

Министерство образования Республики Беларусь
Белорусский национальный технический университет
Кафедра «Экономика и организация энергетики»

Электронный учебно-методический комплекс

УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ И БЮДЖЕТИРОВАНИЕ

Для студентов специальности
1-27 80 01 «Инженерный бизнес»

МИНСК ◊ БНТУ ◊ 2021

Составители: Т.Ф. Манцерава, Н.А. Самосюк, Н.А. Юдина, С.А. Фомина, Е.И. Тымуль

Диск содержит материалы, предназначенные для помощи в изучении дисциплины «Управленческий учет и бюджетирование».

Требования к системе: windowsxp и выше; оптимальное разрешение экрана 1920 x 1080; минимальное 1280 x 720; cd-rom; предустановленные просмотрщики pdf- и djvu-файлов

Открытие эумк производится посредством запуска файла ЭУМК_Управленческий учет и бюджетирование.pdf

Белорусский национальный технический университет
Пр-т независимости, 65, г. Минск, Республика Беларусь

Тел.: (8017) 293-91-45

Е-mail: coe@bntu.by

<http://www.bntu.by>

Регистрационный №

© БНТУ, 2021

© Манцерава Т.Ф., Самосюк Н.А., Юдина Н.А., Фомина С.А., Тымуль Е.И. 2021

© Тымуль Е.И. компьютерный дизайн, 2021

Перечень материалов

1. Теоретический раздел:

«Управленческий учет и бюджетирование» - курс лекций;

2. Практический раздел:

«Управленческий учет и бюджетирование» - задачи для решения на практических занятиях;

3. Контроль знаний:

«Управленческий учет и бюджетирование» - перечень вопросов, выносимых на зачет;

4. Вспомогательный раздел:

«Управленческий учет и бюджетирование» - учебная программа для учреждения высшего образования.

Пояснительная записка

Целью создания ЭУМК является то, чтобы в доступной и систематизированной форме изложить вопросы теории и практики по учебной дисциплине «Управленческий учет и бюджетирование», способствующие качественной подготовке магистрантов специальности «Инженерный бизнес».

Целью изучения учебной дисциплины является формирование у магистрантов понимания сущности и закономерностей осуществления экономических процессов в предпринимательской сфере на основе оптимизации управленческой деятельности, а также необходимого объема знаний, умений и навыков в области использования методов и инструментов управленческого учета и бюджетирования в принятии управленческих решений современной компании.

Основными задачами преподавания учебной дисциплины являются: формирование целостного представления об основных механизмах управленческого учета и бюджетирования; создание информационно-теоретической основы для изучения специализированных курсов направления подготовки по данной

программе; приобретение навыков использования информации управленческого учета для принятия соответствующих управленческих решений и оценки их эффективности.

Особенности структурирования и подачи учебного материала:

- теоретическая часть включает в себя курс лекций по дисциплине «Управленческий учет и бюджетирование» и содержит 16 тем;

- практическая часть содержит материалы для проведения практических занятий: задачи, тематику рефератов, варианты контрольных;

- раздел контроля знаний содержит комплект тестов по темам.

- вспомогательный раздел содержит учебную программу по дисциплине «Управленческий учет и бюджетирование».

Рекомендации по организации работы с УМК (ЭУМК):
Материалы данного электронного учебно-методического комплекса можно использовать для подготовки к зачету по дисциплине «Управленческий учет и бюджетирование».

ОГЛАВЛЕНИЕ

1. КУРС ЛЕКЦИЙ.....	6
1.1 Этапы развития, предмет и метод управленческого учета .	6
1.2. Связь и различие между управленческим и другими видами учета.....	15
1.3. Ключевые пользователи управленческого учета.....	21
1.4. Постановка управленческого учета	23
1.5 Организация управленческого учета	35
1.6 Классификация, виды и структура затрат	44
1.7 Методы учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции.....	50
1.8. Учет по центрам ответственности.....	63
1.9 Анализ безубыточности предприятия	72
1.10 Пример проведения анализа безубыточности методом маржинального дохода.....	78
1.11 Методы управления рисками.....	85
1.12 Бюджетирование в системе управленческого учета	91
1.14 Основные виды бюджетов и процесс их составления	93
1.15 Пример автоматизации управленческого учета и бюджетирования	101
1.16 Бюджетирование для компаний энергетической отрасли	103
Приложение А.....	107
Приложение Б.....	111
Приложение В.....	116
2 .ПРАКТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ	128
3 РАЗДЕЛ КОНТРОЛЯ ЗНАНИЙ.....	170
4 УЧЕБНАЯ ПРОГРАММА	191
ЛИТЕРАТУРА	193

1 КУРС ЛЕКЦИЙ

1.1 Этапы развития, предмет и метод управленческого учета

Производство материальных благ является основой жизни человеческого общества, его благосостояния и развития. Обеспечение эффективности процесса материального производства невозможно без правильного и четкого управления. В то же время для организации управления производством требуется определенный объем необходимой информации о ходе хозяйственной деятельности предприятий. Поэтому учет является на сегодняшний момент одной из ключевых функций управления организацией. Таким образом, хозяйственный учет представляет собой количественное отражение и качественную характеристику всех хозяйственных явлений и процессов в целях контроля и управления ими.

Внутри единой системы хозяйственного учета выделяют такие его виды, как оперативно-технический, бухгалтерский и статистический. В последнее время бизнес особое внимание уделяет системе управленческого учета, который позволяет учитывать затрат и доходы организации по отдельным структурным подразделениям, стадиям технологического цикла, отдельным видам продукции, отдельным сегментам рынка и т.д. В отличие от традиционного бухгалтерского учета, который жестко регламентирован, управленческий учет не имеет нормативного регулирования. Необходимость ее использования и глубина аналитических процедур определяется самим предприятием.

Подразделение учета на финансовый и управленческий обусловлено различием в целях и задачах внешней и внутренней бухгалтерии.

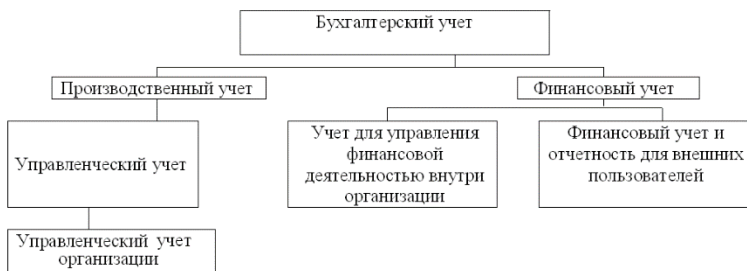


Рисунок 1.1 - Структура бухгалтерского финансового учета

В финансовой бухгалтерии формируется информация о доходах и расходах организации, о дебиторской и кредиторской задолженности, о финансовых инвестициях, состоянии источников финансирования, взаимоотношениях с государством по уплате налогов и т. Д. Потребителями информации финансового учета являются в основном внешние по отношению к предприятию пользователи: налоговые органы, банки, биржи, другие финансовые институты, а также поставщики, покупатели, потенциальные и реальные инвесторы, служащие предприятия. Финансовая отчетность не является коммерческой тайной, открыта к публикации и в определенных случаях должна быть заверена независимым аудитором или аудиторской фирмой.

В системе бухгалтерского управленческого учета формируется информация о расходах, доходах и результатах деятельности в необходимых для целей управления аналитических разрезах. При этом руководство предприятия самостоятельно решает, в каких разрезах классифицировать объекты управления и как осуществлять их учет. Информация управленческого учета предназначена для руководства и менеджеров предприятия, является

коммерческой тайной и носит строго конфиденциальный характер. Вопросы организации управленческого учета не регламентируются законодательством.

В специальной экономической литературе проблемы определения сущности и организации управленческого учета и внутреннего контроля в различных отраслях экономики всегда находились в центре внимания зарубежных и отечественных ученых. Общетеоретические вопросы учета затрат, системы управленческого учета и его взаимосвязи с финансовым нашли отражение в работах А.Ф. Аксененко, Л.Д. Бадмахалгаева, М.И. Баканова, В.И. Бариленко, С.Б. Барнгольц, П.С. Безруких, Н.А. Бортника, М.Л. Бахрушиной, Л.Т. Гиляровской, А.В. Глушенко, А.Г. Грязновой, В.Б. Ивашкевича, З.З. Кирьяновой, Т.П. Карповой, В.Б. Ковалева, Н.П. Кондракова, В.Ф. Паляя, Л.В. Перекрестовой, Р.С. Сайфулина, Я.В. Соколова, В.И. Ткача, М.В. Ткача, А.Д. Шеремета и др.

Теоретические и методические основы управленческого учета заложены в трудах таких зарубежных ученых как, Друри К., Каплан Р., Нидлз П., Нортон Д., Хорнгрен Ч. И. др.

Методические основы организации внутреннего контроля затрат на производство продукции (работ, услуг) исследованы в работах И.А. Белобжецкого, А.В. Брызгалина, Н.Г. Гаджиева, И.И. Елисеевой, Д.А. Панкова, П.Я. Папковской, В.И. Подольского, Б.А. Рагозина, В.П. Суйца, В.Г. Чаплыгина, Д.Р. Черника, Л.З. Шнейдмана и др.

Мнения авторов по вопросам сути управленческого учета весьма разнятся – от понимания управленческого учета в узком смысле этого слова, а именно как подсистемы бухгалтерского учета, включающей в себя сбор, регистрацию и обобщение информации, до трактовки его в широком смысле как системы управления предприятием,

охватывающей все функции управления: планирование, организацию, собственно учет, контроль, анализ, принятие решений. То есть, в сочетании «управленческий учет» одни авторы ставят смысловое ударение на слове «учет», другие – на слове «управленческий».

Так, по мнению Национальной ассоциации бухгалтеров США, управленческий учет есть «процесс идентификации, измерения, накопления, анализа, подготовки, интеграции и передачи финансовой информации, используемой управленческим персоналом для планирования, оценки и контроля за производственной деятельностью и эффективностью использования ресурсов».

Ч.Т. Хорнгрен и Дж. Фостер дают следующее определение: «управленческий учет – это идентификация, измерение, сбор, систематизация, анализ, разложение, интерпретация и передача информации, необходимой для управления какими-либо объектами».

В книге «Управленческий учет» под редакцией А.Д. Шеремета приводится определение, сходное с представленными выше: «управленческий учет – подсистема бухгалтерского учета, которая в рамках одной организации обеспечивает ее управленческий аппарат информацией, используемой для планирования, собственно управления и контроля за деятельностью организации. Этот процесс включает выявление, измерение, сбор, анализ, подготовку, интерпретацию, передачу и прием информации, необходимой управленческому аппарату для выполнения его функций».

Созвучное определение дает в книге «Бухгалтерский управленческий учет» М.А.Вахрушина: «управленческий учет можно определить как самостоятельное направление бухгалтерского учета организации, которое обеспечивает ее управленческий аппарат информацией, используемой для

планирования, управления, контроля и оценки организации в целом, а также ее структурных подразделений».

«Учетно-информационную» направленность управленческого учета подчеркивают О.Е. Николаева и Т. В. Шишкова: «управленческий учет охватывает все виды учетной информации для внутреннего использования руководством на всех уровнях управления предприятием».

Более широкое определение дают авторы книги «Управленческий учет по формуле «три в одном»: «к понятию «управленческий учет» относится не только система сбора и анализа информации об издержках предприятия, но и система управления бюджетами (то есть планирования) и система оценки деятельности подразделений, то есть в большей степени управленческие, чем бухгалтерские, технологии».

По мнению А.В. Ильиной и Н.Н. Ильшевой, управленческий учет представляет собой систему учета, планирования, контроля, анализа доходов, расходов и результатов хозяйственной деятельности в необходимых аналитических разрезах, оперативного принятия различных управленческих решений в целях оптимизации финансовых результатов деятельности предприятия в краткосрочной и долгосрочной перспективе. Таким образом, «понятие управленческий учет» авторы рассматривают в широком смысле – как систему управления предприятием, которая интегрирует в себе различные подсистемы и методы управления и подчиняет их достижению единой цели.

Официального определения управленческого учета в законодательных актах, входящих в систему нормативного регулирования Республики Беларусь и Российской Федерации, нет. Организация управленческого учета – внутреннее дело каждого предприятия, государство не может

обязать предприятия вести управленческий учет или предписать единые правила его ведения. Так, сложившаяся западная практика управленческого учета свидетельствует о невмешательстве государства в эту сферу. В российской федерации создан экспертно-консультационный совет по вопросам управленческого учета при министерстве экономического развития и торговли российской федерации.

В странах с развитой рыночной экономикой выделение управленческой бухгалтерии из состава финансового бухгалтерского учета прошло два этапа (рисунок 1.2).

Перед менеджментом фирм экономически развитых стран возникла необходимость принятия не только оперативных, но и перспективных решений. Поэтому в 1975 г. В рамках управленческой возникла так называемая «*статистическая*» бухгалтерия. Ее основой явились сегмент или блоки производственной деятельности хозяйствующего субъекта.

В современных условиях развития рыночных отношений в экономике *управленческий учет* – это интегрированная система внутрихозяйственного учета, предоставляющая информацию о затратах и результатах деятельности как всей организации, так и ее отдельных структурных подразделений, необходимую для принятия тактических (оперативных) и стратегических (прогнозных) управленческих решений.

Под *управленческим учетом* понимается процесс идентификации, измерения, накопления, анализа, подготовки, интерпретации и предоставления финансовой, производственной, маркетинговой и иной информации, на основании которой руководством предприятия принимаются оперативные и стратегические решения.

Построение системы управленческого учета в организации заключается в формировании набора формализованных процедур, обеспечивающих менеджеров всех уровней информацией, полученной как из внутренних, так из внешних источников, для

принятия своевременных и эффективных решений в рамках своей компетенции.

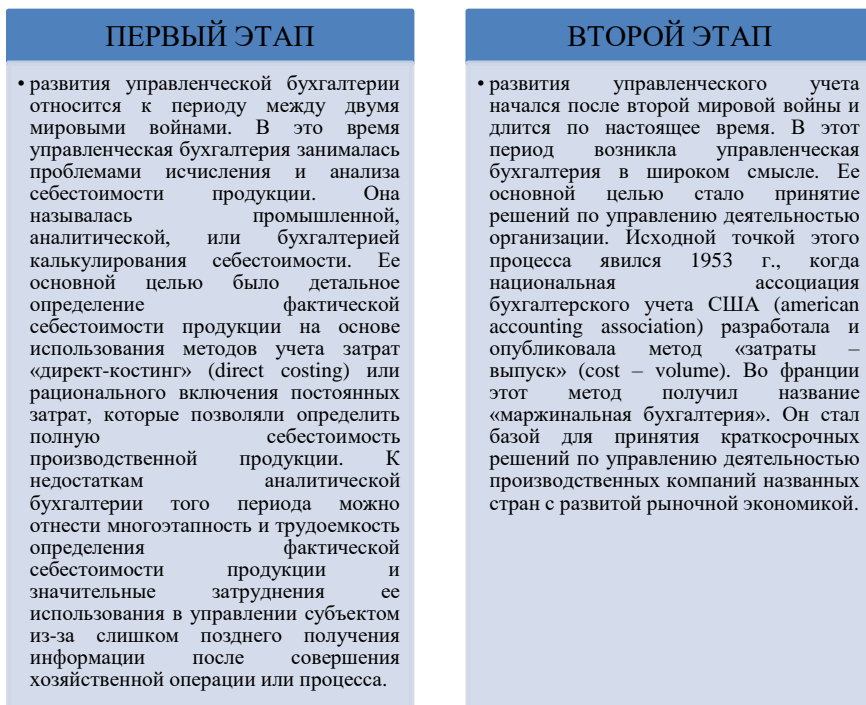


Рисунок 1.2 – Этапы развития управленческого учета

В системе управленческого учета, в отличие от бухгалтерского и налогового учета, генерируются данные, как в денежном, так и в натуральном выражении.

Управленческий учет охватывает систему управления деятельностью организации в целом, включая стратегическое

управление, оценку деятельности организации, ее подразделений и функциональных блоков, контроля и планирования хозяйственной деятельности и обеспечения оптимального использования материальных, финансовых и кадровых ресурсов.

В качестве **базовых компонентов** системы управленческого учета и анализа в целях настоящих рекомендаций **рассматриваются:**

- ✓ Учет и управление затратами;
- ✓ Разработка показателей деятельности;
- ✓ Стратегическое и оперативное планирование деятельности.

Управленческий учет базируется на методиках, тесно связанных с функциональными процессами на предприятии. Несмотря на то, что на практике в организациях обычно используются отдельные элементы управленческого учета, важно, чтобы эти элементы были объединены в единую систему, ориентированную на достижение главного результата деятельности.

Управленческий учет предназначается для решения внутренних задач управления деятельностью организации. Он является субъективным и конфиденциальным, но несет основную информационную и смысловую нагрузку при принятии управленческих решений.

Тактика управленческого учета включает в себя организацию, учет, контроль, мотивацию, анализ и регулирование ранее принятых решений, а также ответственность за их выполнение.

Стратегия управленческого учета представляет систему анализа, прогнозирования, планирования и координации управленческих решений организации на длительный период.

Так как основным моментом в интеграции направлений деятельности управленческого учета является сопоставление затрат и доходов от продаж, то наиболее важным для управленческого учета становится управление затратами, доходами и финансовыми результатами хозяйствующего субъекта через влияние как на затраты, так и на доходы организации.

Исходя из тактики и стратегии управленческого учета можно сформулировать его предмет.

Предметом управленческого учета является производственная и коммерческая деятельность организации в целом и ее отдельных структурных подразделений в процессе всего цикла управления.

Не являются предметом управленческого учета операции, носящие исключительно финансовый характер (операции с ценными бумагами, арендные и лизинговые операции и т. п.).

На рисунке 1.3 приведем объекты управленческого учета.

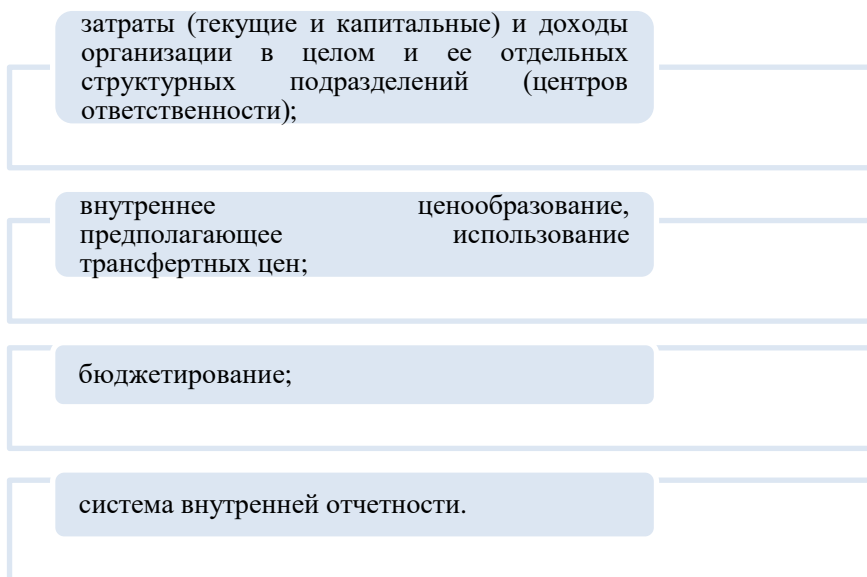


Рисунок 1.3 – Объекты управленческого учета

Так как управленческий учет является одним из видов бухгалтерского учета, то характеристика их методов совпадает.

Метод управленческого учета – это совокупность приемов и способов, носящих упорядоченный характер, в результате применения которых достигается взаимосвязанное отражение хозяйственной деятельности организации.

В ходе управленческого учета используются все элементы метода финансового (бухгалтерского) учета (рисунок 1.4).



Рисунок 1.4 – Элементы метода финансового (бухгалтерского) учета

Кроме того, в рассматриваемом виде учета широко применяются приемы экономического анализа, экономико-математические и статистические методы.

Основной **целью** управленческого учета является предоставление руководству организации полного комплекса информации о фактических, плановых и прогнозных показателях функционирования предприятия как экономической и производственной единицы (включая представление данных по предприятию в целом, а также в разрезе структурных и производственных подразделений, центров ответственности), а также необходимую информацию о внешнем окружении с целью обеспечения возможности принимать экономически взвешенные управленческие решения.

1.2 Связь и различие между управленческим и другими видами учета

Для сравнительной характеристики финансового и управленческого учета необходимо выяснить сходство и различие между этими подсистемами бухгалтерского учета. В общем виде основные отличия представлены в таблице 1.1.

Таблица 1.1 – Различия между финансовым и управленческим учетом

Показатели сравнения	Финансовый (бухгалтерский) учет	Управленческий учет
Цель учета	Формирование достоверной информации для составления финансовой отчетности, осуществления контроля и выявления резервов	Формирование информации для администрации организации и ее структурных подразделений, необходимой для управления ими
Пользователи	В основном внешние пользователи	Управленческий персонал организации и структурных подразделений и исполнители
Обязанность ведения	Обязателен	Не обязателен, вводится по решению администрации
Объекты учета и отчетности	По организации в целом	По структурным подразделениям, центрам ответственности и другим позициям
Способы учета	Все элементы метода бухгалтерского учета	Использование всех элементов методов бухгалтерского учета необязательно. Используются методы количественных оценок

Используемые измерители	Трудовые, натуральные и обязательно стоимостные	Более широкое использование натуральных и трудовых показателей и специфических стоимостных показателей
Степень точности информации	Достоверная, документально обоснованная	Допускаются приблизительные и примерные оценки
Временной период	За прошедший отчетный период	За истекший, текущий и будущий периоды
Периодичность предоставления отчетности	За месяц, квартал и год	За более короткие периоды времени
Сроки предоставления отчетности	Через несколько недель и месяцев	Через несколько дней, на следующее утро, немедленно
Ответственность за достоверность и своевременность	Установлена	Не предусматривается
Доступность отчетных данных	Доступны для пользователей	Являются коммерческой тайной

Цель ведения учета. Целью ведения *финансового* учета является формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой для:

- составления бухгалтерской отчетности;

- осуществления контроля за целесообразностью и законностью хозяйственных операций, наличием и использованием производственных ресурсов;

- предотвращения отрицательных результатов хозяйственной деятельности и выявления внутривозможных резервов обеспечения финансовой устойчивости организации.

Целью *управленческого* учета являются формирование и предоставление информации управленческому персоналу организации и ее структурных подразделений, необходимой для планирования, контроля и управления деятельностью организации и ее структурных подразделений.

Основные потребители информации. Основными потребителями информации *финансового* учета являются внешние пользователи – органы государственной управления, банки, кредиторы, инвесторы и др.

В *управленческом* учете потребителями информации являются работники управленческого персонала организации и ее структурных подразделений, специалисты, а также непосредственные исполнители, для которых установлены лимиты и нормативы по соответствующим расходам.

Обязательность ведения учета. Ведение *финансового* учета установлено законодательством Республики Беларусь (Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности от 12 июля 2013 г. № 57-3 с изменениями и дополнениями от 4 июня 2015 г. № 268-3). *Управленческий* учет вводится и осуществляется по решению администрации. Он не обязателен и может не осуществляться.

Объекты учета и отчетности. В *финансовом* учете информация формируется и отражается в отчетности в целом по организации. В некоторых случаях отчеты о доходах и расходах составляются по видам экономической деятельности.

В *управленческом* учете информация формируется и составляется отчетность по структурным подразделениям, центрам ответственности, видам деятельности, отдельным изделиям, новым технологическим решениям и другим позициям.

Способы ведения учета. В *финансовом* учете обязательно используются все элементы метода бухгалтерского учета – документация и инвентаризация, оценка и калькуляция, счета и двойная запись, бухгалтерский баланс и отчетность.

В *управленческом* учете могут использоваться указанные элементы бухгалтерского учета, но не в обязательном порядке. В управленческом учете широко используются количественные методы (методы элементарной математики, математической статистики, теории вероятностей, математического программирования, эвристические методы и др.).

Правила ведения учета. *Финансовый* учет и составление отчетности должны осуществляться в соответствии с общепринятыми принципами и правилами (установленными законодательством).

В *управленческом* учете правила ведения учета и составления отчетности устанавливаются самими организациями.

Используемые измерители. В *финансовом* учете используются натуральные, трудовые и денежные измерители. При этом использование денежного измерителя в национальной валюте является обязательным.

В *управленческом* учете наряду с использованием указанных выше измерителей широко используются специфические измерители произведенной продукции и выполненных работ – машино-час, человеко-час и др. В расчетах на перспективу используется понятие «будущий» рубль, «будущий» доллар и т.п.

Степень точности информации. В *финансовом* учете и отчетности должна отражаться достоверная, документально обоснованная информация.

В *управленческом* учете допускаются приблизительные и примерные оценки. Вместе с тем по ряду показателей администрация требует предоставления достоверных сведений.

Временной период. В *финансовом* учете информация предоставляется за прошедший отчетный период (месяц, квартал, год). Информация носит «исторический» характер.

В *управленческом* учете, в зависимости от целевой установки, информация предоставляется за истекший, настоящий и будущий периоды. Одно из основных требований – своевременность информации.

Периодичность предоставления отчетности. *Финансовая* отчетность составляется за месяц, квартал и год.

Отчетность в *управленческом* учете составляется как правило за более короткие периоды времени – месяц, декаду, неделю, день, смену.

Сроки предоставления отчетности. *Финансовая* отчетность предоставляется пользователям через несколько недель и месяцев.

В *управленческом* учете отчеты предоставляются в течении несколько дней по окончании отчетного месяца, по ежедневным отчетам – на следующее утро, а в ряде случаев немедленно.

Ответственность за достоверность и своевременность. В *финансовом* учете ответственность за достоверность и своевременность предоставления учетных и отчетных данных предусмотрена законодательством.

По учетным и отчетным данным *управленческого* учета ответственность обычно не предусматривается. Вместе с тем данные управленческого учета могут являться основой для привлечения менеджеров к ответственности за их управленческие решения или поступки.

Доступность отчетных данных. Данные *финансовой* отчетности доступны для внутренних и внешних потребителей.

Данные *управленческой* отчетности являются коммерческой тайной.

Наряду с рассмотренными отличиями в финансовом и управленческом учете имеется много общего (рисунок 1.5).

1	2	3	Финансовый	
4	1	2	5	Управленческий
1	6	7	Налоговый	

Рисунок 1.5 – Составные части финансового, управленческого и налогового учета

- 1 – Данные первичного документально обоснованного учета;
- 2 – Данные Главной книги и других учетных регистров;
- 3 – Данные финансовой (бухгалтерской) отчетности;
- 4 – Плановые, нормативные и другие внеучетные данные;
- 5 – Данные управленческой отчетности;
- 6 – Данные учетных регистров налогового учета;
- 7 – Данные налоговой отчетности.

Основные отличия управленческого, финансового и налогового учета приведены в приложении А.

1.3 Ключевые пользователи управленческого учета

В отличие от системы подготовки информации для бухгалтерской (финансовой) и налоговой отчетности, ориентированной на внешних пользователей, система управленческого учета и анализа ориентирована на внутренних пользователей в лице высшего руководства организации, а также руководителей и ответственных исполнителей ее подразделений.

В соответствии с этим формирование системы управленческого учета в организации должно отвечать специфическим требованиям руководства, осуществляющего функции планирования, контроля и принятия стратегических, тактических и оперативных решений.

Пользователями информации, генерируемой в рамках системы управленческого учета в организации, являются:

- 1) **высшее руководство** — формирует стратегические цели управления организацией. Получает интегрированные управленческие отчеты о достижении поставленных целей,

отражающие фактические результаты производственной, инвестиционной и финансовой деятельности организации в целом и в разрезе ключевых структурных подразделений за прошедший период либо на конкретный момент времени; анализ внешних и внутренних факторов, влияющих на результаты выполнения долгосрочных целей развития организации, а также плановые и прогнозныe показатели деятельности на предстоящий период;

2) ***руководство структурных подразделений всех уровней*** — формирует оперативную стратегию реализации долгосрочных целей развития организации, и в соответствии с этим получает управленческие отчеты, включающие в себя значения ключевых показателей деятельности подразделений на конкретный момент времени, и результаты их аналитической обработки; информацию планового и прогнозного характера, а также информацию о смежных подразделениях и контрагентах;

3) ***специалисты структурных подразделений***, отвечающих за формирование и реализацию долгосрочных целей развития компании. В пределах своей компетенции получают информацию о деятельности компании, ее подразделений, прогнозы внутренних и внешних факторов, оказывающих влияние на результаты деятельности организации.

В организациях, использующих в своей деятельности те или иные компоненты системы управленческого учета, различные функции ведения управленческого учета и обеспечения руководства соответствующей управленческой отчетностью, могут возлагаться на экономистов, работающих в любом ее структурном подразделении: аналитическом, планово-экономическом, финансовом, бухгалтерии, подразделениях стратегического планирования, функциональных структурных подразделениях.

Организации, планирующие внедрить комплексную систему управленческого учета, должны четко определить ответственное лицо либо сформировать специальную команду лиц, ответственную за внедрение управленческого учета. Такая команда обычно подотчетна исполнительному органу организации и состоит из высококвалифицированных специалистов, полностью

задействованных в процессе, задачей которых является обеспечение реализации общих целей, которые ставит руководство в процессе внедрения системы управленческого учета, на уровень конкретных мероприятий, понимания и исполнения всеми задействованными подразделениями.

В минимальный набор навыков специалистов такой команды должно входить знание концепций и принципов управленческого учета, основ бухгалтерского учета и финансовой отчетности, информационных технологий, кадровой политики и моделирования процессов. Возглавлять команду должен человек, назначенный руководителем организации, обладающий профессиональными качествами и знаниями, достаточными для продвижения проекта.

На команду по внедрению системы управленческого учета обычно возлагаются следующие обязанности:

- обеспечение внедрения системы управленческого учета;
- координация и корректировка функционирования системы управленческого учета;
- обеспечение постоянного взаимодействия и диалога между вовлеченными подразделениями и специалистами;
- обеспечение вертикальной согласованности действий.

В крупных организациях могут создаваться специальные подразделения, на постоянной основе обеспечивающие организацию и развитие системы управленческого учета, администрирование такой системы, аналитические функции.

В ряде случаев компании для постановки управленческого учета прибегают к помощи внешних консультантов, чем обеспечивается признанное качество используемой методологии, привлечение исполнителей с опытом подобных работ в других организациях и сравнительная независимость всей работы от решения различных политических вопросов внутри организации. Однако привлечение внешних консультантов требует более существенных материальных затрат при отсутствии гарантий эффективности деятельности направленных подрядчиком специалистов.

1.4 Постановка управленческого учета

В современных условиях многообразие выделяемых в учетно-аналитических системах видов бухгалтерского учета ставит перед бухгалтером задачу формирования различных учетных политик (для целей бухгалтерского, налогового, управленческого и т. д.) в условиях многовариантности выбора. При этом наблюдаются существенные различия в методах и способах как организации, так и последующего ведения управленческого учета. В таблице 1.2 приведено исследование методических подходов к постановке управленческого учета на основе обзора взглядов различных ученых.

Таблица 1.2 – Этапы постановки управленческого учета, рекомендуемые различными учеными

Автор	Этапы постановки учета
1. Стратегический подход	
Н.И. Чупахина	<ol style="list-style-type: none"> 1. Определение миссии предприятия. 2. Проведение SWOT-анализа и выбор приоритетных направлений развития, определение стратегических целей с использованием приемов процессно-ориентированного управления. 3. Разработка положений о финансовой структуре. 4. Разработка системы бюджетирования. 5. Формирование системы показателей для управления предприятием. 6. Разработка системы управленческой отчетности. 7. Разработка стандарта учета затрат и калькулирования себестоимости продукции. 8. Формирование механизма взаимодействия финансового и управленческого учета. 9. Разработка положений о конфиденциальной информации. 10. Подбор и внедрение корпоративной информационной автоматизированной системы. 11. Разработка процедур анализа, контроля и принятия решений.

Т.П. Карпова	<p>1. Формирование концепции построения системы бюджетирования.</p> <p>2. Проектирование структуры, обеспечивающей взаимосвязь внутренних объектов управления между собой и внешней макросредой.</p> <p>3. Формирование понятийного аппарата.</p> <p>4. Формирование механизма взаимодействия финансового и управленческого видов бухгалтерского учета на основе единства объектов управления.</p> <p>5. Обоснование совокупности приемов и методов, обеспечивающих адекватность бухгалтерского управленческого учета производства.</p>
О.Б. Вахрушева	<p>1. Анализ уровня развития организации и действующей системы управления.</p> <p>1.1. Исследование уровня развития организации.</p> <p>1.2. Анализ организационной структуры управления.</p> <p>1.3. Изучение внешней среды функционирования организации.</p> <p>2. Обоснование необходимости развития системы управленческого учета.</p> <p>2.1. Обоснование новых объектов управленческого учета.</p> <p>2.2. Обоснование субъектов и эффективности формирования системы управленческого учета.</p> <p>2.3. Утверждение регламента организации системы управленческого учета.</p> <p>3. Обоснование структуры системы управленческого учета.</p> <p>3.1. Разработка методов взаимосвязи управленческого учета с контролем, бюджетированием и мониторингом.</p> <p>3.2. Уточнение целей, задач и функций подсистем учета, анализа, бюджетирования, контроля и мониторинга.</p> <p>4. Построение модели системы управленческого учета.</p> <p>4.1. Разработка модели функционирования системы управленческого учета в организации и в ее подразделениях.</p> <p>4.2. Выбор форм отчетности и показателей взаимосвязи подсистем управленческого учета с подразделениями управляющей системы.</p> <p>4.3. Формирование информационных потоков в подсистемах и системе управленческого учета.</p>

З.В. Удалова	<p>1. Идентификация миссии, проведение SWOT-анализа, аудит бизнес-стратегии сельскохозяйственной организации, диагностика действующей системы управления и определение ее слабых и сильных сторон, исследование сложившейся либо описание общей процессной структуры деятельности организации.</p> <p>2. Анализ действующей УАС в комплексе с информационными потребностями менеджмента, определение ее достоинств и недостатков, выделение процессов управленческого учета.</p> <p>3. Создание организационно-методологической модели управленческого учета на основе деком- позиции и описания его процессов, предусматривающей: методологические аспекты (формирование механизма взаимодействия финансового и управленческого учета, разработку классификаторов и кодификаторов управленческого учета, разработку методов управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, разработку управленческого плана счетов и моделей типовых хозяйственных операций, разработку управленческой отчетности, разработку процедур анализа, контроля и принятия решений и т. д.); организационные аспекты (формирование финансовой структуры, разработку внутренних положений и инструкций, проведение организационных изменений на предприятии, создание регламентов бизнес-процессов управленческого учета); технические аспекты (выбор программного продукта в соответствии с разработанной моделью).</p>
2. Тактический подход	
Д.В. Лысенко	<p>1. Определение финансовой структуры организации.</p> <p>2. Разработка управленческой отчетности.</p> <p>3. Разработка классификаторов и кодификаторов управленческого учета.</p> <p>4. Разработка методов управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.</p> <p>5. Разработка управленческого плана счетов и моделей типовых хозяйственных операций.</p> <p>6. Разработка внутренних положений и инструкций, проведение организационных изменений на предприятии.</p>

Е.А. Баева	<ol style="list-style-type: none"> 1. Изучение и анализ действующей учетной системы, определение требований к управленческой информации, построение формализованной системы управленческого учета. 2. Построение системы управленческой отчетности, построение системы бюджетирования. 3. Разработка положения по организации бухгалтерского управленческого учета. 4. Определение направления информационных потоков, структуры учета, приемов и способов организации бухгалтерского управленческого учета.
О.П. Князева	<ol style="list-style-type: none"> 1. Организация содержательных аспектов управления и его информационной базы - управленческого учета. 2. Организация форм и механизмов управления и управленческого учета. 3. Организация структурных и масштабных аспектов управления и его информационной базы. 4. Организация использования интеллектуально-технических средств управления и управленческого учета.
В. Гоменюк	<ol style="list-style-type: none"> 1. Определение общих принципов ведения управленческого учета. 2. Установление нормативного регулирования управленческого учета (разработка внутренних регламентов). 3. Определение структуры управленческой учетной подсистемы. 4. Установление связи управленческого и бухгалтерского учета. 5. Установление основных правил ведения управленческого учета. 6. Формирование управленческой отчетности. 7. Определение ответственных менеджеров.
С. Никаноров	<ol style="list-style-type: none"> 1. Определение финансовой структуры предприятия путем выделения центров финансовой ответственности. 2. Разработка состава, содержания и форматов управленческой отчетности. 3. Разработка классификаторов управленческого учета. 4. Разработка методов управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости продукции. 5. Разработка управленческого плана счетов и порядка отражения типовых хозяйственных операций. 6. Разработка внутренних положений и инструкций, регламентирующих ведение управленческого учета.

	7. Проведение организационных изменений на предприятии.
К.А. Кротов	<ol style="list-style-type: none"> 1. Методика постановки управленческого учета. 2. Диагностика предприятия в целом. 3. Анализ состояния системы финансово-хозяйственного учета на предприятии. 4. Разработка плана реорганизации системы управления финансами на предприятии. 5. Постановка системы управленческого учета на предприятии. 6. Выделение всех затрат на подконтрольные и неподконтрольные (для осознания менеджерами степени ответственности и делегирования им впоследствии соответствующих полномочий), прямые и косвенные, постоянные и переменные (для целей управленческого учета). 7. Выделение доходов, за которые несут ответственность менеджеры ЦФО. 8. Составление для ЦФО по одному из методов учета затрат (в порядке роста предпочтения - учет поглощенных затрат, учет по маржинальной или усеченной себестоимости, пооперационный учет) Отчета о прибылях и убытках (Profit and Loss Statement). 9. Составление бюджетов для ЦФО. 10. Составление Плана продаж (Sale Budget), который составляется ЦФО, как правило, на ближайшую неделю - ежедневно, на ближайший месяц - еженедельно, на ближайший квартал - ежемесячно, на год - поквартально. 11. Составление Плана прибылей и убытков (Profit and Loss Budget) на ближайший период (месяц, неделя). 12. Составление Плана движения денежных средств (Cash-Flow Budget) на ближайший период (месяц, неделя). 13. Текущее заполнение (ежедневно, понедельно, ежемесячно, поквартально) Отчета о прибылях и убытках (Profit and Loss Statement), Отчета о движении денежных средств (Cash-Flow Statement), Баланса (Balance Sheet). 14. Формирование соответствующих баз отчетных данных (ежедневных, еженедельных, ежемесячных, квартальных) для менеджеров по иерархической ступени.

<p>URL: http://www.ceoconsulting.ru/practices/finance/accounting/</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Анализ status quo предприятия (управленческая структура бизнеса; объекты управления; основные функции и зоны ответственности ключевого персонала; существующая система отчетности). 2. Разработка форм управленческих отчетов (потребители управленческой информации; цели; формализация выходных форм СУУ (отчетов); агрегированный перечень аналитических разрезов; разработка справочников; проверка сопоставимости всех полученных отчетов). 3. Разработка методики учета первичных данных (определение факторов хозяйственной деятельности, которые необходимо учитывать; анализ стоимости получения данных; доработка форм первичных документов; регламент получения первичных документов; разработка плана счетов и методики учета). 4. Требования к системе, реализующей СУУ (постановка задачи: описание требований к информационной системе, реализующей СУУ; регламент использования СУУ; критерии оценки качества функционирования СУУ).
<p>Консалтинговая компания Эль-Консул</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Диагностика бизнес-процессов и финансово-хозяйственной деятельности предприятия. 2. Исследование управленческой структуры предприятия. 3. Анализ системы управленческого и производственного учета на предприятии. 4. Формирование финансовой структуры, выделение центров ответственности (ЦФО) и мест возникновения затрат (МВЗ). 5. Распределение бизнес-процессов между структурными подразделениями. 6. Выбор формы калькулирования себестоимости и распределения затрат. 7. Разработка контрольных процедур по формированию затрат. 8. Разработка методов планирования показателей.
<p>3. Проектный подход</p>	

<p>Компания CITY Consulting Group</p>	<p>Проект по постановке системы управленческого учета на предприятии предполагает выполнение следующих основных этапов работ:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) проведение предпроектной диагностики; 2) формулирование стратегических целей компании; 3) разработка финансовой структуры компании; 4) определение ключевых показателей деятельности для компании в целом и для центров финансовой ответственности; 5) разработка форматов основных управленческих отчетов (отчета о доходах и расходах, отчета о движении денежных средств, управленческого баланса); 6) разработка форматов вспомогательных управленческих отчетов, которые могут содержать как финансовую, так и нефинансовую информацию; 7) разработка учетной политики управленческого учета и управленческого плана счетов; 8) разработка положения о ведении управленческого учета. <p>Перед началом проекта проводится предпроектное обследование, в результате которого:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) анализируется распределение полномочий и ответственности по уровням управления, а также эффективность работы структурных подразделений и их взаимодействие; 2) проверяются системы учета, существующие на предприятии (бухгалтерского, оперативного, статистического и т. д.) на предмет полноты, достоверности и оперативности предоставления информации; 3) выявляется то, что уже сделано в организации в части управленческого учета (существующие отчеты, справочники, финансовая структура и т. д.); 4) определяется уровень автоматизации информационных потоков и процессов принятия управленческих решений.
<p>Бухгалтерская компания БИСаутсорсинг</p>	<p>Проект по постановке системы управленческого учета на предприятии предполагает выполнение следующих основных этапов работ:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) проведение предпроектной диагностики; 2) обсуждение (или формулирование) стратегических целей компании; 3) разработка и утверждение финансовой структуры компании; 4) определение ключевых показателей деятельности для компании в целом и для центров финансовой ответственности;

	<p>5) разработка форматов основных управленческих отчетов;</p> <p>6) разработка форматов вспомогательных управленческих отчетов, которые могут содержать как финансовую, так и нефинансовую информацию;</p> <p>7) разработка учетной политики для управленческого учета;</p> <p>8) разработка технического задания для автоматизации управленческого учета (по требованию).</p>
<p>Мастерская эффективности бизнеса Александра Перминова</p>	<p>Этапы внедрения системы управленческого учета и отчетности:</p> <p>1) создание рабочей группы проекта из сотрудников компании и привлеченных специалистов;</p> <p>2) определение рамок проекта: масштабы и границы, временные, качественные и количественные. Определение целей и задач управленческого учета;</p> <p>3) проведение диагностики существующего управленческого учета;</p> <p>4) выявление основных проблем, соотнесение с существующей организационной и финансовой структурами, бизнес-процессами, целями и задачами компании, системой мотивации;</p> <p>5) описание учетной политики компании и стандартов учета;</p> <p>6) определение используемых аналитических справочников (справочников статей расходов и доходов, затрат, бюджетных единиц, центров финансовой ответственности и т. д.). Хотя этот этап желательно, чтобы был пройден раньше при проектировании финансовой и бюджетной структур;</p> <p>7) выбор программного продукта для автоматизации управленческого учета;</p> <p>8) подготовка технического задания на разработку автоматизированной системы учета;</p> <p>9) внедрение системы. Обычно это происходит параллельно с использованием старой системы учета;</p> <p>10) корректировка ошибок и недочетов.</p>
<p>А. Скороход</p>	<p>Постановка управленческого учета на базе проектного подхода:</p> <p>1) анализ существующей системы (построение бизнес-процесса; прорисовка документооборота; изучение методики расчета затрат и внутренней отчетности);</p> <p>2) постановка требований к системе управленческого учета;</p> <p>3) построение системы управленческого учета: доработка первичных документов; создание методики расчета затрат; создание системы отчетности.</p>

<p>И. Борисовский, Г. Сухов</p>	<p>Этап 1. Постановка задачи, начало работы: определение ключевых потребителей данных, формирование перечня требуемых отчетов.</p> <p>Этап 2. Определение концепции учета. Планирование работ по проекту: определение основных концепций и структуры будущего учета, разбиение проекта внедрения учета на этапы и расстановка приоритетов, определение границ проекта, уточнение плана работ.</p> <p>Этап 3. Анализ состояния «как есть»: изучение особенностей и «подводных камней» текущего учета, уточнение плана работ по проекту.</p> <p>Этап 4. Подготовка эскиза методологии и учетной модели «как надо»: подготовка модели формирования выходных отчетных форм, разработка промежуточных отчетных форм и способов расчета требуемых показателей, проработка схемы ввода в информационную систему и хранения первичных данных, разработка мер контроля за данными, способов системного обеспечения надежности учета, разработка проекта процедур подготовки информации, проверка и компоновка проекта методологии, подготовка тестовой версии методологии, пробные расчеты.</p> <p>Этап 5. Обсуждение эскиза методологии.</p> <p>Этап 6. Согласование и утверждение методологии.</p> <p>Этап 7. Разработка регламентов и документированных процедур.</p> <p>Этап 8. Внедрение.</p>
---	---

Проведенный обзор показал отсутствие единых подходов в связи с необходимостью учета информационных потребностей менеджеров, особенностей осуществляемых видов экономической деятельности и структуры учетно-аналитической системы. Все рассмотренные авторами методики были классифицированы на три группы в зависимости от используемого в их основе подхода.

Первая группа методик основана на использовании стратегического подхода, предусматривающего ориентацию, как на стратегический, так и тактический уровни управления, что способствует эффективности бизнеса при принятии управленческих решений. Для данной группы методик характерно выделение в качестве первого этапа определения миссии хозяйствующего

субъекта стратегического анализа, т. е. проведение стратегического аудита.

Вторая группа методик основана на тактическом подходе и не уделяет должного внимания аудиту стратегии хозяйствующего субъекта.

Третью группу методик применяют многие аудиторско-консалтинговые компании при оказании ими услуг по постановке управленческого учета. В их основе лежит проектный подход, предусматривающий в соответствии с ISO 21500, принятого США, странами Евросоюза и России в сентябре 2012 г., применение методов, инструментов, техник и компетенций к проекту, рассматриваемому как уникальный набор процессов, состоящих из скоординированных и управляемых задач с начальной и конечной датами, предпринятых для достижения цели. В свою очередь достижение цели проекта требует получения результатов, соответствующих определенным заранее требованиям, с учетом ресурсных ограничений (временных, трудовых, финансовых и т. д.). Данный подход предполагает наличие плана внедрения управленческого учета, минимизацию рисков и отклонений от плана, эффективное управление изменениями. На практике проектный подход зачастую совмещается с процессным подходом.

Помимо подходов к организации управленческого учета необходимо учитывать и возможные варианты его организации, представленные в таблице 1.3.

Таблица 1.3 – Варианты организации управленческого учета

ВАРИАНТ	СУЩНОСТЬ
ВАРИАНТ 1	<p>Управленческий учет выделяется из финансового посредством ведения специальных отражающих, зеркальных счетов. Данный вариант характерен для Франции, Бельгии, некоторых африканских и латиноамериканских государств. Для учета затрат и результатов используются синтетические счета и субсчета первого порядка, а также аналитические счета. В управленческой бухгалтерии используется специальный счет, связывающий финансовый учет с управленческим. Учет затрат в разрезе экономических элементов и доходов по видам деятельности ведется в финансовой бухгалтерии, учет затрат в разрезе статей калькуляции и доходов по видам вырабатываемой продукции - в управленческой бухгалтерии. Используются три класса счетов: счета финансового учета, счета управленческого учета, счета забалансового учета.</p> <p>Учет затрат и доходов ведется методом «затраты-выпуск», может применяться учет затрат по нормам и отклонениям от них.</p> <p>Для осуществления взаимосвязи между финансовым и управленческим учетом используются специальные связующие счета. Взаимосвязь может осуществляться с помощью контрольных счетов. К ним относятся счета доходов и расходов, с которых обороты зачисляются на соответствующие счета управленческой бухгалтерии. При прямой корреспонденции счетов управленческого учета с контрольными счетами финансового учета обеспечивается интегрированная система бухгалтерского учета в организации с выделением подсистем финансового и управленческого учета.</p>
ВАРИАНТ 2	<p>Учет затрат в разрезе экономических элементов и доходов по видам деятельности ведется в финансовой бухгалтерии, учет затрат в разрезе статей калькуляции и доходов по видам вырабатываемой продукции - в управленческой бухгалтерии. Вариант характерен для США, Канады, Германии. Используются три класса счетов: счета финансового учета, счета управленческого учета, счета забалансового учета. Учет затрат и доходов ведется методом «затраты-выпуск» и может применяться учет затрат по нормам и отклонениям от них. Финансовый и управленческий учет полностью автономны, а взаимосвязь между ними осуществляется оперативным путем вне систем и счетов бухгалтерского учета. Применяются парные контрольные счета (зеркальные счета, счета-экраны). С их</p>

	помощью обороты финансового и управленческого учета разграничиваются. При данном варианте финансовый учет и управленческий учет автономны.
ВАРИАНТ 3	Учет затрат и доходов выполняется в финансовой бухгалтерии. Управленческий учет организуется без использования системы бухгалтерских счетов (управленческий учет объединяется с оперативным учетом). Данный вариант применяется в Германии, Венгрии, Бельгии. Применяются специальные связующие счета, через которые данные об оборотах передаются из одной подсистемы в другую. Передача данных из одной системы в другую может осуществляться через специальный передаточный сч. 79 «Внутрихозяйственные расчеты», который закрывается на отчетную дату и сальдо не имеет.
ВАРИАНТ 4	Управленческий и финансовый учет осуществляются в общей бухгалтерии с использованием единого плана счетов (интегрированный вариант применяется большей частью российских организаций).

1.5 Организация управленческого учета

Под организацией управленческого учета понимаются систему условий и элементов построения учетного процесса с целью получения достоверной и своевременной информации о хозяйственной деятельности организации.

Ответственность за организацию управленческого учета в организациях несут руководители организаций. В зависимости от объема учетной работы они могут:

- учредить службу управленческого учета как структурное подразделение, возглавляемое в соответствующим руководителем;
- ввести в штат бухгалтерии должности специалистов по управленческому учету (бухгалтеров-аналитиков).

Для обеспечения рациональной организации управленческого учета большое значение имеет разработка плана его организации.

План организации управленческого учета состоит элементов, представленных на рисунке 1.6.

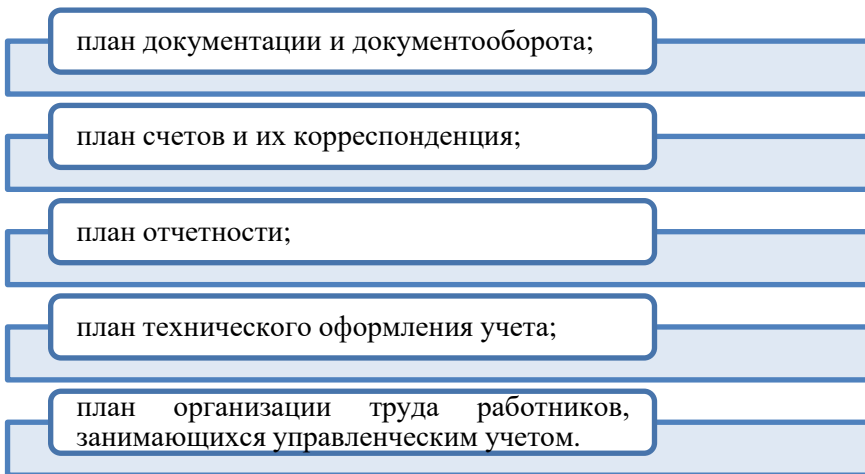


Рисунок 1.6 – Элементы плана организации управленческого учета

При составлении *плана документации и документооборота* используют соответствующие разделы плана организации финансового учета, дополняя их первичными документами, используемыми только в управленческом учете.

При разработке *плана счетов для управленческого учета* необходимо иметь в виду возможности Типового плана счетов бухгалтерского учета (Приложение Б). Для отражения хозяйственной деятельности может применяться однокруговая и двухкруговая система учета затрат

Однокруговая система учета затрат может осуществляться:

- без использования специальных счетов управленческого учета;
- с использованием системы счетов управленческого учета.

При первом варианте специальные счета для управленческого учета не используются. Для целей управления информация финансового учета группируется в специальных регистрах, которые могут дополняться расчётными и другими данными.

В III разделе типового плана счетов бухгалтерского учета «Затраты на производство» выделены свободные коды счетов (счета 30-39), которые можно использовать для отражения операций в системе управленческого учета. В Республике Беларусь инструкцией по применению типового плана счетов рекомендовано использование счетов 20-29 для обобщения информации о затратах по текущей деятельности организации, кроме расходов на реализацию. В Российской Федерации в нормативных документах по бухгалтерскому учету предусмотрено использование счетов 20-29 для группировки затрат по статьям, местам возникновения и другим признакам, а также для исчисления себестоимости продукции (работ, услуг), а счета 30-39 - для учета затрат по элементам. Таким образом, информационная взаимосвязь между управленческим и финансовым учетом допускает возможность существования как интегрированного (однокругового), так и автономного (двухкругового) вариантов организации учета.

Целью создания интегрированной системы учета выступает сближение функций планирования, учета, анализа и других управленческих функций. Основным преимуществом такого подхода является наличие единой информационной базы. Счета управленческого и финансового учета, отражающие затраты на производство, ведутся в единой системе учета без обособления калькуляционных счетов в системе управленческого учета. В III разделе рабочего плана счетов бухгалтерского учета организации при внедрении системы управленческого можно открыть следующие счета:

- ✓ 30 «Материальные затраты»;
- ✓ 31 «Затраты на оплату труда»;
- ✓ 32 «Отчисления на социальные нужды»;
- ✓ 33 «Амортизация»;
- ✓ 34 «Прочие затраты»;
- ✓ 37 «Отражение общих затрат».

Специалистами в области бухгалтерского управленческого учета предлагаются следующие типовые записи на счетах в условиях применения управленческого учета. По дебету счета 30

«Материальные затраты» - в корреспонденции со счетами 10 «Материалы», 16 «Отклонение в стоимости материалов», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» отражается стоимость израсходованных на производство материалов, покупной энергии, выполненных сторонними организациями работ промышленного характера, материальной составляющей других расходов в корреспонденции с соответствующими счетами. К счету 30 открывают субсчета по видам и направлениям материальных затрат.

По дебету счета 31 в корреспонденции со счетами 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 96 «Резерв предстоящих расходов» - отражаются суммы начисленной заработной платы, включая премии и другие формы оплаты труда персонала организации. В дебет данного счета заносятся также начисления в резервы предстоящей оплаты отпусков, на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет и др. На этом счете необходимо вести субсчета, характеризующие виды и направления начислений на оплату труда.

По дебету счета 32 «Отчисления на социальные нужды» - в корреспонденции со счетом 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» - отражаются суммы, начисленные для формирования пенсионного фонда и других аналогичных фондов социальной защиты. Если отчисления на социальные нужды приобретают форму социального налога, то счет 32 корреспондирует с кредитом счета 68 «Расчеты по налогам и сборам». Предстоящие социальные выплаты, которые раньше осуществляли за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации, по решению собственника или его представителей отражаются по дебету счета 32 в корреспонденции со счетом 96 «Резервы предстоящих расходов». К счету 32 открываются субсчета по видам отчислений на социальные нужды.

По дебету счета 33 «Амортизация» в корреспонденции со счетами 02 «Амортизация основных средств», 04 «нематериальные активы», 05 «Амортизация нематериальных активов» - отражаются

расходы организации на амортизацию, начисленные в соответствии с принятыми ею методами и нормами амортизации.

По дебету счета 34 «Прочие затраты» в корреспонденции со счетами 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты» и другими счетами отражают расходы, которые не нашли отражения на других счетах по учету расходов по экономическим элементам, поскольку не относятся ни к одному из указанных элементов. В связи с тем, что расходы, отражаемые на данном счете, разнородны, представляется обязательным ведение субсчетов к счету 34.

Ежемесячно счета по учету элементов затрат заносят в дебет отражающего счета 37 «Отражение общих затрат» - следующей записью:

Дебет счета 37 Кредит счетов 30,31,32,33,34.

Собранные на счете 37 суммы распределяют между калькуляционными счетами и записывают в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», а также в дебет счета 44 «Расходы на реализацию».

Интегрированный вариант построения системы управленческого учета на предприятиях позволит решить следующие задачи:

- обеспечение единого подхода к измерению и оценке затрат и результатов в прошлом, отраженных в финансовом учете, и в будущем, формируемых в системе управленческого учета;
- создание единой информационной системы учета, анализа и планирования;
- обеспечение согласованности временных регламентов подготовки чисто бухгалтерских отчетов с требованиями регламента планирования, контроля и анализа;
- разработка аналитического плана счетов учета, позволяющего формировать отчеты по исполнению планов по различным участкам деятельности.

Такой вариант в большей степени подходит для сравнительно небольших организаций, где ограничены возможности контроля затрат и не допускаются различные оценки.

Двухкруговая (автономная) система должна найти отражение на предприятиях, которые нуждаются в детализированной информации о затратах в калькуляционном разрезе, по структурным подразделениям и иным параметрам. При варианте автономии счета 20-29 выделяются в самостоятельную систему счетов управленческого учета. К имеющимся счетам добавляется специальный отражающий счет 27 «Распределение общих затрат», зеркально противоположный счету 37 «Отражение общих затрат». Суть данного варианта состоит в том, что расходы по обычным видам деятельности, так же, как и при применении первого варианта группируют на счетах 30-34 в разрезе элементов. Ежемесячно эти счета закрывают в дебет счета 37. Одновременно те же суммы расходов записывают по кредиту другого отражающего счета 27 «распределение общих затрат» в корреспонденции со счетами 20, 23, 25, 26, 29.

На счетах 20, 23, 29 отражают прямые затраты на производство в аналитическом разрезе по местам их возникновения, что обеспечивает контроль за отклонениями от установленных норм.

На счете 25 группируют производственные накладные расходы по сметам производственных подразделений (филиалов, цехов, участков) и производится контроль отклонений фактических расходов по статьям смет.

На счете 26 производится группировка общих управленческих накладных расходов для контроля соблюдения смет по филиалам и управленческим подразделениям. Счета 25 и 26 ежемесячно закрывают, списывая собранные на них суммы в дебет счетов 20, 23, 29, на которых обеспечивается возможность калькулирования сокращенной и полной производственной себестоимости продукции (работ, услуг).

В конце периода калькулируемые расходы на этих счетах закрывают следующей записью:

д счетов . 27 к счетов 20, 23, 29.

Вариант автономии обеспечивает возможность получения систематизированной информации для управления текущими расходами и себестоимостью.

Однокруговую систему учета затрат целесообразно применять в некрupных и средних организациях, поскольку она основана на использовании одинаковых оценок в финансовом и управленческом учете и вследствие этого имеет ограниченные возможности контроля затрат.

Двухкруговую систему учета затрат целесообразно использовать в крупных организациях. При данной системе финансовый и управленческий учет имеют самостоятельные планы счетов. Возможен также вариант выделения для управленческого учета обособленных счетов.

План отчетности и технического оформления составляют на основе планов в финансовом учете. В них добавляют формы отчетов и средства регистрации информации, используемые в управленческом учете.

В *плане организации труда работников* службы управленческого учета определяется структура аппарата данной службы ее штат, дается должностная характеристика каждому работнику, намечаются мероприятия по повышению их квалификации, составляются графики учетных работ.

На рисунке 1.7 приведем группы (отделы, бюро), которые можно включить в состав службы управленческого учета в средних организациях.

Группа планирования составляет главный бюджет, охватывающий деятельность организации, бюджеты структурных подразделений организации и другие частные бюджеты (бюджеты продаж, закупок, производственных и т.п.), операционный бюджет, который детализирует через частные бюджеты статьи доходов и расходов и представляется в виде прогноза прибылей и убытков, финансовый бюджет, прогнозирующий денежные потоки организации на планируемый период, специальные бюджеты для отдельных видов деятельности или программ (социального развития, научно-исследовательских работ и т.п.).



Рисунок 1.7 – Структура службы управленческого учета

Материальная группа:

- осуществляет выбор поставщиков материальных ресурсов, контроль за поступлением, хранением и использованием;
- разрабатывает нормы расхода сырья и материалов на осуществление производственной деятельности, нормы наличия сырья и материалов на складах;
- принимает участи в выборе и разработке форм первичных документов и учетных регистров для учета поступления, наличия и отпуска всех видов сырья и материалов;
- разрабатывает формы отчетов о расходе сырья и материалов;
- осуществляет выбор цен для оприходования и расхода сырья и материалов;

- осуществляет выбор цен для оприходования и расхода сырья и материалов.

Группа учета затрат и его оплата осуществляет нормирование труда, определяет расценки для оплаты труда, ведет учет затрат труда по установленным объектам учета, контролирует использование фонда заработной платы, принимает участие в разработке форм первичных документов, учетных регистров и отчетов по труду и заработной плате.

Производственно-калькуляционная группа определяет перечень центров затрат и центров ответственности, устанавливает статьи затрат по каждому центру затрат, разрабатывает формы учетных регистров и отчетов по затратам и выпуску продукции, осуществляет калькулирование себестоимости продукции по центрам затрат и организации в целом и контроль за эффективным использованием производственных ресурсов.

Группа учета продажи продукции определяет порядок учета выпуска и продажи, состав покупателей, исчисляет фактические затраты по продаже продукции, себестоимость проданной продукции по ее видам, зонам продаж и т.п., разрабатывает формы отчетов по продаже продукции, выявляет прибыль и рентабельность по продаже отдельных видов продукции, структурных подразделениями, организации в целом.

Аналитическая группа осуществляет анализ эффективности деятельности по каждому центру затрат, структурным подразделениям и организации в целом, выявляет резервы повышения эффективности использования всех видов ресурсов по подразделениям организации и организации в целом, принимает участие в разработке бюджетов организации (совместно с группой планирования).

В зависимости от целей долгосрочного развития организации и стратегии по их достижению, а также информационных потребностей менеджеров различных уровней и направлений, построение системы управленческого учета в различных организациях имеет свои особенности.

Среди **ключевых факторов**, обуславливающих особенности построения системы управленческого учета в организациях, можно назвать следующие:

- 1) особенности нормативно-правового регулирования деятельности организации;
- 2) характер деятельности (производственная сфера, торговля, выполнение работ, оказание услуг);
- 3) масштаб деятельности (операций);
- 4) организационная структура (отдельное предприятие, консолидированная группа и т.д.);
- 5) внутренние стандарты деятельности (стандарты корпоративного управления, стандарты качества);
- 6) наличие и характеристики систем информационного обеспечения для целей управления (например, программное обеспечение, позволяющее создавать большие базы данных и управлять интегрированной базой данных).

1.6 Классификация, виды и структура затрат

Затраты - стоимость ресурсов, приобретенных и (или) потребленных организацией в процессе осуществления деятельности, которые признаются активами организации, если от них организация предполагает получение экономических выгод в будущих периодах, или расходами отчетного периода, если от них организация не предполагает получение экономических выгод в будущих периодах.

Правовое регулирование учета затрат в Республике Беларусь осуществляется в соответствии со следующими нормативными правовыми актами:

- Закон Республики Беларусь от 12.07.2013 г. № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности»;

- Инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 г. № 50;

- Инструкция по бухгалтерскому учету запасов, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.11.2010 г. № 133 (далее – Инструкция № 133);

- Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 г. № 102.

Затраты на производство и реализацию продукции принято классифицировать по нескольким признакам. Общепринятой является следующая классификация затрат (рисунок 1.8).

По отношению к процессу производства:

- основные (непосредственно связаны с технологическим процессом производства продукции: сырье, материалы, зарплата основных рабочих и др.);

- накладные (имеют опосредованный характер и связаны с организацией, управлением и обслуживанием производственного процесса: общепроизводственные, общехозяйственные).



Рисунок 1.8 - Затраты на производство и реализацию продукции (товаров/услуг)

По способу включения в себестоимость:

- прямые - затраты, связанные с производством определенного вида продукции, выполнением определенного вида работ, оказанием определенного вида услуг, которые могут быть прямо включены в себестоимость определенного вида продукции, работ, услуг);

- косвенные - затраты, связанные с производством нескольких видов продукции, выполнением нескольких видов работ, оказанием нескольких видов услуг, которые включаются в себестоимость определенного вида продукции, работ, услуг по определенной базе распределения).

По отношению к объему производства:

- постоянные (их величина не меняется в зависимости от объемов произведенной продукции, полученной выручки, размера товарооборота и других стоимостных показателей деятельности предприятия; к ним относятся амортизация основных средств и нематериальных активов, аренда офисных, производственных и складских помещений, расходы на отопление, освещение, зарплата административно-управленческого персонала и др.);

- переменные (объем которых находится в прямой зависимости от объема производства: сырье, материалы, зарплата основных производственных рабочих и др.).

По периодичности возникновения:

- текущие (необходимы для обеспечения бесперебойной деятельности предприятия и осуществляются в плановом порядке в соответствии с технологическим циклом);

- разовые (носят характер капитальных вложений, возникают в период создания предприятия и в период освоения новых производств и видов продукции).

По экономическим элементам. Данная группировка является единой для всех отраслей экономики, она позволяет определить, какие именно ресурсы израсходовало предприятие при

производстве продукции. Выделяют следующие экономические элементы затрат:

- 1) материальные затраты;
- 2) расходы на оплату труда;
- 3) отчисления на социальные нужды;
- 4) амортизацию основных средств и нематериальных активов;
- 5) прочие затраты.

На рисунке 1.9 представлена структура затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) по Республике Беларусь за период 2016 – 2019 гг.

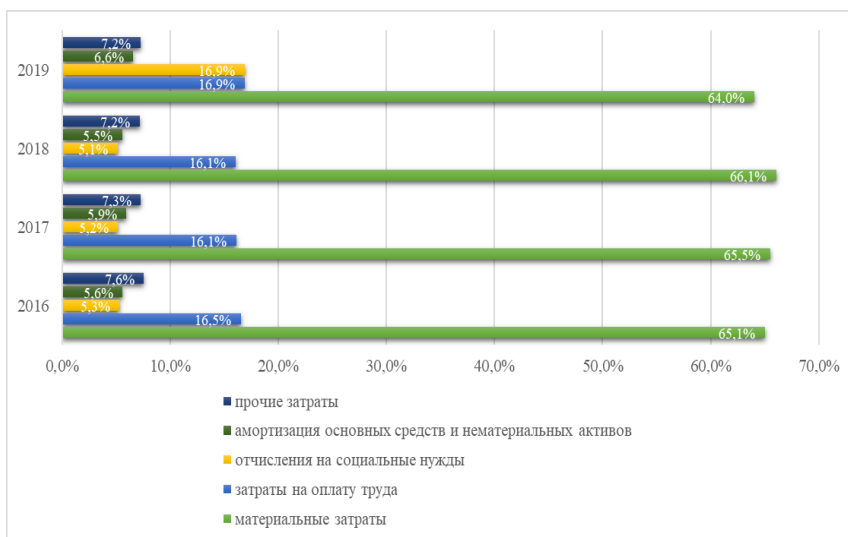


Рисунок 1.9 – Структура затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) в Республике Беларусь за 2016 – 2019 гг.

Из рисунка 1.9 видно, что основную долю в структуре затрат на протяжении всего рассматриваемого периода занимают материальные затраты и затраты на оплату труда. Положительным моментом в анализе структуры затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) является их стабильность, что

может свидетельствовать о грамотных подходах в калькулировании и анализе себестоимости производимой продукции.

На рисунке 1.10 представлены рентабельность продаж, темпы роста выручки и прибыли от реализации продукции, товаров, работ, услуг по Республике Беларусь за период 2016 – 2019 гг.

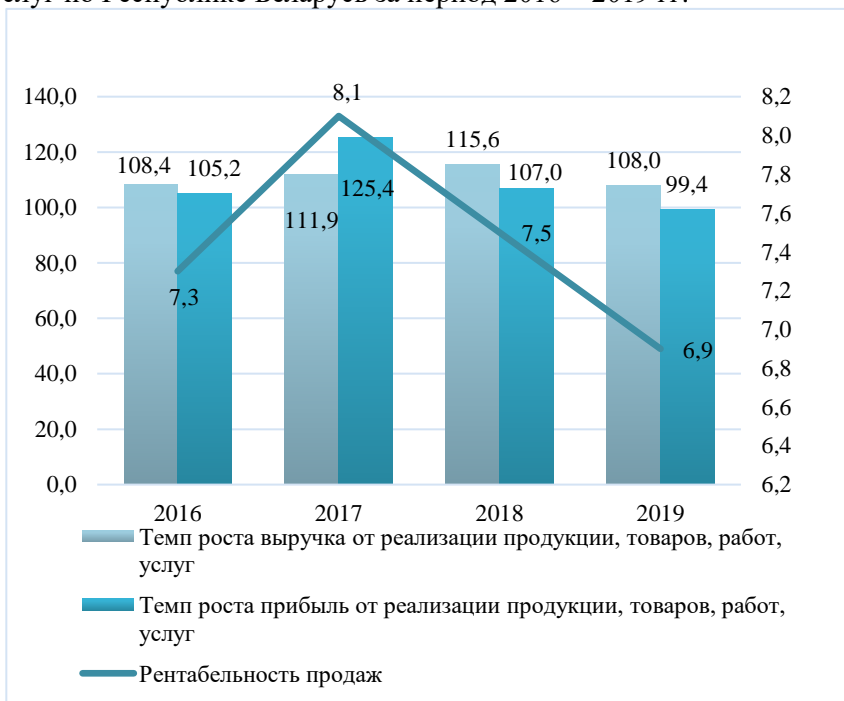


Рисунок 1.10 – Рентабельность продаж, темпы роста выручки и прибыли от реализации продукции, товаров, работ, услуг, %

Наибольшая рентабельность продаж была достигнута в 2017 году, когда выручка и прибыль от реализации продукции, товаров, услуг достигли наибольшего своего роста.

По калькуляционным статьям. Группировка затрат по статьям позволяет установить, на какие цели были осуществлены затраты. В отличие от элементов затрат, статьи калькуляции у предприятий,

осуществляемых различные виды деятельности, могут отличаться друг от друга. Статьи калькуляций приводятся в отраслевых рекомендациях по учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг). Ниже приведена типовая группировка затрат по калькуляционным статьям, применяемая на промышленных предприятиях:

- 1) сырье и материалы;
- 2) покупные изделия и полуфабрикаты;
- 3) возвратные отходы (вычитаются);
- 4) топливо и энергия на технологические цели;
- 5) основная заработная плата производственных рабочих;
- 6) дополнительная заработная плата производственных рабочих;
- 7) налоги и сборы в бюджет и внебюджетные фонды;
- 8) расходы на подготовку и освоение производства;
- 9) амортизация инструментов и приспособлений целевого назначения и прочие специальные расходы;
- 10) общепроизводственные расходы;
- 11) общехозяйственные расходы;
- 12) потери от брака;
- 13) прочие производственные расходы;
- 14) коммерческие расходы.

По отношению к нормам:

- ненормируемые (расходы на банковское обслуживание, услуги связи, амортизация основных средств и нематериальных активов и др.);

- нормируемые (включаются в себестоимость продукции в пределах определенных норм).

Нормируемые затраты в свою очередь делятся на затраты, предельные нормативы по включению в себестоимость которых устанавливаются законодательством, и расходы, нормы по которым утверждаются на самом предприятии.

1.7 Методы учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции

Калькулирование – это процесс, позволяющий исчислить общую сумму затрат на хозяйственную деятельность предприятия, а также себестоимость единицы готовой продукции (работы, услуги) каждого наименования. Под объектом калькулирования понимается продукция (работы, услуги) всего предприятия и его отдельных подразделений, а калькуляционной единицей выступает измеритель продукции, который используется при исчислении себестоимости (штуки, метры, условные ящики, тонно-километры, нормо-часы и др.).

Результатом расчетов по определению себестоимости единицы продукции, себестоимости определенного вида продукции либо себестоимости всей продукции по предприятию является специальный документ – калькуляция. По времени составления различают калькуляции предварительные (плановые, сметные, нормативные) и последующие (фактические). Каждая калькуляция содержит наименование объекта калькулирования, единицу измерения, перечень калькуляционных статей, стоимостную оценку по каждой статье, а также итоговую сумму по всем статьям.

При составлении калькуляций на предприятии должны использоваться единые принципы и методы группировки и исчисления издержек, что обеспечивает сопоставимость данных на разных участках и за различные периоды. Для организации учета прямых затрат предприятия могут использовать различные методы учета и калькулирования (рисунок 1.11).

Простой метод. Применяется на предприятиях, вырабатывающих однородную продукцию, не имеющих полуфабрикатов и незавершенного производства. При этом все производственные расходы за отчетный период составляют себестоимость выработанной продукции. Себестоимость единицы продукции исчисляется путем деления суммы всех расходов на количество единиц продукции.

Нормативный метод. Применяется там, где имеет место повторение операций при производстве. Нормативную себестоимость рассчитывают по цехам и предприятию в целом при оценке брака и остатков незавершенного производства. По каждому кварталу и году проверяют соответствие плановой и нормативной себестоимости, анализируют и в их методику вносят необходимые коррективы в целях повышения обоснованности плановых расчетов.

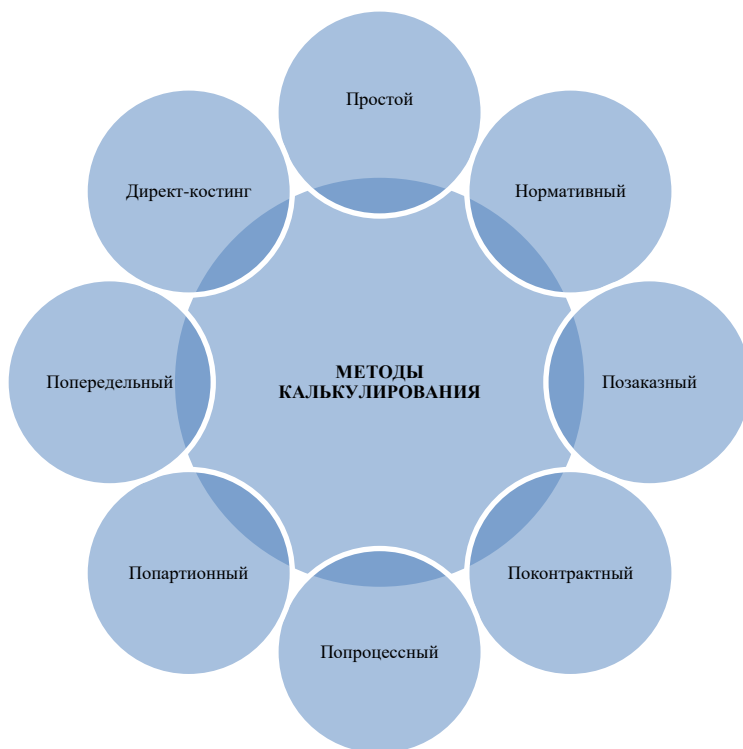


Рисунок 1.11 – Методы калькулирования

Нормативы затрат устанавливаются или по фактическим данным прошлых периодов оценки использования труда и материалов, или на основе технического анализа. Сущность последнего состоит в изучении каждой операции на основе точного учета материалов, труда и оборудования, а затем контрольного обследования операций.

Нормативный метод применяется на предприятиях с массовым и серийным производством.

Задачей нормативного метода учета затрат на производство является своевременное предупреждение нерационального расходования материальных, трудовых и финансовых ресурсов. В основе своей он содержит технически обоснованные расчетные величины затрат рабочего времени, материальных и денежных ресурсов на единицу продукции, работ, услуг. Нормы производственных затрат отражают технический и организационный уровень развития предприятия, влияют на его экономику и на конечный результат деятельности.

Обязательным условием применения данного метода является систематическое выявление в текущем порядке отклонений от норм в конце месяца. Отклонения от норм показывают, как соблюдаются технология изготовления продукции, нормы расхода сырья, материалов, затрат труда и т. д. Они делятся на положительные, означающие экономию в затратах, и отрицательные, вызывающие их увеличение.

Расчеты фактической себестоимости осуществляются по следующей формуле:

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

где Φ_c - фактическая себестоимость;

N_c - нормативная себестоимость;

O_n - отклонения от норм (экономия или перерасход);

I_n - изменения норм (в сторону их увеличения или уменьшения).

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

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

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

Показный метод калькулирования затрат, при котором объектом калькулирования является отдельный заказ, отдельная работа, которая выполняется в соответствии с особыми требованиями заказчика, и срок исполнения каждого заказа относительно небольшой. Заказ проходит через ряд операций в качестве непрерывно определяемой единицы.

Этот метод применяется:

- при единичном и мелкосерийном производстве, а также вспомогательном производстве, где каждая единица затрат отличается от любой другой единицы затрат, и, хотя определенные заказы время от времени повторяются, желателен всякий раз, когда эти затраты возникают, определять их заново;
- при производстве сложных и крупных изделий;
- при производстве с длительным технологическим циклом.

Например, тяжелое машиностроение, судостроение, самолетостроение, строительство, наука и интеллектуальные услуги (аудит, консалтинг), типографический и издательский бизнес, мебельная промышленность, ремонтные работы.

Затраты аккумулируются на индивидуальной основе для каждого заказа, выполняемого на заводе. Основным учетным документом для этой информации является «Карточка/лист учета затрат на выполнение заказа» или «Калькуляционная карточка», которая заполняется в индивидуальном порядке для всех заказов и регулярно корректируется в соответствии с любыми затратами, возникающими в связи с конкретным заказом. Калькуляционная карточка имеет в своей основе построение по типу калькуляционного счета.

Материалы, используемые для выполнения каждого заказа, должны учитываться по соответствующим требованиям на отпуск материалов, выписываемым либо мастером, отвечающим за выполнение заказа, либо отделом производственного контроля. Отпущенные материалы оцениваются в зависимости от применяемого способа (по себестоимости каждой единицы; по средней себестоимости; по себестоимости первых по времени приобретения запасов (способ ФИФО)).

Время, затраченное на каждый заказ, может учитываться в позаказных цеховых нарядах или табелях учета времени лицами, выполняющими работу, и оценивается отделом калькуляции затрат, который вносит соответствующие данные в карточку учета затрат.

Специальные закупки или возникшие другие прямые затраты должны также записываться в карточку учета затрат. Соответствующие суммы таких закупок получают на основе анализа счетов на приобретенные материалы.

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

После выполнения заказа в позаказную карточку учета затрат включают заранее определенную надбавку для покрытия расходов по реализации и административных расходов. Затем бухгалтерия сравнивает согласованную продажную цену с суммарными

затратами на выполнение заказа, чтобы определить прибыль или убыток от данного заказа.

При отсутствии автоматизации учета недостатками данного метода являются:

- отсутствие оперативного контроля за уровнем затрат;
- сложность и громоздкость инвентаризации незавершенного производства.

Поконтрактный метод калькулирования затрат является продолжением позаказного метода. Этот метод применяется в тех случаях, когда рассматриваемые заказы (контракты) являются крупномасштабными и когда для выполнения контракта требуется продолжительный период времени (обычно более одного года). Примерами отраслей, где применяются методы поконтрактной калькуляции затрат, являются машиностроение, дорожное строительство и т. д.

Как при позаказной калькуляции затрат, расходы по каждому контракту учитываются отдельно. Для крупных контрактов характерно размещение рабочей силы на весь срок действия контракта, и большинство возникающих затрат относятся только к данному контракту. Прямой характер большинства затрат позволяет точно рассчитать основную часть расходов по контракту.

Попроектный метод используется для установления средней себестоимости партии одинаковых единиц затрат за период времени. Он преобладает в массовых производствах, а также в добывающих отраслях промышленности (например, угольной, нефтяной), в химической, текстильной, бумажной промышленности, энергетике.

Наиболее подходят для попроектной калькуляции предприятия, имеющие следующие особенности:

- качество продукции однородно;
- отдельный заказ не оказывает влияния на производственный процесс в целом;
- выполнение заказов покупателя обеспечивается на основе запасов производителя;

- производство является серийным, массовым и осуществляется поточным способом;
- применяется стандартизация технологических процессов и продукции производства;
- спрос на выпускаемую продукцию постоянен;
- контроль затрат по производственным подразделениям является более целесообразным, чем учет на основе требований покупателя или характеристик продукции;
- стандарты по качеству проверяются на уровне производственных подразделений; например, технический контроль проводится на уровне производственных подразделений непосредственно на линии в ходе производственного процесса.

В тех случаях, когда используется метод калькуляции затрат производства по процессам, все производимые единицы продукции предназначены для создания запасов. Все заказы на продажу удовлетворяются потом за счет этого запаса однородных товаров. Так как отпускаемые товары одинаковые, отпадает необходимость устанавливать себестоимость любой конкретной единицы продукции, а поскольку процесс производства непрерывный, то обычно невозможно установить определенное количество материала или производственное время, отведенные на каждое отдельное изделие. Единственной возможностью является суммирование всех затрат предприятия (или расходов центров затрат, входящих в состав предприятия) за определенный период времени и деление этих расходов на общее количество изделий, произведенных за этот период, для получения среднего показателя затрат производства в расчете на единицу продукции.

При попроцессной калькуляции производственные затраты группируются по подразделениям или по производственным процессам. Полные производственные затраты аккумулируются по двум основным статьям - прямым материалам и конверсионным затратам (сумме прямых затрат на оплату труда и отнесенных на себестоимость готовой продукции заводских накладных расходов). Удельная себестоимость получается путем деления полной себестоимости, относимой на счет центра затрат, на объем

производства этого центра затрат. В этом смысле удельная себестоимость есть усредненный показатель.

Поскольку удельная себестоимость при попроцессной калькуляции представляет собой усредненный показатель, то и попроцессная система учета требует меньшего числа хозяйственных операций, чем позаказная система. Именно поэтому многие предприятия предпочитают пользоваться попроцессной калькуляцией затрат.

Учет затрат методом попроцессной калькуляции содержит четыре основные операции:

1) суммирование движущихся в потоке вещественных единиц продукции. На первом этапе определяется сумма единиц продукции, подвергшейся обработке в данном подразделении в течение отчетного периода времени. При этом объем на входе должен равняться объему на выходе. Этот этап позволяет выявить утраченные в процессе производства единицы продукции. Взаимозависимость может быть выражена формулой:

$$З_{пр} + I = З_{кп} + T, \quad (1.2)$$

где $З_{пр}$ - первоначальные запасы;

I - количество продукции на начало периода;

$З_{кп}$ - запасы на конец периода;

T - количество единиц завершенной и переданной далее продукции.

2) определение продукции на выходе в эквивалентных единицах. Для того чтобы выявить удельную себестоимость в условиях многопроцессного производства, важно установить полный объем работы, выполненной за отчетный период. В обрабатывающих отраслях существует специфическая причина, связанная с тем, как учитывать все еще не завершенное производство, т. е. работы на конец отчетного периода, выполненные частично. Для целей попроцессной калькуляции затрат единицы частично завершенной продукции измеряются на основе эквивалентов полных единиц продукции. Эквивалентные единицы представляют собой

показатель того, какое число полных единиц продукции соответствует количеству полностью завершенных единиц продукции плюс количество частично завершенных единиц продукции. Например, 100 единиц продукции со степенью завершенности в 60 %, с точки зрения производственных затрат, эквивалентны 60 полностью завершенным единицам;

3) определение полных учитываемых затрат и вычисление удельной себестоимости в расчете на эквивалентную единицу. На этом этапе суммируются полные затраты, отнесенные на производственное подразделение в отчетном периоде. Удельная себестоимость в расчете на эквивалент составит:

$$Ус = Пэ/Эп, \quad (1.3)$$

где $Ус$ - удельная себестоимость;

$Пэ$ - полные затраты за период времени;

$Эп$ - эквивалентные единицы продукции за период времени.

4) учет единиц завершенной и переданной далее продукции и единиц, остающихся в незавершенном производстве. Для попроцессной калькуляции затрат используется так называемая сводная ведомость затрат на производство. В ней обобщаются как полные затраты, так и показатели удельной себестоимости, отнесенные на то или иное подразделение, и содержится распределение полных затрат между запасами незавершенного производства и единицами завершенной и переданной далее продукции.

Сводная ведомость затрат на производство охватывает все четыре этапа калькуляции и служит источником для ежемесячного внесения записей в журнал операций.

Когда основные моменты калькуляции затрат производства по процессам применяются к предоставлению предприятием услуг, то для описания используемых методов калькуляции затрат применяется термин «пооперационная калькуляция». Например, консультирование руководства, где единицей продукции служат

часы работы. Для услуг такого рода необходим расчет средней стоимости единицы услуги за конкретный период времени, а используемые процедуры будут аналогичны тем, которые применяются при калькуляции затрат производства по процессам.

Метод попартиционной калькуляции затрат сочетает элементы как позаказной, так и попроцессной калькуляции затрат. Партия определяется как количество одинаковых единиц затрат (как при калькуляции затрат производства по процессам), рассматриваемое в качестве заказа (как при позаказной калькуляции затрат) отдельно от всех других заказов или процессов, выполняемых предприятием.

Попередельный метод. Попередельный метод учета затрат на производство применяется в массовых производствах, конечная продукция которых получается путем постепенной переработки исходного сырья, проходящего ряд последовательных технологических прерывных стадий (фаз) производства. Объектом учета затрат является технологический передел, стадия или фаза производственного процесса.

При этом методе учета затраты на производство продукции учитываются по цехам (переделам, фазам, стадиям) и калькуляционным статьям. Объектами учета и калькулирования могут быть приняты отдельные виды продукции, группы продукции, объединенные по признаку однородности сырья и материалов. Фактическая себестоимость продукции определяется путем деления общей суммы затрат на количество выпущенной продукции по переделу.

Производственные затраты учитываются по калькуляционным статьям затрат в разрезе видов или групп продукции по переделам. При этом прямые затраты учитываются по каждому переделу в отдельности, внутри передела - по видам продукции (если необходимо, то и по агрегатам-печаам, прокатным станам и т. д.), а косвенные - в целом по производству, цеху или по организации с последующим списанием их на затраты по переделу прямо или косвенно путем распределения между переделами в установленном порядке.

При применении попередельного метода учета затрат и калькулирования все затраты (или только прямые) могут отражаться в учете не по видам продукции (маркам, сортам), а по переделам либо стадиям производства, а также по отдельным агрегатам или процессам внутри их (если это является отдельными производствами), в разрезе цехов и других аналогичных подразделений организации (если они не совпадают с переделами (стадиями, фазами) производства. При этом в результате завершения одного передела могут быть получены разные виды (сорта, марки) продукции.

Учет затрат передела осуществляется по статьям затрат.

В качестве объекта калькулирования могут быть приняты как отдельные виды, так и группы продукции, объединенные по признаку однородности сырья и материалов, выработки на одном и том же оборудовании, сложности производства и обработки, однородности назначения и т. п. При этом затраты могут учитываться по переделу в целом, а себестоимость отдельных видов продукции, включенных в калькуляционную группу, - исчисляться с помощью экономически обоснованных методов.

Перечень переделов (фаз, стадий производства), по которым осуществляется учет затрат и калькулирование себестоимости продукции, порядок определения калькуляционных групп продукции и исчисления себестоимости незавершенного производства или его оценки устанавливаются организацией.

Организация, осуществляя учет затрат по переделам (фазам, стадиям) в разрезе статей затрат, может калькулировать себестоимость продукции не по переделам, а в целом по производству (бесполуфабрикатный вариант). Как правило, это обусловлено тем, что продукция передела полностью подлежит использованию в последующих переделах (не подлежит продаже в качестве готовой продукции). При этом себестоимость продукции в целом по производству определяется путем суммирования данных каждого передела в разрезе статей затрат.

В зависимости от особенностей технологического цикла, организационной структуры организации возможно сочетание полуфабрикатного и бесполуфабрикатного вариантов учета затрат.

Попередельный метод учета затрат и калькулирования себестоимости применим в том случае, если сырье и материалы проходят несколько законченных стадий обработки и после окончания каждой стадии получается не продукт, а полуфабрикат. Полуфабрикаты могут быть использованы как в собственном производстве, так и реализованы на сторону. Затраты на остатки незавершенного производства распределяются по учетной цене определенной стадии производственного процесса и установленной учетной политикой предприятия. В аналитическом учете по отдельным наименованиям изделий допускается применение учетных цен (отпускных цен, плановой себестоимости, нормативной себестоимости и других) с отдельным отражением в регистрах отклонений фактической себестоимости этих изделий от их стоимости по учетным ценам. Указанные отклонения учитываются по однородным группам готовых изделий.

Попередельный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции может быть:

- *бесполуфабрикатным* - контроль за движением полуфабрикатов осуществляется бухгалтером оперативно в натуральных величинах и без записи на счетах;

- *полуфабрикатным* - себестоимость рассчитывается по каждой стадии производства изделия.

При использовании первого варианта, как уже отмечалось, ограничиваются учетом затрат по каждому переделу. В бухгалтерских записях движение полуфабрикатов не отражается. Их движение от одного передела к другому бухгалтерия контролирует по данным оперативного учета движения полуфабрикатов в натуральном выражении, который ведется в цехах. В соответствии с таким порядком учета затрат себестоимость полуфабрикатов после каждого передела не определяется, а исчисляется лишь себестоимость готового продукта.

При использовании второго варианта движение полуфабрикатов из цеха в цех оформляется бухгалтерскими записями и себестоимость полуфабрикатов калькулируется после каждого передела, что позволяет выявить себестоимость полуфабрикатов на различных стадиях их обработки и тем самым обеспечить более действенный контроль себестоимости продукции.

При использовании попередельного метода используют важнейшие элементы нормативного метода - систематическое выявление отклонений фактических затрат от текущих норм (плановой себестоимости) и учет изменений этих норм. В первичной документации и оперативной отчетности фактические расходы сырья, материалов, полуфабрикатов, энергии и др. необходимо сопоставлять с нормативными. Использование элементов нормативного метода позволяет ежедневно контролировать затраты на производство, вскрывать причины отклонений от норм, выявлять резервы снижения себестоимости продукции.

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

В процессе своей деятельности любое предприятие несет определенные затраты, без осуществления которых невозможно достижение целей и задач, стоящих перед ним. Производя продукцию, предприятие расходует различные ресурсы, которые имеются в его распоряжении (материальные, трудовые и т.д.), и оттого, насколько эффективно оно это делает, зависят результаты его деятельности в целом. Особенно остро эта задача ощущается в

условиях рыночной экономики, где она определяет конкурентные позиции предприятия. Управление затратами используется для решения таких вопросов, как: оценка факторов рентабельности, выбор необходимых заказов, планирование будущих направлений деятельности, оценка производственных запасов и их калькуляция, распределение и минимизация затрат и т.д. В современных экономических условиях любому хозяйствующему субъекту приходится ориентироваться как на устойчивое и стабильное функционирование, так и на развитие в условиях современной инновационной экономики. Достижение устойчивого преимущества над конкурентами сегодня возможно только при наличии гибкой и рациональной системы управления затратами.

1.8 Учет по центрам ответственности

На производственных предприятиях основными объектами управленческого учета преимущественно являются затраты и результаты деятельности как всего предприятия, так и его отдельных структурных подразделений — производств, цехов, участков, отделов и т.д. Поэтому при организации управленческого учета особое внимание необходимо обратить именно на **центры ответственности** - структурные подразделения, возглавляемые руководителями, несущими ответственность за результаты их работы.

Центр ответственности представляет собой часть системы управления предприятием и, как любая система, имеет *вход и выход*.

Вход - это сырье, материалы, полуфабрикаты, затраты труда и разных услуг.

Выходом для центра ответственности является продукция (услуги), которая идет в другой центр ответственности или реализуется на сторону. В этих условиях деятельность каждого центра ответственности может быть оценена с точки зрения эффективности функционирования.

Цель учета по центрам ответственности состоит в обобщении данных о затратах и результатах деятельности по каждому центру ответственности с тем, чтобы возникающие отклонения можно было отнести на конкретное лицо. Система, которая строится на составлении отчетов об исполнении бюджета (планов), где сравниваются фактические и плановые данные, называется **учетом по центрам ответственности**.

С позиции управления деление организации на центры ответственности должно определяться спецификой конкретной ситуации и отвечать следующим основным требованиям:

- центры ответственности необходимо увязать с производственной и организационной структурой предприятия;
- во главе каждого центра ответственности должно быть ответственное лицо — менеджер;
- в каждом центре ответственности должен быть показатель для измерения объема деятельности и база для распределения затрат;
- необходимо четко определить сферу полномочий и ответственности менеджера каждого центра ответственности. Менеджер отвечает только за те показатели, которые он может контролировать;
- для каждого центра ответственности необходимо установить формы внутренней отчетности;
- менеджеры центра ответственности должны принять участие в проведении анализа деятельности центра за прошлый период и составлении планов (бюджетов) на предстоящий период.

Кроме того, при делении организации на центры ответственности необходимо учитывать социально-психологические факторы, которые могут повлиять на мотивацию руководителей соответствующих центров.

Деление производственного предприятия на центры ответственности зависит от отраслевых особенностей, технологии и организации производственного процесса, методов переработки исходных материалов, состава выпускаемой продукции, уровня технической оснащенности и других факторов.

Решающее влияние на создание центров ответственности оказывают *производственная и организационная* структуры предприятия.

Построение центров ответственности в соответствии с организационной структурой позволяет связать деятельность каждого подразделения с ответственностью конкретных лиц, оценить результаты каждого подразделения и определить их вклад в общие результаты деятельности предприятия.

На производственных предприятиях для успешного применения управленческого учета центры ответственности необходимо классифицировать исходя из следующих признаков:

- ✓ Объема полномочий и ответственности;
- ✓ Функций, выполняемых центром.

Центры ответственности, исходя из **объема** полномочий и ответственности, подразделяются на *центры затрат, выручки и прибыли*. Кроме того, управленческий учет допускает возможность формирования *центров инвестиций*.

Центр затрат - это структурное подразделение предприятия, руководитель которого отвечает только за затраты (например, производственный участок, производственный цех, конструкторское бюро и др.). В рамках такого центра организуется планирование, нормирование и учет затрат факторов производства с целью контроля, анализа и управления процессами их использования.

Центры затрат, в свою очередь, подразделяются на центры *регулируемых и произвольных затрат*.

Для **центра регулируемых затрат** устанавливается оптимальное соотношение между затратами и объемом выпуска продукции. Например, у производственного цеха существуют нормы расхода материалов, нормативная трудоемкость единицы продукции и т.д., а суммарные затраты на материалы и оплату труда определяются путем умножения нормативных затрат на единицу продукции и на запланированный объем выпуска. Управление затратами таких центров осуществляют с помощью заранее составленных гибких бюджетов. Руководитель центра

регулируемых затрат отвечает, прежде всего, за минимизацию затрат на единицу выпуска, и его деятельность оценивается путем сопоставления плановых (нормативных) и фактических затрат на единицу продукции.

Для **центра произвольных затрат** оптимального соотношения между затратами и результатами деятельности не существует. Руководство организации практически не может повлиять на величину затрат таких центров и принимает ее как заданную величину. Примерами центров произвольных затрат могут служить конструкторское бюро, лаборатория химико-технического контроля и т.д.

Разновидностью центра ответственности является **центр выручки (дохода)** - подразделение, руководитель которого отвечает только за выручку, но не за затраты, например отдел сбыта, экспедиция. Взаимосвязи между затратами на функционирование такого центра и значением выручки (дохода) практически нет, в связи с чем основным контролируемым показателем является выручка (доход), а также определяющие ее показатели: объем сбыта, структура реализации и цена.

Организация управленческого учета по центрам ответственности показывает, что для оценки результатов деятельности каждого подразделения (там, где это возможно) необходимо определять величину прибыли, получаемую каждым конкретным центром ответственности. В этих условиях особую значимость приобретает создание в рамках центров ответственности центров прибыли.

Центр прибыли - это подразделение, руководитель которого отвечает как за затраты, так и за прибыль. В таких центрах доход есть денежное выражение выпущенной продукции, расход — денежное выражение использованных ресурсов, а прибыль — разница между доходом и расходом. Менеджер центра прибыли контролирует цены, объем производства и реализации, а также затраты. Поэтому для такого центра основным контролируемым показателем устанавливается прибыль.

Центр прибыли - это экономика предприятия в миниатюре. Использование модели управления по центрам прибыли позволяет

на больших предприятиях децентрализовать ответственность за прибыль. Примером центра прибыли может служить организация, занимающаяся разными видами деятельности (заготовки, торговля, производство и др.). Центр прибыли, в свою очередь, может состоять из нескольких центров затрат. Например, производственное предприятие, входящее в состав производственного объединения, состоит из производственных цехов, участков и т. Д. Управление центром прибыли можно осуществлять при помощи операционного бюджета, форма которого близка к отчету о прибылях и убытках, а также отчету об исполнении бюджета.

Центр инвестиций - это подразделение, руководитель которого отвечает не только за выручку и затраты, но и за капиталовложения. Примером может служить дочернее предприятие, имеющее право инвестировать собственную прибыль. Целью такого центра является не только получение прибыли, но и достижение рентабельности вложенного капитала, доходности инвестиций и увеличение акционерной стоимости.

Управление деятельностью центра инвестиций можно осуществлять при помощи операционного бюджета, отчета о его исполнении, а также баланса и отчета о денежных потоках.

На производственных предприятиях немаловажное значение имеет подразделение центров ответственности исходя из **выполняемых ими функций** на *основные и вспомогательные*.

Основные центры ответственности занимаются непосредственным производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг для потребителей. Их затраты напрямую списывают на себестоимость продукции (работ, услуг). К таким центрам, например, можно отнести участки и цехи основного производства, отдел сбыта.

Вспомогательные центры ответственности существуют для обслуживания основных центров ответственности. Затраты этих центров сначала распределяют по основным центрам ответственности, а уже потом, в составе суммарных затрат основных центров, включают в себестоимость продукции, работ,

услуг, оказываемых потребителям. К таким центрам можно отнести административно-хозяйственный отдел, отдел технического контроля, ремонтный цех, инструментальную мастерскую и т.д.

В управленческом учете важное значение имеет установление трансфертных цен. **Трансфертная цена** - это цена, используемая для определения стоимости продукции (материалов, полуфабрикатов, готовой продукции) или услуг, передаваемых одним центром ответственности другим внутри одной организации.

Установление трансфертных цен зависит от существующих форм организации производства: *централизованная и децентрализованная*.

В условиях **централизованной организации** производства обмен продукцией и услугами между центрами ответственности преимущественно производится на основе фактической (стандартной) себестоимости.

В условиях **децентрализованной организации** производства, когда центры ответственности являются относительно автономными, цена внутрифирменной передачи должна назначаться с таким расчетом, чтобы с ее помощью можно было определять реальный и достоверный показатель прибыли для каждого подразделения. Выбор цены внутрифирменной передачи имеет значение не только для выявления результатов деятельности подразделения, но и для принятия решений по таким вопросам, как “производить или закупать”, “продавать или обрабатывать дальше”, а также при рассмотрении альтернативных вариантов производства.

Установление трансфертной (внутрифирменной) цены должно отвечать следующим основным требованиям:

✓ Способствовать достижению производственным предприятием намеченных целей и обеспечивать гармоничное сочетание целей подразделения с общими целями организации;

✓ Быть гибкой и равнозначной для менеджеров разных уровней управления. Трансфертная цена должна обеспечивать достаточный результат подразделению—продавцу при передаче им продукции и услуг подразделению—покупателю, предусматривая

при этом, не повлияет ли отрицательно цена передачи на эффективность функционирования подразделения—продавца;

✓ Способствовать сохранению автономности, позволяющей руководителям как продающих, так и покупающих подразделений управлять ими на децентрализованной основе;

✓ Быстро реагировать на изменяющиеся условия внутреннего и внешнего рынков, давать возможность направлять прибыли туда, где они найдут лучшее применение. Например, более высокие прибыли направлять в сферы с низкими налогами, и невысокие прибыли — в сферы с высокими налогами, либо их использовать на строительство новых производственных мощностей;

✓ Соответствовать требованиям законодательства;

✓ Содействовать развитию кооперации между структурными и региональными типами производств.

Существует множество способов установления трансфертной цены при внутрифирменной передаче, в том числе на основе:

- Рыночной стоимости;
- Полной себестоимости + прибыль, как % от полных затрат;
- Переменных затрат + прибыль, как % от переменных затрат;
- Полной или сокращенной себестоимости;
- Взаимной договоренности сторон.

Не бывает единой трансфертной цены, которая удовлетворяла бы всех - и высшее руководство, и подразделение - продавца, и подразделение - покупателя. На практике часть предприятий использует цену на базе договорной рыночной стоимости, а другая часть - предпочитает использовать цену по себестоимости плюс надбавка на прибыль.

Оптимальной трансфертной ценой является величина **договорной рыночной стоимости** продукции или услуг, так как эта цена считается взаимоприемлемой и позволяет рассматривать каждый центр прибыли как самостоятельную хозяйственную единицу. Она равняется размеру вознаграждения за оказание аналогичных услуг или продажной цене за такое же изделие на внешнем рынке за вычетом суммы внутренних доходов

от экономии затрат, вследствие внутреннего характера операций (транспортных расходов, процентов по банковским кредитам и т.д.).

Если цена на внешнем рынке не является достаточно определенной (например, на новый вид продукции при отсутствии рынка альтернативных товаров или когда цена не предназначена или слишком высока для использования в качестве цены внутрифирменной передачи), то следует применить **цену на базе сметной себестоимости плюс надбавки на прибыль**, так как такая цена является близкой к рыночной стоимости и позволяет выявить недостатки функционирования подразделений. При установлении надбавки на прибыль в расчет следует принимать не коэффициент прибыльности всей организации в целом, а особенности, характерные для данного подразделения. Прибыль часто исчисляют как процент доходов от вложенного капитала, который представляет собой плановый показатель, предназначенный для использования при унификации постоянных затрат на базе сметного или среднего объема производства. Этот процент устанавливают исходя из принципов учетной политики организации. Он может определяться как средний ожидаемый доход от деятельности производственного подразделения, отдела снабжения или организации в целом. Если в качестве трансфертной цены используется сметная себестоимость плюс надбавка на прибыль, то необходимо придерживаться правила, согласно которому следует вносить поправки на изменения цен на сырье, материалы, услуги и размеры заработной платы. Размер надбавки на прибыль должен быть настолько реальным, чтобы в нем отражался характер производственной деятельности подразделения и выпускаемой им продукции.

Трансфертные цены могут устанавливаться также на базе **фактической себестоимости плюс надбавка на прибыль**. Данный метод применяется особенно там, где менеджеры несут ответственность за расход средств в своих подразделениях. Однако этот метод имеет недостаток, приводящий к перерасходу средств. Чем выше фактическая себестоимость, тем выше подразделение - продавец будет устанавливать продажную цену,

подталкивая к дальнейшему неэкономному расходованию средств другими подразделениями предприятия.

Необходимо иметь в виду, что при установлении трансфертных цен на базе себестоимости, предприятия, входящие в состав организации, рассматриваются как центры затрат, а не как центры прибыли или инвестирования. Поэтому такие критерии для оценки стоимости, как прибыль на капиталовложения или остаточная прибыль, не могут быть при этом использованы. В этих условиях предпочтение необходимо отдавать трансфертным ценам, установленным на основе переменных затрат.

Метод ценообразования при внутрифирменной передаче *на базе переменных затрат* имеет преимущество перед методом на основе полных затрат в том, что он изначально нацелен на обеспечение наиболее эффективного использования ресурсов организации. Это объясняется тем фактором, что с самого начала постоянные затраты остаются неизменными и любое использование средств без дополнительных постоянных расходов увеличивает прибыль организации в целом.

При организации управленческого учета немаловажное значение имеет четкое распределение и отнесение затрат предприятия на центры ответственности.

Распределение *прямых затрат* предприятия между центрами ответственности можно осуществить при помощи специальной шахматной ведомости, по строкам и столбцам которой откладываются виды затрат и центры ответственности, а на пересечении соответствующих строк и столбцов указываются суммы затрат. Если какие-либо затраты невозможно непосредственно отнести ни на один центр ответственности, их распределяют пропорционально выбранной базе. Например, затраты на аренду помещения можно распределить между центрами ответственности пропорционально занимаемой ими площади.

Косвенные затраты между центрами ответственности могут распределяться на основе количественных или стоимостных баз распределения. Примерами количественных баз могут служить: численность персонала, объем выпуска продукции, фактический

фонд времени работы оборудования и т.д. К примерам стоимостных баз распределения можно отнести заработную плату основных производственных рабочих, стоимость израсходованных в производство материалов, производственную себестоимость продукции и т.д.

В практической деятельности в целях упрощения и ускорения расчета производственные предприятия часто используют фиксированные коэффициенты распределения, установленные на основе плановых показателей. Выявленные отклонения фактических затрат от плановых списывают на те центры ответственности, где они возникают.

1.9 Анализ безубыточности предприятия

Для принятия управленческих решений по загрузке производства и снижению затрат организации руководитель должен провести анализ безубыточности, то есть CVP-анализ. Анализ безубыточности производства основывается на зависимости в краткосрочном периоде между доходами от продаж, прибылью и издержками. Цель анализа – выяснить, что происходит с финансовыми результатами предприятия в случае изменений в его производственной активности.

Безубыточность представляет собой такое состояние, при котором компания не получает прибыли, но и не имеет убытков. Чтобы компания начала получать прибыль, необходимо наличие выручки.

Анализ безубыточности имеет одну главную задачу – определить точку безубыточности (критическую точку, CVP-точку) - объём производства и реализации продукции, при котором расходы будут компенсированы доходами, а при производстве и реализации каждой последующей единицы продукции предприятие начинает получать прибыль. Точку безубыточности можно определить в единицах продукции, в денежном выражении или с учётом ожидаемого размера прибыли.

Оценка безубыточности производства проводится только на короткий период и при условиях, что производство продукции на этот период ограничено существующими производственными мощностями. Иными словами, компания не производит расширения, установки нового оборудования, открытия новых цехов и т.д.

В этом случае анализ безубыточности позволяет решить следующие задачи:

- найти точку безубыточности;
- определить количество продукции, которое необходимо продать - для достижения этой точки;
- установить цены на продукцию, позволяющие повысить спрос и обеспечить запланированную прибыль;
- выбрать наиболее эффективные технологии производства для рассматриваемого предприятия;
- сформировать оптимальный производственный план.

Из этого следует, что анализ безубыточности производства можно считать одним из способов изучения спроса в условиях современной экономики.

Чтобы правильно проанализировать безубыточность компании и точно найти критическую точку, необходимо знать, какие факторы оказывают наибольшее влияние на безубыточность.

Один из главных факторов – это объем производства. Если объем производства остается неизменным, анализ проведен правильно, а низкий уровень безубыточности свидетельствует о том, что компании достаточно успешна. При этом воздействует на уровень безубыточности не только непосредственно производственные мощности, но и количество персонала, наличие ремонтных работ на производстве и т.д.

Основными методами анализа безубыточности производства являются:

- 1) математический метод;
- 2) метод валовой прибыли (маржинального дохода);
- 3) графический метод.

Математический метод, его еще называют методом управления, использует для вычисления точки безубыточности формулу расчета прибыли компании [10]:

$$ПР = ВР - П_{\text{ер}}Р - П_{\text{ост}}Р, \quad (1.4)$$

где ПР - прибыль;
 ВР - выручка от реализации;
 П_{ер}Р - переменные расходы;
 П_{ост}Р - постоянные расходы.

или (формула 1.5):

$$ВР = П_{\text{ер}}Р + П_{\text{ост}}Р + ПР \quad (1.5)$$

Поскольку в точке безубыточности прибыль равна нулю, уровень безубыточности может быть определен нахождением точки, в которой выручка от реализации равна сумме общих переменных и постоянных расходов. Путем преобразования представленного уравнения (1.5) с учетом того, что выручка от реализации выражается как произведение объема реализации продукции в натуральном выражении (ОР_н) на цену единицы продукции (Ц) (ВР = ОР_н × Ц), а переменные расходы - как произведение объема реализации продукции в натуральном выражении на переменные расходы на единицу продукции (ПерР_{ед}) (ВР = ОР_н × ПерР_{ед}), уровень безубыточности в натуральном выражении (Уб.н.) может быть рассчитан по формуле (1.6):

$$У_{\text{б.н.}} = \frac{П_{\text{ост}}Р}{Ц - ПерР_{\text{ед}}}. \quad (1.6)$$

Метод валовой прибыли, или маржинального дохода, является альтернативным вариантом, если по тем или иным причинам невозможно воспользоваться математической методикой. В этом

подходе используется понятие маржинального дохода и используется следящая формула: маржинальный доход равняется сумме постоянных затрат и прибыли.

Графический метод заключается в определении точки безубыточности при помощи построения графиков. На этих графиках отображаются выручка и совокупные затраты. Каждый из этих показателей имеет график в виде линии, а точка их пересечения и считается точкой безубыточности.

Все эти методики могут быть использованы только для краткосрочных исследований. Они не действительны в тех случаях, когда необходимо принять долгосрочные решения.

Для качественного анализ безубыточности производства необходимо соблюдение следующих условий и соотношений:

- выручка от продаж и размеры переменных расходов напрямую зависят от уровня производства;
- производительность труда остается на одном и том же уровне;
- на протяжении периода планирования не будет происходить изменения цен или переменных затрат;
- структура выпускаемой продукции останется неизменной;
- возможно точно определить постоянные и переменные расходы;
- к итогу анализируемого периода предприятие не имеет запасов продукции на складах или имеет совершенно несущественные остатки;

Если хотя бы одно из этих условий не соблюдено, результат анализа будет ошибочным.

Существует две модели анализа безубыточности:

- экономическая
- бухгалтерская.

В соответствии с экономической моделью (рисунок 1.12) предприятие может наращивать объемы продаж только путём уменьшения цены реализации единицы продукции, в результате чего линия выручки от реализации, возрастающая вначале, постепенно замедляет подъём, а затем опускается вниз. Это связано с тем, что в определённый момент положительный эффект от

увеличения объёма продаж оказывается ниже отрицательного влияния снижения цен.

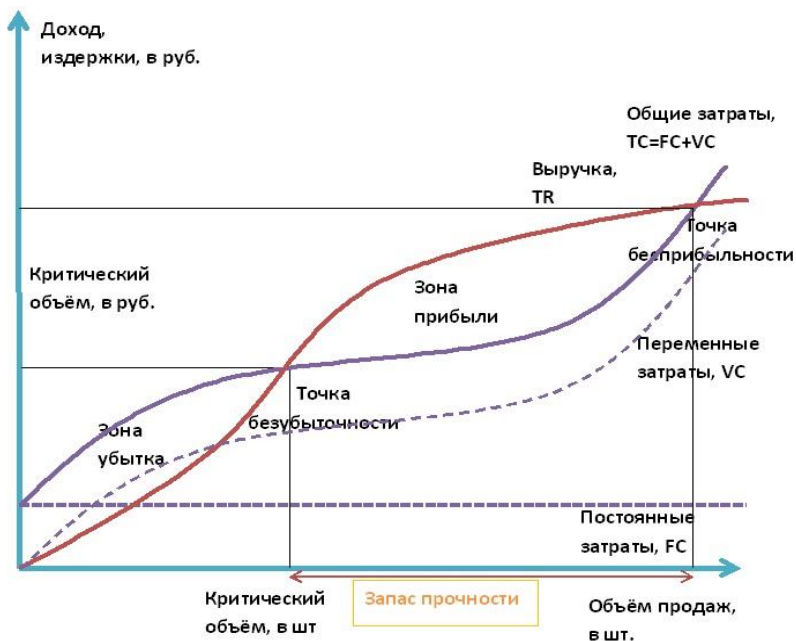


Рисунок 1.12 – Диаграмма безубыточности по экономической модели

Как видно из вышеприведенного рисунка, линия выручки от реализации пересекает линию общих затрат в двух точках.

Это означает, что в экономической модели безубыточности существует два уровня выпуска и реализации продукции, при которых общие затраты равны выручке от реализации, то есть две точки безубыточности. На поведение совокупных затрат в этой модели наиболее сильное влияние оказывают переменные издержки, изменяющиеся в соответствии с известным эффектом масштаба.

При построении бухгалтерской модели делается допущение о неизменности переменных издержек и цены реализации единицы продукции, в результате чего зависимость выручки от реализации и общих затрат от изменения объёма производства и реализации имеет линейный характер (рисунок 1.13).

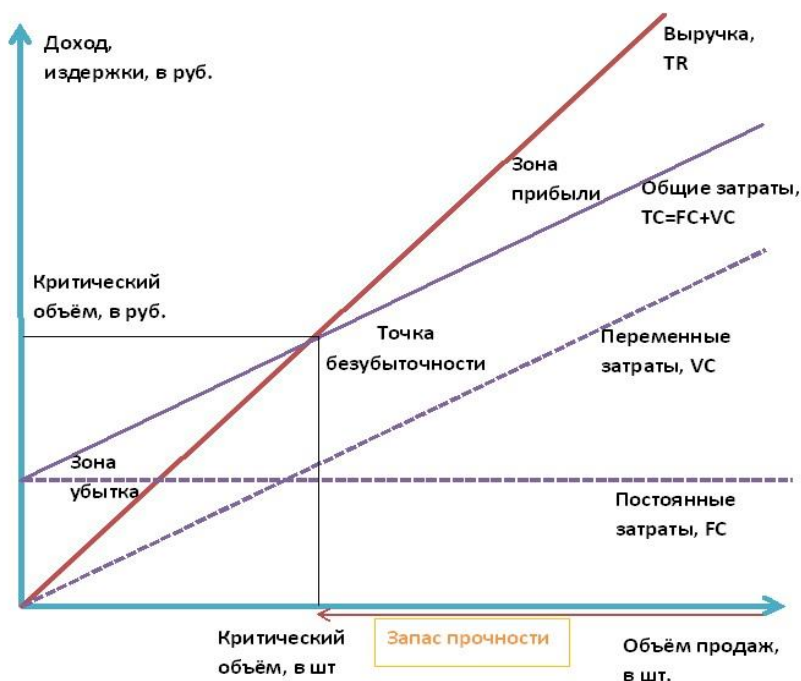


Рисунок 1.13 – Диаграмма безубыточности по бухгалтерской модели

Из рисунка 1.13 видно, что в бухгалтерской модели, в отличие от экономической, одна, а не две точки безубыточности. Поэтому с увеличением объёма производства, зона прибыли расширяется и

наиболее прибыльным становится производство при максимальной загрузке производственных мощностей.

При анализе безубыточности по бухгалтерской модели используется не только графический, но и математический подход к отражению и обработке исходной информации о затратах и результатах деятельности предприятия.

Анализ безубыточности компании необходим, в первую очередь, для краткосрочного планирования. При этом поиск точки безубыточности вовсе не означает, что компания собирается обходиться без прибыли. На самом деле чаще всего точку безубыточности ищут для того, чтобы установить нижнюю планку для реализации продукции.

Вычислив, какой должна быть выручка для достижения равновесия между прибылью и затратами, можно сказать, какую сумму выручка должна превышать для получения компанией прибыли. Такой анализ, если он проведен правильно, помогает определить, какие факторы являются ключевыми в достижении безубыточности, какие можно изменять без опасности появления новых расходов, а какие сместят точку безубыточности слишком сильно. Вычислив критическую точку, компания может отталкиваться от нее в ведении хозяйственной деятельности, получая прибыль и развиваясь.

1.10 Пример проведения анализа безубыточности методом маржинального дохода

Анализ приведем на примере предприятия, производящего датчики и приборы, предназначенные для измерения, регулирования и контроля температуры, влажности и других физических величин.

Для проведения анализа безубыточности на предприятии воспользуемся методом маржинального дохода.

Маржинальный доход на единицу продукции представляет собой разность между ценой изделия без косвенных налогов из выручки и прямыми (переменными) затратами на ее производство.

Источниками данных для определения маржинального дохода могут служить калькуляции отпускных цен на выпускаемую продукцию. Для расчета маржинального дохода из калькуляций следует выделить отпускную цену продукции (без косвенных налогов), прямые (переменные) и косвенные (постоянные) затраты.

Величина постоянных издержек не зависит от объема выпускаемой продукции (не меняется при изменении объема выпуска). Это такие издержки, как расходы на аренду помещений, заработная плата административно-управленческого персонала с налогами и отчислениями от этой заработной платы и т. п. Данные издержки называют косвенными, так как они прямо не связаны с определенным видом продукции и подлежат распределению между всей выпускаемой продукцией.

Величина переменных издержек прямо пропорциональна объему выпускаемой продукции. Это расходы на сырье и материалы, комплектующие и полуфабрикаты, используемые при производстве продукции, топливо и энергию на технологические цели, основную и дополнительную заработную плату производственных рабочих с налогами и отчислениями от этой заработной платы, на услуги сторонних организаций производственного характера и т. п. Данные издержки называют прямыми, так как они непосредственно связаны с определенным видом выпускаемой продукции.

Используя названные показатели калькуляций, маржинальный доход по каждому виду выпускаемой продукции можно определить следующим образом:

Анализ выпускаемых изделий по маржинальному доходу помогает выявить потенциально убыточные виды продукции (маржинальный доход по ним имеет отрицательное значение), проанализировать по этим видам продукции возможность уменьшения затратной части (путем пересмотра норм расхода материалов, норм времени на изготовление, снижения энергозатрат, принятия иных мер) или увеличения выручки (путем повышения

цены на эту продукцию). Если же снижения затрат и (или) увеличения цены в достаточной мере достичь невозможно, то целесообразно принять решение о снятии с производства продукции, приносящей убытки.

Зная маржинальный доход, можно определить точку безубыточности для каждого вида продукции. Этот показатель равен минимальному количеству продукции, при котором маржинальный доход по этой продукции полностью покрывает приходящиеся на нее косвенные (постоянные) затраты.

Точка безубыточности определяется делением суммы постоянных издержек, приходящейся на определенный вид продукции, на единичный маржинальный доход по этой продукции.

Пример.

Переменные затраты на единицу выпускаемой продукции составили: прямые материальные затраты - 50000 рублей, прямые трудовые затраты 15000 рублей, общепроизводственные затраты 10000 рублей, затраты на реализацию продукции 5000 рублей. Постоянные затраты составили: общепроизводственные затраты 3000000 рублей, затраты на рекламу 1100000 рублей, административные расходы 1000000 рублей. Цена продажи составляет 200000 рублей за единицу продукции.

Рассчитать точку безубыточности, выручку, валовую маржу, валовую прибыль при объеме продаж в 140 шт.

Решение

Точка безубыточности рассчитывается по формуле:

Точка безубыточности = общие постоянные затраты / (цена товара – переменные затраты на единицу).

Подставим данные задачи и найдем точку безубыточности.

Точка безубыточности = $(3\ 000\ 000 + 1\ 100\ 000 + 1\ 000\ 000) / [100\ 000 - (50\ 000 + 15\ 000 + 10\ 000 + 5\ 000)] = 255$ (шт.).

Выручка = цена*количество = $200000*140=28\ 000\ 000$ руб.

Валовая маржа (маржинальная прибыль) рассчитывается по формуле.

Маржинальная прибыль = выручка – общие переменные затраты = $28\ 000\ 000 - 140 * (50000 + 15000 + 10000 + 5000) = 16\ 800\ 000$ руб.

Валовая прибыль = выручка – переменные затраты – постоянные затраты = $28\ 000\ 000 - 140 * (50000 + 15000 + 10000 + 5000) - (3\ 000\ 000 + 1100\ 000 + 1\ 000\ 000)= 11\ 700\ 000$ руб.

Чистая прибыль = валовая прибыль – налог на прибыль = $11\ 700\ 000 - 0,18*11\ 700\ 000 = 9\ 594\ 000$ руб.

Ответ.

Точка безубыточности (критический выпуск) = 255 шт.

Выручка = 28 млн. руб., маржинальная прибыль = 16,8 млн. руб., валовая прибыль = 11,7 млн. руб. Чистая прибыль = 9,594 млн. руб.

Пример.

Результаты расчета точки безубыточности при помощи маржинального дохода на единицу выпускаемой продукции рассмотрим по данным предприятия, занимающегося выпуском сложной электротехнической продукции (данные приведены в таблице 1.4).

По итогам проведения анализа безубыточности на предприятии было установлено, что потенциально убыточные виды продукции (маржинальный доход по ним имеет отрицательное значение) на предприятии отсутствуют.

Маржинальный доход по каждому виду продукции позволил установить точки безубыточности, которые равны минимальному количеству продукции, при которых маржинальный доход полностью покрывает приходящиеся на нее косвенные (постоянные) затраты. Так, для производства инструментов и приборов для измерения, тестирования и навигации точка безубыточности составила 1066,67 тыс. руб. Согласно внутренней отчетности на предприятии в разрезе выпуска продукции по номенклатуре, выручка от реализации инструментов и приборов для измерения, тестирования и навигации в текущем году составила 1077 тыс. руб. Соответственно, можно сделать вывод, о правильно сформированной стратегии калькулирования себестоимости, производства и реализации относительного данного вида продукции. Фактически точка безубыточности достигнута, и каждая дополнительно реализованная единица продукции будет увеличивать прибыль от реализации на величину переменной прибыли на изделие.

Таблица 1.4 – Расчет точки безубыточности при помощи маржинального дохода на единицу выпускаемой продукции

Показатель (расчет)	Значение показателя по видам выпускаемых изделий		
	Производство инструментов и приборов для измерения, тестирования и навигации	Производство прочих изолированных проводов и кабелей	Производство прочих готовых металлических изделий, не включенных в другие группировки
Маржинальный доход на весь выпускаемый объем, тыс. руб.	436	62	217

Маржинальный доход на единицу продукции, тыс. руб.	0,39	0,06	0,19
Постоянные затраты, приходящиеся на определенный вид изделия, тыс. руб.	416	59	208
Переменные затраты, приходящиеся на определенный вид изделия, тыс. руб.	642	92	320
Точка безубыточности, тыс. руб.	1066,67	983,33	1094,74

Анализируя производство прочих изолированных проводов и кабелей, точка безубыточности приняла значение, равное 983,33 тыс. руб., при выручке за год – 154 тыс. руб. Для достижения предприятием полного покрытия косвенных (постоянных) затрат маржинальным доходом, необходимо проанализировать возможность уменьшения затратной части (путем пересмотра норм расхода материалов, норм времени на изготовление, снижения энергозатрат, принятия иных мер) или увеличения выручки (путем повышения цены на эту продукцию). Если же снижения затрат и (или) увеличения цены в достаточной мере достичь невозможно, то целесообразно принять решение о снятии с производства продукции.

По производству прочих готовых металлических изделий, не включенных в другие группировки, точка безубыточности

составила 1094,74 тыс. руб. За текущий год выручка от реализации данного вида продукции – 538 тыс. руб. Для достижения точки безубыточности предприятию рекомендуется провести анализ новых рынков сбыта данного вида продукции с целью увеличения объема продаж и, возможно, увеличения цены.

Для принятия управленческих решений по загрузке производства и снижению затрат организации рекомендуется проводить поквартальный анализ безубыточности, то есть CVP-анализ.

CVP-анализ («затраты - объем - прибыль» (cost - volume - profit)) - анализ безубыточности и маржинальной прибыли, или анализ критической точки (операционный анализ).

С помощью CVP-анализа можно выяснить, как меняются прибыль и затраты с изменением объема выпуска продукции. При этом необходимо помнить, что изменение во времени одного из условий (условно-постоянных или условно-переменных затрат) или замена комплектующих и материалов влечет изменение расчетов в анализе с целью недопущения серьезных ошибок.

Данный анализ устанавливает соотношение между важнейшими показателями, характеризующими деятельность организации, к которым относятся:

- затраты на производство;
- объем выпуска продукции;
- прибыль, получаемая организацией.

CVP-анализ позволяет прогнозировать величину прибыли, ее изменение по сравнению с существующим уровнем и определить:

- безубыточный объем продаж (порог рентабельности, окупаемости издержек) при заданных соотношениях цены, постоянных и переменных затрат;
- зону безопасности (безубыточности) организации;
- необходимый объем продаж для получения заданной величины прибыли;
- критический уровень постоянных затрат при заданном уровне маржинального дохода;

- критическую цену реализации при заданном объеме продаж и уровне переменных и постоянных затрат.

Иными словами, с помощью этого анализа можно обосновать такие управленческие решения, как выбор (оценку):

- производственных мощностей;
- ассортимента продукции;
- цены на новое изделие;
- вариантов оборудования;
- технологии производства;
- комплектующих деталей;
- эффективности принятия дополнительных заказов и пр.

1.11 Методы управления рисками

При запуске нового бизнеса или проекта необходима подготовка к форс-мажорным ситуациям. Грамотные методы управления рисками помогут свести убытки к минимуму и не упустить прибыль даже в критической ситуации. Поэтому грамотный риск-менеджмент в финансовой сфере на вес золота. Чтобы управлять рисками, их вначале выявляют и измеряют. Для каждой организации набор присущих ей угроз отличается зависимо от рода деятельности, окружающей обстановки. Необходимо их идентифицировать, проанализировать, а потом подбирать подходящие методы борьбы с ними.

В зависимости от последствий выделяют две группы рисков:

Чистые - приводят к убыткам в бизнесе;

Спекулятивные - могут привести к убыткам или дополнительной финансовой прибыли.

В деятельности предприятия зачастую встречаются следующие угрозы:

производственные - невыполнение производственного плана в силу неблагоприятных внутренних или внешних обстоятельств;

кадровые - возникают при подборе персонала, не отвечающего целям организации, потере ключевых сотрудников, приводят к утечке информации, ухудшению репутации, финансовым потерям;

коммерческие - возможные потери при закупке/реализации продукции;

финансовые - неосуществление организацией своих финансовых обязательств из-за задолженностей, инфляции, изменения курса валют или по каким-либо другим причинам;

инвестиционные - упущенные возможности, снижение сумм дивидендов, прямые убытки из-за неправильных решений, падения конъюнктуры, ненадежных должников.

Это лишь краткий перечень опасностей, которые угрожают бизнесу. В каждой сфере хозяйствования присутствуют свои специфические. Нужно знать, как их оценить и разработать стратегию реагирования.

Общие методы управления рисками

Методы риск-менеджмента - это направленные действия по снижению степени существующих угроз и возможных убытков. Они работают только тогда, когда выбраны правильно. По механизму все методы делятся на четыре большие группы (рисунок 1.14).



Рисунок 1.14 – Методы управления рисками

1. Уклонение: преимущества и недостатки метода

Из названия понятно, что метод уклонения предполагает избегание опасных ситуаций: не заключать сделки с партнерами с сомнительной репутацией; отказываться от сотрудничества с непроверенными организациями; не внедрять инновационные проекты, если существует хоть малейшая возможность неудачи. Такая стратегия, возможно, избавит от множества непредвиденных опасностей, но она будет тормозить развитие компании и станет причиной упущения многих выгодных инвестиционных решений. Страхование - один из популярных методов уклонения, когда ответственность за возмещение убытков передается страховой компании. Он позволяет решить вопрос неопределенности и финансовой устойчивости компании. Но у этого защитного механизма есть свои недостатки: невозможно застраховаться от всех угроз; страховые платежи вносятся, даже если опасная ситуация никогда не наступит; влияние страховых компаний

ограничена, поэтому они не могут предоставить полную защиту от всех угроз.

2. Локализация: при каких условиях используется

Метод локализации применяется только для угроз, которые легко предугадать и можно в какой-то степени изолировать. Отдельные высокоопасные этапы, участки работы передаются подразделениям, где над ними устанавливается жесткий контроль. На практике применяются следующие механизмы: Создается небольшая дочерняя фирма, которая берет на себя разработку и реализацию инновационных проектов. Опасные проекты изолируются от основной деятельности компании. Для реализации рискованного проекта заключается сделка между несколькими компаниями. Его разработкой занимается специально сформированная обособленная команда специалистов.

3. Рассеивание (диссипация): гибкий инструмент управления

Диссипация или рассеивание предполагает распределение существующих угроз между бизнес-партнерами. При этом создаются концерны, акционерные общества, другие формы кооперации. Популярной формой метода диссипации является диверсификация - снижение концентрации опасностей за счет расширения линейки продукции, сфер деятельности, рынков продажи, списка поставщиков. Если по какому-нибудь направлению предприятие понесет потери, оно сможет компенсировать их за счет других.

4. Методы компенсации: разработка механизмов предупреждения убытков

Методы компенсации самые многочисленные и часто применяемые, но требуют глубокого анализа, тщательного планирования деятельности предприятия. Они позволяют предупредить опасные ситуации и смягчить финансовые потери. Основные методы компенсации риска представлены на рисунке 1.15.

Стратегическое планирование

- Разработка комплекса компенсирующих мероприятий на основе анализа угроз

Прогнозирование внешней обстановки

- Разработка сценариев развития взаимоотношений с партнерами, рыночной конъюнктуры

Формирование спроса на свою продукцию/ услуги

- Предусматривает оценку рынка, организацию рекламных компаний и разработку конкурентной стратегии

Создание резервов

- создание страхового запаса сырья и финансов

Целенаправленный маркетинг

- Повышение спроса на продукцию через маркетинговые инструменты

Привлечение внешних ресурсов

- Привлечение кредитных средств для покрытия возможных финансовых потерь

Рисунок 1.15 – Основные методы компенсации риска

Также к методам компенсации относится хеджирование - заключение сделок, контрактов с учетом возможных изменений в курсе валют и ценовой политике. Такой подход позволяет застраховаться, сделать доходы и убытки предсказуемей, но при этом размер возможной прибыли снижается. Для примера рассмотрим аграрную компанию. Она заключает контракт на поставку пшеницы, но самого урожая еще нет. Есть угроза срыва сделки и, чтобы застраховаться, компания приобретает опцион на точно такую же партию пшеницы.

Кадровые риски: сложно предсказать, еще сложнее управлять. Кадровые риски сложно прогнозируемы и сильно влияют на благополучие организации. В условиях современной, основанной на знаниях, экономики квалификация и опыт персонала отыгрывают

одну из ключевых ролей в развитии компании. Человеческие ресурсы наиболее непредсказуемы. В отличие от остальных активов они могут в один момент уйти, унося за собой ценные знания и умения. Главная сложность состоит в том, что в поведении людей всегда присутствует фактор иррациональности. Поэтому объективную картину опасностей сформировать сложно. Важно также учесть вероятность, размер возможных убытков каждой из них. На рисунке 1.16 приведем кадровые риски.



Рисунок 1.16 – Кадровые риски

Оптимизация управления кадровыми опасностями предполагает:

- планирование персонала;
- создание резервов под компенсации, льготные выплаты;
- разработку программ мотивации сотрудников;
- контроль уровня квалификации персонала;
- организацию обучения персонала.

Перечисленные меры работают на предупреждение и используются для управляемых угроз. Но на некоторые повлиять практически невозможно. Для них предусмотрены следующие механизмы защиты:

- самострахование - создание финансового резерва под форс-мажорные ситуации;
- аутсорсинг,
- аутстаффинг - создание кадрового резерва; страхование здоровья, жизни сотрудников.

Управление рисками - ключ к финансовой стабильности компании. Грамотно выстроенная система риск-менеджмента на предприятии позволит извлечь из любой угрозы выгоду для предприятия и достойно справиться с кризисными ситуациями. Риск-менеджер должен уметь подбирать подходящие методы управления опасностями и быстро принимать нестандартные, но стратегически выверенные решения.

1.12 Бюджетирование в системе управленческого учета

Управленческий учет помогает компаниям в систематизации, сборе и объединении информации. К его задачам относят планирование, контроль и анализ отчетности. Бюджетирование в управленческом учете отвечает за планирование посредством разработки системы бюджетов. Она отличается для каждого предприятия и зависит от специфики компании и ее финансовых возможностей. Рассмотрим, какую роль бюджетирование играет в системе управленческого учета и общей деятельности компании.

1. *Финансовое планирование и рационализация затрат.* Позволяет найти эффективные варианты для вложения средств и отказаться от нерентабельных.

2. *Согласование работы всех отделов и координация их деятельности внутри компании.* Информация циркулирует между руководством и рядовыми сотрудниками: менеджеры извещают персонал о поставленных планах, а сотрудники в ответ отчитываются, что выполнено для их достижения. Достичь поставленных целей помогает слаженная работа всех отделов.

3. *Мотивация работников и руководства.* Для повышения интереса сотрудников в бюджет закладывают премии при

выполнении плана. С помощью управленческого учета определяют прибыльные отделы. Их расширяют и развивают. Найденные убыточные отделы в будущем могут быть закрыты.

4. *Анализ общей финансовой деятельности и работы менеджеров.* Бюджетирование влияет на последующую деятельность компании. Менеджеры отвечают за реализацию задач на местах. По их результатам проверяют эффективность работы отделов и возможность материального стимулирования персонала.

5. *Анализ деятельности предприятия и составление финансового прогноза.* В конце отчетного периода оценивают полученные результаты. Следующий бюджет формируют с учетом выявленных слабостей и закладывают исправление допущенных ошибок.

1.13 Понятие бюджета. Цели бюджетирования

Планирование представляет собой постановку целей деятельности в виде количественных и качественных показателей, которые необходимо достигнуть предприятию за тот или иной период.

В зависимости от периодов планирования различают:

- 1) оперативное (текущее) планирование – на период до одного года;
- 2) тактическое (среднесрочное) планирование – на период один-три года;
- 3) стратегическое (долгосрочное) планирование – на период свыше трех лет.

Внедрение на предприятии системы планирования системы позволяет решить задачи, представленные на рисунке 1.17.

Бюджет – это план, содержащий стоимостные показатели, хотя стоимостные показатели можно «встроить» практически любой план.

Бюджетирование – важный момент контроля оптимального использования ресурсов. Система бюджетирования является технологией оперативного управления. Вместе с тем она должна

строиться в контексте и миссии и с учетом стратегических целей предприятия. В рамках бюджетирования должна собираться информация для оценки деятельности в отчетном периоде, позволяющая сверять координаты и при необходимости оперативно уточнять траекторию движения к стратегическим ориентирам. Чтобы контролировать приближение к стратегическим целям по итогам квартала и месяца, нужно увязать бюджетные статьи и аналитические разрезы бюджетной модели с факторами, влияющими на достижение цели. Для этих целей можно использовать сбалансированную систему показателей, или систему ключевых показателей эффективности.

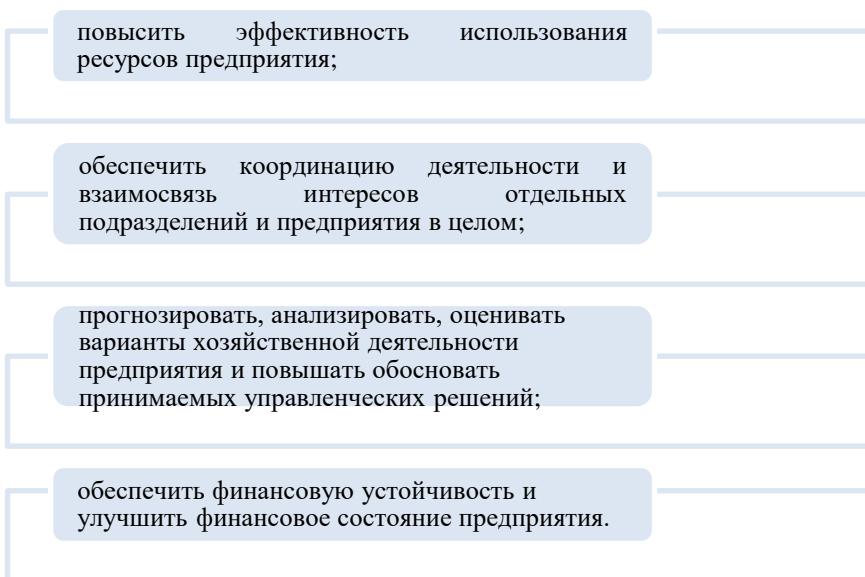


Рисунок 1.17 – Задачи, решаемые системой планирования

1.14 Основные виды бюджетов и процесс их составления

Утвержденный бюджет позволяет организовать и координировать работу подразделений предприятия. От качества информации, используемой при составлении бюджета, зависит его эффективность и качество работы структурных подразделений и предприятия в целом.

Бюджет может быть построен «снизу вверх» или «сверху вниз». Бюджет, составленный по принципу «снизу вверх», предусматривает сбор, обработку и передачу информации от руководителей низшего уровня управления руководителям следующего уровня управления.

Бюджет выполняет шесть наиболее значимых функций:

1) **планирование основных операций.** Бюджет – это часть деятельности хозяйственных субъектов, позволяющая организовать четкую работу по достижению поставленных целей;

2) **координация различных видов деятельности и работы структурных подразделений.** При составлении генерального бюджета достигается согласовывание интересов всех звеньев хозяйствующего субъекта;

3) **стимулирование руководителей для достижения поставленных целей.** Генеральный бюджет определяет главную цель, на достижение которой направлена работа хозяйствующего субъекта, а руководители ЦФО формулируют задачи, которые должны быть решены ЦФО.

4) **контроль текущей деятельности.** Бюджет является стандартом, с которым сравнивают фактические результаты и выявляют отклонения;

5) **источник информации для оценки результатов деятельности.** На основе данных бюджета оценивается работа ЦФО и их руководителей;

6) **средство обучения менеджеров.** Составление бюджетов способствуют изучению деятельности всего хозяйствующего субъекта и особенностей работы подразделения.

Процесс составления бюджета называется бюджетным циклом (рисунок 1.18).



Рисунок 1.18 – Этапы бюджетного цикла

В зависимости от целей, задач, временного периода и некоторых ограничений выделяют следующие виды бюджетов:

- генеральный бюджет, консолидирующий все бюджеты в общий план, на основе которого производится управление;
- частный бюджет, состоящий из статей доходов и затрат относящийся к определенному подразделению, функции или процессу;
- долгосрочный и краткосрочный, различающийся по периоду, на который они составляются;
- постатейный бюджет, в котором расходы классифицируются по источникам их возникновения;
- бюджет в временном периоде, в котором предусматривается расход по каждой статье в определенный период без возможного переноса неизрасходованных средств на следующий период;
- гибкий бюджет, показатели которого могут регулироваться в зависимости от уровня деловой активности;
- статический бюджет, который рассчитывают на определенный уровень деловой активности;

- преемственный бюджет, в основе которого лежит шаблон, а исправления отражают изменения текущих процессов;

- бюджет с нулевым уровнем, который составляют без шаблона.

Общий бюджет предприятия состоит из двух частей: операционного и финансового.

Операционный бюджет – это план доходов и расходов, связанный с ведением операционной деятельности в определенный период, состоит из ряда бюджетов – от бюджета продаж до бюджета затрат отделов, количество которых зависит от иерархии структуры организации.

Финансовый бюджет включает в себя бюджет капитальных вложений, денежных средств, а результатом является составление прогнозного баланса.

Последовательность составления бюджетов приведем на рисунке 1.19.

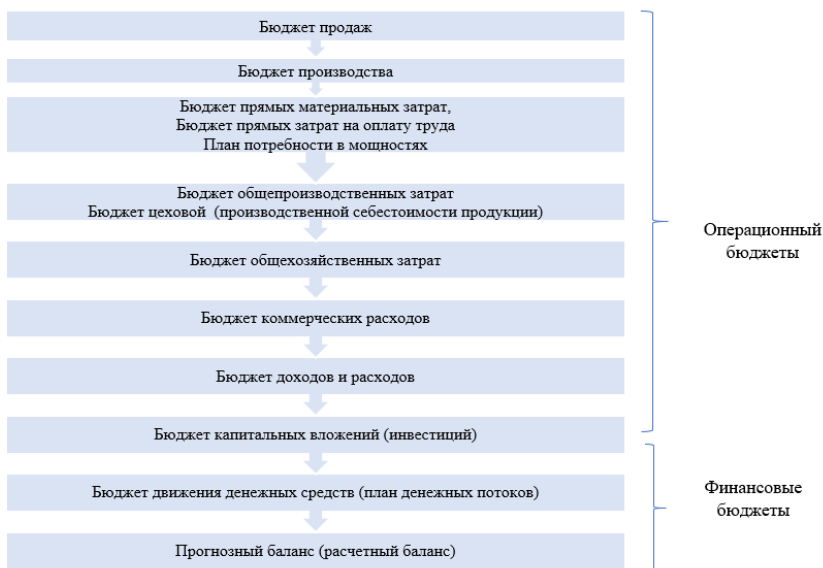


Рисунок 1.19 – Последовательность составления бюджетов

Каждая компания формирует свою систему бюджетов в зависимости от поставленных целей. В общем случае в управленческом учете можно выделить следующие виды бюджетов, представленные на рисунке 1.20.



Рисунок 1.20 – Виды бюджетов

Пример формирования основного бюджета предприятия на базе отдельных бюджетов приведен на рисунке 1.21.

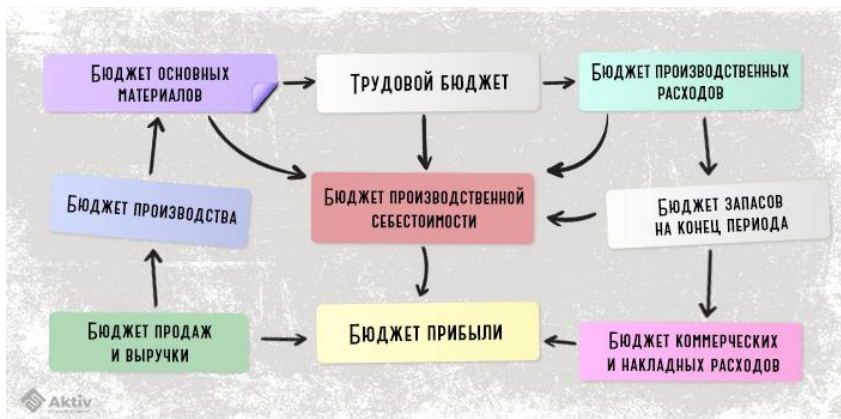


Рисунок 1.21 - Пример формирования основного бюджета предприятия

Для ведения управленческого учета и бюджетирования специалист должен обладать навыками экономического и финансового учета. В должностные обязанности также входит: разработка регламентов и рекомендаций по составлению бюджетов и учетной политике; составление бизнес-планов; контроль документооборота по бюджетированию и выполнения бюджетов; оптимизация существующих процессов учета; понимание план-фактного и факторного анализа для оценки выполнения бюджетов; формирование и анализ отчетности. Такая работа предполагает оперирование большими массивами данных, поэтому в большинстве случаев от специалистов требуют знание Excel.

Организация бюджетирования в управленческом учете

Перед внедрением бюджетирования необходимо:

- изучить документацию, структуру и взаимосвязь отделов, механизмы учета;

- найти наиболее простые способы для привлечения менеджеров в процесс бюджетирования;
- разработать план внедрения; разработать документацию по правилам составления бюджетов;
- разработать отчеты по отделам для создания информационной базы;
- определить ответственных или создать новый отдел для контроля за бюджетированием; обучить персонал.

Чтобы внедрить бюджетирование на предприятии, необходимо:

1. Формирование финансовой структуры. При этом анализируют документацию и корректируют существующие стандарты учета, создают модель бюджетирования.
2. Формирование бюджетной структуры. На этом этапе решают, какие бюджеты нужны для реализации целей компании.
3. Формирование учетно-финансовой политики. Здесь разрабатывают принципы ведения бухгалтерского учета.
4. Создание регламента. Продумывают процедуры и инструменты бюджетирования, формируют нормативную базу.
5. Разработка бюджетов. На заключительном этапе переходят к составлению выбранных ранее видов бюджетов.

Пример положения о бюджетировании приведен в приложении В.

Улучшить качество и упростить управленческий учет помогает автоматизация бюджетирования. Она способствует гибкости, а также прозрачности составления и контроля бюджетов. Достоинства и недостатки автоматизации приведем в таблице 1.5.

Существует две основных модели для внедрения автоматизации бюджетирования в управленческом учете:

Сначала выбирают программу, потом на ее основе создают финансовую модель и методологию.

Перечислим наиболее популярные программы для автоматизации бюджетирования:

- **SAP**. Немецкая программа с готовыми комплексными решениями для малого и среднего бизнеса. Поддерживает интеграцию с 1С.

- **1С:ERP.** Позволяет моделировать финансовые планы, планировать оплаты, контролировать расходы, учитывая заданные лимиты.

- **WA:Финансист.** Российская программа, которая поддерживает интеграцию данных с другими источниками и автоматическое заполнение реестров, формирует графики платежей, включает разнообразие стандартных и самостоятельно формируемых видов аналитики.

Таблица 1.5 - Достоинства и недостатки автоматизации бюджетирования

ДОСТОИНСТВА	НЕДОСТАТКИ
построение бюджетной стратегии	высокая стоимость программных продуктов
выстраивание иерархии целей	затраты на обслуживание и настройку в процессе внедрения
контроль и анализ бюджета при первой необходимости	сложность в выборе программ, которые полностью совпадут с потребностями компании
оперативная корректировка бюджета при изменении обстоятельств	несовместимость программ с уже используемыми на предприятии
сравнение планового и фактического бюджета за любой требуемый период	
прозрачность принятия и управления бюджетом.	

Организация бюджетирования в системе управленческого учета предполагает предварительный анализ документации и задач компании. Исходя из этого выбирают подходящие виды бюджетов,

назначают ответственных за ведение бюджетов и обучают их. Для повышения скорости и прозрачности разработки и контроля бюджетов целесообразно внедрять программное обеспечение.

1.15 Пример автоматизации управленческого учета и бюджетирования

Существует два подхода к автоматизации бюджетирования и управленческого учета и, в частности, финансовой модели, с помощью которой рассчитываются бюджеты. Самый распространенный подход заключается в том, что постановку бюджетирования и управленческого учета нужно сразу начинать с автоматизации. На рисунке 1.22 приведены этапы автоматизации управленческого учета.

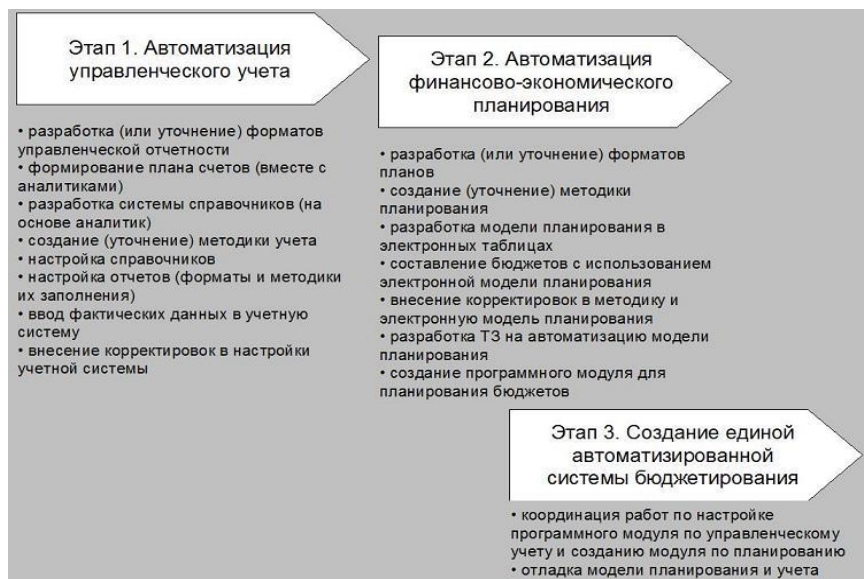


Рисунок 1.22- Этапы автоматизации управленческого учета

Согласно этой концепции необходимо сначала выбрать программный продукт, который можно будет настроить на конкретное предприятие. Причем, все это можно сделать достаточно быстро, и бюджетирование и управленческий учет заработает буквально через несколько месяцев.

Второй подход к автоматизации финансовой модели предполагает сначала разработку методологии и регламентов бюджетирования и управленческого учета. Причем эту методологию и регламент нужно будет в течение определенного времени отработать на предприятии. При этом финансовая модель планирования может вестись в электронных таблицах. И только после того, как модель будет опробована на практике, компания переходит к решению задачи автоматизации. Оформленная методика бюджетирования и управленческого учета может использоваться при подготовке технического задания (ТЗ) для автоматизации. После подготовки ТЗ организация делает выбор: либо ищет уже готовую, наиболее подходящую, информационную систему, либо разрабатывает систему под себя собственными силами или с привлечением сторонней компании.

Если организация выбирает первый подход, то здесь главное – убедиться в том, что методология, предлагаемая в программе, соответствует потребностям организации. Это одна из проблем при выборе первого так как, руководство организации считает, что постановка бюджетирования и управленческого учета – достаточно простая задача.

Поэтому этап планирования сводится только к выбору программы разработчика и компании, которая будет выполнять проект по ее внедрению. Поэтому, если организация сама не знает, чего хочет добиться от проекта автоматизации учета, то она и не сможет выдвинуть четкие требования к программному продукту и той методологии, которая должна быть в нем реализована.

Второй подход используется гораздо реже, чем первый. Основной причиной его выбора является не наличие четкой стратегии и плана реализации проекта по постановке бюджетирования и управленческого учета. Такое решение может

быть обусловлено совсем другим фактором. Просто организация не смогла найти свою «программу» за приемлемую цену и с требуемыми возможностями.

Использование второго подхода потребует больших усилий на этапе постановки бюджетирования и управленческого учета, так как. Придется, «вручную» собирать много информации при планировании бюджетов и формировании отчетов об их исполнении. Естественно, выполнять эти функции без автоматизированной системы гораздо сложнее.

1.16 Бюджетирование для компаний энергетической отрасли

Компания «ЛАНИТ» предлагает отраслевое решение «Бюджетирование для компаний энергетической отрасли», позволяющее решить задачи бюджетного управления на основе ПО Oracle Hyperion Planning. В состав отраслевого решения входит:

- разработанный прототип системы бюджетного управления на базе Oracle Hyperion Planning;
- проектная документация, включая технические регламенты и руководства по эксплуатации.

Внедрение системы бюджетирования на базе прототипа позволит облегчить решение задач, возникающих при подготовке бюджетов и анализе деятельности предприятия, а также повысить эффективность бюджетного процесса:

- улучшить оперативность получения данных для анализа деятельности предприятия;
- снизить трудоемкость процесса подготовки бюджетов предприятия;
- производить анализ полученных данных в различных разрезах;
- применить единый подход к методике планирования в различных подразделениях предприятия / предприятиях Группы;
- осуществлять расчет и анализ различных сценариев бюджета предприятия;
- сократить длительность процесса принятия решений, за счет снижения трудоемкости процесса контроля исполнения бюджета.

Бюджетный процесс (рисунок 1.23)

Процесс формирования бюджета, реализованный в прототипе, состоит из следующих этапов:

1. Разработка сценарных условий;
2. Планирование ключевых показателей;
3. Сбор данных и формирование основных и операционных бюджетов Компании;
4. Согласование бюджетов;
5. Анализ соответствия целевым показателям;
6. Консолидация;
7. Корректировка бюджета Группы Целевых показателей;
8. Ввод фактических данных;
9. План-факт анализ.



Рисунок 1.23– Схема бюджетного процесса

При формировании бюджета предприятия электроэнергетической отрасли решаются следующие задачи:

1. Составление баланса электроэнергии / мощности;
2. Формирование бюджета выручки от реализации;
3. Планирование смет расходов;
4. Разработка бюджета прочих доходов и расходов, бюджета прибылей и убытков;
5. Формирование бюджета инвестиций, бюджета движения запасов;
6. Планирование бюджета движения денежных средств;
7. Заполнение форм движения прочих балансовых показателей;
8. Составление планового баланса;
9. Расчет ключевых показателей эффективности.

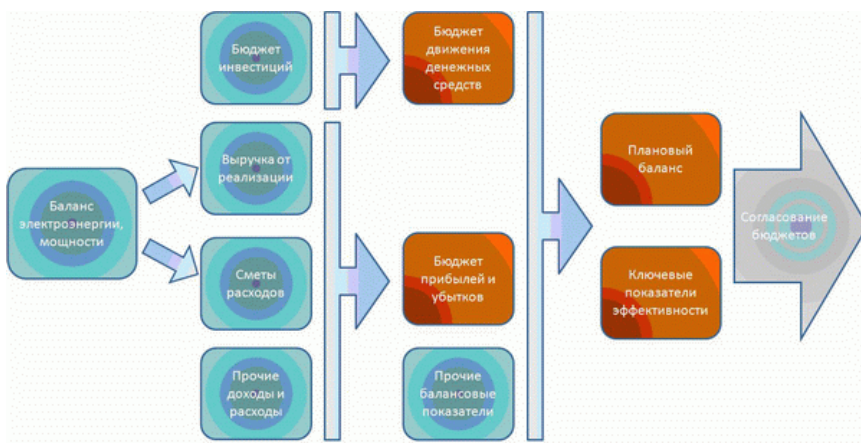


Рисунок 1.24 – Структура бюджетов электроэнергетического предприятия

На этапе консолидации Группы электроэнергетических предприятий решаются следующие задачи:

1. Выверка расхождений по запланированным внутригрупповым операциям;

2. Консолидация дочерних зависимых обществ в соответствии с долей владения;
3. Расчет интереса миноритарных акционеров;
4. Формирование консолидированных бюджетов Прибылей и убытков, Движения денежных средств, планового Баланса;
5. Составление сегментной отчетности, ключевых показателей эффективности по Группе.

Состав решения

Решение ЛАНИТ включает в себя следующие программные компоненты:

Oracle Hyperion Planning – программный продукт для автоматизации и централизации процесса бюджетного планирования компании с использованием web-технологий.

Oracle Hyperion BI+: Web Analysis и Financial Reporting – формирование и анализ отчетности Группы.

Oracle Hyperion Smart View for Office Toolkit – модуль для интеграции с программами MS Office.

Oracle Hyperion Shared Services – модуль для централизованного управления правами доступа и безопасности.

Приложение А

Основные отличия управленческого, финансового и налогового учета

Признак сравнения	Управленческий учет	Финансовый учет	Налоговый учет
Обязательность ведения учета	Зависит от решения руководства предприятия, осуществляется на основании принятой предприятием учетной политики	Регулируется законом	Строго регламентируется налоговым законодательством
Пользователи информации	Ограниченный круг работников управленческого персонала предприятия	Широкий круг внутренних и внешних пользователей	Управленческий персонал, владельцы, налоговые органы
Точность информации	При общем точном подходе допускаются приблизительные оценки (методы статистического анализа)	Точность, отклонения отображении данных незначительные	Строго точная информация, повышенные требования к точности
Объекты учета и отчетности	Центры ответственности, отдельные виды продукции, отдельные виды затрат	Деятельность предприятия в целом	База налогообложения
Цель учета	Предоставление информации для планирования,	Составление отчетности для внешних	Предоставление информации для начисления и

	организации и пользователей, в т.ч. О состоянии активов, капитала, обязательств, доходов и расходов предприятия	уплаты налогов и сборов налоговым органам
Принципы учета	Полезность информации для принятия решений	Общепринятые принципы учета согласно законодательства
Базовая структура (основа) ведения учета	Зависит от целей поставленных перед организацией учета	Балансовое уравнение: активы = капитал + обязательства
Временной аспект информации	Одновременно с фактическими данными дается оценка и прогнозы на будущее	Отражение хозяйственных операций непосредственно после их совершения
Измерители учета	Денежные, натуральные, трудовые	Единый денежный измеритель
Сроки представления отчетности	В зависимости от учетной политики и потребностей управленческого персонала	В установленный законодательством срок или по требованию пользователей
Ответственность за ошибки	Дисциплинарная ответственность	Административная и уголовная ответственность

Элементы метода учета	Комплекс методов как специфических, так и применяемых в других областях экономической деятельности	Все элементы метода: счета и двойная запись, документация и инвентаризация, оценка калькуляция, баланс отчетность	Фиксация валовых доходов и валовых расходов, двойная запись не применяется
Группировка затрат	По статьям калькуляции, способам включения в себестоимость, по степени влияния объема производства на уровень затрат, по степени влияния информации о расходах на принятие решений	По элементам затрат	По возможности отнесения в состав расходов
Степень открытости информации	Информация носит конфиденциальный характер	Информация открытая, публичная	Предоставляется только налоговым органам, но не является коммерческой тайной
Порядок расчета финансовых результатов	В зависимости от цели учета рассчитывают прибыль или маржинальный доход как результат деятельности отдельного центра ответственности	Финансовый результат от всех видов деятельности предприятия за отчетный период отражается на счете прибылей и убытков	Налогооблагаемая прибыль

Связь другими науками	Тесно связан с экономикой, финансами, экономическим анализом, математической статистикой	Связан с экономикой, базируется основном собственном методе	Тесно связан с финансовым учетом и ведется только на основании первичных данных финансового учета
--------------------------------------	--	---	---

Приложение Б

Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50
 Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении инструкции по порядку применения типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых постановлений министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов

Приложение 1 К постановлению министерства финансов Республики Беларусь 29.06.2011 № 50
--

Типовой план счетов бухгалтерского учета

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчета
1	2	3
Раздел I		
долгосрочные активы		
Основные средства	01	По видам основных средств
Амортизация основных средств	02	
Доходные вложения в материальные активы	03	1. Инвестиционная недвижимость 2. Предметы финансовой аренды (лизинга) 3. Прочие доходные вложения в материальные активы
Нематериальные активы	04	По видам нематериальных активов
Амортизация нематериальных активов	05	
Долгосрочные финансовые вложения	06	1. Долгосрочные финансовые вложения в ценные бумаги 2. Предоставленные долгосрочные займы 3. Вклады по договору о совместной деятельности
Оборудование к установке и строительные материалы	07	1. Оборудование к установке на складе 2. Оборудование к установке, переданное в монтаж 3. Строительные материалы
Вложения в долгосрочные активы	08	1. Приобретение и создание основных средств 2. Приобретение и создание инвестиционной недвижимости 3. Приобретение предметов финансовой аренды (лизинга) 4. Приобретение и создание нематериальных активов 5. Приобретение и создание иных долгосрочных активов
Отложенные налоговые активы	09	

Раздел II		
производственные запасы		
Материалы	10	1. Сырье и материалы 2. Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия 3. Топливо 4. Тара и тарные материалы 5. Запасные части 6. Прочие материалы 7. Материалы, переданные в переработку на сторону 8. Временные сооружения 9. Инвентарь и хозяйственные принадлежности, инструменты 10. Специальная оснастка и специальная одежда на складе 11. Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации 12. Лом и отходы, содержащие драгоценные металлы
Животные на выращивании и откорме	11	
	12	
	13	
Резервы под снижение стоимости запасов	14	
Заготовление и приобретение материалов	15	
Отклонение в стоимости материалов	16	
	17	
Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам	18	
	19	

Раздел III		
затраты на производство		
Основное производство	20	По видам основного производства
Полуфабрикаты собственного производства	21	
Страховые выплаты	22	
Вспомогательные производства	23	По видам вспомогательных производств
	24	
Общепроизводственные затраты	25	
Общехозяйственные затраты	26	
	27	
Брак в производстве	28	
Обслуживающие производства и хозяйства	29	По видам обслуживающих производств и хозяйств
	30	
	31	
	32	
	33	
	34	
	35	
	36	
	37	
	38	
	39	

Раздел IV		
готовая продукция и товары		
	40	
Товары	41	1. Товары на складах 2. Товары в розничной торговле 3. Тара под товаром и порожня изделия 4. Покупные 5. Товары, переданные для подготовки на сторону 6. Предметы проката
Торговая наценка	42	
Готовая продукция	43	
Расходы на реализацию	44	
Товары отгруженные	45	
	46	
Долгосрочные активы, предназначенные для реализации	47	
	48	
	49	

Раздел V		
денежные средства и краткосрочные финансовые вложения		
Касса	50	
Расчетные счета	51	
Валютные счета	52	
	53	
	54	
Специальные счета в банках	55	1. Депозитные счета 2. Счета в драгоценных металлах 3. Специальный счет денежных средств целевого назначения
	56	
Денежные средства в пути	57	1. Инкассированные денежные средства 2. Денежные средства для приобретения иностранной валюты 3. Денежные средства в иностранных валютах для реализации
Краткосрочные финансовые вложения	58	1. Краткосрочные финансовые вложения в ценные бумаги 2. Предоставленные краткосрочные займы
Резервы под обесценение краткосрочных финансовых вложений	59	

Раздел VI расчеты		
Расчеты с поставщиками и подрядчиками	60	
	61	
Расчеты с покупателями и заказчиками	62	
Резервы по сомнительным долгам	63	
	64	
Отложенные налоговые обязательства	65	
Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	66	1. Расчеты по краткосрочным кредитам 2. Расчеты по краткосрочным займам 3. Расчеты по процентам по краткосрочным кредитам и займам
Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	67	1. Расчеты по долгосрочным кредитам 2. Расчеты по долгосрочным займам 3. Расчеты по процентам по долгосрочным кредитам и займам
Расчеты по налогам и сборам	68	1. Расчеты по налогам и сборам, относимым на затраты по производству и реализации продукции, товаров, работ, услуг 2. Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг 3. Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из прибыли (дохода) 4. Расчеты по подоходному налогу 5. Расчеты по прочим платежам в бюджет
Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	69	
Расчеты с персоналом по оплате труда	70	
Расчеты с подотчетными лицами	71	
	72	
Расчеты с персоналом по прочим операциям	73	1. Расчеты по предоставленным займам 2. Расчеты по возмещению ущерба
	74	
Расчеты с учредителями	75	1. Расчеты по вкладам в уставный капитал 2. Расчеты по выплате дивидендов и других доходов
Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	76	1. Расчеты по исполнительным документам 2. Расчеты по имущественному и личному страхованию 3. Расчеты по претензиям 4. Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам 5. Расчеты по депонированным суммам 6. Расчеты по договору доверительного управления имуществом 7. Расчеты, связанные с выбывающей группой
Расчеты по прямому страхованию и перестрахованию	77	
	78	
Внутрихозяйственные расчеты	79	

Раздел VII собственный капитал	
Уставный капитал	80
Собственные акции (доли в уставном капитале)	81
Резервный капитал	82
Добавочный капитал	83
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	84
	85
Целевое финансирование	86
	87
	88
	89

Раздел VIII финансовые результаты		
Доходы и расходы по текущей деятельности	90	1. Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг 2. Налог на добавленную стоимость, исчисляемый из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг 3. Прочие налоги и сборы, исчисляемые из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг 4. Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг 5. Управленческие расходы 6. Расходы на реализацию 7. Прочие доходы по текущей деятельности 8. Налог на добавленную стоимость, исчисляемый от прочих доходов по текущей деятельности 9. Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов по текущей деятельности 10. Прочие расходы по текущей деятельности 11. Прибыль (убыток) от текущей деятельности
Прочие доходы и расходы	91	1. Прочие доходы 2. Налог на добавленную стоимость 3. Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов 4. Прочие расходы 5. Сальдо прочих доходов и расходов
	92	
Страховые взносы (премии)	93	
Недостачи и потери от порчи имущества	94	
Страховые резервы	95	
Резервы предстоящих платежей	96	По видам резервов предстоящих платежей
Расходы будущих периодов	97	По видам расходов будущих периодов
Доходы будущих периодов	98	По видам доходов будущих периодов
Прибыли и убытки	99	

Забалансовые счета	
Наименование счета	Номер счета
Арендованные основные средства	001
Имущество, принятое на ответственное хранение	002
Материалы, принятые в переработку	003
Товары, принятые на комиссию	004
Оборудование, принятое для монтажа	005
Бланки строгой отчетности	006
Списанная безнадежная к получению дебиторская задолженность	007
Обеспечения обязательств полученные	008
Обеспечения обязательств выданные	009
	010
Основные средства, сданные в аренду	011
	012
	013
Потеря стоимости основных средств	014
	015
Недвижимое имущество, находящееся в совместном домовладении	016
Именные приватизационные чеки «имущество»	017

Примерный формат и основные разделы положения о бюджетировании и финансовом планировании в ПО или АО (цели, назначение, порядок разработки, заполнения, представления бюджетов и организации отчетности по ним)

Положение о бюджетировании

Общие положения

Бюджет — это финансовый план, охватывающий все стороны деятельности производственного объединения (ПО) либо акционерного общества (АО) и (или) его структурного подразделения (ЦФО) на конкретный период, в котором определены вероятные доходы и расходы, порядок осуществления расчетов с поставщиками и клиентами (условия поступления денежных средств), расходования поступивших денежных средств по операциям, прирост стоимости (капитала) предприятия (вероятная динамика активов и обязательств).

Бюджет ЦФО — это план, в котором определены цели ЦФО, нормативы (задания) по их реализации, задания по объемам привлекаемых ресурсов и всем видам расходов, связанных с выполнением заданий (прямые и накладные), задания по нормам и массе получаемой прибыли (валовой, операционной, балансовой и чистой).

Бюджеты разрабатываются для ПО или АО (организации в целом), для центров финансовой ответственности и отдельных проектов (бизнес-планов), характеризующих коммерческую оценку конкретных новых направлений хозяйственной деятельности.

Центром финансовой ответственности является любое структурное подразделение по (АО), которое имеет обособленный в финансовом, организационном (юридическом) или хозяйственном (по продукту или региону) отношении вид деятельности (бизнеса), в состоянии контролировать (влиять на) доходы и расходы этого бизнеса и чье руководство имеет право принимать решения по

оперативным вопросам и несет ответственность за финансовые результаты их исполнения.

К ЦФО могут быть отнесены:

- самостоятельные компании (юридические лица) с собственными балансами (в случае образования таких по решению руководства ПО или АО);

- линейные структурные подразделения ПО или АО (выпускающие или сборочные цеха и филиалы), занимающиеся самостоятельным направлением хозяйственной деятельности (видом бизнеса) с обособленными системами производства (технология, продукт) или регионами сбыта, но без выделения его в самостоятельное юридическое лицо и оперирующие исключительно с использованием общего расчетного счета ПО или АО.

1. Назначение системы финансового планирования

Назначение системы финансового планирования состоит в:

- повышении финансовой устойчивости и улучшении финансового состояния ПО (АО) в целом;
- увеличении эффективности использования имеющихся в распоряжении ПО (АО или ЦФО) активов (материальных и нематериальных ресурсов), повышении производительности труда;
- повышении обоснованности выделения финансовых ресурсов, прежде всего кредитов, по отдельным направлениям хозяйственной деятельности ПО (АО), видам контрактов (договоров);
- проведении мониторинга финансовой эффективности отдельных видов хозяйственной деятельности;
- прогнозировании, анализе и оценке различных сценариев изменения финансового состояния ПО (АО), его структурных подразделений и видов деятельности для оперативного принятия соответствующих управленческих решений;
- определении наиболее эффективных (с учетом сложившейся конъюнктуры и других факторов) видов и

направлений хозяйственной деятельности ПО (АО);

- создании основы для проведения структурной перестройки ПО (АО), определения тех программ и видов хозяйственной деятельности которые предстоит свернуть в обозримом будущем или, наоборот, расширить;

- усилении стимулирования руководителей и работников структурных подразделений ПО к повышению рентабельности осуществляемых ими видов деятельности, повышению ответственности за связанные с этим доходы и расходы, за конечные финансовые результаты;

- обучении руководителей и работников структурных подразделений ПО, чья деятельность связана с получением доходов, основам финансового планирования и финансового менеджмента, лучшему сопоставлению доходов и расходов, связанных с хозяйственной деятельностью их подразделений;

- повышении финансовой обоснованности принимаемых управленческих решений;

- обеспечении лучшей взаимосвязи между интересами отдельного подразделения по и интересами предприятия в целом.

2. Структура бюджетов

Система финансового планирования для ПО разрабатывается в двух уровнях:

Уровень 1. Сводные бюджеты (для ПО в целом) в составе основных бюджетов:

- Доходов и расходов;
- Движения денежных средств;
- Расчетный баланс;

И вспомогательных:

- Первоначальных (капитальных) затрат (инвестиционный бюджет);

- Кредитный план.

Уровень 2. Бюджеты ЦФО в составе основных бюджетов:

- Доходов и расходов;
- Движения денежных средств;
- Расчетный баланс;

и вспомогательных:

- Первоначальных (капитальных) затрат;
- Кредитный план.

Для ПО в целом разрабатываются сводные бюджеты доходов и расходов, бюджет движения денежных средств, бюджет первоначальных (капитальных) затрат и сводный расчетный баланс. Для ЦФО разрабатываются бюджеты доходов и расходов, движения денежных средств, бюджет первоначальных (капитальных) затрат и расчетные балансы.

Система финансового планирования базируется на следующих принципах:

- Унификация (единообразие) всех бюджетных форм для всех ЦФО, независимо от специфики их хозяйственной деятельности;
- Унификация (согласованность) бюджетных периодов для ПО, ЦФО и других структурных подразделений;
- Унификация процедур разработки бюджетов различных уровней;
- Совместимость бюджетных форм (форматов) с установленными формами государственной отчетности;
- Совместимость вспомогательных бюджетных документов с основными бюджетными формами (форматами);
- Обеспечение возможности составления сводного бюджета;
- Стабильность (неизменность) процедур бюджетирования и установленных целевых нормативов (показателей) на протяжении всего первоначально установленного бюджетного периода;
- Разделение накладных расходов на затраты ЦФО (общецеховые) и по в целом (общезаводские) по формуле, единой для всех

подразделений;

- Непрерывность процедуры составления бюджетов, предусматривающей регулярный пересмотр и корректировку ранее сделанных прогнозов на

новый период, не ожидая завершения, действующего;

- Перед всеми подразделениями заранее формулируются финансовые цели в виде заданий определенных норм рентабельности (доли чистой (нераспределенной) прибыли в чистой - нетто выручке от реализации (в чистых продажах), операционной прибыли от реализации в чистой - нетто выручке от реализации (в чистых продажах), оказывающихся в распоряжении ЦФО в бюджетный период, лимитов отдельных видов затрат в виде процента от выручки от реализации (чистых продаж) или фиксированных сумм в абсолютных цифрах);

- Учет доходов и расходов, поступлений и списаний денежных средств необходимо проводить в сопоставимых по времени (с поправкой на инфляцию) единицах учета;

- Детальный учет преимущественно наиболее важных статей расходов, чья доля в чистых продажах достаточно велика в процентном отношении.

3. Бюджетный регламент

С учетом специфики ПО (многопрофильная деятельность) и нестабильности хозяйственной конъюнктуры бюджетный период вводится продолжительностью 12 месяцев с поквартальной, помесечной и подекадной разбивкой. При этом **бюджеты доходов и расходов и движения денежных средств для ЦФО** разрабатываются с разбивкой **бюджета доходов и расходов по месяцам, бюджета движения денежных средств — по декадам** (по 10 дней).

По итогам первого месяца I квартала корректируются прогнозы и оценки на следующие месяцы того же (I) квартала, а также на II—IV кварталы.

По итогам второго месяца I квартала корректируются оценки на третий месяц того же квартала, составляются прогнозы на II квартал с помесечной (для БДиР и БДДС) и подекадной (для БДДС) разбивкой соответственно и корректируются оценки на II—IV кварталы.

По итогам I квартала корректируются данные на 1—3 месяцы II квартала и разрабатывается предварительный общий прогноз (проформа) на пятый (следующий за IV) квартал (т. е. I квартал следующего года).

Бюджетные наметки (прогнозы) на I—IV кварталы в целом нового года бюджетного периода составляются и представляются до 10-го числа месяца, предшествующего первому месяцу соответствующего квартала.

Бюджетные наметки на 1—3 месяцы I квартала бюджетного периода разрабатываются и представляются до 20-го числа месяца, предшествующего первому месяцу I квартала. Одновременно представляются отчеты о фактическом исполнении бюджетов за прошлые (истекшие) периоды.

Порядок разработки бюджетов внутри бюджетного периода.

1. До 20-го числа первого месяца I квартала представляются скорректированные бюджеты на второй и третий месяцы I квартала и на II—IV кварталы в целом.

2. Подведение итогов первого месяца I квартала осуществляется до 10-го числа второго месяца I квартала.

3. До 20-го числа второго месяца представляются скорректированные бюджеты на третий месяц I квартала, на II квартал с помесечной разбивкой и на III—IV кварталы в целом.

4. Подведение итогов второго месяца I квартала осуществляется до 10-го числа третьего месяца I квартала.

5. До 20-го числа третьего месяца представляются скорректированные бюджеты на II квартал с помесечной разбивкой и на III—IV кварталы в целом, а также составляется общий предварительный прогноз (проформа) на I квартал нового бюджетного периода (на новый календарный год), т. е. На I квартал, следующий за IV кварталом текущего бюджетного периода.

6. Подведение итогов I квартала осуществляется до 10-го числа первого месяца II квартала.

Разработка соответствующих бюджетов внутри II и III кварталов осуществляется согласно пп. 1 - 6 бюджетного регламента.

При подведении итогов за II квартал корректируются прогнозы на III и IV кварталы, проформа на I квартал следующего года и составляются проформы (предварительные варианты) на квартал следующего года. Утверждение бюджета на новый год осуществляется с учетом ранее подготовленных поквартальных проформ.

При корректировке бюджетов представляются данные о фактическом исполнении бюджетов (до 10-го числа месяца, следующего за отчетным).

4. Организация финансового планирования и бюджетного контроля

4.1. Организация финансового планирования

При отсутствии в ЦФО специального подразделения, занимающегося финансовым планированием и анализом, эти функции выполняет специально выделенная группа работников планово-экономического отдела, финансового отдела и бухгалтерии во взаимодействии с другими службами, которые должны предоставлять информацию, необходимую для составления бюджетов. Планово-экономическая служба ПО (плановики ЦФО) составляют бюджеты и корректирует их внутри бюджетного периода. Бюджеты капитальных (первоначальных) затрат, кредитный план и бюджет движения денежных средств в целом согласовываются с отделом платежей (финансовым отделом) ПО. Бухгалтерская служба ПО (бухгалтеры ЦФО) отвечают за подготовку отчетов о выполнении бюджетов и (или) предоставляют необходимые данные.

Бюджеты ЦФО и отчеты об их исполнении составляются специально выделенными и подготовленными специалистами: экономистом-плановиком и бухгалтером ЦФО.

Составление бюджетов доходов и расходов.

Разработка бюджета начинается с определения общего оборота, нетто-выручки от реализации и прямых затрат, а также величины валовой прибыли в соответствии с форматом бюджета. Разработчик бюджета готовит бюджет продаж, определяет нормативы (лимиты) различных категорий затрат и бюджетные наметки по этим статьям (которые могут быть составлены на основе фактических тенденций в предшествующие периоды) на предстоящий бюджетный период и представляет их на согласование коммерческой (сбытовой) службе.

В течение двух дней со дня получения этих данных коммерческая служба (отдел сбыта) должна завизировать бюджетные наметки или скорректировать их (с учетом вновь заключенных договоров, поступивших предложений (уведомлений) об изменении условий действующих договоров, оценок их стоимости и другой информации). По истечении указанного срока или при отсутствии корректировок со стороны коммерческой службы (отдела сбыта) бюджетные наметки считаются согласованными и утвержденными.

Коммерческие расходы, прежде всего расходы на рекламу, на предстоящий бюджетный период должны быть согласованы разработчиком бюджета с коммерческой службой, отвечающей за маркетинг и рекламу. Для этого разработчик первоначально запрашивает данные о наметках бюджета коммерческих расходов (рекламы) на предстоящий период у этой службы (которая в двухдневный срок после получения запроса должна предоставить разработчику соответствующую информацию или бюджет коммерческих расходов ПО или ЦФО), затем корректирует их в соответствии с общими установками бюджетной политики, определяемой руководством ПО и уведомляет о корректировках коммерческую службу (отдел сбыта). Если в указанный срок коммерческая служба не представляет наметки бюджета его разработчику, то последний самостоятельно принимает решение о

бюджете рекламы на предстоящий период, исходя из, фактически сложившихся нормативов (доли расходов на рекламу в объеме нетто-выручки от реализации) и общих установок бюджетной политики. Разработчик бюджета в однодневный срок обязан уведомить коммерческую службу о корректировках бюджета коммерческих расходов.

В случае, когда бюджетные заявки коммерческой службы превышают установленные нормативы или корректировки, сделанные разработчиком бюджета, после получения бюджетных наметок, и коммерческая служба не соглашается с этими корректировками (опротестовав служебную записку руководителя службы корректировки разработчика в течение одного рабочего дня после получения соответствующей информации), решение о размере бюджета коммерческих расходов на предстоящий период принимается первым руководителем (генеральным директором) ПО или его заместителем по экономическим вопросам в течение двух дней с момента получения протеста (докладной записки) коммерческой службы.

Решение по первоначальным бюджетным наметкам по уровню (лимитам затрат) других статей накладных расходов (управленческие расходы ПО или ЦФО) принимается разработчиком самостоятельно, исходя из фактически сложившегося их уровня в предшествующие периоды по согласованию с руководителем ПО или ЦФО, который обязан в двухдневный срок после получения бюджетных наметок от разработчика бюджета сделать корректировки бюджета управленческих расходов ПО или ЦФО. Его решение является окончательным и может быть отменено только руководителем по в соответствии с общими установками бюджетной политики на предстоящий бюджетный период.

Расходы бюджета по обслуживанию внешнего долга по или ЦФО определяются разработчиком бюджета в соответствии с представленными бухгалтерией и финансовым отделом по данными о размере внешнего долга и условиях его обслуживания в предстоящий бюджетный период.

Расходы на амортизацию определяются разработчиком бюджета в соответствии с представленными бухгалтерией по общими

установками учетной политики на предстоящий бюджетный период.

Составление бюджетов первоначальных затрат осуществляется руководителем проекта (разработчиком отдельного бизнес-плана) или должностным лицом, ответственным за техническое развитие производства в соответствии с бюджетным регламентом. Бюджет согласовывается с руководством ПО или ЦФО (визируется первым руководителем или его заместителем) и предоставляется разработчику бюджета движения денежных средств в сроки, позволяющие включить данные бюджета первоначальных затрат в бюджет движения денежных средств (но не позднее, чем за три дня до предоставления бюджета движения денежных средств ЦФО на согласование в финансовую службу или отдел ПО).

В случае предоставления бюджета первоначальных затрат в сроки, не позволяющие разработчику бюджета движения денежных средств включить соответствующие данные бюджета первоначальных затрат, последние могут быть включены в бюджеты ПО или ЦФО только при его корректировке (т. е. спустя один месяц бюджетного периода), но уже после согласования с руководителями ПО (утверждения генеральным директором по или его заместителем по экономическим вопросам).

Составление плана кредитов осуществляется в два этапа:

1. В виде предварительного варианта (проформы) — до составления бюджета движения денежных средств (выполняется разработчиком самостоятельно на основе данных бюджета первоначальных (капитальных) затрат);

2. В окончательном виде — после составления бюджета движения денежных средств (как его результат).

План согласовывается с руководителем финансового отдела (визируется) и утверждается генеральным директором ПО или его заместителем по экономическим вопросам.

Составление бюджетов движения денежных средств выполняется разработчиком бюджетов ПО или ЦФО самостоятельно на основе данных бюджетов доходов и расходов и бюджета первоначальных затрат, и согласовывается в течение трех

дней с финансовым отделом. В случае отсутствия в указанный срок у финансового отдела замечаний и изменений к данному бюджету он считается согласованным и утверждается в виде, представленном разработчиком бюджета.

Расходы бюджета по обслуживанию внешнего долга ПО или ЦФО определяются разработчиком бюджета в соответствии с предоставленными бухгалтерией по данными о размере внешнего долга и условиях его обслуживания в предстоящий бюджетный период.

Сводные бюджеты разрабатываются планово-экономической службой по путем обработки и сведения в установленные форматы соответствующих бюджетов ЦФО по бюджетному регламенту и представляются на утверждение руководителям ПО. В случае несогласия планово-экономической службы ПО с бюджетами, представленными ЦФО, она вправе самостоятельно выработать рекомендации о корректировках бюджетов ЦФО, информировать руководителей ЦФО об изменениях и через два дня передать окончательный вариант бюджета на утверждение руководителям ПО.

4.2. Бюджетный контроль

Бюджетный контроль за правильностью заполнения бюджетных форм и достоверностью включенной в них информации осуществляется централизованно службой заместителя генерального директора по экономическим вопросам. Она же осуществляет подготовку сводного бюджета и анализ предоставленной финансовой информации.

Результаты исполнения бюджетов ЦФО ежемесячно докладываются заместителю генерального директора по по экономическим вопросам, служба которого обобщает полученную информацию. По докладу заместителя генерального директора по экономическим вопросам руководитель ПО принимает решения о мерах по исправлению негативных тенденций и поощрению тех ЦФО, которые превысили (неисполнили) бюджетные нормативы.

Бюджетный контроль осуществляется на основе целевых показателей и нормативов, устанавливаемых ЦФО на бюджетный

период. Эти показатели устанавливаются до начала бюджетного периода (на период 12 месяцев) и остаются стабильными на протяжении всего бюджетного срока. Нормативы доводятся до ЦФО руководителями ПО. Пересмотр (корректировка) нормативов осуществляется по завершении данного бюджетного периода в процессе разработки бюджета на новый бюджетный период.

5. Целевые показатели и нормативы финансового плана

Показатели финансового планирования могут быть абсолютными и относительными. Набор их меняется в зависимости от целей и стратегии ПО.

Для ЦФО в качестве нормативов могут быть определены следующие показатели:

Рентабельность;

Структура капитала;

Ликвидность;

Эффективность производства (операций).

2 ПРАКТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ

2.1 При выпуске 100 единиц продукции величина затрат предприятия на сырье и основные материалы составила 120 тыс. руб., вспомогательные материалы - 30 тыс. руб., заработная плата с начислениями основных производственных рабочих - 80 тыс. руб. вспомогательных рабочих - 40 тыс. руб., администрации предприятия - 50 тыс. руб., амортизация и ремонт основных средств производственного назначения - 70 тыс. руб., оборудования и здания заводоуправления - 60 тыс. руб. Выручка от реализации 80 единиц продукции составила 432 тыс. руб. Определить затраты производства готовой продукции и прибыль от реализации.

2.2 Плановые величины прямых материальных затрат - 100 тыс. руб., прямых затрат труда - 1000 чел.-час., времени работы оборудования - 800 маш. -час., общепроизводственных расходов - 400 тыс. руб. Фактические величины прямых материальных затрат - 200 тыс. руб., прямых затрат труда - 1200 чел.-час., времени работы оборудования 1000 маш.-час. Базой распределения косвенных затрат являются прямые затраты труда. Определить величину общепроизводственных расходов, включаемую в затраты на производство.

2.3 На предприятии, использующем попроцессный метод учета затрат и метод ФИФО для оценки запасов, на начало отчетного периода в производстве находилось 1000 изделий. При этом затраты в незавершенном производстве по основным материалам составляли 10000 руб. В отчетном периоде в производство было запущено еще 10000 изделий и выпущено 8000 готовых изделий. Затраты в течение периода по основным материалам составили 120000 руб. Определить прямые материальные затраты в незавершенном производстве на конец отчетного периода.

2.4 На предприятии за отчетный период запущено в производство 1000 шт. изделий. Фактические прямые материальные затраты составили 30 тыс. руб., прямые затраты на оплату труда -

50 тыс. руб. и общепроизводственные расходы - 40 тыс. руб. Используя метод учета фактических затрат, определить на конец отчетного периода размер финансовых результатов от реализации, если изделий выпущено 700 шт., а реализовано 600 шт. за 110 тыс. руб.

2.5 В отчетном периоде в производство запущено 1000 изделий, изготовлено 600 изделий и реализовано 400 изделий за 125 тыс. руб. Используя вторую модель нормативного метода учета затрат, определить на конец отчетного периода фактическую себестоимость готовой продукции, если нормативные прямые материальные затраты составляют 100 руб., прямые затраты на оплату труда - 60 руб., общепроизводственные расходы - 40 руб., а фактические прямые материальные затраты составляют 140 тыс. руб., прямые затраты на оплату труда - 70 тыс. руб., общепроизводственные расходы – 60 тыс. руб.

2.6 На предприятии, использующем метод учета полных затрат, за отчетный период запущено в производство 800 шт. изделий. Прямые материальные затраты составили 50 тыс. руб., прямые затраты на оплату труда - 40 тыс. руб., общепроизводственные расходы - 85 тыс. руб. Базой распределения общепроизводственных расходов являются прямые материальные затраты, плановый коэффициент распределения составляет 1,6. Определить превышение в общепроизводственных расходах если, продукции выпущено 500 шт., а реализовано 300 шт. за 125 тыс. руб.

2.1. На предприятии выпускается три вида продукции (таблица 2.1).

Таблица 2.1 – Исходные данные

Показатель	Вид продукции		
	А	Б	В
Переменные производственные затраты, приходящиеся на единицу продукции, руб.	155	150	200
Постоянные производственные	60		

затраты, тыс. руб.	
--------------------	--

Базой распределения постоянных производственных затрат являются переменные производственные затраты. Определить нижнюю границу цены продукции «А».

2.8 Переменные затраты на единицу продукции: прямые материальные затраты – 60 тыс. руб., прямые трудовые затраты 25 тыс. руб., общепроизводственные затраты 20 тыс. руб., затраты на реализацию продукции 15 тыс. руб. Постоянные затраты составили: общепроизводственные затраты 6000 тыс. руб., затраты на рекламу 1500 тыс. руб., административные расходы 2000 тыс. руб. Цена продажи составляет 300 тыс. руб. за единицу продукции. Рассчитать точку безубыточности, выручку, валовую маржу, валовую прибыль при объеме продаж в 80 шт.

2.9 Организация оказывает услуги по автоматизации учета, которые реализуются в виде проектных работ и небольших консультационных услуг. За текущий квартал предприятие начало и полностью закончило один проект (проект 1) на сумму 9000 руб. И оказало консультационных услуг на сумму 800 руб. В течение текущего периода стартовал второй проект (проект 2), окончание которого планируется в следующем квартале. Известны данные о расходах предприятия в текущем квартале (таблица 2.2)

Таблица 2.2 – Расходы предприятия в текущем квартале

Заработная плата производственного персонала, руб.	9990,00
ФСЗН, руб.	3396,60
БГС, руб.	59,94
Командировочные расходы, связанные с выполнением проекта 1	650,00
Материальные расходы, связанные с выполнением проекта 2	480,00

Заработная плата работников предприятия представлена в следующей таблице 2.3.

Таблица 2.3 – Заработная плата работников

ФИО	Зарплата, руб.
Иванов А. А.	1290
Петров Б. А.	1440
Сидоров В. А.	1590
Дмитриев Г. А.	1740
Николаев Д. А.	1890
Александров Е. А.	2040
Итого:	9990

Занятость сотрудников в часах за текущий квартал по трем видам работ, определена в соответствии с табелем учета рабочего времени, и представлена в следующей таблице.

Таблица 2.4 – Занятость работников, час.

ФИО	По проекту 1, час.	По проекту 2, час.	Консультационные услуги, час.	Итого, час.
Иванов А.А.	280	220	36	536
Петров Б.А.	320	200	16	536
Сидоров В.А.		520		520
Дмитриев Г.А.	180	220		400
Николаев Д.А.	380	140		520
Александров Е.А.	500		28	528

Необходимо определить себестоимость работ по Проекту 1 и консультационным услугам, а также затраты в незавершенном производстве - Проект 2.

2.10 Известны результаты выполнения производственной программы (таблица 2.5).

Таблица 2.5 – Выполнение производственной программы

Вид продукта	Количество	Коэффициент эквивалентности
Изделие А	3200	1,1
Изделие Б	5100	1,4
Изделие В	1800	1,0

Совокупные затраты составляют 100 млн. у.е. Используя метод эквивалентных коэффициентов определить себестоимость каждого изделия.

2.11 Определить производственную себестоимость единицы продукции А, если Од сч. 25 = 548562 руб., начисленная заработная плата основных производственных рабочих – 768400 руб. Затраты при производстве изделия А:

- основные материалы – 2600 руб.;
- заработная плата основных производственных рабочих – 4300 руб.

2.12 Структура себестоимости по статьям калькуляции в расчете на 100 изделий выглядит следующим образом:

1. Сырье и основные материалы – 3000 руб.;
2. Топливо и электроэнергия на технологические цели – 1500 руб.;
3. Оплата труда основных производственных рабочих – 2000 руб.;
4. Начисления на оплату труда – 40% к оплате труда основных производственных рабочих;
5. Общепроизводственные расходы – 20% к оплате труда основных производственных рабочих;

6. Расходы на транспортировку и упаковку – 5% к производственной себестоимости.

Необходимо определить уровень цены изготовителя за одно изделие и размер прибыли от реализации одного изделия, если приемлемая для изготовителя рентабельность составляет 15%.

2.13 Необходимо рассмотреть себестоимость продукции на основе исходных данных по кварталам и определить динамику ее изменения. Исходные данные для определения себестоимости продукции (таблица 2.6).

Таблица 2.6 – Исходные данные, тыс. руб.

Показатель	1 квартал	2 квартал
1. Сырье и материалы	456356	480679
2. Покупные полуфабрикаты	127568	187654
3. Возвратные отходы	20679	21754
4. Затраты на электроэнергию на технологические нужды	4580	4860
5. Затраты на топливо на технологические нужды	2467	2070
6. Основная заработная плата производственных рабочих	34578	35560
7. Дополнительная заработная плата производственных рабочих	11098	10655
8. Отчисления в ФСЗН	13795	13957
9. Расходы на освоение и подготовку производства новых видов продукции	3560	3890
10. Общепроизводственные расходы	6777	7132
11. Общехозяйственные расходы	7907	7698
12. Коммерческие расходы	3540	4135

2.14 Распределить расходы на содержание и эксплуатацию машин и оборудования ОГМ между первым и вторым заказом пропорционально основной заработной плате производственных рабочих, исполняющих данные заказы. Распределить общепроизводственные расходы между первым и вторым заказом пропорционально прямым издержкам. Исходные данные представлены в таблице 2.7.

Таблица 2.7 – Исходные данные по распределению расходов на содержание и эксплуатацию машин и оборудования, руб.

Затраты	Основная заработная плата рабочих	ОГМ
Первый заказ	38000	
Второй заказ	45000	
ИТОГО		90000

Таблица 2.8 – Исходные данные по распределению общепроизводственных расходов, руб.

Затраты	Прямые затрат		Общехозяйственные расходы
	материальные	трудовые	
Первый заказ	20000	38000	
Второй заказ	24000	45000	
ИТОГО			55000

2.15 Фирма занимается реализацией телефонных станций. Фирма не является плательщиком налога на добавленную стоимость. В текущем году она реализовала: 10 станций по 1500 руб. за каждую, 20 станций по 2820 руб. за каждую. Фирма произвела следующие расходы (руб.):

- оплата поставщикам стоимости приобретенных станций - 55000 руб.;
- заработная плата сотрудникам - 1500 руб.;
- материалы, использованные при установке станций – 1000 руб.;
- услуги связи, интернет-услуги – 500 руб.;
- расходы на содержание здания, в котором находится фирма – 400 руб.;
- транспортные расходы – 600 руб.

Определить:

- 1) какие расходы фирмы являются: постоянными, переменными;
- 2) величину приростных затрат (доходов);
- 3) величину предельных затрат (доходов);

На основании расчетов сделать вывод, следует ли увеличивать объем продаж.

2.16 ЗАО «Квант» предусматривает наличие шести центров ответственности. Имеется информация, характеризующая деятельность этих центров ответственности за квартал (таблица).

Дайте оценку деятельности производственных бригад, учитывая, что расходы непроизводственных подразделений в ЗАО «Квант» распределяются пошаговым методом.

Таблица 2.9 – Исходные данные

Центр ответственности	Выпущено продукции, шт.	Численность персонала, чел.	Текущие затраты, руб.	В том числе материальные затраты, руб.	Выручка, руб.
Бригада №1	1800	44	72000	50300	91800
Бригада №2	1480	36	64800	45200	90280
Бригада №3	1925	28	86400	56000	118965
Администрация		8	16000		
Цех упаковки		12	28410	11000	
Отдел материально-технического снабжения		8	18500		
ИТОГО	5205	136	286110	162500	301045

2.17 Предприятие выпускает четыре вида изделий. Косвенные расходы в апреле составили 26000 руб. (заработная плата инженерно-технических работников, аренда производственного помещения, амортизация основных средств, расходы на электроэнергию, освещение, отопление и т.п.). Необходимо на основании таблицы 2.10:

- 1) распределить косвенные расходы между видами изделий, используя три различные базы распределения;
- 2) сравнить результаты распределения;
- 3) сделать выводы об оптимальной базе распределения косвенных расходов.

Таблица 2.10 – Исходные данные

Вид продукции	Выручка от реализации, руб.	Объем производства, руб.	Прямые затраты, руб.	Время работы, маш.-час.
Продукция 1	66000	95200	65280	96
Продукция 2	16500	16800	14400	12,8
Продукция 3	13200	13300	8640	15,2
Продукция 4	14300	14700	7680	36
ИТОГО	110000	140000	96000	160

2.18 Планом завода было предусмотрено выработать 10000 ед. продукции с себестоимостью 250 руб. за штуку. Условно-постоянные расходы по плану составил 3% себестоимости. Фактически выпущено 25000 ед. Определить снижение себестоимости продукции за счет условно-постоянных расходов.

2.19 Общепроизводственные расходы составили в отчетном месяце 75000 руб. На предприятии выпускается два вида изделий:

«А» и «Б». Сумма основной заработной платы производственных рабочих составила:

- по изделию «А» - 100000 руб.;

- по изделию «Б» - 150000 руб.

Списать на себестоимость изделий и распределить между видами продукции общепроизводственные расходы пропорционально заработной плате производственных рабочих.

2.20 Предполагается, что ООО «Авангард» производит один вид продукции. Требуется определить цеховую, производственную и полную себестоимость месячного объема выпуска и реализации данной продукции и полученные результаты отразить в соответствующих строках таблицы 2.11.

Таблица 2.11 – Данные о затратах ООО «Авангард» за январь 2021 года

Статья калькуляции	Единицы измерения, тыс. руб.	
	Исходные данные	Расчет
1. Сырье и материалы		
2. Покупные изделия и полуфабрикаты		
3. Топливо и электроэнергия на технологические цели		
4. Возвратные отходы		
5. Основная заработная плата производственных рабочих		
6. Дополнительная заработная плата производственных рабочих		

7. Страховые взносы		
8. Расходы на содержание и эксплуатацию технологического оборудования		
9. Расходы на подготовку и освоение нового производства		
10. Цеховые расходы		
11. Общехозяйственные расходы		
12. Коммерческие расходы		
Цеховая себестоимость		
Производственная себестоимость		
Полная себестоимость		

При этом необходимо принять во внимание, что:

- 1) расходы по содержанию и эксплуатации оборудования, цеховые расходы и общехозяйственные расходы включаются в себестоимость продукции пропорционально основной заработной плате производственных рабочих;
- 2) расходы на подготовку и освоение новых производств включаются в себестоимость единицы продукции пропорционально сумме цеховых и общехозяйственных расходов;
- 3) коммерческие расходы рассчитываются в размере 10% от производственной себестоимости.

Таблица 2.12 – Исходные данные

Статья калькуляции	Данные по вариантам							
	1	2	3	4	5	6	7	8
1. Сырье и материалы	360	180	360	180	360	180	360	180
2. Покупные изделия и полуфабрикаты	280	140	280	140	280	140	280	140
3. Топливо и электроэнергия на технологические цели	100	100	100	100	100	100	100	100
4. Возвратные отходы	40	20	40	20	40	20	40	20
5. Основная заработная плата производственных рабочих	190	170	140	150	180	110	190	160
6. Дополнительная заработная плата производственных рабочих	10	30	60	50	20	90	10	40
7. Страховые взносы								
8. Расходы на содержание и эксплуатацию технологического оборудования	40	40	40	40	40	40	40	40
9. Расходы на подготовку и освоение нового производства	20	40	60	10	30	20	40	60
10. Цеховые расходы	180	160	140	190	170	180	160	140
11. Общехозяйственные расходы	100	100	100	100	100	100	100	100
12. Коммерческие расходы								

2.21 ООО «Авангард» производит два вида продукции «А» и «Б». Объем производства, реализация продукции и данные о затратах за январь 2021 года представлены в таблицах 2.13-2.14. Требуется определить полную себестоимость одной тонны каждого вида продукции. При этом необходимо принять, что:

- расходы по содержанию и эксплуатации оборудования, цеховые расходы и общехозяйственные расходы включаются в себестоимость продукции пропорционально основной заработной плате производственных рабочих;
- расходы на подготовку и освоение новых производств включаются в себестоимость единицы продукции пропорционально сумме цеховых и общехозяйственных расходов;
- коммерческие расходы рассчитываются в размере 10% от производственной себестоимости.

Таблица 2.13 – Объем производства и реализации продукции за январь 2021 год

Показатели	Значение
Объем выпуска и реализации продукции «А», тн.	1000
Объем выпуска и реализации продукции «Б», тн.	500
Полная себестоимость 1 тн. продукции «А», руб./тн.	
Полная себестоимость 1 тн. продукции «Б», руб./тн.	

Таблица 2.14 – Данные о затратах ООО «Авангард» за январь 2021 год

Статья калькуляции	Единицы измерения, тыс. руб.		«А»	«Б»
	Исходные данные	Распределение		
1. Сырье и материалы		40 и 60%		
2. Покупные изделия и полуфабрикаты		40 и 60%		
3. Топливо и		40 и 60%		

электроэнергия на технологические цели				
4. Возвратные отходы		40 и 60%		
5. Основная заработная плата производственных рабочих		40 и 60%		
6. Дополнительная заработная плата производственных рабочих		40 и 60%		
7. Страховые взносы		40 и 60%		
8. Расходы на содержание и эксплуатацию технологического оборудования				
9. Расходы на подготовку и освоение нового производства				
10. Цеховые расходы				
Цеховая себестоимость				
11. Общехозяйственные расходы				
Производственная себестоимость				
12. Коммерческие расходы				
Полная себестоимость				

2.22 Предприятие выпускает и продает изделие А по цене 800 руб. При этом средние переменные издержки составляют 500 руб., а постоянные затраты - 190 000 руб. Какую прибыль может получить предприятие, если оно продает изделие А в количестве 700 штук?

2.23 Предприятие выпускает и продает изделие А по цене 800 руб. При этом средние переменные издержки составляют 500 руб., а постоянные затраты - 190 000 руб. Какое количество изделий А предприятие должно продать, чтобы обеспечить получение прибыли в размере 50 000 руб.?

2.24 Предприятие планирует выпуск и продажу изделий А в объеме 750 шт. Планируемые переменные затраты на единицу изделия составляют 500 руб., а общая величина планируемых постоянных затрат - 190 000 руб. Планируемая прибыль должна составить 35 000 руб. По какой цене следует продать изделие А?

2.25 Предприятие занимается продажей изделия А и за месяц имеет следующие показатели:

- объем продаж - 760 шт.;
- выручка от продаж - 380000 руб.;
- переменные затраты - 266000 руб.;
- постоянные затраты 90 000 руб.

Определите точку безубыточности в стоимостном и натуральном выражении.

2.26 Предприятие выпускает два вида изделий и за месяц имеет данные, представленные в таблице 2.15.

Таблица 2.15 – Исходные данные

Показатель	Изделие «А»	Изделие «Б»	Всего
1. Объем выпуска, шт.	500	600	
2. Цена за единицу, руб.	600	500	х
3. Выручка от продаж, руб.			
4. Переменные затраты, руб.	210000	210000	
В т.ч. на единицу изделия, руб.			х

5. Маржинальный доход, руб.			
В т.ч. на единицу изделия, руб.			x
6. Постоянные затраты, руб.	x	x	
7. Прибыль, руб.	x	x	

Какие объемы обеспечивают безубыточную продажу изделий?

2.27 В соответствии с планом продаж (таблица 2.16) рассчитать прогнозируемые поступления денежной наличности в следующем году с разбивкой по кварталам (таблица 2.17).

Таблица 2.16 - План продаж, руб.

Показатели	I квартал	II квартал	III квартал	IV квартал	Всего за год
1. Прогнозируемые продажи, шт.	1 200	1 400	1 300	1 500	?
2. Цена 1 шт. руб.	1 000	1 000	1 000	1 000	1 000
3. Объем продаж, руб.	?	?	?	?	?

Таблица 2.17 - Прогнозируемые поступления

Показатели	I квартал	II квартал	III квартал	IV квартал	Всего
1. Дебиторский долг на начало следующего года, руб.					
2. Поступления от продаж: I кв. – 80% от продаж в I кв.; 17 % от продаж в следующем квартале;					

3% – безнадежные долги.					
3. Поступления от продаж II кв.					
4. Поступления от продаж III кв.					
5. Поступления от продаж IV кв.					
6. Поступления от продаж за год					

2.28 Компания разработала бюджет продаж на следующий годовой период: продукция х по цене 10 д.е., в количестве 10 000 шт.; продукция у по цене 30 д.е., в количестве 20 000 шт. Фактически по отчету выручка составила по изделию х: 9 000 шт. По цене 12 руб., по у –25 000 по цене 25 д.е.

Определить отклонение по цене и количеству, а также суммарное отклонение.

2.29 Дистрибьютор шинного завода рассчитал бюджет на будущий год по продаже шин в количестве 12 000 ед. Стоимость годового хранения за одну шину 20 д.е., стоимость заказа –90 д.е., число рабочих дней в году – 250.

Определите:

1. Наиболее экономичный размер заказа;
2. Сколько заказов следует сделать в году;
3. Продолжительность цикла одного заказа.

2.30 Составить смету прямых затрат по заработной плате на бюджетный год с разбивкой по кварталам.

Таблица 2.18 – Исходные данные

Показатели	I	II	III	IV	Всего
	квартал	квартал	квартал	квартал	
1. Производственная программа, шт.	1 200	1 390	1 320	1 510	?

2. Трудоемкость прямых затрат на единицу продукции, час.	7	7	7	7	7
3. Общая трудоемкость программы, час.	?	?	?	?	?
4. Часовая оплата труда, д.е.	40	40	40	40	40
5. Прямые затраты заработной платы на всю программу, д.е.	?	?	?	?	?

2.31 Затраты труда по бюджету на производство единицы продукции – 8 час. при часовой ставке 10 д.е. За бюджетный период фактически изготовлено 2 000 шт. продукции. Фактические затраты труда составили 9,5 часов по ставке 9 д.е.

Определить: общее отклонение по оплате труда, отклонение по часовой ставке, отклонение по количеству часов.

Темы рефератов

1. История развития бухгалтерского управленческого учета.
2. Сущность и значение бухгалтерского управленческого учета.
3. Роль управленческого учета в стратегии развития хозяйствования.
4. Функции бухгалтера-аналитика в практике управления организацией.
5. Использование в управленческом учете информации, формируемой в системе финансового учета.
6. Сравнительная характеристика финансового и управленческого учета.
7. Различия в понимании затрат и себестоимости в финансовом, управленческом и налоговом учете.
8. Направления учета и способы классификации затрат по направлениям.
9. Процесс распределения непрямых затрат.
10. Основные методы распределения непрямых затрат.
11. Цели и виды калькулирования затрат.
12. Система «абзорпшен-костинг»: сущность и система учета.
13. Система «директ-костинг»: сущность и система учета.
14. Система «стандарт-кост»: сущность и система учета.
15. Система «ABC-костинг»: сущность и система учета.
16. Центры ответственности производственного предприятия.
17. Бюджетирование: типы бюджетов.
18. Трансфертная цена: история возникновения и особенности учета.
19. Контроль в системе управленческого учета.
20. Внутренняя отчетность компании.
21. Группировке затрат по отношению к технологическому процессу.
22. Вилы бюджетов.
23. Сущность группировки затрат по способу отнесение на себестоимость продукции.
24. Группировка расходов по способу зависимости.

25. Понятие мест возникновения затрат, центров затрат, ответственности (на примере предприятия, организации отдельного вида экономической деятельности).

26. Основные различия систем управленческого и налогового учета,

27. Издержки производства, их состав и структура (на примере предприятия, организации отдельного вида экономической деятельности).

28. Попередельный метод калькулирования.

29. Маржинальный метод анализа затрат.

30. Позаказный метод индивидуального калькулирования.

31. Назначение амортизационных отчислений и методы их расчета.

32. Сущность способов калькуляции.

33. Состав и структура материальных затрат организации отдельного вида экономической

34. Методы распределения косвенных расходов.

35. Эволюция управленческого учета.

36. Сущность системы «таргет-костинг».

37. Управленческий баланс: разработка и анализ.

38. Бюджетное управление как часть системы управления предприятием.

39. Принципы формирования и представления внутренней отчетности предприятия.

40. Пример использования управленческого учета на предприятиях отдельного вида экономической деятельности (отечественный и зарубежный опыт). Автоматизация управленческого учета.

ВАРИАНТЫ КОНТРОЛЬНЫХ РАБОТ

ВАРИАНТ 1

Задание 1.

Объем производства составляет 7920 изделий в месяц. Производственные мощности используются на 60 %. Общие затраты составляют 114 048 руб. Переменные 4,8 руб. на ед. Цена 15 руб. за ед. Определить: 1) общую сумму постоянных расходов; 2) сколько изделий можно изготовить при 100 % загрузке; 3) каков размер общей прибыли и прибыли на ед. при 60% загрузке и критический объем продаж.

Задание 2.

Сбыт изделия А за прошлый год характеризуется данными: объем продаж – 230 000 шт. Цена за ед. – 8 руб. Расходы по изготовлению и сбыту: заработная плата – 75000 руб.; материалы – 265 000 руб.; упаковка и транспортировка – 20 000 руб. Постоянные расходы 360 000 рублей. Определить: 1) если объем продаж довести до 250 000 ед., а цены снизить на 10 %, как это скажется на прибыли?; 2) будет ли лучше, если цены повысить на 10 % и количество продаж уменьшить на 15 %

Задание 3.

Предприятие производит один вид продукции. При 100 % загрузке производственных мощностей предприятие может произвести 25000 единиц продукции. Общие затраты составляют 520 000 руб. 1/5 часть составляют постоянные затраты. Цена единицы продукции 25,50 руб.

На основе обработки исходных данных определить следующие показатели:

1) величину переменных затрат, переменных затрат на единицу продукции при полной загрузке производственных мощностей;

2) финансовый результат от продаж при объеме продаж равном 20000 изделий;

3) объем производства для достижения точки нулевой прибыли.

Интерпретировать значение расчетных показателей с позиций принятия управленческих решений в части оптимального объема производства продукции.

Задание 4.

Предприятием выпускается три вида продукции: А, Б и В. Максимальная производственная мощность предприятия рассчитана на выпуск 2000 штук продукта А, 1500 штук продукта Б и 1550 штук продукта В.

Переменные затраты, себестоимость и цены на единицу продукции в отчетном месяце

На основе исходных данных определить: маржинальный доход, ставку покрытия и финансовый результат от продаж по каждому виду продукции.

Продукт	Переменные затраты на единицу продукции, руб./шт.	Полная себестоимость единицы продукции, руб./шт.	Цена за единицу продукции, руб./шт.
А	110,30	139,50	310,00
Б	264,50	297,00	660,00
В	178,20	194,50	420,00

Задание 5.

Постоянные затраты организации в течение месяца составили 980000 руб., а переменные – 800 руб. на единицу изделия. Цена 1400 руб. за единицу. Определить себестоимость изделия, финансовый результат от его продажи и сумму покрытия при продаже: а) 4000 изделий; б) 700 изделий. При каком объеме продаж выручка от продаж полностью покрывает затраты на производство и сбыт продукции?

Задание 6.

Раскрыть содержание следующего понятия на 2-3 страницах машинописного текста: «Содержание и назначение управленческого учета на предприятии».

ВАРИАНТ 2

Задание 1.

Объем производства составляет 8000 изделий в месяц. Производственные мощности используются на 65 %. Общие затраты составляют 118 050 руб. Переменные 5,0 руб. на ед. Цена 16,5 руб. за ед. Определить: 1) общую сумму постоянных расходов; 2) сколько изделий можно изготовить при 100 % загрузке; 3) каков размер общей прибыли и прибыли на ед. при 65% загрузке и критический объем продаж.

Задание 2.

Сбыт изделия А за прошлый год характеризуется данными: объем продаж – 235 000 шт. Цена за ед. – 7 руб. Расходы по изготовлению и сбыту: заработная плата – 78000 руб.; материалы – 275 000 руб.; упаковка и транспортировка – 25 000 руб. Постоянные расходы 370 000 рублей. Определить: 1) если объем продаж довести до 260 000 ед., а цены снизить на 15 %, как это скажется на прибыли?; 2) будет ли лучше, если цены повысить на 15 % и количество продаж уменьшить на 20 %.

Задание 3.

Предприятие производит один вид продукции. При 100 % загрузке производственных мощностей предприятие может произвести 30 000 единиц продукции. Общие затраты составляют 625 000 руб. 1/5 часть составляют постоянные затраты. Цена единицы продукции 31,50 руб.

На основе обработки исходных данных определить следующие показатели:

1) величину переменных затрат, переменных затрат на единицу продукции при полной загрузке производственных мощностей;

2) финансовый результат от продаж при объеме продаж равном 24000 изделий;

3) объем производства для достижения точки нулевой прибыли.

Интерпретировать значение расчетных показателей с позиций принятия управленческих решений в части оптимального объема производства продукции.

Задание 4.

Предприятием выпускается три вида продукции: А, Б и В. Максимальная производственная мощность предприятия рассчитана на выпуск 2500 штук продукта А, 1700 штук продукта Б и 1600 штук продукта В.

Переменные затраты, себестоимость и цены на единицу продукции в отчетном месяце

На основе исходных данных определить: маржинальный доход, ставку покрытия и финансовый результат от продаж по каждому виду продукции.

Продукт	Переменные затраты на единицу продукции, руб./шт.	Полная себестоимость единицы продукции, руб./шт.	Цена за единицу продукции, руб./шт.
А	133,30	169,50	375,00
Б	315,50	357,00	795,00
В	211,20	244,50	505,00

Задание 5.

Постоянные затраты организации в течение месяца составили 1170000 руб., а переменные – 960 руб. на единицу изделия. Цена 1400 руб. за единицу. Определить себестоимость изделия, финансовый результат от его продажи и сумму покрытия при продаже: а) 4000 изделий; б) 700 изделий. При каком объеме

продаж выручка от продаж полностью покрывает затраты на производство и сбыт продукции?

Задание 6.

Раскрыть содержание следующего понятия на 2-3 страницах машинописного текста: «Состав и классификация затрат в системе управления предприятием».

ВАРИАНТ 3

Задание 1.

Объем производства составляет 8740 изделий в месяц. Производственные мощности используются на 70 %. Общие затраты составляют 126 450 руб. Переменные 8,4 руб. на ед. Цена 20 руб. за ед. Определить: 1) общую сумму постоянных расходов; 2) сколько изделий можно изготовить при 100 % загрузке; 3) каков размер общей прибыли и прибыли на ед. при 70% загрузке и критический объем продаж.

Задание 2.

Сбыт изделия А за прошлый год характеризуется данными: объем продаж – 230 000 шт. Цена за ед. – 6,4 руб. Расходы по изготовлению и сбыту: заработная плата – 72000 руб.; материалы – 268 000 руб.; упаковка и транспортировка – 23 000 руб. Постоянные расходы 370 000 рублей. Определить: 1) если объем продаж довести до 260 000 ед., а цены снизить на 20 %, как это скажется на прибыли?; 2) будет ли лучше, если цены повысить на 20 % и количество продаж уменьшить на 25 %.

Задание 3.

Предприятие производит один вид продукции. При 100 % загрузке производственных мощностей предприятие может произвести 34 000 единиц продукции. Общие затраты составляют 720 000 руб. 1/5 часть составляют постоянные затраты. Цена единицы продукции 35,50 руб.

На основе обработки исходных данных определить следующие показатели:

1) величину переменных затрат, переменных затрат на единицу продукции при полной загрузке производственных мощностей;

2) финансовый результат от продаж при объеме продаж равном 27000 изделий;

3) объем производства для достижения точки нулевой прибыли.

Интерпретировать значение расчетных показателей с позиций принятия управленческих решений в части оптимального объема производства продукции.

Задание 4.

Предприятием выпускается три вида продукции: А, Б и В. Максимальная производственная мощность предприятия рассчитана на выпуск 2500 штук продукта А, 1700 штук продукта Б и 1600 штук продукта В.

Переменные затраты, себестоимость и цены на единицу продукции в отчетном месяце

На основе исходных данных определить: маржинальный доход, ставку покрытия и финансовый результат от продаж по каждому виду продукции.

Продукт	Переменные затраты на единицу продукции, руб./шт.	Полная себестоимость единицы продукции, руб./шт.	Цена за единицу продукции, руб./шт.
А	135,30	171,50	390,00
Б	325,50	363,00	795,00
В	222,20	265,50	505,00

Задание 5.

Постоянные затраты организации в течение месяца составили 1200000 руб., а переменные – 960 руб. на единицу изделия. Цена 1450 руб. за единицу. Определить себестоимость изделия, финансовый результат от его продажи и сумму покрытия при продаже: а) 4000 изделий; б) 700 изделий. При каком объеме

продаж выручка от продаж полностью покрывает затраты на производство и сбыт продукции?

Задание 6.

Раскрыть содержание следующего понятия на 2-3 страницах машинописного текста: «Учет затрат по местам формирования и центрам ответственности».

ВАРИАНТ 4

Задание 1.

Объем производства составляет 10000 изделий в месяц. Производственные мощности используются на 75 %. Общие затраты составляют 180030 руб. Переменные 9,0 руб. на ед. Цена 21,5 руб. за ед. Определить: 1) общую сумму постоянных расходов; 2) сколько изделий можно изготовить при 100 % загрузке; 3) каков размер общей прибыли и прибыли на ед. при 75% загрузке и критический объем продаж.

Задание 2.

Сбыт изделия А за прошлый год характеризуется данными: объем продаж – 240 000 шт. Цена за ед. – 5,5 руб. Расходы по изготовлению и сбыту: заработная плата – 72000 руб.; материалы – 270 000 руб.; упаковка и транспортировка – 25 000 руб. Постоянные расходы 380 000 рублей. Определить: 1) если объем продаж довести до 270 000 ед., а цены снизить на 13 %, как это скажется на прибыли?; 2) будет ли лучше, если цены повысить на 13 % и количество продаж уменьшить на 20 %.

Задание 3.

Предприятие производит один вид продукции. При 100 % загрузке производственных мощностей предприятие может произвести 21 000 единиц продукции. Общие затраты составляют 500 000 руб. 1/5 часть составляют постоянные затраты. Цена единицы продукции 30,50 руб.

На основе обработки исходных данных определить следующие показатели:

1) величину переменных затрат, переменных затрат на единицу продукции при полной загрузке производственных мощностей;

2) финансовый результат от продаж при объеме продаж равном 25000 изделий;

3) объем производства для достижения точки нулевой прибыли.

Интерпретировать значение расчетных показателей с позиций принятия управленческих решений в части оптимального объема производства продукции.

Задание 4.

Предприятием выпускается три вида продукции: А, Б и В. Максимальная производственная мощность предприятия рассчитана на выпуск 205 штук продукта А, 155 штук продукта Б и 160 штук продукта В.

Переменные затраты, себестоимость и цены на единицу продукции в отчетном месяце

На основе исходных данных определить: маржинальный доход, ставку покрытия и финансовый результат от продаж по каждому виду продукции.

Продукт	Переменные затраты на единицу продукции, руб./шт.	Полная себестоимость единицы продукции, руб./шт.	Цена за единицу продукции, руб./шт.
А	118,50	139,50	215,00
Б	275,50	297,00	450,00
В	186,20	194,50	285,00

Задание 5.

Постоянные затраты организации в течение месяца составили 935000 руб., а переменные – 780 руб. на единицу изделия. Цена 1050 руб. за единицу. Определить себестоимость изделия, финансовый результат от его продажи и сумму покрытия при продаже: а) 4000 изделий; б) 700 изделий. При каком объеме

продаж выручка от продаж полностью покрывает затраты на производство и сбыт продукции?

Задание 6.

Раскрыть содержание следующего понятия на 2-3 страницах машинописного текста: «Маржинальный анализ в управленческом учете».

ВАРИАНТ 5

Задание 1.

Объем производства составляет 7940 изделий в месяц. Производственные мощности используются на 60 %. Общие затраты составляют 114 000 руб. Переменные 4,9 руб. на ед. Цена 15 руб. за ед. Определить: 1) общую сумму постоянных расходов; 2) сколько изделий можно изготовить при 100 % загрузке; 3) каков размер общей прибыли и прибыли на ед. при 60% загрузке и критический объем продаж.

Задание 2.

Сбыт изделия А за прошлый год характеризуется данными: объем продаж – 250 000 шт. Цена за ед. – 15 руб. Расходы по изготовлению и сбыту: заработная плата – 80000 руб.; материалы – 415 000 руб; упаковка и транспортировка – 40 000 руб. Постоянные расходы 400 000 рублей. Определить: 1) если объем продаж довести до 300 000 ед., а цены снизить на 10 %, как это скажется на прибыли?; 2) будет ли лучше, если цены повысить на 10 % и количество продаж уменьшить на 15 %.

Задание 3.

Предприятие производит один вид продукции. При 100 % загрузке производственных мощностей предприятие может произвести 40 000 единиц продукции. Общие затраты составляют 865 000 руб. 1/5 часть составляют постоянные затраты. Цена единицы продукции 45,50 руб.

На основе обработки исходных данных определить следующие показатели:

1) величину переменных затрат, переменных затрат на единицу продукции при полной загрузке производственных мощностей;

2) финансовый результат от продаж при объеме продаж равном 32000 изделий;

3) объем производства для достижения точки нулевой прибыли.

Интерпретировать значение расчетных показателей с позиций принятия управленческих решений в части оптимального объема производства продукции.

Задание 4.

Предприятием выпускается три вида продукции: А, Б и В. Максимальная производственная мощность предприятия рассчитана на выпуск 2500 штук продукта А, 1700 штук продукта Б и 1600 штук продукта В.

Переменные затраты, себестоимость и цены на единицу продукции в отчетном месяце

На основе исходных данных определить: маржинальный доход, ставку покрытия и финансовый результат от продаж по каждому виду продукции.

Продукт	Переменные затраты на единицу продукции, руб./шт.	Полная себестоимость единицы продукции, руб./шт.	Цена за единицу продукции, руб./шт.
А	160,30	200,50	450,00
Б	391,50	430,00	795,00
В	265,20	320,50	600,00

Задание 5.

Постоянные затраты организации в течение месяца составили 1250000 руб., а переменные – 1000 руб. на единицу изделия. Цена 1450 руб. за единицу. Определить себестоимость изделия, финансовый результат от его продажи и сумму покрытия при продаже: а) 4000 изделий; б) 700 изделий. При каком объеме

продаж выручка от продаж полностью покрывает затраты на производство и сбыт продукции?

Задание 6.

Раскрыть содержание следующего понятия на 2-3 страницах машинописного текста: «Методы калькулирования себестоимости продукции в управленческом учете».

ВАРИАНТ 6

Задание 1.

Объем производства составляет 8350 изделий в месяц. Производственные мощности используются на 65 %. Общие затраты составляют 118 400 руб. Переменные 5,0 руб. на ед. Цена 17 руб. за ед. Определить: 1) общую сумму постоянных расходов; 2) сколько изделий можно изготовить при 100 % загрузке; 3) каков размер общей прибыли и прибыли на ед. при 65% загрузке и критический объем продаж.

Задание 2.

Сбыт изделия А за прошлый год характеризуется данными: объем продаж – 235 000 шт. Цена за ед. – 8 руб. Расходы по изготовлению и сбыту: заработная плата – 79000 руб.; материалы – 277 000 руб.; упаковка и транспортировка – 26 000 руб. Постоянные расходы 370 000 рублей. Определить: 1) если объем продаж довести до 260 000 ед., а цены снизить на 15 %, как это скажется на прибыли?; 2) будет ли лучше, если цены повысить на 15 % и количество продаж уменьшить на 20 %.

Задание 3.

Предприятие производит один вид продукции. При 100 % загрузке производственных мощностей предприятие может произвести 45 000 единиц продукции. Общие затраты составляют 1050 000 руб. 1/5 часть составляют постоянные затраты. Цена единицы продукции 45,50 руб.

На основе обработки исходных данных определить следующие показатели:

1) величину переменных затрат, переменных затрат на единицу продукции при полной загрузке производственных мощностей;

2) финансовый результат от продаж при объеме продаж равном 35000 изделий;

3) объем производства для достижения точки нулевой прибыли.

Интерпретировать значение расчетных показателей с позиций принятия управленческих решений в части оптимального объема производства продукции.

Задание 4.

Предприятием выпускается три вида продукции: А, Б и В. Максимальная производственная мощность предприятия рассчитана на выпуск 2500 штук продукта А, 1700 штук продукта Б и 1600 штук продукта В.

Переменные затраты, себестоимость и цены на единицу продукции в отчетном месяце

На основе исходных данных определить: маржинальный доход, ставку покрытия и финансовый результат от продаж по каждому виду продукции.

Продукт	Переменные затраты на единицу продукции, руб./шт.	Полная себестоимость единицы продукции, руб./шт.	Цена за единицу продукции, руб./шт.
А	201,00	255,50	560,00
Б	490,50	535,00	915,00
В	332,20	400,50	750,00

Задание 5.

Постоянные затраты организации в течение месяца составили 1300000 руб., а переменные – 1100 руб. на единицу изделия. Цена 1550 руб. за единицу. Определить себестоимость изделия, финансовый результат от его продажи и сумму покрытия при продаже: а) 4000 изделий; б) 700 изделий. При каком объеме

продаж выручка от продаж полностью покрывает затраты на производство и сбыт продукции?

Задание 6.

Раскрыть содержание следующего понятия на 2-3 страницах машинописного текста: «Стандарт-кост, как система учета нормативных затрат».

ВАРИАНТ 7

Задание 1.

Объем производства составляет 9300 изделий в месяц. Производственные мощности используются на 70 %. Общие затраты составляют 129 450 руб. Переменные 8,5 руб. на ед. Цена 23 руб. за ед. Определить: 1) общую сумму постоянных расходов; 2) сколько изделий можно изготовить при 100 % загрузке; 3) каков размер общей прибыли и прибыли на ед. при 70% загрузке и критический объем продаж.

Задание 2.

Сбыт изделия А за прошлый год характеризуется данными: объем продаж – 245 000 шт. Цена за ед. – 7,4 руб. Расходы по изготовлению и сбыту: заработная плата – 74000 руб.; материалы – 268 000 руб.; упаковка и транспортировка – 25 000 руб. Постоянные расходы 375 000 рублей. Определить: 1) если объем продаж довести до 270 000 ед., а цены снизить на 20 %, как это скажется на прибыли?; 2) будет ли лучше, если цены повысить на 20 % и количество продаж уменьшить на 25 %.

Задание 3.

Предприятие производит один вид продукции. При 100 % загрузке производственных мощностей предприятие может произвести 42 000 единиц продукции. Общие затраты составляют 950 000 руб. 1/5 часть составляют постоянные затраты. Цена единицы продукции 35,50 руб.

На основе обработки исходных данных определить следующие показатели:

1) величину переменных затрат, переменных затрат на единицу продукции при полной загрузке производственных мощностей;

2) финансовый результат от продаж при объеме продаж равном 22000 изделий;

3) объем производства для достижения точки нулевой прибыли.

Интерпретировать значение расчетных показателей с позиций принятия управленческих решений в части оптимального объема производства продукции.

Задание 4.

Предприятием выпускается три вида продукции: А, Б и В. Максимальная производственная мощность предприятия рассчитана на выпуск 2300 штук продукта А, 1600 штук продукта Б и 1550 штук продукта В.

Переменные затраты, себестоимость и цены на единицу продукции в отчетном месяце

На основе исходных данных определить: маржинальный доход, ставку покрытия и финансовый результат от продаж по каждому виду продукции.

Продукт	Переменные затраты на единицу продукции, руб./шт.	Полная себестоимость единицы продукции, руб./шт.	Цена за единицу продукции, руб./шт.
А	155,30	180,50	350,00
Б	375,50	430,00	595,00
В	265,20	320,50	500,00

Задание 5.

Постоянные затраты организации в течение месяца составили 1050000 руб., а переменные – 900 руб. на единицу изделия. Цена 1450 руб. за единицу. Определить себестоимость изделия, финансовый результат от его продажи и сумму покрытия при продаже: а) 4000 изделий; б) 700 изделий. При каком объеме

продаж выручка от продаж полностью покрывает затраты на производство и сбыт продукции?

Задание 6.

Раскрыть содержание следующего понятия на 2-3 страницах машинописного текста: «Отражение затрат и результатов в системе директ-костинга».

ВАРИАНТ 8

Задание 1.

Объем производства составляет 10300 изделий в месяц. Производственные мощности используются на 75 %. Общие затраты составляют 180150 руб. Переменные 9,0 руб. на ед. Цена 21,5 руб. за ед. Определить: 1) общую сумму постоянных расходов; 2) сколько изделий можно изготовить при 100 % загрузке; 3) каков размер общей прибыли и прибыли на ед. при 75% загрузке и критический объем продаж.

Задание 2.

Сбыт изделия А за прошлый год характеризуется данными: объем продаж – 240 000 шт. Цена за ед. – 6,5 руб. Расходы по изготовлению и сбыту: заработная плата – 71000 руб.; материалы – 272 130 руб.; упаковка и транспортировка – 25 000 руб. Постоянные расходы 380 100 рублей. Определить: 1) если объем продаж довести до 270 000 ед., а цены снизить на 13 %, как это скажется на прибыли?; 2) будет ли лучше, если цены повысить на 13 % и количество продаж уменьшить на 20 %.

Задание 3.

Предприятие производит один вид продукции. При 100 % загрузке производственных мощностей предприятие может произвести 27000 единиц продукции. Общие затраты составляют 550 000 руб. 1/5 часть составляют постоянные затраты. Цена единицы продукции 25,50 руб.

На основе обработки исходных данных определить следующие показатели:

1) величину переменных затрат, переменных затрат на единицу продукции при полной загрузке производственных мощностей;

2) финансовый результат от продаж при объеме продаж равном 25000 изделий;

3) объем производства для достижения точки нулевой прибыли.

Интерпретировать значение расчетных показателей с позиций принятия управленческих решений в части оптимального объема производства продукции.

Задание 4.

Предприятием выпускается три вида продукции: А, Б и В. Максимальная производственная мощность предприятия рассчитана на выпуск 205 штук продукта А, 155 штук продукта Б и 160 штук продукта В.

Переменные затраты, себестоимость и цены на единицу продукции в отчетном месяце

На основе исходных данных определить: маржинальный доход, ставку покрытия и финансовый результат от продаж по каждому виду продукции.

Продукт	Переменные затраты на единицу продукции, руб./шт.	Полная себестоимость единицы продукции, руб./шт.	Цена за единицу продукции, руб./шт.
А	115,30	139,50	210,00
Б	268,50	297,00	460,00
В	180,20	194,50	280,00

Задание 5.

Постоянные затраты организации в течение месяца составили 940000 руб., а переменные – 760 руб. на единицу изделия. Цена 1100 руб. за единицу. Определить себестоимость изделия, финансовый результат от его продажи и сумму покрытия при продаже: а) 4000 изделий; б) 700 изделий. При каком объеме

продаж выручка от продаж полностью покрывает затраты на производство и сбыт продукции?

Задание 6.

Раскрыть содержание следующего понятия на 2-3 страницах машинописного: «Бюджетирование в системе управленческого учета».

ВАРИАНТ 9

Задание 1.

Объем производства составляет 7920 изделий в месяц. Производственные мощности используются на 60 %. Общие затраты составляют 114 048 руб. Переменные 4,8 руб. на ед. Цена 15 руб. за ед. Определить: 1) общую сумму постоянных расходов; 2) сколько изделий можно изготовить при 100 % загрузке; 3) каков размер общей прибыли и прибыли на ед. при 60% загрузке и критический объем продаж.

Задание 2.

Сбыт изделия А за прошлый год характеризуется данными: объем продаж – 230 000 шт. Цена за ед. – 6,4 руб. Расходы по изготовлению и сбыту: заработная плата – 72000 руб.; материалы – 268 000 руб.; упаковка и транспортировка – 23 000 руб. Постоянные расходы 370 000 рублей. Определить: 1) если объем продаж довести до 260 000 ед., а цены снизить на 20 %, как это скажется на прибыли?; 2) будет ли лучше, если цены повысить на 20 % и количество продаж уменьшить на 25 %.

Задание 3.

Предприятие производит один вид продукции. При 100 % загрузке производственных мощностей предприятие может произвести 21 000 единиц продукции. Общие затраты составляют 500 000 руб. 1/5 часть составляют постоянные затраты. Цена единицы продукции 30,50 руб.

На основе обработки исходных данных определить следующие показатели:

1) величину переменных затрат, переменных затрат на единицу продукции при полной загрузке производственных мощностей;

2) финансовый результат от продаж при объеме продаж равном 25000 изделий;

3) объем производства для достижения точки нулевой прибыли.

Интерпретировать значение расчетных показателей с позиций принятия управленческих решений в части оптимального объема производства продукции.

Задание 4.

Предприятием выпускается три вида продукции: А, Б и В. Максимальная производственная мощность предприятия рассчитана на выпуск 205 штук продукта А, 155 штук продукта Б и 160 штук продукта В.

Переменные затраты, себестоимость и цены на единицу продукции в отчетном месяце

На основе исходных данных определить: маржинальный доход, ставку покрытия и финансовый результат от продаж по каждому виду продукции.

Продукт	Переменные затраты на единицу продукции, руб./шт.	Полная себестоимость единицы продукции, руб./шт.	Цена за единицу продукции, руб./шт.
А	118,50	139,50	215,00
Б	275,50	297,00	450,00
В	186,20	194,50	285,00

Задание 5.

Постоянные затраты организации в течение месяца составили 935000 руб., а переменные – 780 руб. на единицу изделия. Цена 1050 руб. за единицу. Определить себестоимость изделия, финансовый результат от его продажи и сумму покрытия при продаже: а) 4000 изделий; б) 700 изделий. При каком объеме продаж выручка от продаж полностью покрывает затраты на производство и сбыт продукции?

Задание 6.

Раскрыть содержание следующего понятия на 2-3 страницах машинописного текста: «Функциональный учет затрат и результатов деятельности».

ВАРИАНТ 10

Задание 1.

Объем производства составляет 8000 изделий в месяц. Производственные мощности используются на 65 %. Общие затраты составляют 118 050 руб. Переменные 5,0 руб. на ед. Цена 16,5 руб. за ед. Определить: 1) общую сумму постоянных расходов; 2) сколько изделий можно изготовить при 100 % загрузке; 3) каков размер общей прибыли и прибыли на ед. при 65% загрузке и критический объем продаж.

Задание 2.

Сбыт изделия А за прошлый год характеризуется данными: объем продаж – 240 000 шт. Цена за ед. – 5,5 руб. Расходы по изготовлению и сбыту: заработная плата – 72000 руб.; материалы – 270 000 руб.; упаковка и транспортировка – 25 000 руб. Постоянные расходы 380 000 рублей. Определить: 1) если объем продаж довести до 270 000 ед., а цены снизить на 13 %, как это скажется на прибыли?; 2) будет ли лучше, если цены повысить на 13 % и количество продаж уменьшить на 20 %.

Задание 3.

Предприятие производит один вид продукции. При 100 % загрузке производственных мощностей предприятие может произвести 22 000 единиц продукции. Общие затраты составляют 550 000 руб. 1/5 часть составляют постоянные затраты. Цена единицы продукции 30,30 руб.

На основе обработки исходных данных определить следующие показатели:

1) величину переменных затрат, переменных затрат на единицу продукции при полной загрузке производственных мощностей;

2) финансовый результат от продаж при объеме продаж равном 23000 изделий;

3) объем производства для достижения точки нулевой прибыли.

Интерпретировать значение расчетных показателей с позиций принятия управленческих решений в части оптимального объема производства продукции.

Задание 4.

Предприятием выпускается три вида продукции: А, Б и В. Максимальная производственная мощность предприятия рассчитана на выпуск 250 штук продукта А, 195 штук продукта Б и 185 штук продукта В.

Переменные затраты, себестоимость и цены на единицу продукции в отчетном месяце

На основе исходных данных определить: маржинальный доход, ставку покрытия и финансовый результат от продаж по каждому виду продукции.

Продукт	Переменные затраты на единицу продукции, руб./шт.	Полная себестоимость единицы продукции, руб./шт.	Цена за единицу продукции, руб./шт.
А	128,50	149,50	225,00
Б	285,50	327,00	450,00
В	186,20	194,50	285,00

Задание 5.

Постоянные затраты организации в течение месяца составили 890000 руб., а переменные – 790 руб. на единицу изделия. Цена 950 руб. за единицу. Определить себестоимость изделия, финансовый результат от его продажи и сумму покрытия при продаже: а) 4000 изделий; б) 700 изделий. При каком объеме продаж выручка от продаж полностью покрывает затраты на производство и сбыт продукции?

Задание 6. Раскрыть содержание следующего понятия на 2-3 страницах машинописного текста: «Группировка затрат на постоянные и переменные в управленческом учете».

:

3. РАЗДЕЛ КОНТРОЛЯ ЗНАНИЙ

Тестовые задания по курсу

ТЕСТ 1

1. Управленческий учет представляет собой подсистему:

- а) статистического;
- б) бухгалтерского;
- в) финансового учета.

2. Основная цель управленческого учета состоит в представлении информации:

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

3. Частота подачи информации управленческого учета:

- а) квартальная, годовая;
- б) недельная, месячная;
- в) определяется задачами и руководителем предприятия.

4. Степень ответственности в управленческом учете:

- а) административная;
- б) дисциплинарная;
- в) уголовная.

5. Управленческий учет - это:

- а) калькулирование себестоимости;
- б) информационная система, направленная на формирование альтернативных вариантов функционирования предприятия и предназначенная для информационного обеспечения процесса принятия управленческих решений;
- в) классификация затрат;
- г) учет затрат на производство и калькулирование себестоимости.

6. Ведение управленческого учета на предприятии обязательно:

- а) да;
- б) что вытекает из требований законодательства по бухгалтерскому учету;
- в) в соответствии с требованиями налоговых органов;
- г) нет.

7. Пользователями экономической информации управленческого учета являются:

- а) налоговые органы;
- б) кредиторы;
- в) руководители и специалисты предприятия;
- г) органы власти.

8. Размер предприятия оказывает влияние на выбор системы управленческого учета:

- а) нет;
- б) не оказывает, так как первоочередным выступает организационно-правовая форма;
- в) оказывает, но необходимо наличие штатного бухгалтера-аналитика;
- г) да.

9. Управленческий учет есть:

- а) подсистема бухгалтерского учета;
- б) система контроля;
- в) составная часть планирования;
- г) функция управления.

10. В качестве носителя затрат выступает:

- а) цех;
- б) изделие (работы, услуга);
- в) предприятие;
- г) место возникновения затрат.

ТЕСТ 2

1. Какие группы затрат выделяют по признаку рациональности использования:

- а) основные и накладные;
- б) текущие, единовременные;
- в) производительные и непроизводительные;
- г) одноэлементные и комплексные.

2. По затратам в разрезе экономических элементов руководство получает следующую информацию:

- а) в каких местах возникновения были использованы ресурсы;
- б) о видах ресурсов, использованных при осуществлении хозяйственной деятельности;
- в) о видах ресурсов, использованных на производство продукции;
- г) о видах ресурсов, потребленных центрами ответственности.

3. Информация о затратах в разрезе статей затрат дает ответ на вопрос:

- а) куда были направлены ресурсы предприятия в ходе осуществления хозяйственной деятельности;
- б) какие ресурсы были использованы предприятием в ходе осуществления деятельности;
- в) где возникли затраты по основному виду деятельности;
- г) в каких местах возникли затраты и каково их целевое назначение.

4. Под носителем затрат понимают:

- а) виды продукции (работ, услуг);
- б) место возникновения затрат;
- в) центры ответственности;
- г) виды расходов.

5. Какие понятия относятся к управленческому учету?

- а) обеспечение информацией руководителей различных уровней внутрифирменного управления;
- б) отражает и контролирует активы и обязательства предприятия;
- в) отражает деятельность предприятия как совокупность результатов деятельности его структурных подразделений;
- г) обеспечение базы для ценообразования;
- д) отражает деятельность предприятия как целого и единого субъекта рыночных отношений.

6. Цель управленческого учета:

- а) средство контроля, управления и анализа принимаемых решений;
- б) предоставление документов внешним пользователям;
- в) составление отчетов в соответствии с требованиями законодательства;
- г) обеспечение наиболее эффективной работы предприятия.

7. В управленческом учете используются измерители:

- а) стоимостные;
- б) натуральные;

в) трудовые.

8. Объект управленческого учета:

- а) центры ответственности;
- б) виды деятельности;
- в) обязательства предприятия;
- г) издержки предприятия.

9. Предметом управленческого учета является:

- а) финансовая деятельность предприятия;
- б) производственная деятельность;
- в) хозяйственная деятельность.

10. Пользователи информации, сформированной в управленческом учете:

- а) поставщики;
- б) статистические органы;
- в) банки;
- г) акционеры.

ТЕСТ 3

1. Методы управленческого учета:

- а) счета бухгалтерского учета и двойная запись;
- б) индексный метод;
- в) инвентаризация;
- г) корреляция.

2. В управленческом учете отчетность составляется:

- а) ежемесячно;
- б) ежеквартально;

- в) ежедневно;
- г) по итогам года.

3. В управленческом учете предусмотрена ответственность:

- а) административная;
- б) дисциплинарная;
- в) уголовная;
- г) нет правильного ответа.

4. В управленческом учете затраты группируются:

- а) по носителям затрат;
- б) по экономическим элементам;
- в) по статьям калькуляции.

5. В управленческом учете действуют принципы:

- а) непрерывности;
- б) осмотрительности;
- в) соответствия доходов и расходов;
- г) бюджетирования;
- д) периодичности.

6. В отечественной практике применяется система учета:

- а) монистическая;
- б) автономная.

7. Основная цель управленческого учета состоит в предоставлении информации:

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

8. Управленческий учет представляет собой подсистему:

- а) статистического учета;
- б) финансового учета;
- в) бухгалтерского учета.

9. Цель ведения управленческого учета:

- а) составление бухгалтерской отчетности для внешних пользователей;
- б) обеспечения сбора и обработки для планирования, управления и контроля;
- в) формирование себестоимости произведенной и проданной продукции.

10. Управленческий учет:

- а) регламентируется государством;
- б) не регламентируется государством;
- в) регламентируется государством в части состава затрат предприятия, включаемых в себестоимость.

ТЕСТ 4

1. Компания закончила и выпустила из производства в апреле 2500 ед. продукции, имела конечный остаток НПЗ 500 ед., которые были завершены на 30% по добавленным затратам и на 100% по материальным затратам. Начального остатка НПЗ не было. В течении апреля материальные затраты составили 9300 д.е., а затраты на обработку – 5300 д.е. Какова себестоимость продукции?

- а) 13050 б) 12750 в) 13450 г) ни один ответ не верен

2. Компания планирует продать 400000 единиц продукции А. постоянные затраты - 600,000 д.е. и переменные затраты – 70% от цены продажи. для того, чтобы иметь операционную прибыль 150,000 д.е., цена продажи единицы должна быть:

- а) 3.75 д.е. б) 5.00 д.е. в) 6.25 д.е.

3. Компания предполагает продавать продукцию В по 430 за единицу, переменные расходы предполагаются равными 18 д.е. единицу. постоянные затраты - 207,000 д.е. за месяц. критическая точка продажи равна:

- а). 16420 б) 17250 в) 11950

4. Используя данные вопроса 2, рассчитать критическую точку в д.е.:

- а) 517,500 д.е. б) 310,500 д.е. в) 443,340 д.е.

5. Используя данные вопроса 2, определить сколько единиц продукции должно быть продано за месяц, чтобы компания получила 6,000 д.е. прибыли за месяц.

- а) 17250 б) 17750 в) 16920

6. Используя данные вопроса 2, определить сколько единиц продукции должно быть продано за месяц, чтобы компания получила 8,000 д.е. прибыли за месяц, если затраты на рекламу составят дополнительно 13,000 д.е. за месяц:

- а) 17917 б) 17916 в) 19000

7. Внутри области релевантности количество переменных затрат на единицу:

- а) различно при каждом объеме производства;
- б) постоянно при различных объемах производства;
- в) увеличивается пропорционально увеличению объема производства.

8. Предполагаемый объем продаж компании - 6,000,000 д.е. общая сумма переменных затрат за месяц 3,900,000 д.е. общая сумма постоянных затрат за месяц 1,400,000 д.е. Чему будет равна критическая точка в д.е.?

- а) 4000000 б) 2250000 в) 3500000

9. Суммарные постоянные затраты - 240,000 д.е. при объеме производства 600,000 единиц. рассчитать постоянные затраты при объеме производства 40,000 единиц.

- а) 16,000 д.е. в сумме б) 6.00 д.е. на единицу в) 4.00 д.е. на единицу

10. Метод эквивалентных коэффициентов применяется:

- а) на предприятиях, производящих продукцию с близкими конструктивными и технологическими свойствами;
б) на предприятиях, где отсутствуют или являются стабильными межоперационные запасы и запасы готовой продукции.

ТЕСТ 5

1. Коэффициент распределения общепроизводственных расходов (ОПР), который обычно является:

- а) планируемые ОПР, деленные на планируемый объем;
б) фактические ОПР, деленные на планируемый объем;
в) планируемые ОПР, деленные на фактический объем.

2. В показном методе калькулирования себестоимости при списании ОПР будет сделана запись:

- а) Дебет – счет Готовая продукция;
б) Кредит – счет Списанные ОПР;
в) Кредит – счет Незавершенное производство.

3. Компания планировала ОПР на период 255,000, исходя из планируемого объема прямых трудовых затрат 100,000 человеко-часов. На конец периода счет ОПР имел остаток - 270,000 д.е.; фактические прямые трудовые затраты составили 105,000 человеко-часов. Были ли излишне списаны или не дописаны ОПР на период?

- а) излишне списано 7200;
- б) не дописано 7200;
- в) не дописано 7500.

4. Компания закончила и выпустила из производства 3,000 единиц в течение апреля и имела конечный остаток НЗП – 400 единиц, которым не хватало 10% до завершенности по добавленным затратам, и которые имели 100% завершенности по материальным затратам. Начального остатка незавершенного производства не было. Рассчитать условные единицы по добавленным затратам и по материальным затратам.

- а) 3,360 единиц по добавленным затратам и 3,400 единиц по материальным затратам;
- б) 3,040 единиц по добавленным затратам и 3,400 единиц по материальным затратам;
- в) 3,400 единиц по добавленным затратам и 3,360 единиц по материальным затратам.

5. Компания закончила и выпустила из производства 2500 единиц за апрель, имеет конечный остаток НЗП – 500 единиц, которые были завершены на 30% по добавленным затратам и на 100% по материальным затратам. Начального остатка НЗП не было. В течение апреля материальные затраты составили 9300, а затраты на обработку 5,300. Рассчитать себестоимость выпущенной продукции.

- а) 13450;
- б) 12785;
- в) ни один из перечисленных ответов.

6. Добавленные затраты – это

- а) сумма прямых материальных и прямых трудовых затрат;
- б) все производственные затраты;
- в) сумма прямых трудовых затрат и ОПР.

7. Какой из бюджетов является отправной точкой в процессе разработки общего бюджета:

- а) бюджет закупки /использования материалов;
- б) бюджет продаж;
- в) бюджет производства.

8. Детализированная схема предполагаемых производственных затрат, отличных от затрат прямых материалов и прямых затрат труда, которые должны иметь место для выполнения плана производства в будущем периоде, есть:

- а) главный бюджет;
- б) бюджет общепроизводственных затрат;
- в) бюджет общих и административных расходов.

9. Из бюджета продаж компании следует, что в октябре рассчитывают продать 12,500 единиц продукта А и 33,100 единиц продукта В. Цена продажи продукта А - 22,4 д.е., а продукта В - 32,0 д.е. Отдел продаж получает 6% комиссионных от продажи продукта а и 8% от продажи продукта в. Сколько комиссионных планируется в бюджете получить от продажи за месяц?

- а) 101,536 д.е.;
- б) 84,736 д.е.;
- в) 92,436 д.е.

10. Компания имеет начальные запасы определенного товара – 20,000 единиц. В конце бюджетного периода она планирует конечные запасы – 14,500 единиц этого товара, и планирует произвести 59,000 единиц. Планируемый объем продаж составляет:

- а) 64,500 единиц;
- б) 59,000 единиц;
- в) ни одно из перечисленных количеств.

ТЕСТ 6

1. Когда объектом калькулирования является отдел рекламы, заработная плата управляющего рекламой будет:

- а) Переменные и прямые затраты;
- б) Переменные и непрямые затраты;
- в) Постоянные и прямые затраты;
- г) Постоянные и непрямые затраты.

2. Для производственной компании примером периодических затрат будут:

- а) амортизация заводского оборудования;
- б) заработная плата работников отдела реализации;
- в) заработная плата операторов машин;
- г) страховка заводского оборудования.

3. Компания в ежемесячном отчете о прибыли показывает объем реализации – 200,000 д.е., производственные расходы – 80,000 д.е. (40% постоянные), коммерческие и административные расходы – 100,000 д.е. (60% переменные). Рассчитать маржинальную прибыль, игнорируя материальные запасы.

4. Маржинальную прибыль лучше не использовать в следующих ситуациях:

- а) когда решается вопрос о прекращении деятельности производственного сегмента;
- б) когда решается вопрос о структуре производства;
- в) когда решается вопрос о покупке одной из двух машин;
- г) когда решается вопрос о принятии спецзаказа.

5. Какие из следующих затрат включаются в производственную себестоимость при методе учета полных затрат и не включаются при методе учета переменных затрат:

- а) постоянные ОПР;
- б) прямые материальные затраты;
- в) прямые трудовые затраты.

6. Калькулирование себестоимости по переменным затратам обеспечивает более полезную информацию:

- а) для анализа себестоимости;
- б) оценки рентабельности;
- в) принятия решений;
- г) анализа прибыли.

7. При использовании системы калькулирования себестоимости по переменным затратам прибыль зависит от _____ при условии, что продажная цена и структура затрат неизменны:

- а) объема продаж;
- б) производственных затрат;
- в) объема производства;
- г) спроса на продукцию.

8. Если объем производства превышает объем реализации, использование системы калькулирования себестоимости с полным распределением затрат приведет к _____ в отличие от системы калькулирования себестоимости по переменным затратам:

- а) одинаковой прибыли;
- б) в зависимости от величины превышения объема реализации;
- в) меньшей величине прибыли;
- г) большей величине прибыли.

9. По степени оперативности учета выделяют системы:

- а) учет фактических затрат и нормативных (полных) затрат;
- б) учет полных затрат и direct costing.

10. Основная цель системы учета нормативных затрат:

- а) точно распределять затраты;
- б) контролировать затраты и управлять ими;
- в) определять критическую точку;
- г) уменьшать субъективность управленческих решений.

ТЕСТ 7

1. Процедура планирования начинается с составления:

- а) плана коммерческих затрат;
- б) бюджета продаж;
- в) плана производства;
- г) бюджета инвестиций.

2. Начинают процесс сметного планирования с разработки бюджета (сметы):

- а) производства;
- б) накладных расходов;
- в) себестоимости реализованной продукции;
- г) продаж.

3. Заключительным этапом сметного планирования будет подготовка сметы (бюджета):

- а) прибылей и убытков;
- б) общехозяйственных расходов;
- в) капитальных затрат;
- г) движения денежных средств.

4. Чтобы оценить количество прямых материалов, которые необходимо закупить, должен быть подготовлен текущий бюджет:

- а) коммерческих расходов;
- б) продаж;
- в) капитальных затрат;
- г) движения денежных средств.

5. Для оценки количества материалов, которое необходимо закупить, следует подготовить следующий бюджет:

- а) продаж;
- б) производства;
- в) использования материалов;
- г) коммерческих расходов.

6. Детализованная смета предполагаемых производственных затрат, отличных от затрат прямых материалов и прямых затрат труда, которые должны иметь место для выполнения плана производства в будущем периоде, есть:

- а) бюджет общих и административных расходов;
- б) общий бюджет;
- в) бюджет общепроизводственных расходов;
- г) бюджет капитальных расходов.

7. Бюджет денежных средств должен быть подготовлен до того, как один из следующих документов должен быть разработан:

- а) бюджет продаж;
- б) прогнозный отчет о финансовом положении;
- в) бюджет капитальных расходов;
- г) прогнозный отчет о прибылях и убытках.

8. Для разработки бюджета производства необходимой информацией является:

- а) плановый объем реализации и величина запасов;
- б) плановый объем реализации и величина коммерческих расходов;
- в) величина запасов и величина административных расходов;
- г) величина запасов и объем реализации за предыдущий год.

9. В процессе подготовки оперативного бюджета последним шагом является составление прогнозного:

- а) бухгалтерского баланса;
- б) отчета о прибылях и убытках;
- в) отчета о движении денежных средств;
- г) ни одно из названных выше.

10. Какие процедуры предшествуют разработке бюджета накладных расходов:

- а) изучение ассортимента выпускаемой продукции;
- б) изучение количества производимой продукции и ее трудоемкости;
- в) классификация накладных расходов на прямые и косвенные;
- г) классификация накладных расходов на постоянные и переменные.

ТЕСТ 8

1. Количество материалов, которое необходимо закупить, будет равно бюджетному количеству использованных материалов:

- а) плюс начальные запасы и минус запланированные конечные запасы материалов;
- б) плюс запланированные конечные запасы материалов и минус начальные запасы материалов;
- в) оба из вышеназванных будут равны;
- г) плюс запасы на начало периода и плюс запасы на конец периода.

2. Функция бюджета как средство контроля и оценки деятельности организации раскрывается, когда подготовлен бюджет:

- а) оперативный;
- б) статистический;
- в) гибкий;
- г) финансовый.

3. В список возможных отчетов для «центра расходов» входят в том числе следующие:

- а) план производства;
- б) бюджет развития денежных средств;
- в) план общехозяйственных расходов;
- г) бюджет доходов и расходов.

4. Балансовое уравнение запасов имеет следующий вид:

- а) запасы на начало периода + поступление запасов в течение периода = выбытие запасов в течение периода + запасы на конец периода;
- б) запасы на начало периода + запасы на конец периода = выбытие запасов в течение периода + поступление запасов в течение периода;
- в) запасы на начало периода + поступление запасов в течение периода = выбытие запасов в течение периода – запасы на конец периода.

5. Конечное сальдо может быть отрицательным в бюджете:

- а) производства;
- б) коммерческих расходов;
- в) движения денежных средств;
- г) доходов и расходов.

6. Бюджет – это:

- а) форма планового расчета потребностей предприятия в ресурсах;
- б) операционный финансовый план, отражающий расходы и поступления средств от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности предприятия;
- в) обобщенный документ, отражающий поступление и расходование денежных средств;
- г) прогноз будущих финансовых операций.

7. Процесс составления организацией бюджета называется:

- а) корректировкой смет;
- б) планированием;
- в) бюджетным циклом;
- г) текущим контролем.

8. Доходы и расходы, исчисленные из запланированного объема реализации, включают вбюджет:

- а) гибкий;
- б) статистический;
- в) операционный;
- г) финансовый.

9. Доходы и затраты, скорректированные на фактический объем реализации, включают вбюджет:

- а) гибкий;
- б) статистический;
- в) операционный;
- г) финансовый.

10. Для расчета количества материалов, которые необходимо закупить должен быть подготовлен:

- а) бюджет общепроизводственных расходов;
- б) бюджет коммерческих расходов;

- в) бюджет производства;
- г) бюджет продаж.

ИТОГОВЫЙ ТЕСТ

1. Система калькулирования себестоимости по переменным затратам называется системой:

- а) неразделяемых затрат;
- б) маржинальной;
- в) с полным распределением затрат;
- г) себестоимости единицы продукции.

2. Рабочими приемами метода управленческого учета являются:

- а) документация;
- б) двойная запись;
- в) инвентаризация;
- г) бухгалтерская документация.

3. Что не включают в нормативные затраты на единицу продукции?

- а) непрямые материальные затраты;
- б) прямые трудовые затраты;
- в) амортизация оборудования;
- г) заработная плата руководителя организации.

4. План прибылей и убытков должен быть подготовлен до того, как начнется разработка:

- а) бюджета денежных средств и прогнозируемого баланса;
- б) бюджета административных расходов;
- в) бюджет коммерческих затрат;
- г) бюджет общепроизводственных расходов.

5. Поведение затрат предприятия описывается формулой $Y=800+4X$. При выпуске 400 ед. изделий планируемые затраты организации составят:

- а) 3000 д.е.;
- б) 2400 д.е.;
- в) 2000 д.е.;
- г) ни один ответ не верный.

6. Состав и содержание внутренней отчетности зависит:

- а) от размера предприятия;
- б) от размера предприятия и его организационной структуры;
- в) от степени профессиональной подготовленности управленческого персонала;
- г) все ответы верны.

7. Период планирования - это:

- а) временной промежуток, на который составляются и в течении которого реализуются планы;
- б) временной промежуток в течении которого менеджеры предприятия составляют и согласовывают план;

8. Формой выражения информации в управленческом учете является:

- а) денежные единицы;
- б) финансовые отчеты в стоимостном выражении;
- в) информация как в стоимостном, так и в натуральном выражении;
- г) остатки по счетам в Главной книге.

9. Система standard cost представляет собой:

- а) учет фактических прямых затрат;
- б) учет фактических полных затрат;

- в) учет нормативных полных затрат;
- г) учет нормативных неполных затрат.

10. Если объем продаж возрос, то при прочих равных условиях полная себестоимость единицы продукции:

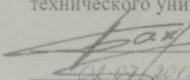
- а) увеличится;
- б) уменьшится;
- в) останется неизменной.

4 УЧЕБНАЯ ПРОГРАММА

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

УТВЕРЖДАЮ

Проректор по учебной работе
Белорусского национального
технического университета

 А.Г. Баханович

Регистрационный № УДМ-№44 2019/уч.

УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ И БЮДЖЕТИРОВАНИЕ

Учебная программа учреждения высшего образования
по учебной дисциплине для специальности
1-27 80 01 «Инженерный бизнес»

Минск 2019

ЛИТЕРАТУРА

1. Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» от 12.07.2013 № 57 - 3 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 4000 [электронный ресурс] / ООО «Юрспектр», нац. реестр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2017.
2. Инструкция о порядке применению типового плана счетов бухгалтерского учета, утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011г. № 50 // консультант плюс: Беларусь. Технология 4000 [электронный ресурс] / ООО «Юрспектр», нац. реестр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2017.
3. Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов: Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011г. №102.
4. Басова, А. В. Бухгалтерский (управленческий) учет [Электронный ресурс]: учеб. пособие / А.В. Басова, А.С. Нечаев. - М.: ИНФРА-М, 2017. - 324 с.
5. Бережной, В. И. Бухгалтерский управленческий учет [Электронный ресурс]: Учебное пособие / В.И. Бережной, Г.Е. Крохочева, В.В. Лесняк. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 176 с.
6. Лемеш, В.Н. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: учебное пособие для студентов учреждений высшего образования по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит (по направлениям)» / В. Н. Лемеш, О. В. Малиновская – Мн.: Амалфея, 2019. – 159 с.
7. Левкович, О.А. Бухгалтерский учет: учебное пособие / О. А. Левкович, И. Н. Бурцева – Мн.: Амалфея, 2019. – 603 с.
8. Лысенко, Д. В. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник / Д.В. Лысенко. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 477 с.
9. Самусенко, С. А. Управленческий учет в инновационной экономике [Электронный ресурс]: монография / С. А. Самусенко. – Красноярск : Сиб. федер. ун-т, 2014. – 244 с.
10. Манцерова, Т. Ф. Изменение организационной структуры управления предприятием при разработке модели управленческого

учета / Т. Ф. Манцерава, Н. А. Сологуб // Тр. БГТУ. – 2012. – № 7(154). – С. 21–24.

11. Самосюк, Н. А. Концептуальные подходы к оценке роли и значения управленческого учета в системе энергетического менеджмента / Н. А. Самосюк // Экономическая наука сегодня: сб. науч. ст. / Белорус. нац. техн. ун-т. – Минск, 2015. – Вып. 3. – С. 70–75.

12. Самосюк, Н. А. Предпосылки перехода на новые методы учета затрат и калькулирования себестоимости в энергетике Республики Беларусь / Н. А. Самосюк // Вестн. БарГУ. Сер.: Ист. науки и археология. Экон. науки. Юрид. науки. – 2017. – № 5. – С. 95–100.

13. Самосюк, Н. А. Модель управленческого учета по центрам ответственности на предприятиях энергетики Республики Беларусь / Н. А. Самосюк // Экономическая наука сегодня: сб. науч. ст. / Белорус. нац. техн. ун-т. – Минск, 2017. – Вып. 6. – С. 247–254.

14. Самосюк, Н. А. Учет затрат и калькулирование себестоимости на предприятиях энергетики Республики Беларусь / Н. А. Самосюк // Вестн. Перм. нац. исслед. политехн. ун-та. Электротехника, информ. технологии, системы упр. – 2017. – № 1. – С. 152–166.

15. Манцерава, Т. Ф. Этапы постановки управленческого учета в энергетике / Т. Ф. Манцерава, Н. А. Самосюк // Наука – образованию, производству, экономике: материалы 11-й Международ. науч.-техн. конф.: в 4 т. / Белорус. нац. техн. ун-т; редкол.: Б. М. Хрусталева, Ф. А. Романюк, А. С. Калининченко. – Минск, 2013. – Т. 1. – С. 119–120.

16. Манцерава, Т. Ф. Особенности использования управленческого аудита в энергетике / Т. Ф. Манцерава, Н. А. Сологуб // Инновационные пути развития современной экономики: материалы I междунар. науч.-практ. конф., посвящ. 55-летию Учреждения образования «Гродненский торговый колледж» Белкоопсоюза, Гродно, 27 марта 2014 г. / Гродн. торговый колледж Белкоопсоюза; редкол.: М. Г. Жук (гл. ред.) [и др.]. – Гродно, 2014. – С. 119–123.

17. Самосюк, Н. А. Модель управленческого учета в энергетике / Н. А. Самосюк // Наука – образованию, производству, экономике материалы 13-й Международ. науч.-техн. конф. (68-й науч.-техн. конф. проф.-преподават. состава, науч. работников, докторантов и аспирантов БНТУ) : в 4 т. / Белорус. нац. техн. ун-т ; редкол.: Б. М.

Хрусталеv, Ф. А. Романюк, А. С. Калиниченко. – Минск, 2015. – Т. 1. – С. 123–124.

18. Самосюк, Н. А. Учет затрат по центрам ответственности в энергетике / Н. А. Самосюк // Модернизация хозяйственного механизма сквозь призму экономических, правовых, социальных и инженерных подходов: сб. материалов X Междунар. науч.-практ. конф., 30 марта 2017 г. / Беларус. нац. техн. ун-т; редкол.: С. Ю. Солодовников (пред.) [и др.]. – Минск, 2017. – С. 200–202.

19. Самосюк, Н. А. Структура управленческой отчетности / Н. А. Самосюк; науч. рук. Т. Ф. Манцерова // Модернизация хозяйственного механизма сквозь призму экономических, правовых, социальных и инженерных подходов: сб. материалов X Междунар. науч.-практ. конф., 30 марта 2017 г. / Беларус. нац. техн. ун-т; редкол.: С. Ю. Солодовников (пред.) [и др.]. – Минск, 2017. – С. 483–484.

20. Самосюк, Н. А. Внутренний управленческий контроль и внутренняя отчетность на энергетических предприятиях / Н. А. Самосюк // Содружество наук. Барановичи – 2017: материалы XIII Междунар. науч.-практ. конф. молодых исследователей, Барановичи, 18–19 мая 2017 г.: в 3 ч. / Баранов. гос. ун-т; редкол.: В. В. Климук (гл. ред.) [и др.]. – Барановичи, 2017. – Ч. 1. – С. 77–79.

21. Самосюк, Н. А. Особенности формирования системы управления затратами на предприятиях энергетики Республики Беларусь [Электронный ресурс] / Н. А. Самосюк // Инновационные технологии: теория, инструменты, практика: материалы IX Междунар. интернет-конф. молодых ученых, аспирантов, студентов, 20 нояб. – 31 дек. 2017 г. / Перм. нац. исслед. политехн. ун-т. – [Б. м.], 2018. С. 200–206.