

БУХГАЛТЕРСКИЙ УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ



ИЗДАТЕЛЬСТВО ТГТУ

Министерство образования и науки Российской Федерации
ГОУ ВПО «Тамбовский государственный технический университет»

БУХГАЛТЕРСКИЙ УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ

МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ



Тамбов
Издательство ТГТУ
2006

УДК 630.673
ББК УО52я73-5
Б943

Утверждено редакционно-издательским советом университета

Рецензент
Кандидат экономических наук, профессор
В.В. Быковский

Составители:
Л.В. Пархоменко,
Е.Л. Пархоменко

Б943 Бухгалтерский управленческий учет : методические указания / сост.: Л.В. Пархоменко, Е.Л. Пархоменко. – Тамбов : Изд-во Тамб. Гос. техн. ун-та, 2006. – 32 с. – 100 экз.

Даны задания по выполнению контрольной работы с методическими указаниями. Предназначены для студентов специальности 080109 заочной формы обучения.

УДК 630.673

ББК УО52я73-5

© ГОУ ВПО «Тамбовский государственный
технический университет» (ТГТУ), 2006

Учебное издание

БУХГАЛТЕРСКИЙ УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ

Методические указания

Составители:

*Пархоменко Лев Васильевич,
Пархоменко Екатерина Львовна*

Редактор Е.С. Мордасова

Компьютерное макетирование Т.Ю. Зотовой

Подписано в печать 12.09.06.

Формат 60 × 84/16. Бумага офсетная. Гарнитура Times New Roman.
1,84 уч.-изд. л. Тираж 100 экз. Заказ № 458

Издательско-полиграфический центр ТГТУ
392000, Тамбов, Советская, 106, к. 14

1. ОБЩИЕ УКАЗАНИЯ ПО ВЫПОЛНЕНИЮ КОНТРОЛЬНОЙ РАБОТЫ

Цель контрольной работы – проверить знания студента, полученные в ходе изучения следующих тем курса: «Содержание, принципы и назначение управленческого учета», «Основы исчисления затрат и результатов деятельности хозяйственных организаций», «Группировка издержек производства и реализации продукции по видам затрат», «Учет расходов предприятия по местам затрат и центрам ответственности», «Учет и распределение затрат по объектам калькулирования», «Системы управленческого учета затрат на предприятии», «Измерение и контроль полных затрат на основе нормативной стоимости», «Измерение и оценка затрат предприятия на базе переменных расходов», «Использование данных управленческого учета для оценки эффективности производственных инвестиций», «Бюджетирование и контроль затрат по центрам ответственности и функциям производственно-финансовой деятельности».

Для выполнения контрольной работы необходимо овладеть теоретическими и методологическими основами и приемами управленческого учета, а также в области оценки экономической эффективности инвестиций и принятии грамотных управленческих решений.

В контрольной работе требуется:

1. Ответить на два теоретических вопроса. Ответы на вопросы необходимо изложить кратко и содержательно, пользуясь литературными источниками, обозначенными в рекомендуемой литературе. При ответе указать номер варианта, номер и наименование вопросов.

2. Выполнить два практических задания. При выполнении практических заданий студент должен обосновано и четко изложить ход решения и сделать необходимые выводы.

Задание на контрольную работу выдается преподавателем.

2. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ВОПРОСЫ

1. Принципы управленческого учета, его отличие от финансового и налогового.
2. Особенности организации управленческого учета и его задачи.
3. Системы и функции управленческого учета.
4. Понятия затрат и результатов деятельности организации в управленческом учете. Виды затрат.
5. Характеристика постоянных и переменных затрат.
6. Влияние уровня использования производственных мощностей на величину затрат.
7. Методы деления затрат на постоянные и переменные.
8. Понятие маржинального дохода суммы и ставки покрытия.
9. Точка нулевой прибыли и производственные показатели.
10. Критерии группировки затрат по элементам издержек и статьям калькулирования.
11. Учет по элементам затрат.
12. Учет по статьям калькулирования.
13. Измерение материальных затрат.
14. Управление запасами.
15. Учет затрат и оплаты труда.
16. Учет калькуляционных затрат.
17. Учет дискретных расходов.
18. Понятие места и центра затрат.
19. Классификация мест и центров затрат.
20. Понятие и виды центров ответственности.
21. Методы группировки издержек по местам формирования и центрам ответственности.
22. Распределение затрат по местам и центрам формирования.
23. Расчет себестоимости взаимооказанных услуг.
24. Сущность и назначение калькулирования.
25. Виды калькуляций.
26. Попередельное калькулирование себестоимости продукции.
27. Позаказное калькулирование себестоимости продукции.
28. Эквивалентные калькуляции.
29. Калькулирование сопряженных продуктов.
30. Управление издержками комплексных производств.
31. Учет себестоимости продукции на базе реальных и средних затрат.
32. Содержание и значение нормативного учета затрат. Методы учета отклонений от норм.
33. Учет расходов на обслуживание производства и управление.
34. Связь показателей управленческого и финансового учета.
35. Однокруговая система учета затрат.
36. Двухкруговая система учета затрат.
37. Стандарт–кост как система учета нормативных затрат.
38. Отличия стандарт–коста и нормативного учета.
39. Нормирование и контроль затрат материалов.
40. Нормирование и контроль затрат труда и заработной платы.

41. Выявление и учет отклонений от нормативов комплексных расходов.
42. Понятие директ–костинга и его особенности.
43. Отражение затрат и результатов деятельности в системах простого и развитого директ–коста.
44. Использование данных учета переменных расходов для управления.
45. Понятие и виды инвестиций, их отражение в учете.
46. Оценка эффективности производственных инвестиций.
47. Учет фактора риска при принятии решений по инвестициям.
48. Понятие бюджета и бюджетирования. Виды бюджетов.
49. Учет в бюджетировании. Контроль исполнения бюджетов.
50. Функциональный учет затрат и результатов деятельности (метод ABC).
51. Использование данных финансового учета для управления предприятием.
52. Управление денежными потоками.
53. Управление долгами и обязательствами.
54. Управление активами.
55. Управление финансовыми результатами.
56. Разделение функций учета и управления.
57. Требования к управленческой отчетности.
58. Виды управленческой отчетности.
59. Принятие управленческих решений. Реструктуризация бизнеса.
60. Ценообразование на основе информации о себестоимости продукции.

3. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ И ПРАКТИЧЕСКИЕ ЗАДАНИЯ ДЛЯ ВЫПОЛНЕНИЯ КОНТРОЛЬНОЙ РАБОТЫ

Тема 1. Затраты: их поведение, учет и классификация

Содержание термина «расходы» определено в международных стандартах финансовой отчетности и практически полностью соответствует определению этого термина, данному в Положении по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденному приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33н (с изменениями и дополнениями): расходы – это уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и/или возникновение обязательств, приводящее к уменьшению капитала организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества). Значит, расходы оказывают непосредственное влияние на прибыль и уменьшают капитал хозяйствующего субъекта.

Затраты – стоимостная оценка использованных ресурсов. Затраты приводят к уменьшению одних активов и к равновеликому увеличению других активов, т.е. не уменьшают капитал субъекта и не оказывают непосредственного влияния на прибыль. Затраты приводят к образованию активов или расходов.

Издержки – обобщающий показатель, который отражает совокупность затрат, связанных с определенным процессом. Так, издержки обращения – это затраты, связанные с процессом обращения товаров, издержки производства – совокупность затрат живого и овеществленного труда на изготовление продукта.

Таким образом, термины «затраты» и «издержки» близки по содержанию и взаимозаменяемы, а к употреблению термина «расходы» следует относиться внимательно.

Рассматривая данную тему, остановимся на производственных затратах. Затраты на производство – это затраты, понесенные в связи с выпуском продукции и включаемые в ее себестоимость, например, материалы, заработная плата основного производственного персонала, амортизация основных производственных средств.

Основные задачи финансового учета затрат на производство – учет фактических затрат на производство, учет объема, ассортимента и качества выпускаемой продукции (работ, услуг), контроль за выполнением плана и за использованием ресурсов. К задачам управленческого учета следует отнести организацию оперативного учета нормируемых, планируемых и фактических затрат с целью выявления отклонений, причин и лиц, виновных в их появлении, а также определение направлений действий по устранению негативных моментов в производственной деятельности. При этом очень важно определить направления учета затрат, выделить области деятельности, требующие обособленного учета затрат. Примером направлений учета затрат могут быть: учет затрат на содержание отдела, учет затрат для определения стоимости запасов продукции, учет затрат на производство и т.п.

Сбор и обработка информации в управленческом учете ведутся с целью удовлетворения потребностей при решении различных задач. Значит, в зависимости от поставленных задач должны формироваться и подходы к процедуре сбора и обработки информации. В связи с этим необходимо обратить особое внимание на классификацию затрат.

Классификация калькулируемых затрат:

- по экономической роли в процессе производства – основные и накладные;
- по составу – одноэлементные и комплексные;
- по отношению к объему производства – постоянные и переменные;
- по способу включения в себестоимость – прямые и косвенные;
- по периодичности возникновения – текущие и единовременные;
- по участию в производственном процессе – производственные и коммерческие;
- по эффективности – производительные и непроизводительные.

Управленческий учет затрат направлен на изучение динамики затрат и описание их поведения. Объективно описать поведение затрат можно, изучив их зависимость от объемов производства, т.е. разделив затраты на постоянные и переменные. Переменные затраты имеют определенную зависимость от объемов производственной деятельности или от степени загрузки производственных мощностей. Постоянные затраты не имеют четкой зависимости от объемов производства, они более привязаны к временному фактору. В таком случае можно использовать формулу

$$Y = a + b X, \quad (1)$$

где Y – совокупные затраты; a – постоянные затраты в определенный промежуток времени; b – переменные затраты на единицу продукции; X – объем производства.

Правильного деления затрат можно достичь путем наблюдения, измерения фактически произведенных затрат. На практике очень часто пользуются более простым методом разделения затрат на постоянные и переменные – методом высшей и низшей точек (метод мини – макси). Его сущность заключается в том, что исследуются данные за определенное время, в котором выделяются периоды с максимальным и минимальным объемами производства и определяется отклонение в объемах производства по формуле

$$\Delta X = X_{\max} - X_{\min}, \quad (2)$$

где X_{\max} , X_{\min} – объем производства соответственно в максимальной и минимальной точке.

Затем рассчитывается отклонение в затратах на производство в тех же периодах (максимального и минимального объемов производства) по формуле

$$\Delta Z = Z_{\max} - Z_{\min}, \quad (3)$$

где Z_{\max} , Z_{\min} – затраты соответственно в максимальной и минимальной точке.

Рассчитав данные величины, можно определить ставку переменных расходов на единицу продукции

$$C = \Delta Z / \Delta X, \quad (4)$$

где C – ставка переменных расходов на единицу продукции.

Зная ставку переменных расходов на единицу продукции, объем производства (максимальный или минимальный) и совокупные затраты в исследуемом периоде, можно найти усредненное значение постоянных затрат в данном периоде

$$a = Y - b X, \quad (5)$$

где a – постоянные затраты в определенный промежуток времени; Y – совокупные затраты в исследуемом периоде; b – переменные затраты на единицу продукции (ставка переменных расходов на единицу продукции); X – объем производства в исследуемом периоде.

Подставляя рассчитанные значения постоянных, переменных затрат и различные значения объема производства в формулу (1), можно получать информацию о предполагаемом размере совокупных затрат, которые должно произвести предприятие, чтобы выпустить запланированный объем продукции. На основе этой же формулы можно построить график зависимости совокупных затрат от объема производства, что позволит более наглядно увидеть перспективы производства. Особенность построенного графика состоит в том, что он пересекает ось, показывающую изменение затрат, в точке, соответствующей значению постоянных затрат. Но не следует забывать, что, используя в исходных расчетах изменения объемов производства и затрат, мы будем получать приблизительные данные о совокупных затратах.

При разделении затрат на постоянные и переменные следует помнить, что переменные затраты изменяются пропорционально уровню деловой активности. Значит, увеличение объема производства в несколько раз повлечет увеличение размера переменных затрат в такое же количество раз. Но важно понимать и то, что совокупные переменные затраты зависят от объема производства, а переменные затраты на единицу продукции – это постоянная величина.

При принятии решений необходимо рассчитать размер затрат, которые будут произведены хозяйствующим субъектом. Следует выделить затраты, которые зависят от принимаемого решения, они носят название релевантных затрат. При выборе арендуемого помещения размер арендной платы, затраты на содержание помещения являются релевантными затратами. При принятии решения о выборе поставщика стоимость продукции, доставки, качество продукции также будут релевантными затратами. Таким образом, релевантность затрат зависит от обстоятельств, и при планировании следует учесть, каким образом они влияют на принятие решения.

Одной из категорий исследуемых затрат являются *безвозвратные затраты*. Они возникли ранее в результате принятия некоторого решения и уже не могут быть изменены. Поэтому данные затраты не следует принимать в расчет. Примером безвозвратных затрат может быть остаточная стоимость основных средств. Вне зависимости от любого решения суммы амортизационных начислений по основному средству не меняются, что определено нормативным документом. В пункте 18 Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01), утвержденного приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. № 26н отмечается, что применение одного из способов начисления амортизации по группе однородных объектов основных средств производится в течение всего срока полезного использования объектов, входящих в эту группу.

Одной из особенностей управленческого учета можно считать наличие категории воображаемых затрат, которые называются *вменными затратами*. Вмененные затраты характеризуют возможность, которая потеряна или которой жертвуют, когда выбор какого-то альтернативного курса действий требует отказа от другого. Выделение таких затрат позволяет получить более качественную информацию о затратах для целей управле-

ния, например, вмененный расход на управление дочерним предприятием, вмененный процент на вложенный капитал.

Разделение затрат на планируемые и непланируемые способствует оперативному выявлению и устранению причин, повлекших возникновение сбоев, а также осуществлению мер, направленных на их предупреждение.

К планируемым затратам относятся расходы хозяйствующего субъекта, обусловленные его хозяйственной деятельностью. *Непланируемые затраты* возникают вследствие некоторых нарушений и не являются неизбежными, к таким затратам следует отнести потери от брака, простоев и т.п.

Еще одной группой затрат, оказывающих влияние на процесс планирования, являются *приростные и предельные затраты*. Некоторые экономисты приростные затраты называют инкрементными, данные затраты считаются дополнительными и связаны с изготовлением (реализацией) дополнительной партии продукции. В случаях когда дополнительные затраты распределяются на единицу продукции, они называются предельными затратами.

Структура многих хозяйствующих субъектов включает в себя как производственные, так и обслуживающие (непроизводственные) подразделения. Чаще всего учет затрат ведется по местам возникновения. Для того чтобы получить информацию о полной себестоимости выпущенной (реализованной) продукции по видам изделий, необходимо произвести несколько расчетов, перераспределив затраты непроизводственных подразделений между производственными.

Существуют три основных метода такого перераспределения затрат: прямой метод, пошаговый метод и двусторонний метод. Сущность *прямого метода* состоит в суммировании затрат всех непроизводственных подразделений и в распределении их между производственными подразделениями пропорционально какой-либо базе распределения. *Пошаговый метод* состоит в постепенном (поэтапном) распределении затрат каждого непроизводственного подразделения между производственными и непроизводственными подразделениями (если непроизводственные подразделения оказывают друг другу некоторые услуги) на основе базовых единиц. *Двусторонний метод* наиболее объективно отражает отношения между центрами ответственности, но является наиболее сложным и требует использования специального программного обеспечения. Задача бухгалтера-аналитика на данном этапе заключается в выборе такого метода перераспределения затрат, который позволит более точно сформировать себестоимость продукции (работ, услуг).

Задача 1. Фирма ежемесячно продает 8000 ед. товара по цене 50 р. Прямые расходы на единицу продукции – 20 р. Накладные составляют в среднем 180 000 р. в месяц.

- 1) Каков критический объем продаж в натуральном и стоимостном выражении?
- 2) Сколько прибыли получает фирма в настоящее время?
- 3) Сколько нужно продать ед. товара, чтобы получить прибыль в размере 72 000 р.?
- 4) На сколько нужно увеличить цену, чтобы получить прибыль на 10 000 р. больше при прежнем количестве продаж?
- 5) Сколько прибыли получит фирма при снижении цены и прямых затрат на 10 % и накладных расходов на 10 000 р.? Оправданно ли это при сохранении количества продукции?
- 6) Есть ли смысл снижать цену, если из-за этого объем продаж увеличится на 2000 ед.?
- 7) Сколько нужно продать дополнительно товара, чтобы считать оправданной аренду торговых площадей за 12 000 р. в месяц?

Задача 2. Фирма «Ветер» занимается реализацией телефонных станций. Фирма не является плательщиком налога на добавленную стоимость. В текущем году она реализовала: 10 станций по 150 000 р. за каждую; 20 станций по 282 000 р. за каждую.

Фирма произвела следующие расходы:

Оплата поставщикам стоимости приобретенных станций . . .	5 500 000
Заработная плата сотрудникам	150 000
Материалы, использованные при установке станций	100 000
Услуги связи, интернет-услуги	50 000
Арендная плата	40 000
Транспортные расходы	60 000

Если фирма «Ветер» привлечет дополнительно 3 работников, заработная плата каждого из которых составит 8000 р., объем потребляемых услуг связи увеличится на 20 %, объем потребляемых транспортных услуг возрастет на 17 %, увеличатся расходы на материалы на 15 %. Это позволит дополнительно продать 5 станций по цене 150 000 р., покупная стоимость каждой из которых 130 000 р.

Сделайте расчет и решите, следует ли увеличивать объем продаж.

Задача 3. Закрытое акционерное общество «Гарант» выпускает мелкую бытовую технику. Оно имеет два собственных магазина розничной торговли, каждый из которых ежемесячно приносит прибыль в 30 000 р. Руководитель планирует взять в аренду еще один магазин. За участие в тендере на аренду магазина была внесена плата в размере 5000 р. Ежемесячная арендная плата за магазин составит 15 000 р. Для его открытия необходи-

мо приобрести торговое оборудование на 15 000 р. Кроме того, планируются следующие ежемесячные затраты магазина (р.):

Заработная плата работников магазинов	25 000
Коммунальные платежи	8000
Транспортные расходы	16 000
Налоги и сборы	10 000
Услуги связи	3000
Расходы на рекламу	1500

Предполагается, что ежемесячная выручка магазина будет составлять 85 000 р. Рассчитайте, какой доход будет получен арендованным магазином за один год работы. Определите, какие из запланированных затрат можно считать: 1) безвозвратными; 2) вмененными; 3) постоянными; 4) переменными.

Задача 4. В состав закрытого акционерного общества «Ника» входят структурные подразделения: производственные цехи № 1 и № 2, ремонтный цех, столовая и администрация. В таблице 1 приведены данные, характеризующие деятельность структурных подразделений.

Таблица 1

Центр ответственности	Затраты, р.	Численность, человек	Количество отремонтированной техники, шт.
Администрация	1000	10	
Ремонтный цех	2000	5	
Столовая	3000	5	1
Цех № 1	4500	15	4
Цех № 2	5200	25	7
Итого	15 700	60	

Доля выручки цеха № 1 в общем объеме выручки составляет 40 %, доля цеха № 2 – 60 %. Распределите затраты непроизводственных подразделений между производственными сегментами методом прямого распределения и пошаговым методом. Сравните и проанализируйте полученные результаты.

Задача 5. За девять месяцев текущего года на фирме «Альфа» наблюдался неравномерный выпуск продукции, а фактические затраты превышают нормативные. Данные об объемах выпуска и затратах представлены в табл. 2.

Таблица 2

Период	Объем производства, шт.	Затраты, р.
Январь	100	11 000
Март	132	12 000
Апрель	112	11 220
Май	119	11 650
Июнь	127	11 120
Июль	115	11 230
Август	135	12 260
Сентябрь	128	12 000

Фирма собирается довести объем выпускаемой продукции до 140 изделий. Определите величину денежных средств, необходимых для выпуска запланированного объема продукции. Постройте график динамики совокупных затрат.

Задача 6. Данные о фактических затратах за 10 отчетных периодов при различной степени загрузки оборудования приведены в табл. 3.

Таблица 3

Период	Объем продукции, ед.	Фактические затраты, тыс. р.
1	980	4150
2	920	3810
3	1060	4020
4	1290	5070
5	1570	5430
6	1780	5960
7	1820	6890
8	1040	4050
9	1120	4420
10	1080	4350

Произвести деление затрат на переменные и постоянные по методу «мини-макси». Найти прогнозируемую величину затрат при объеме продукции, равной 2000 ед.

Задача 7. Следует ли фирме увеличить или сократить объем производства: а) если цена продукта А – 120 р. за кг, а при увеличении производства на 1 кг издержки возрастают на 70 р.; 100 р.; 200 р.? б) издержки на производство 1 кг В увеличились на 300 р.; а цена установилась на уровне 150 р.; 300 р.; 360 р.?

Задача 8. Рассчитать себестоимость произведенной и реализованной продукции, используя данные, приведенные в табл. 4.

4 Год X (остатки на счетах), р

Запасы	Начальные	Конечные
Производственные материалы	55 000	65 000
Незавершенное производство	96 000	80 000
Готовая продукция	50 000	85 000

В течение года X были затраты:

Куплено производственных материалов	400 000
Прямые трудовые затраты	220 000
Общепроизводственные накладные расходы	330 000

Задача 9. Предприятием выпускается 3 вида продукции: А, Б, В. Максимальная производственная мощность предприятия рассчитана на выпуск 10 000 шт. продукта А, 5000 шт. продукта Б, 5000 шт. продукта В. Переменные затраты и цены на единицу продукции в отчетном месяце приведены в табл. 5.

Таблица 5

Продукт	Переменные затраты на ед.	Полная себестоимость, ед.	Цена за ед.
А	20,09	27,36	27
Б	33,04	45,16	50
В	20,64	31,01	32

На основе анализа сумм покрытия и суммарной прибыли определите: есть ли смысл дирекции предприятия изменять производственную программу или лучше оставить ее в неизменном виде?

Задача 10. Открытое акционерное общество «Дельта» занимается производственной деятельностью. В его состав входят 4 центра ответственности. В таблице 6 представлены данные по ОАО «Дельта» за I квартал 2004 г.

Центр ответственности	Затраты, р.	Численность, человек	Товарооборот, р.	Количество отгрузок
Администрация	3000	4		
Транспортный цех	6000	6		
Цех № 1	8000	40	36 000	10
Цех № 2	12 000	60	54 000	14
Итого	29 000	110	90 000	24

Выделите производственные и непроизводственные подразделения. Распределите затраты между производственными подразделениями и определите совокупные затраты каждого производственного сегмента, используя: а) метод прямого распределения; б) пошаговый метод. Объясните каким образом методы распределения затрат могут влиять на принимаемые управленческие решения.

Задача 11. Машина первоначальной стоимостью 200 000 д.е. имеет предположительный срок эксплуатации 8 лет. Ее стоимость списывается на издержки предприятия по методу линейной амортизации. По истечении пяти лет приходят к выводу, что машину можно использовать на 2 года дольше, чем предполагалось первоначально.

Как правильно исчислить амортизацию машины, если ее первоначальная стоимость не подвергалась переоценке?

Задача 12. Машина с предполагаемым сроком эксплуатации 10 лет имеет первоначальную стоимость 100 000 д.е. Стоимость металлолома равна расходам по демонтажу машины. Вследствие инфляции цены на основные средства увеличиваются в среднем на 5 % в год.

Каким должен быть размер амортизационных отчислений, чтобы их было достаточно для приобретения аналогичной машины через 10 лет?

Задача 13. Мостовой кран первоначальной стоимостью 850 000 д.е. рассчитан на эксплуатацию в течение 20 000 часов времени полезного использования. Его остаточная стоимость после 10 лет эксплуатации оценивается в 50 000 д.е.

Определите ежегодную сумму амортизации крана методами равномерного начисления и в зависимости от степени его использования, если она в течение первых трех лет эксплуатации составила 1500, 1900 и 2200 ч.

Задача 14. Агрегат первоначальной стоимостью 180 000 д.е. предполагается эксплуатировать более четырех лет с остаточной стоимостью 20 000 д.е. Во время эксплуатации установки выпущено 320 000 единиц продукции, в том числе в 1-й год – 100 000, 2-й год – 60 000, 3-й год – 90 000, 4-й год – 70 000 единиц.

Вычислите амортизацию агрегата методами: а) линейного списания; б) суммы чисел лет; в) начисления пропорционально объему выпуска продукции.

Задача 15. Начислите методом уменьшающегося остатка амортизацию объекта основных средств первоначальной стоимостью 120 000 д.е. сроком службы пять лет, имеющего в конце срока эксплуатации остаточную стоимость 20 000 д.е. Предприятие предполагает в первый год эксплуатации объекта списать на затраты 30 % его стоимости.

Тема. 2 Себестоимость продукции: ее состав и виды. Методы калькулирования себестоимости продукции

Деятельность руководителей большинства коммерческих предприятий направлена на принятие решений, обеспечивающих получение максимальной прибыли. Прибыль – это разница между доходами и расходами. Основное влияние на доходы оказывают цены на реализуемую продукцию, работы, услуги. Особенностью рыночной экономики является то, что цена отображает взаимодействие спроса и предложения. В условиях конкуренции фактор возможности и желания покупателя заплатить определенную сумму за продукцию оказывает наибольшее влияние на цену продукции. Значит, производитель имеет ограниченные возможности по влиянию на спрос. Другое дело – расходы, формирующие себестоимость продукции, они также оказывают непосредственное влияние на прибыль, но производитель располагает множеством рычагов их снижения.

Совокупность затрат, связанных с производством и реализацией продукции, образует себестоимость. Себестоимость характеризует в обобщенном виде уровень развития и эффективность производства, а также целесообразность выпуска той или иной продукции. От уровня себестоимости зависят прибыль и уровень рентабельности. Поэтому одной из существенных задач каждого хозяйствующего субъекта является комплексное и эффективное управление себестоимостью.

Себестоимость продукции – сумма прямых материальных, трудовых и прочих производственных и непроизводственных затрат, отнесенных на продукцию, произведенную и реализованную в определенном периоде.

В зависимости от специфики деятельности хозяйствующих субъектов, организации бухгалтерского и управленческого учета, потребностей руководителя и менеджеров выделяют различные виды себестоимости.

Себестоимость единицы продукции рассчитывается обычно делением общей себестоимости на общее число единиц продукции.

Фактическая себестоимость – совокупность данных о фактически произведенных затратах.

Цеховая себестоимость – совокупность затрат на производство продукции в пределах цеха, она включает в себя прямые затраты и общепроизводственные расходы.

Производственная себестоимость включает в себя цеховую себестоимость, общезаводские затраты и затраты вспомогательных производств.

Полная себестоимость – производственная себестоимость и затраты по реализации продукции.

Плановая себестоимость определяется на основе запланированных расходов.

Нормативная себестоимость рассчитывается с использованием нормативных значений.

Цели и задачи финансового и бухгалтерского управленческого учета отличаются, поэтому и подходы к формированию себестоимости различны. В финансовом учете калькулирование себестоимости осуществляется в соответствии с действующими отраслевыми нормативными рекомендациями. Затраты, образующие себестоимость продукции, группируются в соответствии с их экономическим содержанием по следующим элементам: а) материальные затраты; б) затраты на оплату труда; в) отчисления на социальные нужды; г) амортизация основных фондов; д) прочие затраты.

Затраты, не связанные с производством продукции (благоустройство городов и поселков, оказание помощи сельскому хозяйству, оплата аудиторской проверки, проводимой по инициативе учредителей, платежи за предельно допустимые выбросы в природную среду и др.), в себестоимость не включаются, а возмещаются из прибыли.

В управленческом учете формирование себестоимости основано на стремлении получить наиболее полную, объективную картину о затратах, позволяющую управлять себестоимостью. Направления использования информации в системе управления себестоимостью могут быть следующие: прогнозирование, планирование, нормирование, учет фактически произведенных затрат и калькулирование себестоимости продукции, анализ, контроль и регулирование.

Рассмотрим более детально основные составляющие себестоимости продукции – прямые и косвенные затраты. Выделяют два основных элемента прямых затрат: материальные затраты и затраты на оплату труда.

Под материальными затратами понимается стоимостная оценка материалов, напрямую связанных с определенным объектом учета затрат. Порядок принятия к бухгалтерскому учету и отпуска материально-производственных запасов в производство определены в Положении по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), утвержденном приказом Минфина России от 9 июня 2001 г. № 44н. В нем говорится, что материально-производственные запасы принимаются к учету по фактической себестоимости, т.е. в себестоимость включаются все затраты на их приобретение: суммы, оплаченные поставщикам, таможенные пошлины, невозмещаемые налоги, затраты по заготовке, доставке и т.п.

Этим же ПБУ регулируется порядок отпуска материально-производственных запасов (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) в производство. Оценка материально-производственных запасов может производиться одним из следующих способов: по себестоимости каждой единицы, по средней себестоимости, способом ФИФО, способом ЛИФО.

Очень важно не просто рассчитать себестоимость материально-производственных запасов, а уметь управлять этими запасами. Процесс управления включает в себя определение и поддержание оптимального уровня запасов, оперативное выявление экономии и перерасхода материалов. Любое выявленное отклонение может привести к дополнительным затратам. Например, последствия избыточных запасов: процент по связанным деньгам, проблемы с ликвидностью, увеличение складских затрат и др.; последствия недостаточных запасов: рост затрат на размещение заказов, простои производства, высокие цены за срочность поставок и т.п. Таким образом, отклонения объемов материально-производственных запасов от оптимального размера приводят к появлению дополнительных затрат, которые включаются в себестоимость продукции. Поэтому эффективное управление запасами оказывает непосредственное влияние на размер себестоимости продукции. Затраты на оплату труда основных рабочих – второй элемент прямых затрат на производство. Трудозатраты – затраты труда, вызванные определенным объектом учета затрат. Удельный вес затрат по оплате труда в себестоимости любой продукции достаточно велик. Процесс начисления заработной платы сложен, так как включает в себя различные формы, виды и системы оплаты труда (основная и дополнительная; повременная и сдельная; оплата сверхурочной работы; оплата в выходные, праздничные дни и др.), поэтому для эффективного контроля за затратами на оплату труда необходимо вести их подробный учет. Например, можно организовать учет в разрезе следующих групп: заработная плата основных производственных рабочих, выплаты стимулирующего характера, затраты по найму рабочей силы, затраты на обучение, затраты на оплату труда вспомогательных рабочих, затраты на подготовку руководящих кадров, затраты на оплату труда управленческого персонала и т.д. Все это позволит оперативно выявлять незапланированные расходы и определять степень влияния факторов на эффективность использования трудовых ресурсов.

Косвенные расходы носят общий для производства нескольких видов продукции характер и включают в себя общехозяйственные и общепроизводственные расходы. При определении полной себестоимости продукции косвенные расходы подлежат распределению между объектами калькулирования. В задачи бухгалтерско-аналитика входит выбор оптимальной базы распределения этих расходов. При этом следует помнить, что применяемая на большинстве предприятий практика распределения косвенных расходов пропорционально заработной плате очень часто приводит к искусственному созданию убыточности ряда видов продукции. Это прежде всего связано с большим удельным весом затрат по оплате труда в себестоимости продукции. Могут использоваться и такие базы распределения, как общая сумма прямых затрат, машино-часы работы оборудования, ко-

личество человеко-часов, отработанных рабочими, объем произведенной продукции в стоимостном выражении и т.п.

В процессе производства часть продукции будет изготовлена до степени полной готовности, а часть останется недоработанной – в незавершенном производстве. В связи с этим возникает необходимость в оценке незавершенного производства.

Незавершенное производство – это продукция на разных стадиях готовности по всему предприятию, ожидающая выходного контроля и приемки в качестве готовой продукции, т.е. неукomплектованная и не прошедшая всех стадий приемки.

В соответствии с п. 63 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н, к незавершенному производству относится продукция (работы), не прошедшая всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, а также изделия неукomплектованные, не прошедшие испытания и технической приемки.

Объем незавершенного производства определяется следующими методами: фактическим взвешиванием, штучным учетом, объемным измерением, условным пересчетом, по данным партионного учета.

Используемый метод калькулирования себестоимости продукции имеет непосредственное влияние на оценку незавершенного производства. Так, оценка незавершенного производства на конец отчетного периода в балансе может быть произведена одним из следующих методов: по нормативной или плановой производственной себестоимости (полной или неполной); по прямым статьям расходов; по стоимости сырья, материалов; по фактическим затратам. Каждый из перечисленных методов имеет свои преимущества и недостатки.

Для уточнения учетных данных о незавершенном производстве проводят инвентаризацию незавершенного производства. В ходе инвентаризации путем фактического подсчета, взвешивания определяется фактическое наличие деталей, изделий, фактическая комплектность незавершенного производства, остаток незавершенного производства по аннулированным и приостановленным заказам. На основании подсчета составляются инвентаризационные описи. По каждому подразделению (объекту) составляется отдельная опись незавершенного производства. На сырье и материалы, находящиеся у рабочих мест, составляется отдельная опись, а забракованные детали фиксируют также в отдельных описях.

Вопросы выбора метода калькулирования себестоимости и распределения накладных расходов представляют коммерческую тайну и решаются самостоятельно предприятиями. Но от выбранных методов зависят показатели финансовой деятельности, которые находят отражение во внешней финансовой отчетности организаций. Данные финансовой отчетности могут быть использованы как информационный материал при принятии некоторых управленческих решений. Так, общий анализ финансовой отчетности позволяет определить устойчивость положения хозяйствующего субъекта.

При проведении анализа могут быть использованы общепринятые приемы: чтение отчетности, вертикальный и горизонтальный анализ, анализ с помощью финансовых показателей. Но анализ следует проводить во взаимосвязи показателей, так как оценка положения или деятельности хозяйствующего субъекта по какому-либо одному показателю (коэффициенту платежеспособности, ликвидности и т.п.) может быть ошибочной.

Калькулирование себестоимости продукции, работ, услуг заключается в распределении между видами продукции прямых и косвенных производственных затрат и осуществляется в три этапа: 1) исчисляется себестоимость всей выпущенной продукции в целом; 2) определяется фактическая себестоимость по каждому виду продукции; 3) рассчитывается себестоимость единицы продукции (выполненной работы или оказанной услуги).

Цель калькулирования – определить издержки, которые приходится на единицу продукции. Конечный результат – составление калькуляции. Объектом калькулирования является вид продукции, полуфабрикатов, частных продуктов равной степени готовности, работ и услуг потребительной стоимости.

Существует множество методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, каждый из которых отличается способами обобщения затрат по составу, содержанию, местам возникновения, центрам ответственности, по видам, группам продукции и т.п.

Поопроцессный метод применяется в тех отраслях промышленности, где происходит серийный выпуск идентичной продукции, которая последовательно проходит этапы (процессы) производства, например, в химической промышленности, нефтеперерабатывающей, добывающих отраслях и т.п. Сущность этого метода в обобщенном учете (на весь выпуск продукции) прямых и косвенных затрат по каждому производственному процессу. Учет ведется по статьям калькуляции, а себестоимость единицы изделия определяется путем математического деления совокупности всех затрат на число произведенных единиц.

Попередельный метод применяется на предприятиях, технологический процесс в которых предусматривает переработку сырья на нескольких стадиях (переделах). В результате последовательного ряда переделов получают конечный продукт. Примерами таких предприятий могут быть предприятия нефтеперерабатывающей, химической, текстильной, целлюлозно-бумажной, металлургической и других отраслей. Одна из основных особенностей таких производств – наличие и необходимость оценки полуфабрикатов, произведенных в отдельных переделах, многие из которых передаются для переработки в следующий передел. Объектом учета затрат при этом является каждый самостоятельный передел. Отсюда вытекает сущность попередельного метода: прямые затраты отражаются в учете по переделам, и если в одном переделе получают продукцию разных видов, то учет ведется по видам продукции. Достоверность калькулирования зависит от возможности наиболее объективно разделить затраты на прямые и косвенные и выделить максимально возможное количество статей прямых затрат. Если в переделе выпускается несколько видов продукции, то косвенные затраты каждого передела распределяются по видам продукции пропорционально выбранной базе распределения (натуральные показатели выхода продукции, физические и химические показатели и т.п.).

Существуют два варианта организации сводного учета затрат на производство в рамках данного метода – это полуфабрикатный и бесполуфабрикатный.

Согласно *бесполуфабрикатному* методу по каждому цеху, переделу учет производственных затрат ведется на отдельном субсчете к счету 20 «Основное производство». При этом в затраты каждого цеха, передела включаются только его собственные затраты, которые затем списываются на счет 43 «Готовая продукция». Внутри-заводское движение полуфабрикатов не отражается на счетах учета, а совокупные производственные затраты собираются на счете 43 «Готовая продукция». При такой организации сводного учета особое внимание следует обратить на контроль за движением полуфабрикатов.

Полуфабрикатный метод предполагает ведение учета с использованием счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства». Для оценки стоимости передаваемых полуфабрикатов может использоваться метод условных единиц. Его сущность состоит в том, что для производства одной единицы готового изделия (полуфабриката) расходуется одна условная единица основных материалов и одна условная единица добавленных затрат. Если имеется незавершенное производство, то должен быть определен процент завершенности, от его размера будет зависеть, какая часть условной единицы относится к производству одной единицы незавершенной продукции. Например, процент завершенности полуфабриката, производство которого начато в отчетном периоде, составляет 60 %. В таком случае на производство одной единицы незавершенной продукции израсходована одна условная единица основных материалов (материалы передаются в производство, уже на первом этапе производственного процесса) и 0,6 условных единиц добавленных затрат. Путем деления суммы понесенных расходов в отчетном периоде на общее количество условных единиц данных расходов определяется отдельно стоимость одной условной единицы основных материалов и добавленных затрат. Исходя из стоимости одной условной единицы и зная, во сколько условных единиц были оценены полуфабрикаты отчетного периода, можно определить стоимостную оценку выпущенных полуфабрикатов и незавершенного производства.

Позаказный метод учета затрат и калькулирования себестоимости применяется в индивидуальном производстве, при выпуске опытных образцов, во вспомогательном производстве, в мелкосерийном производстве и др. Главная его особенность состоит в возможности выделения затрат по каждому объекту калькулирования. Объектом учета затрат и калькулирования является отдельный заказ. Сущность этого метода в аккумулировании прямых затрат по отдельным производственным заказам и в распределении косвенных затрат в соответствии с установленной базой распределения. В системе бухгалтерского учета на каждый заказ открывается карта аналитического учета затрат. Аккумулирование затрат по заказам в системе бухгалтерского управленческого учета может быть организовано несколькими способами: а) с использованием контрольных счетов (записи делаются по итоговым суммам операций периода); б) раздельный учет (счета затрат и финансовые счета ведутся по отдельности); в) калькулирование себестоимости по контракту (по каждому контракту ведется отдельный счет). Следует обратить внимание на порядок распределения косвенных расходов между заказами, так как именно в этом процессе главную роль играет бухгалтер-аналитик и от его знаний, умений и опыта зависит точность расчета.

Попроцессный, попередельный и позаказный методы учета затрат имеют свою специфику применения, поэтому себестоимость продукции определяют разными методами.

Задача 16. В подотделе учета материалов бухгалтерии промышленного предприятия за минувший отчетный период отражено следующее движение одной из разновидностей материалов (табл. 7):

Таблица 7

Дата	Приход, юг	Расход, кг	Цена, д.е./кг
15.01		2300	
10.02	5000		3,60
03.03		1500	
13.04		4000	
29.05		2000	
19.07	3000		3,75
11.08		5500	
13.08	7000		3,10
29.10		500	
16.11		1500	

Начальные запасы на 1 января составили 8300 кг по цене 3 д.е./кг: а) найдите конечный остаток этого материала; б) определите расход материала за данный период в денежном измерении методами ЛИФО, ФИФО и средневзвешенной себестоимости.

Задача 17. Рассчитайте затраты труда и заработную плату рабочего–сдельщика по следующим данным: 1) подготовительно-заключительные операции по норме: фрезерование – 195, шлифовка – 123 мин; 2) время обработки: фрезерование одной детали – 7,6, шлифовка – 3 мин; 3) часовая ставка оплаты 9,42 д.е., премия за экономию рабочего времени 0,12 д.е./мин.

Рабочий изготовил при 8-часовом рабочем дне 795 деталей в течение 18 дней, использовав 4 часа отдыха. Четыре дня в течение месяца он был болен.

Определите: а) сумму основной заработной платы рабочего; б) нормируемые затраты труда на выполненную работу; в) фактические затраты рабочего времени; г) сумму доплаты (премии) за экономию рабочего времени; д) общую сумму начисленной заработной платы.

Задача 18. Рассчитайте себестоимость единицы продукции для следующих исходных данных: совокупные затраты – 96 000 д.е., в том числе 12,5 % этой суммы – расходы на управление и сбыт. Произведено 2400 изделий, продано 600 единиц. Какова будет стоимость остатка нереализованной продукции?

Задача 19. Предприятие производит продукцию трех видов при совокупных затратах 113 000 д.е. Рассчитайте себестоимость производства единицы каждого вида изделий, используя данные, приведенные в табл. 8.

Таблица 8

Продукты	Количество, ед.	Коэффициент соотношений
А	2000	0,8
Б	6000	1,0
В	10 000	1,5

Определите полную себестоимость единицы продукции каждого вида, если общие расходы по управлению и сбыту составили 22 600 д.е., объем продаж и коэффициенты соотношения затрат на, реализацию характеризуются данными, приведенными в табл. 9.

Таблица 9

Продукт	Объем продаж, ед.	Коэффициент соотношений
А	3500	0,4
Б	2000	0,8
В	8300	1,0

Задача 20. Предприятие, применяющее метод позаказной калькуляции, в течение определенного периода времени имеет 100 000 д.е. постоянных общих издержек производства. Заработная плата при выпуске единицы продукта А составляет 10 д.е., а при выпуске единицы продукта Б – 5 д.е. Обычно в течение данного периода времени выпускается 3000 единиц продукта А и 4000 единиц продукта Б.

Определите: а) норму (процентную ставку) общих производственных затрат по отношению к прямым расходам; б) ставку погашения общих затрат по изготовлению, которую следует использовать, чтобы списать их полностью, если программа выпуска продукции варьируется следующим образом: продукт А: 1000 штук за отчетный период, продукт Б: 6000 штук за отчетный период; в) требуемую сумму покрытия, если ставка погашения при изменении производственной программы остается прежней.

Задача 21. Предприятие приобретает 15 трансформаторов тока ТФ 3М, которые будут использованы при производстве продукции. Предприятие не является плательщиком налога на добавленную стоимость. В счете-фактуре поставщика содержится следующая информация: количество – 15 шт.; цена за единицу – 18 000 р.; ставка НДС – 18 %; стоимость товаров с учетом НДС – 318 600 р. При приобретении данной продукции предприятие произвело дополнительные расходы: транспортные расходы – 24 000 р.; расходы по оплате консультаций – 3 000 р. Для оплаты продукции предприятие воспользовалось кредитом банка под 24 % годовых, но предприятие погасило кредит ровно через один месяц.

Определите фактическую себестоимость трансформаторов тока ТФ 3М и составьте бухгалтерские проводки по оприходованию данных материальных ценностей.

Задача 22. Открытое акционерное общество «Лоск» занимается внешнеэкономической деятельностью. По одному из договоров приобретаются аппараты АЛСНВ, которые используются в производственных целях. В августе ОАО «Лоск» приобрело у украинского поставщика 32 таких аппарата. Поставщику были уплачены 288 000 р., таможенные пошлины составили 43 200 р., стоимость услуг по декларированию продукции равнялась 4800 р., транспортные услуги по доставке аппаратов – 800 гривен (курс гривны – 6,06). Учетная политика ОАО «Лоск» предусматривает включение в себестоимость материально-производственных запасов всех затрат, связанных с их приобретением.

Определите учетную себестоимость одного аппарата АЛСНВ.

Задача 23. В таблице 10 содержится информация об остатках, поступлении и расходе материалов в сентябре на производственном предприятии.

Таблица 10

Дата	Количество приобретения, шт.	Цена, р.	Сумма, р.	Дата	Количество списания, шт.
01.09	70	185	12 950		
10.09	100	200	20 000	08.09	50
15.09	120	215	25 800	13.09	100
20.09	110	190	20 900	22.09	200
25.09	100	205	20 500	27.09	120
28.09	105	215	22 575	30.09	90

Проведите списание материалов в производство следующими способами: по средней себестоимости; ФИФО; ЛИФО. Приведите доводы в пользу каждого способа.

Задача 24. Закрытое акционерное общество «Галсс» занимается производством декоративных подушек. В таблице 11 содержится информация о наличии и движении материалов в марте в ЗАО «Галсс».

Таблица 11

Движение материалов	Количество, м/кг	Цена, р.	Сумма, р.
Остаток ткани на 01.03	5	100	500
Остаток пера на 01.03	3	250	750
10.03 приобретена ткань	15	180	2700
12.03 передана в производство ткань	17		
12.03 передано в производство перо	2		
15.03 приобретено перо	22	280	6160
15.03 передано в производство перо	18		
20.03 приобретена ткань	20	150	3000
20.03 приобретено перо	10	290	2900
28.03 передана в производство ткань	21		
28.03 передано в производство перо	12		

ЗАО «Галсс» затрудняется в выборе метода оценки стоимости материально-производственных запасов.

Проведите списание материалов в производство различными методами и дайте обоснованные рекомендации по использованию методов оценки материалов на данном предприятии, учитывая, что стоимость материально-производственных запасов включается в налогооблагаемую базу по налогу на имущество.

Задача 25. Фирма «Корт» выплачивает вознаграждение работникам исходя из повременной системы оплаты труда, но предполагает изменить систему оплаты. В таблице 12 содержатся данные об оплате труда и производительности труда трех работников фирмы «Корт».

Таблица 12

Показатель	Работник		
	Иванов А.П.	Фролов Е.В.	Попов Н.Т.
Отработанные часы, ч	160	156	168
Оклад, р.	5200	5148	5478
Произведено изделий, ед.	400	410	415

Норма времени на производство единицы изделий – 24 мин.; 1 мин. оценивается в 0,55 р., ставка за одно изделие – 13 р.

Рассчитайте заработок каждого работника при различных системах оплаты труда, учитывая, что: при почасовой оплате труда оплачивается надбавка за сэкономленное время в размере 0,5 р. за 1 мин.; при сдельной оплате труда сохраняется гарантированный заработок в размере 80 % от действующего оклада. Полученные данные проанализируйте и объясните, какая из рассмотренных форм оплаты труда является более удобной для фирмы «Корт».

Задача 26. Общество с ограниченной ответственностью «Том» применяет сдельную систему оплаты труда для основных производственных рабочих и повременную систему – для вспомогательных рабочих. В октябре на основном производстве были заняты 15 работников, которые изготовили 12 000 изделий, за каждое готовое изделие работнику начисляется 7,5 р., во вспомогательном производстве были заняты 3 человека, оклад каждого составлял 2600 р. За высокое качество продукции, произведенной в октябре, каждому работнику, занятому в основном производстве, была начислена премия в размере 1000 р. Два работника в октябре находились на курсах повышения квалификации, оплату за обучение производило ООО «Том» в размере 6800 р., заработная плата каждого из этих работников составила 2000 р.

Начислите заработную плату работникам ООО «Том» за октябрь. Произведите начисления и удержания: единого социального налога на начисленную заработную плату, учитывая, что работники ООО «Том» не пользуются никакими льготами по данному налогу; страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, учитывая, что их размер составляет 0,6 %; подоходного налога, учитывая, что все работники пользуются только одним стандартным налоговым вычетом в размере 400 р.

Задача 27. Компания занимается производством деревянных кухонных досок. Производственный процесс организован в две стадии – изготовление деревянных заготовок и их художественное оформление. В таблице 13 имеются данные за май 2000 г.:

Таблица 13

	Цех заготовок	Художественный цех
Производственные затраты, тыс.р.	100	106
Начальный запас полуфабрикатов, шт.	0	400
Начато и закончено обработкой за май, шт.	5000	4800

За май реализовано 5100 изделий. Управленческие и коммерческие расходы (затраты периода) за май составили 180 тыс.р.

Рассчитайте себестоимость единицы реализованной продукции за май и величину незавершенного производства (в стоимостном выражении) на 31 мая. Известно, что компания использует для оценки запасов метод ФИФО.

Задача 28. Компания «Апрель» оказывает услуги по изготовлению печатной продукции. Производственный процесс организован в виде двух процессов – печать (процесс А) и брошюровка (процесс Б). Основные материалы закладываются в начале процесса А, а затем – в ходе процесса Б, когда продукт завершен на 70 %. Стоимость обработки добавляется равномерно в течение обоих процессов. Единицы готовой продукции передаются непосредственно с процесса А в процесс Б, а затем на склад готовой продукции для доставки заказчикам. В таблице 14 имеются следующие данные о производстве за май 2000 г.:

Таблица 14

	Процесс А	Процесс Б
Незавершенное производство на начало периода	60 000 ед., готовых на 60 %, их стоимость включает материалы на 24 000 д.е. и стоимость обработки 15 300 д.е.	20 000 ед., готовых на 80 %, включая стоимость, переданную с предыдущего процесса – 30 600 д.е., материалы на 4000 д.е. и стоимость обработки 12 800 д.е.
Продукция, изготовление которой начато в данном периоде, ед.	160 000	180 000
Незавершенное производство на конец периода, ед.	40 000, готовых на 75 %	80 000, готовых на 50 %
Материалы, отпущенные в производство за период, д.е.	64 000	20 000
Стоимость обработки, добавленная за период, д.е.	75 000	86 000

Рассчитайте количество продукции, изготовление которой завершено в течение анализируемого периода.

Задача 29. Компания «Миросс» недавно вышла на рынок с очень высокой конкуренцией. Руководство принимает решение завоевать часть рынка. Цена на продаваемую продукцию – 5 д.е. за единицу, что намного ниже, чем у конкурентов. Переменные затраты составляют 4,5 д.е. на единицу, а постоянные – 600 000 д.е. за год. В первый год работы компания может продать 1 млн. ед. продукции в год. Какова была бы прибыль (убыток) за этот год?

Задача 30. Компания произвела в данном году 200 000 ед. продукции. Общепроизводственные затраты составили 400 000 д.е., из них 180 000 д.е. составили постоянные затраты. Предполагается, что никаких изменений в используемых производственных методах и ценах не произойдет.

Требуется определить общие бюджетные затраты, которые потребуются для производства в следующем году 230 000 ед. продукции.

Задача 31. Компания «Альберта» производит мягкую мебель, в том числе ортопедические матрасы. Оценочные данные для этого вида продукции на следующий год таковы:

Объем производства и реализации, ед.	1200
Выручка от продаж, тыс. р.	1260
Переменные затраты, тыс. р.	600
Прямые постоянные затраты, тыс. р.	300
Накладные постоянные затраты, тыс. р.	250
Операционная прибыль, тыс. р.	110

Руководство компании не удовлетворено показателями прибыли, получаемой за счет выпуска ортопедических матрасов. В целях улучшения ситуации специалистами коммерческой службы были разработаны четыре альтернативных предложения, детали которых приведены ниже.

Предложение 1. Увеличить цену реализации на 20 %. Это можно осуществить, если организовать рекламную кампанию стоимостью 75 000 р. и повысить качество продукции, увеличивая тем самым средние удельные переменные затраты на 10 р. Объем производства и реализации при этом останется на прежнем уровне – 1200 ед.

Предложение 2. Оставить цену реализации на прежнем уровне, но значительно улучшить дизайн продукции, что позволит довести объем реализации до 1800 ед., при этом удельные переменные затраты возрастут на 25 %, а накладные постоянные расходы – на 40 000 р.

Предложение 3. Дополнительно выпустить новую, более дешевую модель матраса. Как предполагается, реализация нового изделия составит 100 ед. по цене 700 р., при этом новый вид изделия вытеснит реализацию 30 ед. старой модели. Удельные переменные затраты на новое изделие составят 300 р., а прямые постоянные затраты – 10 000 р.

Предложение 4. Повысить качество обслуживания покупателей, что позволит повысить объем реализации на 100 ед., при этом прямые постоянные затраты возрастут на 200 тыс. р.

Известно также, что продажа каждого матраса старого образца обеспечивает реализацию других изделий компании (чехлов и других аксессуаров), что дает дополнительный удельный вклад на сумму 20 р. При введении более дешевой модели этот вклад получен не будет.

Используя метод калькулирования по переменным затратам, определите, какое из четырех предложений даст максимальное увеличение прибыли на следующий год.

Задача 32. Компания «Заря» занимается выпуском мороженых полуфабрикатов (пельменей). После трех лет эксплуатации в работе оборудования обнаружили дефекты, которые привели к тому, что 3 % продукции следовало признать браком. Компания рассматривает целесообразность подписания контракта на ремонт оборудования со специализированной ремонтной фирмой. Гарантия на ремонт – 1 год. Альтернативой ремонту является признание такого уровня потерь технологическими нормативными потерями и пересмотра нормативов выпуска, при этом стоимость брака станет нормальными затратами компании. Плановый объем производства на следующий год – 78 000 кг пельменей. Оборудование загружено на полную мощность и работает 260 дней в году. Известно также, что сумма переменных затрат на 1 кг продукции – 39 р., отпускная цена пельменей – 67,5 р. Затраты по контракту составят 50 000 р., ремонт потребует остановки оборудования на 5 рабочих дней.

Обоснуйте расчетами решение, которое следует принять компании.

Тема 3 Фактический и нормативный методы учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции

В основе нормативного метода учета затрат и калькулирования себестоимости лежит планирование затрат на основе норм, документирование, отражение затрат и выявление отклонений. Фактический метод учета затрат позволяет накапливать информацию только о фактически произведенных затратах.

Рассмотрим нормативный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции. Прежде всего, следует знать, что нормативные и сметные затраты – это не одно и то же. Нормативные затраты – планируемые при эффективном производстве затраты, выраженные в расчете на единицу готовой продукции. На основе норм составляется нормативная калькуляция на каждую калькуляционную единицу. Сметные затраты предоставляют информацию о совокупности затрат, относящихся к партии выпускаемой продукции или ко всей деятельности в целом.

Нормативный метод калькулирования позволяет вести учет затрат по группе однородных объектов учета затрат. При этом важно избегать чрезмерного укрупнения объектов учета, иначе информация о калькуляции и об отклонениях будет недостаточно достоверной, что в свою очередь затруднит устранение причин, вызвавших отклонения.

Особенностью нормативного метода учета затрат является возможность изменения норм и нормативов. Например, при изменении технологического процесса, организационно-технических мероприятии, смене сырья и т.п. происходит снижение (увеличение) норм расхода материала, производительности труда, что находит отражение в извещениях об изменении норм с указанием причин, виновников изменений и других показателей, необходимых для нормальной организации производственного процесса.

Основной проблемой большинства производственных субъектов, затрудняющей практическое использование нормативного метода учета затрат, является организация нормирования затрат. Хозяйствующие субъекты смогут достигнуть лучших результатов, если нормирование будет базироваться на напряженности производственного процесса. Если действующие нормы позволяют расслабляться в ходе производства продукции, значит, они устарели и их следует пересмотреть.

При определении нормативных затрат можно выделить следующие подходы: 1) норма определяется на основании достигнутых ранее результатов; 2) норма определяется при помощи наблюдения, обработки и анализа зафиксированных фактических данных.

Применение норм, определенных путем технического и экономического анализа, позволяет выявить наилучшее сочетание объемов используемого сырья, материалов, их качества и т.п. с учетом технологических особенностей и принимая во внимание нормальные потери, неизбежные в производственном процессе. Значит, процесс нормирования затрат оказывает как прямое влияние на величину затрат хозяйствующих субъектов, так и косвенное, а его правильная организация оказывает положительное влияние на управление затратами.

Большая часть отечественных организаций отдает предпочтение фактическому методу учета затрат и калькулирования себестоимости продукции. Сущность данного метода заключается в последовательном накоплении всех фактически произведенных затрат и их отнесении на объекты калькулирования после совершения хозяйственных операций. По сравнению с другими методами данный метод наиболее прост и наименее трудоемок.

Главные принципы фактического метода: полное и документальное отражение затрат; регистрация затрат в момент их возникновения; локализация затрат по определенному признаку; отнесение фактических затрат на объекты их учета; сравнение фактических затрат с плановыми.

Одновременно с достоинствами фактический метод имеет ряд недостатков: накапливается информация только о фактической себестоимости; отсутствуют оперативные данные о затратах; нет норм.

Все это затрудняет проведение анализа и не позволяет быстро выявлять потери. Таким образом, исключается возможность оперативного контроля за использованием ресурсов и сложно выявить недостатки в организации производства, что делает этот метод неэффективным для управления.

Задача 33. Центр ответственности выпускает изделия А, В и С. На следующий месяц запланирован выпуск 2055 ед. изделия А, 2466 ед. изделия В и 1370 ед. изделия С. В таблице 15 представлены основные показатели норм расходов на единицу изделия на следующий месяц. Общепроизводственные расходы планируются в сумме 32 880 р. Базой распределения общепроизводственных расходов являются производственные затраты времени.

Таблица 15

Показатель	Изделие		
	А	В	С
Расход основных материалов, р.	1,2	0,89	0,56
Затраты времени на производство, ч.	0,2	0,5	0,8
Ставка прямой оплаты труда, р./ч	12	10	6

Составьте смету расходов на каждый вид изделий.

Задача 34. Частное предприятие выпускает изделия из камня, одним из видов изделий являются шкатулки. Производственные мощности позволяют выпускать 2000 шкатулок в месяц. В таблице 16 приведены основные показатели сметы расходов на выпуск 2000 шкатулок.

Таблица 16

Расходы	Сумма, р.
Расход основных материалов	800 000
Расходы на оплату труда основных производственных рабочих	500 000
Переменные общепроизводственные расходы	90 000
Постоянные общепроизводственные расходы	76 000

Продажная цена одной шкатулки составляет 1200 р. (предприятие не является плательщиком налога на добавленную стоимость).

Определите: планируемую прибыль предприятия при 100 %-ном использовании производственных мощностей; планируемую прибыль предприятия при использовании производственных мощностей на 70 %.

Задача 35. Центр ответственности выпускает несколько видов изделий: X, Y, Z. В таблице 17 представлены нормативные показатели, характеризующие производство этих видов изделий.

Таблица 17

Показатель	Изделие		
	X	Y	Z
Нормативное время на производство единицы продукции, ч.	1,8	2,5	0,6
Планируемый объем производства, ед.	2000	1500	3000
Планируемые переменные общепроизводственные расходы, р.	8640	12 750	5220

Определите нормативную ставку распределения переменных общепроизводственных затрат для каждого вида изделий.

Задача 36. Предприятие планирует производить четыре вида изделий: А, В, С и D. В таблице 18 содержатся плановые показатели хозяйственной деятельности предприятия.

Таблица 18

Показатель	Изделие			
	A	B	C	D
Основные материалы на производство единицы продукции, р.	125	415	608	220
Прямые затраты труда на единицу продукции, р.	240	120	96	198
Время труда основных производственных рабочих на выпуск единицы продукции, ч	0,6	1,2	0,8	2,2
Объем производства, ед.	400	500	200	1000
Цена реализации единицы продукции, р.	500	750	800	800

Общепроизводственные расходы планируются в размере 380 000 р., распределяются они по видам продукции пропорционально времени производства.

Определите изделия, которые будут приносить наибольшую и наименьшую прибыль. Предполагается снять с производства изделие, которое будет приносить наименьшую прибыль. Рассчитайте нормативную себестоимость изделий, которые будут производиться. Прокомментируйте результаты расчетов.

СПИСОК РЕКОМЕНДУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Апчерч, А. Управленческий учет: принципы и практика / А. Апчерч; пер. с англ.; под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. – М.: Финансы и статистика, 2002.
2. Вахрушина, М.А. Бухгалтерский управленческий учет : учебное пособие / М.А. Вахрушина. – ВЗФЭИ. М. : ЗАО «Финстатинформ», 1999.
3. Волкова, О.Н. Управленческий учет : учебник / О.Н. Волкова. – М. : ТК Велби, изд-во Проспект, 2005.
4. Друри, К. Введение в управленческий и производственный учет / К. Друри.– М. : Аудит, издательское объединение «ЮНИТИ», 1998.
5. Ивашкевич, В.Б. Бухгалтерский управленческий учет / В.Б. Ивашкевич. – М. : Юристъ, 2003.
6. Каверина, О.Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры / О.Д. Каверина.– М. : Финансы и статистика, 2003.
7. Карпов, А. Бюджетирование как инструмент управления / А. Карпов. – М. : Результат и качество, 2003.

8. Лихачева, О.Н. Финансовое планирование на предприятии : учебное пособие / О.Н. Лихачева. – М. : ТК Велби, 2003.
9. Николаева, О.Е., Шишкова, Т.В. Управленческий учет / О.Е. Николаева, Т.В. Шишкова. – М. : УРСС, 2000.
10. Осипенкова, О.П. Управленческий учет / О.П. Осипенкова. – М. : Экзамен, 2002.
11. Палий, В.Ф. Организация управленческого учета / В.Ф. Палий. – М. : Бератор-Пресс, 2003.
12. Райан, Б. Стратегический учет для руководителя / Б. Райан. – М. : Аудит, издательское объединение «ЮНИТИ», 1998.
13. Управленческий учет : учебное пособие / под ред. А.Д. Шеремета. –М. : ФБК-ПРЕСС, 1999.
14. Фатхутдинов, Р.А. Управленческие решения : учебник. 5-е изд., перераб. и доп. / Р.А. Фатхутдинов. – М. : ИНФРА-М, 2002.
15. Хоргрен, Ч.Т., Фостер, Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект / Ч.Т. Хоргрен, Дж. Фостер; пер. с англ.; под ред. Я.В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 2000.
16. Чернов, В.А. Управленческий учет и анализ коммерческой деятельности / В.А. Чернов; под ред. М.И. Баканова. – М. : Финансы и статистика, 2001.