабочих основного производства включают в состав статьи:**

- 1) "Отчисления на социальное и медицинское страхование"
- 2) "Дополнительная заработная плата производственных рабочих"
- 3) "Прочие производственные расходы"
- 4) "Расходы на подготовку и освоение производства"

**56) При списании цеховых расходов сборочного цеха составляется бухгалтерская запись:**

- 1) Д-т сч. 23 "Вспомогательные производства" К-т сч. 26 "Общехозяйственные расходы"
- 2) Д-т сч. 43 "Готовая продукция" К-т сч. 25 "Общепроизводственные расходы"
- 3) Д-т сч. 02 "Амортизация основных средств" К-т сч. 10 "Материалы"
- 4) Д-т сч. 20 "Основное производство" К-т сч. 25 "Общепроизводственные расходы"

**57) Затраты на продукт распределяют между:**

- 1) незавершенным производством и расходами будущих периодов
- 2) расходами, включаемыми в себестоимость выпущенной продукции и расходами периода
- 3) расходами периода и незавершенным производством
- 4) текущими расходами, участвующими в формировании доходов отчетного периода, и запасами

**58) По видам затраты на производство объединяются в группы:**

- 1) производственные и непроизводственные
- 2) экономически однородные элементы и статьи калькуляции
- 3) одноэлементные и косвенные
- 4) прямые и косвенные

**59) Постоянными затратами являются расходы:**

- 1) амортизация
- 2) зарплата специалистов и служащих
- 3) заготовительные расходы
- 4) комиссионные
- 5) страхование
- 6) транспортные расходы

**60) ПБУ 10/99 "Расходы организации" предусматривает обязательность классификации затрат для целей управленческого учета:**

- 1) на текущие затраты и расходы периода
- 2) по статьям расходов
- 3) по элементам
- 4) расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы

## **БУХГАЛТЕРСКИЙ УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ**

### **III ВАРИАНТ**

**1) Бюджет - это:**

- 1) форма планового расчета потребностей предприятия в ресурсах
- 2) прогноз будущих финансовых операций
- 3) обобщенный документ, отражающий поступление и расходование денежных средств
- 4) операционный финансовый план, отражающий расходы и поступления средств от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности предприятия

**2) По составу расходы группируются на:**

- 1) переменные и постоянные
- 2) прямые и косвенные
- 3) основные и накладные
- 4) одноэлементные и комплексные

**3) Управленческий учет обобщает информацию:**

- 1) технологическую, юридическую
- 2) плановую, нормативную, прогнозную
- 3) математическую, учетную
- 4) о понесенных затратах и полученных результатах

**4) По видам затраты на производство объединяются в группы:**

- 1) прямые и косвенные
- 2) производственные и непроизводственные
- 3) одноэлементные и косвенные
- 4) экономически однородные элементы и статьи калькуляции

**5) Постоянными затратами являются расходы:**

- 1) комиссионные
- 2) заготовительные расходы
- 3) страхование
- 4) зарплата специалистов и служащих
- 5) транспортные расходы
- 6) амортизация

**6) Переменными затратами являются расходы:**

- 1) коммунальные платежи
- 2) плата за освещение и отопление
- 3) аренда
- 4) сдельная зарплата основных производственных затрат
- 5) оплата электроэнергии на технологические нужды
- 6) материалы

**7) Списание затрат по аннулированным производственным заказам оформляется записью:**

- 1) Д-т 84 К-т 20
- 2) Д-т 99 К-т 20
- 3) Д-т 83 К-т 20
- 4) Д-т 91 К-т 20

**8) Приемы регистрации информации в системе управленческого учета:**

- 1) документирование
- 2) хронометраж рабочего дня
- 3) любая система регистрации, дающая результат учета
- 4) метод двойной записи

**9) Сущность автономной системы управленческого учета:**

- 1) получение информации о доходах и расходах
- 2) обособленное ведение финансового и управленческого учета, а связь между ними осуществляется с помощью парных контрольных счетов одного и того же наименования
- 3) учет затрат на производство по статьям калькуляции
- 4) учет затрат на производство по элементам в разрезе контрольных счетов

**10) Затраты на продукт - это расходы ...**

- 1) которые в момент возникновения можно непосредственно отнести на объект калькулирования на основе первичных документов
- 2) которые непосредственно связанные с изготовлением продукции
- 3) величина которых меняется в зависимости от уровня деловой активности предприятия
- 4) которые непосредственно связаны с осуществлением производственной деятельности

**11) На расходы периода относятся ...**

- 1) налог на имущество
- 2) земельный налог
- 3) налог на рекламу
- 4) сбор на содержание правоохранительных органов

**12) На выявленную недостачу незавершенного производства в основных цехах составляется бухгалтерская запись:**

- 1) Д-т сч. 10 "Материалы" К-т сч. 20 "Основное производство"
- 2) Д-т сч. 99 "Прибыли и убытки" К-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"
- 3) Д-т сч. 80 "Уставный капитал" К-т сч. 21 "Полуфабрикаты собственного производства"

- 4) Д-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей" К-т сч. 20 "Основное производство"

**13) Известна информация о затратах прямых материалов: Нормативная цена единицы материала ( руб.) 3,60. Нормативное количество на производство 1,450 Фактически закупленное количество 1,600 Отклонение по цене (благоприятное), руб. 240.**

**Фактическая цена закупки единицы материала:**

- 1) 3,06
- 2) 3,11
- 3) 2,75
- 4) 3,45

**14) При принятии решения закупать комплектующие изделия или производить правильным будет использовать:**

- 1) метод приведенной стоимости
- 2) метод окупаемости
- 3) метод учета полных затрат
- 4) приростный анализ

**15) Сумма покрытия должна возмещать:**

- 1) переменные расходы + прибыль
- 2) переменные затраты
- 3) постоянные расходы
- 4) постоянные расходы + прибыль

**16) Бухгалтерской записью Д-т сч. 20 "Основное производство" К-т сч. 97 "Расходы будущих периодов" отражается:**

- 1) списание потерь от брака
- 2) погашение стоимости инвентаря и хозяйственных принадлежностей
- 3) списание общепроизводственных расходов
- 4) погашение расходов на освоение новых видов продукции

**17) Содержание регистров бухгалтерского учета внутренней бухгалтерской отчетности по учету издержек производства:**

- 1) является открытой для заинтересованных пользователей
- 2) не является коммерческой тайной
- 3) является коммерческой тайной

**18) Полная себестоимость продукции определяется путем ...**

- 1) суммирования всех затрат на производство
- 2) суммирования производственной себестоимости и коммерческих расходов
- 3) суммирования цеховой себестоимости и общехозяйственных расходов
- 4) вычитания из производственной себестоимости остатков незавершенного производства

**19) Затраты на продукт можно назвать:**

- 1) расходами периода
- 2) расходами будущих периодов
- 3) отложенными затратами
- 4) запасоемкими затратами

**20) При погашении стоимости хозинвентаря, используемого в отделах заводоуправления, составляется бухгалтерская запись:**

Д-т сч. 26 "Общехозяйственные расходы" К-т сч. 10 "Материалы"

Д-т сч. 20 "Основное производство" К-т сч. 02 "Амортизация основных средств"

Д-т сч. 23 "Вспомогательные производства" К-т сч. 10 "Материалы"

Д-т сч. 25 "Общепроизводственные расходы" К-т сч. 10 "Материалы"

**21) Общая величина постоянных затрат:**

снижается при уменьшении объемов производства

остаётся неизменной

увеличивается при росте объемов производства.

изменяется прямо пропорционально объему производства

**22) При попроцессном методе учета затрат к счету "Основное производство" организация будет использовать ... субсчетов**

- 1) всегда три

- 2) один для каждого производственного подразделения
- 3) зависит от объема производимой продукции
- 4) только один

**23) Отчисления в резерв на оплату отпусков рабочих основного производства**

**включают в состав статьи:**

- 1) "Отчисления на социальное и медицинское страхование"
- 2) "Расходы на подготовку и освоение производства"
- 3) "Прочие производственные расходы"
- 4) "Дополнительная заработная плата производственных рабочих"

**24) По полноте включаемых затрат в себестоимость можно выделить подсистемы учета**

...

- 1) полных затрат и системы "директ-кост"
- 2) фактических (прошлых исторических) затрат
- 3) нормативных затрат
- 4) усеченной себестоимости

**25) В основе нормативного способа калькулирования себестоимости продукции лежит:**

- 1) деление производственных затрат на прямые и косвенные
- 2) характер технологического процесса и тип производства
- 3) обобщение затрат по стадиям технологического процесса
- 4) алгебраическое суммирование затрат по нормам, изменениям норм и отклонениям от норм

**26) При росте объемов производства себестоимость единицы продукта:**

- 1) уменьшается при методе учета полных затрат
- 2) уменьшается при методе учета переменных затрат
- 3) увеличивается при методе учета полных затрат
- 4) увеличивается при методе учета переменных затрат

**27) Признаки, по которым классифицируются системы управленческого учета:**

- 1) технологические особенности предприятия, полнота учитываемых затрат
- 2) оперативность учета затрат и ассортимент выпускаемой продукции



- 3) форма связи управленческой и финансовой бухгалтерии, оперативность и полнота учета затрат
- 4) форма связи управленческой и финансовой бухгалтерии, организационная структура предприятия

**28) При списании цеховых расходов сборочного цеха составляется бухгалтерская запись:**

- 1) Д-т сч. 43 "Готовая продукция" К-т сч. 25 "Общепроизводственные расходы"
- 2) Д-т сч. 23 "Вспомогательные производства" К-т сч. 26 "Общехозяйственные расходы"
- 3) Д-т сч. 02 "Амортизация основных средств" К-т сч. 10 "Материалы"
- 4) Д-т сч. 20 "Основное производство" К-т сч. 25 "Общепроизводственные расходы"

**29) При обнаружении окончательного брака в цехе основного производства составляется бухгалтерская запись:**

- 1) Д-т сч. 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" К-т сч. 28 "Брак в производстве"
- 2) Д-т сч. 20 "Основное производство" К-т сч. 21 "Полуфабрикаты собственного производства"
- 3) Д-т сч. 28 "Брак в производстве" К-т сч. 20 "Основное производство"
- 4) Д-т сч. 10 "Материалы" К-т сч. 28 "Брак в производстве"

**30) В практике Западного учета применяют следующие варианты связи между управленческой и финансовой бухгалтериями:**

- 1) автономную и линейную
- 2) монистическую
- 3) интегрированную и автономную
- 4) линейную

**31) Когда завод работает на полную мощность и выпускает большой ассортимент продуктов, то заказы, которые принимаются, должны максимизировать:**

- 1) суммарную маржинальную прибыль
- 2) количество машино-часов
- 3) среднюю маржинальную прибыль на единицу ограниченного ресурса
- 4) количество трудовых затрат (человеко-часов)

**32) Затраты на продукт распределяют между:**

- 1) расходами, включаемыми в себестоимость выпущенной продукции и расходами периода
- 2) незавершенным производством и расходами будущих периодов
- 3) расходами периода и незавершенным производством
- 4) текущими расходами, участвующими в формировании доходов отчетного периода, и запасами

**33) Генеральный бюджет - это:**

- 1) совокупность планов, составленных для основных производственных подразделений предприятия
- 2) совокупность планов, составленных для предприятия в целом
- 3) операционный финансовый план

**34) Затраты на ксерокопирование являются:**

- 1) переменными
- 2) постоянными
- 3) переменными для одних организаций и постоянными для других организаций

**35) Величина переменных затрат на единицу продукции:**

- 1) остается неизменной
- 2) увеличивается при росте объемов производства
- 3) изменяется прямо пропорционально объему
- 4) снижается при уменьшении объемов выпуска

**36) Специальный заказ, который может быть выполнен на имеющихся производственных мощностях, никогда не будет принят по цене ниже полных затрат на единицу, включающих все постоянные и переменные затраты:**

- 1) да
- 2) в отдельных случаях предприятие может пойти на это
- 3) нет

**37) Система управленческого учета включает в себя ряд процессов:**

- 1) анализ затрат
- 2) анализ результатов
- 3) принятие управленческих решений
- 4) планирование
- 5) контроль затрат

б) учет

**38) Три вида производственных мощностей (теоретическую, практическую, нормальную) необходимо различать для целей ...**

- 1) прогнозирования поведения затрат
- 2) учета затрат
- 3) управления производством
- 4) калькулирования

**39) Классификация затрат для определения себестоимости и полученной прибыли производится на:**

- 1) планируемые и непланируемые
- 2) регулируемые и нерегулируемые
- 3) постоянные и переменные
- 4) входящие и истекшие

**40) За счет издержек производства предприятие может создавать виды резервов:**

- 1) оценочные резервы
- 2) резервы предстоящих расходов
- 3) резервный капитал

**41) Маржинальный подход не следует использовать в ситуации когда решается вопрос о:**

- 1) принятии спецзаказа
- 2) структуре производства
- 3) прекращении деятельности производственного сегмента
- 4) покупке одной из двух машин

**42) Доходы и затраты, скорректированные на фактический объем реализации, включают в бюджет:**

- 1) финансовый
- 2) гибкий
- 3) статический
- 4) операционный

**43) Производственные затраты - это расходы ...**

- 1) на рекламу
- 2) по подготовке новых видов продукции
- 3) административно-управленческие
- 4) по производственному управлению

**44) ПБУ 10/99 "Расходы организации" предусматривает обязательность классификации затрат для целей управленческого учета:**

- 1) на текущие затраты и расходы периода
- 2) по элементам
- 3) по статьям расходов
- 4) расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы

**46) В позаказном методе учета затрат использование непрямых материалов должно быть отражено по дебету счета:**

- 1) запасы материалов
- 2) запасы готовой продукции
- 3) фактически понесенные общепроизводственные расходы
- 4) незавершенное производство

**47) Организация управленческого учета - это:**

- 1) анализ и планирование расходов
- 2) финансовая отчетность
- 3) бухгалтерский учет
- 4) организационная структура управления предприятием, учитывающая специфику выполняемых подразделениями работ

**48) В основе деления затрат на постоянные и переменные лежит:**

- 1) место возникновения затрат
- 2) номенклатура выпускаемой продукции
- 3) роль затрат в технологическом процессе производства продукции
- 4) зависимость затрат от объема производства

**49) Задолженность по личному страхованию работников организации отражает бухгалтерская проводка ...**

- 1) Д-т 70 К-т 69
- 2) Д-т 26 К-т 69

3) Д-т 84 К-т 69

4) Д-т 26 К-т 76

**50) Затраты на проведение НИОКР покрывают за счет:**

- 1) целевого бюджетного финансирования
- 2) себестоимости
- 3) прибыли, остающейся в распоряжении организации
- 4) финансового результата

**51) Выбор метода калькулирования себестоимости продукции зависит от:**

- 1) типа производства и его особенностей, наличия незавершенного производства
- 2) организационной структуры предприятия
- 3) наличия незавершенного производства и организационно-правовой формы предприятия
- 4) типа производства и его сложности

**52) Планирование на период до одного года можно охарактеризовать как:**

- текущие
- перспективное
- стратегическое
- тактическое

**53) Процесс составления организацией бюджета называется:**

- 1) планированием
- 2) текущим контролем
- 3) бюджетным циклом
- 4) корректировкой смет

**54) Единицей учета готовой продукции является:**

- 1) вид продукции
- 2) партия изделий
- 3) наименование продукции
- 4) номенклатурный номер

**55) Передача услуг основного производства другим организациям в порядке долгосрочных финансовых вложений оформляется записью на счетах:**

- 1) Д-т 58 К-т 20
- 2) Д-т 58 К-т 91-1, Д-т 91-2 К-т 20
- 3) Д-т 90-2 К-т 20
- 4) Д-т 58 К-т 90-1, Д-т 90-2 К-т 20

**56) Доходы и расходы, исчисленные из запланированного объема реализации включают в бюджет:**

- 1) статический
- 2) гибкий
- 3) операционный
- 4) финансовый

**57) Метод учета затрат на производство и калькулирование применяемые в российской практике учета и на международном уровне:**

- 1) поиздельный
- 2) попроцессный
- 3) позаказный
- 4) попередельный
- 5) нормативный

**58) Списание недостач материалов в пределах норм естественной убыли оформляется бухгалтерской записью:**

- 1) Д-т 94 К-т 10
- 2) Д-т 20 (26) К-т 94
- 3) Д-т 99 К-т 94
- 4) Д-т 99 К-т 10

**59) В попроцессном методе учета затрат себестоимость единицы продукции рассчитывается:**

- 1) только для последнего производственного процесса
- 2) только по материальным затратам
- 3) для каждого выполненного заказа
- 4) на основе производственного выпуска за период времени

**60) В цеховую себестоимость произведенной продукции может быть включено:**

- 1) расходы по содержанию ксерокопировальной машины центрального офиса
- 2) коммунальные услуги
- 3) расходы по ремонту активной части основных средств.
- 4) зарплата бухгалтера

## **БУХГАЛТЕРСКИЙ УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ**

### **VI вариант**

**1) Признаки, по которым классифицируются системы управленческого учета:**

- а) форма связи управленческой и финансовой бухгалтерии, организационная структура предприятия
- б) оперативность учета затрат и ассортимент выпускаемой продукции  
технологические особенности предприятия, полнота учитываемых затрат
- в) форма связи управленческой и финансовой бухгалтерии, оперативность и полнота учета затрат

**2) Генеральный бюджет - это:**

- а) совокупность планов, составленных для предприятия в целом
- б) операционный финансовый план
- в) совокупность планов, составленных для основных производственных подразделений предприятия

**3) При обнаружении окончательного брака в цехе основного производства составляется бухгалтерская запись:**

- а) Д-т сч. 10 "Материалы" К-т сч. 28 "Брак в производстве"
- б) Д-т сч. 28 "Брак в производстве" К-т сч. 20 "Основное производство"
- в) Д-т сч. 20 "Основное производство" К-т сч. 21 "Полуфабрикаты собственного производства"
- г) Д-т сч. 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" К-т сч. 28 "Брак в производстве"

**4) Классификация затрат для определения себестоимости и полученной прибыли производится на:**

- а) планируемые и непланируемые
- б) регулируемые и нерегулируемые
- в) постоянные и переменные
- г) входящие и истекшие

**5) При попроцессном методе учета затрат к счету "Основное производство" организация будет использовать ... субсчетов**

- а) один для каждого производственного подразделения
- б) только один
- в) всегда три
- г) зависит от объема производимой продукции

**6) Передача услуг основного производства другим организациям в порядке долгосрочных финансовых вложений оформляется записью на счетах:**

- а) Д-т 58 К-т 91-1, Д-т 91-2 К-т 20
- б) Д-т 90-2 К-т 20
- в) Д-т 58 К-т 20
- г) Д-т 58 К-т 90-1, Д-т 90-2 К-т 20

**7) Затраты на продукт можно назвать:**

- а) расходами периода
- б) отложенными затратами
- в) запасоемкими затратами
- г) расходами будущих периодов

**8) В основе нормативного способа калькулирования себестоимости продукции лежит:**

- а) характер технологического процесса и тип производства
- б) обобщение затрат по стадиям технологического процесса
- в) алгебраическое суммирование затрат по нормам, изменениям норм и отклонениям от норм
- г) деление производственных затрат на прямые и косвенные

**9) Метод учета затрат на производство и калькулирование применяемые в российской практике учета и на международном уровне:**

- а) позаказный



- б) попроцессный
- в) поиздельный
- г) нормативный
- д) попередельный

**10) За счет издержек производства предприятие может создавать виды резервов:**

- а) оценочные резервы
- б) резервный капитал
- в) резервы предстоящих расходов

**11) По составу расходы группируются на:**

- а) переменные и постоянные
- б) основные и накладные
- в) прямые и косвенные
- г) одноэлементные и комплексные

**12) Бухгалтерской записью Д-т сч. 20 "Основное производство" К-т сч. 97 "Расходы будущих периодов" отражается:**

- а) списание потерь от брака
- б) погашение расходов на освоение новых видов продукции
- в) списание общепроизводственных расходов
- г) погашение стоимости инвентаря и хозяйственных принадлежностей

**13) Известна информация о затратах прямых материалов: Нормативная цена единицы материала (руб.) 3,60. Нормативное количество на производство 1,450 Фактически закупленное количество 1,600 Отклонение по цене (благоприятное), руб. 240.**

**Фактическая цена закупки единицы материала:**

- а) 3,11
- б) 3,06
- в) 2,75
- г) 3,45

**14) Общая величина постоянных затрат:**

- а) увеличивается при росте объемов производства.
- б) снижается при уменьшении объемов производства
- в) остается неизменной
- г) изменяется прямо пропорционально объему производства

**15) Три вида производственных мощностей (теоретическую, практическую, нормальную) необходимо различать для целей ...**

- а) учета затрат
- б) прогнозирования поведения затрат
- в) калькулирования
- г) управления производством

**16) Затраты на продукт распределяют между:**

- а) расходами периода и незавершенным производством
- б) текущими расходами, участвующими в формировании доходов отчетного периода, и запасами
- в) незавершенным производством и расходами будущих периодов
- г) расходами, включаемыми в себестоимость выпущенной продукции и расходами периода

**17) Система управленческого учета включает в себя ряд процессов:**

- а) принятие управленческих решений
- б) анализ затрат
- в) анализ результатов
- г) учет
- д) планирование
- е) контроль затрат

**18) Бюджет - это:**

- а) обобщенный документ, отражающий поступление и расходование денежных средств
- б) прогноз будущих финансовых операций
- в) форма планового расчета потребностей предприятия в ресурсах
- г) операционный финансовый план, отражающий расходы и поступления средств от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности предприятия

**19) Специальный заказ, который может быть выполнен на имеющихся производственных мощностях, никогда не будет принят по цене ниже полных затрат на единицу, включающих все постоянные и переменные затраты:**

- а) нет
- б) в отдельных случаях предприятие может пойти на это
- в) да

**20) Выбор метода калькулирования себестоимости продукции зависит от:**

- а) наличия незавершенного производства и организационно-правовой формы предприятия
- б) типа производства и его особенностей, наличия незавершенного производства
- в) типа производства и его сложности
- г) организационной структуры предприятия

**21) Производственные затраты - это расходы ...**

- а) по производственному управлению
- б) по подготовке новых видов продукции
- в) административно-управленческие
- г) на рекламу

**22) Переменными затратами являются расходы:**

- 1) оплата электроэнергии на технологические нужды
- 2) коммунальные платежи
- 3) сдельная зарплата основных производственных затрат
- 4) аренда
- 5) материалы
- 6) плата за освещение и отопление

**23) Сумма покрытия должна возмещать:**

- переменные затраты
- постоянные расходы + прибыль
- постоянные расходы
- переменные расходы + прибыль

**24) Управленческий учет обобщает информацию:**

о понесенных затратах и полученных результатах  
математическую, учетную  
плановую, нормативную, прогнозную  
технологическую, юридическую

**25) На выявленную недостачу незавершенного производства в основных цехах составляется бухгалтерская запись:**

Д-т сч. 10 "Материалы" К-т сч. 20 "Основное производство"  
Д-т сч. 99 "Прибыли и убытки" К-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"  
Д-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей" К-т сч. 20 "Основное производство"  
Д-т сч. 80 "Уставный капитал" К-т сч. 21 "Полуфабрикаты собственного производства"

**26) При росте объемов производства себестоимость единицы продукта:**

уменьшается при методе учета полных затрат  
увеличивается при методе учета переменных затрат  
уменьшается при методе учета переменных затрат  
увеличивается при методе учета полных затрат

**27) Постоянными затратами являются расходы:**

амортизация  
транспортные расходы  
заготовительные расходы  
комиссионные  
зарплата специалистов и служащих  
страхование

**28) В цеховую себестоимость произведенной продукции может быть включено:**

коммунальные услуги  
расходы по ремонту активной части основных средств.  
зарплата бухгалтера  
расходы по содержанию ксерокопировальной машины центрального офиса

**29) Доходы и расходы, исчисленные из запланированного объема реализации включают в бюджет:**

- статический
- операционный
- финансовый
- гибкий

**30) В попроцессном методе учета затрат себестоимость единицы продукции рассчитывается:**

- для каждого выполненного заказа
- только по материальным затратам
- только для последнего производственного процесса
- на основе производственного выпуска за период времени

**31) Маржинальный подход не следует использовать в ситуации когда решается вопрос о:**

- 1) принятии спецзаказа
- 2) покупке одной из двух машин
- 3) структуре производства
- 4) прекращении деятельности производственного сегмента

**32) ПБУ 10/99 "Расходы организации" предусматривает обязательность классификации затрат для целей управленческого учета:**

- 1) по статьям расходов
- 2) по элементам
- 3) расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы
- 4) на текущие затраты и расходы периода

**33) Затраты на проведение НИОКР покрывают за счет:**

- 1) целевого бюджетного финансирования

- 2) прибыли, остающейся в распоряжении организации
- 3) финансового результата
- 4) себестоимости

**34) Когда завод работает на полную мощность и выпускает большой ассортимент продуктов, то заказы, которые принимаются, должны максимизировать:**

- 1) количество машино-часов
- 2) среднюю маржинальную прибыль на единицу ограниченного ресурса
- 3) количество трудовых затрат (человеко-часов)
- 4) суммарную маржинальную прибыль

**35) Величина переменных затрат на единицу продукции:**

- 1) изменяется прямо пропорционально объему
- 2) остается неизменной
- 3) снижается при уменьшении объемов выпуска
- 4) увеличивается при росте объемов производства

**36) Затраты на продукт - это расходы ...**

- 1) величина которых меняется в зависимости от уровня деловой активности предприятия
- 2) которые в момент возникновения можно непосредственно отнести на объект калькулирования на основе первичных документов
- 3) которые непосредственно связаны с осуществлением производственной деятельности
- 4) которые непосредственно связанные с изготовлением продукции

**37) На расходы периода относятся ...**

- 1) налог на рекламу
- 2) сбор на содержание правоохранительных органов
- 3) налог на имущество
- 4) земельный налог

**38) В практике Западного учета применяют следующие варианты связи между управленческой и финансовой бухгалтериями:**

- 1) интегрированную и автономную
- 2) линейную
- 3) автономную и линейную
- 4) монистическую

**39) По видам затраты на производство объединяются в группы:**

- 1) одноэлементные и косвенные
- 2) прямые и косвенные
- 3) производственные и непроизводственные
- 4) экономически однородные элементы и статьи калькуляции

**40) В основе деления затрат на постоянные и переменные лежит:**

- 1) место возникновения затрат
- 2) зависимость затрат от объема производства
- 3) роль затрат в технологическом процессе производства продукции
- 4) номенклатура выпускаемой продукции

**41) В позаказном методе учета затрат использование непрямых материалов должно быть отражено по дебету счета:**

- 1) запасы готовой продукции
- 2) незавершенное производство
- 3) запасы материалов
- 4) фактически понесенные общепроизводственные расходы

**42) Приемы регистрации информации в системе управленческого учета:**

- 1) документирование
- 2) метод двойной записи
- 3) любая система регистрации, дающая результат учета
- 4) хронометраж рабочего дня

**43) При принятии решения закупать комплектующие изделия или производить правильным будет использовать:**

- 1) метод учета полных затрат
- 2) метод приведенной стоимости
- 3) приростный анализ
- 4) метод окупаемости

**44) Сущность автономной системы управленческого учета:**

- 1) учет затрат на производство по статьям калькуляции
- 2) обособленное ведение финансового и управленческого учета, а связь между ними осуществляется с помощью парных контрольных счетов одного и того же наименования
- 3) получение информации о доходах и расходах
- 4) учет затрат на производство по элементам в разрезе контрольных счетов

**45) Полная себестоимость продукции определяется путем ...**

- 1) суммирования производственной себестоимости и коммерческих расходов
- 2) суммирования всех затрат на производство
- 3) вычитания из производственной себестоимости остатков незавершенного производства
- 4) суммирования цеховой себестоимости и общехозяйственных расходов

**46) Затраты на ксерокопирование являются:**

- 1) переменными
- 2) переменными для одних организаций и постоянными для других организаций
- 3) постоянными

**47) Отчисления в резерв на оплату отпусков рабочих основного производства включают в состав статьи:**

- 1) "Расходы на подготовку и освоение производства"



- 2) "Дополнительная заработная плата производственных рабочих"
- 3) "Отчисления на социальное и медицинское страхование"
- 4) "Прочие производственные расходы"

**48) По полноте включаемых затрат в себестоимость можно выделить подсистемы учета**

...

- 1) нормативных затрат
- 2) полных затрат и системы "директ-кост"
- 3) фактических (прошлых исторических) затрат
- 4) усеченной себестоимости

**49) Единицей учета готовой продукции является:**

- 1) номенклатурный номер
- 2) вид продукции
- 3) наименование продукции
- 4) партия изделий

**50) По оперативности учета затрат выделяют систему учета**

- 1) фактических затрат и "стандарт-кост"
- 2) фактических затрат
- 3) полных затрат
- 4) произведенных затрат

**51) Списание затрат по аннулированным производственным заказам оформляется записью:**

- 1) Д-т 83 К-т 20
- 2) Д-т 84 К-т 20
- 3) Д-т 91 К-т 20
- 4) Д-т 99 К-т 20

**52) Доходы и затраты, скорректированные на фактический объем реализации, включают в бюджет:**

- 1) финансовый
- 2) гибкий
- 3) операционный
- 4) статический

**53) Организация управленческого учета - это:**

- 1) анализ и планирование расходов
- 2) бухгалтерский учет
- 3) организационная структура управления предприятием, учитывающая специфику выполняемых подразделениями работ
- 4) финансовая отчетность

**54) Списание недостач материалов в пределах норм естественной убыли оформляется бухгалтерской записью:**

- 1) Д-т 20 (26) К-т 94
- 2) Д-т 99 К-т 94
- 3) Д-т 99 К-т 10
- 4) Д-т 94 К-т 10

**55) Задолженность по личному страхованию работников организации отражает бухгалтерская проводка ...**

- 1) Д-т 70 К-т 69
- 2) Д-т 84 К-т 69
- 3) Д-т 26 К-т 69
- 4) Д-т 26 К-т 76

**56) При списании цеховых расходов сборочного цеха составляется бухгалтерская запись:**

- 1) Д-т сч. 43 "Готовая продукция" К-т сч. 25 "Общепроизводственные расходы"
- 2) Д-т сч. 20 "Основное производство" К-т сч. 25 "Общепроизводственные расходы"
- 3) Д-т сч. 23 "Вспомогательные производства" К-т сч. 26 "Общехозяйственные расходы"
- 4) Д-т сч. 02 "Амортизация основных средств" К-т сч. 10 "Материалы"

**57) Содержание регистров бухгалтерского учета внутренней бухгалтерской отчетности по учету издержек производства:**

- 1) является коммерческой тайной
- 2) является открытой для заинтересованных пользователей
- 3) не является коммерческой тайной

**58) Планирование на период до одного года можно охарактеризовать как:**

- 1) тактическое
- 2) текущие
- 3) перспективное
- 4) стратегическое

**59) Процесс составления организацией бюджета называется:**

- 1) планированием
- 2) корректировкой смет
- 3) текущим контролем
- 4) бюджетным циклом

1. Документация, инвентаризация, контрольные счета, планирование, нормирование, лимитирование, анализ и контроль - составные элементы управленческого учета.
2. Классификация затрат, связанных с созданием и хранением запасов материалов.
3. Классификация затрат, связанных с созданием и хранением запасов материалов по признаку объема поставок.
4. Классификация коммерческих убытков и расходов.
5. Международная практика выделения управленческого учета из общей системы бухгалтерского учета.
6. Место и роль снабженческо-заготовительной деятельности.
7. Метод и элементы управленческого учета.
8. Показатели затрат на запасы при их планировании.
9. Понятие и сущность нормативной стоимости единицы продукции.
10. Поэлементный метод учета себестоимости продукции.
11. Принципы управленческого учета.
12. Процедура управления материалами.
13. Система использования материалами.
14. Смета использования материалов.
15. Современные модели учета затрат на производство и результатов хозяйственной деятельности
16. Составные части управленческого учета
17. Сравнительная характеристика управленческого и финансового учета
18. Сущность управленческого учета
19. Трансфертная цена.
20. Управленческий учет - особая область экономических знаний.
21. Управленческий учет как составная часть информационной системы предприятия.

22. Учет запаса материалов.
23. Учет оценки материальных запасов методом ЛИФО.
24. Учет оценки материальных запасов методом средневзвешенных цен.
25. Учет оценки материальных запасов методом ФИФО.
26. Функции управленческого учета.
27. Анализ отклонений от нормативных (стандартных) затрат в управленческом учете.
28. Виды объектов калькулирования.
29. Влияние инфляции на уровень постоянных затрат на производство.
30. Группировка производственных затрат для принятия решения и планирования
31. Группировка производственных затрат на безвозвратные, вмененные, инкрементные и маржинальные.
32. Калькулирование себестоимости по системе «стандарт - костинг».
33. Калькулирование себестоимости продукции по системе «директ-костинг».
34. Классификация затрат на производство по целям учета производственных затрат.
35. Метод нормативных издержек управления запасами.
36. Методы оценок затрат в системе управленческого учета.
37. Методы оценки затрат в системе управленческого учета.
38. Незавершенное производство и полуфабрикаты как объекты управленческого учета.
39. Объект учета производственных затрат.
40. Постоянные и переменные затраты на производство продукции.
41. Принципы разработки нормативов по материалам.
42. Производственный учет как единый процесс учета затрат и калькулирования продукции.

43. Система нормативного метода учета затрат и нормативная калькуляция.
44. Состав накладных расходов.
45. Сущность и учет хранения страховых запасов поставщика.
46. Сущность и элементы системы управления себестоимостью и их взаимосвязь.
47. Условно-постоянные и условно-переменные затраты на производство продукции.
48. Устаревшие и неликвидные материалы и определение их влияния на показатели снабженческо-заготовительной деятельности.
49. Учет затрат на рабочую силу.
50. Учет затрат на транспортировку материалов.
51. Учет накладных расходов. Распределение и возмещение накладных расходов.
52. Центры ответственности объектов учета.
53. Бухгалтерская модель безубыточности.
54. Бухгалтерский контроль объема и ассортимента выпуска продукции.
55. Бюджетирование как метод управления.
56. Виды цен и тарифов, устанавливаемые на продукцию, товары и услуги.
57. Внутренняя отчетность подразделений предприятия и ее типы.
58. Графический метод определения валовой прибыли (маржинального дохода).
59. Графический метод определения критической точки объема производства.
60. Маркетинговая информация в системе управления финансово-сбытовой деятельности предприятия.
61. Метод маржинального дохода как один из методов определения критической точки объема производства.

62.Метод уравнения как один из методов определения критической точки объема производства.

63.Механическая система контроля за деятельностью подразделений предприятия.

64.Основные принципы учета организационной деятельности предприятия.

65.Основные элементы внутреннего хозяйственного механизма предприятия.

66.Особенности учета по центрам возникновения затрат.

67.Особенности учета по центрам ответственности.

68.Особенности учета по центрам рентабельности.

69.Показатели обобщенной сметы при составлении проекта отчета о прибылях и убытках.

70.Расходы по организационной деятельности общехозяйственного назначения предприятия.

71.Система сметного контроля за деятельностью подразделений предприятия.

72.Сметы основного бюджета предприятия.

73.Состав затрат, связанных с финансово-сбытовой деятельностью.

74.Состав расходов по организационной деятельности.

75.Структура учетной информации о производстве по уровням управления.

76.Установление продажной цены на продукт.

77.Этапы формирования контрольной и оценочной информации, используемой в управленческом учете организационной деятельности предприятия.

78.Взаимосвязь риска капиталовложений и необходимой нормы прибыли.

79.Внутренний коэффициент окупаемости капитальных вложений.

80.Дисконтированная стоимость доходов и затрат при оценке эффективности капитальных вложений.

81.Индекс прибыльности инвестиций (капитальных вложений).

82.Качественные факторы оценки эффективности капитальных вложений.

83.Коэффициент дисконтирования приведения затрат и доходов к стоимости момента сравнения.

84.Мероприятия по снижению косвенных издержек, связанных с производством продукции.

85.Мероприятия по снижению основных (прямых) издержек при производстве продукции.

86.Методы оценки эффективности разработки нового продукта.

87.Норма дисконта доходности капитала.

89.Основные направления снижения себестоимости продукции.

90.Показатели, используемые для оценки эффективности капитальных вложений.

91.Понятие дифференцированных доходов.

92.Понятие дифференцированных издержек.

93.Понятие инвестиционной деятельности предприятия.

94.Понятие сметы инвестиций.

95.Причины, определяющие управленческие решения по капитальным вложениям.

96.Срок окупаемости капитальных вложений при оценке их эффективности.

97.Срок окупаемости капитальных вложений при условии дисконтирования потока денежной наличности.

98.Условия эффективности капитальных вложений при сопоставлении их с доходами от государственных бумаг и от акций.

99.Учетный коэффициент окупаемости капитальных вложений.



100. Чистая приведенная дисконтированная стоимость оценки эффективности капитальных вложений.

101. Этапы анализа проблем инвестирования.

102. Этапы инновационного процесса разработки новой продукции.

## 9 СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1 «План счетов бухгалтерского учета финансово – хозяйственной деятельности организаций», утвержден приказом Министерства Финансов РФ от № 94н от 30.10.2003г.

- 2 <http://lib.mabico.ru/referats>
- 3 <http://referat.apple-online.ru>
- 4 <http://tema.studentochka.ru>
- 5 <http://www.5ka.ru>
- 6 <http://www.bizneskatalog.ru>
- 7 Агеев А.Б., Агеев Ю.Б. Экономический словарь. М., 2003г.
- 8 Акулич О.В. Управленческий учет: Пособие для преподавателей. М.: 2003г.
- 9 Апчерн Алан Управленческий учет: принципы и практика Учеб. пособие. Пер. с англ Я.В. Соколова / А. Апчерн. – М: Финансы и статистика, 2002. – 952 с.
- 10 Башарин Г.П. Начало финансовой математики. М.: ИНФА-М, 2000. – 160 с.
- 11 Беа Ф.А. Экономика предприятия- М: Инфра - М, 2004.-561 с
- 12 Безруких П.С., Кашаев А.Н., Комиссарова И.П. Учет затрат и калькулирование в промышленности. – М.: Финансы и статистика, 1989.
- 13 Бухгалтерский учет и аудит: 500 вопросов и ответов: Учеб. – Ростов н/Д: Изд. Феникс, 1999. – 448 с.
- 14 Валебников Н.В. Современные тенденции управленческого учета //Бухгалтерский учет, 2000.-№18
- 15 Вахрушина М. А. Внутрипроизводственный учет и отчетность.- М.:АКДИ «Экономика и жизнь», 2000.
- 16 Вахрушина М.А Бухгалтерский управленческий учет: учеб. для студентов вузов, обучающихся по экон. специальностям.- 4-е изд., стер. – М.: Омега-Л, 2006.-576.
- 17 Волкова В.Л. Управленческий Учет: Учебник, / В.Л. Волкова. – МТК.Велби , 2006. – 472 с.
- 18 Волкова О.Н. Управленческий учет/ О.Н. Волкова, - М.: ТК Велби, 2006. – 472 с.

- 19 Воронова Е.Ю. Система «стандарт-кост»: общая характеристика// Аудитор .-2003.-№4.-С.35-38.
- 20 Врублевский Н.Д. Учет затрат на производствах. Бухгалтерский учет. Журнал. М.: - №5 2003г.
- 21 Дорман В.Н. Вестник Московского Университета- Экономика 2004 // Финансовый менеджмент .-2005.-№6.-С.73-76.
- 22 Дробозина Л.А. Финансы.- М.: ЮНИТИ,2004.-252 с.
- 23 Друри К. Введение в управленческий и производственный учет. М.: Аудит, ЮНИТИ.-1994.-560с.
- 24 Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Учебн. Пособие для вузов/Пер. с англ. под ред. Н.Д. Эрифшвили; Предисловие проф. П.С. Безруких. – 3-е изд., перераб. И доп. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 783 с.
- 25 Золотогоров В.Г. Экономика. Энциклопедический словарь.- М.: Интерпрессервис, 2005.-720 с.
- 26 Зубарева С.А. Основные принципы организации управленческой отчетности // Бухгалтерский учет.-2003.-№12.-С. 45-47
- 27 Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет/ В.Б. Ивашкевич, - М.: Экономистъ, 2003. – 618 с.
- 28 Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебник для ВУЗов.- М.: Экономист, 2003 г.
- 29 Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник Рек.Мин. Образования Р.Ф./ В.Б. Ивашкевич. – М.: Экономист, 2004. – 372 с.
- 30 Ивашкевич В.Б. Сборник заданий и примеров по управленческому учету: Учебное пособие./ В.Б. Ивашкевич. – М.: Экономист, 2001. – 58 с.
- 31 Каверина О.Д. Управленческий учет. М.: Финансы и статистика.- 2004.-352с.

- 32 Каменюк Е.В. Методические рекомендации по написанию курсовой работы по дисциплине «Бухгалтерский управленческий учёт»// АмГУ, кафедра «БУ и ЭА», 2006г.
- 33 Карпова Т.Н. Учет производства как начальный этап управленческого учета // Бухгалтерский учет, 2000.-№20
- 34 Карпова Т.П. Управленческий учет: учебник - М.: Аудит, ЮНИТИ, 2005 г.-350 с.
- 35 Карпова Т.П. Управленческий учет: учебник для вузов. – М.: Аудит-Юнити, 1998. – 350 с.
- 36 Карпова Т.П. Управленческий Учет/ Т.П. Карпова. – М.: Аудит ЮНИТИ, 2002. – 350 с.
- 37 Керимов В. История становления и развития управленческого учета // Консультант директора, 2002. - №3
- 38 Керимов В. Управленческий учет и его взаимодействие с финансовым и производственным учетом // Консультант директора, 2002. -№4
- 39 Керимов В.Э. Управленческий учет. М.: Дашков и Ко.-2004.-460с.
- 40 Керимов В.Э. Управленческий учет: учеб. – 3-е изд, изм. и доп.-М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2004.-460с.
- 41 Ковалев В.В. Финансы предприятия. - М.: Проспект, 2003.- 348 с
- 42 Колесников С. Как организовать управленческий учет/ЭиЖ, № 10, 1998. – с. 21 – 22.
- 43 Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2006. – 592с.
- 44 Кондратова И.Г. Основы управленческого учета. - М.: Финансы и статистика, 2004 г. - 144 с.
- 45 Кондратова И.Г. Основы управленческого учета. М:2003г. Методические рекомендации по написанию курсовой работы по дисциплине «Бухгалтерский управленческий учёт» для специальности 080109.65// Южноуральский институт управления и

экономики, Челябинск 2005г.

46 Кукукина И.А. Управленческий учет: Уч. пос. – М.: ИНФРА-М, 2004 – 239 с.

47 Кучма М.В. Система «стандарт-кост»: особенности регулирования // Аудитор .-2003.-№8.-С.32-37.

48 Лобанова Е.Н., Лимитовский М.А. Управление финансами: 17 – модульная программа для менеджеров «Управление развитием организации». Модуль 14. – М.: ИНФРА-М, 2000. – 240 с.

49 Мазеин С.В., Попов Е.В. Оценка информационных потоков // Менеджмент в России и зарубежом. – 2005. - №5. – С.118-123

50 Мицкевич А. Управление затратами и прибылью.– М.: ИНЭС, 2003.- 510 с.

51 Муравицкая Н.К. Бухгалтерский учет: учебное пособие/ Н.К. Муравицкая . – М.: КНОРУС, 2005. - 528 с.14

52 Мюллер Г., Гернон Х., Миик Г. Учет: международная перспектива / Пер. с англ. – М.: Финансы и статистика, 1994.

53 Николаева О.Е., Шишкова Т.В. Управленческий учет. – М.: Эдиториал УРСС, 2001.

54 Николаева С.А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система «директ-костинг»: Теория и практика. – М.: Финансы и статистика. 1999. – 128 с.: ил.

55 Николаева С.А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости/ С.А. Николаева, - М.: Аналитика-Пресс,1997. – 144 с.

56 Палий В.Ф. Управленческий учет: внутрифирменная отчетность // Бухгалтерский учет .-2003.-№13.-С.62-64

57 Пашигорева Г.И. Цели и задачи управленческого учета //Бухгалтерский учет, 2000. - № 19

58 Пелих А.С. Экономика предприятия.- Ростов на Дону: Феникс, 2002.- 416 с.

- 59 Пушкарь М. С. Бухгалтерский учет в системе управления. - М.: Финансы и статистика, 1991. - 176 с.
- 60 Расчеты по оплате труда // Человек и труд.-2005.-№2.-С.67-68.
- 61 Рахман З., Шеремет А. Бухгалтерский учет в рыночной экономике. – М.: ИНФРА – М, 2002 – 272 с.
- 62 Рябова Т.П. Методические указания по выполнению курсовой работы Управленческий учет// Издательство БГУЭП, 2003
- 63 Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: 4-е изд., перераб. и доп. – Минск: ООО «Новое знание», 1999. – 688 с.
- 64 Сафронов Н.А. Экономика предприятия - М.: Юристъ, 2002.- 338 с.
- 65 Скоун Т. Управленческий учет / Пер. с англ. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 2005.
- 66 Соколов А.А. Основы формирования внутренней сегментарной отчетности коммерческой организацией // Аудитор.-2004.-№11.-С.22-26
- 67 Соколов А.Ю. Управленческий учет накладных расходов /А.Ю. Соколов. – Москва, Финансы и статистика, 2004. – 290 с.
- 68 Соколов Я.В. Управленческий учет: миф или реальность? //Бухгалтерский учет, 2000. - №18
- 69 Теплова Т.В. Финансовые решения: стратегия и тактика: Учебное пособие. – М.: ИЧП «Издательство Магистр», 2001. – 264 с.
- 70 Тренев Н.Н. Управление финансами: Учеб. пособие. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 496 с.: ил.
- 71 Управление финансами (финансы предприятий): Учеб./ А.А. Володин и др.-М.: Инфра-М, 2004.- 504 с.-(Высшее образование)
- 72 Управленческий учет / под ред. Р.В. Вила. М.:Инфра-М.-1997.-447с.
- 73 Управленческий учет / под ред. Шеремета А.Д. М.:ФБК-Пресс.-2000.-512с.
- 74 Управленческий учет /под ред. В. Паля и Р. Вандер Вила. – М.: ИНФА – М, 2005. – 480 с.

- 75 Управленческий учет: миф или реальность? //Бухгалтерский учет.-2000.-№18.-С.50-52
- 76 Управленческий учет: от теории к современной практике. Учебно-практическое пособие // Российская газета.-2005.-Выпуск №9.-С.74-85.
- 77 Управленческий учет: Учеб. пособие / Под ред А.Д. Шеремета. – М: Изд. ФБК-Пресс, 2004. – 512 с.
- 78 Шевченко И.Г. Управленческий учет – М.: ЗАО «Бизнес-школа «Интел-Синтез», 2001.-112с.
- 79 Шеремет А.Д., Управленческий учет: учебное пособие, М:2003г.
- 80 Шеремет Б.М. Управленческий Учет Учебное пособие профессионального образования/ Б.М. Шеремет. – М.: ФОРУМ: ИНФРА-М, 2004. – 544 с.
- 81 Шмален Г. Основы и проблемы экономики предприятия – М.: Финансы и статистика, 2003.-572 с.
- 82 Шонесси Дж. Принципы организации управления фирмой. М.:Прогресс.-1979.-420с.
- 83 Щиборщ К.В. Стратегическое управление затратами// Аудит и финансовый анализ. – 2004. - №4. – с. 101-104
- 84 Экономический анализ: Учеб. для вузов / Под ред. Л.Т. Гиляровской. – М: Юнити-Дана, 2001. – 527 с.
- 85 Энтони Роберт, Рис Дж. Учет. Ситуации и примеры / пер с англ. Под ред А.М. Петрачкова. – М: Финансы и статистика, 2001. – 560 с.

## ПРИЛОЖЕНИЕ А

### Примерный перечень тем курсовых работ

1. Управленческий учет как составная часть бухгалтерского учета, его функции, объекты и связь с другими экономическими дисциплинами.
2. Управленческий учет как составная часть системы управления производством.
3. Информационная система управленческого учета
4. Сущность, составные части управленческого учета.
5. Функции, предмет и объекты управленческого учета.
6. Методы и принципы управленческого учета.
7. Управленческий учет снабженческо-заготовительной деятельности.
8. Управленческий учет материальными запасами.
9. Система оценки запасов материалов.
10. Управленческий учет затрат на приобретение и хранение запасов.
11. Метод оптимизации размера запасов материалов.
12. Сущность управленческого учета затрат на производство.
13. Классификация затрат на производство и их содержание.
14. Управленческий учет формирования и распределения накладных расходов.
15. Группировка производственных затрат для целей управления.
16. Управленческий учет производственных затрат для целей управления.
17. Управленческий учет затрат на рабочую силу.
18. Управленческий учет затрат незавершенного производства.
19. Межцеховой оперативный учет.
20. Себестоимость. Методы её калькулирования.
21. Управленческий учет финансово-сбытовой деятельности.
22. Методы определения безубыточности производства.
23. Бюджетирование в управленческом учете
24. Управленческий учет связи объема производства и прибыли.



25. Управленческий учет организационной деятельности.
26. Учёт затрат на производство по системе «Директ - костинг».
27. Нормативный метод учета затрат на производство.
28. Управленческий учёт и контроллинг.

## ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Пример оформления титульного листа курсовой работы по управленческому учёту

Федеральное агентство по образованию Российской Федерации

Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования

*Амурский государственный университет*

(ГОУ ВПО «АмГУ»)

Кафедра «Бухгалтерский учет и экономический анализ»

### КУРСОВАЯ РАБОТА

на тему: Нормативный метод учета затрат на производство на примере ООО «Амур»

по дисциплине «Управленческий учёт»

Исполнитель

студент группы 672

подпись, дата

Д. В. Иванов

Руководитель

старший преподаватель кафедры БУ и ЭА

подпись, дата

Е. В. Каменюк

Нормоконтроль

ассистент кафедры БУ и ЭА

подпись, дата

Л. И. Тихонова

Благовещенск 200х

## ПРИЛОЖЕНИЕ В

### Примерные содержания курсовых работ по управленческому учёту

#### Сущность и задачи бухгалтерского управленческого учета в ОАО «БМК»

##### Введение

#### 1. Теоретические основы бухгалтерского управленческого учёта

1.1 Экономическая сущность бухгалтерского управленческого учета: его предмет, метод, задачи.

1.2 Взаимосвязь бухгалтерского управленческого учета с производственным и финансовым учетом. Управленческий учет как элемент бухгалтерского учета.

1.3 Различия и сходство между управленческим и финансовым учетом.

2. Возможности практического применения элементов бухгалтерского управленческого учета в ОАО «БМК»

2.1 Основные технико-экономические показатели ОАО «БМК»

2.2 Организация бухгалтерского учёта в ОАО «БМК»

2.3 Характеристика основных элементов управленческого учёта, применяемых на предприятии (возможна дальнейшая разбивка на пункты 2.3.1 Объекты управленческого учёта 2.3.2 Элементы метода управленческого учёта и т. д.)

2.4 Предложения по совершенствованию управленческого учёта

##### Заключение

##### Библиографический список

##### Приложения

# Сущность управленческого учета затрат на производство в ОАО «Глобус»

## Введение

1. Теоретические основы управленческого учёта затрат на производство
  - 1.1 Экономическая сущность учета производственных затрат.
  - 1.2 Задачи учета затрат, обусловленные экономическими методами управления производством, их особенности в условиях рыночной экономики.
  - 1.3 Классификация возможных методов учета затрат.
2. Принципы организации производственного учета на предприятии.
  - 2.1 Основные технико-экономические показатели ОАО «Глобус»
  - 2.2 Организация бухгалтерского учёта в ОАО «Глобус»
  - 2.3 Анализ метода учета затрат, применяемого на предприятии:  
определение места возникновения затрат, объекта учета затрат, способов группировки затрат и их отнесения на носитель затрат, калькуляционных единиц
  - 2.4 Предложения по совершенствованию процесса учёта затрат в ОАО «Глобус»

## Заключение

## Библиографический список

Классификация затрат на производство и их содержание на примере ООО «Радуга»

## Введение

1. Основные положения о классификации затрат в управленческом учёте
  - Понятие затрат и расходов
  - Классификация затрат по экономическим элементам и статьям калькуляции
  - Способы оценки затрат

Классификация затрат в зависимости от целей управленческого учёта

## 2. Классификация затрат в ООО «Радуга»

2.1 Основные технико-экономические показатели ООО «Радуга»

2.2 Организация бухгалтерского учёта в ООО «Радуга»

2.3 Характеристика основных статей калькуляции себестоимости в ООО «Радуга»

2.4 Классификация затрат для целей управления предприятием

2.5 Возможность применения новых классификационных признаков для улучшения управляемости предприятием

Заключение

Библиографический список

Приложения

Себестоимость. Методы её калькулирования на примере ОАО «Прометей»

Введение

## 1. Теоретическое обоснование основ калькулирования себестоимости

Себестоимость продукции: ее состав и виды

Роль калькулирования в управлении производством

Состав издержек предприятия, включаемых и не включаемых в себестоимость продукции в бухгалтерском финансовом и управленческом учете.

Принципы калькулирования, его методы

Калькулирование полной и неполной себестоимости

## 2. Методика калькулирования себестоимости в ОАО «Прометей»

2.1 Основные технико-экономические показатели ОАО «Прометей»

2.2 Организация бухгалтерского учёта в ОАО «Прометей»

2.3 Характеристика издержек предприятия

2.4 Порядок учёта прямых расходов в ОАО «Прометей»

2.5 Распределение и учёт косвенных расходов

2.6 Форма, содержание и порядок составления калькуляции себестоимости продукции

2.7 Предложения по совершенствованию процесса калькулирования себестоимости

Заключение

Библиографический список

Приложения

Нормативный метод учёта затрат на производство на примере ООО «Ребус»

Введение

1. Теоретические основы нормативного метода учёта затрат на производство

Роль нормативной базы в бухгалтерском управленческом учете.

Сущность нормы и норматива для прямых и косвенных затрат

Техника учета отклонений фактических затрат от нормативных

Порядок учетных записей при нормативном методе калькулирования.

2. Применение нормативного метода учёта затрат в ООО «Ребус»

2.1 Основные технико-экономические показатели ООО «Ребус»

2.2 Организация бухгалтерского учёта в ООО «Ребус»

2.3 Нормативная база предприятия. Порядок формирования и сфера применения

2.4 Объекты учёта затрат и центры ответственности

2.5 Порядок учета отклонений фактических затрат от нормативных

2.6 Бухгалтерские записи по формированию себестоимости

2.7 Техника составления нормативной калькуляции

## 2.8 Проблемы применения нормативного метода и пути их устранения

Заключение

Библиографический список

Приложения

Бюджетирование в управленческом учёте на примере ООО «Плюс»

### 1. Теоретические основы бюджетирования

Понятие бюджета, его значение, виды

1.2 Структура генерального бюджета, порядок и особенности его разработки в зависимости от отраслевой принадлежности организации

1.3 Цели и назначение бюджета денежных средств, процесс её разработки

1.4 Контроль за исполнением бюджета

### 2. Практика бюджетирования в ООО «Плюс»

2.1 Основные технико-экономические показатели ООО «Плюс»

2.2 Организация бухгалтерского учёта в ООО «Плюс»

2.3 Информация, необходимая для составления бюджета

2.4 Порядок составления генерального бюджета и взаимосвязь его элементов

2.5 Разработка бюджета денежных средств

2.6 Пути совершенствования процесса бюджетирования в ООО «Плюс»

Заключение

Библиографический список

Приложения