

**ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«ОРЕНБУРГСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АГРАРНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

**МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ДЛЯ ОБУЧАЮЩИХСЯ
ПО ОСВОЕНИЮ ДИСЦИПЛИНЫ**

Управление затратами предприятия (организации)

Направление подготовки (специальность) Экономика

Профиль образовательной программы «Экономика предприятий (организаций)»

Форма обучения очная

СОДЕРЖАНИЕ

1. Конспект лекций	3
1.1 Лекция № 1 Затраты и их классификация	3
1.2 Лекция № 2 Теоретические и концептуальные аспекты управления затратами	4
1.3 Лекция № 3 Правовые основы и информационное сопровождение управления затратами	6
1.4 Лекция № 4 Системы управления затратами организации	9
1.5 Лекция № 5 Управление затратами на основе их распределения и планирования	13
1.6 Лекция № 6 Бюджетирование, как инструмент управления затратами организации ..	15
1.7 Лекция № 7 Проблемные аспекты принятия решений при управлении затратами	17
1.8 Лекция № 8 Особенности стратегического управления затратами	20
2. Методические указания по выполнению лабораторных работ	22
3. Методические указания по проведению практических занятий	23
3.1 Практическое занятие № ПЗ-1 Затраты и их классификация	23
3.2 Практическое занятие № ПЗ-2 Теоретические и концептуальные аспекты управления затратами	23
3.3 Практическое занятие № ПЗ-3 Правовые основы и информационное сопровождение управления затратами	24
3.4 Практическое занятие № ПЗ-4 Системы управления затратами организации	25
3.5 Практическое занятие № ПЗ-5 Управление затратами на основе их распределения и планирования	26
3.6 Практическое занятие № ПЗ-6 Бюджетирование, как инструмент управления затратами организации	26
3.7 Практическое занятие № ПЗ-7 Проблемные аспекты принятия решений при управлении затратами	27
3.8 Практическое занятие № ПЗ-8 Особенности стратегического управления затратами	28

1. КОНСПЕКТ ЛЕКЦИЙ

1. 1 Лекция №1 (2 часа).

Тема: «Затраты и их классификация»

1.1.1 Вопросы лекции:

1. Понятие категорий «затраты», «издержки», «расходы», «себестоимость».
2. Система показателей затрат.
3. Классификация затрат.

1.1.2 Краткое содержание вопросов:

1. Понятие категорий «затраты», «издержки», «расходы», «себестоимость».

В экономической литературе и нормативных документах часто применяются такие термины, как «издержки», «затраты», «расходы», «себестоимость». Неправильное определение этих понятий может исказить их экономический смысл.

Внимательное ознакомление с сущностью перечисленных выше терминов позволяет сделать вывод о том, что в своей основе все эти понятия означают одно и то же - затраты предприятия, связанные с выполнением определенных операций.

Издержки – это суммарные «жертвы» предприятия, связанные с выполнением определенных операций. Данный термин используется, как правило, в экономической теории. Подразумевается, что издержки включают в себя как явные (расчетные), так и вмененные (альтернативные) издержки. Явные (расчетные) издержки — это выраженные в денежной форме фактические затраты, обусловленные приобретением и расходом разных видов экономических ресурсов в процессе производства и обращения продукции, товаров или услуг. Альтернативные (вмененные) издержки означают упущенную выгоду предприятия, которую оно получило бы при выборе производства альтернативного товара, по альтернативной цене, на альтернативном рынке и т.д.

Под затратами следует понимать явные (фактические, расчетные) издержки предприятия, т.е. стоимостные оценки ресурсов, используемые организацией в процессе своей деятельности.

Определение расходов как экономической категории в составе информации, формируемой в бухгалтерском учете, дано в ПБУ10/99 «Расходы организации». Согласно чему признание расходов в бухгалтерском учете происходит при наличии следующих условий:

- расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;
- сумма расхода может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации.

Если в отношении любых расходов, осуществленных организацией, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете признается дебиторская задолженность.

Дадим экономическое определение себестоимости продукции. Себестоимость продукции (работ, услуг) – это затраты предприятия, связанные с производством и реализацией продукции.

2. Система показателей затрат.

Для оценки состояния и изменений текущих затрат коммерческого предприятия используется система показателей.

1. Обобщающие показатели в целом по коммерческому предприятию.

Абсолютные показатели:

- абсолютная сумма издержек обращения общая и по формам снабжения, по группам товаров, по группам расходов.

Относительные показатели:

- структура издержек обращения;
- уровень издержек обращения;
- темпы изменения уровня издержек обращения;
- показатели изменения уровня издержек под влиянием ряда факторов.

2. Показатели эффективности текущих затрат предприятия в целом – частные показатели по подразделениям коммерческого предприятия или по отдельным группам и статьям расходов.

Абсолютные показатели:

абсолютная сумма издержек обращения по подразделениям коммерческого предприятия и по отдельным группам и статьям расходов.

Относительные показатели:

- структура отдельных групп и статей издержек;
- уровень издержек обращения по отдельным группам и статьям;
- темпы изменения уровня издержек по отдельным группам и статьям;
- показатели изменения уровня издержек по отдельным группам и статьям, происходящие под влиянием ряда факторов.

3. Классификация затрат.

Классификация затрат для определения себестоимости продукции, оценки стоимости запасов и полученной прибыли.

Затраты:

- по видам затрат - по экономическим элементам и статьям калькуляции
- по местам возникновения - по цехам, бригадам, участкам
- по носителям затрат - по видам продуктов, работ, услуг
- по экономической роли в процессе производства - основные, накладные
- по способу включения в себестоимость продукции - прямые, косвенные
- по характеру затрат - затраты на продукт, расходы периода
- по времени отнесения на себестоимость продукции - входящие, истекшие

Классификация затрат для принятия управленческих решений, планирования, контроля и регулирования.

Затраты:

- в зависимости от объемов производства - переменные, постоянные, смешанные
- по влиянию на процесс принятия управленческих решений – принимаемые и не принимаемые в расчет при оценках, релевантные и не релевантные, безвозвратные, вмененные, альтернативные
- по степени охвата планом – планируемые, не планируемые
- по степени регулирования и контроля – контролируемые и неконтролируемые, регулируемые, частично регулируемые и нерегулируемые.

1.2 Лекция №2 (2 часа).

Тема: «Теоретические и концептуальные аспекты управления затратами»

1.2.1 Вопросы лекции:

1. Цель, задачи и принципы управления затратами.
2. Основные элементы системы управления затратами.

3. Концепции управления затратами на предприятиях.

1.2.2 Краткое содержание вопросов:

1. Цель, задачи и принципы управления затратами.

Управление затратами — это средство достижения предприятием высокого экономического результата.

Основная цель управления состоит в получении наибольшего результата от хозяйственной деятельности при наименьших совокупных затратах живого и овеществленного труда.

К задачам управления затратами на предприятии относятся:

- выявление его роли как фактора повышения экономических результатов деятельности;
- определение затрат по основным функциям управления;
- расчет затрат по отдельным подразделениям предприятия;
- исчисление необходимых затрат на единицу продукции (работ, услуг);
- подготовка информационной базы, позволяющей оценить затраты при выборе и принятии хозяйственных решений;
- выявление технических способов и средств измерения и контроля затрат;
- поиск резервов снижения затрат на всех этапах хозяйственного процесса и во всех подразделениях предприятия;
- выбор системы управления затратами, соответствующей условиям работы предприятия.

Задачи управления затратами должны решаться в комплексе. Только такой подход способствует повышению экономической эффективности работы предприятия в целом. При организации управления затратами необходимо соблюдение ряда принципов, позволяющих создать базу экономической конкурентоспособности предприятия, завоевания им передовых позиций на рынке.

Принципы управления затратами — это наиболее общие, основополагающие правила и рекомендации; которые должны учитываться и выполняться в практической деятельности на всех уровнях управления. Основное требование к этим принципам состоит в том, чтобы их соблюдение повышало эффект практической деятельности. Основные принципы управления затратами выработаны практикой и сводятся к следующему:

- системный подход к управлению затратами;
- единство методов, практикуемых на разных уровнях управления затратами;
- управление затратами на всех стадиях жизненного цикла продукта;
- органическое сочетание снижения затрат с высоким качеством продукции (работ, услуг);
- недопущение излишних затрат;
- широкое внедрение эффективных методов снижения затрат;
- совершенствование информационного обеспечения об уровне затрат;
- повышение заинтересованности всех подразделений предприятия в снижении затрат.

2. Основные элементы системы управления затратами.

В процессе своего функционирования система управления затратами разделяется на три подсистемы:

- управляющую подсистему или субъект управления;
- управляемую подсистему или объект управления;
- подсистему связи.

Субъектами управления затратами выступают руководители и специалисты предприятия, а также соответствующие органы управления. Объект управления — затраты в зависимости от поставленной цели. Они как объект управления рассматриваются в целом и по отдельным составным частям (в соответствии с их классификацией), представляющими интерес в процессе управления. Подсистема связи включает канал прямой связи, по которому передается входная информация, и канал обратной связи, по которому поступает информация о состоянии объекта управления. В результате воздействия управляющей подсистемы система управления затратами переходит в различные состояния, из которых выбирается наиболее предпочтительное.

Эффективность такой системы определяется взаимосвязью всех ее элементов, их направленностью на достижение общей цели и соответствием законам, принципам и методам, объективно действующим в сфере управления и отражающим наиболее существенные связи отдельных элементов управления с элементами внешней среды.

3. Концепции управления затратами на предприятиях.

Концепция (от лат. *conceptio* — понимание, система) это определенный способ понимания, трактовки каких-либо явлений, основная точка зрения, руководящая идея их освещения, ведущий замысел, конструктивный принцип той или иной деятельности. В такой теоретической и практической области знания, как управление, затратами основными базовыми концепциями являются:

- концепция затратнообразующих факторов;
- концепция добавленной стоимости;
- концепция цепочки ценностей;
- концепция альтернативности затрат;
- концепция трансакционных издержек;
- концепция ABC;
- концепция стратегического позиционирования.

1.3 Лекция №3 (4 часа).

Тема: «Правовые основы и информационное сопровождение управления затратами»

1.3.1 Вопросы лекции:

1. Правовые основы управления затратами.
2. Информационная база, как элемент системы управления затратами.
3. Роль финансового, управленческого и налогового учета в управлении затратами.

1.3.2 Краткое содержание вопросов:

1. Налоговая сторона управления текущими затратами регулируется главой 25 частью 2 «Налог на прибыль» Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ) и содержит принципиально иной подход к порядку исчисления налоговой базы. Определяя прибыль как объект налогообложения, этот закон не использует понятие себестоимости, что отражает общепринятый в мировой практике подход к исчислению налоговой базы по прибыли. Расходами предприятия признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные налогоплательщиком (ст. 252) НК РФ. В свою очередь обоснованные расходы представляют собой экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме, а под экономически оправданными затратами понимаются затраты (расходы): обусловленные целями получения доходов (затраты, произведенные в целях получения дохода); удовлетворяющие принципу рациональности (оценка их необходимости как таковых, а также необходимого размера

— целесообразность затрат); обусловленные обычаями делового оборота (сложившиеся и широко применяемые в какой либо области предпринимательской деятельности правила поведения, не предусмотренные законодательством, независимо от того, зафиксированы ли они в каком либо документе). Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Положение по бухгалтерскому учету «расходы организаций» Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организаций» (ПБУ10/99), утвержденное приказом Министерства финансов Российской Федерации № 33н, разработано во исполнение Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. Принятие Программы означало переход Российской Федерации к системе учета и отчетности, основанной на рыночных принципах, то есть учитывающей, прежде всего потребности инвесторов и иных пользователей финансовой отчетности, а не органов налогообложения, как традиционно сложилось в российской практике учета.

ПБУ 10/99 устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах коммерческих организаций (кроме кредитных и страховых), являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации. Расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств или иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящих к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

2. Информационная база, как элемент системы управления затратами.

Успешность работы линейных и функциональных руководителей и специалистов зависит от различных видов обеспечения их деятельности: правового, информационного, нормативного, технического, кадрового и т. п.

К числу ключевых элементов этой системы, без сомнения, относится информационное обеспечение системы управления предприятием, под которым следует понимать совокупность информационных ресурсов (информационную базу) и способов их организации, необходимых и пригодных для реализации аналитических и управленческих процедур, обеспечивающих финансово-хозяйственную деятельность данного предприятия.

Что касается организационной стороны информационного обеспечения, то она может быть построена по-разному в зависимости от финансовых, технических и других запросов и возможностей хозяйствующего субъекта. Здесь возможны различные варианты, например создание и постоянная актуализация собственной информационной базы, использование одной из специализированных баз типа «Гарант», «Кодекс» или «Консультант-плюс», сочетание информационных возможностей сторонних организаций и собственных источников данных и др.

Ключевой элемент информационного обеспечения — это информационная база; один из возможных вариантов ее структурирования представлен на рис. 1.



Рис. 1. Структура информационной базы системы управления предприятием

К исходным данным, входящим в информационную базу, т. е. потенциально несущим информацию, предъявляются различные требования, в том числе: достоверность, своевременность, необходимая достаточность с позиции аналитичности, достаточная точность, существенность и т. п.

Приведем краткую характеристику основных элементов информационной базы, используемой для проведения различных аналитических расчетов.

Все информационные ресурсы можно сгруппировать в пять крупных блоков: сведения регулятивно-правового характера, сведения нормативно-справочного характера, данные системы бухгалтерского учета, статистические данные и несистемные данные. Информация из первых двух блоков влияет на аналитические процедуры; в трех других блоках накапливаются данные, непосредственно подвергаемые аналитической обработке.

Представление информационной базы на рис. 1, естественно, не является единственно возможным или полностью исчерпывающим. Тем не менее даже такое представление позволяет судить о том, что информационные ресурсы на любом предприятии достаточно обширны.

3. Роль финансового, управленческого и налогового учета в управлении затратами.

Управление издержками предприятия является сложным процессом. Оно означает по своей сущности управление всей деятельностью предприятия, так как охватывает все стороны происходящих процессов. Проблема разработки и использования в практике учета новых подходов к эффективному управлению издержками предприятия актуальна. Общепринятое определение сущности учета затрат это совокупность сознательных действий, направленных на отражение происходящих на предприятии в течение определенного временного периода процессов снабжения, производства и реализации продукции его труда посредством их процессов количественного измерения в натуральных и стоимостных показателях, регистрации, группировки и анализа в разрезах, формирующих себестоимость готовой продукции. Такое отражение обеспечивает получение исчерпывающей информации, необходимой для того, чтобы управлять затратами и предприятием и оценивать его деятельность путем определения финансовых результатов. В управлении затратами важную роль играет и управленческий, и финансовый, и налоговый учет.

Под управленческим учетом понимается система сбора, обработки и предоставления учетной информации для нужд управления, а целью управленческого учета является создание и поддержание информационной системы в организации. Следовательно, основная задача управленческого учета - подготовка необходимой информации для принятия оптимальных управленческих решений по совершенствованию процесса производства и тем самым оптимизация самого процесса управления. Существенную часть управленческого учета составляет учет и анализ затрат (себестоимости). Управленческий учет связан с подготовкой информации для руководства предприятия (совершенствование производства, снижение затрат и т.п.),

которая может быть использована при принятии решений при планировании и прогнозировании. Данные управленческого учета составляют коммерческую тайну и не подлежат оглашению. Информация управленческого учета должна быть более подробной, регулярной, четкой и ориентированной на будущее, чем данные финансового учета.

Финансовый учет предоставляет учетную информацию о результатах деятельности организации ее внешним пользователям: акционерам, партнерам, кредиторам, налоговым, статистическим органам; финансирующим банкам и т.п. С этих позиций данные финансового учета не представляют коммерческой тайны, поскольку в нем отражаются наиболее общие показатели деятельности организации. Для финансового учета характерно соблюдение общепринятых бухгалтерских принципов, применение денежных единиц измерения, периодичность, объективность и выделение в качестве главного объекта анализа деятельности организации в целом.

Налоговый учет - это система обобщения информации для определения налоговой базы по налогам на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным Налоговым кодексом РФ. Налоговый учет осуществляется для формирования полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения хозяйственных операций, осуществленных налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода, а также обеспечения информацией внутренних и внешних пользователей для контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью исчисления и уплаты в бюджет налога. Порядок ведения налогового учета налогоплательщик устанавливает в учетной политике для целей налогообложения, утверждаемой соответствующим приказом (распоряжением) руководителя организации. Изменение порядка учета отдельных хозяйственных операций и (или) объектов в целях налогообложения осуществляется налогоплательщиком в случае изменения законодательства или применяемых методов учета. При этом решения о любых изменениях должны отражаться в учетной политике для целей налогообложения и применяться с начала нового налогового периода. Исходя из данных налогового учета, в соответствии с положениями главы 25 НК РФ налогоплательщик устанавливает порядок налогового учета доходов и расходов и составляет расчет налоговой базы.

1.4 Лекция №4 (2 часа).

Тема: «Системы управления затратами организации»

1.4.1 Вопросы лекции:

1. Взаимосвязь затрат и зоны ответственности персонала организации.
2. Виды систем управления затратами на предприятии.
3. Выбор системы управления затратами с учетом особенностей производственного процесса.
4. Смешанные методы управления затратами.

1.4.2 Краткое содержание вопросов:

1. Взаимосвязь затрат и зоны ответственности персонала организации.
Место возникновения: понятие, назначение, критерии обособления
Место возникновения затрат (МВЗ) - структурное подразделение организации, где происходит производственное потребление ресурсов с целью получения какого-либо продукта, осуществления услуги или работы.
Группировка затрат по МВЗ, позволяет :
 - осуществлять контроль затрат в местах возникновения;
 - оперативно регулировать затраты;
 - обеспечить достоверное калькулирование;

- выявить результативность деятельности каждого структурного подразделения.

Виды МВЗ: основные, вспомогательные; производственные, обслуживающие и условные

Центр затрат: понятие, назначение

Центры затрат (ЦЗ) – это первичные производственные и обслуживающие единицы, отличающиеся единообразием функций и производственных операций, уровнем технической оснащенности и организации труда, направленностью затрат.

Цель обособления ЦЗ в качестве объекта учета –

- еще большая детализации затрат,
- усиление контроля за расходами;
- повышение точности калькулирования.

Центры ответственности: понятие, виды, роль в децентрализации управления.

Центр ответственности – это физическое лицо, возглавляющее структурное подразделение организации, ответственное за его функционирование и осуществляющее управление его деятельностью. Цель выделения ЦО как объекта учета – оперативное управление и контроль за издержками

Виды ЦО:

1. Центр инвестиций
2. Центр прибыли
3. Центр текущих затрат
4. Центр продаж.

2. Виды систем управления затратами на предприятии.

Система калькулирования затрат – это совокупность методов расчета (калькулирования) затрат. Система калькулирования затрат на предприятии имеет три уровня. На каждом из них методы расчета затрат имеют свои отличительные признаки. Характерными признаками методов являются: вид объекта учета затрат; степень разделения затрат по объектам учета и требуемая полнота планирования затрат.

Руководство предприятия в зависимости от типа производства, особенностей технологии и задач продвижения продукции на рынок формирует определенный набор методов расчета затрат, который и образует систему калькулирования затрат на данном предприятии. Сделанный выбор необходимо отразить в приказе об учетной политике предприятия.

Первый уровень системы калькулирования затрат – в зависимости от объекта учета затрат различают следующие методы расчета затрат. Позаказный – объектом учета затрат является отдельный заказ или изделие. Попередельный или попроцессный метод калькулирования – объектом учета являются стадии производства (технологические переделы или процессы). Смешанные методы калькулирования затрат – занимают промежуточное положение между позаказным и попроцессными методами расчета затрат.

Второй уровень системы калькулирования затрат. В зависимости от степени разделения затрат различают два метода их калькулирования: директ-костинг, что соответствует частичному распределению затрат и абсорпшен-костинг, который подразумевает полное распределению затрат.

Третий уровень системы калькулирования затрат. В зависимости от полноты планирования затрат различают три метода: нормативный, калькулирование затрат по факту и смешанный (нормальный).

3. Выбор системы управления затратами с учетом особенностей производственного процесса.

Позаказный метод учета затрат и калькулирования себестоимости: сущность, сфера применения, особенности.

Сущность метода:

- планирование и учет затрат осуществляется по отдельным производственным заказам в разрезе заранее установленной номенклатуры статей калькуляции
- отнесение прямых затрат на отдельные производственные заказы и распределение косвенных расходов по заказам в соответствии с установленными ставками распределения

Сфера применения:

- в индивидуальных, единичных и мелкосерийных производствах,
- при изготовлении уникального изделия либо изделия, выполняемого по специальному заказу в соответствии с требованиями заказчика,
- в предприятиях организуемых для изготовления изделий ограниченного потребления

Особенности:

- объектом учета затрат является производственный заказ
- индивидуализация учета затрат – все производственные затраты аккумулируются по отдельным заказам, на каждый заказ открывается отдельный аналитический счет (карточка заказа)
- объектом калькулирования (носителем затрат) и калькуляционной единицей является производственный заказ
- расчет индивидуальной себестоимости заказа, индивидуальная калькуляция составляется после полного завершения работ по заказу, независимо от длительности его выполнения.

До полного завершения работ по заказу все затраты учитываются как незавершенное производство, после завершения всех работ представляют собой себестоимость заказа.

Попроцессный метод учета и калькулирования себестоимости: сущность, сфера применения, особенности.

Сущность:

- Затраты аккумулируются по процессам (подразделениям) за калькуляционный период по установленной номенклатуре статей расходов
- Себестоимость единицы продукции определяется делением суммы производственных затрат за отчетный период, на количество единиц продукции, произведенных за этот же период.

Сфера применения: предприятия с массовым типом производства, непродолжительным производственным циклом, ограниченной номенклатурой выпускаемой продукции (оказываемых услуг), единой единицей измерения и калькулирования, полным отсутствием либо незначительными размерами незавершенного производства

Особенности:

- Объект учета затрат – процесс, объект калькулирования – продукт;
- Калькулирование себестоимости зависит от наличия переходящих остатков незавершенного производства и необходимости организации их планирования и учета

Варианты попроцессного метода:

- 1) отражение затрат по видам продукции и отдельным процессам;
- 2) попроцессный метод с распределением затрат между двумя одновременно вырабатываемыми видами продукции.
- 3) попроцессный метод с распределением затрат между готовой продукцией и незавершенным производством

Попередельный метод учета и калькулирования себестоимости: сущность, сфера применения, особенности.

Сущность: прямые производственные затраты планируются и учитываются не по видам продукции, а по переделам (стадиям) производственного процесса, даже если в одном переделе можно получить продукцию разных видов, внутри каждого передела по установленной номенклатуре калькуляционных статей расходов

Сфера применения:

- в массовых производствах с непрерывным процессом производства, состоящим из множества последовательных, взаимообусловленных технологических процессов и операций

- в отраслях промышленности с серийным и поточным производством, когда изделия проходят в определенной последовательности через все этапы производства

Особенности:

- объектом учета затрат является технологический передел;
- организация аналитического учета к счету 20 «Основное производство» для каждого передела;
- обобщение затрат по переделам и калькулирование себестоимости продукции для каждого передела в целом
- списание затрат за календарный период, а не за время изготовления продукта
- в поперечных производствах присутствуют остатки незавершенного производства как задел, необходимый для осуществления непрерывного производства - возникает необходимость разделения затрат, учтенных в течение отчетного периода, между готовой продукцией и остатками незавершенного производства.

4. Для серийного производства характерны смешанные системы калькулирования. Наиболее заметные из них – это АВ-костинг (иначе пооперационное калькулирование затрат или калькулирование затрат по видам деятельности) и ЛТ-калькулирование.

АВ-костинг может применяться в полном объеме на предприятии и тогда объектом учета затрат является вид продукции. Каждому виду продукции приписывают определенное множество операций – проектных, подготовительных, производственных, сбытовых и т.д. Суммарная стоимость всех операций, связанных с созданием, производством и реализацией продукции и является полной себестоимостью данного вида продукции.

В усеченном варианте АВ-костинг может использоваться для распределения затрат какого-либо отдела или службы заводоуправления между видами выпускаемой продукции. Например, при позаказной калькуляции – затраты ОГК и ОГТ, связанные с подготовкой новых заказов, распределяют методом АВ-костинга по этим заказам. В попроцессной калькуляции затрат АВ-костинг может применяться для распределения затрат отделов маркетинга или снабжения по видам продукции, работ или услуг.

ЛТ-калькулирование связано с техникой работы предприятия, получившей название «точно в срок», или «ЛТ». Благодаря поставкам материалов к точно назначенному времени и отгрузке готовой продукции к сроку, обозначенному в договоре, предприятие минимизирует свои запасы ГП и НП. В этом случае объектом учета затрат является реализованная продукция предприятия. Особенностью ЛТ-калькулирования является то, что в бухгалтерии обходятся минимальным количеством бухгалтерских проводок по минимальному количеству счетов, что полностью соответствует принципу экономии времени в технике работы «точно в срок».

АВ-костинг, или АВС система калькулирования пока не нашла широкого распространения в России. Наибольший эффект АВ-костинг дает на тех предприятиях, где доля косвенных расходов в затратах предприятия очень большая и необходимо правильно распределить косвенные расходы по видам продукции работ или услуг. Наиболее часто данный метод применяется в следующих случаях:

- в ценообразовании, когда цена устанавливается от затрат и важно объективно определить полную себестоимость вида продукции;
- при наличии очень затратных операций или видов деятельности, расходы на которые необходимо снизить;
- при составлении смет расходов по подразделениям предприятия или по видам деятельности.

В основу АВ-костинга положено понятие драйвера затрат или, иначе, базы распределения косвенных расходов.

Драйверы затрат (базы распределения) – это такие показатели деятельности предприятия, которые непосредственно влияют на величину косвенных затрат и именно их используют для разнесения косвенных расходов по операциям или продуктам.

Различают драйверы операций и продуктов. АВ-костинг очень трудоемок, поскольку необходимо учесть очень большое количество бизнес-операций, связанных с изготовлением и реализацией продукции. В усеченном виде АВ-костинг можно применять на практике для распределения затрат отделов и служб заводоуправления по видам продукции, выпускаемым на предприятии. АВ-костинг осуществляется в три этапа: 1) определяются затраты, которые можно учесть обособленно в данном подразделении; 2) выявляется перечень операций, которые выполняются персоналом подразделения; затем затраты распределяются по операциям с помощью драйверов операций; 3) затраты с операций переносят на виды продукции с помощью драйверов продуктов.

Главная цель JIT – это устранение потерь в производственном процессе. Создателем JIT является компания Toyota. Отличительная особенность JIT – это поточное производство с высокой добавленной стоимостью. В отличие отобыкновенного серийного производства с простоями и промежуточным хранением партий полуфабрикатов, в системе JIT простои минимальны. Добавленная стоимость создается только технологическими операциями, а простои, длинные маршруты транспортировки, промежуточные склады – это источники потерь добавленной стоимости. Следует обратить внимание на то, что в JIT контроль осуществляется рабочими, а при партионном производстве – контролерами.

Принципы рациональности и простоты организации производственного процесса отражаются и на методе JIT-калькулирования затрат. Рассмотрим способ расчета затрат «по последней операции». Последней операцией считается отгрузка готовой продукции потребителю, т.е. продажи. Учет затрат упрощается за счет того, что, например, материалы и незавершенное производство могут учитываться на одном счете «материалы и производство». Заработная плата производственных рабочих и общепроизводственные затраты показываются на одном счете «затраты на обработку». Если незавершенное производство невелико, то можно отказаться от счета «материалы и производство», поскольку незавершенное производство можно не показывать, а учет материалов перенести на счет «готовая продукция». Рассмотрим пример калькулирования затрат «по последней операции» в JIT-производстве.

1.5 Лекция №5 (1 час).

Тема: «Управление затратами на основе их распределения и планирования»

1.5.1 Вопросы лекции:

1. Системы управления в зависимости от степени распределения затрат.
2. Системы управления в зависимости от планирования.

1.5.2 Краткое содержание вопросов:

1. Системы управления в зависимости от степени распределения затрат.

В России во времена плановой экономики традиционно применялся классический вариант абзорпшен-костинга. Только тогда этот метод назывался калькулированием полной себестоимости единицы продукции. Суть метода в следующем: все затраты на производство продукции собираются на счете 20 «основное производство»; затем эти затраты распределяются в два этапа: сначала между незавершенным производством и готовой продукцией, а затем затраты, отнесенные на готовую продукцию, распределяются между остатками готовой продукции на складе и реализованной продукцией. Коммерческие расходы, которые учитываются на счете 44 «расходы на продажу», считаются периодическими и могут либо полностью относиться на реализацию, либо должны распределяться между остатками готовой продукции на складе и реализованной продукцией.

В модификации абзорпшен-костинга к периодическим расходам можно относить и общехозяйственные расходы. Название метода связано с тем, что все затраты должны распределяться по видам продукции, включая коммерческие расходы.

В этом методе большое значение придается делению затрат на прямые и косвенные по отношению к видам продукции. Косвенные расходы распределяют по видам продукции исходя из выбранной базы распределения. База распределения – это стоимостный или натуральный показатель, пропорционально которому и распределяют косвенные расходы. Где бы затраты ни возникали, их необходимо распределять или готовить к распределению по видам продукции. Деление затрат на переменные и постоянные в этом методе калькулирования во внимание не принимается. Абзорпшен-костинг актуален в том случае, когда предприятие участвует в ценовой конкуренции, или когда цена продукции привязана к полным затратам как это бывает на предприятиях с позаказной системой производства продукции.

Директ-костинг зародился в США в годы Великой депрессии. Проблема заключалась в следующем: объемы продаж падали, запасы у предприятий росли, поэтому большая часть затрат по методу абзорпшен-костинга оказывалась отнесенной на запасы, а меньшая – на реализацию. Даже при небольших продажах предприятие было вынуждено показывать прибыль и, соответственно, платить налог на прибыль, что в годы общего спада экономики было весьма обременительно. Поэтому был найден более справедливый метод распределения затрат между остатками готовой продукции на складе и реализованной продукцией. Справедливый в том смысле, что он позволял снизить налогооблагаемую прибыль при значительных остатках готовой продукции. Этот метод получил название директ-костинга. В директ-костинге все постоянные затраты считаются периодическими и списываются на реализацию. Себестоимость реализованной продукции возрастает, прибыль падает, а на остатки относят только переменные расходы. В директ-костинге деление затрат на прямые и косвенные не имеет значения, поскольку, как правило, переменные затраты – прямые и их непосредственно можно учесть по видам продукции, а постоянные затраты, как правило, косвенные и их по видам продукции вообще не распределяют, а списывают общей суммой на результаты финансовой деятельности. Таким образом, основной упор делается на классификацию «переменные – постоянные» затраты. Директ-костинг актуален при принятии решения об увеличении или уменьшении объемов производства того или иного вида продукции.

Маржинальный доход должен покрывать постоянные затраты и это является причиной положительного решения по поводу производства продукции.

Очевидно, что прибыль, рассчитанная по методам абзорпшен-костинга и директ-костинга, будет разной. Она совпадает только в одном единственном случае – это когда у предприятия запасы на складе будут нулевыми, т.е. когда вся произведенная продукция будет реализована.

2. Системы управления в зависимости от планирования.

Нормативный метод управления затратами.

Нормативная себестоимость единицы продукции всегда рассчитывается исходя из нормативных затрат $S_{\text{норм}}$ и нормативного выпуска продукции $N_{\text{норм}}$:

$S_{\text{ед}} = (S_{\text{норм}} - S_{\text{внорм}}) / N_{\text{норм}}$, где

$S_{\text{внорм}}$ – нормативные возвратные отходы (потери).

Потери бывают: а) нормативные возвратные и безвозвратные; б) сверхнормативные исправимые и неисправимые.

Нормативные потери – связаны с особенностями технологии и являются неизбежными. Повлиять на их величину может только смена самой технологии. Возвратные нормативные потери – это те промышленные отходы, которые можно продать на сторону по низким ценам, т.е. по ценам отходов. Например, при механической обработке металла неизбежно появляется стружка и обрезки металла, которые могут быть сданы в металлолом. Нормативные возвратные потери снижают себестоимость продукции, формула, но это вовсе не означает, что нужно увеличивать величину нормативных потерь.

Наоборот, чем ниже уровень нормативных отходов, тем технология более прогрессивная, поскольку сберегает материальные ресурсы. Безвозвратные нормативные потери – это промышленные отходы, которые либо не представляют вообще никакой ценности, либо их невозможно уловить. Например, окалина – при литье металла; естественная убыль бензина – при хранении в цистернах и т.д.

Сверхнормативные потери – это бракованная продукция. Брак возникает по вине неквалифицированного, либо недобросовестного работника. Особенность сверхнормативных потерь в том, что они учитываются по полной коммерческой себестоимости и эти потери должен возместить виновник брака, если брак невозможно исправить. Если брак неокончательный, то этот брак подлежит исправлению во внеурочное время (исправимые потери). Во всех случаях действует основное правило: нормативная себестоимость продукции рассчитывается исходя из нормативных потерь, а все отклонения показываются на специальных бухгалтерских счетах, которые называются контрольными.

К прямым затратам по отношению к данному виду продукции относят затраты на сырье или материалы, включая и нормативные и сверхнормативные потери, а также заработную плату основных рабочих. К косвенным, т.е. распределяемым по видам продукции, – расходы по содержанию и эксплуатации оборудования и общепроизводственные расходы при расчете сокращенной себестоимости, а также общехозяйственные и коммерческие – при определении полной производственной и коммерческой себестоимости продукции.

Только первого февраля будет выяснено, имеются отклонения по списанным затратам или нет.

Нормативный метод учета затрат обычно используется на крупных предприятиях, поскольку очень трудно провести всю работу по распределению затрат в первых числах месяца, следующих за отчетным. На малых предприятиях вполне оправдан фактический метод учета затрат, поскольку всю работу по распределению затрат можно успеть провести задним числом до установленного срока уплаты налогов.

Нормальный (смешанный) метод калькулирования затрат. Материальные затраты и заработная плата основных рабочих учитывается по факту, а косвенные расходы распределяются по видам продукции по заранее установленным нормативам.

1.6 Лекция №6 (1 час).

Тема: «Бюджетирование, как инструмент управления затратами организации»

1.6.1 Вопросы лекции:

1. Сущность и функции бюджетирования.
2. Разработка операционного бюджета организации.
3. Разработка финансового бюджета организации.

1.6.2 Краткое содержание вопросов:

1. Сущность и функции бюджетирования.

Бюджетирование – метод оперативного управления посредством составления бюджетов (сметных планов) комплексный процесс, включающий планирование, учет и контроль финансовых потоков и результатов охватывает краткосрочное планирование.

Цели бюджетирования:

- 1) разработка концепции ведения бизнеса: планирование деятельности предприятия на определенный срок, выявление потребностей в ресурсах, оптимизация затрат и прибыли, финансовых потоков, координация – согласование деятельности различных подразделений предприятия;
- 2) коммуникация – доведение планов действий до сведения руководителей разных уровней;
- 3) мотивация и стимулирование руководителей на местах на достижение целей организации;
- 4) контроль и оценка эффективности работы руководителей разных уровней.

Бюджет – количественно детализированный план деятельности организации в целом и ее отдельных сегментов, направленный на достижение целей организации.

Функции бюджетов:

- служат инструментом текущего планирования
- служат средством контроля и оценки результатов деятельности
- дают критерии оценки работы менеджеров
- являются средством мотивации
- формируют коммуникационную среду
- способствуют поддержанию и усилению координации между производственными и сбытовыми подразделениями

Требования предъявляемые к бюджетам: четкая формулировка названия бюджета, точное указание периода времени, на который составлен бюджет, соответствие формы бюджета его содержанию, информация бюджета должна быть ясной и доступной пользователю – непосредственному исполнителю, бюджеты подразделений должны быть между собой скоординированы, должны предусматривать корректировку при изменении условий деятельности, составленный бюджет предполагает обязательный отчет об его исполнении и оценку деятельности каждого центра ответственности.

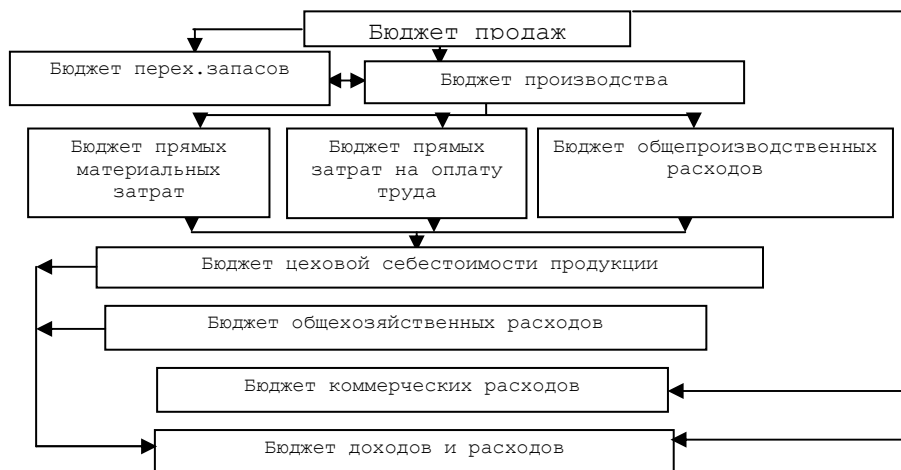
Виды бюджетов:

- по уровню детализации (степени обобщения) – консолидированные и частные
- по назначению – операционные и финансовые
- по роли – основные и вспомогательные
- по способу планирования – скользящие и дискретные
- по методике составления – бюджеты «с нуля», приростные бюджеты, бюджеты с проработкой и анализом дополнительных вариантов
- по уровням анализа – гибкий и статичный.

2. Разработка операционного бюджета организации.

Операционный бюджет -

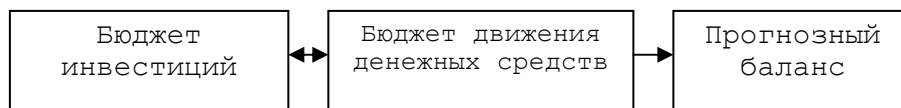
- план производственной деятельности организации, составленный на предстоящий период времени в количественном выражении
- включает план доходов и расходов по текущей деятельности предприятия, который детализируется через частные бюджеты.



1. Разработка финансового бюджета организации.

Финансовый бюджет –

- план, в котором отражаются предполагаемые источники финансовых средств и направления их использования в будущем периоде
- включает инвестиционный бюджет, бюджет денежных средств и прогнозируемый (расчетный) баланс



1.7 Лекция №7 (1 час).

Тема: «Проблемные аспекты принятия решений при управлении затратами»

1.7.1 Вопросы лекции:

1. Выбор способа распределения косвенных расходов.
2. Выбор системы калькулирования.
3. Выбор системы автоматизации процесса управления затратами.

1.7.2 Краткое содержание вопросов:

1. Выбор способа распределения косвенных расходов.

Существует три основных метода распределения косвенных затрат между производственными подразделениями:

- метод прямого распределения затрат;
- пошаговый (последовательный) метод распределения затрат;
- метод взаимного распределения затрат (двухсторонний)

Метод прямого распределения косвенных затрат наиболее прост: расходы по каждому обслуживаемому подразделению относятся на производственные подразделения напрямую, минуя прочие обслуживающие подразделения. Он применяется в тех случаях, когда непроизводственные центры ответственности не оказывают друг другу услуги.

Преимуществом этого метода являются его простота и нетрудоемкость. Главный же его недостаток состоит в том, что он ведет к серьезным искажениям при определении реальной себестоимости различных видов продукции.

Например, на предприятии выпускается два вида продукции — А и Б. При этом изделие А выпускается на основе машинной технологии, а изделие Б — ручного труда. Тогда при применении базы распределения «Прямые затраты труда» себестоимость

первого вида продукции будет занижена, второго — завышена, а при применении базы распределения «Часы работы оборудования» — наоборот.

Пошаговый метод распределения производственных косвенных расходов применяется в тех случаях, когда непроизводственные подразделения оказывают друг другу услуги в одностороннем порядке. Например, услуги ремонтного цеха в одностороннем порядке потребляются складом готовой продукции и цехом основного производства, а услуги администрации — основным цехом, складом готовой продукции и ремонтными цехами. Процесс распределения непроизводственных затрат между производственными подразделениями осуществляется поэтапно.

1 Шаг. Определение затрат по подразделениям. Учитываются все затраты подразделения.

2 Шаг. Определение базовой единицы, т.е. единицы объема предоставляемых вспомогательным подразделением услуг, используя которую, можно легко определить потребление этих услуг другими подразделениями. Например, для ремонтного цеха — это количество времени на ремонт, для транспортного цеха — пробег автотранспорта (км), складских помещений — площадь (m^2) и т.д.

3 Шаг. Распределение затрат. Выполняется на основе выбранной базы распределения. Общий порядок распределения — от непроизводственных подразделений к производственным. В результате распределения все затраты непроизводственных подразделений должны быть присвоены производственным центрам затрат. После распределения затрат одного вспомогательного подразделения оно больше не учитывается и в дальнейшем исключается из процесса пошагового распределения, т.е. затраты других вспомогательных подразделений на его счет не распределяются.

Пошаговый метод распределения производственных косвенных расходов является более трудоемким, однако по сравнению с предыдущим методом дает более точную картину себестоимости отдельных видов продукции.

Метод взаимного распределения затрат назван двухсторонним, что отражает суть производственных отношений между центрами ответственности. Он применяется в тех случаях, когда между непроизводственными подразделениями происходит обмен внутрифирменными услугами. Однако вручную без использования программного продукта его можно применить лишь при наличии двух непроизводственных подразделений.

2. Выбор системы калькулирования.

Система калькулирования затрат это совокупность методов расчета затрат, отличающихся друг от друга: а) степенью разделения затрат по видам продукции, работ или услуг; б) индивидуальным или усредненным расчетом затрат по объектам учета; в) уровнем планирования и нормирования затрат. В зависимости от типа производства, особенностей технологии и системы управления запасами менеджеры предприятия должны подобрать определенную совокупность методов калькулирования, которые и будут образовывать систему калькулирования затрат. Система калькулирования должна обеспечивать решение следующих задач: Позволять объективно распределять затраты между видами продукции; между НП, остатками ГП на складе и реализованной продукцией; Способствовать принятию взвешенных решений по изменению объемов производства и продаж продукции; Достоверно планировать предстоящие затраты и контролировать их уровень. Если предприятие имеет экстремальные характеристики в смысле размера, типа производства, или оно обладает радикальной системой управления запасами, то тем проще подобрать ему систему калькулирования затрат. Например, на малом предприятии обычно используется фактический метод, а на крупном нормативный метод учета затрат. Если же тип производства единичный, то подойдет только позаказный метод, а если массовый то поперечный метод калькулирования затрат. Техника работы предприятия «Точно в срок» позволяет радикально снизить уровень запасов на

предприятию, следовательно, целесообразно использовать метод ЛГ-калькулирования затрат.

Сложнее подобрать систему калькулирования затрат для предприятия со средними характеристиками. Если предприятие среднее по размеру, то выбор методов калькулирования затрат более обширный, например, может использоваться нормативный, фактический или смешанный метод учета затрат. Если тип производства серийный, то по одним видам продукции могут рассчитываться средние, а по другим видам индивидуальные затраты.

Если на предприятии наблюдаются сезонные колебания объемов производства, то метод директ-костинга применять нецелесообразно. Например, на заводе по производству удобрений зимой, когда объемы продаж небольшие и продукция оседает на складе -будут показаны фиктивные убытки, а весной, когда будут продаваться удобрения из складских запасов, а также только что произведенные удобрения у предприятия возникнет фиктивная прибыль. Если у предприятия нет четко выраженного сезонного колебания запасов, а сами запасы средние по величине, то с одинаковым успехом может применяться как метод директ-костинга, так и абзорпшен-костинга.

Если спрос на продукцию предприятия изменчив и менеджеры вынуждены принимать оперативные решения по уменьшению объемов производства одних видов продукции и увеличению других, то целесообразно применять метод директ-костинга, поскольку он позволяет отслеживать прибыль предприятия по величине выручки, а также планировать уровень покрытия постоянных затрат предприятия.

Таким образом, при разработке системы калькулирования затрат необходимо знать сильные и слабые стороны, а также границы применимости того или иного метода расчета затрат. Например, при нормативном методе учета затрат возникает проблема избыточного или недостаточного списания косвенных расходов на реализованную продукцию. Однако, этот метод позволяет планировать затраты, а также дает представление о стандартном уровне затрат.

3. Выбор системы автоматизации процесса управления затратами.

Сталкиваясь с потребностями во внедрении на предприятии информационных систем, руководство оказывается перед проблемой выбора. Разрабатывать самим или покупать, и если покупать - то что.

Объективно оценивая вероятность самостоятельной разработки современной системы управления, можно смело сказать что она равна нулю. То что разработано или разрабатывается сейчас на российских предприятиях является отражением вчерашних взглядов управленческого персонала предприятия и требует постоянной переработки. И это не вина отделов АСУ, это объективный процесс.

Если предприятие решило ориентироваться на готовые системы - то ему нужно решить, с кем ему работать, какую систему выбрать - с российскими разработчиками или с поставщиков готовых систем ведущих западных производителей.

При всем уважении к нашим разработчикам можно сказать с уверенностью, что если они и смогут разработать систему управления предприятиями, то очень не скоро. История развития наиболее популярных современных систем управления имеет 20-25 лет и многие тысячи работающих установок. А ведь каждая установка системы - это не только деньги на новые разработки, это в первую очередь обратная связь с потребностями клиента.

Российским разработкам еще очень далеко до уровня полнофункциональной системы. Выросшие из автоматизации рабочих мест советских бухгалтеров, они несут в себе эти следы. Решив функции автоматизации бухгалтерии они только пытаются двинуться в направлении производства, а это задача по объемам несравнимая с бухгалтерским учетом.

По моему мнению, крупным предприятиям следует ориентироваться на западные системы. И следующий вопрос, на который необходимо дать ответ - какую западную систему выбрать?

Для российского пользователя выбор таких систем ограничен. Не так уж много западных фирм вышли на российский рынок. Реально это SAP, Computer Associates, BAAN и ISF.

Попытки в делах ORACLE, JDEdwards, SSA, JBA и QAD. Причем реальные внедрения имеются только у продуктов SAP и Computer Associates. Кроме того, различные системы предназначены для разных предприятий. Одни, такие как SAP или CA-Masterpiece, ориентированы на корпоративный рынок, другие, как BAAN или MK Enterprise (ранее MANMAN/X) на рынок промышленных предприятий или компаний. И предприятию нужно сделать правильный выбор, чтобы в результате ошибки не оказаться обладателем системы не подходящей для него.

Критерии выбора системы

Функциональные возможности

Совокупная стоимость владения

Перспективы развития

Технические характеристики

Минимизация рисков

1.8 Лекция №8 (1 час).

Тема: «Особенности стратегического управления затратами»

1.8.1 Вопросы лекции:

1. Стратегии управления затратами.
2. Стратегическое направление при управлении затратами организации.
3. Формирование системы сбалансированных показателей для целей управления затратами.

1.8.2 Краткое содержание вопросов:

1. Стратегии управления затратами.

Для эффективной работы предприятию требуется определить стратегии управления затратами, которые обеспечат достижение поставленных целей и будут способствовать укреплению конкурентоспособности.

Назовем основные стратегии:

- 1) производственную;
- 2) финансовую;
- 3) управления персоналом;
- 4) маркетинговую.

2. Стратегическое направление при управлении затратами организации

Стратегические направления при управлении затратами на предприятии:

Стратегия прибыли;

Стратегия привлечения ресурсов

Стратегия ресурсосбережения

Инновационная стратегия

Стратегия качества

Стратегия партнерства

3. Формирование системы сбалансированных показателей для целей управления затратами. Для управления затратами на предприятии необходимо сформировать некую

универсальную модель на базе ССП, которую в последующем можно адаптировать к конкретному хозяйствующему субъекту.

Эта модель должна быть основана на том, что большая часть результатов универсальна или схожа почти для всех предприятий. Удовлетворение запросов потребителей, совершенствование операций, прибыльность и производительность труда важны для любого бизнеса. Однако в отличие от результатов движущие факторы уникальны для каждого предприятия, поэтому универсальная модель применяется по отношению к результатам, но необязательно к движущим факторам, обеспечивающим достижение этих результатов.

Процесс управления затратами в контексте ССП состоит из двух фаз. В первой фазе разрабатывается стратегия предприятия по управлению затратами на основе информации, собранной при анализе. Во второй фазе предприятие реализует свою стратегию.

Постановка ССП требует прохождения ряда взаимосвязанных процедур для ускорения повышения эффективности данного процесса:

подготовка карты ССП по предприятию в целом с детальной проработкой процедур планирования и контроля;

подготовка карт продуктовых и функциональных подразделений, личных планов персонала; подготовка планов постановки систем управления и соответствующих распорядительных документов.

Формулирование целей, ключевых показателей эффективности, целевых значений и системы стратегических инициатив должно проводиться для конкретного предприятия в соответствии с действующей политикой этого предприятия.

В результате предприятие должно получить хорошо сбалансированную картину кратко- и среднесрочных целей, финансовых и нефинансовых показателей деятельности, прямых индикаторов или индикаторов-симптомов. Набор стандартных показателей ССП приведен в табл.

Аспект (КФУ)	Стратегическая цель	Показатель результативности	Целевые значения*	Инициатива
Финансы (рост прибыльности, успешное выведение на рынок инновационных товаров)	Повышение доходов Повышение притока денежных средств Максимизация акционерной стоимости Комплексность ассортимента продукции	Рост объема продаж, сокращение затрат Рост валовой прибыли Сокращение операционных расходов Повышение доли продуктов с максимальной маржинальной прибылью	+ 20% за пять лет; 10% за два года; + 2 млн.руб к 200...г. Ежегодное снижение на 10% Увеличение на 40% за три года	Составить программу роста, улучшить качество продукции Расширить географические сегменты Совершенствовать ОТУ** Сокращать себестоимость продукции, внедрить систему бюджетирования
Клиенты (предоставление клиентам высококачественных услуг)	Увеличение доли внутреннего рынка Увеличение экспортной доли Большая степень доверия со стороны потребителей Имидж надежного партнера	Доля рынка Число потенциальных потребителей Степень удовлетворенности потребителей Число рекламаций от потребителей Степень устойчивости имиджа	Увеличение на 10% за три года Увеличение на 20% за два года Минимум 75% за три года Сокращение минимум на 30% в год Увеличение количества заказов на 25% за два года	Разработать программу целевого маркетинга Общаться с потребителями при помощи интернет-технологий Сформировать базу данных, содержащую характеристики по потребителям Создать службу сервиса для потребителей Провести анкетирование

Внутренние бизнес-процессы (создание высококачественных товаров)	Повышение относительного значения ОТУ предприятия Повышение относительного значения ОТУ производства	Степень прогрессивности; уровень эффективности Инвестиции в технологии, продукты, персонал, патентная защита	Дополнительные программы Увеличить на 20% в течение двух лет	Разработать корпоративную программу развития производства, внедрить систему ARIS***; разработать программу управления качеством
Обучение и рост (достижение максимально высоких результатов с помощью мотивированных сотрудников)	Создание эффективной командной работы Повышение уровня удовлетворенности работников Повышение квалификации работников	Производительность труда Коэффициент текучести персонала Безопасность и комфортабельность условий работы Квалификация сотрудников, рациональное использование фонда оплаты труда (ФОТ), борьба с непроизводительными расходами ФОТ	До 50% на конец второго года Снизить до 30% за два года Увеличить на 50% за два года Увеличение на 40% за два года Снизить расходы: 1-й год — на 50% 3-й год — на 75% 5-й год — на 90%	Стратегический план развития навыков Разработать внутрифирменный профессиональный стандарт Провести анкетирование Разработать комплексную программу управления персоналом

2. МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ПО ВЫПОЛНЕНИЮ ЛАБОРАТОРНЫХ РАБОТ

Не предусмотрены РУП

3. МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ПО ПРОВЕДЕНИЮ ПРАКТИЧЕСКИХ ЗАНЯТИЙ

3.1 Практическое занятие №1 (2 часа).

Тема: «Затраты и их классификация»

3.1.1 Задание для работы:

1. Разобрать со студентами следующие вопросы:

Сопоставление категорий «затраты», «издержки», «расходы», «себестоимость».

Классификация затрат, как основа организации управления производственным процессом.

Классификация затрат для целей принятия решений, регулирования и контроля.

2. Решение задачи:

Определите к какой группе затрат: постоянные, переменные или смешанные можно отнести следующие виды затрат предприятия:

- металл, используемый для изготовления продукции;
- з/п рабочего, занятого сборкой изделия;
- з/п директора;
- амортизация офисного оборудования;
- арендная плата за офисное помещение;
- затраты на электроэнергию и водоснабжение.

Определите с помощью метода высшей и низшей точек (метод мини-макси) переменные расходы на единицу объема, величину постоянных затрат и составьте уравнение валовых издержек.

За прошедшие 6 месяцев на производственном участке при различной степени нагрузки на рабочие места имели место следующие фактические затраты.

Месяц	Объема производства, ед.	Фактические затраты, руб.
-------	--------------------------	---------------------------

1	120	6500
2	136	7220
3	150	7850
4	148	7760
5	125	6725
6	115	6275

3.1.2 Краткое описание проводимого занятия:

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

3.1.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия.

3.2 Практическое занятие №2 (2 часа).

Тема: «Теоретические и концептуальные аспекты управления затратами»

3.2.1 Задание для работы:

1.Разобрать со студентами следующие вопросы:

Управление затратами и производством.

Основные элементы системы управления затратами.

Базовые концепции в теоретической и практической области управления затратами.

2. Решение задачи:

Определите с помощью метода наименьших квадратов переменные расходы на единицу объема, величину постоянных затрат и составьте уравнение валовых издержек.

За прошедшие 5 месяцев на производственном участке при различной степени нагрузки на рабочие места имели место следующие фактические затраты.

Месяц	Объема производства, ед.	Фактические затраты, руб.
1	72	6550
2	80	7120
3	64	5850
4	70	6380
5	90	7600

3.2.2 Краткое описание проводимого занятия:

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

3.2.2 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия.

3.3 Практическое занятие №3 (4 часа).

Тема: «Правовые основы и информационное сопровождение управления затратами»

3.3.1 Задание для работы:

1.Разобрать со студентами следующие вопросы:

Информация о затратах, как основа процесса управления.

Роль учетной системы организации в управлении затратами.

Нормативно-правовые акты и локальные документы, регулирующие процесс управления затратами.

2. Решение задач:

Предприятие производит продукт А, имеет два производственных подразделения (цех №1 и цех №2) и три обслуживающих подразделения (котельная, ремонтных и транспортный цех).

Обслуживающие подразделения не оказывают друг другу услуги. Затраты центров ответственности в отчетном периоде составили:

транспортный цех – 5000 руб.

ремонтный цех – 7550 руб.

котельная – 2850 руб.

цех №1 – 13000 руб.

цех №2 – 15000 руб.

Распределите затраты непроизводственных центров ответственности между производственными центрами ответственности, если база распределения – доля выручки от реализации продукции в общем объеме выручки предприятия. При этом доля выручки от реализации продукции цеха №1 – 35%, цеха №2 – 65%.

3.3.2 Краткое описание проводимого занятия:

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

3.3.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия

3.4 Практическое занятие №4 (2 часа).

Тема: «Системы управления затратами организации»

3.4.1 Задание для работы:

1.Разобрать со студентами следующие вопросы:

Попроцессный метод управления затратами.

Позаказный метод управления затратами.

Попередельный метод управления затратами.

АВС-костинг и реинжиниринг.

Система JIT.

2. Решение задачи:

Распределите накладные издержки цехов на производственные заказы. Определите себестоимость заказов и себестоимость изготовленной продукции.

Предприятие получило задание на выполнение четырех заказов по изготовлению продукции А.

Ожидаемая сумма накладных издержек на предстоящий период составляет 62500 рублей. В качестве базы их распределения используется заработная плата основных производственных рабочих.

Фактические данные по выполнению заказов:

Виды издержек	Заказ №1	Заказ №1	Заказ №1	Заказ №1
Количество произведенной продукции, шт.	200	250	290	260
Материальные затраты, руб.	10000	12500	14500	13000
Зарботная плата основных производственных рабочих, руб.	3800	5000	8500	7700

Определите себестоимость 1 тонны полуфабриката, готовой и реализованной продукции.

Продукт из однородного сырья проходит две последовательные технологические стадии изготовления.

За отчетный период имеется следующая информация.

Показатели	1 стадия	2 стадия
Запуск сырья, т	50	45
Количество произведенных полуфабрикатов, т	45	40
Добавленные затраты каждого передела, руб.	60000	115000

Учетная цена исходного сырья – 1500 руб. В отчетном периоде реализовано 30 т готовой продукции, сбытовые расходы составили 7500 руб.

3.4.2 Краткое описание проводимого занятия:

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

3.4.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия

3.5 Практическое занятие №5 (1 час).

Тема: «Управление затратами на основе их распределения и планирования»

3.5.1 Задание для работы:

1.Разобрать со студентами следующие вопросы:

Система «Абзорпшен-костинг».

Система «Директ-костинг».

2. Решение задачи:

Найдите точку безубыточности, порог рентабельности. Составьте отчет о прибылях и убытках по системе Директ-костинг.

Объем продаж в месяц – 5000 шт., цена реализации – 100 руб.

Переменные издержки на единицу изделия – 70 руб.

Постоянные издержки в месяц – 60 тыс. руб.

Найдите точку безубыточности, порог рентабельности, изобразите на графике зону прибылей и убытков.

Объем продаж в месяц – 5100 шт., цена реализации – 100 руб.

Переменные издержки на единицу изделия – 75 руб.

Постоянные издержки в месяц – 60 тыс. руб.

3.5.2 Краткое описание проводимого занятия:

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

3.5.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия

3.6 Практическое занятие №6 (1 час).

Тема: «Бюджетирование, как инструмент управления затратами организации»

3.6.1 Задание для работы:

1.Разобрать со студентами следующие вопросы:

Сущность и функции бюджетирования.

Разработка операционного бюджета организации.

Разработка финансового бюджета организации.

2. Решение задачи:

Предприятие производит продукт А, имеет два производственных подразделения (цех №1 и цех №2) и три обслуживающих подразделения (котельная, ремонтных и транспортный цех).

Обслуживающие подразделения не оказывают друг другу услуги. Затраты центров ответственности в отчетном периоде составили:

транспортный цех – 9000 руб.

ремонтный цех – 4750 руб.

котельная – 2250 руб.

цех №1 – 12000 руб.

цех №2 – 10000 руб.

Распределите затраты непроизводственных центров ответственности между производственными центрами ответственности, если база распределения – доля выручки от реализации продукции в общем объеме выручки предприятия. При этом доля выручки от реализации продукции цеха №1 – 60%, цеха №2 – 40%.

3.6.2 Краткое описание проводимого занятия:

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

3.6.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия

3.7 Практическое занятие №7 (1 час).

Тема: «Проблемные аспекты принятия решений при управлении затратами»

3.7.1 Задание для работы:

1.Разобрать со студентами следующие вопросы:

Прямой, пошаговый и двусторонний метод распределения косвенных расходов.
Выбор базы распределения косвенных расходов.
Принятие решений по ценообразованию.

2. Решение задачи:

Распределите затраты обслуживающих подразделений между производственными подразделениями, используя метод пошагового распределения. Предприятие производит изделие А, имеет три производственных подразделения (цех №1, цех №2, цех №3) и два обслуживающих подразделения (котельная, ремонтный цех).

Затраты подразделений в отчетном периоде составили:

Центр ответственности	Сумма затрат, руб.
Котельная	1000
Ремонтный цех	1400
Цех №1	3500
Цех №2	2800
Цех №3	3250

Известно, что:

- 1) котельная оказывала услуги другим подразделениям в следующих объемах: ремонтному цеху – 10 Гкал, цеху №1 – 40 Гкал, цеху №2 – 20 Гкал, цеху №3 – 30 Гкал.
- 2) ремонтный цех оказывал услуги цеху №1 в размере 40% от общего объема, цеху №2 – 30%, цеху №3 – 30%.

3.7.2 Краткое описание проводимого занятия:

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

3.7.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия

3.8 Практическое занятие №8 (1 час).

Тема: «Особенности стратегического управления затратами»

3.8.1 Задание для работы:

1.Разобрать со студентами следующие вопросы:

Определение стратегии управления затратами.
Использование системы сбалансированных показателей при управлении затратами.

2. Решение задачи:

Распределите затраты обслуживающих подразделений между производственными подразделениями, используя метод двустороннего распределения. Предприятие производит изделие А, имеет два производственных подразделения (цех №1, цех №2) и два обслуживающих подразделения (энергетический цех, ремонтный цех).

Два обслуживающих центра ответственности (энергетический цех и ремонтный цех) оказывают друг другу взаимные услуги в объеме 25% их общей величины. Одновременно 40% произведенной энергии отпускается в цех №1 и 35% - в цех №2.

Ремонтный цех выполнял для основных цехов услуги в следующем объеме: 50% от их общей величины цеху №1 и 25% – цеху №2.

Затраты подразделений в отчетном периоде составили:

Центр ответственности	Сумма затрат, руб.
Энергетический цех	1500
Ремонтный цех	1400
Цех №1	4500
Цех №2	3800

3.8.2 Краткое описание проводимого занятия:

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

3.8.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия