1. Роль и назначение управленческого учета в системе бухгалтерского учета.

2. Принципы управленческого учета.

3. Сущность управленческого учета.

4. Задачи учета затрат и калькулирования.

5. Сравнительная характеристика управленческого и финансового учета.

6. Объекты управленческого учета.

7. Понятие места возникновения затрат.

8. Взаимодействие в структуре управления МВЗ и центров ответственности.

9. Учет по центрам ответственности, его сущность и назначение.

10.Создание системы управленческого учета в организации.

11.Элементы метода управленческого учета. Их роль во взаимодействии бухгалтерского

и управленческого учетов.

12.Документирование как элемент метода управленческого учета.

13.Планирование как элемент метода управленческого учета.

14.Способы формирования в российском учете себестоимости готовой продукции.

15.Виды затрат и их классификация.

16.Разделение затрат на постоянные и переменные. Использование классификации затрат

на прямые и переменные в анализе.

17.Понятие релевантности. Релевантные и нерелевантные затраты.

18.Сущность нормативного метода калькулирования себестоимости. Особенности и

сфера применения.

19. Анализ отклонений затрат как средство контроля.

20.Определение отклонений затрат основных материалов в системе нормативного метода

учета затрат и калькулирования себестоимости.

21.Определение отклонений прямых трудовых затрат в системе нормативного метода учета затрат и калькулирования себестоимости.

22.Определение отклонений общепроизводственных затрат в системе нормативного метода учета затрат и калькулирования себестоимости.

23. Позаказный метод калькулирования себестоимости. Особенности

применения.

24.Попроцессный способ калькулирования себестоимости. Особенности

применения.

25.Попередельный способ калькулирования себестоимости. Особенности

применения.

26. Система «стандарт-кост». Особенности учета затрат и калькулировании себестоимости.

27. Система «директ-кост». Особенности учета затрат и калькулирования себестоимости.

28.Различие систем учета затрат по системам «стандарт-кост» и «директ-кост».

29.Понятие гибкого бюджета. Цель применения гибкого бюджета.

30.Анализ причин отклонений в системе нормативного метода калькулирования

себестоимости.

31.Выявление причин возникновения отклонений и техника принятия решений по ним.

32. Учетная политика организации – этапы ее создания.

33.Принципы формирования учетной политики.

34.Понятие критической точки. Методика ее определения.

35.Калькулирование как элемент формирования себестоимости.

36.Виды калькуляций. Калькуляционные единицы.

37.Технология составления генерального (сводного) бюджета.

38. Бюджетирование. Принципы построения системы бюджетного управления в организации.

39.Виды бюджетов. Понятие бюджетного цикла.

40.Понятие финансового бюджета и бюджета денежных средств.

41.Понятие операционного бюджета. Состав и задачи операционного бюджета.

42.Цели составления сводного бюджета.

43.Понятие стратегического планирования. Инвестиционный бюджет.

44.Понятие трансфертных цен. Виды трансфертного ценообразования.

45.Методика расчета трансфертных цен.

46.Трансфертное ценообразование - инструмент контроля над центрами прибыли.

47.Маржинальный доход. Методика его определения.

48.Анализ поведения затрат в системе «затраты - объем - прибыль».

49.Расчет маржинальной прибыли. Цель ее расчета.

50.Планирование прибыли с учетом концепции маржинального дохода.

51 .Понятие производственной мощности, ее влияние на калькулирование и на бюджет.

52.Виды производственных мощностей.

53.Взаимосвязь роста продаж и прибыли организации. Понятие производственного левериджа.

54.Изменение затрат с учетом изменения деловой активности организации.

55.Результаты исполнения сводного бюджета.

56.Модель принятия управленческих решений.

1. Роль и назначение управленческого учета в системе бухгалтерского учета.

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

В системе управленческого учета формируется информация о расходах, доходах и результатах деятельности в необходимых для целей управления аналитических разрезах. При этом руководство предприятия самостоятельно решает, в каких разрезах классифицировать объекты управления и как осуществлять их учет. Информация управленческого учета предназначена для руководства и менеджеров предприятия, является коммерческой тайной и носит строго конфиденциальный характер. Вопросы организации управленческого учета практически не регламентируются законодательством.

Рассматривая роль управленческого учета в деятельности предприятия, следует отметить, что исторически он часто имел второстепенное значение относительно финансового учета, а во многих организациях он и теперь все еще немногим более чем побочный продукт процесса составления финансовой отчетности. Однако рост масштабов бизнеса, изменения в технологиях, а также повышение образовательного уровня менеджеров за последние десятилетия активизировали развитие управленческого учета, привели к широкому признанию его как области исследования, отличной от финансового учета. В будущем можно ожидать еще большего возрастания этой роли.

2. Принципы управленческого учета.

Одним из важнейших теоретических вопросов управленческого учета является определение его принципов. Известно, что принцип - это правило, принятое или объявленное как некое руководство к действию. По вопросу о принципах управленческого учета в отечественной литературе имеются различные точки зрения.

Так, отдельные экономисты (В. Керимов, Т. Карпова) считают, что к принципам управленческого учета относятся:

- непрерывность деятельности организации;

- использование единых для планирования и учета (планово-учетных) единиц измерения;

- оценка результатов деятельности подразделений предприятия;

- преемственность и многократное использование первичной промежуточной информации в целях управления;

- формирование показателей отчетности на различных уровнях управления;

- применение бюджетного метода управления затратами, доходами и коммерческой деятельностью;

- полнота и аналитичность, обеспечивающие информацию об объектах управленческого учета.

Непрерывность деятельности предприятия, которая выражается отсутствием намерений самоликвидироваться и сократить масштабы производства, означает, что предприятие будет развиваться в будущем.

Использование единых планово-учетных единиц измерения необходимо для оперативно-производственного планирования на разных его уровнях, для обеспечения взаимосвязи показателей управленческого учета производства и финансового учета затрат, а также выявления результатов хозяйствования отдельных структурных подразделений.

Оценка результатов деятельности структурных подразделений предприятия - один из основополагающих принципов построения системы управленческого учета. При всем различии организационных форм на предприятиях управленческий учет должен быть связан с оперативно-производственным и технико-экономическим планированием. В совокупности с системой планирования и контроля управленческий учет представляет собой механизм хозяйствования цеха, участка, бригады. Оценка результатов деятельности предусматривает определение тенденций и перспективы каждого подразделения в формировании прибыли предприятия от производства до реализации продукта.

Хозяйственный механизм предприятия должен быть приспособлен к нуждам оперативного управления подразделениями и внутри них.

Соблюдение принципа преемственности и многократного использования в процессе сбора, обработки первичных данных упрощает систему учета и делает ее экономичной. Сущность принципа заключается в разовой фиксации факта хозяйственной деятельности в первичных документах или производственных расчетах и многократном их использовании при всех видах управленческой деятельности без повторной фиксации, регистрации или расчетов. В системе управленческого учета формируются показатели внутренней отчетности по данным первичного учета.

Рассмотрение приведенных принципов позволяет отметить, что целевое назначение и порядок формирования управленческой информации весьма неопределенны, хотя чрезмерно детализированы.

Другой подход к определению принципов управленческого учета сформулирован В. Ивашкевичем. По его мнению, "основным принципом управленческого учета является его ориентация на удовлетворение информационных потребностей управления, решение задач внутрифирменного менеджмента различного уровня прав и ответственности".

По нашему мнению, такая трактовка соответствует сущности управленческого учета, она позволяет сформулировать требования, предъявляемые к информации, необходимой для принятия управленческих решений.

3. Сущность управленческого учета.

Управленческий учет представляет собой систему учета, планирования, контроля, анализа доходов, расходов и результатов хозяйственной деятельности в необходимых аналитических разрезах, оперативного принятия различных управленческих решений в целях оптимизации финансовых результатов деятельности предприятия в краткосрочной и долгосрочной перспективе. Таким образом, "понятие управленческий учет" мы рассматриваем в широком смысле как систему управления предприятием, которая интегрирует в себе различные подсистемы и методы управления и подчиняет их достижению единой цели.

4. Задачи учета затрат и калькулирования.

Затраты - стоимостное выражение использованных в хозяйственной деятельности организации за отчетный период материальных, трудовых, финансовых и иных ресурсов. Затраты могут быть отнесены либо в активы, либо в расходы организации.

Калькулирование есть процесс исчисления себестоимости продуктов (единицы продукта, части продукта, группы продуктов) разной степени готовности.

Необходимость исчисления себестоимости связана с двумя группами причин.

Первую группу причин можно назвать формальной. Термин "формальный" означает в данном случае наличие у предприятия формальных обязанностей по предоставлению информации внешним пользователям. Проявляется это в первую очередь в отношении традиционной внешней финансовой (бухгалтерской) отчетности о результатах финансовой деятельности и имущественном состоянии предприятия, которую оно должно в обязательном порядке представлять в соответствующие адреса (см. требования Федерального закона от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете"). Очевидно, что для формирования такой отчетности необходимы данные о себестоимости незавершенного производства и готовых продуктов, как реализованных, так и нереализованных, представляемые как в отчете о прибылях и убытках (величина себестоимости проданной (реализованной) продукции), так и в балансе (стоимость остатков незавершенного производства, готовой продукции и т.д.).

Но кроме традиционной финансовой отчетности данные о себестоимости могут быть использованы для составления "нетрадиционной" внешней отчетности. Например, при подготовке "Обоснования цен реализации продукции" в случае выполнения предприятием государственного заказа.

Вторая группа причин, вызывающих необходимость калькулирования себестоимости, связана с внутренними целями управления предприятием. Достоверные калькуляционные расчеты необходимы для:

- планирования деятельности предприятия в целом и отдельных центров ответственности, поскольку формирование планов производственной себестоимости является неотъемлемой частью процедуры планирования;

- контроля выполнения планов предприятием в целом и отдельных центров ответственности;

- принятия управленческих решений, поскольку на основе данных о себестоимости может формироваться, например, ассортиментная и ценовая политика.

5. Сравнительная характеристика управленческого и финансового учета.

Различия финансового и управленческого учета

┌─────────────────┬──────────────────────┬───────────────────────┐

│Классификационные│ Финансовый учет │ Управленческий учет │

│ признаки │ │ │

├─────────────────┼──────────────────────┼───────────────────────┤

│Главные │Главным образом │Менеджеры предприятия │

│потребители │внешние пользователи │ │

├─────────────────┼──────────────────────┼───────────────────────┤

│Цели ведения │Составление финансовой│Обеспечение процессов │

│учета │отчетности для внешних│управления внутри │

│ │пользователей │предприятия │

├─────────────────┼──────────────────────┼───────────────────────┤

│Свобода выбора │Ограничена │Никаких ограничений, │

│методов ведения │общепринятыми │кроме стоимости, │

│учета │принципами ведения │сопоставляемой с │

│ │бухгалтерского учета │доходами от принятия │

│ │ │более эффективных │

│ │ │управленческих решений │

├─────────────────┼──────────────────────┼───────────────────────┤

│Учетная система │Двойная запись │Любая полезная система │

├─────────────────┼──────────────────────┼───────────────────────┤

│Временной аспект │Нацеленность │Нацеленность на будущее│

│ │в прошлое │ │

├─────────────────┼──────────────────────┼───────────────────────┤

│Временной │Обычно год или квартал│Любой │

│интервал │ │ │

├─────────────────┼──────────────────────┼───────────────────────┤

│Измерители │Денежные │Любые │

├─────────────────┼──────────────────────┼───────────────────────┤

│Набор показателей│Определен точно. │Набор до конца не │

│ │Относительные │определен │

│ │показатели │ │

│ │используются │ │

│ │незначительно │ │

├─────────────────┼──────────────────────┼───────────────────────┤

│Степень │Не представляет │Является коммерческой │

│открытости │коммерческой тайны. │тайной, не полежит │

│информации │Является открытой, │публикации и носит │

│ │публичной и в ряде │конфиденциальный │

│ │случаев заверяется │характер │

│ │независимыми │ │

│ │аудиторами │ │

├─────────────────┼──────────────────────┼───────────────────────┤

│Основные │В большей степени │В большей степени │

│требования к │точность │скорость предоставления│

│информации │ │ │

├─────────────────┼──────────────────────┼───────────────────────┤

│Связь с другими │Основан главным │Тесно связан с другими │

│дисциплинами │образом на собственном│дисциплинами - │

│ │методе │микроэкономикой, │

│ │ │финансами, │

│ │ │экономическим анализом,│

│ │ │математической │

│ │ │статистикой и др. │

└─────────────────┴──────────────────────┴───────────────────────┘

6. Объекты управленческого учета.

Основными объектами управленческого учета являются расходы (затраты, издержки) и доходы предприятия, а также результаты как сопоставление доходов и расходов. Кроме того, в управленческом учете обязательно выделяются такие объекты учета, как "центры ответственности" и система внутренней отчетности.

Затраты - стоимостное выражение использованных в хозяйственной деятельности организации за отчетный период материальных, трудовых, финансовых и иных ресурсов. Затраты могут быть отнесены либо в активы, либо в расходы организации. Здесь мы сталкиваемся с понятием расходов, которому также необходимо дать определение.

Расходы представляют собой отток экономических выгод в течение отчетного периода в форме уменьшения или использования активов организации или увеличения ее обязательств, приводящий к уменьшению капитала, отличный от распределения капитала между участниками организации.

Как правило, центры финансовой отчетности - это те же центры ответственности, но только достаточно крупные (цеха, производства или даже отдельные предприятия в рамках холдингов).

7. Понятие места возникновения затрат.

Для эффективной реализации управленческих задач принято также выделять такие категории объектов, как места возникновения затрат (МВЗ) и носители затрат.

Места возникновения затрат представляют собой структурные единицы предприятия, являющиеся причиной возникновения затрат, включая протекающие внутри их хозяйственные процессы.

Выбор мест возникновения затрат в качестве объектов учета вызывается главным образом:

необходимостью оценки прошлой, контроля настоящей и планирования будущей деятельности структурных единиц предприятия;

необходимостью калькулирования себестоимости производимых продуктов, поскольку только часть возникающих затрат можно отнести на продукты по прямому признаку. Остальные затраты необходимо сначала собрать по местам их возникновения.

Принято различать следующие принципы выделения мест возникновения затрат:

- организационный - в соответствии с внутренней организационной иерархией предприятия (цех, участок, бригада, управление, отдел и т.д.);

- направления бизнеса - в соответствии с категорией производимых продуктов;

- региональный - в соответствии с территориальной обособленностью;

- функциональный - в соответствии с участием в бизнес - процессах предприятия (сферы снабжения, основного производства, вспомогательного производства, сбыта, научно - исследовательских и опытно - конструкторских разработок и т.д.);

- технологический - в соответствии с технологическими особенностями производства.

На практике перечисленные принципы могут встречаться в комбинированном виде.

8. Взаимодействие в структуре управления МВЗ и центров ответственности.

Очень важной и принципиально отличной от финансового учета задачей управленческого является организация учета по центрам затрат и центрам ответственности. Это проводится с целью контроля за затратами по местам их возникновения для оценки усилий, приложенных к получению прибыли как основного условия деятельности организации. При этом поскольку производственное предприятие - это динамично функционирующая система, т.е. со временем приоритеты по направлениям деятельности могут изменяться, то и организация учета по центрам ответственности должна быть ориентирована на отражение этого фактора развития и управления предприятием.

Места возникновения затрат представляют собой структурные единицы предприятия, являющиеся причиной возникновения затрат, включая протекающие внутри их хозяйственные процессы.

Выбор мест возникновения затрат в качестве объектов учета вызывается главным образом:

необходимостью оценки прошлой, контроля настоящей и планирования будущей деятельности структурных единиц предприятия;

необходимостью калькулирования себестоимости производимых продуктов, поскольку только часть возникающих затрат можно отнести на продукты по прямому признаку. Остальные затраты необходимо сначала собрать по местам их возникновения.

Принято различать следующие принципы выделения мест возникновения затрат:

- организационный - в соответствии с внутренней организационной иерархией предприятия (цех, участок, бригада, управление, отдел и т.д.);

- направления бизнеса - в соответствии с категорией производимых продуктов;

- региональный - в соответствии с территориальной обособленностью;

- функциональный - в соответствии с участием в бизнес - процессах предприятия (сферы снабжения, основного производства, вспомогательного производства, сбыта, научно - исследовательских и опытно - конструкторских разработок и т.д.);

- технологический - в соответствии с технологическими особенностями производства.

На практике перечисленные принципы могут встречаться в комбинированном виде.

9. Учет по центрам ответственности, его сущность и назначение.

В результате роста объемов деятельности многие предприятия приходят к децентрализации принятия решений, что делается путем выделения на предприятии центров ответственности. В результате повышается "управленческая прозрачность" предприятия - легче планировать и контролировать деятельность отдельных менеджеров и подразделений.

Структура предприятия, таким образом, может рассматриваться как совокупность центров ответственности, связанных между собой линиями ответственности. Образуется иерархия центров ответственности во главе с генеральным директором, который несет ответственность перед владельцами (учредителями, вкладчиками) предприятия за прибыльное ведение бизнеса. Далее следует несколько функциональных и / или штабных подразделений, тоже являющихся центрами ответственности, еще ниже - центры ответственности, которые могут состоять из секций, подсекций и даже отдельных работников.

Каждый центр ответственности имеет свои "входы" и "выходы". Для центра ответственности по производству или по продаже "выход" может быть оценен по стоимости продукции, для других центров ответственности "выход" может быть измерен стоимостью оказанных услуг, для третьих - качеством.

"Входы" могут быть оценены по произведенным затратам. В этом случае система учета по центрам ответственности должна обеспечить возможность отделения затрат, контролируемых данным центром ответственности, от неконтролируемых им. При этом важным фактором может оказаться метод отнесения затрат на центр ответственности. Например, если затраты на ремонт оборудования распределяются на данный центр ответственности, то возможность контроля этих затрат весьма ограничена, но если они относятся пропорционально часовой ставке за каждый час отработанного времени и ремонт производится по запросу ответственного исполнителя, то степень их контролируемости возрастает.

Возможно формирование центров ответственности с разной степенью полномочий и ответственности:

- центр затрат (ответственность за затраты);

- центр доходов (ответственность за выручку);

- центр прибыли (ответственность за прибыль, то есть и за затраты, и за выручку);

- центр инвестиций (ответственность центра прибыли плюс ответственность за размеры и эффективность капитальных вложений).

Порядок формирования центров ответственности зависит от сферы деятельности предприятия, от его мощности, отраслевой специфики, организационной структуры, технологического процесса и даже территориальной расположенности, поэтому решается в индивидуальном порядке. Практика выработала лишь некоторые ориентиры при выборе центра ответственности. Например, центры затрат - это чаще всего производственные подразделения, отдел закупок, отделы административно - управленческого аппарата и т.д. Оценка их деятельности зависит прежде всего от эффективности использования ресурсов - выпуска продукции и связанными с ним затратами. Центры продаж - коммерческие, маркетинговые, сбытовые подразделения, ответственные за реализацию. Основной показатель их деятельности - объем продаж, выручка от реализации. Центры прибыли - относительно самостоятельные подразделения, руководители которых ответственны и за затраты, и за продажи, а следовательно, и за размер получаемой прибыли.

10.Создание системы управленческого учета в организации.

В первую очередь необходимо сказать о тех предпосылках, на основании которых руководство предприятия принимает решение о формировании (или реорганизации) системы управленческого учета.

Главным и неоспоримым аргументом в пользу необходимости управленческого учета является экономическая среда. Процесс формирования рыночной экономики в России, пусть даже несколько затянувшийся и не совсем гладкий, тем не менее уже привел к ощутимым результатам, а именно к совершенно иным условиям деятельности предприятий: появилась юридическая и экономическая самостоятельность, проявляющаяся в относительной свободе принятия решений при формировании производственной программы, выборе поставщиков, потребителей, посредников и других партнеров по бизнесу, ценообразовании, распределении продукции, ресурсов, доходов и т.д. Руководителям приходится принимать управленческие решения по самым разнообразным вопросам деятельности предприятия и нести риск и ответственность за оправданность каждого из них. Кроме того, конкуренты предприятия постоянно находятся в поиске более выгодных решений, стараются более эффективным способом удовлетворить потребителей, а потребители, в свою очередь, становятся все более осведомленными и придирчивыми.

Как правило, необходимость в управленческом учете "назревает", когда на предприятии формируется некоторый уровень управленческой культуры, а руководство предприятия начинает реально осознавать недостатки существующей системы управления, среди которых:

- отсутствие механизма планирования (бюджетирования) деятельности предприятия, позволяющего проводить предварительный сравнительный анализ принимаемых решений, рассчитывать плановые, экономически оправданные (в соответствии с внутренними нормами и нормативами предприятия) показатели затрат, прогнозировать результаты деятельности и обосновывать перспективные решения, проводить анализ отклонений фактических показателей от плановых и выявлять их причины;

- отсутствие "прозрачной" системы учета затрат, позволяющей не только определить их достоверную величину, но и проанализировать их по видам, статьям, местам возникновения, носителям, центрам ответственности и в других разрезах, необходимых для осуществления адекватного контроля деятельности и управления;

- несовершенство (с точки зрения решения управленческих задач) системы внутренней отчетности;

- отсутствие механизма оценки рентабельности направлений деятельности и отдельных продуктов;

- отсутствие процедур проведения анализа и принятия управленческих решений, связанных с вопросами формирования производственной программы, ценообразования, оценки инвестиционных проектов и т.д.;

- недостаточный уровень ответственности и мотивации персонала за снижение уровня затрат и повышение эффективности деятельности как своего подразделения, так и предприятия в целом;

- отсутствие четкого механизма управления подразделениями предприятия (системы контрольных показателей, регламента их планирования, получения отчетов, анализа и оценки, стимулирования).

Впрочем, все эти перечисленные "типовые" недостатки еще не свидетельствуют о необходимости в срочном порядке заняться внедрением управленческого учета. Дело в том, что управленческий учет в той или иной степени присутствует на каждом предприятии.

Здесь необходимо провести небольшой исторический экскурс с целью восстановления справедливости. Дело в том, что сложился весьма негативный стереотип, в соответствии с которым управленческий учет принято считать чем-то совершенно новым для отечественной практики. Если же посмотреть внимательно на инструменты управленческого учета, то окажется, что большинство из них давно известны российским специалистам и в ряде случаев весьма успешно применялись.

11.Элементы метода управленческого учета. Их роль во взаимодействии бухгалтерского

и управленческого учетов.

При отражении объектов управленческого учета применяется совокупность различных приемов и способов, которые составляют метод управленческого учета. На наш взгляд, он включает следующие элементы: документация, инвентаризация, группировка и обобщение данных контрольных счетов, анализ, математические методы, управленческая отчетность.

Выделение самостоятельной подсистемы бухгалтерского учета с целью обеспечения информационного поля управления экономикой организации предполагает использование данных первичного учета об объектах управленческого учета. Первичный учет является основным источником информации в системе управления, его информационная емкость чрезвычайно обширна и позволяет осуществить увязку экономических задач финансового и управленческого учета, а также задач планирования, бюджетирования с задачами оперативного контроля и диспетчирования загрузки производственных мощностей организации. Одним из наиболее актуальных вопросов организации первичного учета является обеспечение его достоверности путем внесения дополнительных реквизитов в первичные документы о центрах ответственности либо путем разработки новых форм первичных документов, отвечающих требованиям полноты информации об объектах управленческого учета.

По существу, в процессе построения управленческого учета предприятия должны проанализировать состояние первичного учета с позиций возможностей его использования с целью формирования информации для разработки управленческих решений.

Установить фактическое состояние объекта управленческого учета, определить отклонение от учетных данных, выявить степень выполнения управленческих решений на конкретную дату позволяет инвентаризация.

Для отражения состояния и изменения объекта управления либо совокупности однородных объектов могут быть использованы счета, порядок открытия которых, по нашему мнению, должен устанавливаться самой организацией в зависимости от специфики объекта управления и характера информации, необходимой для принятия управленческих решений.

В экономической литературе содержатся предложения по применению отражающих счетов с целью обеспечения взаимосвязи между счетами финансового и управленческого учета. Однако данный вопрос абсолютно не рассматривается в контексте обоснования объектов управленческого учета. Данный аспект организации управленческого учета представляет, на наш взгляд, тему комплексного исследования специалистами по учету, анализу, планированию, бюджетированию и автоматизации обработки информации.

Одним из важнейших элементов метода управленческого учета является анализ производственной деятельности предприятия в целом и отдельных его подразделений. Конкретные методические приемы анализа определяются содержанием и структурой управленческой информации, системой показателей, используемых для оценки фактического состояния объектов управленческого учета.

В системе управленческого учета используется ретроспективный, оперативный и перспективный анализ, что обусловлено задачами и целями изучения объекта анализа, его информационной базой и направлениями использования полученных результатов анализа. В отечественной литературе иногда отдается предпочтение перспективному анализу, поскольку управленческий учет непосредственно нацелен на разработку управленческих решений. Но для обоснования управленческих решений существенную роль играют результаты ретроспективного анализа деятельности организации, системность которого даст возможность обеспечить формирование достоверной информации на различных этапах управления деятельностью организации.

Контроль представляет завершающую стадию управленческого цикла. Он применяется на всех этапах управления. В системе управленческого учета используются разные виды и формы контроля, которые устанавливаются в зависимости от специфики функционирования предприятия.

Основой контроля является обратная связь, результат реализации которой позволяет выявить отклонения от заданных параметров в системе показателей, характеризующих объект управления. Информация, полученная на стадии контроля, используется не только для оценки выполнения управленческого решения, но и для выявления лиц, ответственных за отклонение от заданного уровня. Отметим, что формы контроля, его содержание не являются неизменными даже на одном предприятии. Смещение акцентов в хозяйственной деятельности организации, выявление основных ее приоритетов оказывают влияние на организацию контроля.

На заключительной стадии управленческого цикла организации составляют внутреннюю управленческую отчетность. Управленческая отчетность - это совокупность системы показателей внутрихозяйственного учета объектов управления и информации о выполнении управленческих решений по центрам ответственности за определенный период времени. В заключение отметим, что все элементы метода действуют не изолированно друг от друга, а в системе организации внутренних хозяйственных связей, направленной на решение задач управления.

12.Документирование как элемент метода управленческого учета.

Выделение самостоятельной подсистемы бухгалтерского учета с целью обеспечения информационного поля управления экономикой организации предполагает использование данных первичного учета об объектах управленческого учета. Первичный учет является основным источником информации в системе управления, его информационная емкость чрезвычайно обширна и позволяет осуществить увязку экономических задач финансового и управленческого учета, а также задач планирования, бюджетирования с задачами оперативного контроля и диспетчирования загрузки производственных мощностей организации. Одним из наиболее актуальных вопросов организации первичного учета является обеспечение его достоверности путем внесения дополнительных реквизитов в первичные документы о центрах ответственности либо путем разработки новых форм первичных документов, отвечающих требованиям полноты информации об объектах управленческого учета.

По существу, в процессе построения управленческого учета предприятия должны проанализировать состояние первичного учета с позиций возможностей его использования с целью формирования информации для разработки управленческих решений.

13.Планирование как элемент метода управленческого учета.

Планирование — особый тип процесса принятия решений, который касается не одного события, а деятельности всего предприятия. Про­цесс планирования неразрывно связан с процессом контроля. Без кон­троля планирование становится бессмысленным. Планирование наряду с контролем является одной из функций управления и представляет собой процесс определения действий, которые должны быть выполне­ны в будущем. Планирование и контроль являются необходимыми атрибутами уп­равления предприятием.

В основе планирования и контроля лежит анализ прошлой финансо-й и нефинансовой информации. Финансовая информация, необхо­димая для планирования, собирается и обрабатывается в системе бух­галтерского учета. Различают текущее (краткосрочное) планирование (разработка смет, бюджетов) — сроком до года — и перспективное (сроком более года). Основные задачи фин план: 1) обеспечение необходимыми фин рес-ми производственной, инвестиционной и фин дея-ти; 2) опред путей эффективного вложения капи­тала, оценка степени рац его исполь­зования; 5) соблюдение интересов акционеров и других инвесто­ров; 6) контроль за финансовым состоянием фирмы. Этапы финансового планирования. На 1 этапе анал фин пока­з дея-ти фирмы за предыдущий период. 2 этап - это разработка фин стра­тегии и фин политики по осн направле­ниям фин дея-ти фирмы. На 3 этапе конкретизируются осн пок-ли прогнозных фин док-тов по­средством составления текущих фин планов. На 4 этапе происходит состыковка пока­зателей фин планов с производственными, коммерческими, инвестиционными. Завершается процесс финансового планирования на фирме анализом и контролем за выполнением фи­нансовых планов.

14.Способы формирования в российском учете себестоимости готовой продукции.

В зав-и от особенностей технологии и орг-ции про-тва, и хар-ра изготовляемой продукции на промышленных предприятиях в процес­се калькулирования с/с продукции применяются разл способы (технические приемы) ее расчета: прямой (простой); суммирова­ния затрат; исключения затрат; коэффициентный; пропорциональный (индексный); комбинированный; нормативный. Способ простой калькуляции путем расчета по прямому признаку применяется прежде всего в простых (однопередельных) производствах, отличительными особенностями которых являются отсутствие незавер­шенного производства, промежуточного продукта (полуфабриката), не­большая номенклатура изготовляемой продукции. Если в условиях простого производства изготовляется один вид про­дукции то все затраты прямым путем отно­сятся на данный вид изделий, а себестоимость единицы находится делени­ем общей суммы затрат по каждой статье на количество выпущенной продукции. Важным условием применения способа калькулирования путем рас­чета по прямому признаку является совпадение объекта учета производст­венных затрат и объекта калькулирования. В производствах, где имеются остатки незавершенного производст­ва, при калькулировании себестоимости продукции любым способом, в том числе и способом расчета по прямому признаку, необходимо учиты­вать изменение этих остатков. В машиностроении и других отраслях, где за объект калькулирова­ния принимаются деталь, узел или машинокомплект, себестоимость изде­лия в целом по каждой статье исчисляется путем суммирования затрат на отдельные части изделия. Способ калькулирования путем суммирования затрат широко приме­няется в сочетании с другими способами, в частности со способом прямо­го калькулирования. В производствах химической, нефтеперерабатывающей, пищевой и некоторых других отраслей промышленности из одного исходного мате­риала изготовляется одновременно несколько видов продукции. Для ис­числения себестоимости все продукты здесь принято подразделять на ос­новные и побочные. При этом себестоимость основного продукта определяется путем исключения из общей суммы затрат на про­изводство стоимости побочной продукции по твердым ценам. Широко распространен коэффициентный способ калькулирования, в практике применения которого известны две разновидности. В первом случае коэффициенты устанавливаются на отдельные виды (марки) про­дукции, входящие нередко в однородные группы, и используются для исчисления себестоимости этих изделий в целом. Bo втором случае коэф­фициенты вводятся по каждой статье калькуляции, что позволяет исчис­лить себестоимость изделий в развернутом виде. Во многих отраслях промышленности в сопряженных, а также в спе­циализированных производствах одновременно вырабатывается несколь­ко видов продукции. В этих условиях себестоимость всего выпуска про­дукции сначала распределяется пропорционально какой-то базе между отдельными видами изделий, а затем прямым способом исчисляется себе­стоимость единицы каждого вида продукции. В ряде отраслей промышленности себестоимость конкретных видов продукции может быть рассчитана путем последовательного применения нескольких способов калькулирования. Все рассмотренные способы калькулирования имеют один серьезный недостаток: себестоимость продукции исчисляется по затратам за про­шлый отчетный период, учтенным, как правило, за месяц в целом без опе­ративного выявления отклонения от расходных норм. Этот недостаток устраняется при системе нормативного учета. Комбинированный способ калькулирования представляет собой сочетание нескольких рассмотренных способов, если применение каждого из них в отдельности невозможно или не обеспечивает обоснованного исчисления себестоимости.

15.Виды затрат и их классификация.

Группировка затрат: видообразующие признаки

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № | Признак группировки | Группировка |
| I | Классификация затрат для определения себестоимости и формирования прибыли: | |
| 1 | По способу отнесения на себестоимость | - Прямые – можно отнести на конкретное изделие |
| - Косвенные – нет или экономически нецелесообразно |
| 2 | По отношению к производственному процессу | - Основные – входят в себестоимость изделия |
| - Накладные – нет |
| 3 | По участию в процессе производства | - Производственные |
| - Внепроизводственные = Коммерческие + Управленч. |
| 4 | По видам производства | - Основные |
| - Вспомогательные |
| 5 | По целесообразности расходования | - Производительные |
| - Непроизводительные (брак, потери от простоев, оплата сверхурочной работы) |
| 6 | По отношению к реализации | - Входящие («затраты») = ПЗ + ОФ |
| - Истекшие («расходы») = Себестоимость продаж |
| 7 | По составу | - Одноэлементные – включают 1 экономический элемент |
| - Комплексные – несколько (например управленческие) |
| 8 | По экономическим элементам | 1 Сырьё и основные материалы  2 Вспомогательные материалы  3 Топливо со стороны  4 Электроэнергия со стороны  5 Амортизационные основные фонды  6 Основная и дополнительная з/п  7 Отчисления на соцстрах  8 Прочие расходы |
| 9 | По калькуляционным статьям | 1 Сырьё и материалы  2 Возвратные отходы  3 Покупные изделия и полуфабрикаты  4 Топливо и электроэнергия  5 З\п производственных рабочих  6 Отчисления на социальное страхование  7 Расходы на подготовку и освоение производства  8 Потери от брака  9 Прочие производственные расходы  10 Общепроизводственные расходы  Итого: Цеховая себестоимость  11 Общехозяйственные расходы  Итого: Производственная себестоимость  12 Внепроизводственные расходы  Итого: Полная себестоимость |
| II | Классификация затрат в целях планирования: | |
| 1 | По отношению к объёму производства | - Условно-постоянные – не зависят от объёма и структуры производства в краткосрочном периоде |
| - Стартовые – при запущенном пр-ве |
| - Остаточные – присутствуют даже при прекращённом производства |
| - Условно-переменные - зависят |
| 2 | По нормированию | - Планируемые |
| - Непланируемые |
| 3 | По периодичности | - Текущие |
| - Единовременные |
| 4 | Также выделяют: | - ожидаемые – учитываются или нет при расчётах для принятия решений |
| - Безвозвратные – затраты истекшего периода |
| - Вменённые – затраты по упущенной выгоде |

По экономическим элементам (группируются однородные по экономическому содержанию затраты, вне зависимости объекта затрат и места, где они произведены; вопрос: что затрачено на производство в отчётном периоде? Эта группировка используется для разработки сметы затрат на производство, отражающей общую сумму затрат; позволяет увязать план по себестоимости продукции с другими разделами техпромфинплана, определить потребность в оборотных средствах).

Классификация затрат по калькуляционным статьям: группировка с учётом места затрат, их целевого назначения для определения себестоимости конкретного вида продукции. Вопрос: где и на что израсходованы средства? Перечень калькуляционных статей (видов затрат) устанавливается руководителем предприятия или главбухом в зависимости от особенностей производственного процесса.

16.Разделение затрат на постоянные и переменные. Использование классификации затрат

на прямые и переменные в анализе.

По отношению к объёму производства затраты делятся на:

- Условно-постоянные – не зависят от объёма и структуры производства в краткосрочном периоде

- Стартовые – при запущенном пр-ве

- Остаточные – присутствуют даже при прекращённом производства

- Условно-переменные - зависят

При анализе смешанных затрат необходимо применять методы, позволяющие выделить из них постоянную и переменную части. Наиболее простыми из них считаются метод анализа счетов, графический метод, метод "высшей и низшей точек". Для более тщательного изучения поведения затрат используются статистические и экономико - математические методы (метод наименьших квадратов (регрессионный анализ), метод корреляции и др.).

Следовательно, проблема разделения затрат на постоянные - переменные поддается решению, а современные средства вычислительной техники и программные продукты способны обеспечить не только оперативное и нетрудоемкое решение, а также хорошее качество информации для принятия управленческих решений.

17.Понятие релевантности. Релевантные и нерелевантные затраты.

Релевантность - это одно из основных свойств высококачественной информации управленческого учета, состоящее в том, что информация управленческого учета, представляемая каждому руководителю, должна иметь отношение к решениям, которые он/она должны будут принять.

"Релевантные затраты" - это те затраты, которые отвечают требованию, предъявляемому к высококачественной информации управленческого учета. Таким образом – это затраты, учитываемые руководством при принятии конкретных решений.

По-другому это определение можно сформулировать как "сумма, на которую затраты увеличиваются, а прибыль уменьшается как непосредственный результат конкретного решения руководства".

Прежде чем руководство компании сможет принять взвешенное решение по любому вопросу, ему необходимо включить все релевантные затраты, относящиеся к конкретному рассматриваемому решению, в процесс принятия решения. Включение нерелевантных затрат или игнорирование любых релевантных затрат приведет к тому, что решение руководства будет основано на неверных данных и, в конечном счете, принятые решения окажутся неверными.

Определить, какие затраты являются релевантными и нерелевантными при принятия различных решений, можно, основываясь, прежде всего, на здравом смысле и знании той области, в которой это решение принимается.

18.Сущность нормативного метода калькулирования себестоимости. Особенности и

сфера применения.

Нормативный метод учета затрат представляет собой вид учетной подсистемы, характеризующейся наличием норм использования ресурсов, нормативных (учетных) цен этих ресурсов и использованием этих показателей для планирования и контроля.

Принято считать, что нормативный метод учета затрат применим лишь в условиях массового и крупносерийного производства, когда в больших количествах производится ограниченный ассортиментный перечень продуктов, и неприменим в условиях мелкосерийного и единичного производства. По нашему мнению, возможности этого метода гораздо шире и он применим во всех производствах, где затраты на изготовление продуктов могут сопоставляться с результатами труда (выработкой) через определенные промежутки времени.

Сущность нормативного метода характеризуется следующими особенностями:

1) наличие норм потребления ресурсов (затрат) и учетных цен этих ресурсов в процессах деятельности предприятия;

2) отражение фактических затрат с подразделением их на затраты по нормам и отклонениям;

3) оперативный учет отклонений от норм потребления ресурсов с установлением размера отклонений, мест их возникновения, причин и виновников образования отклонений с целью использования этих данных для управления производством;

4) системный учет изменений норм с целью проверки обоснованности текущего уровня норм и контроля экономической эффективности осуществляемых организационно - технических мероприятий;

5) формирование отчетов о возникших затратах с детализацией выявленных отклонений по факторам и виновникам, вызвавшим данные отклонения.

Благодаря указанным особенностям нормативный метод является эффективным инструментом:

- планирования:

наличие норм облегчает планирование потребности в производственных ресурсах (оборудование, материалы, персонал) и финансовых средств для приобретения этих ресурсов. Формирование на основе норм затрат плановых калькуляций позволяет планировать расходы, программу выпуска, отпускные цены, объем реализации, выручку и в итоге прибыль;

- оперативного контроля и принятия управленческих решений:

в ходе производства по различным причинам возникают отклонения от нормального течения технологического процесса, а вместе с ними и отклонения в потреблении производственных ресурсов, что вызывает, как правило, дополнительные затраты на изготовление. Оперативно устраняя причины нарушения норм производственного потребления, можно восстановить нормальное течение технологического процесса и предотвратить появление негативных отклонений в будущем;

- анализа:

используя аналитическую классификацию выявленных отклонений по вызвавшим их причинам, виновникам, объектам учета, можно еще до окончания отчетного периода спрогнозировать результаты деятельности предприятия в целом и отдельных мест возникновения затрат (центров ответственности), разработать программу снижения затрат.

19. Анализ отклонений затрат как средство контроля.

Эффективность реализации функций управленческого учета посредством фиксации отклонений значительно варьируется в зависимости от инструмента, посредством которого осуществляется учет отклонений. В соответствии с этим можно выделить два направления учета отклонений.

Первое направление - отражение отклонений в системном бухгалтерском учете на синтетических и аналитических счетах, анализ данных об отклонениях, аккумулирующихся на этих счетах со значительной степенью детализации информации, и последующее списание отклонений на счета реализации или результатов. При этом отклонения учитываются: по различным категориям затрат и результатов; по использованным ресурсам; по центрам ответственности (далее - ЦО); по сегментам деятельности. В российском бухгалтерском учете подобное получение информации об отклонениях не практиковалось.

Второе направление - отражение отклонений в первичной документации и учетных регистрах вне системы синтетических и аналитических счетов, что было свойственно отечественному нормативному методу, который для выявления и учета отклонений традиционно обходился без специальных счетов и субсчетов. В данном случае оперативный учет отклонений ориентирован на фиксацию (выявление) отклонений лишь в разрезе соответствующих затрат на производство и не направлен на конечный результат.

Таким образом, выбор инструмента контроля сохранности материальных и денежных ценностей, оценки эффективности производственно-хозяйственной деятельности через фиксацию и анализ отклонений должны осуществляться на основе сравнения масштабов и периодичности возникновения хозяйственных явлений, работы отдельных подразделений и направлений бизнеса, частоты осуществления хозяйственных операций, принятых за объект нормирования, и частоты фиксации отклонений предложенными инструментами по нормируемым хозяйственным операциям.

По нашему мнению, основным правилом при выборе порядка отражения отклонений по счетам бухгалтерского учета должно стать соответствие системы фиксации отклонений выполняемым операциям преобразования информации. Функцию накопления информации по различным группировкам отклонений затрат возможно реализовать в отдельной подсистеме учета отклонений, что весьма важно для сохранения конфиденциальности внутренней информации.

20.Определение отклонений затрат основных материалов в системе нормативного метода

учета затрат и калькулирования себестоимости.

Описание регламента ведения учета и анализа отклонений предполагает определение (в разрезе видов ресурсов) методов выявления фактических величин потребления ресурсов (и, соответственно, отклонений от нормативных величин) и лиц, ответственных за реализацию этих методов.

Подходы к формированию методов выявления фактических величин зависят в первую очередь от вида производственных ресурсов и характера (типа) производства.

Для учета материальных затрат используются следующие основные методы:

сигнальное документирование - используется, как правило, в случае внепланового изменения норм и превышения лимита потребления производственных ресурсов;

партионно - раскройный - каждую партию материалов обрабатывают (раскраивают) обособленно и по окончании обработки сразу устанавливают величину отклонений;

инвентарный - отклонения выявляются исходя из фактического расхода материалов, исчисленного по данным инвентаризации готовой продукции и материалов на рабочих местах и в незавершенном производстве. Производится периодически.

21.Определение отклонений прямых трудовых затрат в системе нормативного метода учета затрат и калькулирования себестоимости.

Описание регламента ведения учета и анализа отклонений предполагает определение (в разрезе видов ресурсов) методов выявления фактических величин потребления ресурсов (и, соответственно, отклонений от нормативных величин) и лиц, ответственных за реализацию этих методов.

Подходы к формированию методов выявления фактических величин зависят в первую очередь от вида производственных ресурсов и характера (типа) производства.

Для учета затрат на оплату труда (учет выработки) возможно применение следующих методов:

по конечной производственной операции - работники, занятые на определенном этапе технологического процесса, объединяются в сквозные бригады, выработка которых определяется исходя из количества продукции, прошедшей конечную производственную операцию, выполняемую бригадой. Метод может применяться при поточной организации труда, когда выработка на конечной операции соответствует выработке на любой промежуточной стадии работы бригады, то есть там, где отсутствуют или стабильны межоперационные остатки незавершенного производства. Как правило, это производства с регламентированным ритмом, где равенство или кратность промежуточных операций такту поточной линии позволяет определить выработку всех рабочих;

инвентарный - по данным о выработке на конечной производственной операции бригады и пооперационных остатках деталей в начальном и конечном НЗП определяется выработка по отдельным рабочим местам. Сфера применения - поточные линии со свободным ритмом, непостоянным заделом обрабатываемых деталей, изменяющимися запасами деталей в незавершенном производстве, неодинаковой выработкой на отдельных промежуточных операциях. Как правило, используется в условиях массового и крупносерийного производства;

приемки выработки на каждой производственной операции - количество изготовленной продукции устанавливается путем приемки ее по каждому рабочему месту, осуществляемой мастером или работниками технического контроля. Применяется в условиях серийного и массового производства, где на отдельных рабочих местах в течение отчетного периода производятся разные или редко повторяющиеся изделия;

расчетный - используется в случаях, когда выработка зависит от других показателей и невозможно применить перечисленные выше способы;

22.Определение отклонений общепроизводственных затрат в системе нормативного метода учета затрат и калькулирования себестоимости.

При определении отклонения по общепроизводственным расходам устанавливается общая сумма экономии (перерасхода). Отклонения по отдельным статьям общепроизводственных расходов анализируются с привлечением показателей утвержденных организацией смет. В этом случае каждая статья требует тщательного и более детального рассмотрения для того, чтобы установить, насколько экономически оправдан тот или иной перерасход и заслужена достигнутая экономия.

Сверхплановые затраты на содержание и текущий ремонт зданий, сооружений и инвентаря могут быть результатом нарушений норм расхода материальных ресурсов, что может отрицательно характеризовать работу организации. Особое внимание в этом случае обращается на факты сверхпланового расхода на содержание общезаводского персонала. Они почти всегда свидетельствуют о несоблюдении штатной дисциплины.

При анализе общепроизводственных расходов особое внимание обращается на допущенные непроизводительные расходы и потери от простоев, порчи материальных ценностей при хранении, недостачи материальных ценностей и др. Сокращение общехозяйственных расходов в части непроизводительных расходов и потерь - прямой резерв уменьшения себестоимости продукции.

23. Позаказный метод калькулирования себестоимости. Особенности

применения.

Позаказный метод применяется в индивидуальном и серийном производствах при выпуске сложных видов машин и оборудования, выполнении научно-исследовательских работ, строительстве объектов и т.п. по отдельным договорам, а также в экспериментальных, ремонтных, инструментальных и других вспомогательных производствах всех отраслей промышленности. Его применение возможно в том случае, если единица продукции (работ, услуг) обладает характерными свойствами, а сама продукция изготовляется отдельными партиями, количество которых можно четко определить. Объектом учета затрат в этих производствах являются отдельные заказы на одно изделие или серию изделий.

На каждый заказ открывается карточка регистрации, в которой учитываются прямые и косвенные расходы, образовавшиеся в ходе исполнения договора. Косвенные затраты распределяются между заказами способом, определенным организацией в учетной политике для целей бухгалтерского учета. В карточки расходы заносятся нарастающим итогом в течение всего периода выполнения заказа. Сумма расходов по карточкам невыполненных заказов (или выполненных, но не принятых заказчиками) на конец месяца представляет собой объем незавершенного производства.

В бухгалтерском учете прямые расходы учитываются по дебету счетов 20 "Основное производство", 23 "Вспомогательные производства" в корреспонденции со счетами 02 "Амортизация основных средств", 10 "Материалы", 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению", 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" и др. Аналитический учет на счетах затрат ведется в разрезе объектов калькулирования (видов продукции, работ, услуг).

Косвенные расходы учитываются на счетах 25 "Общепроизводственные расходы", 26 "Общехозяйственные расходы" с последующим списанием в дебет счетов затрат по видам продукции, работ, услуг.

Себестоимость заказов будет складываться из:

- себестоимости входящих в заказ деталей;

- затрат на осуществление двух (сборка и тестирование) технологических операций;

- начисленных на данный заказ косвенных общепроизводственных затрат;

- прямых коммерческих затрат, связанных со сбытом данного заказа.

Преимуществом позаказного метода калькулирования себестоимости является то, что он позволяет сопоставлять затраты между заказами, показывает наиболее и наименее рентабельные заказы. Недостатком этого метода является его трудоемкость.

24.Попроцессный способ калькулирования себестоимости. Особенности

применения.

Попроцессный метод применяется в организациях с небольшой номенклатурой продукции, где, как правило, отсутствует незавершенное производство. В данном случае учет затрат ведется не по видам продукции, а по местам возникновения затрат в разрезе каждого отчетного месяца. Попроцессный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, чаще всего применяется в добывающих отраслях промышленности и энергетике.

Попроцессный метод калькулирования использует в целом те же учетные процедуры, что и позаказная система: планирование и контроль производственного процесса в целом и планирование и контроль данных о себестоимости продукции по отдельным фазам производства. Попроцессное калькулирование в той или иной форме предусматривает:

планирование производства в целом и в разрезе потоков затрат;

расчет условного объема производства за определенный период;

сбор и распределение затрат;

подготовка отчетов о себестоимости продукции;

ведение калькуляционных счетов, журналов, книг и других учетных регистров, формирующих структуру учета и его связь с системой калькулирования.

К числу преимуществ метода попроцессного калькулирования можно отнести следующее. Как правило, сбор затрат при попроцессном методе требует меньше усилий и более экономичен, чем при позаказном. Тот факт, что затраты при попроцессном методе собираются за период, а не относятся на конкретный заказ, позволяет иметь некоторый запас времени в деятельности счетных работников и предоставляет промежуточные базы для сопоставления затрат. Усредненные единицы продукции более доступны при условии, конечно, однородности этих средних величин. Потоки затрат легко видны на бухгалтерских счетах, и существуют более четкие границы между разделением ответственности. Отнесение накладных расходов на цехи или процессы может быть сделано на более точной базе, чем это возможно при позаказной системе.

Попроцессное калькулирование имеет также и недостатки. Усреднение затрат, принятое при попроцессном методе, иногда приводит к неточностям в расчетах, когда продукт или составляющие его материальные компоненты не полностью однородны. Этот недостаток может быть проиллюстрирован на примере тех процессов, где вес сырья калькулируемых единиц смешивается в продуктах различного размера или состава. Если предприятие производит несколько видов продукции, где различные продукты производятся из нескольких материалов и на различном оборудовании, то пропорциональное распределение элементов затрат на отдельные продукты часто бывает весьма сложной процедурой, при которой используются оценочные данные. Запасы незавершенного производства должны оцениваться по степени завершенности, и неточности этой оценки переходят через различные процессы на готовую продукцию, себестоимость продаж и чистую прибыль. Если используются предварительные затраты, то периодические отчеты о фактических данных не предоставляются до конца отчетного периода, что делает весьма существенным этот недостаток для целей контроля попроцессной системы, суть которой заключается в разделении предприятия на отдельные подразделения.

25.Попередельный способ калькулирования себестоимости. Особенности

применения.

Попередельный метод применяется в том случае, когда сырье перерабатывается в готовую продукцию последовательно на отдельных производственных стадиях. Особенность попередельного метода заключается в том, что затраты обобщаются по переделам, а это позволяет калькулировать себестоимость продукции каждого передела, которая выступает в качестве полуфабрикатов в последующих переделах, причем часть полуфабрикатов передается на дальнейшую переработку, а другая часть может быть продана на сторону. Учет затрат по переделам ведется на счете 20 "Основное производство".

26. Система «стандарт-кост». Особенности учета затрат и калькулировании себестоимости.

Система "стандарт-кост" (Standard-cost) представляет собой систему учета затрат и калькулирования себестоимости с использованием нормативных (стандартных) затрат. В основе ее лежит принцип учета и контроля затрат в пределах установленных норм и нормативов и по отклонениям от них.

До начала производственного процесса проводится предварительное нормирование затрат. Как правило, нормативные затраты определяются по следующим статьям расходов:

основные сырье и материалы;

оплата труда основных производственных рабочих;

накладные расходы.

Нормы расходов сырья и материалов и нормы оплаты труда основных производственных рабочих исчисляются на единицу продукции. Для расчета накладных расходов составляются сметы, которые носят постоянный характер. В случае значительных колебаний объема производства, которые могут привести к изменению величины накладных расходов, составляются скользящие сметы с разбивкой всех статей накладных расходов на постоянные и переменные элементы. Для переменной части разрабатываются нормативные величины. Для расчета стандартной себестоимости нормативные затраты на сырье и материалы, на оплату труда и нормативные накладные расходы суммируются.

В ходе осуществления производственной деятельности фиксируются все факты отклонений от нормативных показателей. На основе детального анализа причин отклонений разрабатываются управленческие решения по устранению этих причин. Одним из результатов может стать, в частности, уточнение самих стандартов.

Среди основных недостатков системы "стандарт-кост" можно выделить следующие.

1. Система зависима от внешних условий. Изменения в законодательстве, изменения цен поставщиков, влияние фактора инфляции осложняют расчет нормативных затрат, которые должны быть неизменными в течение определенного периода.

2. Систему невозможно применить на всех стадиях жизненного цикла продукции. Как правило, в период разработки и внедрения товара на рынок затраты более непредсказуемы, поэтому расчет нормативных затрат может быть осуществлен в достаточной степени приблизительно. Кроме того, если жизненный цикл товара непродолжителен, то применение системы возможно лишь на незначительном отрезке времени.

3. Система не охватывает качественных показателей деятельности предприятия. Поскольку система опирается на показатели производительности и величины затрат при решении основной задачи - минимизация затрат и отклонений фактических показателей от нормативных, проблемы улучшения качества продукции, расширения номенклатуры дополнительных услуг остаются вне системы.

4. Отклонения от нормативных затрат, показывающие превышение фактических затрат над нормативными (или наоборот), как правило, слишком агрегированы, но не всегда привязаны к конкретным видам продукции, технологическим участкам, партиям продукции.

Сфера применения данной системы учета затрат достаточно широка, исключение составляют предприятия с непостоянной номенклатурой выпускаемой продукции или нестабильной технологией производства, а также деятельность на этапе разработки и внедрения нового вида товара.

Система "стандарт-кост" является продолжением нормативного метода учета затрат, но не является его аналогом. Обе системы предполагают учет полных затрат и учитывают затраты в пределах норм. В рамках нормативного метода отклонения от нормативных затрат включаются в себестоимость, тогда как в системе учета "стандарт-кост" сверхнормативные расходы относятся на финансовые результаты или на виновных лиц. При нормативном методе нормируются прямые затраты, а косвенные распределяются между объектами калькулирования индексным методом. В системе "стандарт-кост" стандарты разрабатываются для всех видов затрат, а также для доходов и некоторых производственных показателей.

27. Система «директ-кост». Особенности учета затрат и калькулирования себестоимости.

Система учета затрат "директ-костинг" (Direct-costing) представляет собой систему учета затрат и калькулирования себестоимости, согласно которой только переменные производственные затраты включаются в себестоимость продукции и в оценку конечных запасов, а постоянные затраты в общей сумме относятся на финансовый результат деятельности и не разносятся по видам продукции. Основным понятием данной системы учета затрат является понятие маржинального дохода, который представляет собой доход, полученный предприятием после возмещения всех переменных затрат. Классификация затрат на переменные и постоянные - главный принцип операционного анализа, который представляет собой основной инструмент оперативного планирования на предприятии и служит поиску оптимальных комбинаций между переменными издержками на единицу продукции, постоянными издержками, ценой и объемом продаж. Анализ позволяет найти точку равновесия (точку безубыточности), в которой суммарный объем выручки равен суммарным затратам. Продажи ниже точки безубыточности влекут для предприятия потери.

В российской практике указанная классификация затрат для целей проведения операционного анализа не слишком распространена.

Применение операционного анализа имеет ряд ограничений:

предприятие должно либо производить один продукт, либо иметь ограниченный ассортимент продукции;

размер постоянных затрат и цены на продукцию должны быть фиксированными в течение времени осуществления анализа;

должна существовать возможность классификации затрат на переменные и постоянные по единому критерию;

в идеальном случае объем производства должен быть равен объему продаж.

Основные преимущества указанной системы:

установление взаимосвязи между объемом производства, величиной затрат и прибылью;

определение точки безубыточности, т.е. минимального объема производства, при котором предприятие не получит убытка;

возможность применения более гибкой системы ценообразования и установление нижней цены единицы продукции, что особенно эффективно при неполной загрузке производственных мощностей и уменьшает затоваривание продукции на складе;

упрощение расчета себестоимости (по сравнению с системой учета полных затрат), поскольку отсутствует процедура распределения постоянных расходов по видам продукции;

возможность составления оптимальной производственной программы и плана сбыта продукции;

возможность определить прибыль, которую приносит продажа каждой дополнительной единицы продукции, что позволяет планировать цены и скидки на определенный объем продаж.

Однако система учета переменных затрат не лишена некоторых недостатков, среди которых:

ведение учета затрат только по производственной себестоимости, что не отвечает требованиям российского законодательства в части формирования себестоимости;

отсутствие информации о полной себестоимости единицы продукции.

При применении метода переменных затрат необходимо помнить, что он предназначен главным образом для расчета минимальной цены единицы продукции. Если же использовать этот метод для проведения политики сниженных цен (т.е. не для дозагрузки производственных мощностей, а для достижения привилегированного положения на рынке), то в случае демпинга (политики сниженных цен) возникает вероятность того, что часть постоянных затрат не будет покрыта маржинальным доходом и предприятие попадет в зону убытков.

28.Различие систем учета затрат по системам «стандарт-кост» и «директ-кост».

Система "стандарт-кост" (Standard-cost) представляет собой систему учета затрат и калькулирования себестоимости с использованием нормативных (стандартных) затрат. В основе ее лежит принцип учета и контроля затрат в пределах установленных норм и нормативов и по отклонениям от них.

До начала производственного процесса проводится предварительное нормирование затрат.

Система "стандарт-кост" является продолжением нормативного метода учета затрат, но не является его аналогом. Обе системы предполагают учет полных затрат и учитывают затраты в пределах норм. В рамках нормативного метода отклонения от нормативных затрат включаются в себестоимость, тогда как в системе учета "стандарт-кост" сверхнормативные расходы относятся на финансовые результаты или на виновных лиц. При нормативном методе нормируются прямые затраты, а косвенные распределяются между объектами калькулирования индексным методом. В системе "стандарт-кост" стандарты разрабатываются для всех видов затрат, а также для доходов и некоторых производственных показателей.

Система учета затрат "директ-костинг" (Direct-costing) представляет собой систему учета затрат и калькулирования себестоимости, согласно которой только переменные производственные затраты включаются в себестоимость продукции и в оценку конечных запасов, а постоянные затраты в общей сумме относятся на финансовый результат деятельности и не разносятся по видам продукции. Основным понятием данной системы учета затрат является понятие маржинального дохода, который представляет собой доход, полученный предприятием после возмещения всех переменных затрат.

29.Понятие гибкого бюджета. Цель применения гибкого бюджета.

Гибкий бюджет – это бюджет, который, посредством разграничения постоянных и переменных затрат, разработан, чтобы изменяться в ответ на изменения в выпуске продукции.

Понятие учета по центрам ответственности требует использование гибких бюджетов в целях контроля. Многие затраты в рамках управленческого контроля являются переменными и, таким образом, изменяются в случае, если уровень деятельности отличается от уровня, заложенного в бюджете. Было бы неразумно критиковать управляющего за то, что у него достаточно высокий размер затрат если такие затраты явились результатом объема деятельности выше объема, заложенного в бюджет. И наоборот, если уровень деятельности ниже, ожидается и падение затрат и изначальный бюджет должен быть изменен, чтобы отразить данные изменения.

Отчет об отклонениях, основанный на гибком бюджете, сравнивает фактические результаты с затратами, заложенными в бюджет по фактически достигнутому уровню деятельности. Он не объясняет любые изменения в сметном объеме, о которых должно быть сказано отдельно.

Ключевыми моментами здесь является следующее:

(а) гибкий бюджет устанавливается в начале периода на основе предварительного рассчитанного уровня производства. Это изначальный бюджет.

(б) Затем он изменяется, чтобы соответствовать фактическому уровню деятельности

(в) результат сравнивается с фактическими затратами и различия(отклонения) представляются соответствующим управляющим.

Использование гибких бюджетов позволяет прогнозировать затраты по различным уровням деятельности, делает возможным проведение значащего сравнения фактических результатов, но механика составления гибкого бюджета упрощает обстоятельства, существующие в организации.

Гибкие бюджеты признают постоянные и переменные затраты в отношении единой единицы измерения деятельности. В реальности на затраты могут влиять несколько различных единиц измерения и не на все затраты будет влиять одна и та же единица измерения.

Отклонения рассчитываются посредством сравнения фактических результатов с гибким бюджетом в тех случаях, когда в целях контроля затрат используется гибкий бюджет. С использованием надлежащих единиц измерения деятельности обеспечивается точное изменение (адаптация) затрат.

В противоположность этому, фиксированные бюджеты не делают поправок на любую разницу между фактической и сметной деятельностью. Это предполагает, что затраты являются постоянными и сравнения могут оказаться бессмысленными.

30.Анализ причин отклонений в системе нормативного метода калькулирования

себестоимости.

Анализ затрат на материалы в производстве направлен на поиск путей снижения материальных затрат на выпуск продукции за счет технико-технологических, организационных факторов, применения новых материалов; оценку и характеристику отклонений, их причин и виновников, формирование первичных факторов, оказавших влияние на расход материальных ресурсов. Основные факторы, влияющие на использование материальных ресурсов, представляют собой отдельные элементарные факты и события, связанные с отклонениями в использовании материалов, сгруппированные по однородным признакам. Критерием формирования факторов является однородность причин возникновения отклонения.

Анализ отклонений от норм расхода материалов по причинам и виновникам, особенно за месяц и более короткие сроки (за день, пятидневку, декаду) позволяет не только выявить резервы снижения себестоимости, но и принимать оперативные управленческие решения, т.е. непосредственно влиять на ход выполнения производственных заданий.

Для снижения доли затрат на заработную плату в себестоимости продукции необходима обработка процедур первичного учета и анализа использования рабочего времени и оплаты труда работников. В ходе производства неизбежны отклонения в использовании рабочего времени. Эти отклонения связаны с возникновением брака, различных непредвиденных и непроизводительных работ, потерями рабочего времени. Такого рода отклонения отрицательно воздействуют на производственный процесс и его результат – объем выпуска продукции, ее себестоимость, производительность труда, численность рабочих, размер затрат на заработную плату. В конце месяца все отклонения по заработной плате группируются по причинам и виновникам.

31.Выявление причин возникновения отклонений и техника принятия решений по ним.

Анализ затрат на материалы в производстве направлен на поиск путей снижения материальных затрат на выпуск продукции за счет технико-технологических, организационных факторов, применения новых материалов; оценку и характеристику отклонений, их причин и виновников, формирование первичных факторов, оказавших влияние на расход материальных ресурсов. Основные факторы, влияющие на использование материальных ресурсов, представляют собой отдельные элементарные факты и события, связанные с отклонениями в использовании материалов, сгруппированные по однородным признакам. Критерием формирования факторов является однородность причин возникновения отклонения.

Анализ отклонений от норм расхода материалов по причинам и виновникам, особенно за месяц и более короткие сроки (за день, пятидневку, декаду) позволяет не только выявить резервы снижения себестоимости, но и принимать оперативные управленческие решения, т.е. непосредственно влиять на ход выполнения производственных заданий.

Для снижения доли затрат на заработную плату в себестоимости продукции необходима обработка процедур первичного учета и анализа использования рабочего времени и оплаты труда работников. В ходе производства неизбежны отклонения в использовании рабочего времени. Эти отклонения связаны с возникновением брака, различных непредвиденных и непроизводительных работ, потерями рабочего времени. Такого рода отклонения отрицательно воздействуют на производственный процесс и его результат – объем выпуска продукции, ее себестоимость, производительность труда, численность рабочих, размер затрат на заработную плату. В конце месяца все отклонения по заработной плате группируются по причинам и виновникам.

32. Учетная политика организации – этапы ее создания.

Учетная политика – это принятая организацией совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

Учетная политика организации формируется главным бухгалтером на основе настоящего Положения и утверждается руководителем организации ([п. 5 ПБУ 1/98](ISSP://%7b2FFE4C20-0BE8-11D4-92F7-006052049B36%7d::|12014109#1005)). При этом утверждаются:

рабочий план счетов бухгалтерского учета;

формы первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы внутренней бухгалтерской отчетности;

порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;

методы оценки активов и обязательств;

правила документооборота и технология обработки учетной информации;

порядок контроля за хозяйственными операциями;

другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Форма учетной политики нормативно не регламентирована. Поэтому сформированная учетная политика может быть изложена непосредственно в приказе. В этом случае она будет иметь исключительно текстовый формат с выделением отдельных пунктов.

В учетной политике целесообразно предусмотреть два раздела: организационно-технический и методический.

Организационно-технический раздел определяет:

организацию ведения бухгалтерского учета;

форму бухгалтерского учета;

технологию обработки учетной информации;

порядок проведения инвентаризаций;

организацию системы внутреннего контроля;

порядок документооборота;

рабочий план счетов бухгалтерского учета.

Методический раздел учетной политики определяет:

методы оценки активов и обязательств организации;

методы признания доходов и расходов организации;

методы калькулирования себестоимости.

Непосредственно процессу формирования учетной политики должен предшествовать анализ действующего законодательства. В результате проведенного анализа следует определить круг вопросов, которые организация предполагает рассмотреть в учетной политике.

Сначала целесообразно выделить те направления, разделы и объекты учета, которые непосредственно связаны с деятельностью организации.

Следующим шагом в процессе подготовки к выработке учетной политики должен стать анализ действующего законодательства и нормативной базы, регулирующей выбранные на предыдущем этапе направления, разделы и объекты учета.

Анализ действующего законодательства и нормативной базы, регулирующей выбранные на первом этапе направления, разделы и объекты учета организации, должен осуществляться не только в одном направлении – что предписывается или разрешается делать в части учета, рассматривая при этом имеющиеся нормативные документы. Анализировать нормативные документы необходимо еще и с точки зрения охвата всего спектра деятельности организации.

33.Принципы формирования учетной политики.

Учетная политика – это принятая организацией совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

Учетная политика организации формируется главным бухгалтером на основе настоящего Положения и утверждается руководителем организации ([п. 5 ПБУ 1/98](ISSP://%7b2FFE4C20-0BE8-11D4-92F7-006052049B36%7d::|12014109#1005)). При этом утверждаются:

рабочий план счетов бухгалтерского учета;

формы первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы внутренней бухгалтерской отчетности;

порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;

методы оценки активов и обязательств;

правила документооборота и технология обработки учетной информации;

порядок контроля за хозяйственными операциями;

другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Форма учетной политики нормативно не регламентирована. Поэтому сформированная учетная политика может быть изложена непосредственно в приказе. В этом случае она будет иметь исключительно текстовый формат с выделением отдельных пунктов.

В учетной политике целесообразно предусмотреть два раздела: организационно-технический и методический.

Организационно-технический раздел определяет:

организацию ведения бухгалтерского учета;

форму бухгалтерского учета;

технологию обработки учетной информации;

порядок проведения инвентаризаций;

организацию системы внутреннего контроля;

порядок документооборота;

рабочий план счетов бухгалтерского учета.

Методический раздел учетной политики определяет:

методы оценки активов и обязательств организации;

методы признания доходов и расходов организации;

методы калькулирования себестоимости.

34.Понятие критической точки. Методика ее определения.

Точка равновесия, так называемый критический объем продаж, или точка безубыточности - точка, в которой суммарный объем выручки равен суммарным затратам. Они представляют собой сумму постоянных и переменных затрат. Точка безубыточности - это ситуация, при которой предприятие не несет убытков, но и не имеет прибыли. Продажи ниже точки безубыточности означают для предприятия потери, выше точки равновесия - прибыль.

Для ее определения используют графические методы и аналитические расчеты.

Для проведения графического анализа в прямоугольной системе координат строится график зависимости затрат и выручки от количества единиц выпущенной продукции. По вертикали откладываются данные о затратах и выручке, а по горизонтали - количество единиц продукции (уровень деловой активности).

В точке критического объема производства (точке безубыточности) нет прибыли и нет убытка. Справа от нее - область (зона) прибыли. Для каждого значения (количества единиц продукции) нетто - прибыль определяется как разность между величиной маржинального дохода и постоянных затрат. Слева от критической точки находится область (зона) убытков, образуемая в результате превышения величины постоянных расходов над величиной маржинального дохода.

Итак, ценность графика взаимосвязи "затраты - объем - прибыль" заключается в том, что он является простым и наглядным средством представления аналитических выкладок, с его помощью менеджеры могут оценить возможность предприятия достичь или превысить безубыточный объем производства. Однако график имеет и слабые стороны: при его построении делается много допущений, из-за чего сформированные с его помощью результаты анализа достаточно условны.

Для анализа зависимости "затраты - объем - прибыль" используется формула

Р = SUM Зпер. + Зпост. + Пр, (1)

где Р - реализация в стоимостном выражении (выручка);

SUM Зпер. - суммарные переменные затраты;

Зпост. - постоянные затраты;

Пр - прибыль.

Критическую точку (точку безубыточности) можно представить также путем перехода к натуральным единицам измерения. Для этого введем дополнительные обозначения:

q - объем реализации в натуральном выражении;

qкрит. - критический объем продаж в натуральных единицах;

р - цена единицы продукции;

Зпер. - переменные затраты на единицу продукции.

Таким образом, Р = р х q; SUM Зпер. = Зпер. х q.

В точке безубыточности прибыль равна нулю. То есть формула (1) примет вид:

р х qкрит. = Зпер. х qкрит. + Зпост. (1.1)

Преобразуя предыдущую формулу, имеем:

qкрит. = Зпост. / (р - Зпер.). (2)

35.Калькулирование как элемент формирования себестоимости.

Калькулирование есть процесс исчисления себестоимости продуктов (единицы продукта, части продукта, группы продуктов) разной степени готовности.

Необходимость исчисления себестоимости связана с двумя группами причин.

Первую группу причин можно назвать формальной. Термин "формальный" означает в данном случае наличие у предприятия формальных обязанностей по предоставлению информации внешним пользователям. Проявляется это в первую очередь в отношении традиционной внешней финансовой (бухгалтерской) отчетности о результатах финансовой деятельности и имущественном состоянии предприятия, которую оно должно в обязательном порядке представлять в соответствующие адреса (см. требования Федерального закона от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете"). Очевидно, что для формирования такой отчетности необходимы данные о себестоимости незавершенного производства и готовых продуктов, как реализованных, так и нереализованных, представляемые как в отчете о прибылях и убытках (величина себестоимости проданной (реализованной) продукции), так и в балансе (стоимость остатков незавершенного производства, готовой продукции и т.д.).

Но кроме традиционной финансовой отчетности данные о себестоимости могут быть использованы для составления "нетрадиционной" внешней отчетности. Например, при подготовке "Обоснования цен реализации продукции" в случае выполнения предприятием государственного заказа.

Вторая группа причин, вызывающих необходимость калькулирования себестоимости, связана с внутренними целями управления предприятием. Достоверные калькуляционные расчеты необходимы для:

- планирования деятельности предприятия в целом и отдельных центров ответственности, поскольку формирование планов производственной себестоимости является неотъемлемой частью процедуры планирования;

- контроля выполнения планов предприятием в целом и отдельных центров ответственности;

- принятия управленческих решений, поскольку на основе данных о себестоимости может формироваться, например, ассортиментная и ценовая политика.

36.Виды калькуляций. Калькуляционные единицы.

По времени составления калькуляции можно подразделить на две группы: предварительные и последующие.

Предварительные калькуляции составляются до изготовления продукта. К ним относят:

- проектную калькуляцию. Применяется для обоснования экономической эффективности инновационных проектов: строительства, реконструкции, разработки новых продуктов, технологий и т.д.;

- нормативную калькуляцию. Расчет себестоимости продуктов ведется на основе норм, действующих на определенную дату (текущих норм). Применяется для краткосрочного планирования;

- плановую калькуляцию. Составляется на основе плановых норм - средних норм для определенного промежутка времени или будущих норм. Применяется для среднесрочного планирования;

- сметную калькуляцию. Является разновидностью нормативной (плановой) калькуляции. Составляется на изделия и работы, выполняемые в разовом порядке.

Последующие калькуляции составляются после изготовления продукта. Принято различать:

- отчетную калькуляцию - расчет фактической себестоимости произведенных продуктов;

- хозрасчетную калькуляцию - разновидность отчетной калькуляции, отражает фактические величины потребления производственных ресурсов в оценке, предусмотренной плановым заданием (по учетным ценам). Может содержать данные о полученных и предъявленных суммах хозрасчетных претензий.

37.Технология составления генерального (сводного) бюджета.

В зависимости от поставленных управленческих задач различают генеральный и частные (операционные, или функциональные), гибкие и статические бюджеты. Цель генерального бюджета, охватывающего деятельность организации в целом, - интегрировать частные (операционные) бюджеты. Эта задача решается путем составления финансовых бюджетов.

Таким образом, генеральный бюджет любой организации (независимо от ее отраслевой принадлежности) имеет одинаковую структуру: он состоит из операционного и финансового бюджетов. Содержание этих элементов (особенно операционного бюджета), напротив, во многом зависит от вида деятельности организации. На рис приведена схема генерального бюджета, при этом в качестве примера выбрано производственное предприятие. Видно, что операционные бюджеты, составляющие первый блок генерального бюджета, могут быть "привязаны" к деятельности какого-либо сегмента предприятия. Так, бюджетом продаж планируется деятельность коммерческого отдела, бюджетом производства - деятельность производственных подразделений организации, бюджетом административных расходов предусматриваются расходы административно-управленческих служб. Эти бюджеты могут разрабатываться в любых единицах измерения - как стоимостных, так и натуральных. В зависимости от того, как сегмент идентифицирован по организационному признаку (к какому типу центра ответственности он относится), его бюджет может содержать плановые задания по:

- доходам (если бюджет составлен для центра выручки);

- расходам (когда планируется деятельность центра затрат);

- доходам, расходам и прибыли (в случае если речь идет о центре прибыли);

- доходам, расходам, прибыли, имуществе и обязательствах (в случае если планируется деятельность центра инвестиций).

┌────────────────────┐

│ Генеральный бюджет │

└─────────┬──────────┘

┌────────────────────┴────────────────────┐

┌──────────┴─────────────┐ ┌─────────────┴──────────┐

┌─┤ Операционные бюджеты │ ┌─┤ Финансовые бюджеты │

│ └────────────────────────┘ │ └────────────────────────┘

│ │

├───── Бюджет продаж ├───── Бюджет доходов

│ │ и расходов

├──┬── Бюджет производства │

│ │ ├───── Бюджет движения

│ ├──── Бюджет прямых │ денежных средств

│ │ материальных затрат │

│ │ └───── Прогнозный

│ └──── Бюджет прямых (бюджетный) баланс

│ трудовых затрат

│

├───── Бюджет себестоимости

│ произведенной продукции

│

└───── Бюджет административных

расходов

Первый вариант генерального бюджета редко оказывается окончательным. Если в результате составления бюджета выявятся проблемы, вызванные принятием того или иного курса действий, бюджетный цикл начинается заново. Так, может быть изменена кредитная политика организации в отношении покупателей: введены скидки за быструю оплату счетов или изменены условия предоставления отсрочки платежей. После корректировки планов действий предприятия в целом и его отдельных подразделений вносятся изменения в генеральный бюджет и вновь анализируется влияние планов предприятия на его будущее финансовое состояние. Для проведения такого анализа используются математические методы финансового планирования.

38. Бюджетирование. Принципы построения системы бюджетного управления в организации.

Бюджет для компании - высокоэффективный инструмент, позволяющий контролировать деятельность и результативность как каждого центра в отдельности, так и всего предприятия в целом.

После разработки структуры бюджетов можно перейти к планированию. На этой стадии разрабатываются планы деятельности предприятия на будущий период, которые наполняют систему бюджетов конкретными показателями. В результате все мероприятия представляются в финансовом выражении в виде бюджетов. Горизонт планирования определяется в зависимости от специфики предприятия, длительности хозяйственного цикла и потребности в управлении. Для большинства предприятий горизонт планирования равен году. Планы могут составляться двумя способами:

o пересчетом результатов предыдущего периода с использованием коэффициентов;

o прогнозированием развития предприятия на основе оценки различных факторов.

После принятия планов к исполнению нужно заложить механизм и периодичность их корректировки. Реальная ситуация может существенно отличаться от запланированной, особенно в условиях периодической российской нестабильности, и нужно иметь инструмент и возможность вносить в планы те события, которые произошли в жизни предприятия после утверждения планов.

Так реализуется система бюджетного управления на предприятии. В целом система бюджетного управления охватывает весь цикл управления. В данной статье не рассматривался подробно этап анализа, но он зависит от финансового отдела предприятия. В финансовом анализе существует около 300 – 350 различных показателей, хотя реально используется порядка 10. Правильный их выбор – основа эффективного анализа и, соответственно, правильных решений. Информацию для расчета большинства из них можно в готовом виде получить из плановых и фактических бюджетов.

Итак, система бюджетного управления базируется на своей системе учета, на финансовой структуре предприятия, на системе бюджетов и процедурах контроля. Её постановка производится в следующем порядке:

- формулировка целей организации;

- утверждение финансовой структуры;

- разработка системы бюджетов;

- составление планов;

- контроль.

Бюджетное управление - это управленческая технология финансового планирования, учета и контроля доходов и расходов, получаемых от бизнеса на всех уровнях управления, которое позволяет анализировать планируемые и финансовые показатели. Оно дает возможность составить точную, удобную для восприятия, контроля, анализа и планирования картину, отражающую реальное состояние, с четким выявлением приоритетов развития компании. Бюджетное управление предназначено для выработки и повышения финансовой обоснованности принимаемых управленческих решений. Бюджетное управление - это эффективный инструмент, который дает ясное представление о возможностях и перспективах компании.

39.Виды бюджетов. Понятие бюджетного цикла.

Процесс составления орг-ей бюджета наз бюджет циклом, кот состоит из таких этапов, как: -планирование, с участием руков-ей всех центров отв-ти, дея-ти орг-ции в целом, а также ее структ-ых подразд; - определение показателей, которые будут использоваться при оценке этой дея-ти; -обсуждение возможных изменений в планах, связанных с новой ситуацией; -корректировка планов, с учетом предложенных поправок. ^Информация, содержащаяся в бюджете, должна быть предельно точ­ной — определенной и значащей для ее пользователя. В зависимости от поставленных задач различают следующие виды бюджетов: -генеральный и частные; б) гибкие и статические. Бюджет, который охватывает общую деятельность предприятия, называется генеральным. Его цель — объединить и суммировать сметы и планы различных подразделений предприятия, называемые частными бюджетами. В результате составления генерального бюджета создаются: - прогнозируемый баланс; - план прибылей и убытков; - прогноз движения денежных средств. Генеральный бюджет любой организации состоит из двух частей: 1)операционного бюджета — включающего план прибылей и убыт­  
ков, который детализируется через вспомогательные (частные) сметы, отражающие статьи доходов и расходов организации; 2)финансового бюджета — включающего бюджеты капитальных вложений, движение денежных средств и прогнозируемый баланс. Статистический бюджет-планр-й на конкретный уровень реализации. В этом бюд. З-ты орг-ции планируются. Стат б вкл д-ды и р-ды исходя из запланир объема реа-ции. Гибкий бюджет-связывающее звено между плановым бюджетом и достигнутыми факт рез-ми.

40.Понятие финансового бюджета и бюджета денежных средств.

Финансовый бюджет - это план, в котором отражаются предполагаемые источники финансовых средств и направления их использования в плановом периоде. [Финансовый бюджет](http://www.smartcat.ru/Terms/term_49443017.shtml) включает в себя прогнозный [отчет о прибылях и убытках](http://www.smartcat.ru/Terms/term_60061026.shtml), [бюджет](http://www.smartcat.ru/Terms/term_57942006.shtml) капитальных затрат, бюджет денежных средств предприятия и подготовленный на их основе прогнозный бухгалтерский баланс.

Бюджет денежных средств состоит из двух частей – ожидаемые поступления денежных средств и ожидаемые платежи и выплаты. Для определения ожидаемых поступлений за период используется информация из бюджета продаж, данные о продажах в кредит или с немедленной оплатой, данные о порядке сбора средств по счетам к получению. Также планируется приток денежных средств и из других источников, таких, как продажа акций, продажа активов, возможные займы, получение процентов и дивидендов и т.д. Суммы ожидаемых платежей берутся из различных периодических бюджетов. Ответственный за подготовку бюджета денежных средств должен знать, какие затраты на материалы и рабочую силу предусмотрены за период, какие товары и услуги необходимо приобрести, а также будут ли они оплачены сразу же или возможна отсрочка платежа. В этой связи очень важно знать политику платежей и выплат предприятия. Помимо регулярных текущих расходов, денежные средства также могут быть использованы на приобретение оборудования и других активов, на возврат займов и других долгосрочных обязательств. Вся эта информация должна быть собрана для того, чтобы подготовить правильный бюджет денежных средств. Бюджет денежных средств преследует две цели. Во-первых, он показывает конечное сальдо на счете денежных средств в конце бюджетного периода, величину которого необходимо знать для завершения прогнозного бухгалтерского баланса. И, во-вторых, прогнозируя остатки денежных средств на конец каждого месяца внутри бюджетного периода, выявляет периоды излишка финансовых ресурсов или их нехватки.

41.Понятие операционного бюджета. Состав и задачи операционного бюджета.

Операционный бюджет показывает планируемые операции на предстоящий год для сегмента или отдельной функции предприятия. В процессе его подготовки прогнозируемые объемы продаж и производства трансформируются в количественные оценки доходов и расходов для каждого из действующих подразделений предприятия. Операционный бюджет включает в себя бюджетный (прогнозный) отчет о прибылях и убытках, который в свою очередь формируется на основе таких бюджетов, как бюджет продаж (бюджет доходов), производственный бюджет (с детализацией в отдельных бюджетах по всем основным элементам производственных затрат), бюджет товарно-материальных запасов и бюджеты коммерческих и общих и административных расходов.

1.1. Бюджет продаж.

План продаж определяется высшим руководством на основе исследований отдела маркетинга. Бюджет объема продаж и его товарная структура, предопределяя уровень и общий характер всей деятельности предприятия, оказывают воздействие на большинство других бюджетов, которые по существу исходят из информации, определенной в бюджете продаж.

1.2. Бюджет коммерческих расходов.

В этом бюджете детализируются все предполагаемые расходы, связанные со сбытом продукции и услуг в будущем периоде. За разработку, а затем исполнение бюджета коммерческих расходов может нести ответственность отдел продаж.

1.3. Производственный бюджет.

После установления планируемого объема продаж в натуральном выражении определяется количество единиц продукции или услуг, которые необходимо произвести, чтобы обеспечить запланированные продажи и необходимый уровень запасов. На основе информации о желаемом уровне запасов готовой продукции на конец периода, о наличии продукции на начало бюджетного периода и о количестве единиц продаж разрабатывается производственный график.

1.4. Бюджет закупки/использования материалов.

В этом бюджете определяются сроки закупки, виды и количества сырья, материалов и полуфабрикатов, которые необходимо приобрести для удовлетворения производственных планов. Использование материалов определяется производственным бюджетом и предполагаемыми изменениями в уровне материальных запасов. Умножая количество единиц материалов на оценочные закупочные цены на эти материалы, получают бюджет закупки материалов.

1.5. Бюджет трудовых затрат.

Этот бюджет определяет необходимое рабочее время в часах, требуемое для выполнения запланированного объема производства, которое рассчитывается умножением количества единиц продукции или услуг на норму затрат труда в часах на единицу, В этом же документе определяются затраты труда в денежном выражении умножением необходимого рабочего времени на соответствующие часовые ставки оплаты труда.

1.6. Бюджет общепроизводственных расходов.

Этот бюджет представляет собой детализированный план предполагаемых производственных затрат, отличных от прямых затрат материалов и прямых затрат труда, которые должны быть понесены для выполнения производственного плана в будущем периоде. Этот бюджет имеет две цели: интегрировать все бюджеты общепроизводственных расходов, разработанных руководителями по производству и его обслуживанию и, аккумулируя эту информацию, вычислить нормативы этих расходов на предстоящий учетный период для распределения их в будущем периоде на отдельные виды продукции или другие объекты калькулирования затрат.

1.7. Бюджет общих и административных расходов.

Представляет собой детализированный план текущих операционных расходов, отличных от расходов, непосредственно связанных с производством и сбытом, и необходимых для поддержания деятельности в целом по предприятию в будущем периоде. Разработка этого бюджета необходима для обеспечения информации, которая требуется для подготовки бюджета денежных средств, а также для целей контроля этих расходов. Эта информация также необходима для определения финансового результата деятельности предприятия в планируемом периоде. Большинство элементов этого бюджета составляют постоянные затраты.

1.8. Прогнозный отчет о прибылях и убытках.

На основе подготовленных периодических бюджетов необходимо разработать прогноз себестоимости реализованной продукции, используя данные бюджетов использования материалов, затрат труда и общепроизводственных расходов. Информация о доходах берется из бюджета продаж. Используя данные об ожидаемых доходах и себестоимости реализованной продукции и добавив информацию из бюджетов коммерческих затрат и общих и административных расходов можно подготовить прогнозный отчет о прибылях и убытках.

Следует отметить, что составление именно этого отчета является последним шагом при подготовке операционного бюджета.

42.Цели составления сводного бюджета.

Сводный бюджет - план деятельности предприятия на установленный период времени (бюджетный период), выраженный в ряде целевых (бюджетных или плановых) показателей, охватывающих все сегменты бизнеса компании и подразделения, составляющие ее организационную структуру.

Цель сводного бюджета - объединить и суммировать частные бюджеты различных подразделений (центров финансовой ответственности) предприятия во взаимоувязке основных показателей.

Генеральный бюджет промышленного предприятия рекомендуется составлять в виде совокупности двух агрегированных частей:

операционного бюджета, включающего план прибылей и убытков, который детализируется через частные бюджеты, отражающие статьи доходов и расходов предприятия;

финансового бюджета, включающего инвестиционный бюджет, бюджет денежных средств и прогнозируемый баланс.

Отправной точкой при составлении операционного бюджета является формирование бюджета продаж, который определяется не столько производственными возможностями предприятия, сколько возможностями сбыта на рынке. При этом обычно учитывается влияние таких факторов, как деятельность конкурентов, стабильность поставщиков и покупателей, результативность рекламы, сезонные и другие колебания спроса, политика ценообразования. При планировании объема продаж могут использоваться различные методы: статистические прогнозы с применением математических методов, экспертные оценки отдела сбыта и др.

Исходя из бюджета продаж разрабатывается производственный бюджет, на основе которого составляют бюджет закупки материалов и бюджет накладных расходов. Далее исходя из бюджетов продаж и бюджета себестоимости продукции формируют бюджеты затрат по маркетингу и коммерческих расходов. Конечной целью работы над операционным бюджетом является разработка плана прибылей и убытков.

Целью разработки финансового бюджета является составление прогнозируемого баланса, который является результатом как финансовых, так и нефинансовых операций предприятия. Первоначально для его создания информация из плана прибылей и убытков анализируется с позиций возможности финансирования инвестиционных мероприятий, реального выбытия и поступления денежных средств, условий погашения кредиторской и дебиторской задолженностей, установления минимального постоянного остатка свободных денежных средств. Составлением прогнозируемого баланса заканчивается работа над генеральным бюджетом и начинается его предварительный анализ с позиций того, как планы руководства предприятия скажутся на его финансовом состоянии. После корректировки планов действий предприятия и отдельных центров ответственности вносятся изменения в генеральный бюджет и вновь анализируется их влияние. Таким образом, процессы планирования, анализа и составления бюджетов сливаются в единый оперативный процесс управления, а генеральный бюджет предприятия - в оперативную финансовую модель.

43.Понятие стратегического планирования. Инвестиционный бюджет.

Стратегическое планирование - также одно из направлений совершенствования управленческого учета. Как следует из названия, основное внимание здесь направлено на управление будущим предприятия: выявление долгосрочных целей, путей развития предприятия, формирование стратегии, способствующей достижению этих целей, контроль и анализ хода реализации разработанной стратегии.

План капитальных (первоначальных) затрат (инвестиционный бюджет) показывает распределение по бюджетным периодам финансовых ресурсов, выделяемых руководителями или инвесторами компании под представленный бизнес-план (график оплаты стартовых затрат нового бизнеса), на организацию и создание нового бизнеса, в качестве обоснования прежде всего запрашиваемых кредитов или инвестиций, других внешних финансовых ресурсов. В этом документе показано распределение капиталовложений, других первоначальных затрат (лицензирование, стартовая реклама, сертификация, оформление прочих разрешительных документов) как по статьям расходов, так и по месяцам или декадам бюджетного периода.

44.Понятие трансфертных цен. Виды трансфертного ценообразования.

Механизм трансфертного ценообразования активно используется сегодня в России и российскими, и зарубежными компаниями. Причинами широкого распространения этого механизма стали неразвитость рынка и рыночных институтов в регионах России, высокая степень монополизации отдельных секторов экономики, отсутствие сводной информации о рыночных сделках и рыночных ценах, а также различия в условиях налогообложения в разных субъектах Российской Федерации.

С точки зрения экономической теории трансфертная цена - это цена, используемая крупными компаниями, корпорациями, и в частности транснациональными, в сделках, совершаемых между своими филиалами, подразделениями или дочерними обществами. Трансфертная цена может быть ниже цены, применяемой по сходным сделкам, в несколько раз.

Поэтому трансфертное ценообразование позволяет вертикально интегрированным компаниям минимизировать налогообложение путем применения в расчетах между зависимыми структурами трансфертных цен, а также перераспределения финансовых потоков между хозяйствующими субъектами, входящими в их структуру, и вовлечения посредников в процесс реализации продукции. При этом применение вертикально интегрированными компаниями внутрикорпоративных цен приводит к перераспределению доходов в пользу организаций, зарегистрированных в зонах с льготным налогообложением.

45.Методика расчета трансфертных цен.

Согласно Руководству ОЭСР по трансфертному ценообразованию 1995 г. все методы можно разделить на две группы:

1) методы, основанные на анализе сделки;

2) методы, основанные на анализе прибыли.

Международный опыт, нашедший свое отражение в Методических рекомендациях ОЭСР по трансфертному ценообразованию, принимает за основу три метода, основанных на анализе сделки:

1) метод сопоставимой неконтролируемой цены;

2) метод цены последующей реализации;

3) метод "издержки плюс".

*1. Метод сопоставимой неконтролируемой цены*

Суть этого метода заключается в том, что цена товаров по контролируемой сделке сравнивается с ценой аналогичных товаров по сопоставимым сделкам (как внутренним, так и внешним). Применить его на практике не так просто, как может показаться на первый взгляд.

Дело в том, что метод сопоставимой неконтролируемой цены нельзя применять автоматически, без оценки схожести экономических обстоятельств, в которых осуществляется контролируемая и неконтролируемая сделка. Такая оценка производится с учетом факторов сопоставимости, которые определены в Методических рекомендациях ОЭСР по трансфертному ценообразованию. В частности, анализируются:

- характеристика имущества или услуг (форма сделки, тип имущества, срок действия и уровень защиты и т.д.);

- договорные условия, определяющие распределение рисков и выгод между сторонами;

- экономические обстоятельства, определяющие сделку (географическое местоположение, размер рынков, уровень конкуренции на рынках, характер и сфера применения государственного регулирования рынка, дата и срок действия сделки и др.);

- стратегия хозяйственного развития. Этот критерий учитывает такие аспекты, как разработка новых видов продукции, уровень диверсификации и устранение риска.

С учетом выявленных различий между контролируемой и потенциально сопоставимой сделкой скорректированная цена последней может быть принята в качестве искомой цены по контролируемой сделке.

*2. Метод цены последующей реализации*

Этот метод заключается в том, что используется цена, по которой товар, приобретенный у взаимозависимого поставщика, перепродается невзаимозависимому покупателю. Цена перепродажи товара уменьшается на величину валовой маржи при перепродаже.

Для получения величины маржи используются данные по сопоставимым сделкам. Остаток от вычитания маржи после соответствующих корректировок на другие затраты, связанные с приобретением товара (например, расходы на уплату таможенных пошлин), может считаться стоимостью товара на открытом рынке при соблюдении нормальных коммерческих условий.

Метод цены последующей реализации используется вместо метода сопоставимой неконтролируемой цены, если отсутствуют необходимые данные по сопоставимым сделкам. Он может применяться и тогда, когда различия между контролируемой и сопоставимыми сделками оказывают несомненное влияние на их цены и это влияние сложно измерить.

*3. Метод "издержки плюс"*

Данный метод (иногда его еще называют затратным) основан на определении затрат поставщика товаров в контролируемой сделке. При этом учитываются обычные в подобных случаях прямые и косвенные затраты на производство (приобретение) и реализацию товаров, затраты на транспортировку, хранение, страхование и т.д.

Чтобы получить цену реализации, к себестоимости товара прибавляется надбавка. Надбавкой является коэффициент рентабельности, то есть норма прибыли, обычная для данной сферы деятельности.

Методы анализа прибыли основаны на изучении прибыли, которая возникает в результате конкретных контролируемых сделок. Руководство ОЭСР называет два таких метода:

1) метод распределения прибыли;

2) метод чистой прибыли.

1. Метод распределения прибыли

Суть данного метода в следующем. Сначала определяется прибыль, которую взаимосвязанные компании получают от совместных сделок и которая должна быть поделена между ними. Затем эта суммарная прибыль делится между ними на экономической основе в зависимости от степени их участия в образовании прибыли. Вклад каждого предприятия определяется на основе функционального анализа, а также с учетом факторов внешнего рынка.

Функциональный анализ - это анализ функций (с учетом используемых активов и допущенных рисков), осуществляемых каждым предприятием. К критериям внешнего рынка можно отнести, в частности, распределение прибыли в процентном отношении или норму прибыли среди независимых предприятий, имеющих сопоставимые функции.

2. Метод чистой прибыли

Данный метод (иногда его называют метод чистой маржи) основан на определении чистой маржи относительно какой-либо базы (например, по отношению к затратам, активам), которую получает налогоплательщик от контролируемой сделки. Этот метод во многом похож на затратный. Но в данном случае прибыль рассматривается после вычета как перемененных, так и постоянных расходов (при затратном методе прибыль рассматривается до вычета постоянных расходов).

46.Трансфертное ценообразование - инструмент контроля над центрами прибыли.

Механизм трансфертного ценообразования активно используется сегодня в России и российскими, и зарубежными компаниями. Причинами широкого распространения этого механизма стали неразвитость рынка и рыночных институтов в регионах России, высокая степень монополизации отдельных секторов экономики, отсутствие сводной информации о рыночных сделках и рыночных ценах, а также различия в условиях налогообложения в разных субъектах Российской Федерации.

С точки зрения экономической теории трансфертная цена - это цена, используемая крупными компаниями, корпорациями, и в частности транснациональными, в сделках, совершаемых между своими филиалами, подразделениями или дочерними обществами. Трансфертная цена может быть ниже цены, применяемой по сходным сделкам, в несколько раз.

Поэтому трансфертное ценообразование позволяет вертикально интегрированным компаниям минимизировать налогообложение путем применения в расчетах между зависимыми структурами трансфертных цен, а также перераспределения финансовых потоков между хозяйствующими субъектами, входящими в их структуру, и вовлечения посредников в процесс реализации продукции. При этом применение вертикально интегрированными компаниями внутрикорпоративных цен приводит к перераспределению доходов в пользу организаций, зарегистрированных в зонах с льготным налогообложением.

Применению трансфертного ценообразования в определенной мере способствовало и установление адвалорных (в процентах) налоговых ставок по подакцизным товарам, а также наличие возможности реализации продукции на внутренний рынок через единственного оптового покупателя, являющегося аффилированным лицом.

47.Маржинальный доход. Методика его определения.

МАРЖИНАЛЬНЫЙ ДОХОД - превышение выручки с продаж над совокупными издержками, относящимися к определенному уровню продаж. Доход маржинальный на единицу продукции рассчитывается как отношение [продажной цены](http://yas.yuna.ru/?1879053312@0810983680) (Цена [товара](http://yas.yuna.ru/?1879053312@0806223616), складывающаяся из [фабричной цены](http://yas.yuna.ru/?1879053312@0810992640) изделия, цены производства, производителя плюс [издержки на его реализацию](http://yas.yuna.ru/?1879053312@0810907904) и плюс прибыль участников процесса обращения.) за вычетом [переменных затрат](http://yas.yuna.ru/?1879053312@0813937664) ([Затраты](http://yas.yuna.ru/?1879053312@0809976320), доля которых в стоимости товара пропорциональна изменению объема [выручки от реализации продукции](http://yas.yuna.ru/?1879053312@0810681344). ) к числу единиц [продукции](http://yas.yuna.ru/?1879053312@0806946816); аналог [прибыли](http://yas.yuna.ru/?1879053312@0806125056).

48.Анализ поведения затрат в системе «затраты - объем - прибыль».

Анализ зависимости "затраты - объем - прибыль" (анализ безубыточности, CVP-анализ) - анализ поведения затрат, в основе которого лежит взаимосвязь затрат, выручки, объема производства и прибыли, - является инструментом планирования и контроля. Эти взаимосвязи формируют основную модель финансовой деятельности, что позволяет менеджеру использовать данный инструмент при краткосрочном планировании и оценке альтернатив.

С помощью анализа зависимости "затраты - объем - прибыль" определяется точка равновесного объема продаж - финансовый рубеж, на котором выручка от реализации в точности соответствует величине суммарных затрат.

При этом используются графические методы и аналитические расчеты.

Для проведения графического анализа в прямоугольной системе координат строится график зависимости затрат и выручки от количества единиц выпущенной продукции. По вертикали откладываются данные о затратах и выручке, а по горизонтали - количество единиц продукции (уровень деловой активности):

В точке критического объема производства (точке безубыточности) нет прибыли и нет убытка. Справа от нее - область (зона) прибыли. Для каждого значения (количества единиц продукции) нетто - прибыль определяется как разность между величиной маржинального дохода и постоянных затрат. Слева от критической точки находится область (зона) убытков, образуемая в результате превышения величины постоянных расходов над величиной маржинального дохода.

Следует отметить допущения, используемые при построении графиков взаимосвязи "затраты - объем - прибыль":

1) цены реализации (продажи) неизменны, и, таким образом, зависимость "выручка - объем производства / реализации" является пропорциональной;

2) цены на потребленные производственные ресурсы и нормы их потребления на единицу продукции неизменны, и, таким образом, зависимость "переменные затраты - объем производства / реализации" является пропорциональной;

3) постоянные затраты являются таковыми в рассматриваемом диапазоне деловой активности;

4) объем производства равен объему реализации.

Для анализа зависимости "затраты - объем - прибыль" используется формула

Р = SUM Зпер. + Зпост. + Пр, (2.6)

где Р - реализация в стоимостном выражении (выручка);

SUM Зпер. - суммарные переменные затраты;

Зпост. - постоянные затраты;

Пр - прибыль.

Критическую точку (точку безубыточности) можно представить также путем перехода к натуральным единицам измерения. Для этого введем дополнительные обозначения:

q - объем реализации в натуральном выражении;

qкрит. - критический объем продаж в натуральных единицах;

р - цена единицы продукции;

Зпер. - переменные затраты на единицу продукции.

Таким образом, Р = р х q; SUM Зпер. = Зпер. х q.

49.Расчет маржинальной прибыли. Цель ее расчета.

При увеличении объемов произв-­ва и продажи пр-ции имеет место рост прибыли на ед. пр-ции. Это обусловлено тем, что постоян. затраты на ед. пр-ции при росте объема произв-ва снижаются. Так, прибыль на ед. пр-ции различна при раз-ных объемах произв-ва, но есть величина, кот. остается постоянной при любом объеме пр-ва в определенных пределах. Эта величина называется маржинальной прибылью на ед. пр-ции (МПед). Она равна разности между продаж. ценой за ед. пр-ции и величиной переменных затрат на ед. пр-ции: МПед = Цед - Зпер.ед», кот. показывает как изменится прибыль при увеличении объема продаж на 1 ед. Анализ зависимости «затраты-объем-прибыль», изучение ПМ используют для оценки прибыльности ор­г-зации. При этом проводят расчеты и строят графики рента­бельности, что позволяет определить возможные последствия при раз-личных изменениях показателей, например, при повышении продажной цены 1 ед. пр-ции, при снижении переменных затрат на 1 ед. пр-ции, при снижении постоянных затрат, при увеличе­нии объема произв-тва. Если разные виды пр-ции имеют разную МП, но доля продаж каждого вида пр-ции в общем объеме продаж относи-тельно постоянна, то можно исходить из средне-взвешанной МП. Если МП разная по разным видам пр-­ции и объем продаж непостоянен, то анализ производится по каж­дому отдельному виду пр-ции. При этом необходимо общую сумму постоянных затрат распределять по видам пр-ции. Ставку марж. дохода можно представить как разность между ценой Р и удельн. Перемен. затратами V: Дс = Р - V.

50.Планирование прибыли с учетом концепции маржинального дохода.

В процессе финансового и производственного планирования деятельности предприятия на перспективу особое значение имеет определение и анализ таких показателей, как уровень безубыточности и маржинальная прибыль.

Важным показателем для финансового и производственного планирования является маржинальная прибыль. Под маржинальной прибылью понимается разница между полученными доходами и прямыми расходами.

Особое значение маржинальный анализ приобретает в случае многономенклатурного производства.

Маржинальная прибыль единицы продукта = Цена – Прямые затраты;

Маржинальная прибыль продукта = Маржинальная прибыль единицы продукта \* Объем выпуска данного продукта.

Смысл маржинальной прибыли состоит в следующем. Формирование прямых затрат осуществляется непосредственно по каждому виду продукции. Формирование же накладных расходов осуществляется в рамках всего предприятия. То есть, разница между ценой продукта и прямыми затратами на его производство может быть представлена как потенциальный «взнос» каждого вида продукта в общий конечный результат деятельности предприятия. Или, маржинальная прибыль – это предельная прибыль, которую может получить предприятие от производства и продажи каждого вида продукта.

При многономенклатурном выпуске анализ ассортимента по показателю маржинальной прибыли (так называемый маржинальный анализ) дает возможность определить наиболее выгодные с точки зрения потенциальной прибыльности виды продукции, а также выявить продукцию, которую предприятию не выгодно (или убыточно) производить. Т.е., маржинальный анализ позволяет ранжировать ассортиментный ряд в порядке возрастания «предельной (потенциальной) прибыльности» различных видов продукции и выработать соответствующие управленческие решения относительно изменения ассортимента выпуска.

51 .Понятие производственной мощности, ее влияние на калькулирование и на бюджет.

Производственная мощность предприятия (цеха, участка) - это максимально возможный выпуск продукции определенной номенклатуры в единицу времени (обычно в течение года) при наиболее рациональном использовании имеющих основных фондов. При этом учитывается применение прогрессивных технологических процессов, передовых методов организации производства и труда, обеспечивающих изготовление продукции требуемого качества.

52.Виды производственных мощностей.

Производственная мощность предприятия (цеха, участка) - это максимально возможный выпуск продукции определенной номенклатуры в единицу времени (обычно в течение года) при наиболее рациональном использовании имеющих основных фондов. При этом учитывается применение прогрессивных технологических процессов, передовых методов организации производства и труда, обеспечивающих изготовление продукции требуемого качества. Различают входную, выходную и среднегодовую производственную мощность. Входная - это производственная мощность на начало, а выходная - на конец планового периода (года). Выходная мощность определяется с учетом работ, намеченных планом по строительству и техническому перевооружению предприятия, а также модернизации действующего оборудования. Расчет выходной мощности (Мв) можно произвести по формуле: Мв = М1+Мр+Мм-Мл, где М1 - мощность входная; Мр - мощность, вводимая в действие в результате выполнения строительных и монтажных работ; Мм - мощность, нарастающая в результате модернизации оборудования и совершенствования технологических процессов; Мл - мощность, ликвидируемая в результате снятия с производства устаревшего оборудования. Среднегодовая мощность - это производственная мощность, которой располагает предприятие, цех, участок в среднем за год, с учетом прироста и выбытия наличных мощностей. Производственная мощность цеха (или др. подразделения) зависит от состава и количества оборудования, времени его работы и производительности в единицу времени. Среднегодовая производственная мощность исчисляется по формуле:  Мс = Ос Фв Нп, где Мс - производственная мощность; Ос - среднегодовое количество однотипного оборудования (в штуках); Фв - эффективный годовой фонд времени работы оборудования (в часах); Нп - норма производительности (выработки) единицы оборудования за час (в натуральных единицах); При расчете среднегодовой мощности определяется среднегодовое количество однотипного оборудования (Ос) по формуле:   Ов = О1 + ОвП1/12 – ОлП2/12 где О1 - количество станков (оборудование) на начало года; Ов - количество станков, вводимых в течение года; Ол - количество станков, выбывающих в течение года; П1 и П2 - количество полных месяцев до конца года после ввода или выбытия.

53.Взаимосвязь роста продаж и прибыли организации. Понятие производственного левериджа.

Предпринимательский риск оказаться в убытках при изменении ситуации на рынках сбыта и закупок характеризует операционный рычаг, или производственный леверидж, связанный с управлением объемами продаж, себестоимостью и прибылью. Производственный леверидж - это возможность влиять на балансовую прибыль путем изменения объема продаж и оптимизации структуры текущих затрат.

Действие операционного рычага связано с различной природой и поведением текущих затрат на производство и реализацию продукции. В зависимости от изменения объема продаж различают переменные затраты и условно-постоянные, исследование которых составляет предмет анализа безубыточности. Аналитическим представлением модели безубыточности служит график безубыточности.

Точка безубыточности Q' разделяет зону прибыли и зону убытков, в этой точке справедлива формула безубыточности (выручка = затраты):

P х Q' = FC + vc х Q',

где P - цена товара,

Q' - критический (безубыточный) объем продаж, порог рентабельности,

Q - объем продаж,

FC - общие условно-постоянные затраты (на весь объем продаж),

vc - удельные переменные затраты (на единицу товара).

Из этой формулы выводятся базовые параметры управления безубыточностью:

критическое значение цены реализации;

критическое значение постоянных и переменных затрат;

критический (безубыточный) объем продаж, который представляет собой порог рентабельности.

Порог рентабельности определяется как отношение постоянных затрат к удельному маржинальному доходу (P - vc):

Q'= FC / (P - vc).

На сумму удельного маржинального дохода увеличивается прибыль при росте объема продаж на единицу.

Критический (безубыточный) объем продаж - это количество товара, суммарный маржинальный доход от реализации которого покрывает условно-постоянные расходы.

54.Изменение затрат с учетом изменения деловой активности организации.

Разновидностью переменных затрат являются пропорциональные затраты. Они увеличиваются теми же темпами, что и деловая активность предприятия.

Например, при увеличении объема производства на 30% пропорциональные затраты возрастут в той же пропорции. Тогда

Крз = 30% : 30% = 1.

Таким образом, Крз = 1 характеризует затраты как пропорциональные.

Другим видом переменных затрат являются дегрессивные (регрессивные) затраты. Темпы их роста отстают от темпов роста деловой активности фирмы.

Допустим, что при увеличении объема производства на 30% издержки выросли лишь на 15%. Тогда

Крз = 15% : 30% = 0, 5.

Итак, случай, когда 0 < Крз < 1, свидетельствует о том, что затраты являются дегрессивными.

Затраты, растущие быстрее деловой активности предприятия, называются прогрессивными затратами.

В качестве примера можно привести следующее соотношение: рост объема производства на 30% сопровождается увеличением издержек на 60%. Тогда

Крз = 60% : 30% =2.

Следовательно, при Крз > 1 затраты являются прогрессивными.

55.Результаты исполнения сводного бюджета.

Как правило, на предприятиях готовится сводный годовой бюджет с разбивкой по месяцам или кварталам (представляет собой совокупность бюджетов всех подразделений предприятия, скоординированных по всем функциям). Можно выделить следующие функции сводного бюджета: планирование операций; координация взаимодействия подразделений предприятия, кооперация; информирование менеджеров подразделений о планах, которыми они должны руководствоваться в своей деятельности (участие менеджеров в составлении бюджетов); мотивирование работы менеджеров подразделений по достижению целей организации; применение менеджерами подразделений системы управления по отклонениям (контроль выполнения бюджетов); оценка эффективности работы менеджера и работников его подразделения.

На практике при планировании и исполнении сводного бюджета может возникнуть конфликтная ситуация - некоторое противоречие функций друг другу. Например, требование руководителя внести в бюджет заведомо невыполнимые показатели соответствует функции «информирование менеджеров подразделений о планах, которыми они должны руководствоваться в своей деятельности», но противоречит функции «планирование операций», поскольку в бюджете должны найти отражение реально выполнимые цели. Далее при фактической деятельности менеджеры не смогут достичь плановых показателей, что было известно априори. Работа будет признана неэффективной и оценена соответствующим образом. В результате появится противоречие между функцией «планирование операций» и функциями «контроль выполнения бюджетов» и «оценивание эффективности работы».

56.Модель принятия управленческих решений.

Как известно, принятие решений — это циклическая последо­вательность действий субъекта управления, направленных на разрешение проблем организации и заключающихся в анализе ситуации, генерации альтернатив, принятии ре­шения и организации его выполнения. Наиболее целостное и наглядное представление о процессе принятия решений дает специфическая модель, отражающая его основные стадии и порядок их следования (схема 1).

Анализ ситуации – Идентификация проблемы – Определение критериев выбора – Разработка альтернатив – Выбор наилучшей альтернативы – Согласование решений – Управление реализацией – Контроль и оценка – Анализ ситуации…

Анализ ситуации. Для возникновения необходимости принять управленческое решение, нужен сигнал о внеш­нем или внутреннем воздействии, вызвавшем или спо­собном вызвать отклонение от заданного режима функ­ционирования системы, т.е. наличие управленческой ситуации. Поэтому одним из важнейших условий при­нятия правильного решения является детальный анализ ситуации.

Идентификация проблемы. Первый шаг на пути ре­шения проблемы — ее определение или диагноз, пол­ный и правильный.

Определение критериев выбора. Прежде чем рассмат­ривать возможные варианты решения возникшей про­блемы, руководителю необходимо определить показате­ли, по которым будет производиться сравнение альтер­натив и выбор наилучшей. Эти показатели принято на­зывать критериями выбора (например, для приобретения нового оборудования критерий – цена).

Разработка альтернатив. Следующий важный этап — непосредственная разработка совокупности альтернативных решений проблемы. В идеале желательно выявить все возможные альтернатив­ные пути решения проблемы, только в этом случае ре­шение может быть оптимальным.

Выбор альтернативы. Разработав возможные вариан­ты решения проблемы, их необходимо оценить, т.е. сравнить достоинства и недостатки каждой альтернати­вы и объективно проанализировать вероятные результа­ты их реализации. Для сопоставления вариантов реше­ния необходимо иметь стандарты или критерии, по ко­торым их можно сравнивать. Такие критерии выбора были установлены на третьем этапе.

Согласование решения. В современных системах управ­ления в результате разделения труда сложилось положе­ние, при котором подготавливают, разрабатывают реше­ние одни работники организации, принимают или ут­верждают — другие, а выполняют — третьи.

Управление реализацией. Процесс решения проблемы не заканчивается выбором альтернативы: для получения реального эффекта принятое решение должно быть реа­лизовано. Именно это и является главной задачей дан­ного этапа.

Обратная связь. Еще одной фазой, входящей в процесс принятия управленче­ского решения и начинающейся после того, как решение начало действовать, явля­ется установление обратной связи. На этой фазе происходит измере­ние и оценка последствий решения или сопоставление фактических результатов с теми, которые руководитель надеялся получить.

Контроль и оценка результатов. Даже после того как решение окончательно введено в действие, процесс принятия решений не может считаться полностью за­вершенным, так как необходимо еще убедиться, оправ­дывает ли оно себя. Этой цели и служит этап контроля, выполняющий в данном процессе функцию обратной связи. На этом этапе производятся измерение и оценка последствий решения или сопоставление фактических результатов с теми, которые руководитель надеялся по­лучить.