

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

**МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ДЛЯ ОБУЧАЮЩИХСЯ
ПО ОСВОЕНИЮ ДИСЦИПЛИНЫ (по РУП 16,15,14г.)**

Б1.В.02 Управленческий учет

Направление подготовки (специальность) 38.04.01 Экономика

Профиль образовательной программы Учет, анализ и аудит

Форма обучения заочная

СОДЕРЖАНИЕ

1. Конспект лекций	3
1.1 Лекция № 1 Содержание, принципы и назначение управленческого учета	3
1.2 Лекция № 2 Концепция и классификация издержек и результатов деятельности предприятия.....	3
1.3 Лекция № 3 Системы производственного и управленческого учета	5
1.4 Лекция № 4 Системы учета затрат и калькулирования себестоимости	9
1.5 Лекция № 5 Места возникновения затрат. Центры ответственности	14
1.6 Лекция № 6 Бюджетирование в системе управления затратами предприятия	16
1.7 Лекция № 7 Функциональный учет затрат и результатов деятельности (метод ABC).....	20
1.8 Лекция № 8 Учетная информация и процесс принятия решений	24
2. Методические указания по выполнению лабораторных работ	28
3. Методические указания по проведению практических занятий	29
3.1 Практическое занятие № ПЗ-1 Содержание, принципы и назначение управленческого учета	29
3.2 Практическое занятие № ПЗ-2 Концепция и классификация издержек и результатов деятельности предприятия	31
3.3 Практическое занятие № ПЗ-3 Системы производственного и управленческого учета	31
3.4 Практическое занятие № ПЗ-4 Системы учета затрат и калькулирования себестоимости	33
3.5 Практическое занятие № ПЗ-5 Места возникновения затрат. Центры ответственности.....	34
3.6 Практическое занятие № ПЗ-6 Бюджетирование в системе управления затратами предприятия	34
3.7 Практическое занятие № ПЗ7 Функциональный учет затрат и результатов деятельности (метод ABC).....	35
3.8 Практическое занятие № ПЗ-8 Учетная информация и процесс принятия решений.....	36

1. КОНСПЕКТ ЛЕКЦИЙ

1. 1 Лекция №1 (1 час).

Тема: «Содержание, принципы и назначение управленческого учета»

1.1.1 Вопросы лекции:

1. Сущность бухгалтерского управленческого учета, его содержание и назначение.
2. Предмет, объекты и методы управленческого учета.
3. Сравнительная характеристика управленческого и финансового учета, их единство и различия. Связь управленческого учета с производственным.

1.1.2 Краткое содержание вопросов:

1. Сущность бухгалтерского управленческого учета, его содержание и назначение.
Сущность бухгалтерского управленческого учета, его содержание и назначение. Термин «управленческий учет» от англ. «Management accounting» (дословно «управленческое счетоводство»). Управленческий учет – система сбора, обработки и подготовки информации о деятельности предприятия необходимой внутренним пользователям для обеспечения процесса управления. Цель управленческого учета – удовлетворение информационных потребностей внутренних пользователей организации.
2. Предмет, объекты и методы управленческого учета.
Предмет управленческого учета - производственно-хозяйственная и коммерческая деятельность организации в целом и ее отдельных структурных подразделений
Объекты управленческого учета:
 - 1) Производственные ресурсы;
 - 2) Хозяйственные процессы и их результатыМетоды управленческого учета:
 - 1) Бухгалтерские приемы и способы;
 - 2) Специфические приемы и способы
3. Сравнительная характеристика управленческого и финансового учета, их единство и различия. Связь управленческого учета с производственным.
Признаки сравнения финансового и управленческого учета:
Цель учета – целью управленческого учета является информационная поддержка принятия управленческих решений, а финансового – информирование внешних пользователей о финансовом состоянии организации.
Пользователи информации – в управленческом учете – внутренние, в финансовом – внешние.
Обязательность ведения – введение финансового учета обязательно в соответствии с законодательством РФ, ведение управленческого учета не обязательно (по решению руководства).
Степень открытости (доступности) информации – информация финансового учета открыта для внешних пользователей, а управленческого учета конфиденциальная.
Периодичность и сроки представления отчетности – в финансовом учете сроки предоставления отчетности устанавливаются законодательством, а в управленческом учете – по решению руководства, в соответствии с потребностями управления.

1.2 Лекция №2 (1 час).

Тема: «Концепция и классификация издержек и результатов деятельности предприятия»

1.2.1 Вопросы лекции:

1. Основные термины и понятия управленческого учета.
2. Концептуальные подходы к классификации издержек в системе управленческого учета.
3. Классификация затрат для определения себестоимости произведенной продукции, оценки стоимости запасов и полученной прибыли

1.2.2 Краткое содержание вопросов:

- 1 Основные термины и понятия управленческого учета

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 расходованием 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 производиться в соответствии с конкретном 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.

Таким образом, расходами организации признается стоимость использованных ресурсов, которые полностью потрачены (израсходованы) в течение определенного периода времени для получения дохода. Такой подход называется соответствием расходов и доходов. Исходя из этого в бухгалтерском учете все доходы должны соотноситься с затратами на их получение, называемыми расходами. В бухгалтерском учете доходы и расходы отражаются соответственно по дебету и кредиту счетов «Прочие доходы и расходы» и «Прибыли и убытки». Применительно к счету «Продажи» расходы организации по существу характеризуют себестоимость реализованной продукции (работ, услуг).

Среди качественных показателей деятельности предприятия важное место занимает такой показатель, как себестоимость продукции. В нем как в синтетическом показателе отражаются многие стороны производственной и финансово-хозяйственной

деятельности организации. От уровня себестоимости продукции зависят объем прибыли и уровень рентабельности.

Чем экономичнее организация использует трудовые, материальные и финансовые ресурсы при изготовлении изделий, выполнении работ и оказании услуг, тем значительнее эффективность производственного процесса, тем больше будет прибыль.

Исчисление себестоимости продукции предприятию необходимо для:

- оценки выполнения плана по данному показателю и его динамики;
- определения рентабельности производства и отдельных видов продукции;
- осуществления внутрихозяйственного хозрасчета;
- выявления резервов снижения себестоимости продукции;
- определения цен на продукцию;
- расчета экономической эффективности внедрения новой техники, технологии и организационно-технических мероприятий;
- обоснования решения о производстве новых видов продукции и снятии с производства устаревших изделий и т. д.

В настоящее время состав затрат, включаемых в себестоимость продукции, регламентируется Налоговым кодексом РФ. Следует отметить, что данный документ вообще не включает понятия себестоимости. Согласно ст.247 НК РФ, «полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов», образуют прибыль организаций. Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные, понесенные налогоплательщиком. Из этого следует, что Налоговый кодекс трактует понятия «расходы» и «затраты» одинаково.

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

3.2. Концептуальные подходы к классификации издержек в системе управленческого учета.

Классификация затрат для целей управленческого учета.

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

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

Классификация затрат в отечественной практике учета.

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

1.3 Лекция №3 (1 час).

Тема: «Системы производственного и управленческого учета»

1.3.1 Вопросы лекции:

1. Системы производственного и управлеченческого учета, их классификация.
2. Содержание, задачи и принципы производственного учета.
3. Понятие системы управлеченческого учета, ее составные элементы.

1.3.2 Краткое содержание вопросов:

1. Системы производственного и управлеченческого учета, их классификация.

В системе производственного учета определяются производственные затраты для оценки стоимости МПЗ, что отвечает требованиям внешней отчетности, в то время как задачей управлеченческого учета является подготовка соответствующей финансовой информации для должностных лиц внутри организации, которая необходима им для принятия эффективных решений. Изучение производственного и управлеченческого учета показывает, что различие между ними незначительное, при этом одни авторы описывают процесс принятия решений, базирующийся на принципах производственного учета, другие – используя термин управлеченческий учет.

По степени взаимосвязи между финансовым и управлеченческим учетом в практике зарубежных стран применяют две системы; монистическую и автономную.

Монистическая — интегрированная система, объединяющая финансовый и управлеченческий учет на основе прямой и обратной связи на счетах бухгалтерского учета. При этом финансовый учет путем отражения на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций, имущества, обязательств и капитала дает возможность оценить деятельность предприятия, его финансовое положение. Дополняя финансовую информацию данными внутренней отчетности, администрация может оценить эффективность организации производства на любом его участке. Из оперативных сведений и отчетности материально ответственных лиц определяются положительные и отрицательные отклонения от действующих стандартов, что создает предпосылки для организации действующей системы контроля за затратами и доходами.

Думается, что предприятия, небольшие по объему производства или выпускающие однородную по составу продукцию, будут применять интегрированную систему учета.

Автономная система — обособленное создание управлеченческого учета. Связь между двумя видами бухгалтерского учета осуществляется с помощью так называемых парных контрольных счетов одного и того же наименования.

По оперативности обработки информации различают: систему учета фактических (прошлых, исторических) данных и систему учета стандартных (нормативных) данных. Первая состоит в формировании информации для расчета себестоимости проданной продукции и прибыли, для определения фактической себестоимости и дохода от реализации единицы готовой продукции конкретного наименования и других показателей. Вторая включает: разработку стандартов на затраты по приобретению и использованию материалов, основных фондов, трудовых ресурсов, накладных расходов; составление калькуляций себестоимости по нормативным затратам и учет фактических затрат с выделением отклонений от нормативов и смет. Она ориентирована на оперативность контроля за ходом формирования себестоимости и при необходимости — на ее регулирование. В мировой практике такая система называется стандарт-кост.

Оценка продукции — один из признаков классификации систем учета, применяемый в практике. Существует система учета полных затрат и система учета ограниченных затрат. Обе они в управлеченческом учете отвечают разным целям.

Система учета полных затрат представлена традиционным учетом затрат на производство и калькулированием себестоимости.

Основной группировкой затрат является их деление на прямые (относимые прямо на объект калькулирования) и косвенные (распределяемые между объектами калькулирования пропорционально какой-либо базе).

Под системой ограниченных затрат понимается подход, когда проводится подбор отдельных элементов затрат, которые носят прямой характер и включаются в себестоимость отдельных видов продукции. Затраты при этой системе зависят от объемов производства и потому их называют переменными. Калькуляция ограниченных затрат включает только их переменную часть, связанную с выпуском калькулируемого продукта.

Часть затрат, которые носят косвенный характер, имеет отношение ко всей продукции. Такого рода затраты возмещаются из общей суммы выручки. В зарубежной практике этот вариант учета называется директ-костинг.

Целевое назначение построения системы управленческого учета предусматривает деление ее на два вида; стратегический и текущий учет. Стратегический учет отражает деятельность организации в целом, используя специфические приемы рассмотрения ее финансовых и учетных проблем. Он сконцентрирован на деловых обязательствах и потенциальных возможностях. При этом обязательства оцениваются с точки зрения финансовых последствий и степени риска их выполнения. Потенциальные (альтернативные) возможности должны быть определены исходя из вида и состояния бизнеса, реальной или вероятной способности предприятия выполнять свои обязательства. Здесь необходима информация о выпуске новой продукции для продаж на соответствующих рынках сбыта или открытия новых рынков для реализации как новой, так и ранее выпускавшейся продукции.

Текущий учет — это система отражения объектов управленческого учета в прошлом, реальном и будущем периодах деятельности хозяйствующего субъекта.

Немаловажное значение в данной системе занимают два ее следующих элемента — затраты и контроль. Затраты имеют различные основания классификаций, основные из которых базируются на согласовании затрат с доходами в течение длительного периода, измерении эффективности производства отдельных продуктов, предполагаемых к выпуску или фактически выпускавшихся, сопоставлении затрат на отдельные изделия с их распределением по видам деятельности.

Контроль в системе стратегического учета представлен в другом ракурсе, чем в бухгалтерском финансовом учете. Он направлен на будущее и состоит из процедур определения правильности выбора цели затрат и результатов деятельности, выявления внутренних и внешних факторов, влияющих или имеющих возможность повлиять на исполнение установленной цели, и т.п.

2. Содержание, задачи и принципы производственного учета. Производственный учет определяет производственные затраты для оценки стоимости МПЗ, что отвечает требованиям внешней отчетности, в то время как задачей управленческого учета является подготовка соответствующей финансовой информации для должностных лиц внутри предприятия, которая необходима для принятия правильных решений. На этой основе формируется управленческий учет, который представляет собой систему организации, сбора и накопления данных, необходимых для решения конкретной управленческой задачи в виде трех взаимосвязанных блоков: учета затрат; показателей деятельности; управленческих отчетов.

В соответствии с приведенной схемой можно классифицировать управленческий учет, как по источникам, так и по составным частям. Однако объединить ту и другую систему классификации может вид производственно-хозяйственной деятельности конкретного предприятия, на который должна быть наложена система управленческого учета. Причиной этому является то, что для каждого из типов хозяйственной деятельности существуют специальные, присущие только им формы управленческой отчетности, управленческих данных и моделей управления, а, следовательно - специализированная форма управленческого учета.

Под организацией учета производственных затрат понимается, во-первых, система используемых предприятием счетов и, во-вторых, применяемые предприятием подходы к группировке своих затрат.

На организацию учета производственных затрат оказывает влияние ряд факторов: вид деятельности предприятия, принятая им структура управления, правовая форма и т. п. Принимая учетную политику, предприятие определяет, какие счета включить в рабочий план счетов и какие субсчета необходимо открыть к этим счетам.

Большое значение для правильной организации учета затрат имеет их научно обоснованная классификация. В управленческом учете классификация очень разнообразна и зависит от того, какую управленческую задачу необходимо решить.

К основным задачам производственного учета относят:

- расчет себестоимости произведенной продукции и определение размера полученной прибыли;
- принятие управленческого решения и планирование;
- контроль и регулирование производственной деятельности центров ответственности.

3. Понятие системы управленческого учета, ее составные элементы.

Система управленческого учета характеризуется объемом информации, поставленными перед ней целями, критериями и средствами их достижения, составом и взаимодействием элементов.

Признаками классификации являются: широта охвата информацией, степень взаимосвязи финансового и управленческого учета, оперативность обработки, опенка продукции и целевое назначение.

По широте охвата информацией видов деятельности, организационной структуры предприятия, продукции различают полные системы, состоящие из совокупности систематического и проблемного учета, и системы с целевым набором их составных частей.

Систематический учет предполагает наличие автономии, собственных объектов и методов их отражения, понятий и последовательной структуры процедур, объединенных в единое целое. Элементами систематического учета являются:

- измерение и оценка затрат по приобретению и использованию производственных ресурсов;
- контроль процессов снабжения, производства, продажи в натуральных измерителях;
- группировка затрат по статьям расходов и элементам, местам возникновения, видам продукции, работ и услуг, сегментам рынка, а также порядок включения затрат в себестоимость;
- внутренняя и внешняя отчетность, удовлетворяющая своих пользователей по срокам, содержанию и частоте представления.

Проблемный учет формирует информацию: об экономической, технологической, конструкторской и организационной подготовке производства; о ценах и реализации продукции; об управлении производственными запасами и рационализации расхода производственных ресурсов.

Задача проблемного учета решаются с помощью методов программирования, нормирования, планирования, прогноза, системного экономического анализа, контроля и регулирования на основе фактических данных производственного учета и статистики. Содержание понятия «проблемный учет» показывает, что эти данные применяются для решения будущих экономических и производственных проблем предприятия.

Информация, сформулированная в проблемном учете, используется для:

- планирования и прогнозирования затрат и доходов, нормирования и составления смет (бюджетов);
- анализа расходов и отклонений от нормативов (стандартов) и анализа доходности

- производства продуктов;
- опенки деятельности предприятия и его структурных подразделений по критерию величины затрат и доходов, получаемых в процессе производства и сбыта;
 - принятия многовариантных управленческих решений на ближайшую и отдаленную перспективы в области производства и сбыта, кооперирования, импорта и экспорта, ассортимента продукции и др.;
 - разработки моделей управления запасами и затратами, которые обеспечивали бы их оптимизацию в сопоставлении с полученными доходами.

1.4 Лекция №4 (2 часа).

Тема: «Системы учета затрат и калькулирования себестоимости»

1.4.1 Вопросы лекции:

1. Системы позаказного и попроцессного калькулирования себестоимости: сущность, особенности применения.
2. Нормативный учет и система «Стандарт-кост» как инструменты учета, планирования и контроля затрат. Сущность и принципы, общность и различия.
3. Система учета полных затрат и система учета переменных затрат («Директ-костинг»): сущность, особенности, их преимущества и недостатки.

1.4.2 Краткое содержание вопросов:

1. Системы позаказного и попроцессного калькулирования себестоимости: сущность, особенности применения.

Сфера применения позаказного метода:
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 применения данного метода.

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.

Проблемы учета и исчисления затрат по отдельным заказам.

Особенности исчисления себестоимости заказа:

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
Сущность и область применения попроцессного метода.

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 попроцессного метода: предприятиях 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.

Понятие материальных и добавленных затрат.

Производственные затраты делятся на прямые материальные и добавленные. Прямые материальные затраты осуществляются в момент запуска изделия в производство, а прямые трудовые и общепроизводственные расходы объединяются в общую группу и называются затраты на обработку или добавленные. Добавленные затраты распределяются в течении всего производственного цикла.

Варианты применения попроцессного метода учета затрат.

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.

2. Нормативный учет и система «Стандарт-кост» как инструменты учета, планирования и контроля затрат. Сущность и принципы, общность и различия.

Нормы и нормативы затрат.

Норма – это предельно допустимая максимальная или минимальная величина расходования какого-либо ресурса на единицу продукции.

Норматив – это относительный показатель, характеризующий не абсолютную величину, а установленную степень однородных показателей использования производственных ресурсов или характеристику продукции.

Нормативная база предприятия – совокупность всех норм и нормативов, установленных в организации.

Требования к нормативной базе:

соответствие условиям производства данной организации;
обеспечение экономичности, рациональности в использовании ресурсов;
внедрение достижений научно-технического прогресса;
соблюдение экологических требований;
обеспечение безопасности труда персонала и жизни потребителей продукции;
стимулирование повышения производительности труда, освоения новых методов труда и повышения качества труда.

Нормативный метод учета затрат – система производственного учета, объединяющая оперативный, аналитический и калькуляционный виды учета, тесно связанная с планированием, нормированием и организацией производства. Предполагает установление норм потребления ресурсов и учетных цен этих ресурсов, организацию учета по установленным нормам (нормативам) затрат; учет отклонений от норм с

установлением их размера, мест возникновения, причин и виновников; формирование отчетов о затратах с детализацией выявленных отклонений.

Принципы:

- 1) предварительное составление нормативной калькуляции по каждому изделию на основе действующих на предприятии норм;
- 2) учет изменений действующих норм в течении месяца для корректировки нормативной себестоимости и определения их влияния на себестоимость продукции;
- 3) учет фактических затрат в течении месяца с подразделением их на расходы по нормам и отклонения от норм;
- 4) установление и анализ причин и виновников отклонений от норм;
- 5) определение фактической себестоимости выпущенной продукции как суммы нормативной себестоимости, отклонений от норм и изменений норм.

Сущность системы «Стандарт-кост».

«Стандарт-кост» состоит из двух слов: «стандарт», который означает количество необходимых производственных затрат (материальных и трудовых) для выпуска единицы продукции, или заранее исчисленные затраты на производство единицы продукции или оказания услуг, а слово «кост» - это денежное выражение производственных затрат, приходящихся на единицу продукции. Таким образом, «Стандарт-кост» в полном смысле слова означает стандартные стоимости затрат. Эта система направлена прежде всего на контроль за использованием прямых издержек производства, а смежные калькуляции - для контроля накладных расходов.

В основе системы «Стандарт-кост» лежит предварительное (до начала производственного процесса) нормирование затрат по статьям расходов:

основные материалы;
оплата труда основных производственных рабочих;
производственные накладные расходы (заработная плата вспомогательных рабочих, вспомогательные материалы, арендная плата, амортизация оборудования и др);
коммерческие расходы (расходы по сбыту, реализации продукции;
др.

То есть разработка стандартов затрат – это точно установленная величина затрат определенного ресурса на производство конкретного изделия или осуществления определенной операции, предусмотренной технологией производства продукции.

Стандарты затрат.

Виды стандартов:

В зависимости от уровня цен, принимаемых в расчет, различают следующие виды стандартов:

Идеальные – предусматривают наиболее благоприятные цены на материалы, тарифы на услуги, ставки на оплату труда и сметные ставки накладных расходов.

Нормальные – рассчитываются по средним в течение экономического цикла ценам.

Текущие – предусматривают расчет на основе цен определенного учетного периода как ожидаемых, так и действующих в этот период.

Базисные – устанавливаются в начале года и в течение года остаются неизменными.

От уровня использования мощности:

Теоретические – достижимые предприятием при хорошем или идеальном их исполнении. Они являются целью предприятия, основаны на полном использовании мощности, нормированной величине времени отдыха, не предусматривают затраты времени на брак, простои, порчу.

Стандарты прошлого среднего исполнения (прошлого периода) рассчитываются по статистическим данным и включают уже затраченное время на брак простои и порчу, т.е. все недостатки предыдущего периода.

Стандарты нормального исполнения (нормальные) исчисляются с учетом ожидаемого среднего уровня загрузки в планируемом периоде.

От объема выпуска продукции (объем выпуска продукции имеет первостепенное влияние на подходы к разработке стандартов):

Теоретические стандарты предопределены теоретической мощностью предприятия. Они либо недостижимы, либо достижимы в разовом порядке.

Практические стандарты достигаются предприятием при хорошем исполнении, они близки по своему уровню теоретическим стандартам при хорошем исполнении, основаны на реально достижимом уровне выпуска и допускают неизбежные потери.

Нормальные стандарты рассчитываются при достижимом уровне выпуска продукции, исходя из средней величины высшего и низшего объема производства в течение цикла.

Ожидаемые стандарты рассчитываются на основе конкретных условий производства при ожидаемом объеме выпуска продукции.

Предварительно исчисленные стандарты затрат рассматриваются как твердо установленные ставки, с тем чтобы привести фактические затраты в соответствие с ними путем эффективного руководства предприятием.

Анализ отклонений как способ контроля за затратами.

Калькуляция, рассчитанная при помощи стандартных норм, является основной оперативного управления производством и затратами. Выявляемые в текущем порядке отклонения от установленных стандартных норм затрат подвергаются анализу для выяснения причин их возникновения. Это позволяет администрации оперативно устранять неполадки в производстве, принимать меры для их предотвращения в будущем. Для исчисления стандартной себестоимости продукции нормативные затраты на материалы, рабочую силу и накладные расходы суммируются. Возникшие же отклонения определяют следующим образом:

	Виды отклонений	Расчет отклонений
I. По материалам		
	По цене используемых материалов	(Нормативная цена единицы материала - фактическая цена) * количество купленного материала
	По количеству используемых материалов	(Нормативное количество материала на фактический выпуск продукции - фактический расход материалов) * нормативная цена материалов
	Совокупное отклонение расхода материалов	(Нормативные затраты на единицу материала - фактические затраты на единицу материала) * фактическое количество используемых материалов на выпуск продукции
II. По труду		
	По ставкам заработной платы	(Нормативная почасовая ставка заработной платы - фактическая почасовая ставка заработной платы) * фактически отработанное время
	По производительности труда	(Нормативное время на фактический выпуск продукции - фактически отработанное время) * нормативная почасовая ставка оплаты труда
	Совокупное отклонение по трудовым	(Нормативные затраты труда на единицу продукции - фактические затраты труда на единицу

	Виды отклонений	Расчет отклонений
	затратам	продукции) * фактический объем выпуска продукции
III. По накладным расходам		
	По постоянным накладным расходам	(Сметная ставка постоянных накладных расходов на единицу продукции - фактическая ставка постоянных накладных расходов на единицу продукции) * фактический объем выпуска продукции
	По переменным накладным расходам	(Сметная ставка переменных накладных расходов на единицу продукции - фактическая ставка переменных накладных расходов на единицу продукции) * фактический объем выпуска продукции
IV. По валовой прибыли		
	По цене реализации	(Нормативная цена единицы продукции - фактическая цена единицы продукции) * фактический объем реализации
	По объему реализации	(Объем сметной реализации – объем фактической реализации) * нормативная прибыль на единицу продукции
	Совокупное отклонение по валовой прибыли	Совокупная нормативная прибыль - совокупная фактическая прибыль

При необходимости (например, при отражении отклонений с подразделением по причинам) каждый из этих счетов может быть расченен на более мелкие аналитические счета.

Главное в «Стандарт-кост» – контроль за наиболее точным выявлением отклонений от установленных стандартов затрат, что способствует совершенствованию и самих стандартов затрат. При отсутствии же такого контроля применение стандарт-коста будет иметь условный характер и не даст надлежащего эффекта.

3. Система учета полных затрат и система учета переменных затрат («Директ-костинг»): сущность, особенности, их преимущества и недостатки.

Сущность системы «Директ-костинг»

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 отнесеной 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.

Варианты организации учета затрат и результатов:

- без использования счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» - предполагает учет переменных и постоянных расходов в их фактической величине;
- с использованием счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» - предполагает нормирование расходов, составление нормативных калькуляций, выявление и учет отклонений фактической себестоимости от нормативной.

Схема построения отчета о доходах многоступенчатая, в отчете содержится как минимум два финансовых показателя – маржинальный доход и операционная прибыль. Маржинальный доход (сумма покрытия) - разница между выручкой от продажи продукции и ее сокращенной (неполной) себестоимостью, рассчитанной по переменным расходам. Операционная прибыль определяется путем вычитания постоянных затрат из маржинального дохода

Схема отчета в простом «Директ-костинге»

Показатели	Сумма
1. Выручка от продаж	600
2. Себестоимость продукции, рассчитанная по переменным затратам	325
3. Маржинальный доход (п.1-п.2)	275
4. Постоянные расходы	160
5. Прибыль (п.3-п.4)	115

Схема отчета в развитом «Директ-костинге»

Показатели	Сумма
1. Выручка от продаж	600
2. Производственные переменные затраты	225
3. Производственный маржинальный доход (по изделию)	375
4. Внепроизводственные переменные затраты	100
5. Маржинальный доход	275
6. Постоянные расходы	160
7. Прибыль	115

1.5 Лекция №5 (2 часа).

Тема: «Места возникновения затрат. Центры ответственности»

1.5.1 Вопросы лекции:

1. Понятие, назначение, виды мест возникновения затрат
2. Понятие, назначение и классификация центров ответственности
3. Организация аналитического учета по местам возникновения и центрам ответственности

1.5.2 Краткое содержание вопросов:

1. Понятие, назначение, виды мест возникновения затрат

Место возникновения: понятие, назначение, критерии обоснования

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

2. Понятие, назначение и классификация центров ответственности

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:

Центр инвестиций

Центр прибыли

Центр текущих затрат

Центр продаж.

3. Организация аналитического учета по местам возникновения и центрам ответственности

Сущность вертикальной модели организации аналитического учета затрат – аналитический учет организуется путем выделения к синтетическому счету аналитических счетов разного уровня исходя из иерархической структуры объектов учета затрат: вид деятельности – производство – подразделение первого, второго, третьего порядка (МВЗ).

Горизонтальная модель аналитического учета затрат.

Сущность горизонтальной модели организации аналитического учета затрат – сбор аналитической информации осуществляется исходя из направленности затрат; для каждого направления затрат выделен отдельный контрольно-аналитический счет где информация по каждому направлению собирается в соответствии с потребностями управления.

Достоинство вертикальной модели: простота в организации учета и получение обобщенной информации для управления по всей иерархической структуре объектов учета затрат.

Недостаток вертикальной модели: сложность в осуществлении оперативного контроля за производственным потреблением ресурсов и анализа отклонений на самых низких уровнях со стороны управляющих более высокого уровня

Недостатки горизонтальной модели: более сложная, чем вертикальная модель; трудоемкость в организации.

Достоинства горизонтальной модели: высокая информативность, формируется полная информация по требуемым для управления параметрам; по каждому центру ответственности могут быть введены дополнительные признаки сбора информации в соответствии с поставленными задачами без потерь других признаков.

1.6 Лекция №6 (1 час).

Тема: «Бюджетирование в системе управления затратами предприятия»

1.6.1 Вопросы лекции:

1. Понятие и функции бюджетов.
2. Система бюджетов на предприятии. Требования, предъявляемые к бюджетам.
3. Виды бюджетов, методика их составления.
4. Использование смет бюджетирования для контроля затрат и принятия управленческих решений. Отчеты об исполнении смет.

1.6.2 Краткое содержание вопросов:

1. Понятие и функции бюджетов.

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

2. Система бюджетов на предприятии. Требования, предъявляемые к бюджетам. Требования, предъявляемые к бюджетам.

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.

3. Виды бюджетов, методика их составления.

Операционный бюджет.

Разработка операционного бюджета организации.

Операционный бюджет -

план производственной деятельности организации, составленный на предстоящий период времени в количественном выражении

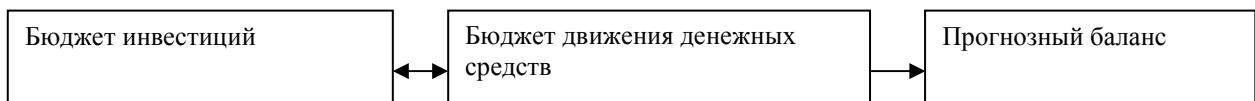
включает план доходов и расходов по текущей деятельности предприятия, который детализируется через частные бюджеты.



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



4. Использование смет бюджетирования для контроля затрат и принятия управленческих решений. Отчеты об исполнении смет.

В процессе бюджетирования реализуются не только функции планирования целевых показателей деятельности организации, но и функции контроля – наблюдение за выполнением плана и выявление возникших отклонений.

Планирование в самом общем виде – это описание задач, проектирование возможных результатов и выбор путей их достижения. Контроль – это действие, которое способствует выполнению запланированных решений и представление оценки, обеспечивающей обратную связь.

Планирование и контроль так тесно переплетены, что трудно провести грань между ними, это связано с тем, что контроль не может осуществляться без наличия плана или хотя бы

системы целей. В то же время отсутствие оценки степени выполнения планов сводит на нет все достоинства планирования.

Бюджетирование – формализованный процесс планирования, позволяющий установить базы отсчета для оценки фактических показателей функционирования деятельности организации. Бюджеты и сметы используются для многих целей: не только способствуют планированию и координированию экономической деятельности, информируют о ней руководящий и управленческий персонал, но и служат средством контроля и стимулирования, основой оценки эффективности деятельности руководящего персонала. Иными словами, бюджеты могут быть использованы в качестве инструмента финансового контроля.

В учебном пособии рассматриваются вопросы организации финансового контроля, связанного с процессом бюджетирования: цели контроля, типы, принципы контроля, база финансового контроля, контроль с прямой и обратной связью.

Цель бюджетного контроля – совершенствование процесса принятия управленческих решений. Основным критерием для выбора контрольной системы в соответствии с ее целью является эффективность. Оценка эффективности в свою очередь, конкретизируется вторичными критериями: целевого соответствия и усилий.

Целевое соответствие существует в том случае, если индивидуальные и групповые намерения при выполнении глобальных стратегических задач одобряются руководством. Соответствие достигается, если менеджер принимает решение, удовлетворяющие его потребности и не противоречащее требованиям руководства организации.

Усилие – определяется здесь как действие по достижению цели. Усилие не ограничивается только тем трудом, который оплачивается заработной платой, а включает в себя все сознательные действия, направленные на достижение материальных и нематериальных целей.

Целевое соответствие и усилия в совокупности представляют собой мотивацию.

Мотивация – это желание достичь поставленной цели. Она, при выборе контрольной системы, является основным критерием эффективности, так как «полезность» системы оценивается исходя из способности ее, побудить работника к деятельности.

Большинство экономистов выделяют следующие формы контроля:

- социальный контроль;
- самоконтроль;
- административный контроль.

Место финансового контроля находится в системе административного контроля, поскольку его процедуры связаны с определением действий работников конкретной организации. Социальный контроль и самоконтроль включает в себя поведенческие аспекты и в данном учебном пособии, не рассматриваются. Хотя следует заметить, что формирование и действие системы административного контроля в организации могут находиться под влиянием социального контроля и самоконтроля.

В самом широком смысле административный контроль можно разделить на две части:

- правила и предписания (указания, инструкции, модели и т. п.)
- выходной контроль (указания на результат действия).

Правила и предписания существуют практически в любой системе организационной деятельности, но финансовый контроль нацелен главным образом на результаты деятельности, поэтому главной частью административного контроля следует считать выходной контроль.

Существование системы выходного контроля обосновывается следующими принципами:

- наличием цели, или системы целей;
- измеримостью контролируемого результата
- наличием «прогнозной» модели для выявления отклонений достигнутого результата.
- существованием возможности принятия определенных мер для исправления выявленных недостатков и отклонений.

Базой финансового контроля является управление по отклонениям, которое строится на оценке того, насколько организация продвинулась к поставленным целям за определенный период. Управление по отклонениям основано на сравнении результатов. В бюджетном контроле для того, чтобы выделять сравниваемые результаты, используются разные процедуры: «контроль с прямой связью» и «контроль с обратной связью».

Термины «контроль с прямой связью» и «контроль с обратной связью» используются для пояснения того, какие результаты сравниваются.

Сравнение бюджетных и фактических результатов означает контроль с обратной связью, а сравнение желаемых результатов, то есть целей, с бюджетными – контроль с прямой связью. Для контроля с обратной связью требуется значение фактических результатов, которые будут известны тогда, когда события произойдет. Поэтому этот вид контроля носит ретроспективный характер. Контроль с прямой связью, наоборот, ориентирован в будущее, его называют управлением с опережающей связью, так как с его помощью даются оценки ожидаемого результата к тому или другому моменту в будущем. Если эти оценки отличаются от запланированных показателей, то предпринимаются действия, направленные на то, чтобы свести возможные различия к минимуму.

Основная цель управления с опережающей связью, установить контроль до того, как возникнут какие-либо отклонения от требуемого результата. Возможные ошибки могут быть предотвращены, то есть, предпринимаются действия, чтобы избежать их.

Для реализации управления с опережающей связью требуется наличие прогнозной модели с достаточно высокой степенью надежности прогнозирования будущих результатов, чтобы при использовании корректирующих мер не ухудшить ситуацию.

Финансовый контроль нацелен главным образом главным образом на результаты деятельности, то есть на понесенные затраты и полученные доходы.

В соответствии с этим он строится на следующих принципах:

1. Контролируемое действие (или деятельность) должны иметь определенную цель или систему целей.
2. Результат контролируемого действия (или деятельности) должен быть измерим, чтобы успех в достижении поставленных целей можно было оценить. Для этих целей обычно используются показатели затрат, выручки, объема выпуска и т.п.
3. В качестве критерия контроля должна быть разработана (или принята) «прогнозная» модель для выявления отклонения достигнутого результата от желаемого и определение мер исправления ситуации.
4. Принятие определенных мер для исправления выявленных недостатков и отклонений. Одним из элементов механизма финансового контроля с прямой и обратной связью является корректировка бюджетов. Для осуществления этого используются гибкие бюджеты.

Составление гибких бюджетов связано с тем, что некоторые показатели финансово-хозяйственной деятельности организаций, предусмотренные бюджетом, изменяются в связи с изменением объема производства и продаж.

Изменение объемов деятельности отразиться на выручке, на всех переменных затратах, на части полупеременных и ступенчатых постоянных затрат. Это реагирование затрат необходимо отразить в бюджетах для целей планирования (составив несколько бюджетов, соответствующих вариантам изменения объемов производства), а также для обеспечения бюджетного контроля. Для этих целей составляется так называемый гибкий бюджет, – корректировка первоначального бюджета (сметы) с учетом фактического объема производства.

Гибкие бюджеты в той или иной форме существуют почти в любой системе бюджетирования, так как руководители организаций, прежде чем утвердить бюджет рассматривают несколько вариантов развития событий.

Бюджет, который принимается как окончательный, обычно называют жестким (или статичным) бюджетом, поскольку в его основу положен определенный (утвержденный) показатель объема деятельности организации.

Базисом для составления гибких бюджетов обычно выступает калькуляционная единица (единица выпуска продукции). Однако это возможно в случае, когда производится один вид изделий. При производстве нескольких различных видов продукции гибкий бюджет составляется на базе нормативного времени, показателем которого является нормативный час.

Нормативный час (норма-час) – единица работы, выполненная за один час при нормативном уровне эффективности деятельности. Он позволяет привести к единому показателю выпуска продукции разных видов. Для этого выпуск продукции и отклонения выражаются в норма-часах. Бюджетная выручка рассчитывается на основе объема выпуска суммированием произведений нормативной цены продажи на фактический объем выпуска для всех видов изделий, относящихся к конкретному подразделению или организации в целом.

Использование норма-часов для построения гибкого бюджета возможно только там, где переменные затраты изменяются пропорционально трудоемкости производства продукции (услуг).

Гибкий бюджет на базе нормативного времени невозможен, если затраты на оплату труда производственных рабочих являются постоянными, а переменные затраты меняются пропорционально объему выпуска продукции.

Необходимость составления гибкого бюджета выявляется в ходе анализа отклонений при сравнении фактических результатов с запланированным уровнем.

Сопоставление фактических показателей с бюджетными, запланированными на конкретный, плановый объем производства (жесткий, статичный бюджет) дает ограниченную информацию, и анализ таких показателей носит поверхностный характер, рассмотрим это на примере.

1.7 Лекция №7 (1 час).

Тема: «Функциональный учет затрат и результатов деятельности (метод ABC)»

1.7.1 Вопросы лекции:

1. Сущность, особенности, взаимосвязь с управлением учетом.
2. Понятие драйверов. Этапы внедрения ABC метода.
3. Анализ рентабельности на основе функциональной калькуляции себестоимости.

1.7.2 Краткое содержание вопросов:

1. Сущность, особенности, взаимосвязь с управлением учетом.

Функциональный учет затрат и результатов деятельности предприятия (activity based costing, или ABC-метод) предназначен для определения стоимости и других характеристик изделий, работ, услуг в целом и в разрезе их потребителей на основе систематизации расходов по функциям и ресурсам, задействованным в производстве и сбыте продукции, снабжений, маркетинге, техническом обеспечении, обслуживания покупателей.

При этом методе затраты предприятия, учтенные по видам (элементам издержек и статьям калькуляции), группируют вначале по функциям производственно-хозяйственной деятельности, а затем относят на себестоимость конкретных изделий, работ, услуг. Функции снабжения, производства, продаж и управления детализируются на ставные части, операции и процессы, такие, например, как логистика, технологические операции, ремонт оборудования, улучшение качеств продукции, послепродажное обслуживание, НИОКР, реклама и т.п.

В основе ABC-метода лежит понятие *действия* (activity), т.е. того, что выполняется людьми или техникой для удовлетворения нужд, желаний потребителей. Эти действия требуют затрат материальных, трудовых и финансовых ресурсов бизнеса. Стоимость потребленных ресурсов включает расходы на оплату персонала, используемое сырье и материалы, работу машин и оборудования и другие факторы, обеспечивающие производственную деятельность и обслуживание внутренних и внешних потребителей и клиентов.

Сложные процессы производственно-хозяйственной деятельности предприятий можно представить в виде совокупности действий (операций) по выполнению функций снабжения, производства и сбыта, а также координирующую их сферу управления, работу которой также можно представить в виде совокупности определенных действий.

Каждая операция или действие требует затрат соответствующих ресурсов. Система ABC определяет эти затраты с использованием средств и методов управленческого и бухгалтерского учета, в частности группировки предстоящих и имевших место затрат по местам формирования и центрам ответственности.

Однако те или иные действия совпадают с деятельностью функционального подразделения предприятия лишь в случаях, когда она однородна, если это подразделение выполняет только одну функцию, например снабжения или сбыта. Большинство подразделений выполняет разнородные функции, требующие разных расходов. Кроме того даже разнородную функцию можно разделить на ряд последовательных этапов действий, отличающихся разным уровнем затрат.

ABC-метод позволяет это сделать системно. В результате менеджеры получают информацию в начале о стоимости действий (операций), а затем, при необходимости, о затратах на продукты, с производством и продажей которых эти действия связаны.

Особенно это важно для накладных расходов, непропорционально потребляемых разными изделиями, видами работ и услуг. С помощью метода ABC на изделия и другие объекты калькулирования можно прямо отнести часть накладных расходов, представив их как затраты цеховых и общезаводских служб, непосредственно связанных с теми или иными видами продукции.

Затраты действий являются своего рода «кирпичиками», из которых постепенно формируются расходы функций, мест затрат, центров ответственности, себестоимость полуфабрикатов и отдельных продуктов.

В отличии от традиционных методов исчисления себестоимости продукции метод ABC не учитывает затраты по периодам в разрезе отдельных наименований изделий и услуг, а, наоборот, относит на них только те издержки, которые связаны с набором действий по производству и сбыту конкретных видов продукции. Конечно, и в этом случае часть накладных расходов должна распределяться, но это будет меньшая часть, и базу их распределения можно выбирать более обоснованную.

Вывод: таким образом, объектом учета затрат при этом методе является отдельный вид деятельности (функция, операция), а объектом калькулирования – вид продукции (работ, услуг).

В общем виде взаимосвязь группировок затрат, используемых в традиционных формах управленческого и бухгалтерского учета, с группировками в ABC-методе можно представить в виде следующей схемы.

Это лишь общая принципиальная схема взаимосвязи учета затрат по видам расхода ресурсов и функциям производственно-хозяйственной деятельности. На практике группировку издержек производства и сбыта в обеих классификациях осуществляют со значительно большей степенью детализации. В числе видов издержек могут предусматривать расшифровку материальных затрат, расходов на оплату труда, стоимость аренды, транспортных услуг и т.п.

В еще большей степени детализируют функции производственно-сбытовой деятельности и их издержки. Здесь детализация может быть доведена до рабочих

операций освоения производства, изготовления продукции, работ по эксплуатации оборудования, совершенствования конструкции и технологии изделий, включать обучение персонала, управление отдельными подразделениями и т.д.

Нельзя во всех случаях ожидать равенства итогов группировки затрат для измерения расходов, связанных с изготовлением и сбытом продукции, с итогами затрат по функциям. В первом случае — это исчисление себестоимости выпущенной продукции, а во втором — расчет стоимости работы соответствующих внутренних подразделений. Не весь объем такой работы связан с изготовлением продукции в данном периоде времени. Часть его вообще не относится к производству и продажам. Кроме того, часть расходов по видам может быть включена в стоимость производственных запасов.

2. Понятие драйверов. Этапы внедрения АВС метода.

На затраты функционального действия расход ресурсов относится с помощью так называемых драйверов.

Драйвер — это носитель затрат для каждого обособленного действия или операции. Его величина определяет размер совокупных издержек, который по возможности должен находиться от неё в пропорциональной зависимости. Обычно драйверы издержек, или кост-драйверы, — это детали, полуфабрикаты и другие составные части продукции, ее отдельные виды, количество заказов на поставку сырья и материалов, число единиц их хранения, количество наладок оборудования, число проверок по контролю качества и операций по исправлению брака и т.д.

Драйверы являются измерителями выходного результата действия или операции и поэтому должны быть количественно определенными. Обычно они устанавливаются в единицах измерения соответствующей деятельности. Так, для операций снабжения и соответствующей статьи затрат это будет количество закупок, для транспортной деятельности — количество тонн перевезенных грузов, для обслуживания покупателей — количество часов работы с ними.

Драйверы обычно кодируют и объединяют в общий реестр. По каждому из них рассчитывается ставка потребления того или иного ресурса. В дальнейшем драйверы издержек позволяют списывать затраты каждого действия на его объекты. Для этого находят сумму произведений ставок отдельных носителей затрат на объем потребления в отчетном периоде.

Механизм внедрения АВС-метода обычно включает следующую последовательность этапов разработки и внедрения.

1. Формирование и утверждение реестра и классификатора действий.
2. Выбор и утверждение драйверов для каждого действия.
3. Формирование и утверждение требований к первичным документам.
4. Оформление первичных документов в соответствии с требованиями АВС.
5. Сбор и группировка информации о затратах по каждому процессу в единый стоимостной комплекс.
6. Расчет ставок драйверов (носителей затрат) в разрезе действий (функций).
7. Отнесение затрат по процессам на объекты (например, продукты) в соответствии с объемами потребленных действий.
8. Калькуляция затрат на объекты.

3. Анализ рентабельности на основе функциональной калькуляции себестоимости.

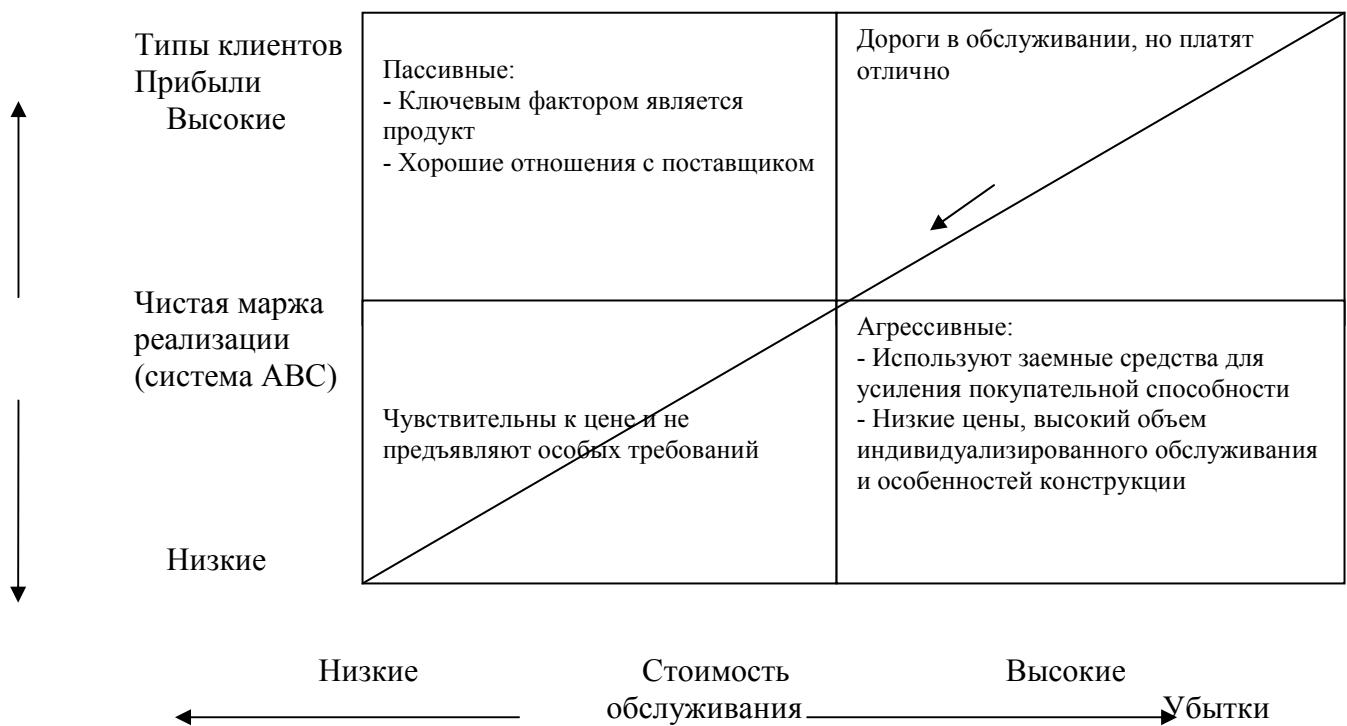
Анализ прибыльности по видам деятельности в разрезе клиентов позволяет менеджерам рассматривать всех своих клиентов через призму диаграммы, изображенной на рис. Вертикальная ось показывает чистую прибыль от реализации продукта клиенту. Чистая прибыль равняется чистой цене за вычетом всех скидок за досрочную оплату и уценок товара минус производственные затраты (измеренные с помощью АВС-модели

калькулирования себестоимости). Горизонтальная ось показывает затраты на обслуживание клиента, включая затраты, связанные с заказом, плюс специальные маркетинговые, технические, сбытовые и управленческие расходы на поддержку клиентов, связанные с обслуживанием каждого отдельного клиента, измеренные ABC-моделью расчета затрат на клиентов.

Это диаграмма показывает, что компании могут иметь разных прибыльных клиентов. Одни клиенты могут быть исключительно чувствительными к цене и требовать низких цен и значительных скидок, в связи с чем чистые прибыли компаний будут низкими. Однако эти компании работают со своими поставщиками, так что затраты на обслуживание этих клиентов также невысокие (потому что они делают крупные заказы на стандартные продукты с предсказуемым графиком доставки и используют технологию электронного обмена данных (EDI)). Следовательно, они могут быть прибыльными клиентами даже при условии предоставления больших скидок. Клиенты, стоимость обслуживания которых высокая (по причине небольших заказов), также могут быть прибыльными (см. правый верхний угол рис. 8.1), если чистые прибыли, заработанные от продаж этим клиентам, с избытком компенсируют затраты всех ресурсов, использованных для их обслуживания.

Если компании повезет, у нее появится клиент, характеризующийся высокими прибылями и низкими затратами на обслуживание. Таких клиентов нужно беречь и отстаивать. Поскольку они могут быть уязвимыми с точки зрения посягательств конкурентов, менеджеры должны быть готовы предложить умеренные скидки, стимулы или специализированные услуги, чтобы удержать этих клиентов, отличающихся «скрытой прибыльностью», если угрожает конкурент.

Измерение прибыльности клиентов – клиенты, находящиеся выше диагонали – более прибыльны



Если компании повезет, у нее появится клиент, характеризующийся высокими прибылями и низкими затратами на обслуживание. Таких клиентов нужно беречь и отстаивать. Поскольку они могут быть уязвимыми с точки зрения посягательств конкурентов, менеджеры должны быть готовы предложить умеренные скидки, стимулы

или специализированные услуги, чтобы удержать этих клиентов, отличающихся «скрытой прибыльностью», если угрожает конкурент.

Наиболее проблемные клиенты размещаются в правом нижнем углу; с ними связаны низкие прибыли и высокие затраты на обслуживание. зачастую высокие затраты на обслуживание таких клиентов обусловлены непредсказуемой структурой подаваемых ими заказов, низким объемом заказов на продукты, изготавляемые в соответствии с индивидуальными потребностями клиентов, нестандартными требованиями к логистике и доставке и высоким уровнем спроса на технический и сбытовой персонал. Компания может поделиться этой информацией с клиентом, показать затраты, связанные с такими действиями, и стимулировать клиента работать с компанией более эффективно. Например, затраты на клиентов могут быть уменьшены путем сокращения количества видов деятельности, требуемых ими, а также использования соответствующей технологии (EDI) с тем, чтобы уменьшить расходы с обработкой заказов, выставлением (выписыванием) счетов-фактур и товарно-материальными запасами. Кроме того, компания может изменить свою практику ценообразования при работе с такими клиентами. Практика предоставления скидок, которая ранее обуславливала оцениваемым годовым объемом, могла бы быть изменена, исходя из размера отдельного заказа и метода доставки. При проектировании и производстве специальных вариантов продукции с целью удовлетворения особых потребностей клиента могут быть установлены ценовые надбавки. Высокие затраты на отгрузку могут быть снижены путем установления минимальных размеров заказов, или возмещены, если клиент будет платить за фрахт и специальные условия доставки. Все эти действия перемещают клиента в более прибыльном направлении на рис. 8.1. Во всех этих случаях ABC-анализ прибыльности клиентов использовался с целью стратегического управления видами деятельности. Менеджеры, которые имеют намного более точную и действенную картину прибыльности своих клиентов, предпринимают целенаправленные, повышающие прибыль действия по отношению к своим отдельным клиентам.

Вывод: используя данную модель для оценки прибыльности клиентов, компании имеют возможность укрепить отношения с рентабельными клиентами и отказаться от нерентабельных или выработать план действий по перемещению последних в более благоприятную для компании группу клиентов.

1.8 Лекция №8 (1 час).

Тема: «Учетная информация и процесс принятия решений»

1.8.1 Вопросы лекции:

1. Анализ и принятие краткосрочных управлеченческих решений.
2. Маржинальный подход в принятии управлеченческих решений.
3. Релевантный подход в управлении: значение, использование в типичных хозяйственных ситуациях.
4. Анализ и принятие долгосрочных управлеченческих решений.

1.8.2 Краткое содержание вопросов:

1. Анализ и принятие краткосрочных управлеченческих решений.

Краткосрочные управлеченческие решения играют далеко не последнюю роль в управлении организацией. Анализ управлеченческих решений в современных рыночных отношениях должен применяться к любому краткосрочному проекту. Это обуславливает актуальность темы.

Процесс принятия решения начинается с определения цели и задач, стоящих перед предприятием. От этого, в конечном счете, зависит отбор исходной управлеченческой информации и выбранный алгоритм решения. Бухгалтерский управлеченческий учет

обладает целым арсеналом приемов и методов, позволяющих обрабатывать и обобщать исходную информацию.

На практике принятие решения предполагает сравнительную оценку ряда альтернативных вариантов и выбор из них оптимального, в наибольшей степени отвечающего целям предприятия. Для этого прежде всего необходимо иметь информацию об издержках по всем альтернативным вариантам, причем речь идет о затратах будущего периода. В ряде случаев в расчетах приходится учитывать и упущенную выгоду предприятия.

На базе информации управленческого учета решаются:

- 1) оперативные задачи;
 - определение точки безубыточности;
 - планирование ассортимента продукции (товаров), подлежащей реализации;
 - определение структуры выпуска продукции с учетом лимитирующего фактора;
 - отказ или привлечение дополнительных заказов;
 - принятие решений по ценообразованию (имеет для предприятий особое значение в условиях конкурентной борьбы);
- 2) задачи перспективного характера, то есть имеющие долгосрочное стратегическое значение:
 - о капиталовложении;
 - о реструктуризации бизнеса;
 - о целесообразности освоения новых видов продукции.

Решение подобных задач предполагает долгосрочное отвлечение собственных средств из оборота (иммобилизацию оборотных активов), в ряде случаев требует долгосрочного применения заемных ресурсов.

3. Маржинальный подход в принятии управленческих решений.

Маржинальный подход основывается на информации о переменных затратах; постоянные расходы считаются не релевантными для принятия управленческих решений и показываются обособленно, либо исключаются.

Основные показатели:

- общая сумма переменных затрат на какой-либо объем;
- удельные переменные затраты;
- общая сумма маржинальной прибыли;
- удельная маржинальная прибыль;
- уровень маржинальной прибыли (иначе – процент, коэффициент).

Маржинальная прибыль = выручка - переменные затраты (общая сумма: например по предприятию за период; по центру ответственности, др.).

Удельная маржинальная прибыль рассчитывается на единицу продукции, услуг, лимитирующего фактора и т. д. Например, для продукции удельная маржинальная прибыль равна цене минус удельные переменные затраты.

Маржинальная прибыль лежит в основе многих групп управленческих решений.

- принятия заказа по цене, не превышающей себестоимость при наличии свободных мощностей;
- выбор альтернатив продуктовой программы, при обсуждении вопросов изменения цены, др.;
- при определении объема на основе анализа его соотношения с прибылью и затратами.

Уровень маржинальной прибыли равен отношению маржинальной прибыли к объему продаж. Если в основу расчета показателя положены удельные величины, тогда он рассчитывается как отношение маржинальной прибыли на единицу к цене. Уровень маржинальной прибыли показывает доходность того или иного объекта. Он помогает менеджерам, например, при выборе производственной программы. Это один из показателей рентабельности, рассчитанный на основе переменных затрат.

4. Релевантный подход в управлении: значение, использование в типичных хозяйственных ситуациях.

В предыдущей главе уже говорилось о релевантной информации, в частности о доходах и затратах. (Напомним также, что тема релевантного подхода к выбору альтернативы в процессе принятия управленческого решения кратко описана в главе 6 части I.) Поясним, что релевантными могут быть только доходы и затраты, во-первых, относящиеся к будущему управленческому решению и, во-вторых, отличающиеся по вариантам. Следовательно, фактические (исторические) данные сами по себе не являются релевантными, они не будут полезными при выработке решения и могут вообще не рассматриваться при обсуждении альтернатив. Прошлое мы изменить не можем. Прошлые данные о затратах тем не менее необходимы как основная база для прогнозирования величины и поведения будущих затрат.

Релевантный подход позволяет в процессе принятия управленческого решения сконцентрировать внимание только на релевантной информации, что при значительных объемах данных облегчает и ускоряет процесс выработки наилучшего решения.

Релевантные данные, т.е. данные, различающиеся по двум вариантам,— это только прямые трудозатраты (их экономия и была основной целью управления) и затраты на саму модернизацию. Все остальные показатели не являются релевантными относительно данной проблемы, поскольку не изменяются по вариантам. Результаты анализа, конечно, совпадают.

В данном примере мы взяли небольшое число показателей. Теперь представьте, что в реальной жизни для выбора наилучшего решения из предлагаемых альтернатив необходимо принять во внимание значительное число показателей. Понятно, что рассмотрение только релевантной информации ускорит и облегчит выбор.

Разница в затратах и доходах по альтернативным вариантам называется приростными затратами и доходами, а также дифференциальными, или чистыми, релевантными затратами и доходами. В нашем примере приростные затраты составляют 10 000 ДЕ.

В отчеты, составляемые для руководства, бухгалтер может включать только релевантную информацию, конечно, не забывая вкусы, запросы и привычки конкретного руководителя. Как мы уже говорили ранее, метод, при котором для сравнения альтернативных проектов используются данные об отклонениях по статьям доходов и расходов, называется приростным анализом. Отчет, составленный с применением этого метода, облегчает оценку вариантов для принимающего решения, сокращает время, необходимое для анализа и выбора лучшего варианта действий.

4. Анализ и принятие долгосрочных управленческих решений.

Зачастую руководству компаний приходится решать задачи перспективного характера, т.е. имеющие долгосрочное стратегическое значение, о капиталовложениях и реструктуризации бизнеса.

Решение подобных задач предполагает долгосрочное отвлечение собственных средств из оборота (иммобилизацию оборотных активов), в ряде случаев требует долгосрочного привлечения заемных ресурсов, а потому заслуживает особого внимания. Предприятие должно финансировать проект капитальных вложений лишь в том случае, когда доход по нему превышает доход от инвестирования свободных средств в ценные бумаги, обращающиеся на фондовом рынке. Приемы и методы бухгалтерского управленческого учета позволяют дать правильные рекомендации при решении подобного рода проблем. Так, с помощью дисконтирования в системе управленческого учета определяют наиболее выгодные пути осуществления капитальных вложений.

Вопрос о капиталовложениях обычно наиболее сложен для любой организации, поскольку инвестиционные затраты могут принести доход только в будущем. Поэтому при решении подобного вопроса организация должна прежде всего оценить экономическую привлекательность предложений о капиталовложениях, постараться

получить наиболее точный прогноз о процессе, в который вовлекается, как правило, довольно значительная доля свободных денежных средств предприятия. Часто источником капитальных затрат являются заемные средства, и тогда предприятию необходим детальный расчет их окупаемости, с тем чтобы убедить инвестора в целесообразности подобных вложений.

Инвестиционные решения в зависимости от времени, на которое рассчитан проект капиталовложений, можно разделить на краткосрочные (принимаемые на относительно короткий период, как правило до года) и долгосрочные (период между осуществлением инвестиций и получением дохода — более года). При этом если при краткосрочных инвестициях затраты на вложенный капитал обычно настолько малы, что их можно не учитывать при принятии решений, то при долгосрочных вложениях затратами на вложенный капитал пренебречь нельзя.

Речь идет об изменении стоимости денег во времени. Рассмотрим конкретную ситуацию.

**2. МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ПО ВЫПОЛНЕНИЮ
ЛАБОРАТОРНЫХ РАБОТ**

Не предусмотрены РУП

3. МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ПО ПРОВЕДЕНИЮ ПРАКТИЧЕСКИХ ЗАНЯТИЙ

3.1 Практическое занятие №1 (1 час).

Тема: «Содержание, принципы и назначение управленческого учета»

3.1.1 Задание для работы:

1. Разобрать со студентами следующие вопросы:

Задачи и функции управленческого учета в современных условиях.

Принципы учета для управления.

Требования к информации, формируемой в системе управленческого учета.

2. Решение задачи:

1 Управленческий учет производственной деятельности:

1) составить корреспонденции счетов по журналу хозяйственных операций за месяц. Определить суммы хозяйственных операций. Отразить их на счетах двойной записью. Подсчитать обороты на счетах;

2) определить фактическую себестоимость готовой продукции, используя метод учета фактических затрат.

Таблица 1.1 - Хозяйственные операции по процессу производства АО «Прогресс» за месяц 200X г

Содержание хозяйственных операций	Сумма, руб.	Корресп. Счетов	
		дебет	Кредит
1	2	3	4
1. Начислена оплата труда водителям и работникам ремонтного цеха	1600		
2. От начисленной суммы оплаты труда работников ремонтного цеха произведены отчисления на социальные нужды (сумму определить)			
3. Списаны на затраты ремонтного цеха материалы по фактической себестоимости	950		
4. Начислена оплата труда работникам, занятых в производстве продукции А	2600		
5. От начисленной суммы оплаты труда произведены отчисления на социальные нужды (сумму определить)			
6. Списаны в затраты производства продукции А использованные материалы по фактической себестоимости	1290		
7. Начислена оплата труда работникам, занятым в производстве продукции Б	2250		
8. От начисленной суммы оплаты труда работников, занятых в производстве продукции Б, произведены отчисления на социальные нужды (сумму определить)			
9. В производство продукции Б отпущены со	1650		

склада и списаны материалы по фактической себестоимости			
10. На затраты производства списаны услуги сторонней организации: -продукция А - продукция Б	360 470		
11. Начислена амортизация основных средств, используемых в производстве: -продукции А -продукции Б - в ремонтном цехе - на общехозяйственные расходы - общепроизводственные расходы: цех 1 (продукция А) цех 2 (продукция Б)	320 300 250 170 180 290		
12. Начислена оплата труда работникам аппарата управления (общехозяйственные расходы)	1900		
13. От начисленной суммы оплаты труда работников аппарата управления произведены отчисления на социальные нужды (сумму определить)			
14. Начислена оплата труда работникам, обслуживающим производство продукции А (общепроизводственные расходы)	1620		
15. От начисленной суммы оплаты труда произведены отчисления на социальные нужды (сумму определить)			
16. Начислена оплата труда работникам, обслуживающим производство продукции Б (общепроизводственные расходы)	1320		
17. От начисленной суммы оплаты труда работников произведены отчисления на социальные нужды (сумму определить)			
18. Затраты ремонтного цеха отнесены согласно выполненным работам: - на производство - продукции А – 40% - продукции Б – 50% - на общехозяйственные расходы -10%			
19. Общепроизводственные расходы цехов отнесены на производство: - продукции А - продукции Б			
20. Общехозяйственные расходы распределены пропорционально начисленной прямой оплате труда в производстве: -продукции А -продукции Б			
21. Оприходована готовая - продукция А (штук 80) - продукция Б (штук 110)			

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: «Концепция и классификация издержек и результатов деятельности предприятия»

3.2.1 Задание для работы:

1. Разобрать со студентами следующие вопросы:

1. Классификация затрат и доходов для принятия управленческих решений и планирования
2. Классификация затрат в целях осуществления процесса контроля и регулирования.

2. Решение задачи:

Определите какие из ниже приведенных затрат могут быть контролируемыми, неконтролируемыми и частично контролируемыми:

- прямые материальные затраты;
- заработка плата производственного персонала;
- амортизация оборудования;
- освещение производственных помещений;
- смазочные и другие вспомогательные материалы;
- расходы на обслуживание оборудования;
- затраты на электроэнергию в производственных цехах;
- доля накладных расходов отнесенная на затраты цеха в результате их распределения.

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 (1 час).

Тема: «Системы производственного и управленческого учета»

3.3.1 Задание для работы:

1. Разобрать со студентами следующие вопросы:

Назначение и основные подходы к классификации систем производственного и управленческого учета.

Проблемы исчисления затрат по отдельным заказам.

2. Решение задач:

1 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

2 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 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 заработка 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
Заработка плата основных производственных рабочих, руб.	3800	5000	8500	7700

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 учета затрат и калькулирования себестоимости»

3.4.1 Задание для работы:

1. Разобрать со студентами следующие вопросы:

Автономная и интегрированная система управленческого учета: сущность, особенности организации

Современные направления и технологии в управленческом учете

2. Решение задачи:

1 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%.

2 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:

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

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 (2 часа).

Тема: «Места возникновения затрат. Центры ответственности»

3.5.1 Задание для работы:

1. Разобрать со студентами следующие вопросы:

Организация учета затрат по местам возникновения, центрам ответственности.
Распределение расходов между местами возникновения затрат и центрами ответственности.
Исчисление себестоимости взаимооказываемых услуг.

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:

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

3.6 Практическое занятие №6 (2 часа).

Тема: «Бюджетирование в системе управления затратами предприятия»

3.6.1 Задание для работы:

1. Разобрать со студентами следующие вопросы:

Выявление отклонений от исполнения сметы по расходу материальных ресурсов, трудозатратам, постоянной и переменной части накладных расходов.

Учет отклонений в бюджетировании.

2. Решение задачи:

1 Оперативный бюджет предприятия.

Подготовьте на предстоящий год следующие документы:

- 1) бюджет продаж (программу сбыта);
- 2) производственную программу;
- 3) бюджет потребности в материалах;
- 4) бюджет прямых затрат на оплату труда;
- 5) бюджет цеховой себестоимости.

Исходные данные:

Предприятие производит два изделия А и Б. Изделие А изготавливается в цех № 1, а изделие Б — в цех №2.

Для производства изделий используется материал Х и материал У

Цена закупки материала Х — 1,8 руб. за 1 кг

Цена закупки материала У — 4,0 руб. за 1 кг

Труд производственных рабочих оплачивается по ставке 3,0 руб. за 1 час.

Накладные расходы распределяются на основе количества часов работы производственных рабочих. Сумма ожидаемых общепроизводственных расходов составляет 69000 руб.

Условие 1

Нормативы расхода основных материалов и рабочего времени на 1 изделие следующие:

	Изделие А	Изделие Б
Материал Х, кг	10	8
Материал У, кг	5	9
Труд производственных рабочих, ч.	10	15
Другие данные, необходимые для расчетов:		
	Изделие А	Изделие Б
Прогнозируемый объем продаж продукции, шт.	8500	1600
Продажная цена единицы продукции, руб.	100	140
Необходимый конечный запас готовой продукции, шт.	1870	90
Начальный запас готовой продукции, шт.	170	85
	Материал Х	Материал У
Начальный запас материала, кг.	8500	8000
Необходимый конечный запас материала, кг.	10200	1700

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: «Функциональный учет затрат и результатов деятельности (метод ABC)»

3.7.1 Задание для работы:

1. Разобрать со студентами следующие вопросы:

Сравнение традиционных и функциональных систем калькуляции себестоимости.
Разработка функциональных систем.

2. Решение задачи:

1 Предприятие производит продукт А, имеет два производственных подразделения (цех К 1 и цех 3s2) и три обслуживающих подразделения (котельная, ремонтный 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%

3.7.2 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: «Учетная информация и процесс принятия решений»

3.8.1 Задание для работы:

1. Разобрать со студентами следующие вопросы:

Сущность инвестиционных решений, их влияние на будущие затраты и доходы предприятия.

Методы оценки эффективности инвестиционных проектов.

Оптимизация программ снабжения, производства и сбыта с использованием данных управленческого учета.

Оптимизация программ снабжения, производства и сбыта с использованием данных управленческого учета.

2. Решение задачи:

1 Выбрать наиболее эффективный инвестиционный проект при норме прибыли $r = 15\%$ и следующих условиях:

Проект	Инвестиции 1C	Прибыль по годам (P) у.е.			
		P1	P2	P3	P4
П1	300	90	100	120	150
П2	300	150	120	100	90

Определить: NPV, PI, IRR

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