

Министерство сельского хозяйства Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное
учреждение высшего образования
«Самарская государственная
сельскохозяйственная академия»

Кафедра «Бухгалтерский учет и финансы»

Уварова Л.С.

МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ДЛЯ
ПРОХОЖДЕНИЯ УЧЕБНОЙ, ПРОИЗВОДСТВЕННОЙ
И ПРЕДИПЛОМНОЙ ПРАКТИК

Кинель
РИЦ СГСХА
2016

Печатается по решению методической комиссии факультета

УДК 33 с 4
ББК 65.052.9(2)2
У-18

Уварова Л.С.

Методические указания для прохождения учебной,
производственной и преддипломной практик

В методических указаниях изложены требования к практической профессиональной подготовке студентов, обучающихся по направлению 38.04.01 «Экономика», магистерская программа «Учет, анализ и аудит», представлен порядок прохождения практик, даны рекомендации по выполнению и оформлению отчетов о практике.

Оглавление

Предисловие	4
1 Цель и задачи практик	5
2 Компетенции обучающегося, формируемые в процессе прохождения практик	8
3 Организация учебной практики магистрантов	11
3.1 Содержание учебной практики	11
3.2 Обязанности магистрантов в период учебной практики	14
4 Организация производственной и преддипломной практик магистрантов	16
4.1 Формы проведения практик	16
4.2 Права и обязанности руководителей практики	20
4.3 Обязанности магистрантов в период производственной и преддипломной практик	21
4.4 Общие требования по составлению и защите отчета о практике	22
5 Содержание производственной практики	25
6 Содержание преддипломной практики	28
7 Учебно-методическое и информационное обеспечение практик	34
Приложения	

ПРЕДИСЛОВИЕ

Настоящие методические указания предназначены для магистрантов, обучающихся по направлению 38.04.01 - Экономика, магистерская программа: «Учет, анализ и аудит», разработаны в соответствии с действующим учебным планом и требованиями Федерального Государственного образовательного стандарта высшего образования (ФГОС ВО) к квалификационной характеристике магистра и являются основным учебно-методическим пособием, определяющим порядок прохождения учебной, производственной и преддипломной практик.

Подготовка высококвалифицированных специалистов в области бухгалтерского учета, анализа и аудита является ключевым элементом реформирования бухгалтерского учета в Российской Федерации. Основная цель реформ - приведения национальной системы бухгалтерского учета и отчетности в соответствие с требованиями рыночной экономики и международных стандартов финансовой отчетности.

В связи с этим, наряду с получением глубоких фундаментальных знаний, большое значение имеет формирование у магистрантов навыков самостоятельной научно-исследовательской и практической работы, ориентированной на деятельность конкретных хозяйствующих субъектов (холдинговых групп).

Эти навыки магистранты приобретают при комплексном подходе к организации учебной, производственной и преддипломной практик, обеспечивающем системность, непрерывность и преемственность их практической подготовки.

Обучение по направлению 38.04.01 - Экономика, магистерская программа: «Учет, анализ и аудит» включает в себя прохождение 3-х видов практики:

- на 1 курсе в конце 2 семестра предусмотрена **учебная практика** продолжительностью 2 недели. Основной задачей

учебной практики является овладение современными методами и методологиями научных исследований; способами сбора, обработки и анализа информации для подготовки научных работ и магистерской диссертации;

- в конце 2 семестра 1 курса после прохождения учебной практики в соответствии с учебным планом подготовки магистров по данному направлению и графиком учебного процесса предусмотрена **производственная практика** продолжительностью 6 недель. Основной задачей производственной практики является овладение современными методами получения, обработки и анализа бухгалтерской, финансовой и экономической информации для разработки эффективных управленческих решений как на макроуровне, так и в условиях хозяйствующих субъектов (холдинговых групп);

- **преддипломную практику**, продолжительностью 10 недель, магистранты проходят в конце 2 семестра 2 курса. Это время магистранты в соответствии с программой преддипломной практики посвящают как уточнению теоретических аспектов своего магистерского исследования применительно к особенностям организации, являющейся субъектом данных исследований, так и практической работе по сбору и обработке информации в этой организации для подготовки экономически обоснованных предложений по совершенствованию учетно-аналитической работы.

Студенты очной формы обучения проходят все виды практик в полном объеме, предусмотренном учебным планом и программами практик.

Для студентов заочной формы обучения порядок прохождения практик, сроки и объем определяются деканатом согласно учебному плану экономического отделения заочного факультета. По решению деканата для студентов, работающих по специальности, могут быть подготовлены индивидуальные программы практик, исходя из места и характера выполняемой работы студента, – программы практик могут быть ограничены лишь теми темами, по которым студент -заочник не имеет навыков практической работы.

1 ЦЕЛЬ И ЗАДАЧИ УЧЕБНОЙ, ПРОИЗВОДСТВЕННОЙ И ПРЕДДИПЛОМНОЙ ПРАКТИК

Учебная, производственная и преддипломная практики в соответствии с ФГОС ВО по направлению подготовки 38.04.01 — Экономика, магистерская программа: «Учет, анализ и аудит» являются обязательным разделом основной профессиональной образовательной программы.

Целью **учебной практики** является углубление, расширение, систематизация и закрепление теоретических профессиональных знаний, приобретенных магистрантами в процессе обучения, а также формирование у них системы компетенций, позволяющих самостоятельно проводить научную работу, исследования и экспериментирования для подготовки докладов на научных конференциях, написания научных работ и магистерской диссертации.

Задачами, решаемыми в процессе **учебной практики** магистранта, являются:

- ознакомление с различными методами научного поиска и технологией их применения, выбор оптимальных методов исследования и обработки полученного на практике материала, соответствующих целям исследования;

- развитие способности самостоятельного освоения новых методов исследования, обобщения и критической оценки результатов, полученных отечественными и зарубежными исследователями;

- развитие способности обосновывать актуальность, теоретическую и практическую значимость избранной темы научного исследования;

- углубление и закрепление теоретической профессиональной подготовки магистранта;

- развитие способности представлять результаты проведенного исследования в виде статей и докладов по теме магистерской диссертации и в соответствии с программой НИР кафедры «Бухгалтерский учет и финансы»

Целью **производственной и преддипломной практик** также является углубление, расширение, систематизация и закрепление теоретических профессиональных знаний, приобретенных магистрантами в процессе обучения, при этом предусматривается формирование у них системы компетенций, позволяющих самостоятельно проводить научную работу, исследования и экспериментирование в условиях реально функционирующих хозяйствующих субъектов и подготовить материал для научно-исследовательской деятельности и написания выпускной магистерской диссертации.

Задачами, решаемыми в процессе **производственной и преддипломной практик** магистранта, являются:

- разработка и обоснование социально-экономических показателей, характеризующих финансово-хозяйственную деятельность как на макроуровне, так и в условиях хозяйствующих субъектов (холдинговых групп), а также методик их расчета;

- поиск, анализ и оценка источников информации для проведения экономических расчетов;

- закрепление навыков анализа экономической информации и поиска решений поставленных в научной работе и магистерской диссертации задач;

- закрепление навыков работы с финансово - бухгалтерскими отчетами, первичными учетными документами, другой экономической документацией организации и ее подразделений;

- приобретение практических навыков и способности самостоятельно принимать организационно–управленческие решения и нести за них ответственность;

- развитие способности разрабатывать проектные решения для улучшения деятельности финансово-бухгалтерской службы предприятий, являющихся объектом исследований, для написания научных работ и магистерской диссертации;

- развитие способности представлять результаты проведенного исследования в виде статей и докладов, а также в виде магистерской диссертации.

2 КОМПЕТЕНЦИИ ОБУЧАЮЩЕГОСЯ, ФОРМИРУЕМЫЕ В РЕЗУЛЬТАТЕ ПРОХОЖДЕНИЯ ПРАКТИК

В результате прохождения практик магистрант должен приобрести практические навыки, умения, а также как общекультурные (универсальные), так и общепрофессиональные и профессиональные компетенции в соответствии с ФГОС ВО и ОПОП по данному направлению подготовки.

В результате прохождения **учебной** практики обучающийся должен приобрести следующие компетенции:

- способность к абстрактному мышлению, анализу, синтезу (ОК-1);

- готовность к коммуникации в устной и письменной формах на русском и иностранном языках для решения задач профессиональной деятельности (ОПК- 1);

- способность обобщать и критически оценивать результаты, полученные отечественными и зарубежными исследователями, выявлять перспективные направления, составлять программу исследований (ПК-1);

- способность обосновывать актуальность, теоретическую и практическую значимость избранной темы научного исследования (ПК-2);

- способность проводить самостоятельные исследования в соответствии с разработанной программой (ПК-3);

- способность представлять результаты проведенного исследования научному сообществу в виде статьи или доклада (ПК-4);

- способность готовить аналитические материалы для оценки мероприятий в области экономической политики и принятия стратегических решений на микро- и макроуровне (ПК-8);

- способность анализировать и использовать различные источники информации для проведения экономических расчетов (ПК-9).

В результате прохождения **производственной и преддипломной** практик магистрант должен приобрести следующие компетенции:

- готовность действовать в нестандартных ситуациях, нести социальную и этическую ответственность за принятые решения (ОК- 2);

– готовность к коммуникации в устной и письменной формах на русском и иностранном языках для решения задач профессиональной деятельности (ОПК- 1);

– готовностью руководить коллективом в сфере своей профессиональной деятельности, толерантно воспринимая социальные, этнические, конфессиональные и культурные различия (ОПК-2);

– способность принимать организационно-управленческие решения (ОПК-3);

– способность обобщать и критически оценивать результаты, полученные отечественными и зарубежными исследователями, выявлять перспективные направления, составлять программу исследований (ПК-1);

- способность представлять результаты проведенного исследования научному сообществу в виде статьи или доклада (ПК-4);

- способность самостоятельно осуществлять подготовку заданий и разрабатывать проектные решения с учетом фактора неопределенности, разрабатывать соответствующие методические и нормативные документы, а также предложения и мероприятия по реализации разработанных проектов и программ (ПК-5);

– способностью оценивать эффективность проектов с учетом фактора неопределенности (ПК-6);

– способностью разрабатывать стратегии поведения экономических агентов на различных рынках (ПК-7);

– способность готовить аналитические материалы для оценки мероприятий в области экономической политики и принятия стратегических решений на микро- и макроуровне (ПК-8);

– способность анализировать и использовать различные источники информации для проведения экономических расчетов (ПК-9);

– способность составлять прогноз основных социально-экономических показателей деятельности предприятия, отрасли, региона и экономики в целом (ПК-10);

– способностью руководить экономическими службами подразделениями на предприятиях и организациях различных форм собственности, в органах государственной и муниципальной власти (ПК-11);

– способностью разрабатывать варианты управленческих решений и обосновывать их выбор на основе критериев социально-экономической эффективности (ПК-12).

В результате прохождения **учебной, производственной и преддипломной практик** магистрант должен приобрести практические знания и умения:

- владеть навыками самостоятельного планирования и проведения научных исследований, требующих широкого образования в соответствующем направлении, системного анализа и управления;

- формулировать и решать задачи, возникающие в ходе научно-исследовательской деятельности и требующие углубленных профессиональных знаний в области бухгалтерского учета, анализа и аудита;

- выбирать необходимые методы исследований, модифицировать существующие и разрабатывать новые методы, исходя из задач конкретного исследования;

- вести библиографическую работу с привлечением современных информационных технологий;

– организовать работу бухгалтерской службы с учетом требований нормативных документов, регулирующих порядок ее функционирования;

– анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтерскую и иную информацию, содержащуюся в отчетности предприятий различных форм собственности с применением экономико-статистических методов и современных компьютерных технологий. использовать полученные сведения для принятия управленческих решений;

- оценивать финансовое состояние предприятия и результаты хозяйственной деятельности предприятия;

- делать экономически грамотные выводы о полноте, достоверности и своевременности учетно-аналитической работы на исследуемом предприятии;
 - предлагать реальные направления совершенствования бухгалтерской работы на различных участках и в целом на предприятии (группе предприятий, холдинге, отрасли экономики в целом);
 - представлять итоги проделанной работы, полученные в результате прохождения практики, в виде рефератов (обзор литературы), статей, докладов, магистерской диссертации;
 - владеть методами презентации научных результатов на научных семинарах, конференциях, защите магистерской диссертации с привлечением современных технических средств.

3 ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕБНОЙ ПРАКТИКИ МАГИСТРАНТОВ

3.1 Содержание учебной практики

Учебная практика проводится в сроки, установленные учебными планом и графиком, в конце 2 семестра 1 курса. Форма практики – стационарная, индивидуальная (в учебных аудиториях, библиотеке, компьютерных классах СГСХА). Для каждого магистранта перед началом практики составляется индивидуальный план прохождения учебной практики, подписываемый руководителем магистерской подготовки.

Руководство практикой осуществляют руководители магистерской подготовки (преподаватели кафедры «Бухгалтерский учет и финансы»). Для консультаций возможно привлечение руководителя магистерской программы, преподавателей кафедры «Бухгалтерский учет и финансы» и других кафедр экономического факультета.

Перед началом практики разрабатывается ее программа и календарный план под руководством научного руководителя. Магистранты в процессе прохождения учебной практики уточняют тему магистерского исследования, определяют ее проблематику и методы исследования.

Первым этапом научно-исследовательской практики является организация библиографического поиска литературных источников по исследуемой проблеме: работа с каталогами, знакомство с библиографическими, информационными, реферативными изданиями; ретроспективной библиографией, диссертациями. Для магистранта важно определить этапы работы над рукописью диссертации, которые включают в себя:

- знакомство с композицией диссертационного исследования;
- определение актуальности, новизны, практической значимости исследования;
- уточнение формулировки цели, задач, объекта, предмета, гипотезы исследования;
- построение нити исследования через формулирование выводов по главам;
- сопряжение введения, выводов по главам и заключения.

В ходе такой работы магистрант знакомится с приемами изложения научных материалов: строго последовательным, целостным приемом, выборочным языком и стилем диссертации; формально-логическим способом изложения материала; использованием научной терминологии, фразеологией научного исследования, грамматическими особенностями научной речи. Магистрант должен: владеть приемами организации научного исследования, ознакомиться с методами обработки исследовательского материала, научиться анализировать полученные результаты и представлять их, например, на творческих семинарах.

В связи с тем, что основной задачей учебной практики является приобретение опыта в исследовании актуальной научной проблемы, завершающим этапом ее должна стать подготовка научной статьи и (или) доклада. Результаты исследования представляются на научных конференциях или на заседаниях студенческого научного общества.

При самостоятельной работе магистрантов в период учебной практики они имеют возможность использовать активные элементы электронных методических материалов, размещенных на сайте академии:

- рабочую программу учебной практики для

магистерской программы «Учет, анализ и аудит»;

- методические указания для прохождения учебной, производственной и преддипломной практик для магистрантов, обучающихся по магистерской программе «Учет, анализ и аудит»;

- электронный учебник «Бухгалтерский учет и аудит», подготовленный экономическим факультетом СГСХА.

Реализация требований к самостоятельной работе в период прохождения учебной практики обеспечивается доступом каждого магистранта к базам данных и библиотечным фондам, сформированным по полному перечню основной профессиональной образовательной программы. Во время самостоятельной подготовки магистранты обеспечены доступом к сети Интернет.

В процессе проведения учебной практики применяются научно-производственные технологии: мультимедийные технологии в помещениях, оборудованных экраном, видеопроектором, персональными компьютерами; автоматизированные системы бухгалтерского учета, необходимые для сбора и систематизации технико-экономической и финансовой информации; электронные библиотечные каталоги, информационно-справочные системы (Гарант, Консультант Плюс).

Содержание учебной практики, *включая самостоятельную работу магистрантов.*

1 Составление программы и плана практики.

2 Организация библиографического поиска литературных и электронных научных, нормативно-методических и учебных источников отечественных и зарубежных авторов для уточнения темы и проблем магистерского исследования.

3 Формулирование целей, задач, актуальности исследуемой проблемы, научной новизны.

4 Исследование научной проблемы и составление обзора литературных, научных и нормативно-методических источников отечественных и зарубежных авторов для написания научных статей, докладов, теоретической части магистерской диссертации.

5 Обработка информации методами и приемами, предусмотренными в программе исследования.

6 Формулирование собственного мнения по проблемам исследования, выводов и предложений по совершенствованию учетно-аналитической работы на исследуемом участке.

7 Подготовка доклада на научную конференцию по результатам практики. Написание научной статьи (статей) по итогам проведенной исследовательской работы в научные журналы (сборники научных трудов).

8 Доработка научной статьи и (или) доклада после их проверки руководителем магистерской подготовки.

9 Подготовка презентации и других наглядных форм представления выводов и предложений исследования на конференциях и заседаниях СНО.

По завершении учебной практики магистрант составляет отчет о прохождении учебной практики, который проверяется и оценивается руководителем магистерской подготовки.

3.2 Обязанности студентов в период учебной практики и формы промежуточной аттестации

При прохождении практики студент обязан:

- посещать консультации руководителя магистерской подготовкой в установленные планом и программой учебной практики сроки;
- добросовестно и качественно выполнять задания, предусмотренные программой практики;
- выполнять правила внутреннего распорядка Академии;
- самостоятельно изучить литературные и электронные научные, нормативно-методические и учебные источники отечественных и зарубежных авторов для уточнения темы и проблем магистерского исследования;
- сформулировать собственное мнение по проблемам исследования, подготовить выводы и предложения по совершенствованию учетно-аналитической работы на исследуемом участке;
- подготовить отчет о прохождении учебной практики;
- подготовить доклад на научную конференцию по результатам практики;

- написать научную статью (статьи) по итогам проведенной исследовательской работы в научные журналы (сборники научных трудов).

Аттестация по итогам прохождения практики осуществляется в форме зачета на основании оценки руководителем отчета о практике, доклада на научную конференцию и (или) научной статьи.

Отчёт по прохождению учебной практики, как правило, имеет следующую форму изложения:

- название темы, формулировка цели и задач исследования; основные этапы их выполнения;

- краткий литературный обзор по тематике исследования;

- критическое осмысление положений научных и нормативно-методических источников отечественных и зарубежных авторов по проблемам исследования магистранта, разработка теоретических и методических предложений по совершенствованию учетно-аналитической работы на исследуемом участке;

- заключение, в котором кратко излагаются выводы и предложения магистранта;

- список использованной литературы, включая интернет-ресурсы.

Объем отчета по результатам учебной практики не должен превышать 15-20 страниц машинописного текста, размер шрифта – 14, межстрочечный интервал – полуторный, для таблиц – одинарный.

Библиографический список должен содержать не менее 10 литературных и Интернет – источников, на которые сделаны ссылки в отчете.

Вместе с отчетом магистрант представляет руководителю учебной практики подготовленный по результатам практики доклад на научную конференцию и (или) научную статью. Объем доклада и статьи, а также требования к оформлению их определяются магистрантом по согласованию с его научным руководителем индивидуально в каждом случае.

– **оценка «зачтено»** выставляется магистранту, если отчет, представленный по итогам учебной практики, содержит достаточный обзор литературы по проблеме исследования магистранта, критическое осмысление положений научных и нормативно-методических источников отечественных и зарубежных авторов по проблемам исследования магистранта, разработаны теоретические и методические предложения по совершенствованию учетно-аналитической работы на исследуемом участке. Вопросы раскрыты, изложены логично, уровень его знаний достаточен для формирования общекультурных, общепрофессиональных и профессиональных компетенций, показано умение иллюстрировать теоретические положения конкретными примерами, продемонстрирована способность использовать сведения из различных источников в реальных условиях. Подготовлен доклад на научную конференцию и (или) статья в научный журнал.

– **оценка «незачтено»** выставляется, если программа учебной практики не выполнена; отчет, представленный по итогам учебной практики, содержит недостаточный или неполный обзор литературы по проблеме исследования магистранта; не разработаны теоретические и методические предложения по совершенствованию учетно-аналитической работы на исследуемом участке; уровень знаний магистранта недостаточен для формирования общекультурных, общепрофессиональных и профессиональных компетенций; доклад на научную конференцию и (или) статья в научный журнал не подготовлены, или подготовлены на недостаточно профессиональном уровне.

4 ОРГАНИЗАЦИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННОЙ И ПРЕДДИПЛОМНОЙ ПРАКТИК СТУДЕНТОВ

4.1 Формы проведения практик

Производственная и преддипломная практики проводятся в сроки, установленные учебными планом и графиком.

Практики носят научно-исследовательский характер, при их проведении используются образовательные технологии в форме консультаций руководителей магистерской подготовки и самостоятельной работы студентов-практикантов.

Форма практики – стационарная, индивидуальная (в учебных аудиториях, библиотеке, компьютерных классах СГСХА). Руководство практикой осуществляют руководители магистерской подготовки (преподаватели кафедры «Бухгалтерский учет и финансы»).

Перед началом производственной и преддипломной практик магистрантов разрабатывается программа и календарный план практики под руководством научного руководителя — руководителя магистерской подготовки.

Это время магистранты в соответствии с программой производственной и преддипломной практик посвящают как уточнению теоретических аспектов своего магистерского исследования применительно к особенностям организации (группы организаций, холдинга), являющейся субъектом данных исследований, так и практической работе по сбору и обработке информации в этой организации (холдинге).

В связи с тем, что основной задачей производственной и преддипломной практик является приобретение опыта в исследовании актуальной научной проблемы в условиях реально действующего хозяйствующего субъекта (нескольких субъектов, холдингов) и сбор необходимых материалов для подготовки научных работ, а впоследствии - выполнения выпускной квалификационной работы магистра (магистерской диссертации), *магистрант посещает конкретные организации* (холдинг), где ему необходимо:

- ознакомиться с организационной структурой исследуемых субъектов, особенностями организации бухгалтерско-финансовой службы и бухгалтерского дела в них;

- составить краткую финансово-экономическую характеристику изучаемых предприятий;

- ознакомиться с учетной политикой и внутренними нормативными документами, регламентирующими учет, анализ и аудит в этих организациях;

- изучить особенности бухгалтерского учета: первичный учет и документооборот; аналитический и синтетический учет, при этом особенно подробно следует остановиться на том участке учета, который выбран в качестве объекта магистерского исследования;

- определить степень использования современных компьютерных технологий обработки учетно-экономической информации;

- ознакомиться с формами контроля, существующими на предприятии и оценить систему внутреннего контроля с целью выявления достоверности бухгалтерской информации и бухгалтерской отчетности;

- ознакомиться с результатами предыдущих аудиторских проверок и проверок налоговых органов, особое внимание при этом следует уделить проблеме, являющейся темой научного исследования;

- изучить содержание, организацию и методы аналитического обоснования управленческих решений на исследуемых предприятиях, а также достоверность, полноту и своевременность аналитических процедур;

- исследовать применяемые системы налогообложения в этих организациях, оценить тяжесть налогового бремени и возможность оптимизации налоговых режимов;

- подробно изучить одно из направлений финансово-экономического анализа деятельности (соответствующее теме магистерской диссертации), по данному разделу провести углубленный анализ с привлечением максимально возможной информации, имеющейся на предприятии.

- разработать экономически обоснованные предложения по совершенствованию учетно-аналитической работы, способствующие повышению экономической эффективности деятельности организации (холдинга).

Источниками необходимой информации может быть годовая, промежуточная, управленческая, налоговая отчетность и внутренние нормативно-методические материалы, регулирующие деятельность учетно-аналитической службы предприятия. Целесообразно для научных исследований

использовать сводную отчетность, интегрируемую в Минсельхозе Самарской области, в районных сельскохозяйственных управлениях, в налоговых органах.

Субъектом научных исследований магистрантов в период прохождения производственной и преддипломной практик могут быть коммерческие организации различной организационно-правовой структуры и разных сфер экономики.

Магистранты имеют право самостоятельно выбрать организацию (группу организаций) для сбора и анализа информации, необходимой для подготовки научных работ и магистерской диссертации.

Рекомендуется в качестве субъекта исследования выбирать организации АПК Самарской области. При наличии мотивированных аргументов допускается проведение исследований на материалах организаций других регионов Российской Федерации и других сфер экономики.

Производственная и преддипломная практики могут проходить в научных подразделениях вуза, а также на договорных началах в государственных, муниципальных, общественных, коммерческих и некоммерческих организациях, предприятиях и учреждениях, осуществляющих научно-исследовательскую и производственную деятельность, в которых возможно изучение и сбор материалов, связанных с выполнением выпускной квалификационной работы магистранта.

В процессе проведения производственной и преддипломной практик *используются образовательные технологии* в форме консультаций преподавателей – руководителей практики от академии, специалистов организаций по изучаемым вопросам, а также в виде самостоятельной работы студентов.

Кроме традиционных образовательных, научно-исследовательских технологий, используемых в процессе практической деятельности, используются и интерактивные технологии - анализ и разбор конкретных ситуаций, подготовка на их основе рекомендаций.

В процессе организации производственной и преддипломной практик научными руководителями

магистрантов применяются современные научно-исследовательские и научно-производственные технологии: Интернет-технологии, коммуникационные технологии; управленческие технологии, информационные технологии, учетно-аналитические технологии, технологии взаимодействия различных служб.

Основными методами, используемыми при получении результатов исследования в ходе прохождения практики являются:

– использование информационных ресурсов и баз данных (электронные каталоги библиотек и полнотекстовые электронные базы литературных источников используются при поиске материала для подготовки отчета о прохождении практики);

– ориентация содержания практической подготовки на передовую отечественную и зарубежную теорию и практику (изучение разделов практики в аспекте современной экономической ситуации, а так же новейшей нормативно-правовой и методологической базы в области бухгалтерского учета и аудита);

– использование проблемно-ориентированного междисциплинарного подхода к изучению наук (использование моделей и прикладных проблем в параллельно изучаемых дисциплинах);

– применение активных методов обучения, «контекстного» и «на основе опыта» (анализ решений и верификация моделей при выполнении отчета по практике);

– использование методов, основанных на изучении практики (case studies) (разделы в отчете практики выполняются на основе практических исходных данных);

– использование проектно-организованных технологий обучения работе в команде над комплексным решением практических задач (получение практических навыков в области бухгалтерского учета в составе коллектива).

4.1 Права и обязанности руководителей

производственной и преддипломной практики

Руководитель производственной и преддипломной практик от кафедры обязан:

- обеспечить магистрантов учебно-методической документацией (программой практики);
- провести организационное собрание магистрантов перед началом практики;
- контролировать выполнение программы практики в строгом соответствии с календарным планом и утвержденной программой;
- проводить консультации с магистрами по вопросам прохождения производственной и преддипломной практик в установленные сроки;
- осуществить проверку отчетов магистрантов о прохождении производственной и преддипломной практик в установленные сроки, дать оценку работе магистрантов (рекомендовать отчет к защите перед комиссией, направить на доработку, указать ошибки и т.д.);
- участвовать в работе комиссии по защите отчетов по производственной и преддипломной практикам.

Руководитель практики от кафедры имеет право:

- выдать магистрантам индивидуальные дополнительные задания с целью подготовки и сбора материала для научных исследований в соответствии с темой магистерской диссертации, для подготовки статей в сборники научных трудов, докладов на научных конференциях;
- отстранять магистрантов от прохождения практики при нарушении трудовой дисциплины и недобросовестном отношении к выполнению своих обязанностей, сообщая об этом в деканат и на кафедру бухгалтерского учета и финансов, делать представление в деканат о продлении срока практики или переносе ее на другие сроки;
- обсуждать с руководителем практики от принимающей организации уровень подготовки каждого студента, его личные качества, отношение к порученной работе.

4.3 Обязанности магистрантов в период производственной и преддипломной практик

Магистранты при прохождении производственной и преддипломной практики обязаны:

- полностью выполнять задания, предусмотренные программой практик и индивидуальные дополнительные задания, выданные преподавателем-руководителем магистерской подготовки;
- ознакомиться со структурой организации и ее подразделений, учредительными и другими нормативными документами;
- изучить специфику постановки бухгалтерского учета в этой организации и составить вместе с руководителем практики календарный план работы на период прохождения практики. При составлении плана необходимо учесть особенность учетных работ;
- своевременно выполнять все поручения и указания руководителя практики;
- записывать содержание своей работы, выводы о состоянии бухгалтерского учета на данном участке и свои рекомендации по совершенствованию учета;
- представить на кафедру бухгалтерского учета и финансов письменный отчет о выполнении практики и дневник прохождения практики строго в установленные сроки.

4.3 Общие требования по составлению и защите отчета о практике

Завершающим этапом прохождения производственной и преддипломной практик является составление отчета. Оформленный отчет предоставляется на кафедру бухгалтерского учета и финансов в сроки, установленные деканатом экономического факультета.

Отчет о прохождении производственной и преддипломной практик должен отвечать определенным требованиям не только по содержанию, но и по оформлению. Он должен быть грамотно изложен, аккуратно оформлен, подшит в папку.

Отчет о практике включает и должен быть сброшюрован в

следующем порядке:

- титульный лист единой формы;
- содержание с указанием страниц текста (арабскими цифрами);
- основная часть;
- выводы и предложения;
- приложения – копии годовых отчетов организации за анализируемый период; образцы первичных документов, учетных регистров и форм бухгалтерской и налоговой отчетности; копии «Положения об учетной политике организации», рабочего плана счетов, графика документооборота.

На последней странице «Выводов и предложений» ставится разборчиво подпись студента и дата сдачи отчета на кафедру для проверки руководителем.

Объем отчета о прохождении производственной и преддипломной практики составляет 20-25 страниц машинописного текста без учета приложений. Текст должен быть напечатан через 1,5 межстрочных интервала шрифтом 14 Times New Roman. Грамматические и синтаксические ошибки, сокращения слов, кроме общепринятых, недопустимы. Текст отчета рамкой не обводится и пишется так, чтобы с левой стороны листа оставались поля шириной 30 мм, справа – 10 мм, сверху – 15 мм, внизу – 20 мм. Плотность текста должна быть одинаковой, не допускается подчеркивание слов и фраз.

Нумерация текста должна быть сквозной, первой страницей является титульный лист, при этом он не нумеруется. Цифра «2» ставится на листе «Содержание». Нумерация страниц проставляется в середине листа внизу.

Текст отчета о практике излагается от третьего лица.

Цифровой материал рекомендуется оформлять в виде таблиц, нумерация которых также является сквозной. Образцы оформления таблиц представлены в приложении 2.

Магистрант во время прохождения практики выполняет индивидуальное задание научного руководителя, (руководителя магистерской диссертации) по научно-исследовательской работе. Данные этой работы используются для подготовки докладов и

статей для студенческих научных конференций.

После проверки отчета руководителем практики студент защищает его на заседании специальной комиссии, назначенной деканатом экономического факультета. По результатам защиты выставляется оценка, которая учитывается при решении вопроса о назначении магистранту стипендии.

Зачет с оценкой «отлично» ставится студенту, который:

- продемонстрировал в ходе практики высокий уровень обладания всеми, предусмотренными требованиями к результатам практики, сформированными компетенциями;
- выполнил в срок и на высоком уровне весь намеченный объем работы в соответствии с индивидуальным заданием на практику;
- проявил самостоятельность, творческий подход и высокий уровень подготовки по вопросам профессиональной деятельности, организации работы коллектива, самоорганизации;
- выявил недостатки в организации учетно-аналитической работы на исследуемом участке и разработал экономически грамотные предложения по усовершенствованию ее;
- оформил отчет в соответствии с требованиями.

Зачет с оценкой «хорошо» ставится студенту, который:

- в целом продемонстрировал в ходе прохождения практики и защиты отчета умение ориентироваться в теоретических и практических вопросах профессиональной деятельности и сформированность всех, предусмотренных требованиями к результатам практики, компетенций;
- полностью выполнил задание по прохождению практики, однако допустил незначительные недочеты при определении мероприятий по совершенствованию учетно-аналитической работы на исследуемом участке и написании отчета, в основном технического характера.

Зачет с оценкой «удовлетворительно» ставится студенту, который

- продемонстрировал использование научной терминологии, стилистическое и логическое изложение ответа на вопросы, умение делать выводы без существенных ошибок
- в ходе практики не смог продемонстрировать развитость

отдельных компетенций на достаточном уровне;

– затруднялся с ответами на вопросы членов комиссии и допустил существенные недочеты в расчетах и в составлении отчета.

Зачет с оценкой «неудовлетворительно» ставится студенту, который

– не смог в ходе практики продемонстрировать сформированность компетенций, предусмотренных требованиями к результатам практики;
не выполнил задание практики.

5 СОДЕРЖАНИЕ ПРОИЗВОДСТВЕННОЙ ПРАКТИКИ

В период производственной практики магистрант углубляет и систематизирует профессионально-практическую подготовку, используя информационный материал организации — субъекта исследований. Практика носит производственный характер, при ее проведении используются образовательные технологии в форме консультаций преподавателей – руководителей практики от академии и специалистов организаций, а также в виде самостоятельной работы студентов.

Перед началом практики уточняется ее программа в зависимости от субъекта исследований – производственного направления организации, ее организационно-правовой формы, а также календарный план под руководством руководителя производственной практики. Уточняются теоретические аспекты магистерского исследования применительно к особенностям конкретного хозяйствующего субъекта.

В организации, на материалах которой магистрант проводит свои научные исследования, ему назначается руководитель практики от предприятия, осуществляющий методическое руководство и контролирующий процесс овладения студентом-практикантом современных методов сбора, обработки, анализа и обобщения финансово-экономической информации, необходимой для написания отчета о производственной практике.

Магистранту - практиканту следует:

1 *изучить и оценить организационно-правовую форму и организационную структуру* (число отделений, бригад, ферм, цехов) хозяйствующего субъекта.

Для изучения и анализа основных экономических показателей производства и реализации продукции, а также финансовых результатов деятельности организации следует использовать данные годовых отчетов предприятия за последние 3-5 лет, информацию бизнес-планов, планов текущего и стратегического развития.

Показатели следует представить в виде таблиц (прил. 1). Содержание и количество табличного материала определяется при составлении программы производственной практики при помощи руководителя практики.

2 *Ознакомиться с экономической службой хозяйства, обязанностями работников экономического отдела и бухгалтерии. Изучить наличие и качество действующих внутренних нормативных документов, регламентирующих ведение бухгалтерского учета:*

- наличие учетной политики в целях бухгалтерского учета и в целях налогообложения, утвержденных руководителем предприятия на отчетный год, их соответствие требованиям нормативных документов;
- наличие рабочего плана счетов финансово-хозяйственной деятельности;
- наличие должностных инструкций работников бухгалтерии;
- соответствие графика документооборота потребностям бухгалтерского учета.

Магистранту следует ознакомиться с формой бухгалтерского учета; перечнем хозяйственных операций, учитываемых в бухгалтерии; а также охарактеризовать степень автоматизации учета – использование ПЭВМ (программы, автоматизированные участки учета).

3 *Изучить порядок первичного и финансового учета на различных участках.* Следует сделать вывод о состоянии первичного учета, поскольку информация, полученная в первичном учете является основой для составления всех видов

отчетности, анализа финансово-хозяйственной деятельности и последующего планирования. Необходимо оценить правильность, полноту и своевременность отражения фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском финансовом учете.

В отчете о практике все бухгалтерские записи (корреспонденцию счетов) следует представить в виде таблицы (прил. 2).

3 Оценить организацию управленческого учета. Определить центры затрат и центры ответственности. Изучить порядок распределения косвенных расходов на объекты калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг). Следует сделать выводы о правильности учета затрат и достоверности информации, формируемой в управленческом учете.

4 Особое внимание следует уделить участку учета, являющемуся предметом исследования согласно теме научно-исследовательской работы магистранта. На основе всестороннего изучения первичного, аналитического, синтетического и сводного учета на участке, являющемся объектом исследования, следует разработать мероприятия по совершенствованию учетно-аналитической работы и экономически обосновать их.

5 Ознакомиться с формами внутреннего контроля и аудита в организации (или на участке учета согласно теме научно-исследовательской работы) и подготовить программу внутреннего контроля (внутреннего аудита).

6 Изучить особенности налогообложения субъекта исследований, проанализировать налоговую нагрузку, предложить мероприятия, обеспечивающие оптимизацию налоговых обязательств.

Завершающим этапом производственной практики являются:

- обработка информации методами и приемами, предусмотренными в программе исследования;
- формулирование выводов и предложений по совершенствованию учетно-аналитической работы на исследуемом участке;
- подготовка доклада на научную конференцию по результатам

практики;

- написание научной статьи (статей) по итогам проведенной исследовательской работы.

В отчете о производственной практике следует представить:

1 Краткую финансово-экономическую характеристику предприятия:

– природно-экономические условия деятельности предприятия, его организационно-правовая форма и организационная структура, наличие и использование ресурсов, финансовые результаты деятельности организации, анализ финансовых показателей.

2 Описать структуру экономического отдела и бухгалтерии, обязанности работников, наличие и качество действующих внутренних нормативных документов, регламентирующих ведение бухгалтерского учета. Особое внимание следует уделить критической оценке учетной политики в целях бухгалтерского и налогового учета: соответствие ее положений требованиям современных нормативно-методических документов в области учета, аудита, составления отчетности; организации учета затрат и особенностям калькулирования себестоимости продукции и т.д.

3 Проанализировать состояние и особенности организации первичного учета, выявить недостатки и наметить пути их устранения.

4 Указать особенности организации финансового учета, недостатки и пути совершенствования бухгалтерской работы.

5 Охарактеризовать эффективность управленческого учета и разработать предложения по его совершенствованию.

*6 Разработать экономически обоснованные мероприятия по совершенствованию учетно-аналитической работы и (или) организации аудита (внутреннего контроля) **для участка, являющегося объектом научного исследования магистранта.***

7 Общие выводы и предложения по итогам прохождения производственной практики.

К отчету прилагаются:

- копия положения об учетной политике организации;

- копия рабочего плана счетов;
- копии годовых отчетов организации за последние 3-5 лет. Незаполненные формы годового отчета можно не копировать и к отчету не прилагать;
- копии первичных документов, сводных регистров, иллюстрирующих выводы и предложения магистранта.

Отчет по индивидуальному заданию для выполнения научно-исследовательской работы предоставляется научному руководителю.

6 СОДЕРЖАНИЕ ПРЕДДИПЛОМНОЙ ПРАКТИКИ

Преддипломная практика методически тесно взаимосвязана с изученными в процессе обучения в магистратуре общепрофессиональными и профессиональными дисциплинами. Главной целью ее является закрепление и углубление теоретических знаний и практических умений, полученных обучающимися при изучении этих дисциплин, в условиях реально функционирующих хозяйствующих субъектов для подготовки магистерской диссертации.

Преддипломная практика является источником информации для написания выпускной работы магистра, и завершающим этапом в обучении магистранта. Форма контроля — дифференцированный зачет.

Это время магистранты в соответствии с программой преддипломной практики посвящают как уточнению теоретических аспектов своего магистерского исследования применительно к особенностям организации, являющейся субъектом данных исследований, так и практической работе по сбору и обработке информации в этой организации по теме научно-исследовательской работы.

Практика носит производственный характер, при ее проведении используются образовательные технологии в форме консультаций преподавателей – руководителей практики от академии и специалистов организаций, а также в виде самостоятельной работы студентов.

Перед началом практики уточняется ее программа в зависимости от субъекта исследований – производственного направления организации, ее организационно-правовой формы, а также календарный план. Уточняются теоретические аспекты магистерского исследования применительно к особенностям конкретного хозяйствующего субъекта.

Информацию для написания магистерской диссертации магистранты могут получить в коммерческих организациях различной организационно-правовой структуры и разных сфер экономики, являющиеся субъектом научных исследований магистрантов.

Рекомендуется в качестве субъекта исследования выбирать организации АПК Самарской области. При наличии мотивированных аргументов допускается проведение практики в других регионах Российской Федерации.

Магистранту - практиканту следует:

1 Разработать программу и план практики с участием своего научного руководителя.

2 Уточнить теоретические аспекты магистерского исследования: цели задачи, актуальность исследуемой проблемы, научную новизну, применительно к особенностям конкретного хозяйствующего субъекта на основании изучения научных, нормативно-методических и учебных источников отечественных и зарубежных авторов и выработки личной научной позиции магистранта.

В этой части практики следует систематизировать обзор нормативных документов и научных литературных источников по теме исследования, включая международные стандарты финансовой отчетности: кратко изложить состояние проблемы, основные понятия и категории, раскрыть методологию и методы изучения; отметить недостаточно изученные или недостаточно подробно и понятно изложенные в нормативных документах вопросы учета, анализа, аудита и составления отчетности на исследуемом участке. Изучив достижения науки и передовой практики, магистрант должен сформулировать собственную позицию по дискуссионным вопросам.

3 При посещении организаций, являющихся субъектом исследования, для сбора информации по теме магистерской диссертации рекомендуется:

1) ознакомиться с предприятием (группой предприятий), составить краткую финансово-экономическую характеристику, используя аналитические показатели наличия и использования ресурсов, финансовых результатов деятельности организации в динамике за 3-5 лет;

2) провести анализ и диагностику финансово-хозяйственной деятельности предприятия (группы предприятий) за 3-5 лет;

3) сделать вывод о тенденциях и перспективах развития анализируемого предприятия, указав наиболее рентабельные и наиболее убыточные виды продукции, направления деятельности;

3) изучить организацию бухгалтерской службы: описать структуру экономического отдела и бухгалтерии, отметить наличие и критически оценить качество действующих внутренних нормативных документов - учетной политики в целях бухгалтерского и налогового учета, утвержденных руководителем предприятия на отчетный год, их соответствие требованиям нормативно-методических документов; рабочего плана счетов финансово-хозяйственной деятельности, должностных инструкций, графика документооборота; *а также предложить конкретные мероприятия, способствующие более эффективной организации работы бухгалтерско-финансовой службы;*

4) указать форму бухгалтерского учета и степень автоматизации - использование современных информационных технологий для обработки экономической и учетной информации, программное обеспечение;

5) изучить организацию учета *на участке, являющемся объектом магистерского исследования:*

– правильности и своевременности заполнения первичных документов, порядок движения их от момента составления в подразделениях хозяйства до сдачи в бухгалтерию; порядок группировки документов по

направлениям учетной информации в накопительных ведомостях; предложения по устранению выявленных нарушений и недостатков;

- соответствие корреспонденции счетов при осуществлении хозяйственных операций требованиям действующих нормативно-методических указаний по ведению бухгалтерского учета; при выявлении недостатков необходимо предложить правильные бухгалтерские записи;

– порядок составления отчетности на изучаемом участке, степень достоверности информации, представленной в отчетности;

– *разработать и экономически обосновать рекомендации, предложения по совершенствованию бухгалтерского финансового (или управленческого, или налогового) учета, предложить более совершенные формы первичных документов, аналитических и синтетических регистров, бланков управленческой отчетности.*

– изучить и охарактеризовать действующие виды контроля и аудита на данном участке (в организации в целом), определить объем аудита, составить план предстоящих аудиторских работ, программу аудита. Для этого необходимо изучить организационные, методические и технические аспекты аудита и на их основе провести самостоятельную работу по проверке конкретного участка работы данного предприятия, *выявить нарушения и соответствующим образом оформить результаты, а также выработать предложения по устранению ошибок;*

- *обосновать экономическую целесообразность своих предложений* – сопоставить затраты по внедрению предложений в части организации аудита (контроля) и полученный эффект, который может выражаться не только в экономии ресурсов и получении дополнительного дохода, но и в повышении аналитичности, своевременности и достоверности информации вследствие совершенствования организации бухгалтерского учета, анализа и аудита, более эффективной работы бухгалтерии и всей экономической службы;

- провести анализ налогообложения, расчет налоговой

нагрузки на предприятие и разработать предложения по оптимизации налоговых обязательств.

-составить методики аналитического обоснования предложенных мероприятий по совершенствованию учетно-аналитической системы.

4 Обработать полученную теоретическую и практическую информацию методами и приемами, предусмотренными в программе исследования.

5 Сформулировать выводы и предложения по совершенствованию учетно-аналитической работы на исследуемом участке.

В последние 2 недели преддипломной практики магистрант обобщает теоретический и практический материал, полученный в результате магистерских исследований, и готовит отчет, представляемый своему научному руководителю. Информация, полученная в процессе прохождения практики, используется для подготовки выпускной квалификационной работы магистра — магистерской диссертации.

По завершении преддипломной практики магистрант составляет отчет, который проверяется и оценивается научным руководителем. К отчету о практике прилагаются первичные документы, аналитические и синтетические регистры, формы годовой бухгалтерской отчетности. Основные выводы и предложения, сформулированные студентом по результатам практики, в форме доклада представляются во время защиты отчета о практике.

Аттестация по итогам прохождения преддипломной практики осуществляется в форме защиты отчета. Вместе с отчетом магистрант представляет руководителю преддипломной практики теоретическую главу магистерской диссертации.

УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКОЕ И ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ПРАКТИКИ

1 Налоговый Кодекс РФ, части 1 и 2. [Электрон. ресурс]. // Национальный цифровой ресурс «Руконт» - Режим доступа: <http://www.consultant.ru>

2 Нормативная база бухгалтерского учета: Сборник официальных материалов [Электронный ресурс] /Предисловие и составление А.С. Бакаева. - М.: Бухгалтерский учет, 2014. - 210 с. - Режим доступа: <http://consultant.ru/>

3 Аудит: учебник для вузов. - 4-е изд., перераб. и доп [Текст] / В.И. Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова и др., под ред. В.И. Подольского. . - М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2011. - 583с.

4 Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет: учебник. - 4-е изд., перераб. и доп.[Текст] /Ю. А., А.М. Петров, Л.Г. Макарова. - Под ред. проф. Ю.А. Бабаева. - М.:ИНФРА-М, 2012. - 576 с.

5 Бабаев, Ю.А. Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО): учебник [Текст] / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. – М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2012. – 398 с.

6 Бондина, Н.Н. Бухгалтерский финансовый учет. Ч. I : [учеб. пособие] / Н.Н. Бондина, И.А. Бондин, Т.В. Зубкова, О.В. Лаврина, И.В. Павлова .— Пенза : РИО ПГСХА, 2013. [Электронный ресурс]. [Национальный цифровой ресурс "Руконт"](http://rucont.ru/efd/203900) – Режим доступа: <http://rucont.ru/efd/203900>

7 Бондина, Н.Н. Бухгалтерский финансовый учет. Ч. II : [учеб. пособие] / Н.Н. Бондина, И.А. Бондин, Т.В. Зубкова, О.В. Лаврина, И.В. Павлова .— Пенза : РИО ПГСХА, 2013. [Электронный ресурс]. [Национальный цифровой ресурс "Руконт"](http://rucont.ru/efd/204915) – Режим доступа: <http://rucont.ru/efd/204915>

8 Бондина, Н.Н. Международные стандарты учета и финансовой отчетности [электронный ресурс] : учеб. пособие / Н.Н. Бондина, И.Е. Шпагина, О.В. Лаврина. – Электрон. дан. – Пенза : РИО ПГСХА, 2011. – 345 с. – Национальный цифровой ресурс «Руконт».– Режим доступа: <http://rucont.ru/efd/197410>

9 Бухгалтерское дело: учебник [Электронный ресурс]/ ред.:

Л.Т. Гиляровская .— 2-е изд., перераб. и доп. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2012 .— – 424 с. - Режим доступа: <http://rucont.ru/efd/188902>

10 Буреш, О. В. Бизнес-контроллинг [электронный ресурс] : учеб. пособие / Л. Ю. Гербеева, Н. В. Чигрова, Л. А. Солдатова, О. В. Буреш . – Электрон. дан. — Оренбург : ОГУ, 2013. – 146с. // Национальный цифровой ресурс «Руконт» - Режим доступа : <http://rucont.ru/efd/233745>

11 Друри, К. Управленческий и производственный учет : [Электронный ресурс] учебник / К. Друри .– 6-е изд. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2012 .– (Зарубежный учебник) .– Пер. с англ. [В.Н. Егорова]. – 1424 с. // Национальный цифровой ресурс «Руконт». – Режим доступа: <http://rucont.ru/efd/189876>

12 Зябирова, В.И. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности : учеб. пособие / Н.Г. Барышников, В.И. Зябирова .— Пенза : РИО ПГСХА, 2012. [Электронный ресурс]: URL: <http://rucont.ru/efd/203474>

13 Ковалев, В.В. Курс финансового менеджмента: учебник [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.book.ru/book/284390>

14 Керимов, В.Э. Бухгалтерский управленческий учет : [Электронный ресурс] учебник / В.Э. Керимов .— 9-е изд., испр. и доп. — М. : ИТК "Дашков и К", 2014. – 483 с. // Национальный цифровой ресурс «Руконт». – Режим доступа: <http://rucont.ru/efd/246607>

15 Краснова, О.В. Эмпирические инструменты применения стратегического аудита в организации [электронный ресурс] / О.В. Краснова. – Электрон. дан. — Саратов : Саратовский государственный технический университет им. Гагарина Ю.А., 2010 .— 60с. // Национальный цифровой ресурс «Руконт» - Режим доступа: <http://rucont.ru/efd/142180>

16 Макушина, Т.Н. Бухгалтерский финансовый учет учебное пособие: Учебное пособие [Текст] / Т.Н. Макушина, Газизьянова Ю.Ю., Кудряшова Ю.Н., Чернова Ю.В. – Кинель : РИЦ СГСХА, 2015. – 375 с.

17 Морозова, Т.В. Международные стандарты финансовой отчетности [электронный ресурс] : учебное пособие. – Электрон. дан. – Московский финансово-промышленный университет

«Синергия», 2012 г. – 365 с. – ЭПС «Система ГАРАНТ». – Режим доступа: <http://study.garant.ru/>

18 Налоги и налогообложение: учебник [Электрон. ресурс] / ред.: И.А. Майбуров .— 4-е изд., перераб. и доп. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2012. - 512 с. // Национальный цифровой ресурс «Рукоонт» — Режим доступа: <http://rucont.ru/efd/189424>.

19 Налоги и налогообложение в АПК: учеб. пособие [Электрон. ресурс] / Н.Ф. Зарук, М.Ю. Федотова, О.А. Тагирова [и др.] — Пенза : РИО ПГСХА, 2013. - 238 с. // Национальный цифровой ресурс «Рукоонт» — Режим доступа: <http://rucont.ru/efd/227964>

20 Позубенкова, Э.И. Микро- и макроэкономика (продвинутый курс) : учеб. пособие / П.С. Позубенков, Э.И. Позубенкова .— Пенза : РИО ПГСХА, 2014. - 202с. [Электронный ресурс]. – URL: <http://rucont.ru>

21 Сапожникова, Н.Г. Современные проблемы корпоративного учета и отчетности [электронный ресурс] : учеб. пособие для вузов / Н. Г. Сапожникова, Т. А. Лаврухина. – Электрон. дан. – М. : «Центральный коллектор библиотек «БИБКОМ», 2015 – 189 с. // Национальный цифровой ресурс «Рукоонт». – Режим доступа: <http://rucont.ru/efd/334617>

22 Современные образовательные технологии : учеб. пособие / ред.: Л.А. Рыбцова, Урал. федер. ун-т .— Екатеринбург : Издательство Уральского университета, 2014. - 94с. «Рукоонт» - национальный цифровой ресурс. [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://rukont.ru> –

23 Эволюция учетной мысли и её современное состояние. Ч. 1 [электронный ресурс] : учеб. пособие / Л.Ц. Бадмахалгаев, В.М. Ромадикова, В.С. Тостаева, М.П. Сарунова, О.Б. Дорджиева, К.А. Наминова, Е.Д. Доштаева, О.В. Педерова – Электрон. дан. – Элиста : Калмыцкий государственный университет, 2014. – 184 с. // Национальный цифровой ресурс «Рукоонт». – Режим доступа: <http://www.rucont.ru/efd/295980>

24 Эволюция учетной мысли и её современное состояние. Ч. 2 [электронный ресурс] : учеб. пособие / Л.Ц. Бадмахалгаев, В.М. Ромадикова, В.С. Тостаева, М.П. Сарунова, О.Б.

Дорджиева, К.А. Наминова, Е.Д. Доштаева, О.В. Педерова – Электрон. дан. – Элиста : Калмыцкий государственный университет, 2014. – 189 с. // Национальный цифровой ресурс «Рукопт». – Режим доступа: <http://www.rucont.ru/efd/295981>

25 Справочная система «Консультант» [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://consultant.ru/>.

26 Справочная система «Гарант»[Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://garant.ru/>.

27 Официальный сайт Министерства финансов РФ [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://minfin.ru/>.

11.3.4 Официальный сайт Министерства сельского хозяйства РФ [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://mcx.ru/>

28 Официальный сайт Министерства сельского хозяйства Самарской области [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://msh-samara.ru/>

ПРИЛОЖЕНИЕ 1
Министерство сельского хозяйства РФ
Федеральное государственное бюджетное образовательное
учреждение высшего образования
«Самарская государственная сельскохозяйственная
академия»

ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра «Бухгалтерский учет и финансы»

ОТЧЕТ

о прохождении _____ практики
(название практики)

(период прохождения практики)

студента _____ курса _____ группы

(фамилия, имя, отчество)

Руководитель практики от организации

(фамилия, и. о., должность)

(подпись)

Отчет защищен с оценкой

« _____ »

Руководитель практики от кафедры

Кинель 20

ПРИЛОЖЕНИЕ 2

Рекомендуемая форма таблицы для экономического анализа
деятельности предприятия

Таблица П.2.1 - Наличие основных средств и эффективность их
использования в _____ за 20.. – 20.. гг.

Показатели	20.. г.	20.. г.	20.. г.	20.. г. в % к 20.. г.
Среднегодовая стоимость основных средств всего, тыс. руб.				
Стоимость основных средств на конец года, всего, тыс. руб.*				
из них:				
– здания и сооружения				
– машины и оборудование				
– транспортные средства				
– рабочий и продуктивный скот				
– многолетние насаждения				
Стоимость реализованной продукции, всего, тыс.руб.,** в том числе				
- растениеводства				
- животноводства				
Прибыль (убыток) от продажи продукции, всего, тыс. руб., в том числе:				
– продукции растениеводства				
– продукции животноводства				
Стоимость реализованной продукции руб., в расчете на:				
- 100 руб. основных средств				
- 100 га сельскохозяйственных угодий				
Получено прибыли от реализации сельскохозяйственной продукции, руб., на:***				
- 100 руб. основных средств				
- 100 га сельскохозяйственных угодий				

Примечание. *В случае прохождения практики на предприятиях
других отраслей (не производящих сельскохозяйственную
продукцию) состав основных средств может быть иным.

**Стоимость реализованной продукции в несельскохозяйственных организациях будет подразделяться на другие группы.

*** При получении убытка данные показатели рассчитывать не следует.



Министерство сельского хозяйства
Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное
образовательное учреждение
высшего образования
«Самарская государственная
сельскохозяйственная академия»

Кафедра «Бухгалтерский учёт и финансы»

Ю. Н. Кудряшова

Сборник задач по бухгалтерскому управленческому учету

Кинель
РИЦ СГСХА
2015

Печатается по решению методического совета факультета
УДК 657(075)
ББК 65.052(я7)
К-88

Кудряшова, Ю. Н.

К-88 Сборник задач по бухгалтерскому управленческому учету /
Ю. Н. Кудряшова. – Кинель : РИЦ СГСХА, 2015. – 56 с.

Сборник задач содержит практические задания, которые носят ситуационный характер, используемые в них исходные данные условны. Сборник задач предназначен для студентов высших учебных заведений, обучающихся по направлению 38.04.01 «Экономика». Учебное издание может быть полезно слушателям курсов повышения квалификации, преподавателям высших учебных заведений.

© ФГБОУ ВО Самарская ГСХА, 2015
© Кудряшова Ю. Н., 2015

Предисловие

Сборник задач знакомит с ключевыми разделами современного управленческого учёта: классификацией затрат для целей управления, особенностями учёта производственных затрат по процессам и заказам, калькулированием затрат по полной и сокращенной себестоимости, анализом управления прибылью в системе «затраты-объём-прибыль».

В сборнике задач содержатся практические задания по восьми темам, которые способствуют усвоению лекционного материала, развитию практических навыков принятия управленческих решений.

Рекомендуется использовать в ходе изучения курса на практических занятиях и для самостоятельной работы студентов.

Сборник задач предназначен для студентов экономических вузов, преподавателей и аспирантов, руководителей предприятий, профессиональных бухгалтеров и финансовых менеджеров.

Тема 1. Введение в управленческий учет

Задача 1

1. Сформулируйте определение бухгалтерского учета.
2. Каковы предпосылки появления управленческого учета как самостоятельного направления бухгалтерского учета? Почему в России до недавнего времени не было деления бухгалтерского учета на финансовый и управленческий?
3. Когда и где официально возникла дисциплина бухгалтерский управленческий учет?
4. Что является предметом и методом управленческого учета? Каковы его задачи?
5. Какова связь бухгалтерского управленческого учета с производственным, финансовым и налоговым учетом?
6. Какие требования предъявляются к информации бухгалтерского управленческого учета?
7. Перечислите функции бухгалтера-аналитика, занимающегося управленческим учетом.
8. Проанализируйте следующую ситуацию. После окончания учебного заведения Вы пришли на работу в фирму с намерением предложить ее руководству создать отдел управленческого учета. Какую работу, с Вашей точки зрения, должен выполнять этот отдел? Какие аргументы в обоснование этого предложения Вы приведете? Каких возражений можете ожидать? Какой вид учета важнее для предприятия – финансовый или управленческий? Кому, по Вашему мнению, нужно платить более высокую заработную плату – руководителю финансовой или руководителю управленческой бухгалтерии? Аргументируйте свое мнение.

Задача 2. Опишите отличия финансового учета от управленческого. Ответы представьте в виде таблицы 1.

Таблица 1

Сравнительная характеристика финансового и управленческого учета

	Финансовый учёт	Управленческий учёт
Цель		
Стандартизация		
Обязательность ведения		
...		

Тема 2. Классификация затрат в управленческом учете

Задача 3. Сгруппируйте перечисленные затраты организации по экономическим элементам.

Таблица 2

Классификация затрат по экономическим элементам

№ п/п	Наименование	Материальные затраты	Затраты на оплату труда	Отчисления на социальные нужды	Амортизация	Прочие
1	2	3	4	5	6	7
1	Сырьё и основные материалы					
2	Заработная плата основных производственных рабочих					
3	Отчисления в фонды обязательного медицинского страхования					
4	Стоимость работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями					
5	Амортизация производственного оборудования					
6	Арендная плата за аренду административных помещений					
7	Стоимость услуг связи					
8	Командировочные расходы					
9	Материалы, используемые для ремонта производственного оборудования					
10	Электроэнергия, расходуемая на технологические цели					
11	Топливо, используемое на технологические цели					
12	Премия по итогам работы за год, выплачиваемая согласно условиям трудового договора					
13	Отчисления в фонд социального страхования					
14	Амортизация здания производственного цеха					

Окончание табл. 2

1	2	3	4	5	6	7
15	Расходы на обязательное страхование автогражданской ответственности владельца транспортных средств					
16	Амортизация грузового автотранспорта					
17	Покупные комплектующие изделия и полуфабрикаты					
18	Оплата ежегодного основного отпуска					
19	Отчисления в федеральный бюджет					
20	Стоимость охранных услуг					

Задача 4. Сгруппируйте перечисленные затраты организации по составу. Выделите одноэлементные и комплексные затраты.

Таблица 3

Классификация затрат по составу

№ п/п	Наименование	Одно-элементные	Комплексные
1	Сырьё и основные материалы		
2	Заработная плата основных производственных рабочих		
3	Расходы на ремонт основных средств, осуществляемый хозяйственным способом		
4	Расходы на содержание и эксплуатацию машин и оборудования		
5	Амортизация производственного оборудования		
6	Общехозяйственные расходы		
7	Расходы на продажу		
8	Топливо, используемое на технологические цели		
9	Представительские расходы		

Задача 5. Предприятием А, реализующим продукцию на внешнем рынке, впрямую были закуплены основные материалы на сумму 500 руб. Впоследствии в связи с изменением технологии выяснилось, что для собственного производства эти материалы малопригодны. Произведенная из них продукция окажется неконкурентоспособной на внешнем рынке. Однако российский партнер готов купить у данного предприятия продукцию, изготовленную из этих

материалов, за 800 руб. При этом дополнительные затраты предприятия А по изготовлению продукции составят 600 руб.

Целесообразно ли принимать подобный заказ?

Таблица 4

Сравнение альтернатив по релевантным показателям

Показатели	Альтернатива 1 (не принимать заказ)	Альтернатива 2 (принимать заказ)
Выручка от продаж		
Дополнительные затраты		
Прибыль		

Задача 6. Торговое предприятие имеет показатели, представленные в таблице 5.

Таблица 5

Исходные данные для решения задачи

Показатели	Сумма
Выручка от продаж (товарооборот), тыс. руб.	1 000
объем реализации, шт.	1 000
цена за единицу, тыс. руб.	1
Торговые издержки, тыс. руб.	260
расходы на рекламу, тыс. руб.	120
содержание персонала, тыс. руб.	80
командировочные расходы, тыс. руб.	60
Арендная плата за торговое помещение, тыс. руб.	150

Предполагается освоение нового рынка сбыта. Дополнительный объем реализации должен составить 200 штук, продажная цена не изменится. Величина переменных издержек составляет 800 руб. на всю партию товара. При этом предусмотрено увеличить расходы на рекламу на 30%, арендную плату за новые торговые помещения на 20%, командировочные расходы на 10%.

Осуществите расчет приростных затрат и доходов в таблице 6. Определите предельные затраты и доходы.

Задача 7. Печь хлебопекарни работает на полную мощность в три смены и за неделю выпускает батончиков нарезных на 10 тыс. руб. Оптовый покупатель предлагает пекарне новый недельный заказ по выпечке сдобы, что повлечет за собой дополнительные переменные затраты на сумму 3 тыс. руб.

Какой должна быть минимальная цена договора?

Таблица 6

Расчет приростных затрат и доходов

Статьи затрат (доходов)	Текущие за- траты (доходы), тыс. руб.	Прогнозируемые затраты (доходы), тыс. руб.	Приростные за- траты (доходы), тыс. руб.
Выручка от продаж (доход)			
Затраты – всего			
в том числе:			
на рекламу			
на содержание персонала			
командировочные			
арендная плата			
совокупные переменные затраты			

Задача 8. Фирма «Фолиант» занимается реализацией телефонных станций. Фирма не является плательщиком налога на добавленную стоимость. В текущем году она реализовала: 10 станций по 150 000 руб. за каждую, 20 станций по 282 000 руб. за каждую. Фирма произвела следующие расходы (руб.):

- оплата поставщикам стоимости приобретенных станций 5 500 000 руб.;
- заработная плата основных производственных рабочих 150 000 руб.;
- материалы, использованные при установке станций 100 000 руб.;
- услуги связи, интернет-услуги 50 000 руб.;
- расходы на содержание здания, в котором находится фирма 40 000 руб.;
- транспортные расходы 60 000 руб.

Если фирма «Фолиант» привлечет дополнительно 3 работников, заработная плата каждого из которых составит 8 000 руб., 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 руб., покупная стоимость каждой из которых 130 000 руб.

Определите:

- 1) какие расходы фирмы «Фолиант» являются:
 - а) постоянными;
 - б) переменными;
- 2) величину приростных затрат (доходов);
- 3) величину предельных затрат (доходов).

Осуществите расчет предельных и приростных затрат в таблице 7 и решите, следует ли увеличивать объем продаж.

Таблица 7

Расчет приростных и предельных затрат (доходов)

Показатели	Текущие затраты, руб.	Приростные затраты, руб.	Предельные затраты, руб.

Задача 9. Предприятие производит и продает ручки. Переменные затраты на изготовление одной ручки составляют 3 руб. Предприятие может продавать 600 000 ручек по 5 руб. и иметь от этого прибыль 200 000 руб. или может продавать 350 000 ручек по 6 руб. и 200 000 ручек по 4 руб. каждая. Какую альтернативу выберет предприятие?

Задача 10. Завод «Вента» вырабатывает вентиляторы. Все детали завод изготавливает собственными силами. Ниже приведены затраты на производство 5 000 электромоторов для вентиляторов:

- Прямые материалы 27 500 руб.;
- Прямая зарплата 37 500 руб.;
- Сменные накладные затраты 14 000 руб.;
- Постоянные накладные затраты 96 000 руб.;
- Итого 175 000 руб.

ООО «Карлсон» предлагает заводу электромоторы по цене 25 руб. за единицу. В этом случае завод будет платить также 0,5 руб. на единицу за транспортировку электромоторов.

Определите:

А) следует ли заводу принимать предложение ООО «Карлсон», если прекращение производства электромоторов сделает возможным сокращение постоянных затрат на 25 000 руб.;

Б) следует ли заводу принимать предложение ООО «Карлсон», если при приобретении электромоторов на стороне позволит использовать свободную мощность для производства другой продукции, что обеспечит увеличение прибыли на 40 000 руб.

Задача 11. Рассчитать величину общих затрат при объемах производства продукции а) 25 000 ед., б) 47 000 ед. и составить линейную функцию поведения совокупных затрат.

Исходные данные: АО «Мотор» производит бытовые электронагреватели воды. Затраты за год по данному виду продукции составили:

- прямые материальные (в расчете на единицу) 40 руб.,
- прямые трудовые 1,5 ч на единицу продукции по 20 руб. за час,
- производственные накладные 10 000 руб.,
- амортизация оборудования 1 500 руб. (ежемесячно),
- оплата труда административно-управленческого персонала 85 000 руб. (за весь период).

Задача 12. Используя функции поведения постоянных и переменных затрат в зависимости от изменения объема производства закончите в таблице 8 расчеты по определению затрат на производство продукции.

Таблица 8

Расчет постоянных и переменных затрат, руб.

Показатели	Объем производства, ед. изд.		
	50 000	60 000	70 000
Переменные затраты – всего		460 000	
Постоянные затраты – всего		740 000	
Общие затраты		1 200 000	
Переменные затраты на единицу			
Постоянные затраты на единицу			
Общие затраты на единицу			

Задача 13. Определите, к каким категориям можно отнести следующие виды расходов (основные или накладные, прямые или косвенные, переменные или постоянные):

1. Амортизация производственного оборудования, выпускающего несколько видов продукции, начисляемая линейным методом,
2. Расходы на содержание служебного автомобиля заводоуправления предприятия, выпускающего только один вид продукции,
3. Заработная плата вспомогательных рабочих, обслуживающих станки, выпускающие один вид продукции. Заработная плата начисляется в процентном отношении к заработной плате основных производственных рабочих-сдельщиков,
4. Материалы, затраченные на ремонт оборудования, выпускающего несколько видов продукции,
5. Канцелярские товары, израсходованные на ремонт оборудования, выпускающего несколько видов продукции,
6. Арендная плата за станок, выпускающий один вид продукции,
7. Заработная плата работников отделов сбыта многопрофильного предприятия, начисляемая в процентах от выручки.

Задача 14. Осуществите деление затрат на переменные и постоянные и найдите линейную функцию поведения затрат в зависимости от объема производства, если за период было выпущено 100 ед. продукции. Данные о затратах за период:

1. Сдельная заработная плата рабочих основного производства – 400 тыс. руб.,
2. Заработная плата начальника цеха, начисляемая по окладной системе – 30 тыс. руб.
3. Основные материалы – 800 тыс. руб.,
4. ГСМ и запчасти на содержание автомобиля дирекции – 50 тыс. руб.,
5. Премия руководству, начисленная в процентном отношении от выручки – 20 тыс. руб.,
6. Расходы на рекламу – 10 тыс. руб.,
7. Заработная плата вспомогательных рабочих, начисляемая в процентах от заработной платы основных рабочих – 20 тыс. руб.,
8. Арендная плата, начисленная на здание склада – 80 тыс. руб.

Задача 15. Компания производит осветительное оборудование для ферм. Все комплектующие детали предприятие получает от поставщиков, осуществляя только сборку. Остатки на счетах запасов за четвертый квартал отражены в таблице 9.

В течение четвертого квартала компания закупила арматуры на сумму 92 480 руб.; абажуры на 41 600 руб.; электрические детали на 52 780 руб.; провода на 11460 руб.

Прямые трудовые затраты составили 12 000 часов по средней ставке – 9,50 руб. за час.

Таблица 9

Данные об остатках на счетах запасов на IV квартал 20__ г., руб.

Показатели	Данные на начало IV квартала	Данные на конец IV квартала
Материалы:		
- Арматура	36810	42020
- Абажуры	12660	13020
Электрические детали	19890	20470
Провода	9250	8840
Незавершенное производство	77910	80130
Готовая продукция	86520	81260

Общепроизводственные расходы за рассматриваемый период были следующие: непрямые трудовые затраты – 36 870 руб.; инструменты – 3 930 руб.; расходы на аренду оборудования – 2 500 руб.; расходы на страховку – 1 940 руб.; расходы на ремонт оборудования – 4 880 руб.; начисленный износ оборудования – 2 600 руб. Объем реализации продукции за три месяца – 691 770 руб.; коммерческие и административные расходы составили 296 820 руб.

1. Рассчитать стоимость использованных материалов каждого вида за четвертый квартал.

2. Подготовить отчет о себестоимости произведенной продукции за четвертый квартал.

3. Подготовить отчет о прибылях и убытках компании за четвертый квартал.

Таблица 10

Расчет стоимости использованных материалов, руб.

Вид материала	Остатки на 1 октября	Закупки	Остатки на 31 декабря	Использовано
Арматура				
Абажуры				
Электрические детали				
Провода				
Итого				

Таблица 11

Отчет о себестоимости произведенной продукции за IV квартал 20__ г.

Показатели	Сумма, руб.
Себестоимость использованных материалов	
Прямые трудовые затраты	
Общепроизводственные расходы	
Непрямые трудовые затраты	
Инструменты	
Аренда оборудования	
Расходы на страховку	
Ремонт оборудования	
Начисленный износ оборудования	
Итого общепроизводственных расходов	
Итого производственных затрат за период	
Плюс Незавершенное производство, 1 октября	
Минус Незавершенное производство, 31 декабря	
Себестоимость произведенной продукции	

Таблица 12

Отчет о прибылях и убытках за IV квартал 20__ г.

Показатели	Сумма, руб.
Выручка от реализации	
Готовая продукция на 1 октября	
Себестоимость произведенной продукции	
Готовая продукция на 31 декабря	
Себестоимость реализованной продукции	
Валовая прибыль	
Коммерческие и административные расходы	
Прибыль до налогообложения	
Расходы по налогу на прибыль (20%)	
Чистая прибыль	

Тема 3. Центры ответственности. Распределение накладных расходов

Задача 16. Организация занимается выпуском столов. Производство осуществляется двумя цехами, в которых работают 40 человек (20 человек в каждом). На изготовление одного стола требуется материалов на сумму 800 руб. Начисление заработной платы производится за фактически выполненную работу исходя из расчета 200 руб. за единицу готовой продукции. В текущем месяце произведено: цехом №1 – 80 столов; цехом №2 – 100 столов. Размер общепроизводственных расходов составляет 25000 руб. Базой распределения общепроизводственных расходов является время работы рабочих, занятых в производстве (чел.-ч). На изготовление одной единицы готовой продукции затрачивается 4 чел.-ч.

Отразить на счетах бухгалтерского учета затраты, связанные с производством продукции, оформить журнал хозяйственных операций (табл. 13); распределить общепроизводственные расходы в ведомости распределения накладных расходов (табл. 14); определить цеховую себестоимость.

Таблица 13

Журнал хозяйственных операций

№ п/п	Наименование операции	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит

Таблица 14

Ведомость распределения накладных расходов

Объекты учета	База распределения	Общепроизводственные расходы, руб.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
Цех №1				
Цех №2				
Итого				

Задача 17. Имеется два производственных участка. Общепроизводственные расходы составили:

- цех предварительной переработки молока – 32 421 д.е.,
- цех упаковки готовой продукции – 11 579 д.е.

Таблица 15

Исходные данные для решения задачи

Показатели	Кефир	Сливки	Йогурт
Количество произведенной продукции, шт.	20	20	30
Материальные затраты, д.е.	100	200	500
Нормативное время обработки единицы продукции в первом цехе, маш.-ч	1,5	4,0	3,0
Нормативное время обработки единицы продукции во втором цехе, маш.-ч	1,0	1,0	2,0

Записать корреспонденцию счетов по отражению исходных данных на счетах бухгалтерского учета в журнале хозяйственных операций. Распределить затраты цеха предварительной переработки молока и цеха упаковки готовой продукции между видами продукции в ведомости распределения накладных расходов. Расчет производственной себестоимости каждого вида продукции оформить в виде таблицы 16.

Общепроизводственные расходы распределить пропорционально нормативному времени обработки продукции.

Таблица 16

Расчет производственной себестоимости единицы продукции

Вид продукции	Материальные затраты	Распределенные затраты		Производственная себестоимость всей продукции	Себестоимость единицы продукции
		цех предварительной переработки молока	цех упаковки готовой продукции		
Кефир					
Сливки					
Йогурт					
Итого					

Задача 18. Требуется рассчитать себестоимость внутрипроизводственных услуг.

За отчетный период 3 производственных участка пользовались услугами ремонтной мастерской. Издержки ремонтной мастерской, равные 16 000 руб., складываются:

- из заработной платы за ремонтные работы – 4 000 руб.;
- из затрат на материалы – 2 000 руб.;
- из накладных расходов – 10 000 руб.

Одноэлементные затраты распределяются между производственными участками в соотношениях, представленных в таблице 17.

Таблица 17

Соотношение распределения одноэлементных затрат по производственным участкам

Вид затрат	1 участок	2 участок	3 участок
Заработная плата работников, занятых на ремонтных работах	25%	55%	20%
Затраты на материалы	25%	65%	10%

Известно, что 40% накладных расходов ремонтной мастерской относятся на производственные участки аналогично затратам на материалы, а 60% – пропорционально заработной плате. Определите затраты. Для распределения накладных расходов оформить ведомость распределения накладных расходов. Расчет полной себестоимости оформить в виде таблицы 18.

Таблица 18

Расчет полной себестоимости внутрипроизводственных услуг

Вид затрат	1 участок	2 участок	3 участок	Итого
Заработная плата				
Материальные затраты				
Накладные расходы (40%)				
Накладные расходы (60%)				
Итого				

Задача 19. Структурная организация закрытого акционерного общества «Квант» предусматривает наличие шести центров ответственности. Информация, характеризующая деятельность этих центров ответственности за квартал представлена в таблице 19.

Распределить расходы непроизводственных подразделений ЗАО «Квант» пошаговым методом. Дать оценку деятельности производственных бригад.

При решении задачи следует иметь в виду:

1. Затраты, направленные на содержание администрации, распределяются между бригадами, цехом упаковки и отделом МТС пропорционально численности работников этих подразделений.
2. Затраты отдела МТС распределяются между бригадами и цехом упаковки пропорционально материальным затратам.

3. В качестве базы распределения затрат цеха упаковки выступают материальные затраты.

Таблица 19

Исходные данные для решения задачи

Центр ответственности	Выпущено продукции, шт.	Численность персонала, чел.	Текущие затраты, руб.	В том числе материальные затраты, руб.	Выручка, руб.
Бригада №1	1 800	44	72 000	50 300	91 800
Бригада №2	1 480	36	64 800	45 200	90 280
Бригада №3	1 925	28	86 400	56 000	118 965
Администрация		8	16 000		
Цех упаковки		12	28 410	11 000	
Отдел материально-технического снабжения		8	18 500		
Итого	5 205	136	286 110	162 500	301 045

Распределить расходы непроизводственных подразделений ЗАО «Квант» пошаговым методом. Дать оценку деятельности производственных бригад.

При решении задачи следует иметь в виду:

1. Затраты, направленные на содержание администрации, распределяются между бригадами, цехом упаковки и отделом МТС пропорционально численности работников этих подразделений,
2. Затраты отдела МТС распределяются между бригадами и цехом упаковки пропорционально материальным затратам,
3. В качестве базы распределения затрат цеха упаковки выступают материальные затраты.

Задача 20. В состав закрытого акционерного общества «Ника» входят структурные подразделения: производственные цеха №1 и №2, ремонтный цех, столовая и администрация. В таблице 20 приведены данные, характеризующие деятельность структурных подразделений.

Распределить затраты непроизводственных подразделений между производственными сегментами методом прямого распределения и пошаговым методом. Сравните и проанализируйте полученные результаты.

При распределении затрат прямым методом за базу распределения принять выручку производственных подразделений, считая, что доля цеха №1 в общем объеме выручки составляет 40%, доля цеха №2 – 60 %.

Таблица 20
Информация о хозяйственной деятельности ЗАО «Ника»

Центр ответственности	Затраты, руб.	Численность, чел.	Количество отремонтированной техники, шт.
Администрация	1 000	10	
Ремонтный цех	2 000	5	
Столовая	3 000	5	1
Цех №1	4 500	15	4
Цех №2	5 200	25	7
Итого	15 700	60	

Задача 21. Открытое акционерное общество «Дельта» занимается производственной деятельностью. В его состав входят 4 центра ответственности. В таблице 21 представлены данные по ОАО «Дельта» за I квартал 20__ г.

Требуется выделить производственные и непроизводственные подразделения; распределить затраты между производственными подразделениями; определить совокупные затраты каждого производственного сегмента, используя: а) метод прямого распределения; б) пошаговый метод. Объяснить каким образом методы распределения затрат могут влиять на принимаемые управленческие решения.

Таблица 21
Информация о хозяйственной деятельности ОАО «Дельта»

Центр ответственности	Затраты, руб.	Численность, чел.	Товарооборот, руб.	Количество отгрузок
Администрация	3 000	4		
Транспортный цех	6 000	6		
Цех №1	8 000	40	36 000	10
Цех №2	12 000	60	54 000	14
Итого	29 000	110	90 000	24

Задача 22

Рассчитать себестоимость внутрипроизводственных услуг на основе данных учета по местам формирования затрат.

Для распределения расходов, возникающих в подразделениях «Энергетическое хозяйство» и «Ремонтная мастерская», необходимо использовать следующие базы распределения: количество кВт·ч электроэнергии и время изготовления продукции.

Распределить услуги мест распределения предварительных затрат и определить недостающие суммы в ведомости производственного учета. Данные для расчета приведены в таблице 22.

Таблица 22

Ведомость производственного учета

Виды затрат	Величина затрат, руб.	Места предварительных затрат		Места возникновения окончательных затрат			
		Электроснабжение	Ремонтно-механическая мастерская	Тракторно-полеводческая бригада	Ферма КРС	Склад	Управление и сбыт
1	2	3	4	5	6	7	8
Одноэлементные затраты	9 000	1 000	950	3 100	2 300	850	800
Комплексные затраты	1 000	100	100	20	300	100	200
Итого затрат	10 000	1 100	1 050	3 300	2 600	950	1 000
Кол-во энергии, кВт·ч			15	30	40	5	20
Кол-во времени, ч				30	30		
Распределение затрат «Электроснабж.»							
Итого затрат							
Распределение затрат «Рем. мех. мастерс.»							
Итого затрат							

Задача 23. В таблице 23 приведены данные о затратах и потреблении услуг по основным и вспомогательным подразделениям предприятия.

Распределите затраты вспомогательных цехов и отнесите на основные цеха; определите суммы затрат, аккумулированные по каждому из основных цехов, используя метод взаимного распределения (допуская встречные взаимные услуги вспомогательных цехов).

Для решения задачи необходимо составить матрицу коэффициентов потребления (табл. 24).

Таблица 23

Данные о затратах и потреблении услуг

Цеха	Прямые затраты, тыс. руб.	Потребление пара, м ³	Потребление электроэнергии, кВт·ч	Продолжительность ремонтных работ, ч
Основные цеха				
Формовочный цех	8 000	400	670	5 400
Цех обжига изделий	4 600	740	530	3 200
Вспомогательные цеха				
Паровая котельная	980	–	120	1 300
Электростанция	1 300	340	–	1 100
Ремонтный цех	2 700	320	180	–
ИТОГО				

Таблица 24

Матрица коэффициентов потребления

Цеха-потребители	Потребление пара	Потребление электроэнергии	Продолжительность ремонтных работ
Формовочный цех			
Цех обжига изделий			
Паровая котельная			
Электростанция			
Ремонтный цех			
ИТОГО			

Таблица 25

Распределение затрат взаимным методом

Затраты, руб.	Формовочный цех	Цех обжига изделий	Паровая котельная	Электростанция	Ремонтный цех	Итого
1	2	3	4	5	6	7
Прямые затраты						

1. Распределение затрат котельной						
-----------------------------------	--	--	--	--	--	--

Окончание табл. 25

1	2	3	4	5	6	7
2. Распределение затрат электростанции						
3. Распределение затрат ремонтного цеха						
4. Распределение затрат котельной						
5. Распределение затрат электростанции						
6. Распределение затрат ремонтного цеха						
7. Распределение затрат котельной						
8. Распределение затрат электростанции						
9. Распределение затрат ремонтного цеха						
10. Присоединение несущественных остатков к затратам формовочного цеха						
Итого затраты, отнесенные на основные подразделения						

Задача 24. На производственном участке за прошедшие десять отчетных периодов при различной степени нагрузки на рабочие места имели место следующие фактические затраты (табл. 26).

Таблица 26

Исходные данные для решения задачи

Отчетный период	Объем продукции, ед.	Фактические затраты, тыс. руб.
1	980	4 150
2	920	3 810
3	1 060	4 020
4	1 290	5 070
5	1 570	5 430
6	1 780	5 960
7	1 820	6 890
8	1 040	4 050
9	1 120	4 420
10	1 080	4 350

Произведите деление затрат в зависимости от степени их переменности *по методу высшей и низшей точек*. Определите мини-, макси-функцию затрат и найдите их прогнозируемую величину при 2 000 ед. объема.

Задача 25. По центру ответственности А имеются данные об объеме выпуска продукции и соответствующих ему расходах на содержание и эксплуатацию оборудования (РСЭО) в течение года (табл. 27).

Таблица 27

Исходные данные для решения задачи

Период	Выпуск продукции, шт.	РСЭО, тыс. руб.
Январь	20	200
Февраль	20	220
Март	22	210
Апрель	26	250
Май	23	220
Июнь	27	260
Июль	18	170
Август	28	270
Сентябрь	26	240
Октябрь	30	280
Ноябрь	29	270
Декабрь	28	260

Произведите деление затрат в зависимости от степени их переменности *по методу высшей и низшей точек*. Определите мини-, макси-функцию затрат и найдите их прогнозируемую величину при объеме производства 36 шт.

Задача 26. В сентябре в цехе №18 при объеме производства 2 000 единиц имели место следующие затраты (табл. 28).

Выразите общую функцию валовых затрат цеха и найдите их прогнозируемую величину в октябре, когда объем выпуска составит 2 200 ед.

Таблица 28

Группировка издержек с учетом вариатора

Виды затрат	Сумма затрат, руб.	Вариатор затрат
Сырье и материалы	55 000	0,8
Топливо и энергия	30 000	0,7
Заработная плата рабочих с отчислениями	77 000	1,0
Заработная плата административно-управленческого персонала с отчислениями	18 000	0,0
Амортизация	25 000	0,2
Расходы на содержание оборудования	15 000	0,6
Арендная плата	30 000	0,0
Итого	250 000	–

Задача 27. В марте в инкубационном цехе №2 при объеме производства 2 000 шт. яиц имели место следующие затраты (табл. 29).

Таблица 29

Группировка затрат с учетом вариатора

Виды затрат	Сумма затрат, руб.	Вариатор затрат
Материалы	95 000	0,9
Топливо	34 000	0,7
Заработная плата основных производственных рабочих с отчислениями	177 000	1,0
Заработная плата руководителя производства	68 000	0,0
Амортизация	45 000	0,1
Затраты по ремонту оборудования	36 000	0,6

Применяя аналитический метод деления затрат на постоянные и переменные, необходимо выразить общую функцию валовых затрат инкубаторного цеха и найти их прогнозируемую величину в апреле, когда объем выпуска составит 2 300 шт. яиц.

Тема 4. Попроцессный, попередельный и позаказный методы учета затрат и калькулирования

Попроцессный метод учета затрат и калькулирования

Задача 28. Информация по лесозаготовительному производству представлена в таблице 30.

Таблица 30

Информация по лесозаготовительному производству

Показатели	Процесс 1 – заготовка хлыстов	Процесс 2 – трелевка леса	Процесс 3 – разделка леса на конечном складе
Конечная продукция процесса, м ³	10 000	9 500	9 180
Остаток НЗП по процессу на конец периода, м ³	–	500	320
Затраты передела, руб.	5 300 000	2 400 000	3 600 000
НЗП на конец периода по нормативной себестоимости, руб.	–	150 000	100 000

Рассчитайте себестоимость 1 м³ круглого леса, используя метод попроцессного калькулирования.

Задача 29. Предприятием произведено 10 000 ед. изделий, а реализовано 8 000 ед. Производственная себестоимость – 1 млн. руб., а издержки по управлению и сбыту – 200 000 руб.

Определите себестоимость единицы продукции.

Задача 30. По предприятию, охватывающему три передела, основные показатели за отчетный период представлены в таблице 31.

Затраты на сырье и материалы в расчете на единицу продукции – 50 руб. Административно-управленческие расходы за отчетный период – 200 000 руб. Реализовано в течение отчетного периода 8000 ед. продукции. (Условно допускаем, что местом потребления сырья и материалов является I передел).

Таблица 31

Исходные данные для решения задачи

Показатели	Передел 1	Передел 2	Передел 3
Количество произведенных полуфабрикатов, шт.	12 000	11 000	10 000
Добавленные затраты каждого передела, руб.	200 000	300 000	500 000

Определите: 1) производственную себестоимость единицы полуфабриката каждого передела и полную себестоимость единицы готовой продукции;

2) стоимостную оценку изготовленных полуфабрикатов по каждому переделу и стоимость запасов полуфабрикатов и готовой продукции.

Попередельный метод учета затрат и калькулирования

Задача 31. Текстильная фабрика имеет три передела: прядильный, ткацкий и отделочный цех. Изготовлено 1 000 ед. продукции. За месяц отпущено прядильному цеху материалов на сумму 5 000 руб., а затраты на его обработку по этому цеху составили 10 000 руб., затраты на обработку второго передела составили 12 000 руб., третьего – 13 000 руб.

Определите себестоимость готовой продукции бесполуфабрикатным и полуфабрикатным вариантами попередельного метода. Записать корреспонденцию счетов по фактам хозяйственной деятельности в журнале хозяйственных операций.

Задача 32. Обработка изделий ведется последовательно в трех цехах. Стоимость сырья – 3000 руб. Затраты на обработку (добавленные затраты) в 1-м цехе – 1600 руб., во 2-м – 1400 руб., в 3-м – 2000 руб. Запланировано и фактически выпущено 200 ед. изделий.

Отразите корреспонденцию счетов по учету затрат и выходу продукции, применяя бесполуфабрикатный вариант попередельного метода. Определите себестоимость единицы готовой продукции.

Задача 33. Производство ткани состоит из трех переделов – пряде-ние, ткачество, отделка. Каждому переделу соответствует свой ана-литический счет: 20-1, 20-2, 20-3.

Стоимость сырья, поступившего в переработку, равна 3000 руб. Добавленные затраты по переделам составили:

1 передел – 1600 руб.,

2 передел – 1400 руб.,

3 передел – 1000 руб.

Полуфабрикаты, полученные в первом переделе, были полно-стью переданы во 2 передел для дальнейшей переработки. Поло-вина полуфабрикатов после второго передела были реализованы на сторону. Оставшаяся часть полуфабрикатов поступает на отделку в третий, заключительный передел.

Отразите корреспонденцию счетов по учету затрат и оприво-дованию полуфабрикатов и готовой продукции. Определите себе-стоимость готовой ткани, используя полуфабрикатный вариант по-передельного метода.

Показанный метод учета затрат и калькулирования

Задача 34. На начало периода на складе предприятия находилось материалов на сумму 1 230 руб., остатки незавершенного производ-ства – 2 500 руб. В начале периода предприятие приобрело основ-ных материалов на сумму 10 000 руб. и вспомогательных – на сумму 2 000 руб.

Со склада были отпущены в производство основные матери-алы на сумму 11 000 руб. (в том числе на заказ №1 – 6 000 руб., на заказ №2 – 5 000 руб.), вспомогательные материалы – на сумму 700 руб. (материалы отпущены в связи с изготовлением двух заказов – №1 и №2).

Начислена заработная плата основным производственным ра-бочим – 1 000 руб. (в том числе по заказу №1 – 600 руб., по заказу №2 – 400 руб.), вспомогательным рабочим – 600 руб.

В соответствии с учетной политикой предприятия в качестве базы для распределения накладных расходов между заказами вы-брана прямая заработная плата.

Продукция закончена производством, сдана на склад, а затем передана заказчику, что оформлено соответствующими наклад-ными.

В соответствии с заключенными договорами договорная цена выполнения первого заказа – 12 500 руб., второго заказа – 9 500 руб. (включая НДС).

Отразите корреспонденцию счетов по хозяйственным операциям. Распределите накладные расходы в ведомости распределения накладных расходов (табл. 32). Составьте карточки заказов (табл. 33) и определите фактическую себестоимость каждого заказа.

Выявить финансовый результат от реализации заказов.

Таблица 32

Ведомость распределения накладных расходов

Объекты учета затрат	База распределения	Накладные расходы	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит

Таблица 33

Карточка учета затрат по заказу

Статьи затрат	Счет 10	Счет 70	Счет 25	Итого
Материалы				
Оплата труда				
Накладные расходы				
Итого				

Задача 35. При производстве продукции А и В на предприятии имели место следующие затраты.

1. Начислена амортизация универсального оборудования – 2 000 руб.

2. Начислена по сдельным расценкам заработная плата рабочим: при производстве продукции А – 250 000 руб., при производстве продукции Б – 30 000 руб.

3. Начислена доплата за сверхурочную работу по продукции А – 500 руб.

4. Начислена доплата за работу в выходные дни по продукции Б – 250 руб.

5. Начислены отпускные основным производственным рабочим в сумме – 10 000 руб.

6. Произведены расходы по технике безопасности в цехе – 5 000 руб.
7. Начислена заработная плата рабочим, обслуживающим оборудование – 9 000 руб.
8. Затраты на ремонт здания цеха составили – 4 000 руб.
9. Расходы по охранным услугам – 10 000 руб.
10. Представительские расходы – 5 000 руб.
11. Расходы по повышению квалификации управленческого персонала – 15 000 руб.
12. Топливо и энергия на технологические цели – 20 000 руб.
13. Расход сырья: А – 50 000 руб., Б – 24 000 руб.
14. По транспортировке готовой продукции до станции отправления покупателю по А – 4 000 руб., Б – 12 000 руб.
15. Топливо на отопление цеха – 10 000 руб.
16. Зарботная плата аппарата управления – 30 000 руб.
17. Расходы на рекламу – 15 000 руб.
18. Начислена премия начальнику цеха за перевыполнения плана – 8 000 руб.
19. Начислен налог на прибыль – 18 000 руб.

За период выпустили 10 000 единиц продукции А, 15 000 единиц продукции Б. Незавершенное производство отсутствует. Цена реализации единицы продукции – А 55 руб., продукции Б – 7 руб.

Согласно учетной политике дополнительная заработная плата распределяется пропорционально основной; расходы на содержание и эксплуатацию оборудования распределяются пропорционально машино-часам: А – 300, Б – 200; общецеховые расходы распределяются пропорционально основной заработной плате; общехозяйственные расходы распределяются пропорционально сумме затрат на материалы и основную заработную плату; коммерческие расходы делятся пропорционально выручке от реализации продукции. Коммерческие расходы распределяются пропорционально выручке от реализации.

Запишите корреспонденцию счетов по хозяйственным операциям. Распределите накладные расходы (табл. 32). Составьте карточки заказов (табл. 33). Определите фактическую себестоимость каждого заказа. Выявите финансовый результат от реализации заказов и в целом по предприятию.

Задача 36. Предприятие выпускает два вида продукции: А и Б. За период были произведены следующие расходы:

1. Списаны материалы на продукцию А – 300 тыс. руб., на продукцию Б – 400 тыс. руб.,
2. Списаны материалы на ремонт станков – 400 тыс. руб.,
3. Списаны материалы на ремонт цеха – 300 тыс. руб.,
4. Списаны канцтовары, использованные в заводоуправлении – 50 тыс. руб.,
5. Начислена заработная плата рабочим основного производства по продукции: А – 200 тыс. руб., Б – 400 тыс. руб.,
6. Начислена заработная плата рабочим, ремонтирующим оборудование – 300 тыс. руб.,
7. Начислена заработная плата начальнику цеха – 100 тыс. руб.,
8. Начислена заработная плата директору завода – 400 тыс. руб.,
9. Начислены отпускные рабочим основного производства – 150 тыс. руб.,
10. Начислены страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, взносы в ФСС по социальному страхованию, взносы по обязательному медицинскому страхованию во всех необходимых случаях,
11. Начислена материальная помощь рабочим – 70 тыс. руб.,
12. Начислена амортизация станков – 100 тыс. руб.,
13. Начислена амортизация здания цеха – 50 тыс. руб.,
14. Начислена амортизация здания заводоуправления – 50 тыс. руб.,
15. Рекламные расходы по продукции А – 20 тыс. руб.,
16. Командировочные расходы – 50 тыс. руб.,
17. Услуги кадрового агентства – 100 тыс. руб.

Согласно учетной политике дополнительная заработная плата распределяется пропорционально основной заработной плате, расходы на содержание и эксплуатацию оборудования – пропорционально машино-часам работы оборудования (за период было отработано на производство продукции А – 500 маш.-ч, на производство продукции Б – 250 маш.-ч; общецеховые расходы делятся пропорционально основной заработной плате, общехозяйственные расходы делятся пропорционально прямым затратам.

За период выпущено 3 единицы готовой продукции вида А, из них продано 2 единицы за 2 000 тыс. руб., в т.ч. НДС 18%.

За период выпущено 100 единиц продукции Б и все они проданы за 3 000 тыс. руб., в т.ч. НДС 18%.

Остатки готовой продукции на начало периода отсутствуют, незавершенное производство на начало и на конец периода отсутствуют.

Отразите корреспонденцию счетов по хозяйственным операциям. Распределите накладные расходы (табл. 32). Составьте карточки заказов и определите фактическую себестоимость каждого заказа (табл. 33). Выявите финансовый результат от реализации заказов.

Задача 37. В первый квартал на предприятии одновременно выполняются 2 заказа: заказ №1 открыт на единичное изделие, заказ №2 открыт на серию изделий из 5 единиц, которые запускаются в производство параллельно. Заказы выполняются в одном цехе. Незавершенное производство на начало периода отсутствует. Имеются следующие данные о затратах за первый квартал:

1. По сводной ведомости об использовании материалов за период израсходовано: заказ №1 – 200 тыс. руб., №2 – 400 тыс. руб., на ремонт станков – 300 тыс. руб. и на нужды заводоуправления – 100 тыс. руб.,

2. По сводной ведомости начисления заработной платы: рабочим по заказу №1 – 300 тыс. руб., №2 – 500 тыс. руб., вспомогательным цеховым рабочим – 200 тыс. руб., начальнику цеха и мастерам – 150 тыс. руб., аппарату заводоуправления – 300 тыс. руб.,

3. По ведомости начисления амортизации. Амортизация цехового оборудования – 300 тыс. руб., амортизация здания цеха – 150 тыс. руб., амортизация здания заводоуправления – 100 тыс. руб.,

4. Прочие затраты: командировочные расходы – 50 тыс. руб., представительские расходы – 40 тыс. руб., повышение квалификации управленческого персонала 60 тыс. руб., потери материалов в пределах норм естественной убыли в цеховых кладовых – 50 тыс. руб.

Согласно учетной политике расходы на содержание и эксплуатацию оборудования и общецеховые расходы распределяются по заказам пропорционально основной заработной плате. Общехозяйственные расходы распределяются пропорционально прямым затратам.

За первый квартал заказ №1 еще не завершен, а заказ №2 был полностью выполнен и передан заказчику. Договорная цена за каждое изделие из заказа №2 – 420 тыс. руб. (без НДС).

Отразите корреспонденцию счетов по хозяйственным операциям. Распределите накладные расходы (табл. 32). Составьте карточки заказов и определите фактическую себестоимость каждого заказа (табл. 33). Выявите финансовый результат от реализации заказов. Оцените незавершенное производство.

Задача 38. На предприятии на начало месяца в производстве находилось два незавершенных заказа №1, который открыт на единичное изделие, и №2, который открыт на серию из десяти одинаковых изделий, запущенных в производство параллельно. Затраты в незавершенном производстве по заказу №1 составляют 20 000 руб., по заказу №2 – 10 000 руб.

За месяц было начато выполнение еще двух заказов: заказ №3 открыт на единичное изделие, а заказ №4 открыт на серию из пяти одинаковых изделий, запускаемых в производство параллельно.

При этом за месяц были произведены следующие затраты:

1. Начислена заработная плата:

- рабочим по заказу №1 – 1 000 руб.,
- рабочим по заказу №2 – 4 000 руб.,
- рабочим по заказу №3 – 2 000 руб.,
- рабочим по заказу №4 – 1 000 руб.,
- наладчикам оборудования – 400 руб.,
- начальнику цеха – 500 руб.,
- работникам заводоуправления – 2 000 руб.

2. Начислены страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, взносы в ФСС по социальному страхованию, взносы по обязательному медицинскому страхованию во всех необходимых случаях.

3. Списаны материалы:

- на заказ №1 – 2 000 руб.,
- на заказ №2 – 3 200 руб.,
- на заказ №3 – 4 000 руб.,
- на заказ №4 – 2 000 руб.,
- на ремонт станков – 300 руб.,
- на ремонт крыши здания цеха – 100 руб.,
- на реконструкцию здания заводоуправления – 1 000 руб.

4. Начислена амортизация основных средств:
 - производственного оборудования – 2 000 руб.,
 - здания цеха – 4 000 руб.,
 - здания заводоуправления – 2 500 руб.,
 - служебного автомобиля директора завода – 300 руб.
5. Стоимость электроэнергии, использованной в целях:
 - обеспечения работы станков – 400 руб.,
 - освещения помещения цеха – 300 руб.,
 - освещение заводоуправления – 400 руб.
6. Услуги связи – 1 000 руб.
7. Информационные услуги – 1 500 руб.

Согласно учетной политике расходы на содержание и эксплуатацию оборудования распределяются пропорционально затратам материалов, цеховые расходы – пропорционально основной заработной плате, общехозяйственные расходы – пропорционально сумме прямых затрат.

За рассматриваемый месяц были завершены производством заказ №2 и заказ №3. При этом изделие из заказа №3 было продано с наценкой 30%, из заказа №2 было продано заказчику 3 единицы продукции с наценкой 20% от себестоимости.

Отразите корреспонденцию счетов по хозяйственным операциям. Распределите накладные расходы (табл. 32). Составьте карточки заказов и определите фактическую себестоимость каждого заказа (табл. 33). Выявите финансовый результат от реализации заказов. Оцените незавершенное производство.

Тема 5. Нормативный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции

Задача 39. Нормативная себестоимость продукции составляет 120 руб., фактические затраты на ее производство: а) 100 руб., б) 150 руб. Выручка от реализации продукции – 200 руб.

Запишите корреспонденцию счетов по оприходованию продукции, учету отклонений фактических затрат от нормативных и выявлению финансового результата при использовании нормативного метода учета затрат.

Тема 6. Организация управленческого учета по системе «стандарт-кост»

Задача 40. Основным видом деятельности предприятия является производство лицензионных видеокассет. Перед выпуском фильма отделом продаж проводится исследование рынка, по результатам которого планируется объем тиража. Далее следует заказ на необходимые материалы: видеокассеты с магнитной лентой (так называемые балки) и полиграфические упаковки для видеокассет (с предоставлением готового образца). В связи с тем, что предприятием используется изношенное оборудование, оно вынуждено закупать балки с запасом.

После получения необходимых материалов производится запись видеокассет, затем они вставляются в упаковку и полученный тираж, помещенный в специальную пленку, поступает на склад для реализации. Смета доходов и расходов предприятия на предстоящий период, исходя из производства 5 000 видеокассет, представлена в таблице 34. По истечении планового периода в системе бухгалтерского управленческого учета подводятся итоги выполнения сметы. Оказалось, что вместо запланированного тиража в 5 000 видеокассет реально произведено 4 500 ед. продукции.

В таблице 35 представлены данные о фактических показателях анализируемого предприятия (объем производства – 4 500 видеокассет).

Таблица 34

Смета доходов и расходов на предстоящий период

Показатели	Расчет	Сумма, руб.
Выручка от продаж	$5\,000 \times 60$	300 000
Основные материалы:		
– балки	$5\,500 \text{ ед.} \times 13 \text{ руб./ед.}$	71 500
– полиграфическая упаковка	$5\,000 \times 0,4 \text{ руб./ед.}$	2 000
Итого прямых материальных расходов		73 500
Заработная плата производственных рабочих	$9\,000 \text{ ч} \times 10 \text{ руб. За час}$	90 000
Общепроизводственные расходы:		
– переменные	– по 4 руб. за 1 ч труда основных производственных рабочих	36 000
– постоянные	– по 7 руб. за 1 ч труда основных производственных рабочих	63 000
Всего расходов		262 000
Прибыль		37 500

**Фактические показатели деятельности
анализируемого предприятия**

Показатели	Расчет	Сумма, руб.
Выручка от продаж	$4\,500 \times 70$	315 000
Основные материалы:		
– балки	$5\,000 \text{ ед.} \times 13,5 \text{ руб./ед.}$	67 500
– полиграфическая упаковка	$5\,000 \times 0,5 \text{ руб./ед.}$	2 500
Итого прямых материальных расходов		70 000
Заработная плата производственных рабочих	$8\,500 \text{ ч} \times 11 \text{ руб. за 1 ч}$	93 500
Общепроизводственные расходы:		
– переменные		32 000
– постоянные		59 500
Всего расходов		255 000
Прибыль		60 000

Используя метод «стандарт-кост», определите отклонения по всем видам затрат:

- 1) по использованию материалов;
- 2) по начислению заработной платы основным производственным рабочим;
- 3) по общепроизводственным расходам.

Определите причины, вызвавшие данные отклонения.

Задача 41. Организация производит продукцию С. На производство единицы продукции на начало периода были установлены следующие нормативы затрат: 0,25 кг сырья, нормативной стоимостью 5 руб./кг. и 0,02 часа работы производственных рабочих, которые получают 20 рублей за 1 производственный час в обычное рабочее время (в случае сверхурочной работы и работы в выходные дни получают повышенную зарплату). Всего в январе было запланировано произвести 20 000 единиц продукции.

Фактический объем производства в январе составил 18 000 единиц. Общие фактические затраты на производство составили: затраты сырья – 5400 кг, приобретенного по 4,5 руб. за кг; затраты труда – 7 630 руб. за 350 отработанных чел.-ч.

Требуется: 1) рассчитать общее отклонение фактического размера прямых материальных затрат от их нормативной величины.

Подразделить общее отклонение фактических прямых материальных затрат на отклонение, вызванное изменением цены материалов, и отклонение, вызванное изменением количества материалов,

2) рассчитать общее отклонение фактического размера прямых затрат на оплату труда от их нормативной величины. Подразделить общее отклонение фактических прямых затрат на оплату труда на отклонение, вызванное изменением количества отработанных часов, и отклонение, вызванное изменением почасовой ставки оплаты,

3) составьте схему бухгалтерских записей на производство и реализацию продукции С, используя метод формирования нормативной себестоимости по системе «стандарт-кост».

Задача 42. Завод «Пластмасс» выпускает пластмассовые изделия широкого ассортимента. Исходя из фактических потребностей и производственных мощностей, для каждого вида изделий составляют смету расходов на месяц. В январе завод запланировал выпуск 500 пластмассовых кашпо, продавать которые планировалось по цене 14 руб. за 1 шт. В таблице 36 представлены основные показатели сметы расходов завода «Пластмасс» на выпуск кашпо.

Таблица 36

Основные показатели сметы расходов завода «Пластмасс»
на выпуск кашпо

Показатель	Сумма, руб.
Затраты на основные материалы – пластмасса (0,3 кг × 30 руб. × 500 шт.)	4 500
Зарплата основных производственных рабочих (0,1 ч × 20 руб. × 500 шт.)	1 000
Постоянные общепроизводственные расходы	250
Переменные общепроизводственные расходы	150
Итого	5 900

Фактически было выпущено и продано 490 кашпо по цене 18 руб. за 1 шт. Для их производства использовали 160 кг пластмассы общей стоимостью 5600 руб. Фактическая заработная плата составила 1274 руб. при запланированной производительности труда. Фактические постоянные общепроизводственные расходы – 240 руб., переменные общепроизводственные расходы – 133 руб.

Используя метод «стандарт-кост», определите отклонения по всем видам затрат, выявите причины, их вызвавшие.

Задача 43. Промышленное предприятие выпускает детские пластмассовые игрушки. В таблице 37 содержится основная информация о выпуске пластмассовых машинок.

Таблица 37

Показатели производства пластмассовых игрушек

Показатель	Данные	
	нормативные	фактические
Расход пластмассы на единицу изделий, кг	2,2	2,3
Цена 1 кг пластмассы, руб.	60	62
Почасовая ставка производственных рабочих, руб.	35	38
Производительность труда, чел.-ч на 1 изд.	2,5	2,38
Постоянные общепроизводственные расходы, руб.	2200	2000
Переменные общепроизводственные расходы, руб.	1496	1650
Произведено машинок, шт.	440	476
Цена реализации, руб.	185	200

Составьте схему бухгалтерских записей на производство и реализацию машинок, используя метод формирования нормативной себестоимости по системе «стандарт-кост». Определите отклонения по всем видам затрат.

Задача 44. Мебельная фабрика производит книжные полки наряду с набором мягкой мебели. В таблице 38 содержится основная информация о производстве книжных полок.

Таблица 38

Показатели производства книжных полок

Показатель	Данные	
	нормативные	фактические
Расход древесины, м ³	2 м ³ × 2000 ед. = 4000 м ³	4100 м ³
Цена 1 м ³ древесины, руб.	125	128
Почасовая ставка производственных рабочих, руб.	2,0	2,2
Производительность труда, изделий в ч.	5,0	4,9
Произведено книжных полок, шт.	2000	2000

Определите отклонения по всем видам затрат и составьте схему бухгалтерских записей на производство продукции, используя метод «стандарт-кост».

Задача 45. Фактический объем производства составил 1 200 единиц, а объем производства по плану – 1 000 единиц. Нормативы затрат на производство отражены в таблице 39. Фактические затраты на производство представлены в таблице 40.

Таблица 39

Нормативы затрат на изготовление продукции

Статья затрат	Расход в ед. измерения	Стоимость за единицу измерения
Материалы	3 кг	16 руб. за кг
Оплата труда	2 ч	18 руб. за ч
Переменные накладные расходы	2 ч	13 руб. за ч

Таблица 40

Фактические расходы на выпуск

Статья затрат	Расход на объем выпуска	Стоимость за единицу измерения
Материалы	4200 кг	15,50 руб. за кг
Оплата труда	2280 ч	20 руб. за ч
Переменные накладные расходы	2400 ч	15 руб. за ч

Требуется рассчитать:

- 1) общие отклонения от нормативов затрат за отчетный период;
- 2) отклонения по материалам – всего, в т.ч.:
 - за счет изменения уровня цен,
 - за счет изменения нормы расхода;
- 3) отклонения по оплате труда – всего, в т.ч.:
 - за счет изменения тарифной ставки,
 - за счет изменения трудоемкости;
- 4) отклонения по переменным накладным расходам – всего, в т.ч.:
 - за счет изменения тарифной ставки,
 - за счет изменения трудоемкости.

**Тема 7. Методы калькулирования затрат:
«абзорпшен-костинг» и «директ-костинг»**

Задача 46. Предприятие «Орион» производит изделие А. За отчетный месяц были произведены следующие расходы:

- прямые материальные затраты – 100 000 руб.;
- прямые трудовые затраты – 80 000 руб.;

- общепроизводственные расходы – 30 000 руб.;
- управленческие расходы – 70 000 руб.;
- всего за месяц выпущено 100 шт. Из них реализовано 80 шт. по цене 3 000 руб.

Запишите корреспонденцию счетов по фактам хозяйственной деятельности в журнале хозяйственных операций. Рассчитайте себестоимость изделия А двумя методами (методом полных затрат и методом «директ-костинг») (табл. 41) и определите финансовый результат (табл. 42).

Таблица 41

Расчет производственной себестоимости изделия А

Себестоимость готовой продукции	Метод полных затрат	Метод «директ-костинг»
Прямые затраты труда		
Прямые материальные затраты		
Общепроизводственные расходы		
Управленческие расходы		
Итого		
Себестоимость остатков готовой продукции на конец месяца		
Себестоимость проданной продукции		

Таблица 42

Определение финансового результата

Показатели, руб.	Метод полных затрат	Метод «директ-костинг»
Выручка от продаж		
Себестоимость проданной продукции		
Маржинальный доход		
Управленческие расходы		
Операционная прибыль		

Задача 47. Коммерческая фирма занимается туристическим бизнесом. В процессе работы формируются туристические группы для выезда за границу РФ. В начале месяца было запланировано отправить 2 группы по 10 и 30 человек в Англию, но фактическое количество составило соответственно 9 и 27 человек. Удельные переменные расходы, а также цена за одну путевку не зависят от количества человек в группе.

Таблица 43

Исходные данные для решения задачи

Показатели	Группа А	Группа Б	Итого
Планируемое количество человек в группе	10	30	40
Фактическое количество человек в группе	9	27	36
Цена за одну путевку, руб.	35 000	35 000	
Удельные переменные расходы на одного туриста, руб.	22 400	22 400	
Прямые трудозатраты на одну путевку, руб.	4 000	4 000	
Постоянные расходы, руб.			117 900

Составьте схемы учетных записей по фактам хозяйственной деятельности и подготовьте отчет за месяц с указанием прибыли, пользуясь методами:

- а) «директ-костинг»;
- б) «абсорпшен-костинг» (полной себестоимости).

Найдите точку безубыточности математическим методом. Определите с помощью нормы маржинального дохода изменение маржинального дохода при увеличении фактического и планируемого количества путевок вдвое.

Задача 48. Информация по производству и реализации продукции на предприятии представлена в таблице 44. За отчетный период произведено 6 единиц продукции.

Таблица 44

Исходные данные для решения задачи

Показатели	Сумма, тыс. руб.
1. Материалы	400
2. Зарплата основных рабочих с отчислениями	200
3. Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования (РСЭО) и общепроизводственные расходы – всего	250
– в том числе переменная часть	180
4. Управленческие расходы	100
5. Коммерческие расходы	50
6. Итого затрат на производство и реализацию	1 000
7. Выручка от реализации продукции	1 200

Запишите корреспонденцию счетов по фактам хозяйственной деятельности в журнале хозяйственных операций. Определите прибыль от продаж, используя метод «директ-костинг» и «абсорпшен-костинг» при условии, что половина произведенной продукции была продана, а остатки готовой продукции находятся

на складе. Расчет финансового результата деятельности предприятия оформить в виде таблицы 45.

Таблица 45

Расчет прибыли предприятия

«Директ-костинг»		«Абзорпшен-костинг»	
Показатели	Сумма, тыс. руб.	Показатели	Сумма, тыс. руб.
1. Выручка		1. Выручка	
2. Переменные затраты – всего		2. Материалы	
в т.ч.		3. Зарплата основных производственных рабочих	
– материалы		4. РСЭО и ОПР	
– зарплата основных производственных рабочих		5. Управленческие расходы	
– переменные РСЭО и ОПР		6. Итого полная производственная себестоимость	
3. Маржинальный доход		7. Валовая прибыль	
4. Постоянные затраты – всего		8. Коммерческие расходы	
в т.ч.		9. Прибыль от продаж	
– постоянные РСЭО и ОПР			
– управленческие расходы			
5. Коммерческие расходы			
6. Прибыль от продаж			

Задача 49. 1. Компания «Весна» планирует производить новый вид масла для авиации. Ожидаемая цена масла – 10 у.е. за литр.

Ожидается, что следующие стандартные расходы относятся к производству специального масла в течение года, который заканчивается 31 декабря 20__ г.:

- химикат А: 0,2 л по 2,5 у.е./л,
- химикат Б: 0,2 л по 3,5 у.е./л,
- производственная рабочая сила: 0,25 ч. по 4 у.е. за ч.

Переменные производственные накладные расходы перераспределяются по ставке 6 у.е. на час труда производственных рабочих. Постоянные производственные накладные расходы

ожидаются на уровне 8448 у.е. в год. Постоянные накладные расходы происходят равномерно в течение года и будут перераспределяться поединично.

Прогнозный объём производства и реализации представлен в таблице 46.

Таблица 46

Прогнозный объём производства и реализации

Показатели	Январь-март	Апрель-декабрь	Итого
Производство, л	2400	7200	9600
Реализация, л	2200	7400	9600

Производство является безотходным и не планируется никаких потерь.

Сформируйте отчёт о доходах и расходах:

– методом «абзорпшен-кост» (метод полного распределения затрат);

– методом «директ-кост» (по переменным издержкам).

2. Компания «Весна» произвела 2 400 литров масла в течение периода, окончившегося 31 марта 20__ года. Фактические расходы: использованные производственные запасы: химикат А – 700 литров по стоимости 2 100 у.е.; производственная рабочая сила: проработано 550 ч., выплачено работникам 2337,5 у.е. Рассчитайте сумму отклонений:

- по цене материалов для химиката А;
- по использованию материалов для химиката А;
- по ставке оплаты труда;
- по эффективности производственной рабочей силы.

**Тема 8. CVP-анализ как основа
дня принятия управленческих решений**

Задача 50. На заводе «Крон» выпускают продукцию трех видов: лаки, краски, грунтовки. Согласно результатам структура предполагаемой реализации будет выглядеть следующим образом: лаки – 20%; краски – 50%; грунтовка – 30%. В таблице 47 представлена информация о предполагаемых расходах на производство и о цене реализации на продукцию.

Таблица 47

Затраты и цена реализации единицы продукции

Показатель	Лаки	Краски	Грунтовка
Переменные расходы на единицу продукции, руб.	120	80	40
Цена реализации, руб.	180	110	60

Определите, какое количество лаков, красок и грунтовки необходимо выпустить заводу «Крон» для получения прибыли в размере 50 000 руб., учитывая то, что постоянные расходы составляют 60 000 руб.

Задача 51. Колбасный цех выпускает и продает полукопченую колбасу «Одесская». Планируемый объем продаж за месяц составляет 5 000 кг. Колбасное изделие продается по цене 300 руб. за 1 кг. При этом переменные затраты на единицу изделия составляют 180 руб., постоянные затраты – 150 000 руб., планируемая прибыль – 150 000 руб.

Определите взаимосвязь между всеми показателями данной задачи и влияние каждого фактора на планируемые результаты. Для этого необходимо определить:

1. Планируемый объем продаж при ожидаемой прибыли и объем безубыточной реализации продукции.
2. Сумму постоянных затрат при заданных координатах.
3. Планируемую цену продаж.
4. Сумму переменных затрат на единицу изделия.
5. Сумму маржинального дохода на единицу продукции.
6. С помощью коэффициента реагирования продукта определить показатели безубыточности, зависящие от объема реализации продукции: объем реализации продукции в стоимостном выражении и цену безубыточной реализации.

Задача 52. Швейное предприятие выпускает и продает мужские костюмы. При этом средние переменные затраты на производство и сбыт одного костюма составляют 2500 руб. Костюм продается по цене 3500 руб. Постоянные затраты предприятия в месяц составляют 180 тыс. руб.

Определить, какую прибыль может получить предприятие в месяц, если оно продаст 400, 500 или 600 костюмов. Расчет оформить в таблице 48.

Таблица 48

Прибыль предприятия при различных объемах выпуска, руб.

Показатели	Объем выпуска, шт.		
	400	500	600
1. Выручка от реализации			
2. Переменные затраты			
3. Маржинальный доход			
4. Постоянные затраты			
5. Прибыль			
6. Средняя величина маржинального дохода			

Задача 53. Швейное предприятие производит и реализует одновременно два вида изделия. Данные об объемах продаж и затратах приведены в таблице 49.

Таблица 49

Показатели предприятия при различных объемах выпуска

Показатели	Костюмы	
	мужские	женские
Объем продаж в месяц, шт.	500	400
Цена реализации, руб.	2 750	2 600
Переменные затраты на единицу, руб.	2 000	1 900
Постоянные затраты за месяц, руб.	80 000	

Требуется определить:

- 1) размер прибыли, получаемой предприятием за месяц;
- 2) среднюю величину маржинального дохода для каждого изделия;
- 3) коэффициент маржинального дохода для каждого изделия;
- 4) размер прибыли, которую получит предприятие, если расширит продажу мужских костюмов до 600 шт., а женских – до 500 шт.

Решение оформить в виде таблицы 50.

Таблица 50

Расчет средней величины коэффициента маржинального дохода и размера прибыли предприятия

Показатели	Костюмы		Всего
	мужские	женские	
1	2	3	4
1. Объем выпуска, шт.			
2. Выручка от реализации, руб.			
3. Переменные затраты, руб.			

1	2	3	4
4. Маржинальный доход			
5. Постоянные затраты			
6. Прибыль			
7. Средняя величина маржинального дохода			
8. Коэффициент маржинального дохода			

Задача 54. Швейное предприятие производит и реализует мужские костюмы, переменные затраты на одно изделие составляют 1 500 руб. Костюм продается по цене 1 950 руб., постоянные затраты составляют 80 000 руб.

Определите количество изделий, которое предприятие должно продать, чтобы обеспечить получение 50 тыс. руб. прибыли?

Задача 55. Швейное предприятие планирует продать 600 мужских костюмов. Средние переменные затраты на производство и сбыт составляют 1700 руб., постоянные затраты – 95 000 руб. Предприятие планирует получить прибыль в размере 100 000 руб.

Определите, по какой цене следует продать изделие, чтобы предприятие получило прибыль в размере 100 000 руб.?

Задача 56. Швейное предприятие выпускает мужские костюмы. Объем производства составляет 1100 шт. Остальные показатели приведены в таблице 51.

Таблица 51

Показатели швейного предприятия, руб.

Показатели	Всего	На единицу
Выручка от реализации	3 740 000	3400
Переменные затраты	2 420 000	2200
Маржинальный доход	1 320 000	1200
Постоянные затраты	640 000	×
Прибыль	680 000	×

Определите точку безубыточности в натуральном и стоимостном выражении.

Задача 57. Швейное предприятие выпускает два вида изделий и имеет показатели, представленные в таблице 52.

Таблица 52

Показатели швейного предприятия

Показатели	Костюмы		Всего
	мужские	женские	
Объем выпуска, шт.	500	400	?
Цена за 1 шт., руб.	2 750	2 600	×
Выручка от реализации, руб.	?	?	?
Переменные затраты (руб.):			
на весь объем	?	?	?
на единицу продукции	1 800	1 700	×
Маржинальный доход, руб.	?	?	?
Постоянные затраты, руб.	×	×	210 000
Прибыль, руб.	×	×	?

Определите порог рентабельности, исходя из имеющихся данных и с учетом структурных изменений в ассортименте продукции.

Таблица 53

Показатели швейного предприятия
с учетом изменений структуры реализуемой продукции

Показатели	Костюмы		Всего
	мужские	женские	
Объем реализации, шт.	300	600	?
Цена за 1 шт., руб.	2750	2600	×
Выручка от реализации, руб.	?	?	?
Переменные затраты (руб.):			
на весь объем	?	?	?
на единицу продукции	1800	1700	×
Маржинальный доход, руб.	?	?	?
Постоянные затраты, руб.	×	×	210 000
Прибыль, руб.	×	×	?

Задача 58. Швейное предприятие производит и реализует мужские костюмы. Ниже приведены данные, характеризующие его деятельность, (руб.)

Выручка от реализации	372 000
Переменные затраты	250 000
Постоянные затраты	80 000
Прибыль	45 000
Объем произведенной продукции, шт.	120
Цена единицы	3100

Определите: точку безубыточности, маржинальный запас прочности, цену продукции при безубыточной реализации, эффект производственного леввериджа, изменение прибыли при сокращении выручки на 1%, 10%?

Решение комплексных задач

Задача 59. На металлургическом заводе имеется два передела: доменное производство, в котором вырабатывается чугун, и мартеновское производство, в котором изготавливается сталь.

На заводе применяется полуфабрикатный вариант попередельного метода учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции. На заводе имеется вспомогательное производство – парокотельная.

Таблица 54

Хозяйственные операции за март

№ п/п	Документ и содержание операции	Сумма, руб.	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5
1	<i>Ведомость распределения расхода материала</i> Отпущены основные материалы в цех доменного производства	598 400		
2	<i>Ведомость распределения расхода материала</i> Отпущены вспомогательные материалы: – в цех доменного производства – в цех мартеновского производства – парокотельной – на общехозяйственные нужды	26 000 13 180 5 950 4 680		
3	<i>Платежное требование №265</i> Акцептован счет РО «Донэнерго» за потребленную электроэнергию: – цехом доменного производства – цехом мартеновского производства – парокотельной – службами общехозяйственного назначения – НДС Итого	34 600 48 700 22 540 8170 ? 		
4	<i>Ведомость распределения заработной платы</i> Начислена заработная плата: – рабочим цеха доменного производства – рабочим цеха мартеновского производства – служащим цеха доменного производства – служащим цеха мартеновского производства – рабочим парокотельной – административно-управленческому персоналу завода Итого	225 000 221 000 42 000 30 000 20 000 162 500 ?		

1	2	3	4	5
5	<p><i>Ведомость распределения заработной платы</i> Начислены взносы во внебюджетные фонды с оплаты труда:</p> <ul style="list-style-type: none"> – рабочим цеха доменного производства – рабочим цеха мартеновского производства – служащим цеха доменного производства – служащим цеха мартеновского производства – рабочим парокотельной – административно-управленческому персоналу завода <p style="text-align: center;">Итого</p>	<p>?</p> <p>?</p> <p>?</p> <p>?</p> <p>?</p> <p>?</p> <p>?</p> <p>?</p>		
6	<p><i>Ведомость распределения заработной платы</i> Произведены отчисления в резерв на предстоящую оплату отпусков 5% от начисленной заработной платы и страховых взносов:</p> <ul style="list-style-type: none"> – рабочим цеха доменного производства – рабочим цеха мартеновского производства – служащим цеха доменного производства – служащим цеха мартеновского производства – рабочим парокотельной – административно-управленческому персоналу завода <p style="text-align: center;">Итого</p>	<p>?</p> <p>?</p> <p>?</p> <p>?</p> <p>?</p> <p>?</p> <p>?</p>		
7	<p><i>Расчет амортизации основных средств</i> Начислена амортизация основных средств:</p> <ul style="list-style-type: none"> – цеха доменного производства – цеха мартеновского производства – парокотельной – общезаводских служб 	<p>8 000</p> <p>6 000</p> <p>2 700</p> <p>5 900</p>		
8	<p><i>Ведомость распределения услуг вспомогательного производства</i> Списывается по фактической себестоимости пар, отпущенный:</p> <ul style="list-style-type: none"> – цеху доменного производства 6000 т – цеху мартеновского производства 5000 т – зданию административного корпуса завода 2000 т <p style="text-align: center;">Итого 13 000 т</p>	<p>?</p> <p>?</p> <p>?</p>		
9	<p><i>Расчет распределения общепроизводственных расходов</i> Определить и списать общепроизводственные расходы на соответствующий передел:</p> <ul style="list-style-type: none"> – доменное производство – мартеновское производство 	<p>?</p> <p>?</p>		

Окончание табл. 54

1	2	3	4	5
10	<i>Расчет распределения общехозяйственных расходов</i> Определить и списать общехозяйственные расходы на последний передел	?		
11	<i>Ведомость выпуска продукции</i> По приемо-сдаточным накладным передан чугун, выработанный в доменном цехе, в мартеновский цех (незавершенного производства нет)	?		
12	<i>Ведомость выпуска продукции</i> Приходится на склад сталь в количестве 2200 т, по фактической себестоимости (незавершенного производства нет)	?		

Оформите корреспонденцию счетов в журнале регистрации хозяйственных операций (табл. 54). Запишите хозяйственные операции в журнал-ордере №10 (табл. 57), в ведомости №12 «Расходы по цеху» табл. 55) и ведомости №15 «Общехозяйственные расходы» (табл. 56).

Таблица 55

Ведомость №12
Затраты по цеху № _____ за _____ 20 ____ г.

В дебет счетов	Наименование статей аналитического учета	С кредита счетов						Итого за месяц
		10	02	70	69	96	...	
25/1 Расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования	1. Амортизация оборудования							
	2. Эксплуатация оборудования							
	3. Текущий ремонт оборудования							
	4. Прочие расходы							
	Итого по счету 25/1							
25/2 Прочие расходы цеха	1. Зарботная плата							
	2. Содержание зданий, сооружений							
	3. Амортизация зданий							
	4. Прочие							
	Итого по счету 25							
20	Заказ № _____ Заказ № _____							
	Итого							
28								
Итого								

Таблица 56

Ведомость №15
**«Общехозяйственные расходы, расходы будущих периодов,
резерв предстоящих расходов и расходы на продажу»**

Дебет счетов и статьи аналитического учета	С кредита счетов					Итого за месяц
	10	70	69	97	...	
Счет 26						
Заработная плата						
Командировочные расходы						
Амортизация основных средств						
Содержание и текущий ремонт зда- ний						
Прочие расходы						
Итого по счету 26						
Счет 96						
Счет 97						
Счет 44						
Итого						

Таблица 57

Журнал-ордер №10
По кредиту счетов 02, 10, 23, 25, 26, 70, 69, 96, 97, 28

Осно-ва- ние	Дебет счетов	Кредит счетов									Итого за месяц
		10	02	70	69	96	97	25	26	...	
Ведомость №12	Сч. 20										
	Сч. 23										
	Сч. 25/1										
	Сч. 25/2										
	Сч. 28										
Ведо- мость №15	Сч. 26										
	Сч. 96										
	Сч. 97										
Итого по журнал-ордеру											

Задача 60. Выдержка из рабочего плана счетов организации пред-
ставлена в таблице 58. Хозяйственные операции за учетный период
представлены в таблице 59.

Таблица 58

Перечень счетов финансового и управленческого учета

Счет финансового учета		Счета управленческого учета	
		10	Материалы
		20	Основное производство
		23	Вспомогательные производства
		25	Общепроизводственные расходы
		26	Общехозяйственные расходы
		27	Результаты производственной деятельности
30	Материальные затраты	30*	Материальные затраты
31	Затраты на оплату труда	31*	Затраты на оплату труда
32	Отчисления на социальные нужды	32*	Отчисления на социальные нужды
1	2	33*	Амортизация
33	Амортизация	34*	Прочие затраты
34	Прочие затраты	35*	Затраты по обычной деятельности
35	Затраты по обычной деятельности	39*	Остатки материальных ценностей
39	Остатки материальных ценностей	43*	Готовая продукция
-	-	90*	Продажи
90	Продажи		

Примечание. Счета, приведенные со знаком *, являются отражающими.

Таблица 59

Журнал регистрации хозяйственных операций
за учетный период

№ п.п	Содержание хозяйственной операции	Система финансового учета			Система управленческого учета		
		сумма, тыс. руб.	дебет	кредит	сумма, тыс. руб.	дебет	кредит
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Приняты на учет полученные от поставщиков материалы				250		
2	Отпущены материалы: - в основное производство; - на общепроизводственные нужды; - на общехозяйственные нужды	×	×	×	200 30 10		

Продолжение табл. 59

1	2	3	4	5	6	7	8
3	Начислена оплата труда работникам, всего в том числе: - основному производственному персоналу; - общепроизводственному персоналу; - общехозяйственному персоналу				60 30 30		
4	Начислены платежи по взносам в социальные фонды, всего в том числе: - основному производственному персоналу; - общепроизводственному персоналу; - общехозяйственному персоналу						
5	Начислена амортизация по основным средствам всего, в том числе: - по объектам общепроизводственного назначения; - по объектам общехозяйственного назначения;				25 7,4		
6	Отнесена стоимость работ и услуг сторонних организаций на увеличение общехозяйственных расходов						
7	Отнесены общепроизводственные расходы на основное производство (сумму определить)	×	×	×			
8	Отражена принятая готовая продукция	×	×	×			
9	Признана выручка от продажи продукции				450		
10	Признана расходом отчетного периода производственная себестоимость проданной продукции (сумму определить)	×	×	×			

1	2	3	4	5	6	7	8
11	Списаны общехозяйственные расходы отчетного периода (сумму определить)	×	×	×			
12	Закрытие: – счета материальных затрат; – счета учета затрат на оплату труда; – счета отчислений на социальные нужды; – счета учета амортизации; – счета прочих затрат (сумму определить)				×	×	×
					×	×	×
					×	×	×
					×	×	×
13	Закрытие счета затрат по обычной деятельности (сумму определить)				×	×	×

Запишите корреспонденцию счетов и определите недостающие суммы в журнале регистрации хозяйственных операций (табл. 59). Сделайте разnosку по счетам отдельно производственной и управленческой бухгалтерии (в произвольной форме). В финансовом учете по счету 35 определите финансовый результат текущей деятельности. В управленческом учете по счету 27 определите маржинальный доход (сумму покрытия) и финансовый результат от продажи продукции, при условии, что на счете 25 «Общепроизводственные расходы» учитываются условно-переменные затраты».

Рекомендуемая литература

1. Ивашкевич, В. Б. Бухгалтерский управленческий учет : учебник / В. Б. Ивашкевич. – М. : Магистр, 2008. – 574 с.
2. Кондраков, Н. П. Бухгалтерский управленческий учет : учебное пособие / Н. П. Кондраков, М. А. Иванова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : ИНФРА-М, 2013 – 367 с.
3. Лысенко, Д. В. Бухгалтерский управленческий учет : учебник / Д. В. Лысенко. – М. : Инфра, 2009. – 478 с.
4. Керимов, В. Э. Бухгалтерский управленческий учет : практикум / В. Э. Керимов. – М. : Дашков, 2010. – 268 с.
5. Дусаева, Е. М. Бухгалтерский управленческий учет. Теория и практические задания : учебное пособие / Е. М. Дусаева. – ИНФРА, 2008. – 288 с.
6. Безбородова, Т. И. Бухгалтерский (управленческий) учет : курс лекций / Т. И. Безбородова. – Пенза, 2010. – 110 с.

Оглавление

Предисловие.....	3
Тема 1. Введение в управленческий учет.....	5
Тема 2. Классификация затрат в управленческом учете.....	6
Тема 3. Центры ответственности. Распределение накладных расходов.....	15
Тема 4. Попроцессный, попередельный и позаказный методы учета затрат и калькулирования.....	25
Тема 5. Нормативный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.....	33
Тема 6. Организация управленческого учета по системе «стандарт-кост».....	34
Тема 7. Методы калькулирования затрат: «абзорпшен-костинг» и «директ-костинг».....	38
Тема 8. CVP-анализ как основа дня принятия управленческих решений.....	42
Решение комплексных задач.....	47
Рекомендуемая литература.....	54

Учебное издание

Кудряшова Юлия Николаевна

Сборник задач по бухгалтерскому управленческому учету

Отпечатано с готового оригинал-макета
Подписано в печать 31.12.2015. Формат 60×84 1/16
Усл. печ. л. 3,26, печ. л. 3,50.
Тираж 30. Заказ №370.

Редакционно-издательский центр ФГБОУ ВО Самарской ГСХА
446442, Самарская область, п.г.т. Усть-Кинельский, ул. Учебная 2
Тел.: (84663) 46-2-47
Факс 46-6-70
E-mail: ssaariz@mail.ru

Министерство сельского хозяйства Российской Федерации

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Самарская государственная сельскохозяйственная академия»

ТАТЬЯНА ГЕОРГИЕВНА ФРОЛОВА

ОРГАНИЗАЦИЯ АУДИТА И КОНТРОЛЛИНГА

УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ

Самара 2013

УДК 657 (07)
ББК 65.052.8 Я 7
Ф-91

Рецензенты:

Мамай О.В., декан экономического факультета ФГБОУ «Самарская ГСХА», профессор, д.э.н.;

Хамзина О.И., к.э.н., доцент кафедры «Бухгалтерский учет и аудит» ФГБОУ ВПО «Ульяновская ГСХА».

Фролова, Т.Г. Организация аудита и контроллинга : учебное пособие. – Кинель : РИЦ СГСХА, 2013. – 120 с.

В пособии изложен теоретический материал по: основным концепциям системного управления предприятием; вопросам стратегического и оперативного контроллинга; организации контроллинга в системе управленческого учета. Представлены пути совершенствования контроллинга и аудита в условиях антикризисного управления предприятием, источники информации и информационные потоки, порядок внедрения и экспертной оценки потенциала контроллинга и аудита. Включает характеристику содержания предусмотренных рабочей программой тем, тестовые и практические задания.

Предназначено для магистрантов, обучающихся по направлению подготовки 080100.68 «Экономика» программа подготовки «Учет, анализ и аудит».

© Фролова Т.Г., 2013

ОГЛАВЛЕНИЕ

Предисловие	5
1. Контроллинг и внутренний аудит как концепции системного управления предприятием	7
1.1. Предпосылки и необходимость развития контроллинга	7
1.2. Основные компоненты контроллинга	11
1.3. Внутренний аудит: основная роль и функции в бизнесе	14
2. Стратегический и оперативный контроллинг в системе менеджмента предприятия	19
2.1. Стратегический контроллинг	19
2.2. Оперативный контроллинг	23
3. Контроллинг в системе управленческого учета	26
3.1. Необходимость внедрения управленческого учета на современных предприятиях	26
3.2. Управленческий учет как фундамент построения системы контроллинга	29
4. Пути совершенствования контроллинга и аудита в системе антикризисного управления предприятием	34
4.1. Основные направления совершенствования контроллинга	34
4.2. Аудит в условиях банкротства	37
5. Инструментальные аспекты контроллинга	45
5.1. Планирование и бюджетирование в системе контроллинга	45
5.2. Анализ отклонений в системе контроллинга	47
5.3. Системы показателей оценки деятельности предприятия и его подразделений	50
6. Информационная поддержка контроллинга и аудита	57
6.1. Информационная составляющая контроллинга и аудита	57
6.2. Источники информации	58
6.3. Информационные потоки на предприятии в системе контроллинга и аудита	60
7. Внедрение и экспертная оценка потенциала контроллинга и аудита для их эффективного использования в российских условиях	63

7.1. Фазы и темпы внедрения контроллинга	63
7.2. Оценка эффективности внедрения контроллинга	68
7.3. Основные положения эффективности функционирования внутреннего аудита	73
Тесты	80
Практические задания	99
Словарь терминов и определений	112
Рекомендуемая литература	124
Алфавитно-предметный указатель	128

ПРЕДИСЛОВИЕ

Пособие предназначено для учебных заведений, учебный план которых предусматривает изучение дисциплины «Организация аудита и контроллинга», являющейся одной из дисциплин, формирующих нижеуказанные компетенции обучающихся (в соответствии с ФГОС ВПО и требованиями к результатам освоения ООП).

Общекультурные компетенции: способность принимать организационно-управленческие решения и готовность нести за них ответственность, в том числе в нестандартных ситуациях (ОК-4); профессиональные компетенции: способность разрабатывать стратегии поведения экономических агентов на различных рынках (ПК-7); способность готовить аналитические материалы для оценки мероприятий в области экономической политики и принятия стратегических решений на микро- и макроуровне (ПК-8); способность анализировать и использовать различные источники информации для проведения экономических расчетов (ПК-9); способность разрабатывать варианты управленческих решений и обосновывать их выбор на основе критериев социально-экономической эффективности (ПК-12); способность критически оценить предлагаемые варианты управленческих решений и разработать и обосновать предложения по их совершенствованию с учетом критериев социально-экономической эффективности, рисков и возможных социально-экономических последствий (ПК-13).

Цель пособия – способствование развитию образовательного процесса в части всесторонней подготовки обучающихся в области контроллинга и аудита.

В настоящее время самым ценным продуктом является информация, но она имеет ценность лишь в том случае, если она достоверна, содержательна и своевременна. Для ее получения необходимы самостоятельные звенья корпоративного механизма управления, а именно аудит и контроллинг.

Аудит стал важнейшей составной частью финансового контроля. Он является основной формой контроля для коммерческих организаций, когда участники хозяйственных обществ хотят получить объективную оценку достоверности отчетности, а часто и целесообразности использования авансированного в бизнес капитала.

Контроллинг - новое явление в теории и практике современного управления, возникшее на стыке экономического анализа, планирования, управленческого учета и менеджмента. Контроллинг переводит управление предприятием на качественно новый уровень, интегрируя, координируя и направляя деятельность различных служб и подразделений предприятия на достижение оперативных и стратегических целей.

Основной задачей данного пособия является выработка у студентов знаний, навыков и умений в системе контроллинга как одного из направлений экономической работы на предприятии, связанного с реализацией финансово-экономической функции в менеджменте для принятия оперативных и стратегических управленческих решений.

1. КОНТРОЛЛИНГ И ВНУТРЕННИЙ АУДИТ КАК КОНЦЕПЦИИ СИСТЕМНОГО УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ

1.1. Предпосылки и необходимость развития контроллинга

Возникновение контроллинга в России считается сравнительно недавним, однако, данная точка зрения является спорной.

Одни трактуют *контроллинг* как «... систему регулирования затрат и результатов деятельности предприятия, позволяющую своевременно принять меры, когда вдруг что-то идет не так, как хотелось бы». С этой точки зрения процесс отслеживания затрат и результатов присущ любой организации с момента ее возникновения.

Другие подразумевают под *контроллингом* «новое явление в теории и практике современного управления, возникшее на стыке экономического анализа, планирования, управленческого учета и менеджмента». В данном случае подразумевается, что управленческие решения будут реализовываться в разрезе функциональных подразделений. Однако и это направление деятельности не является нововведением – любой хозяйствующий субъект при осуществлении какого-либо действия в первичных подразделениях, функциональных службах планирует, координирует, учитывает и анализирует его деятельность.

В период плановой экономики особой необходимостью в функционировании контроллинговых структур не было – существовали государственный план производства и государственные монопольные организации, отсутствовал свободный рынок, следовательно, отсутствовала нормальная здоровая конкуренция.

В условиях рыночных отношений, характеризующихся высоким риском и неопределенностью поведения внешней среды, функционирование экономических субъектов невозможно без осуществления контрольных и плановых мероприятий, поэтому широкое распространение получили аудит, финансовый менеджмент, управленческий учет, бюджетирование.

Стоит отметить, что контроллинг не стоит ограничивать лишь системой контрольных и плановых мероприятий, как, например, ревизию. Ему свойственны такие функции как интеграция, координация и ориентация деятельности подразделений экономиче-

ских субъектов на эффективное достижение заданных целей. Иными словами, контроллинг можно определить как функцию финансового менеджмента — в частности, функцию контроля, обеспечивающую эффективный контроль за реализацией принятых управленческих решений в области финансовой деятельности. Реализация этой функции финансового менеджмента связана с созданием систем внутреннего контроля на предприятии, разделением контрольных обязанностей отдельных служб и финансовых менеджеров, определением системы контролируемых показателей и контрольных периодов, оперативным реагированием на результаты осуществляемого контроля.

Принятие управленческих решений есть прерогатива управленческой системы организации. В настоящее время управленческая система организации может быть представлена как различными сотрудниками организации (руководитель, финансовый менеджер, главный бухгалтер и др.), так и функциональными подразделениями (кадровая служба, администрация, отдел технического контроля, служба сбыта и т.д.). Как правило, чем больше организация, тем разнообразнее и управленческая система. Представим в виде рисунка управленческую систему производственного предприятия (рис. 1).

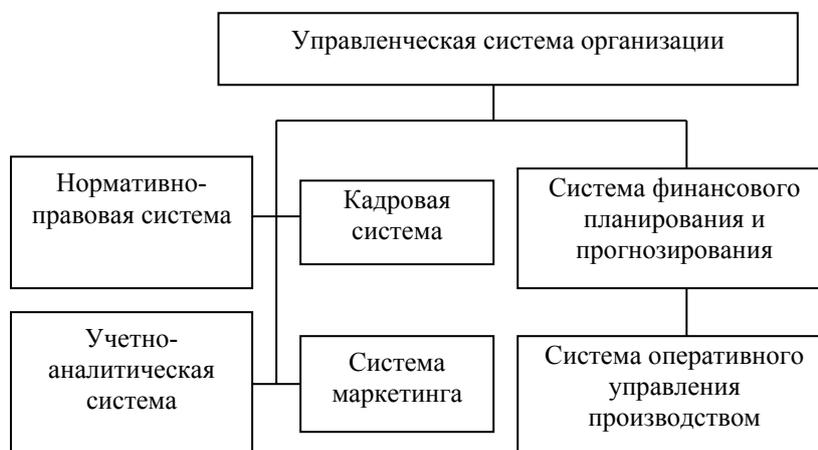


Рис. 1. Система управления предприятием

Нормативно-правовая система как элемент управления предприятием представлена нормативно-правовыми документами как

самих хозяйствующих субъектов (в виде регламентов, положений, приказов, распоряжений и т.д.), так и документами отраслевых министерств и ведомств, законами и подзаконными актами. Она представляет собой фундамент действий сотрудников хозяйствующих субъектов.

Управление кадрами организации есть составной элемент менеджмента, связанный с людьми и их отношениями внутри организации. Управление трудовыми ресурсами должно быть направлено на достижение эффективности работы предприятия, самих работников, развитию у них потребностей высокого уровня и способностей к творческой деятельности, коммуникативности и внутренней заинтересованности в развитии и совершенствовании деятельности своей организации.

Главная цель финансовой службы — наиболее полная реализация функций финансов путем укрепления финансового положения предприятия за счет повышения его рентабельности, прибыли, роста производительности труда, снижения затрат, повышения качества продукции и внедрения новых передовых технологий и достижений науки.

Учетно-аналитическая система позволяет осуществлять полномасштабное эффективное управление предприятием, создавать единую информационную платформу, поддерживающую процесс принятия управленческих решений. Поэтому для эффективного функционирования учетно-аналитического информационного пространства должны быть предусмотрены механизмы сбора данных, их обработки и передачи готовой информации адресно тем, кто в ней заинтересован и способен использовать полученные данные в интересах предприятия.

Для большинства российских предприятий можно отметить отсутствие или бессистемность учетно-аналитического обеспечения (в частности, преобладание ориентации на обеспечение информацией только текущей деятельности). Для устойчивого развития необходим более широкий информационный горизонт, чем для текущей деятельности, чтобы ежедневно отслеживать внешние возможности и угрозы. Необходим и более качественный аналитический потенциал, чтобы адекватно оценивать перспективность появления возможностей и угроз. Отсутствие указанной «широты и глубины зрения» недопустимо сужает спектр потенциальных направлений развития предприятия.

Маркетинг представляет собой ведущую функцию управления, определяющую рыночную и производственную стратегии предприятия и основанную на знании потребительского спроса. В этих условиях маркетинг — это система организации деятельности предприятия, фирмы, корпорации по разработке, производству и сбыту товаров на основе изучения запросов потребителей в целях получения высокой прибыли. Именно она обеспечивает предприятию необходимый сбыт производимой продукции, что наполовину является залогом успешного его функционирования. От эффективности маркетинговой деятельности напрямую зависит эффективность работы всего предприятия.

Под механизмом оперативного управления производством понимается совокупность взаимосвязанных инструментов, методов, моделей, позволяющих организовать и осуществлять эффективное согласованное управление производственной системой как на стратегическом, так и на оперативном уровне. Основными управляемыми подсистемами являются основное, вспомогательное и обслуживающее производство, управляющее воздействие на которые оказывается посредством функций: прогнозирования, планирования, организации, координации, регулирования, контроля, учета, анализа отклонений и разработки корректирующих мероприятий.

Таким образом, основной задачей управления любой организации является создание целостной общественно-производственной системы, обеспечивающей получение оптимальных производственных результатов при минимально возможных затратах. Следовательно, основной задачей механизма управленческой системы является единство, системность и слаженность функционирования управляющих подсистем, обеспечивающие целостность и эффективность управления на основе контроллинга.

Иными словами, *контроллинг* — это система экономических инструментов для эффективного управления предприятием, с помощью которых можно определить его цели и постоянно следить за степенью их достижения. Разные предприятия ставят перед собой различные цели. Именно поэтому, контроллинг призван обеспечивать разнообразные инструменты для контроля за их производственно-хозяйственной деятельностью, поскольку набора средств, одинаково успешно применимого на всех предприятиях не существует. Контроллер на предприятии постоянно сравнивает

достигнутые результаты с плановыми и нормативными показателями и может в любое время установить реальное положение предприятия, его соответствие намеченному курсу. В основе контроллингового цикла регулирования лежит следующий процесс: целеполагание - идеальные и реальные цели; планирование - стратегическое и оперативное; сравнение сделанного и намеченного; анализ выявленных «узких мест» деятельности организации, ее экономического роста, анализ отклонений от плана; корректирующие мероприятия, управление, инновации.

Контроллинг обеспечивает стабильность и долгосрочное существование предприятия. Согласование, управление и достижение целей происходит внутри самоуправляющейся системы. Работа данной системы в заданном режиме свидетельствует о ее нормальном развитии.

Контроллинг активно содействует рационализации информационных потоков на предприятии. Благодаря постоянному сопоставлению полученных результатов с намеченными целями, контроллинг позволяет предприятию эффективно использовать ресурсы и быстро адаптироваться к изменениям, что превращает контроллинг в очень эффективный управленческий инструмент.

1.2. Основные компоненты контроллинга

Контроллинг обеспечивает методическую и инструментальную базу для поддержки основных функций менеджмента: планирования, контроля, учета и анализа, а также оценки ситуации для принятия управленческих решений. Контроллинг – это не та система, которая автоматически обеспечивает успех предприятия, освобождая менеджеров от функций управления.

Контроллинг ориентирован прежде всего на поддержку процессов принятия решений. Он должен обеспечить адаптацию традиционной системы учёта на предприятии к информационным потребностям должностных лиц, принимающих решения, т.е. в функции контроллинга входит создание, обработка, проверка и представление системной управленческой информации. Контроллинг также поддерживает и координирует процессы планирования, обеспечения информацией, контроля и адаптации.

Цели контроллинга — как направления деятельности — непосредственно вытекают из целей организации и могут выра-

жаться в экономических терминах, например в достижении определенного уровня прибыли, рентабельности или производительности организации при заданном уровне ликвидности.

Функции контроллинга определяются поставленными перед организацией целями и включают те виды управленческой деятельности, которые обеспечивают достижение этих целей. Сюда относятся: учет, поддержка процесса планирования, контроль за реализацией планов, оценка протекающих процессов, выявление отклонений, их причин и выработка рекомендаций для руководства по устранению причин, вызвавших эти отклонения.

В сфере учета задачи контроллинга включают создание системы сбора и обработки информации, существенной для принятия управленческих решений на разных уровнях руководства. Это необходимо для разработки и в дальнейшем для поддержания системы ведения внутреннего учета информации о протекании технологических процессов. Важными являются подбор или разработка методов учета, а также критериев для оценки деятельности предприятия в целом и его отдельных подразделений.

Поддержка процесса планирования заключается в выполнении следующих задач контроллинга:

- формирования и развития системы комплексного планирования;
- разработки методов планирования;
- определения необходимой для планирования информации, источников информации и путей ее получения.

Система контроллинга информационно поддерживает разработку базисных планов предприятия (продаж, ликвидности, инвестиций и т.д.), координирует отдельные планы по времени и содержанию, проверяет составленные планы на полноту и реализуемость и позволяет составить единый оперативный (годовой) план предприятия. В рамках системы контроллинга определяется, как и когда следует планировать, а также оценивается возможность реализации запланированных действий.

При обеспечении руководства аналитической информацией в задачи контроллинга входит разработка архитектуры информационной системы, стандартизация информационных каналов и носителей и выбор методов обработки информации. **Система контроллинга** должна обеспечивать сбор, обработку и предоставление руководству существенной для принятия управленческих ре-

шений информации. В задачи контроллинга входит также проведение специальных исследований, определяющих состояние и тенденции развития организации (предприятия) в рыночных условиях.

Узловыми компонентами контроллинга являются:

— ориентация на эффективную работу организации в относительно долгосрочной перспективе – философия доходности;

— формирование организационной структуры, ориентированной на достижение стратегических и тактических целей;

— создание информационной системы, адекватной задаче целевого управления;

— разбиение задач контроллинга на циклы, что обеспечивает итеративность планирования, контроля исполнения и принятия корректирующих решений.

Рассмотрим более подробно две основные компоненты – философию доходности и состав цикла задач контроллинга.

Философия доходности означает:

— преимущественную ориентацию мышления и действий сотрудников на рентабельность;

— отчетливое понимание контроля издержек и мероприятий по их снижению как непрерывного процесса;

— гармоничное сочетание ориентации на клиентов и на доход;

— связь системы стимулирования работников с их конкретным вкладом в достижение целей предприятия (доходности);

— синхронизацию целей предприятия и личностных целей (личные доходы, карьеры);

— рост суммы активов предприятия как одно из возможных средств достижения стратегической цели;

— непрерывную оценку клиентов по критерию доходности.

Цикл контроллинга включает в себя итеративные этапы планирования, контроля исполнения и принятия корректирующих решений. Этап планирования в рамках цикла контроллинга осуществляется по технологии «встречных потоков»: сначала планирование производится «сверху вниз» (разработка методики планирования, координация и детализация планов по уровням). Затем идет встречный поток «снизу вверх». Как следствие одна из задач контроллинга — разработка методики корректировки плановых

заданий, координация отдельных планов и сведение их в единый план по предприятию.

Этап контроля отклонений плана и факта предусматривает анализ фактических данных по контролируемым величинам и разработку мероприятий по устранению нежелательных отклонений. При этом каждый работник должен действовать самостоятельно по устранению отклонений в пределах определенной ему компетенции. В случае отклонений, превышающих его компетенцию, работник обращается на более высокий уровень иерархии управления.

1.3. Внутренний аудит: основная роль и функции в бизнесе

Важнейшей предпосылкой успешного развития российского бизнеса в долгосрочной перспективе является повышение его конкурентоспособности. Конкурентоспособность складывается из двух основных факторов – способности на выгодных условиях привлекать капитал и умения эффективно использовать имеющиеся у организации ресурсы. Одним из наиболее действенных инструментов выявления возможностей повышения эффективности деятельности организации становится внутренний аудит.

Во-первых, внутренний аудит становится необходимым дополнением к внешнему аудиту.

Во-вторых, внутренний аудит становится неотъемлемой частью хорошего корпоративного управления и признаком надежности деятельности организации.

В-третьих, наличие внутреннего аудита все чаще является нормативным требованием для определенного типа организаций.

В-четвертых, наличие в компании внутреннего аудита становится актуальным для собственников – менеджеров компаний, которые отходят от непосредственного ведения дел, передавая бразды управления в руки профессиональных управленцев-менеджеров.

Таким образом, для внутреннего аудита на сегодняшний день складываются благоприятные условия, чтобы продемонстрировать широкие возможности и доказать свою необходимость как для собственников, так и для менеджмента компаний.

Единственным «официальным» определением внутреннего аудита является трактовка с позиций разграничения внешнего и

внутреннего аудита, указанная в Перечне терминов и определений, используемых в правилах (стандартах) аудиторской деятельности.

Аудит внутренний – организованная на экономическом субъекте в интересах его собственников и регламентированная его внутренними документами система контроля над соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежностью функционирования системы внутреннего контроля. К институтам внутреннего аудита относятся назначаемые собственниками экономического субъекта ревизоры, ревизионные комиссии, внутренние аудиторы или группы внутренних аудиторов.

Как видно из определения, функции внутреннего аудита могут выполнять ревизионные комиссии. Следовательно, внутренний аудит отождествляется с ревизионной работой, что, по сути, неверно.

Ревизия представляет собой форму последующего контроля законности, достоверности, целесообразности и экономической эффективности совершенных хозяйственных операций.

Цель создания службы внутреннего аудита — контроль, и, прежде всего, предупреждение, а затем надзор, за соблюдением и качеством выполнения контрольных функций руководителей, специалистов, работников учета, материально ответственных лиц и других работников, выполняющих функции контроля на вверенных им участках деятельности организации.

Внутренний аудит призван предупреждать нарушения и контролировать действенность системы внутреннего контроля, т.е. оценивать адекватность среды контроля, достаточность и эффективность применения средств контроля; призван осуществлять мониторинг своевременности и полноты выполнения процедур контроля.

Работа ревизора и внутреннего аудитора совпадает тогда, когда проводится ревизия. Они проводят ее совместно, но с разными целями: ревизор выявляет нарушения, чтобы их исправили и наказали виновного; внутренний аудитор выявляет все те же нарушения, чтобы установить, какие средства контроля плохо работают или отсутствуют, чтобы предложить усовершенствование тех или иных средств или процедур контроля.

Международный институт внутренних аудиторов дает следующее определение внутреннего аудита. **Внутренний аудит** — независимая и объективная деятельность по предоставлению га-

рантий и консультаций, направленная на достижение конкретных результатов и улучшение работы организаций. Внутренний аудит помогает организации достигать поставленных целей путем внедрения систематизированного, дисциплинированного подхода к оценке и повышению эффективности процессов руководства, контроля и управления рисками.

Предметом аудита является финансово-экономическая информация, которая необходима внешним и внутренним пользователям. Внешний аудитор, выражая мнение о достоверности финансовой отчетности, гарантирует, что данная отчетность достоверна в пределах аудиторского риска. Внутренний аудитор придает уверенность в том, что в процессе учета создается достоверная информация. Причем внутренние аудиторы не занимаются учетом, но контролируют достоверность передаваемой по службам информации и разрабатывают средства и процедуры контроля, гарантирующие с определенной степенью риска достоверность этой информации.

Нередко путают понятия «внутренний аудит» и «контроллинг», поэтому необходимо рассмотреть их различия и сходные черты.

Контроллинг — внутрифирменная система интегрированного информационного обеспечения планирования и контроля. Основой контроллинга является текущее сопоставление плановых и фактических показателей. Если создается служба контроллинга организации, то она является частью службы внутреннего контроля, как и служба внутреннего аудита. Более того, работа нередко вместе со службой внутреннего контроля, служба контроллинга является самостоятельной службой и подчиняется так же только руководителю или собственнику организации.

Работники внутреннего аудита оценивают эффективность применяемых средств контроля службой контроллинга и также могут давать рекомендации по усилению тех или иных средств и процедур контроля, которыми пользуются работники службы контроллинга. В случае отсутствия самостоятельной службы контроллинга ее функции выполняет служба внутреннего аудита.

Как упоминалось ранее, внутренний аудит – это контроль над системой внутреннего контроля. Отсюда вытекают его задачи:

— контролировать применение средств и процедур контроля, выполняя регулярные проверки по центрам ответственности;

— анализировать экономическую эффективность применяемых средств и процедур контроля, измеряя предпринимательские риски и фактические потери от отсутствия или недостатка средств контроля.

В зависимости от соподчиненности. От понимания цели и предназначения службы внутреннего контроля могут выполняться самые различные виды аудиторских заданий:

— контроль и оценка соблюдения принципов функционирования системы внутреннего контроля;

— обеспечение контроля и оценка соблюдения нормативных актов и внутренних положений, правил подготовки отчетности, договорных обязательств;

— обеспечение контроля и оценка расчетно-платежной дисциплины, своевременности расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами;

— проверка правильности начисления и уплаты налогов, оценка оптимального режима налогообложения и разработка мер по минимизации налогообложения, в случае отсутствия квалифицированных специалистов в бухгалтерской службе;

— обеспечение контроля и оценка своевременности и полноты поступления и расходования денежных средств и товарно-материальных ценностей;

— обеспечение контроля правильности учета издержек обращения, полноты отражения выручки от продаж, формирования финансовых результатов;

— проверка защиты и обеспечение сохранности активов;

— выявление и мобилизация имеющихся резервов производства, исключение перерасхода;

— проверка экономного и целесообразного расходования имущества;

— экспертиза достоверности оперативного, статистического и бухгалтерского учета;

— консультирование работников предприятия по вопросам, входящим в компетенцию внутреннего аудита, а также оказание консультационной поддержки по вопросам действующего законодательства;

— контроль исполнения решений по устранению выявленных недостатков.

В качестве самостоятельной задачи все чаще выделяют:

- управление рисками в случае отсутствия службы риск-менеджмента;
- представление информации руководству для принятия управленческих решений, в том числе совершенствование корпоративного управления;
- содействие в работе внешнего аудитора;
- аудит претензионной работы, в том числе предупреждение санкций со стороны налоговых и других органов, а также партнеров;
- предупреждение и расследование случаев мошенничества.

Комитет по внутреннему аудиту или руководитель организации может поручить выполнить службе внутреннего аудита любое из перечисленных заданий и зафиксировать их в Положении о службе внутреннего аудита. Набор заданий-задач будет зависеть от понимания значимости, от финансовых и организационных возможностей, а также от других условий и особенностей бизнеса организации.

Контрольные вопросы:

1. Что такое контроллинг?
2. Перечислите основные пути обеспечения успешного функционирования предприятия в долгосрочной перспективе.
3. Что означает понятие «философия доходности»?
4. Какова основная цель контроллинга?
5. Каковы функции контроллинга?
6. Каковы основные задачи контроллинга в области учета?
7. Что включает в себя информационно-аналитическое обеспечение?
8. От чего зависит объем реализуемых на предприятии функций контроллинга?
9. В чем состоит отличие внутреннего аудита от контроллинга, внутреннего аудита от ревизии?
10. Какова основная цель внутреннего аудита?
11. Какие аудиторские задания могут выполнять службы внутреннего контроля?

2. СТРАТЕГИЧЕСКИЙ И ОПЕРАТИВНЫЙ КОНТРОЛЛИНГ В СИСТЕМЕ МЕНЕДЖМЕНТА ПРЕДПРИЯТИЯ

2.1. Стратегический контроллинг

Контроллинг — это система управления достижением целей и неотъемлемая часть управления предприятием. Современный менеджмент разделяет предприятие на две группы: оперативные (краткосрочные) и стратегические (долгосрочные, перспективные). Поэтому контроллинг позволяет осуществлять постоянный контроль за достижением как стратегических, так и оперативных целей деятельности предприятия. Следовательно, контроллинг как система включает в себя два основных аспекта: стратегический и оперативный.

Стратегический контроллинг координирует функции стратегического планирования, контроля и системы стратегического информационного обеспечения.

Цель стратегического контроллинга — обеспечение выживаемости предприятия и «отслеживание» движения предприятия к намеченной цели развития (рис. 2). Для этого нужно формулировать и внедрять стратегии поиска, построения и сохранения потенциала успеха (доходности). Следует различать новые и существующие потенциалы успеха.

Если предприятие может обеспечить более эффективное, чем у конкурентов, решение имеющихся, изменяющихся или новых проблем клиентов, то это означает его способность генерировать новые потенциалы успеха. Под имеющимися потенциалами успеха понимают созданные и используемые на предприятии потенциалы.

Потенциалы успеха можно разделить также на внешние и внутренние. Внешние потенциалы зависят от успешной комбинации «продукт/рынок». Внутренние потенциалы могут быть следующих видов: информационные, структурные, технические, финансовые, кадровые и др.

Центральным пунктом стратегического планирования является *разработка стратегий* — возможных действий по достижению целей, стоящих перед предприятием. Установление стратегических целей начинают с анализа информации о внешних и внутренних условиях работы предприятия. На этапе стратегического управления прогноз изменений внешних условий играет немало-

важную роль, поэтому анализ внешних и внутренних факторов включает в себя направления, представленные на рисунке 2.

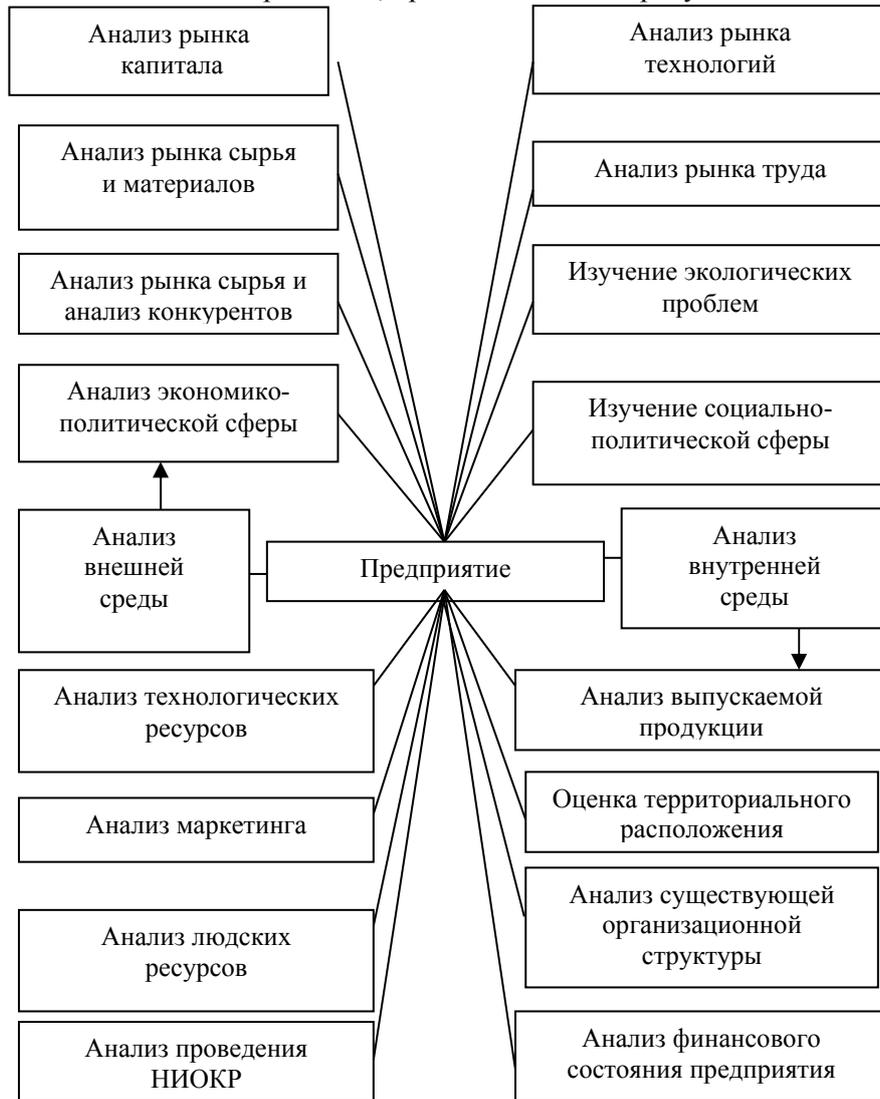


Рис. 2. Направления анализа в стратегическом контроллинге

Процесс стратегического планирования можно разбить на следующие фазы:

- поиск и формулирование стратегической цели;
- оформление и оценка стратегии;
- принятие стратегического решения.

Стратегические цели — это цели, которые выводятся из общих целей (миссии) предприятия и конкретизируются как новые и существующие (либо внутренние и внешние) потенциалы успеха. Одновременно вводятся ограничения в виде фиксированных и независимых переменных. Эти ограничения как экзогенного (внешнего), так и эндогенного (внутреннего) характера представляют собой исходные предпосылки процесса планирования. Сформулированные плановые цели и ограничения определяют процесс поиска альтернативных вариантов, а также оценку их реализуемости.

В рамках стратегического анализа следует зафиксировать исходную ситуацию и стратегические потенциалы. Анализ исходной ситуации на предприятии позволяет выявить его сильные и слабые места. Кроме того, можно установить разницу между целью, как плановой величиной, и исходной ситуацией, как фактической величиной в настоящий момент времени.

На этом этапе разработки стратегии следует искать и конкретизировать возможные альтернативные решения, позволяющие достигнуть поставленных целей. Необходимо разрабатывать по возможности большее количество альтернативных стратегий на базе предложений, ожиданий и прогнозов с использованием соответствующего инструментария.

Из-за неполной количественной и качественной информации, а также вследствие открытого (неопределенного) горизонта планирования оценка генерируемых альтернатив в рамках стратегического планирования сильно затруднена.

Стратегическое решение - это последняя фаза процесса планирования, на которой происходит осознанное установление целенаправленных действий. Поскольку оценка включает в себя выявление однозначных приоритетов, то сокращается число наиболее важных выбранных альтернатив. Как правило, стратегические решения ведут к действиям, которые служат причиной эволюции, переструктурирования или создания новой структуры предприятия.

При формировании концепции стратегического контроля необходимо учитывать и решать следующие задачи:

- формирование контролируемых величин для измерения и оценки потенциала успеха;
- установление нормативных величин, действующих в качестве базы для сравнения;
- определение фактических (реальных) значений контролируемых величин;
- перепроверка реальных величин по отношению к нормативным путем сравнения плана и факта (т. е. по статистике за прошедший период) и сравнения плана с реально сложившимися (желаемыми) контролируемыми величинами, характеризующими актуальный потенциал успеха;
- фиксация отклонений и анализ причин, ответственных за отклонения;
- выявление требуемых корректирующих мероприятий для управления отклонениями от стратегического курса.

Реализация стратегического контроля сопряжена с большим числом проблем. Это, прежде всего, проблемы измерения, организационной структуры и взаимоотношений.

Проблемы измерения связаны с неопределенным временным горизонтом и высокой степенью абстрактности стратегического планирования, что затрудняет действия с контролируемыми величинами.

Организационная структура предприятия, фиксирующая взаимоотношения между подразделениями и сферами деятельности предприятия, может способствовать расхождению краткосрочных оперативных целей структурных единиц и долгосрочных стратегических целей предприятия.

Как правило, для структурных подразделений приоритетными являются измерители их успеха сегодня, так как механизм мотивации сотрудников ориентируется на достигнутые показатели.

Проблема взаимоотношений проявляется в недостаточной готовности руководства предприятия делать общедоступным для контроля принятые ими стратегические решения. Основная задача стратегического контроля заключается в поддержке достижения стратегической цели предприятия.

Процесс стратегического контроля состоит из трех фаз:

- формирования контролируемых величин;

- проведения контрольной оценки;
- принятия решения по результатам стратегического контроля.

В качестве контролируемых величин следует рассматривать объекты контроля. Такими объектами, а, следовательно, и контролируемыми величинами могут быть: цели, стратегии, потенциалы успеха, факторы успеха, сильные и слабые стороны предприятия, шансы и риски, предположения — сценарии, рубежи и последствия.

Проведение контрольной оценки может рассматриваться как собственно контроль в узком смысле. Здесь определяются и оцениваются эффективность текущего процесса и созданной структуры, а также правильность поставленной цели. В частности, на этой фазе могут проводиться сравнение, анализ и оценка отклонений, а также обоснование причин, вызвавших выявленные отклонения.

По последней фазе процесса стратегического контроля по данным анализа отклонений между контролируемыми величинами генерируются и реализуются корректирующие мероприятия. Кроме того, стимулируется проведение самих корректировок.

Одним из основных источников информации в стратегическом контроллинге является стратегический учет. В качестве инструментария стратегического учета значительное распространение получил метод стратегических балансов. Существует несколько видов и методик составления стратегических балансов. Прежде всего, выделяют внешние и внутренние балансы. Первые имеют целью выявление и измерение шансов и рисков предприятия на рынке (во внешней среде). Задача построения внутренних балансов заключается в выявлении узких мест на предприятии путем оценки сильных и слабых сторон направлений его деятельности. Чаще всего используются методики построения стратегического баланса, основанные на балльной или процентной оценке и сопоставлении сфер деятельности предприятия. При этом устанавливаются различные внутренние нормативы, определяющие момент наступления критического значения узкого места. Балансы могут строиться как в форме классической схемы баланса, так и в виде диаграммы в полярных координатах. Зачастую при сравнении балансов производится наложение стратегических балансов собственного предприятия и конкурентов.

2.2. Оперативный контроллинг

Оперативный контроллинг координирует процессы оперативного планирования, контроля, учета и отчетности на предприятии при поддержке современной информационной системы.

Основной задачей оперативного контроллинга является обеспечение методической, информационной и инструментальной поддержки менеджеров предприятия для достижения запланированного уровня прибыли, рентабельности и ликвидности в краткосрочном периоде.

В отличие от стратегического контроллинга оперативный контроллинг ориентирован на краткосрочный результат, поэтому инструментарий оперативного контроллера принципиально отличается от методик и инструментов стратегического контроллера. Отличия представлены в таблице 1.

Таблица 1

Отличительные особенности оперативного планирования в сопоставлении со стратегическим планированием

Признаки	Стратегическое планирование	Оперативное планирование
Иерархические ступени	В основном на уровне высшего руководства	Включает все уровни с основным упором на среднее звено управления
Неопределенность	Существенно выше	Меньше
Вид проблем	Большинство проблем не структурировано	Относительно хорошо структурированы
Временной горизонт	Акцент на долгосрочные аспекты	Акцент на кратко- и среднесрочные аспекты
Потребная информация	В первую очередь из внешней среды	В первую очередь из самого предприятия
Альтернативы планов	Спектр альтернатив в принципе широк	Спектр ограничен
Охват	Концентрация на отдельных важных позициях	Охватывает все функциональные области и интегрирует их
Степень детализации	Невысокая	Относительно большая
Основные контролируемые величины	Потенциалы успехов (например, рост доли рынка)	Прибыль, рентабельность, ликвидность

Основное различие между стратегическим и оперативным контроллингом заключается в том, что первый ориентирован на

тенденции будущего, а последний, напротив, «смотрит» в настоящее.

В реальной практике стратегический и оперативный контроллинг достаточно тесно взаимодействуют друг с другом в процессе реализации функций менеджмента. Служба контроллинга выступает в качестве координатора между правлением и подразделениями предприятия при разработке стратегических и оперативных планов, а также осуществляет контроль за их выполнением.

Современный оперативный контроллинг не может довольствоваться в своей деятельности данными финансового (бухгалтерского) учета, так как этот учет в первую очередь ориентирован на внешнего пользователя и ведется по правилам и предписаниям государственных органов. Этому учету «неизвестны» многие понятия и категории экономики предприятия, без которых актуальная оценка затрат и результатов невозможна. К числу таких понятий относятся все виды калькуляционных затрат, приведенные (дисконтированные или наращенные) стоимости и т.д., поэтому для реализации функций оперативного контроллинга на предприятии необходим принципиально другой вид учета: управленческий учет.

Контрольные вопросы:

1. Какова цель стратегического контроллинга?
2. Перечислите виды потенциалов успеха.
3. Что такое стратегия?
4. С чего начинается разработка стратегических целей?
5. Какие факторы внешней среды предприятия подвергаются анализу?
6. Какие факторы внутренней среды предприятия подвергаются анализу?
7. Какова фаза процесса стратегического планирования?
8. Какова фаза стратегического контроля?
9. Какова основная задача оперативного контроллинга?
10. В чем заключаются основные различия между стратегическим и оперативным контроллингом?

3. КОНТРОЛЛИНГ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

3.1. Необходимость внедрения управленческого учета на современных предприятиях

В экономическую жизнь нашей страны управленческий учёт вошёл вместе с возникновением и ростом предприятий, ориентированных на рынок. В конкурентной среде от правильных, адекватных этой среде управленческих решений зависит зачастую не только процветание бизнеса, но и само его существование. Под воздействием различных объективных факторов, вызываемых новыми технологиями, государственным регулированием и ростом предприятий, усложняется структура бизнеса, возникает потребность в его дроблении на множество юридических лиц, в одновременном развитии многих направлений деятельности, в формировании значительного количества структурных подразделений.

Как в этих условиях руководство подобных предприятий может знать всё обо всём, чтобы не ошибиться в принятии управленческих решений? Задачу предоставления необходимой информации решает *управленческий учёт* как система сбора и анализа данных о финансовой деятельности предприятия, ориентированная на потребности высшего руководства и владельцев предприятия в информации, необходимой для принятия стратегических и тактических управленческих решений.

Основной целью управленческого учёта является увеличение прибыли предприятия. При этом он решает следующие основные задачи:

— обеспечивает руководство предприятия информацией о том, каковы консолидированные результаты бизнеса, состоящего из неограниченного количества юридических лиц и структурных подразделений;

— показывает результаты работы отдельных направлений (ими могут быть виды деятельности, группы товаров, или другие элементы, в зависимости от специфики бизнеса), независимо от того, как эти направления распределены между юридическими лицами, входящими в бизнес;

— показывает результаты работы также и по структурным подразделениям, которыми могут быть отделы, цеха, юридические лица;

— осуществляет контроль над издержками путём их учёта по видам и центрам затрат;

— накапливает статистику о доходах и расходах предприятия в определённом разрезе и выявляет общие тенденции;

— осуществляет планирование и контролирует выполнение бюджета как отдельными центрами затрат, так и бизнесом в целом, включая совокупность юридических лиц;

— ведёт оперативный учёт расчётов с отдельными контрагентами, взаиморасчётов между собственными юридическими лицами.

Отсюда следует важный вывод — для эффективного ведения управленческого учёта, который был бы в состоянии решать все эти задачи, необходимо:

— привлечение высококвалифицированных специалистов, имеющих соответствующий опыт и сочетающих его со знаниями финансового анализа, бухгалтерского учёта, системы налогообложения, международных принципов финансового учёта, информатики;

— глубокое вовлечение руководства предприятия в процесс ведения учёта и в процесс его постановки; обеспечение руководством взаимодействия различных служб для предоставления соответствующей информации в центр управленческого учёта;

— обеспечение специалистов всей необходимой информацией, в частности самой конфиденциальной, так как при неполной информации управленческий учёт теряет смысл;

— разработка специфической для каждого предприятия методики, включающей параметры управленческого учёта (направления, центры дохода, центры затрат), учётную политику, форматы отчётности, процедуры получения информации;

— наличие компьютерных программ, специально разработанных или адаптированных для этих целей.

Возникает закономерный вопрос: зачем идти на такие жертвы, если на каждом более или менее крупном предприятии уже есть люди и структуры, отвечающие перед руководством за финансовое состояние предприятия: бухгалтерия, финансовый директор, группа финансового анализа, плановый отдел и тому подобное?

Дело в том, что управленческий учёт занимает особое место в финансовой системе бизнеса.

Существует три основных вида учёта, так или иначе присутствующие на всех крупных предприятиях: бухгалтерский, налоговый и управленческий. Они тесно связаны между собой, но каждый имеет свои особенности. Так, бухгалтерский учёт действует в интересах сторонних пользователей. Поэтому бухгалтерский баланс, в принципе, не является закрытым документом, а в случае с ОАО (открытые акционерные общества) он даже публикуется в средствах массовой информации. Государственные органы и общественные организации разрабатывают стандарты бухгалтерского учёта, обязательные для всех предприятий. В России такими стандартами являются ПБУ. А если предприятие стремится выйти на мировой рынок инвестиций, оно вынуждено составлять свою отчётность и по правилам IAS (International Accounting Standards — международные стандарты бухучёта) или GAAP (Generally Accepted Accounting Principles — общепринятые принципы бухучёта, действующие в США).

Налоговый учёт тесно связан с бухгалтерским, но отличается от него тем, что он вводит правила по начислению и уплате налогов, а его нормативными источниками являются Налоговый кодекс, Законы и Инструкции Госналогслужбы и других органов. К слову сказать, проблема несовпадения налоговых и бухгалтерских норм является в последнее время проблемой всех российских бухгалтеров, так как им приходится составлять отчётность по бухгалтерским правилам, а начислять налоги по налоговым, в то время как расхождения между этими правилами растут.

Бухгалтерский и налоговый виды учёта привязаны к юридическим лицам. Однако бизнес может состоять как из одного, так и из нескольких юридических лиц, когда владельцу бизнеса важно знать результаты в разрезе именно совокупности предприятий. Кроме того, специфика каждого отдельного бизнеса требует различных подходов к финансовой информации. Например, руководству предприятия может быть важно для принятия управленческих решений знать себестоимость реализованной продукции по отдельным её видам, в то время как для фискальных и бухгалтерских целей вполне достаточно иметь общую цифру.

Таким образом, место управленческого учёта в финансовой системе предприятия совершенно особенное, и его постановка и

внедрение требуют других подходов и других специалистов, чем те, которые обслуживают бухгалтерский и налоговый секторы.

3.2. Управленческий учет как фундамент построения системы контроллинга

Контроллинг, как целостная концепция управления финансово-экономическими процессами и результатами деятельности предприятия, основывается, в первую очередь, на учетной информации. Исследования учетной информации становятся основой проведения специалистом по контроллингу оценки финансовой ситуации предприятия, процессов планирования и контроля. Именно в учете формируется база данных, определяется содержание, проводится оценка и отбор параметров для характеристики количественного и качественного состояния исследуемых объектов (рис. 3).

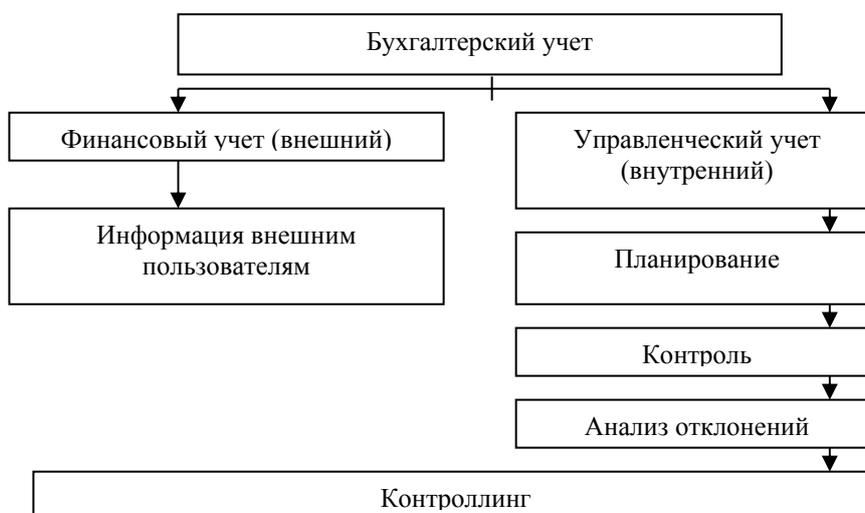


Рис. 3. Управленческий учет как информационная основа контроллинга

Управленческий (внутрихозяйственный) и финансовый учет представляют собой две составляющие бухгалтерского учета. Главная их задача – своевременное обеспечение менеджмента достоверной информацией, которая с помощью соответствующих

инструментов системы контроллинга трансформируется и становится базой для формирования проектов управленческих решений (рис. 4).

Система контроллинга является стержнем, вокруг которого объединяются все основные элементы организации и управления деятельностью предприятия. Главная цель контроллинга — ориентировать процесс управления предприятием на достижение поставленных целей.

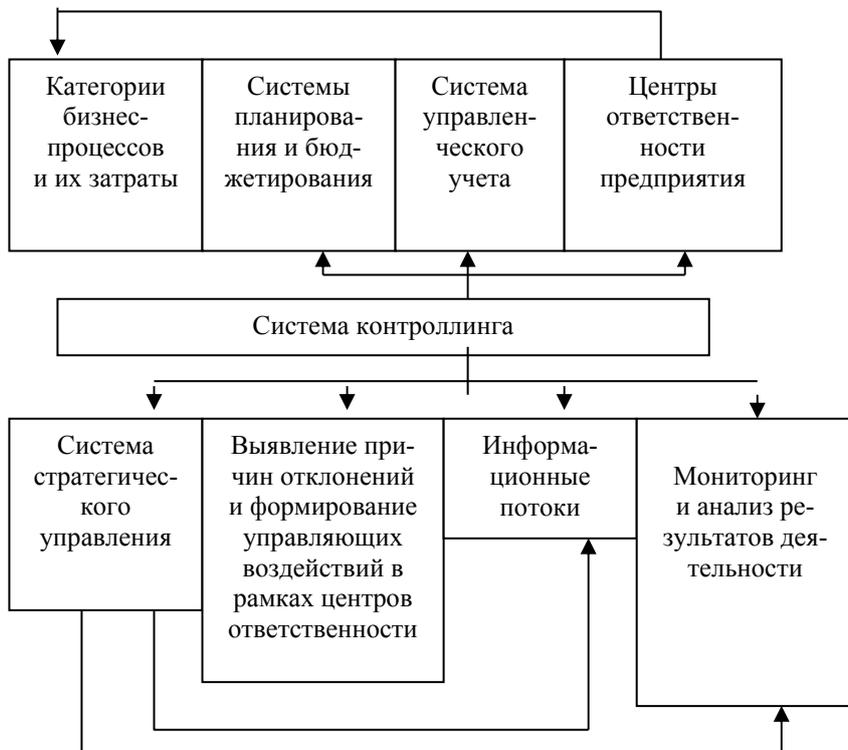


Рис. 4. Система контроллинга

Можно констатировать, что контроллинг, как новая система управления в рамках современного менеджмента, неразрывно связан с информационным обеспечением руководства в процессе принятия управленческих решений. Решение текущих и перспективных (стратегических) задач представляется возможным только

на базе регулярного поступления полной и достоверной информации о финансовой ситуации и результатах в разрезе всех процессов хозяйственной деятельности предприятия. Поэтому контроллинг является инструментом комплексного управления деятельностью, который обеспечивает методическую и инструментальную базу для поддержки основных функций менеджмента – планирования, управления и контроля.

Рассмотрим ключевые цели и результаты использования контроллинга на примере отечественного объединения (табл. 2).

Таблица 2

Ключевые цели и результаты использования контроллинга

Направления контроллинга	Достигнутый результат
Контроллинг затрат	Сокращение затрат на проектирование, изготовление и реализацию товара
Контроллинг товаров	Повышение качества товаров, расширение свойств товаров, областей применения, сокращение брака, рекламаций
Контроллинг клиентов	Идентификация потребителей
Оперативный контроллинг	Гибкость, адаптивность
Контроллинг логистики	Сокращение запасов, улучшение обслуживания клиентов, повышение скорости доставки
Контроллинг маркетинга	Удовлетворение потребностей потребителей, оптимизация сбыта
Контроллинг процесса	Оптимизация определенных показателей и функциональности бизнес-процессов
Стратегический контроллинг	Развитие стратегической ориентации и успешное позиционирование компании в долгосрочной перспективе

В таблице 2 показаны основные направления развития контроллинга и соответствующие изменения в системе управленческого учета, создающие условия для достижения намечаемых результатов. Основное внимание уделено совершенствованию работы с затратами.

Однако помимо данного положения была разработана целая система базовых документов, на основе которых началось внедрение контроллинга. Среди них:

— предложения по совершенствованию корпоративной системы учета (включая организацию и параметры информационной системы) и их обоснование;

— рекомендации по выделению внутри объединения центров финансового учета, основных принципов их функционирования (полномочия, ответственность, система стимулирования), а также необходимых изменений в организационно-функциональной структуре;

— концепция развития системы учета затрат и определения финансовых результатов, планирования доходов, расходов и финансовых потоков;

— развернутый план мероприятий по внедрению рекомендаций, развитию информационной системы и системы управленческого учета;

— оценка экономического эффекта от внедрения намеченных мероприятий.

Судя по опыту крупнейших зарубежных компаний, успешно применяющих механизм контроллинга, можно отметить, что для их деятельности характерно повышение эффективности применения плановых методов хозяйствования. Это естественно, поскольку контроллинг ориентирован, прежде всего, на разработку тщательно обоснованных планов, как текущих, так и перспективных, а также на систематический контроль за выполнением заданий плана. При этом в функцию контроллинга входит не только констатация факта отклонения от намеченного и фиксация виновных, но также разработка конкретных предложений, направленных на ликвидацию отклонений от плана.

Кроме того, таким компаниям свойственны существенные преобразования в области информационного обеспечения, что осуществляется на основе управленческого учета. Таким образом, внедрение контроллинга является инновационным процессом коренного обновления методов хозяйствования.

На основании описанного ранее, можно сделать следующие выводы:

— управленческий учет является фундаментом, без которого невозможно построить и поддерживать систему контроллинга, активно использовать его достоинства в целях постоянного повышения эффективности бизнеса, решения возникающих проблем;

— на основе управленческого учета становятся реальными разработка стратегии развития предприятия, обоснование прогнозов, определение финансовой политики и т.д. Очевидна объективная необходимость постоянного его улучшения в целях обеспече-

ния максимального соответствия изменяющимся условиям рынка. Практика также доказала, что без внедрения управленческого учета обеспечить прозрачность бухгалтерской отчетности и и бизнеса в целом нереально;

— контроллинг служит важным инструментом совершенствования всей учетной политики и учетной практики различных предприятий;

— управленческий учет и контроллинг дополняют друг друга и обеспечивают менеджмент всей необходимой для его функционирования информацией;

— управленческий учет представляет интеграцию самых различных видов учета, позволяющую полнее использовать их достоинства в целях достижения максимально позитивных конечных результатов функционирования бизнеса.

Контрольные вопросы:

1. Что такое управленческий учет?
2. В чем заключается основная цель управленческого учета?
3. Какие задачи решает управленческий учет?
4. Какие элементы входят в состав системы управления организацией?
5. В чем заключаются ключевые цели и результаты использования контроллинга в условиях российского предпринимательства?
6. Опишите, какие документы необходимы для внедрения системы контроллинга?

4. ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ КОНТРОЛЛИНГА И АУДИТА В СИСТЕМЕ АНТИКРИЗИСНОГО УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ

4.1. Основные направления совершенствования контроллинга

Успех стратегии антикризисного управления во многом зависит от того, удалось ли руководству фирмы своевременно обнаружить возникновение исходного события, с которого начинается движение к кризисному переломному состоянию фирмы. Раннее обнаружение таких событий возможно лишь в том случае, если аналитические службы фирмы ведут постоянное слежение за множеством сигналов, поступающих из внешней среды, а также сигналов о состоянии процессов, протекающих в самой фирме. Назовем их внешними и внутренними сигналами о возможных изменениях состояния фирмы.

Постоянное ожидание сигналов о надвигающемся кризисе — важнейший принцип стратегического антикризисного управления. Поскольку и внешняя, и внутренняя среды фирмы динамичны, указанные исходные события могут проявляться в любой момент. Поэтому важнейшим принципом стратегического антикризисного управления является состояние постоянного ожидания сигналов о надвигающемся кризисе и немедленная реакция на эти сигналы.

Наиболее существенные источники и характер подобных сигналов могут быть определены по своему влиянию. Наиболее сложным в процессе антикризисного управления является выявление цепочек экономических явлений, возникающих после обнаружения того или иного сигнала, и выработка соответствующих решений, направленных либо на усиление положительных последствий, либо на ослабление угроз, обусловленных этими цепочками. Поэтому контроллинг занимает важное значение в процессе антикризисного управления.

Причины недостаточной эффективности контроллинга многочисленны и трудно устранимы. Однако существуют различные направления совершенствования контроля.

Для осуществления качественного контроля и достижения определенных целей в контрольной деятельности необходимо проводить на предприятии постоянную аналитическую работу. Причем не на конечной стадии контроля, а в процессе выполнения

планов. Это необходимо для того, чтобы помочь успешному осуществлению задач, предупредить возможные ошибки и недостатки.

Задача контроля состоит в изучении фактического состояния какого-либо процесса, сопоставления его с намеченными целями, оценке ситуации и предложении при необходимости корректирующих мер. При помощи анализа можно заблаговременно выявить причины отклонений, предупредить срывы, обнаружить неиспользованные возможности и резервы. Необходим новый подход к осуществлению контроля. Чтобы контроль осуществлялся не за сроками решений (другими словами «для галочки»), а проводился конструктивный детальный анализ. Главный смысл использования различных форм контроля состоит в том, чтобы обеспечить единство решения и исполнения, помочь успешному осуществлению задач, предупредить ошибки и недостатки.

Для совершенствования контроллинга необходимо ввести управленческий учет.

Управленческий учет — это новый вид деятельности в системе управления. Его цель — обеспечение управленческого звена предприятия информацией оперативного и финансового учета, необходимой для анализа результатов финансово-хозяйственной деятельности предприятия, принятия на этой основе оптимальных управленческих решений и контроля за их реализацией.

С развитием технических средств информационного обеспечения управленческой деятельности, компьютерной сети, телекоммуникаций стало возможным, с одной стороны, накапливать базы данных внутрифирменной информации, а с другой, — получать незамедлительно всю необходимую для оперативной деятельности информацию и использовать ее в процессе управления. Если раньше внутрифирменная система информации ориентировалась в основном на внешних пользователей, то в современных условиях она выполняет, прежде всего, задачи обеспечения эффективного функционирования предприятия.

Управленческий учет тесно связан с другими функциями управления и прежде всего с планированием. **Планирование** — исходный пункт управленческого цикла — при определении целей и задач финансово-хозяйственной деятельности опирается на анализ экономической информации о результатах финансово-хозяйственной деятельности предприятия в прошлый, текущий и

будущий периоды. Система учета призвана обеспечить сбор, хранение, обобщение необходимой для экономического анализа информации.

Внедрение управленческого учета на предприятии позволит руководителям подразделений получать все необходимые сведения каждый день, а бухгалтерам в конце месяца — все данные, которые требуются для составления бухгалтерской и налоговой отчетности. Обеспечение руководства всех уровней достоверной и своевременной информацией для принятия решений — это одна из основных функций управленческого учета.

Система управленческого учета и отчетности предоставляет информацию как для внутреннего контроля и принятия управленческих решений, так и для удовлетворения интересов внешних пользователей информации.

К совершенствованию контроллинга можно отнести создание высокой организационной культуры.

Организационная культура - это система убеждений, норм поведения, установок и ценностей, которые являются теми неписаными правилами, определяющими, как должны работать и вести себя люди в данной организации.

Высокая организационная культура способствует тому, что организация выступает сильной устойчиво выживающей в конкурентной борьбе структурой. Если сотрудники хорошо осведомлены об истории организации, серьезно и с уважением относятся к правилам, ритуалам и организационным символам, следовательно организация обладает сильной организационной культурой.

Предприятие будет добиваться стабильности и эффективности деятельности, если культура организации адекватна применяемой технологии. Регулярные формализованные (рутинные) технологические процессы обеспечат стабильность и эффективность организации, когда культура организации акцентирует внимание на централизации в принятии решений и сдерживает (ограничивает) индивидуальную инициативу. Нерегулярные технологии эффективны, когда они «наполняются» культурой организации, которая поддерживает индивидуальную инициативу и ослабляет контроль.

Также к направлениям совершенствования контроллинга можно отнести введение должности директора по управлению знаниями.

Должность директора по управлению знаниями появилась как ответ на ряд внутренних и внешних потребностей бизнеса, в том числе требований, обусловленных расширением использования знаний.

В управленческой иерархии уровень директора по управлению знаниями соответствует уровню директора по информационным технологиям, главе отдела кадров и другим подобным должностям. Большинство директоров по управлению знаниями заняты созданием конкретных программ, сосредоточиваясь при этом на выполнении следующих работ:

- определения недостатков и возможностей организации;
- внедрения новых идей и стандартов производства;
- использования сильных сторон культуры организации;
- создания атмосферы, благоприятной для распространения знаний;
- демонстрации результатов и закрепление успеха.

Выполняя указанные работы, директор по управлению знаниями помогает любому члену организации использовать знания и умения других людей и их групп, чтобы улучшить результаты работы, обеспечить профессиональный рост сотрудников и более полное удовлетворение требований клиентов.

4.2. Аудит в условиях банкротства

С целью обнаружения симптомов, факторов и причин кризиса, определения его содержания и характера, выполняется диагностика кризисной ситуации. Для установления характера кризисной ситуации требуется система связанных измерителей, а также методы, абсолютные и относительные, характеризующие основные результаты финансово-хозяйственной деятельности предприятия, методики анализа и выявления тенденций их изменения. Особую роль при этом играет аудит, как инструмент снижения информационного риска и выработки антикризисных решений.

В условиях банкротства аудит имеет свой специфический объект исследования — предприятие в целом, рассматриваемое как динамическая система, находящаяся на той или иной стадии кризиса.

Аудит предприятия, находящегося в кризисном состоянии, представляет собой процесс накопления и обработки информации для оценки причин возникновения, природы и глубины кризиса. Выводы аудиторов могут служить основой для разработки антикризисной программы. В свою очередь, для обеспечения контроля и оценки эффективности выполнения принятой антикризисной программы может проводиться аудиторская проверка.

Главная **цель аудита** предприятия в кризисном состоянии состоит в оказании содействия администрации по выходу предприятия из кризиса. Конкретные цели аудита определяются исходя из фактической стадии развития кризисной ситуации и принятых управленческих решений по выходу из неё. Успешное достижение целей аудита в условиях кризиса возможно при наличии эффективной внутренней информационной системы.

В условиях кризисного состояния информационная система предприятия представляет совокупность внутренних и внешних потоков прямой и обратной информационной связи, методов, средств и специалистов, участвующих в процессе обработки информации с целью диагностики кризисной ситуации и подготовки управленческих решений, направленных на разработку антикризисных мероприятий, организацию контроля выполнения и оценку их эффективности.

Проведение аудита в условиях банкротства предполагает обработку значительных объемов информации: показателей деятельности, справочных данных, классификаторов, систем документации, массивов первичных данных на соответствующих носителях, позволяющих организовать и систематизировать достоверную информацию о состоянии аудируемого объекта. Подготовка такого аудита предприятия сходна с подготовкой стандартного аудита бухгалтерской отчетности. В обоих случаях аудиторская организация должна собрать необходимую информацию, чтобы получить конкретное представление о финансово-хозяйственной деятельности предприятия, особенностях его бизнеса, сумме обязательств и др. и спланировать необходимые аудиторские процедуры.

Уровень существенности аудита в условиях банкротства рассматривается по предельному значению отклонения фактических показателей финансового состояния предприятия от показателей, запланированных аудиторами самостоятельно. Значения этих показателей могут быть взяты из прогнозной бухгалтерской

отчетности, сформированной по итогам разработки антикризисной программы. Результаты расчета уровня существенности по каждому базовому показателю обобщаются в рабочем документе.

При расчете уровня риска в ходе проведения аудита предприятия в условиях кризисного состояния следует принимать во внимание дополнительный риск невыполнения антикризисной программы. Этот риск можно рассматривать как вероятность того, что в результате предлагаемой программы выхода предприятия из кризиса, запланированные в ней показатели не будут достигнуты. Для расчета уровня риска, учитывающего влияние обусловленной диагностики кризисного состояния объекта и недостоверности входной информации, предложена каноническая модель процесса исследования состояния предприятия (бизнеса).

В ходе диагностики кризисной ситуации определяется реальное состояние предприятия, выявляются причины и факторы кризиса. Анализ научной литературы и опыт проверок деятельности неплатежеспособных предприятий показывают, что в процессе диагностики возможно выделение следующих этапов:

- подготовка исходной информации для анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятия;
- выявление по данным бухгалтерской отчетности и статистической отчетности симптомов кризисных явлений;
- выполнение процедур анализа и анализа статистических данных для оценки состояния объекта;
- обоснование системы показателей оценки потенциала объекта;
- количественная и качественная идентификация состояния объекта на основе выбранных критериев;
- документирование результатов диагностики.

Проект антикризисной программы может содержать следующие разделы: уточнение целей функционирования объекта и выбор стратегии его развития; определение направлений выхода объекта из кризисной ситуации и общая характеристика мероприятий; разработка организационных, инвестиционных и экономических проектов реализации антикризисных мероприятий; оценка уровня существенности и аудиторского риска; документирование результатов выполнения аудиторских процедур.

В ходе контроля выявляются и анализируются отклонения значений фактических параметров от прогнозируемых. По окон-

чании установленного срока реализации антикризисной программы целесообразно оценивать ее эффективность с точки зрения степени достижения намеченных в ней целей.

Задачи, решаемые аудиторами в процессе такой оценки, отражаются в рабочих документах. Обеспечение единообразного понимания основных принципов аудита предприятия, регламентирующих проведение аудита в условиях банкротства, может быть достигнуто при наличии структуры процесса аудиторской проверки. Такая структура может включать, например, следующие разделы: общие положения; понятие и цели аудита предприятия в условиях антикризисной ситуации; особенности планирования аудита предприятия в условиях антикризисного состояния; обобщение и оформление результатов аудита предприятия.

Целью алгоритма процесса аудита является установление единых правил и норм, однозначно интерпретируемых терминов и определений, используемых аудиторской организацией при планировании и проведении аудита предприятий в условиях антикризисного состояния.

В числе задач алгоритма должно быть определение функций и целей аудита предприятия, характеристика особенностей планирования аудита предприятия в условиях кризисного состояния, установление порядка обобщения и оформления результатов аудита предприятия, регламентирование взаимоотношений аудиторской организации и руководства проверяемого предприятия.

Планирование аудита в условиях банкротства имеет ряд существенных особенностей, которые вытекают из целей, которые ставят перед собой аудиторы. Подготовка аудиторами рекомендаций, обеспечивающих выход предприятия из кризиса, в значительной степени зависит от качества исходной информации. Поэтому на этапе планирования особое внимание должно быть уделено оценке этой информации. Для оценки состояния предприятия, выяснения причин и факторов кризиса могут использоваться различной степени сложности аналитически процедуры.

При обобщении и оформлении результатов аудита предприятия целесообразно приводить перечень сведений, которые аудиторская организация должна предоставить руководству предприятия по итогам выполнения аудита. К ним относятся результаты анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятия, содержащие выводы о степени развития антикризисной ситуации,

антикризисная программа, результаты контроля выполнения антикризисных мероприятий, бизнес-проекты, аудиторское заключение.

Алгоритм процесса аудиторской деятельности может также включать разделы: общие положения и процедуры получения аудиторских доказательств на этапе диагностики антикризисной ситуации; порядок разработки антикризисной программы; процедуры контроля выполнения и оценки эффективности антикризисных мероприятий.

Характеристика хозяйствующего субъекта как целостности имеет возможность рассматривать полученные результаты оценок как исходную информацию, необходимую для определения процедур по антикризисному регулированию и антикризисному управлению.

Антикризисное регулирование — это воздействие на неплатежеспособные предприятия на макроэкономическом уровне с помощью организационно-экономических и нормативно-правовых мер. Антикризисное управление заключается в применении антикризисных процедур на микроэкономическом уровне на конкретном предприятии. Оно предусматривает реализацию комплекса управленческих действий, включающих анализ финансово-экономического состояния предприятия и диагностику причин его неплатежеспособности; планирование финансового оздоровления; регулирование и контроль антикризисных мероприятий.

В контексте данных определений, **антикризисный аудит** следует рассматривать как процесс независимой и объективной оценки эффективности функционирования предприятия, разработки рекомендаций по ее повышению. Иными словами, исходя из характеристики объекта исследования, аудит предприятия в условиях антикризисного состояния может рассматриваться как один из видов операционного аудита.

Институт банкротства в России представлен пятью основными процедурами: наблюдение; **финансовое оздоровление**; **внешнее управление**; мировое соглашение; конкурсное производство.

Первые четыре процедуры не изменяют характер деятельности организации должника. Наблюдение, финансовое оздоровление и внешнее управление вносят в обычную деятельность организации специфику, касающуюся форм и методов управления. Мировое соглашение по сути является правовым актом, совершае-

мым, как правило, также в рамках обычной деятельности. Соответственно, бухгалтерский учет и аудит организаций, находящихся в этих процедурах банкротства, практически не отличаются от обычного подхода.

В этой связи практическую значимость приобретают, например, раскрытие взаимосвязи процессов аудита на примере конкурсного производства.

Чтобы рассмотреть вопрос применимости действующего российского законодательства, регулирующего аудиторскую деятельность, к аудиту предприятий, находящихся на стадии банкротства, необходимо определиться с основными концептуальными особенностями, определяющими специфику этого вида аудиторских услуг.

Аудитору следует четко разграничивать различные *процедуры процесса банкротства* не только в правовом аспекте, как это предусмотрено в Законе о банкротстве, но и в техническом. Особенный интерес для аудита представляют три основные процедуры: финансовое оздоровление; внешнее управление; конкурсное производство.

Осуществление любой из этих процедур означает, что предприятие уже не может считаться нормально функционирующим вследствие ряда юридических, экономических и организационных причин. На его деятельность накладываются ограничения, определяющие направленность протекающих внутри процессов. Так, при финансовом оздоровлении в процессе внешнего управления последовательность шагов определяется структурой и последовательностью разделов бизнес-плана финансового оздоровления. А при конкурсном производстве все бизнес-процессы направлены к одной – единственной цели – формированию конкурсной массы в кратчайшие сроки с последующей ликвидацией предприятия. Логика этих ограничений определяет и действия аудитора.

Опыт аудиторов, работавших с предприятиями-банкротами, показывает, что имеющихся навыков, знаний и опыта оказывается недостаточно для такого рода работ. И одна из причин этого в том, что при аудите предприятия, находящегося в кризисном состоянии, на практике пытаются применить стандарты и подходы, выработанные с учетом логики проверки нормального функционирующего предприятия, на деятельность которого не наложены вышеупомянутые ограничения. Действующие аудиторские, да и

бухгалтерские стандарты не выделяют как отдельную ситуацию – ситуацию банкротства на проверяемом предприятии. Соответственно к аудиторам практически не предъявляется каких-либо должностных или специальных требований, что на практике приводит к тому, что аудиторы неверно оценивают ситуацию и испытывают затруднения при выдаче заключения.

Состояние банкротства априорно предполагает низкое качество ведения учета и высокую вероятность непогашения обязательств. Круг лиц, заинтересованных в достоверной информации о финансовом состоянии организации-банкрота, заметно сужается по сравнению с нормально функционирующим экономическим субъектом, однако степень их заинтересованности выше. Вопросы, которые затрагивают интересы этой группы пользователей, часто выходят за рамки только достоверности бухгалтерской отчетности.

При финансовом оздоровлении и внешнем управлении, за исключением случаев, когда аудит носит обязательный характер подтверждения годовой бухгалтерской отчетности, основным объектом аудита должна являться не столько отчетность предприятия-банкрота, которая в силу действующих на предприятии-банкроте ограничений малоинформативна, сколько бизнес-план финансового оздоровления. Ключевым вопросом для лиц, заинтересованных в достоверности получаемой информации — кредиторов и акционеров предприятия-банкрота, является оценка возможностей выхода из кризисного состояния. Аудитор должен дать обоснованное заключение о реальности показателей и мероприятий, содержащихся в бизнес-плане на этапе его утверждения, обоснованности вносимых в него корректировок и ходе его выполнения. Аудитор является как бы гарантом законности и обоснованности действий внешнего управляющего. Таким образом, целью аудита бизнес-плана финансового оздоровления должно являться выражение мнения о его обоснованности и оптимальности и подтверждение соответствия совершаемых внешним управляющим операций по выводу из кризиса принятому бизнес-плану и действующему законодательству РФ.

Необходимость введения обязательности аудита на предприятиях-банкротах обусловлена сложностью и множественностью возникающих задач на разных этапах антикризисного процесса, устранением субъективности в принятии решений, снижением информационных рисков для лиц, заинтересованных в восстановле-

нии нормального функционирования предприятий-банкротов, предотвращением недобросовестной конкуренции. Важность решения этих задач для всего народнохозяйственного комплекса нашей страны очевидна. Не секрет, что целый ряд предприятий, оказавшихся в кризисной ситуации, имеют определенное хозяйственное значение. Причины их банкротства не всегда носят объективный характер. Введение обязанности аудита этих предприятий позволяет снизить вероятность некачественного проведения антикризисных мероприятий.

Контрольные вопросы:

1. В чем заключается успех стратегии антикризисного управления?
2. Перечислите и опишите основные направления совершенствования контроля.
3. Что такое организационная культура?
4. Поясните роль аудита в выработке антикризисных решений.
5. Назовите основные этапы в процессе диагностики неплатежеспособных предприятий.
6. Что включает в себя проект антикризисной программы?
7. Укажите существенные особенности процесса планирования аудита в условиях банкротства.
8. Что представляет из себя антикризисное регулирование?
9. Что такое антикризисный аудит?
10. Укажите основные процедуры банкротства.

5. ИНСТРУМЕНТАЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ КОНТРОЛЛИНГА

5.1. Планирование и бюджетирование в системе контроллинга

Планирование и *бюджетирование* на предприятии относятся к числу наиболее сложных и ответственных функций менеджмента. Закладываемые в плане мероприятия и средства на их реализацию служат базой для достижения намеченных целей.

Вначале, как известно, идет стратегическое планирование, в процессе которого вырабатываются цели, задачи и стратегии для предприятия в целом и его сфер бизнеса. В результате процесса стратегического планирования формируются рамки для оперативного планирования, которое предназначено формулировать на базе стратегических целей соответствующие годовые (оперативные) планы, с тем, чтобы показать путь развития предприятия на короткий промежуток времени.

Регулярное сравнение достигнутых и запланированных показателей бюджета позволяет уточнять план в течение бюджетного периода. Изучение результатов и причин отклонений служит основой для дальнейших действий и проведения корректирующих мероприятий.

Символом взаимодействия стратегического и оперативного планирования может служить вращающееся *зубчатое колесо*:

— движение «наверх» означает поиск пути развития, обеспечивающего долгосрочное существование выбранный путь формулируется в виде цели;

— движение «вниз» означает реализацию целей с помощью различных мероприятий.

Если колесо вращается без проскальзываний, то это означает, что «зубчатое зацепление» рассчитано и спроектировано верно, т.е. механизм взаимодействия стратегического и оперативного планирования на предприятии отработан.

Бюджет — это выраженный в экономических показателях результат оперативного планирования, требующий действий и управления. Бюджет следует тенью за планированием - где планирование, там и бюджет. Бюджет составляется в рамках формального процесса планирования - бюджетирования, в основе которого лежат пять основных принципов:

- принцип целесогласования;
- принцип приоритетности в отношении задачи координации бюджетирования;
- принцип причинности;
- принцип ответственности;
- принцип постоянства целей.

Бюджет создается в результате совместных усилий контроллера, ответственного за применяемые методы и подходы к процессу бюджетирования, и менеджера подразделения с привлечением руководителей, ответственных за оперативную единицу. Он должен быть всегда ориентирован на достижение целей предприятия и мотивацию менеджеров. Бюджет является результатом общего поиска лучшего решения и документирует цели, которые предприятие желает достичь. Эти цели служат мотивирующим фактором при условии, что они ясны, привлекательны и достижимы. Достижение цели на этой основе выступает в качестве критерия оценки выполненной работы.

Бюджет составляется с учетом большого количества предположений и сценариев будущего развития, поэтому отклонения плана и факта следует рассматривать не в целях поиска виновного, а в качестве импульсов для управления.

Исходным пунктом для бюджетирования является, как правило, *план сбыта*. Из него вытекают так называемые базовые планы и соответствующие им виды бюджета: производство, закупки, запасы, производственные мощности, персонал, инвестиции. После одобрения руководством предприятия бюджет становится действующим.

Контроллер отвечает за процесс формирования бюджета. Он заботится о том, чтобы бюджет планировался систематически. Контроллер несет ответственность за подготовку и проведение процесса бюджетирования. Он следит, чтобы использовались единые методики и выдерживались временные рамки. Собственно планирование разделов бюджета проводит менеджер. Процесс планирования завершается представлением совместно разработанного бюджета руководству предприятия.

С точки зрения контроллера бюджет должен отвечать следующим требованиям:

- бюджет должен быть напряженным, но достижимым;

- право на существование имеет только действительный бюджет;
- бюджет является обобщающим планом в натуральных и денежных единицах;
- ответственный за бюджет должен принимать участие при его разработке для того, чтобы со всей ответственностью отнестись к составлению бюджета;
- бюджет является своеобразной инструкцией к записи по счетам. Он требует равенства планируемых и фактических данных;
- бюджет остается неизменным во время бюджетного периода.

5.2. Анализ отклонений в системе контроллинга

К числу важнейших задач оперативного контроллинга относятся: контроль над исполнением бюджета предприятия, установление отклонений, анализ причин, вызвавших отклонения, выработка корректирующих мероприятий.

В результате бюджетирования устанавливаются плановые значения контролируемых величин, объем которых с целью выявления отклонений и анализа их причин устанавливается экономической целесообразностью, определяемой через соотношение выгоды, получаемой от устранения причин отклонения, и затрат на их выявление. Возможен частичный контроль наиболее значимых величин, выявленных на основе ABC-анализа.

Фактические значения контролируемых величин выявляются на основе данных статистического, финансового и управленческого учета на предприятии.

Обязательное условие сопоставления плановых и фактических величин — их содержательная однородность, которая, в принципе, должна быть обеспечена на стадии планирования. Кроме того, все плановые единицы предприятия — цеха, отделы и т.д. — должны работать в единой информационной базе данных, признаваемой всеми участниками процесса контроля и анализа, чтобы избежать конфликтов, вызванных неоднозначным пониманием терминов.

Отклонения плановых и фактических величин могут возникать по всем параметрам, определенным в бюджете:

— стоимостные параметры — затраты, доходы с оборота, маржинальная прибыль, поступления, выплаты, дебиторские и кредиторские задолженности, капитал и т.п.;

— параметры организационной структуры — места возникновения затрат, продуктовые и региональные дивизионы, закупочные, производственные, сбытовые, проектные подразделения и т.п.;

— временные параметры — дни, недели, месяцы, кварталы, годы.

Различают следующие *виды отклонений*.

Абсолютные отклонения: разница, получаемая путем вычитания одной величины из другой, является выражением сложившегося положения вещей между плановыми и фактическими параметрами. Определенную проблему вызывает знак абсолютного отклонения. Принято, что если отклонение позитивно влияет на прибыль предприятия, то его исчисляют со знаком «плюс». Относительно формальной математики такой подход считается некорректным, поэтому иногда возникает непонимание между специалистами. В связи с этим в практике исчисления абсолютных отклонений иногда используют не экономический, а математический подход: рост фактического оборота по сравнению с плановым обозначают знаком «плюс», а уменьшение фактических издержек по сравнению с плановыми — знаком «минус».

Относительные отклонения рассчитываются по отношению к другим величинам и выражаются в процентах. Чаще всего относительное отклонение исчисляется по отношению к более общему показателю или параметру. Применение относительных отклонений повышает уровень информативности проводимого анализа и позволяет более отчетливо оценить изменения.

В современных условиях будущее следует просматривать не через призму статистических экстраполяционных прогнозов, а путем изучения текущих отклонений и анализа причин их возникновения.

В задачу контроллера не входит тотальный анализ всех возникших отклонений. Даже если абсолютная или относительная величина отклонения какого-либо параметра очень значительна, то

это вовсе не повод немедленно заняться ее анализом, оценкой и корректировкой. Необходимо выяснить, является ли данное отклонение случайным или регулярным. В случае если отклонение носит разовый характер и не играет значительной роли относительно достижения целевой прибыли, то выполнять анализ бессмысленно.

Возникающие отклонения должны взвешиваться по *определенным критериям*. Остановимся на некоторых из них.

Оценка по допустимым пределам. Анализ отклонения следует проводить, если отклонение какого-либо параметра бюджета, например месячная заработная плата или кумулятивная сумма издержек на персонал, выходит за установленные допустимые границы. Для оценки селективных отклонений обычно используют линейные пределы, которые определяются либо в процентах, либо в абсолютных величинах. Для кумулятивных отклонений используются нелинейные предельные ограничения, которые в графическом изображении имеют форму воронки, сужающейся к концу планового периода. Это объясняется следующим: месячные колебания тем менее действенны, чем длиннее период накопления сумм, однако при этом возрастает необходимость в более «тонком» регулировании.

Оценка отклонений по влиянию на прибыль. Величина процентного отклонения отдельного параметра в первую очередь свидетельствует о качестве планирования и бюджетной дисциплине, но практически ничего не говорит о степени влияния на прибыль. Данный подход предполагает ранжирование параметров, влияющих на прибыль как в позитивном, так и негативном направлениях.

Анализ и оценка отклонений не должны выполняться механически во всех случаях: когда причины отклонений очевидны, необходимость в детальном исследовании отпадает. Напротив, незначительное и непонятное на первый взгляд отклонение может заслуживать тщательного исследования, так как в результате могут быть выявлены признаки и тенденции, которые в будущем могут привести к большим проблемам.

Задача контроллера, прежде всего, заключается в подготовке данных о величине отклонений и проведении анализа. При значительных отклонениях, превышающих допустимые границы, контроллер подключает для анализа соответствующие функциональ-

ные подразделения, ответственные за выявленные отклонения. Контроллеры и менеджеры должны совместно определить и признать сферы ответственности, закрепляемые за подразделениями. Так, отдел маркетинга отвечает за контроль отклонений маржинальной прибыли по продукту, затрат на рекламу, сбытовых издержек, производственный отдел — за контроль отклонения расхода материалов и т.п., отдел закупок — за контроль отклонения закупочных цен и т.д. При установлении ответственных за возникшие отклонения необходимо учитывать реальную возможность влияния подразделения на полученный результат.

При анализе отклонений следует различать контролируемые и неконтролируемые причины. Неконтролируемые причины отклонений связаны с изменениями во внешней среде. Предприятие в состоянии в определенной мере влиять на контролируемые причины. Отклонения чаще всего возникают либо из-за ошибок при планировании, либо из-за ошибок, связанных с реализацией плана. Ошибки при планировании могут быть вызваны следующими причинами:

- недостаточностью информации;
- недостоверным прогнозом развития;
- неподходящими методами планирования.

При выявлении причин отклонений едва ли целесообразно рассматривать все влияющие факторы. Вполне достаточно ограничиться методами статистического анализа: регрессионным, корреляционным, факторным или кластерным.

5.3. Системы показателей оценки деятельности предприятия и его подразделений

В экономике под показателями понимают абсолютные и относительные величины, которые отражают те или иные экономические реалии хозяйственной деятельности организации (предприятия). Как правило, показатели не служат непосредственно целям контроллинга, в связи с чем во многих случаях необходимы их отбор, систематизация и дополнение.

Для того чтобы показатели были применимы для контроллинга, они должны отражать состояние и результаты деятельности какой-либо сферы предприятия, обладать актуальностью, ком-

пактностью, динамичностью, ориентировать на прогнозирование, допускать сравнение. Из-за ограниченной информативности отдельных показателей возникает необходимость в использовании систем показателей, которые позволяют не только количественно охарактеризовать и оценить ситуацию, но и вскрыть причины ее возникновения, а также провести структурно-логический анализ влияющих факторов.

Системы показателей представляют собой иерархическую структуру особым образом взаимосвязанных между собой показателей. На практике рекомендуется использовать отдельные показатели и системы показателей, которые в наилучшей степени помогают выявлять и характеризовать наиболее слабые (узкие) места предприятия. Возможно создание систем показателей, приспособленных под условия конкретного предприятия.

Существует достаточно большое количество отдельных показателей и систем показателей, которые можно систематизировать по различным критериям. Например, различают логико-дедуктивные и эмпирико-индуктивные системы показателей.

В основе логико-дедуктивных систем лежит конкретный показатель верхнего уровня, который постепенно в определенной последовательности расщепляется на показатели более низкого уровня, находящиеся в смысловой связи с основным показателем.

Эмпирико-индуктивные системы созданы путем статистического отбора информационно наиболее значимых показателей.

Логико-дедуктивные системы показателей считаются универсальными и применимыми для всех целей планирования, контроля и управления как предприятия в целом, так и его частей в зависимости от фазы процесса планирования. Достаточно широко распространены логико-дедуктивные системы: Du Pont, Pyramid Structure of Ratios, ZVEI, система показателей RL.

Система Du Pont разработана одноименной американской компанией. Центральный показатель в ней — рентабельность инвестированного капитала (Return On Investment — ROI):

$$ROI = (G/U) \times (U/K), \quad (1)$$

где G — полученная/запланированная прибыль;

U — полученный/запланированный оборот;

K — используемый/планируемый для использования капитал.

Компоненты рентабельность оборота (G/U) и оборачиваемость капитала (U/K) постепенно разбиваются на конкретные составные части выручки, издержек и капитала.

Существует ряд критических замечаний к показателю ROI:

- относительность всех показателей системы не позволяет определить, за счет какого компонента произошло изменение показателя — числителя или знаменателя;

— существует опасность, что оптимум низкого порядка войдет в противоречие с глобальным оптимумом;

— ряд характеристик, не рассматриваемых в рамках модели ROI, могут иметь решающее значение для оценки ситуации, например нематериальный потенциал предприятия.

Несмотря на эти замечания, система Du Pont заняла прочное место в инструментарии контроллинга, что в основном объясняется простотой ее применения на практике.

Система Pyramid Structure of Ratios предложена Британским институтом менеджмента в первую очередь для сравнения показателей деятельности предприятий. Коэффициентом верхнего уровня в системе также является ROI. Исходя из основной идеи системы, показатели формируются на основе отнесения различных позиций к обороту, что ведет к ограничению информативности величин, не зависящих от оборота.

Система ZVEI разработана в Германии Центральным союзом электротехнической промышленности (немецкая аббревиатура ZVEI). Система представляет собой обширную систему показателей, используемую не только для планирования, но и для анализа во временном аспекте, а также для сравнения разных предприятий. ZVEI состоит из двух крупных блоков: анализа роста и структурного анализа.

Анализ роста исследует важнейшие индикаторы успеха, выраженные в абсолютных величинах, — портфель заказов, оборот и др.

Структурный анализ исходит, как и система Du Pont, из показателей результативности и риска, разбитых на отдельные группы:

- показатели рентабельности;
- показатели оборота и прибыли;
- показатели структуры капитала;
- показатели связывания капитала.

Система ZVEI используется, например, для сравнения нескольких предприятий во времени с выявлением потенциалов роста. Использование системы возможно и в обратном направлении - для анализа причин и постепенного формирования показателей более высокого порядка.

Система показателей RL (названная по фамилиям авторов Райхмана и Лахнитта), как и ZVEI, используется для разнообразных целей планирования, анализа и контроля. Центральные величины системы — рентабельность и ликвидность. В системе выделяют общую часть и специальную.

Общая часть нацелена на результат деятельности предприятия, полученный от обычной для него деятельности, и рассматривает предприятие вне зависимости от его отраслевой принадлежности. Этот результат состоит из производственного результата и результата от нехарактерной для предприятия деятельности. На их основе формируются различные виды показателей рентабельности. Анализ ликвидности опирается на показатели потока платежей (КФ) и работающего капитала (Working Capital).

Специальная часть нацелена на анализ специфических отраслевых и структурных особенностей предприятия. Основными учитываемыми величинами являются объем продаж, доля переменных и постоянных издержек, маржинальная прибыль. При этом снижение доли постоянных издержек рассматривается в той же многоступенчатой иерархии, как и в случае с расчетами различных показателей маржинальной прибыли.

Эмпирико-индуктивные системы показателей разработаны с помощью математико-статистических методов путем отбора для некоторой группы предприятий наиболее значимых показателей. Основная цель этих систем показателей — раннее прогнозирование возможных ситуаций неплатежеспособности, т.е. установление, является ли предприятие «здоровым» или «больным», «успешным» или «недостаточно успешным». В эту группу систем показателей входят в первую очередь система Beaver и система Weibel. Для банковской сферы используется система показателей CAMEL.

Система показателей Beaver построена на основе эмпирического исследования 79 «плохих» и 79 «хороших» предприятий. В результате были отобраны шесть наиболее эффективных для целей

прогнозирования коэффициентов, представляющих собой отношение:

- потока платежей — к заемному капиталу;
- чистой прибыли — ко всему капиталу;
- заемного капитала — ко всему капиталу;
- Working Capital — ко всему капиталу;
- оборотного капитала — к краткосрочному заемному капиталу;
- используемых в ближайшее время денежных средств за вычетом краткосрочного заемного капитала — к производственным затратам без амортизации.

Система показателей Weibel основана на исследованиях 72 швейцарских предприятий. В результате были отобраны как наиболее информативные следующие показатели, представляющие собой отношение:

- потока платежей — к заемному капиталу;
- оборотного капитала — к краткосрочному заемному капиталу;
- используемых в ближайшее время денежных средств за вычетом краткосрочного заемного капитала — к производственным затратам без учета амортизации;
- среднего запаса на складе — к затратам на материалы, умноженное на 365;
- среднего объема полученных кредитов — к объему приобретенных товаров, умноженное на 365;
- заемного капитала — ко всему капиталу.

Названные системы используются для сравнения значений показателей, полученных для анализируемого предприятия, со значениями, полученными в результате эмпирических исследований так называемых «эталонных» предприятий.

К числу комплексных показателей можно отнести *поток платежей*, который, как было уже отмечено выше, характеризует поток финансовых средств из процесса оборота и отражает ситуацию с ликвидностью и финансовым развитием предприятия.

Поток платежей рассчитывается как сумма прибыли, полученной за определенный период, и безвыплатных затрат минус доходы, возникновение которых не сопровождалось поступлением платежных средств:

$$КФ = ГП + БЗ - НПД, \quad (2)$$

где — КФ — поток платежей;

ГП — годовая прибыль;

БЗ — безвыплатные затраты;

НПД — доходы, возникновение которых не сопровождалось поступлением платежных средств.

В упрощенной форме поток платежей рассчитывается как сумма прибыли за период, сумма амортизации и увеличения резервных фондов.

Расчетная величина потока платежей интерпретируется как объем финансовых средств, использованных в течение планового (отчетного) периода на инвестирование, на погашение долгов и распределение прибыли. Таким образом, текущие производственные платежи оказываются вне потока платежей.

Недостаток расчета потока платежей обусловлен тем, что безвыплатные затраты и не сопровождаемые поступлениями (платежами) доходы не содержат всех производственных выплат и поступлений расчетного периода. Поток платежей не уменьшается при закупке сырья и осуществлении платежей в данном плановом периоде. Отток средств компенсируется увеличением запасов. С другой стороны, поток платежей увеличивается в результате реализации товаров, сопровождаемой не притоком финансовых средств, а возникновением требований.

Таким образом, можно констатировать, что полученные с помощью вышеприведенных формул величины КФ позволяют получить лишь приблизительное представление о движении ликвидных средств, обусловленных оборотом.

На основе КФ рассчитывается ряд относительных показателей, например доля КФ в обороте, КФ в расчете на одного работника и др. Показатель КФ можно считать финансовым результатом деятельности предприятия. Он характеризует возможности предприятия к самофинансированию. Сумма превышений поступлений над выплатами может быть использована для инвестиций, погашения кредитов и процентов по ним, выплаты дивидендов. По величине КФ судят об инвестиционной силе предприятия, а новые инвестиции, как известно, залог будущих прибылей.

Анализ потока платежей важен в финансовой сфере: он является базой для определения годовых сумм, идущих на погаше-

ние долга. Ежегодно выплачиваемые по кредитам суммы физически не могут превышать величину потока платежей, поэтому данный показатель оказывает непосредственное влияние как на величину кредита, так и на проценты по нему: ведь если поток платежей невелик, то риск кредитора увеличивается, а, следовательно, растет стоимость кредита.

Контрольные вопросы:

1. Опишите процесс взаимодействия стратегического и оперативного планирования.
2. Что представляет собой бюджет?
3. Перечислите основные принципы, лежащие в основе планирования-бюджетирования.
4. Каким требованиям должен соответствовать бюджет?
5. В результате чего возникают отклонения?
6. Какие выделяют виды отклонений?
7. Перечислите критерии оценки отклонений.
8. Роль показателя в контролинге.
9. Что лежит в основе системы Du Pont?
10. Укажите, какие показатели результативности и риска выделяют в системах ZVEI и Du Pont?
11. Опишите комплексные показатели, используемые для оценки отклонений.

6. ИНФОРМАЦИОННАЯ ПОДДЕРЖКА КОНТРОЛЛИНГА И АУДИТА

6.1. Информационная составляющая контроллинга и аудита

Контроллинг и аудит как системы управления будущим играют особую роль в обеспечении длительного функционирования предприятия и его структурных единиц. Сердцевиной системы является сопоставление плановых и фактических значений контролируемых показателей, основанное на плане развития и бюджетировании предприятия. По мере развития системы управления на предприятии контроль и управление уступают место самоконтролю и самоуправлению в конкретной организационной единице. При этом соблюдается цикл поддержки управленческих решений «план — организация выполнения — учет — контроль — анализ — регулирование» на каждом из трех уровней: стратегическом, оперативном и тактическом.

С информационной точки зрения стержнем является *система поддержки принятия решений* (СППР) — своеобразная надстройка над оперативными информационными системами, используемыми на предприятии. Цель разработки и внедрения СППР — информационная поддержка оперативных возможностей и комфортных условий для высшего руководства и ведущих специалистов при принятии обоснованных решений, соответствующих миссии предприятия, а также его стратегическим и тактическим целям.

Основой такой системы являются:

— доставка данных и информации аналитического и сводного характера как из внутренних, так и из внешних источников для проведения экономических и финансовых оценок, сопоставления планов, разработки моделей и составления прогнозов в бизнесе;

— формирование во взаимодействии с руководством системы информационных, финансовых, математических и эвристических моделей экономических и управленческих процессов.

Концептуально решение поставленной проблемы должно базироваться на обеспечении доступа к данным и информации, и формированию адаптивной системы моделей бизнеса. При этом необходимо обеспечить:

- доступ к данным внутренних и внешних источников информации, использующих серийно выпускаемые базы данных;
- управление данными и информацией в разнородных (многоплатформенных) комплексах, что позволяет обеспечить их открытость;
- хранение данных и информации в унифицированных форматах, пригодных для дальнейшего анализа, синтеза и представления, включая модели «что..., если...»;
- анализ и синтез финансовой и экономической информации, моделирование состояний, процессов и условий;
- представление информации в виде диаграмм, графиков и географических карт в форме, интуитивно понятной и удобной руководству для выработки решений

Таким образом, целью создания системы является обеспечение методической и информационной поддержки подготовки принятия решений по ключевым финансово-экономическим вопросам высшим руководством и менеджерами среднего звена предприятия на основе фактографического и статистического анализа и прогноза финансовых и экономических показателей. Это подразумевает использование на постоянной основе методов прогнозирования, мониторинга, анализа и корректировки деятельности предприятия и его подразделений, а также сведений о состоянии рынков и условиях конкуренции.

6.2. Источники информации

Предприятие можно рассматривать как информационную систему. В ней сходятся четыре потока информации: два внешних и два внутренних.

Внешняя деловая среда (или макросфера) — совокупность экономических и политических субъектов, действующих за пределами предприятия, и отношения, складывающиеся между ними и предприятием. Отношения определяют взаимодействие между предприятием, его реальными и потенциальными клиентами, а также конкурентами. Согласно оценкам экспертов, наибольшие возможности предприятию обеспечивают квалификация персонала и технологическая база, а наибольшая опасность заключается в неожиданных действиях со стороны конкурентов.

Внутренняя деловая среда — это отношения в коллективе, определяющие насыщенность информационных и интенсивность коммуникационных потоков, а также знания, закладываемые и порождаемые в производстве.

Согласно современным оценкам, менеджер в своей деятельности играет три информационных роли:

- приемника информации;
- распространителя информации;
- профессионального представителя во внешнем мире.

От того, как менеджер или предприниматель сыграют свои информационные роли, организовав профессиональные информационные потоки, в существенной степени зависит производительность работы предприятия. Но производительность предприятия определяется не только количеством информации, но и ее качеством.

Информация — главный ресурс роста производительности предприятия, поскольку именно она позволяет:

- устанавливать стратегические цели и задачи предприятия и использовать открывающиеся возможности;
- принимать обоснованные и своевременные управляющие решения;
- координировать действия разрозненных подразделений;
- направляя их усилия на достижение общих поставленных целей.

На любом предприятии должна систематически вестись работа в следующих направлениях:

- выявление проблем и определение информационных потребностей;
- отбор источников информации;
- сбор информации;
- обработка информации и оценка ее полноты и значимости;
- анализ информации и выявление тенденций в избранных сферах;
- разработка прогнозов и альтернатив поведения предприятия;
- оценка альтернатив различных действий, выбор стратегии и принятие управляющих решений для реализации стратегических планов.

В качестве внутренних источников информации могут выступать:

- транзакционные системы, предназначенные для операционной работы, в том числе с клиентами, включая клиентов филиалов и представительств;

- система внутрифирменного электронного документооборота;

- документы из электронных хранилищ;

- документы на бумажных носителях.

К внешним источникам информации относятся:

- материалы и данные информационных агентств как в электронном виде, так и на бумажных носителях;

- законодательные и нормативные материалы регулирующих органов;

- материалы и данные, представленные клиентами и партнерами предприятия в электронном виде или на бумажных носителях.

6.3. Информационные потоки на предприятии в системе контроллинга и аудита

Информационные потоки — это физическое перемещение информации от одного сотрудника предприятия к другому или от одного подразделения к другому.

Система информационных потоков — совокупность физических перемещений информации, которая дает возможность осуществить какой-либо процесс, реализовать какое-либо решение. Наиболее общая система информационных потоков — это сумма потоков информации, которая позволяет предприятию вести финансово-хозяйственную деятельность.

Информация, которая собирается в системе контроллинга и аудита для обработки и анализа, должна отвечать следующим требованиям:

- своевременность, т. е. информация по затратам, выручке, прибыли должна поступать тогда, когда еще имеет смысл ее анализировать;

- достоверность;

- релевантность (существенность), т. е. информация должна помогать принимать решения;

- полезность (эффект от использования информации должен покрывать затраты на ее получение);
- полнота, т. е. не должно быть упущений;
- понятность, т. е. информация не должна требовать значительных усилий для «расшифровки»;
- регулярность поступления.

Система контроллинга и внутреннего аудита на предприятии должна совершенствовать систему информационных потоков, изменять алгоритмы прохождения документов, автоматизировать передачу информации. Система сбора контроллинговой и аудиторской информации опирается на существующую систему информационных потоков, она должна быть органично встроена в общую систему информационных потоков предприятия.

Наиболее распространенный и самый практичный метод анализа информационных потоков — составление графиков информационных потоков. Но для построения графиков информационных потоков следует знать определенные правила их составления. Каждый информационный поток — единичное перемещение информации — имеет следующие признаки: документальное основание; проблематика; исполнитель; периодичность.

Кроме этого, на предприятии существуют два основных уровня детализации информационных потоков:

- на уровне всего предприятия, где детализация производится до уровня цеха (подразделения), т. е. информация передается между цехами и службами предприятия;

- на уровне цеха (подразделения) предприятия, где детализация производится до уровня рабочего места, т. е. информация передается между работниками цеха и связанных с цехом служб.

К графику информационных потоков прилагают описание, расшифровку информационных связей на предприятии или в подразделении. График информационных потоков имеет существенный недостаток — большое количество информационных связей, что затрудняет его чтение и анализ, но именно анализ информационных потоков и является целью составления графика. Поэтому в современных условиях наибольшей популярностью пользуются графики, изображающие не статические связи между отделами, а поток документов, связанный с выполнением какой-то определенной рабочей задачи. Такие графики информационных потоков похожи на сетевые графики, которые активно используются уже бо-

лее двух десятилетий для планирования сложных научно-технических проектов. Составление таких «квазисетевых» графиков тесно увязано с теорией реинжиниринга бизнес-процессов – самой популярной теорией управления компаниями в последние годы.

Бизнес-процесс — это последовательность работ, направленных на решение одной из задач предприятия, например, материально-техническое снабжение, планирование. Реинжиниринг бизнес-процессов занимается анализом и оптимизацией бизнес-процессов для достижения целей предприятия. Анализ бизнес-процессов позволяет выявить и устранить «узкие места» в информационных потоках предприятия: устранение риска неполной, неточной информации, дублирования информации. Помимо этих рисков, существуют и другие факторы, угрожающие нормальному функционированию предприятия, поэтому только лишь оптимизации информационных потоков недостаточно: необходим комплексный и универсальный подход к управлению рисками предприятия.

Контрольные вопросы:

1. Что такое система поддержки принятия решений?
2. Что является основой система поддержки принятия решений?
3. Дайте определение термину «информация».
4. Каким требованиям должна отвечать информация в системе контроллинга.
5. Опишите метод анализа информационных потоков – составление графиков информационных потоков.

7. ВНЕДРЕНИЕ И ЭКСПЕРТНАЯ ОЦЕНКА ПОТЕНЦИАЛА КОНТРОЛЛИНГА И АУДИТА ДЛЯ ИХ ЭФФЕКТИВНОГО ИСПОЛЬЗОВАНИЯ В РОССИЙСКИХ УСЛОВИЯХ

7.1. Фазы и темпы внедрения контроллинга

Процесс внедрения начинается с принятия решения о разработке системы контроллинга на предприятии. Чаще всего основными причинами принятия такого решения являются:

— ухудшение основных показателей эффективности деятельности предприятия: прибыли, рентабельности оборота и капитала, ликвидности и т.п.;

— устаревшие методы планирования, калькуляции и анализа, не удовлетворяющие современным требованиям, предъявляемым к менеджменту предприятия;

— существующие на предприятии методики учета и анализа, не позволяющие дать удовлетворительные ответы на вопросы руководства;

— наличие на предприятии «трения» между отдельными подразделениями относительно выполняемых функций и отсутствие согласованных целей;

— появление новых или изменение существующих целевых установок деятельности предприятия в изменившихся условиях функционирования.

Анализ зарубежной и отечественной практики внедрения контроллинга показывает, что не следует принимать решение о разработке и внедрении системы контроллинга в условиях резкого ухудшения основных показателей деятельности предприятия.

Благоприятным моментом для начала построения системы контроллинга является появление первых слабых сигналов (индикаторов) о возможных рисках для перспективного успешного функционирования предприятия. Речь идет как о внутренних, так и внешних по отношению к предприятию сигналах, проявляющихся, как правило, в слабозаметных тенденциях и признаках.

Немаловажным фактором, который надо обязательно учитывать при выборе момента внедрения системы контроллинга, является наличие у предприятия достаточного количества финансовых и людских ресурсов. Не секрет, что разработка и внедрение систе-

мы контроллинга стоит немалых денег, тем более, если этот процесс реализуется с привлечением внешних консультантов. Значительные инвестиции требуются для «покупки» и подготовки контроллеров.

Необходимо учитывать также психологический климат в коллективе, складывающийся на момент принятия решения. Если предприятие находится в критическом состоянии, то бывает не просто объяснить необходимость новых затрат на повышение эффективности управления с помощью еще не достаточно авторитетного и известного в России инструментария контроллинга. Гораздо проще начать процесс разработки и внедрения системы контроллинга при устойчивом финансовом состоянии предприятия, а, следовательно, и в благоприятный с психологической точки зрения момент.

После вхождения контроллинга в «двери» предприятия, начинается этап формирования инструментальной базы контроллинга. На этой фазе еще рано говорить о начале внедрения контроллинга, правильнее считать это начальным этапом создания службы контроллинга. Создание службы контроллинга не тождественно созданию системы контроллинга на предприятии в целом.

Прежде чем внедрять инструменты контроллинга в практику менеджмента, необходимо их разработать и адаптировать к конкретным условиям предприятия. В первую очередь речь идет о разработке следующих инструментов:

- системы планирования и бюджетирования на предприятии (имеется в виду как стратегическое, так и оперативное планирование);

- методики расчета маржинальной прибыли по предприятию в целом, отдельным подразделениям, продуктам, клиентам и рынкам;

- методов расчета затрат по видам, местам возникновения и продуктам;

- системы отчетности, ориентированной на конкретных пользователей внутри предприятия;

- методики расчета эффективности инвестиций и текущей деятельности предприятия;

- методики анализа отклонений плановых и фактических показателей и т.п.

По перечисленным выше инструментам можно найти соответствующие рекомендации в литературе, посвященной вопросам экономики предприятия, планирования, учета и анализа хозяйственной деятельности. Однако все разрабатываемые для конкретного предприятия инструменты контроллинга должны быть признаны пользователями.

Контроллеры должны уметь «продавать» собственную продукцию внутри предприятия конкретным пользователям, в противном случае применение разработанных контроллерами инструментов в текущей деятельности менеджеров практически исключается.

«Вживание» контроллинга в текущую деятельность предприятия. На этой фазе контроллеры должны продемонстрировать действенность разработанных инструментов и убедить менеджеров в необходимости их применения в практической деятельности. Перечислим основные признаки «вживания» контроллинга в текущую деятельность предприятия:

- четкий и ясный язык представления результатов деятельности анализируемых объектов;
- убедительная для менеджеров предприятия интерпретация результатов деятельности их подразделений;
- появление у контроллеров определенной независимости и элементов настойчивости в аргументации;
- проявление со стороны «клиентов» (менеджеров) дружелюбного и доверительного отношения к контроллерам;
- готовность к сотрудничеству и коммуникациям.

Как правило, рассматриваемая фаза внедрения контроллинга протекает достаточно долго: 2-3 года. Продолжительность фазы «вживания» во многом зависит от степени понимания важности и желания со стороны высшего руководства предприятия иметь систему, позволяющую осуществлять «прозрачный» менеджмент.

Объективная информация относительно эффективности деятельности подразделений предприятия, продажи продуктов и т.п., поставляемая менеджерам службой контроллинга, может вызывать раздражение у руководителей соответствующих служб. Это может привести к замедлению процесса адаптации системы контроллинга, а в экстремальных ситуациях и к фактическому отстранению подразделения контроллинга от участия в реальном управлении.

Известны ситуации, когда номинально подразделение контроллинга на предприятии существует, но его деятельность не выходит за рамки разработки методик, инструкций, положений и т.п., которые складываются на полку.

Занятие прочных позиций. Наступление этой фазы может быть оценено по следующим признакам:

- удовлетворение менеджеров результатами деятельности контроллеров заметно растет;

- появляется взаимное доверие, возрастает объем совместных работ и коммуникаций;

- становится заметным улучшение результатов работы подразделений, пользующихся услугами контроллеров;

- руководство подразделений предприятия в своей оперативной деятельности не может больше обходиться без контроллеров;

- служба контроллинга получает более высокий иерархический уровень в организационной структуре предприятия, и расширяется спектр решаемых задач;

- контроллеры становятся признанными партнерами менеджеров;

- повсюду на предприятии говорят о хорошей и полезной работе подразделения контроллинга.

Появление перечисленных выше признаков говорит о том, что практически закончился первый этап в создании системы контроллинга: организационно и инструментально создана служба контроллинга, а система контроллинга получила признание и распространение в подразделениях предприятия.

Фаза роста значимости и объема функций контроллинга. Для многих предприятий наступление этой фазы в развитии контроллинга вероятная, но еще достаточно отдаленная перспектива. Тем не менее, анализ практики контроллинга на ведущих предприятиях индустриально развитых стран Запада позволяет выделить некоторые признаки наступления фазы роста:

- контроллер выступает в качестве лидера и модератора при формировании рамочных показателей деятельности предприятия на плановый период;

- контроллеры осваивают новые сферы деятельности на предприятии, например контроллинг распространяется в функцио-

нальных подразделениях: возникает контроллинг маркетинга, контроллинг логистики, контроллинг НИР и ОКР и т.п;

— налаживается сотрудничество с высшими менеджерами при разработке долгосрочных целей предприятия;

— в рамках службы контроллинга появляются подразделения стратегического контроллинга.

Функции, задачи и инструментарий контроллинга постоянно дополняются и совершенствуются в соответствии с изменениями, происходящими во внешней среде. Если контроллинг получает полное признание и статус равноправного партнера, то его возможности оказывать влияние на перспективное развитие предприятия путем использования современных методик прогнозирования, стратегического планирования, анализа рисков, потенциалов и т.п. существенно возрастают.

Конечно, на большинстве отечественных предприятий, находящихся на начальных фазах разработки и внедрения контроллинга, задачи последнего сводятся к созданию и апробированию методик учета затрат и результатов в различных аспектах деятельности предприятия. Отдельные предприятия уже практически прошли этот этап и находятся в стадии разработки инструментария для планирования и бюджетирования. Однако еще рано говорить о том, что контроллеры на отечественных предприятиях стали равноправными партнерами менеджеров.

Темы внедрения контроллинга. Можно выделить три наиболее распространенных подхода к проведению преобразований в организации: «малыми шагами», «бомбометание» и «планируемая эволюция».

Подход к внедрению контроллинга «малыми шагами» означает небольшие изменения в старой структуре управления с медленным продвижением к поставленной цели. Преимущество такого подхода заключается, прежде всего, в отсутствии большого сопротивления проводимым изменениям внутри организации. Основным недостатком существует в опасности затягивания процесса реорганизации, что может привести в конце концов к полному прекращению внедрения.

«Бомбометание» означает интенсивное и решительное изменение старой системы управления. В результате такого подхода возможно быстрое внедрение элементов системы контроллинга,

однако появляется опасность возникновения сильного «трения» внутри организации.

Подход, основанный на принципах «планируемой эволюции», дает возможность в определенной степени использовать преимущества рассмотренных выше подходов, а также снизить сопротивление процессу внедрения контроллинга. Вначале на высшем уровне управления предприятием формируется и принимается концепция системы контроллинга, на основании которой разрабатывается проект внедрения контроллинга. Проект разбивается на ступени, включающие соответствующие этапы и мероприятия по достижению запланированных целей проекта. Обязательна фиксация сроков реализации планов и бюджетов, как на весь проект, так и на его отдельные ступени.

Результаты, полученные после внедрения контроллинга на первом этапе, обсуждаются у руководства предприятия. В случае необходимости вносятся корректировки в содержание, сроки и бюджеты последующих этапов. По ходу реализации проекта могут возникать обстоятельства, требующие корректировки самой концепции системы контроллинга. Аналогичным образом осуществляется управление внедрением системы контроллинга на следующих стадиях проекта.

7.2. Оценка эффективности внедрения контроллинга

Задача оценки эффективности контроллинга на предприятии во временном аспекте может быть разделена на две: оценка будущей эффективности системы контроллинга, если планы по ее использованию в перспективе или необходимо модернизировать существующую систему, и оценка эффективности работы системы контроллинга за прошедший период, в течение которого она функционировала. Обе задачи не имеют стандартного решения в настоящее время и находятся на стадии разработки и активных дискуссий в научной и периодической литературе. Трудности расчетов стандартны для оценки эффективности любых инвестиций, общеизвестны: прогноз будущих доходов носит сильно вероятностный характер, основывается на оценках косвенных показателей, может иметь разные оценки в зависимости от того, кем и для пользователя какой группы осуществляется расчет, полученный

результат субъективен, так как основывается чаще всего на экспертных оценках и т.д.

Разработка методов оценки эффективности системы контроллинга осуществляется с использованием двух уже разработанных систем показателей эффективности: оценки эффективности формирования системы контроллинга стандартными методами оценки инвестиционного проекта, приносящего предприятиям конкретные доходы, или оценка методами, используемыми при определении эффективности внедрения различных IT-технологий, ERP-систем. Общепринятая и наиболее часто используемая классификация данных методов приведена на рисунке 5.

Полученные на основе данных методов показатели эффективности обладают всеми недостатками, присущими оценке эффективности любых инвестиций, не имеющих точных цифр будущих денежных потоков во времени. В случае прогнозов роста предприятия, эффективность контроллинга, позволяющего добиваться еще более высоких темпов роста, однозначно не будет отрицательной, учитывая ставящиеся руководством цели минимизировать расходы на внедрение. На практике все складывается несколько иначе. Возможен следующий парадокс, ограничивающий использование метода: предприятие находится в фазе зрелости и потенциала для роста не имеет, цель внедрения контроллинга — удержать как можно дольше занятые позиции и разработать варианты дальнейшего развития. Если изменения результативных показателей будут незначительными, значит контроллинг выполнил свои задачи, но эффект, рассчитанный по данной формуле, также будет невысок.

Вторая группа методов, используемая для оценки эффективности внедрения контроллинга менее подвержена влиянию факторов субъективности расчетов, ошибок прогнозирования доходов и т.д. Методы оценки эффективности внедрения IT-технологий, ERP-систем, как правило, разрабатываются компаниями, осуществляющими разработку и (или) внедрение оцениваемых продуктов. При этом выгоды от внедрения рассчитываются не на основе прогноза доходов, а на основе снижения возможных потерь в случае внедрения объекта.

Можно оценить эффективность формирования системы контроллинга методом совокупной стоимости владения — он использует фактические показатели, а не прогнозные.



Рис. 5. Классификация методов оценки эффективности формирования системы контроллинга

На основании полного расчета затрат на внедрение, представляется собственникам право самостоятельного решения о рациональности осуществления затрат на основании показателя доли планируемых затрат в себестоимости.

Рассмотрим существующие подходы к разработке системы оценочных показателей в области использования контроллинга (рис. 6).

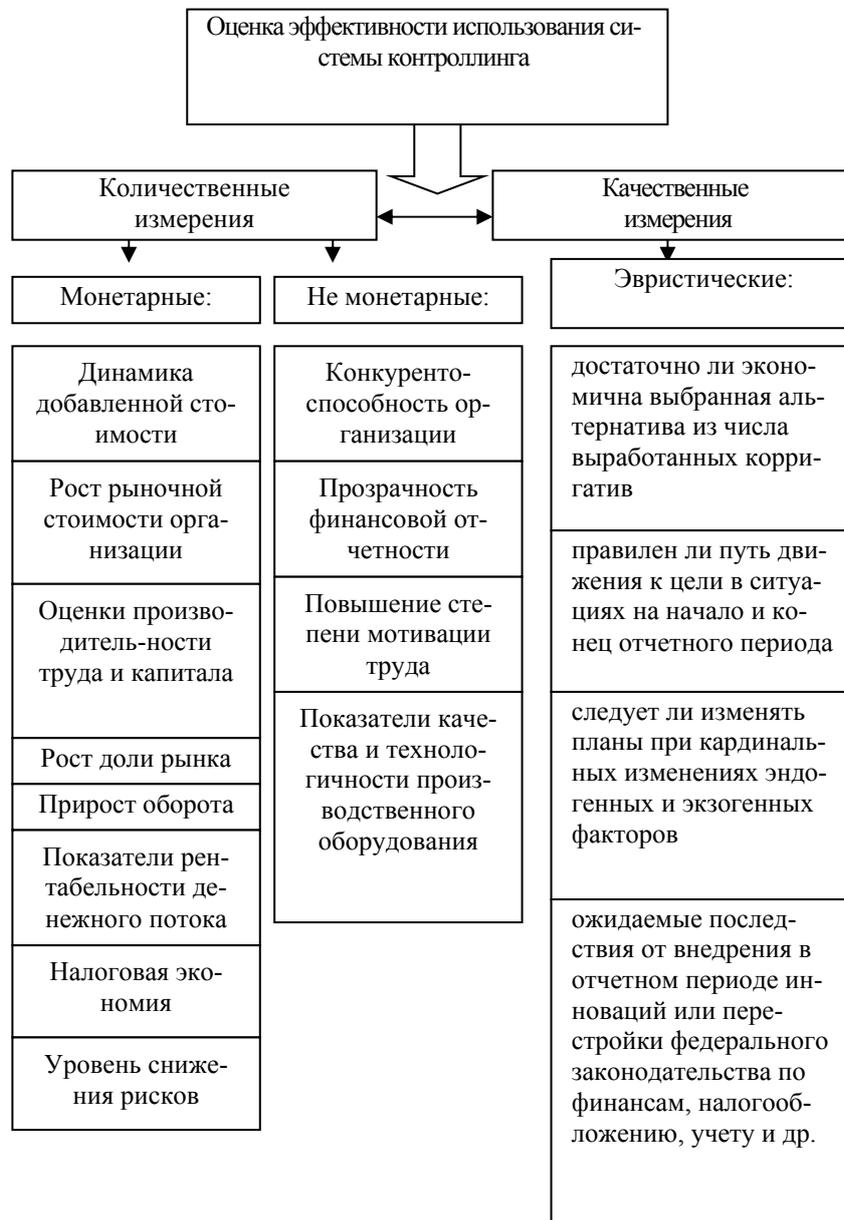


Рис. 6. Классификация методов оценки эффективности использования контроллинга

Для оценки эффективности функционирования системы контроллинга необходимо использовать количественные и качественные измерители. Представляется возможным оценка эффективности работы службы контроллинга по отношению к данной структуре работников других подразделений, хотя это и субъективный фактор. Однако все эти методы не позволяют получить четкие количественные показатели.

Оценка эффективности деятельности любого подразделения должна исходить из степени выполнения поставленных перед ними целей. Цели подразделения контроллинга нельзя устанавливать исходя из планирования работ по совершенствованию или выявлению рисков. **Основная цель подразделения контроллинга**, как впрочем и аппарата управления, ориентировать деятельность предприятия на достижение выбранной стратегии. То есть целевые показатели предприятия и есть цели деятельности подразделения контроллинга. Степень их достижения – критерий оценки работы контроллеров.

Существует балльная методика оценки эффективности работы аппарата управления и подразделения контроллинга. Методика заимствована из косвенных методов оценки эффективности изменений в системе управления, в частности балльного метода, на основе анализа метода Феликса—Риггса. Для отслеживания направления развития организация должна держать под контролем ряд факторов. Степень приближения к планируемому состоянию по каждому параметру и будет степенью достижения той или иной цели.

Суть методики проста. Совет директоров, утверждая совокупность целевых показателей на будущий год, присваивает им определенный балл значимости в достижении принятой стратегии в сумме, равной 10 баллам (если целевых показателей много, можно исходить из суммы в 100 баллов). Каждому плановому значению целевого показателя на год присваивается максимальный балл – 10. По результатам планового периода фактические значения путем простой пропорции пересчитываются в баллы. Балл каждого целевого показателя перемножается на балл его значимости для достижения стратегии. Сумма полученных балльных оценок целевых показателей будет отражать степень достижения предприятием в отчетном периоде общей стратегической цели. Оптимальным будет значение 100 баллов, которое будет означать, что в данном

периоде предприятие достигло всех поставленных целей, а аппарат управления и подразделение контроллинга работали в оптимальном режиме. Для упрощения интерпретации итоговых показателей эффективности приравняем 1 балл к 1%.

Необходимо учитывать следующие моменты:

— чем больше количество оцениваемых целевых показателей, тем меньше вероятность выйти в конечном счете на оптимальное значение 100%, так как по разным показателям может быть как недовыполнение, так и перевыполнение плана. Оценку рационально производить по 4 основным на данном этапе развития целевым показателям, которые предприятие выносит в свои планы будущей деятельности;

— если по плану зафиксировано снижение целевого показателя, его балльную оценку не рационально определять только по пропорции, как по показателям, предполагающим плановый рост;

— если целевой показатель может принимать отрицательное значение, то его балльная оценка также будет отрицательной и снизит общий результат эффективности работы аппарата управления и подразделения контроллинга. При этом расчет необходимо делать так же, как и при положительных значениях показателей. Но общая оценка эффективности не может быть отрицательной, так как большинство показателей, которые возможно использовать в качестве целевых, не могут быть меньше 0.

В данной методике имеется следующий недостаток — получаемый уровень отражает статическую величину, т.е. происходит абстрагирование от уровней целевых показателей, которые уже были достигнуты в прошлых периодах начиная отсчет с 0. Показатель не раскрывает движения предприятия по направлению к достижению выбранной стратегии, которое может быть описано тремя вариантами: уступаем позиции по сравнению с прошлыми периодами, закрепили позиции, улучшили позиции.

7.3. Основные положения эффективности функционирования внутреннего аудита

Современное управление коммерческими предприятиями предполагает оценку эффективности работы всех отделов и служб, независимо от того, относятся ли они к производственным структурам, обслуживающим производствам и хозяйствам или же к

функциональным отделам. Исходя из этого работа отдела внутреннего аудита должна оцениваться с позиции эффективности. Объективная необходимость оценки эффективности функционирования внутреннего аудита обусловлена, прежде всего, совершенствованием его организационной структуры и методической базы, в соответствии с поставленными задачами, финансово-хозяйственным и производственным положением экономического субъекта.

Существуют следующие подходы к оценке эффективности функционирования системы внутреннего аудита коммерческих организаций:

- метод корреляционных моделей;
- метод сегментарной эффективности;
- метод качественных оценок;
- метод динамических векторов.

Метод корреляционных моделей основан на косвенном определении эффективности внутреннего аудита, при котором используется следующая формула:

$$P=(\Pi_1-\Pi_0)/ЗК \cdot 100, \quad (3)$$

где Π_1 , Π_0 — соответственно, прибыль коммерческой организации отчетного периода (после внедрения внутреннего аудита) и прибыль организации базисного периода (до внедрения внутреннего аудита), тыс. руб.;

$ЗК$ — затраты на содержание и функционирование службы внутреннего аудита, тыс. руб.;

P — рентабельность внутреннего аудита, %.

Данная методика определения рентабельности не лишена ряда недостатков, к которым, несомненно, можно отнести следующие:

— очевидно, что с достаточной степенью точности по данной формуле можно рассчитать рентабельность работы внутреннего аудита лишь в первый год его функционирования;

— динамика прибыли коммерческой организации зависит в большей степени от производственных внутренних и внешних экономических факторов.

Поэтому отнесение разницы в прибыли только лишь к затратам по функционированию внутреннего аудита приводит к значительному снижению точности результатов. Нивелирование указанных недостатков возможно при построении корреляционных

моделей зависимости динамики прибыли от ряда факторов, одним из которых должны стать либо затраты на функционирование внутреннего аудита, либо количество аудиторских процедур (выполненных заданий). В этом случае каждое коммерческое предприятие может самостоятельно, с помощью известных статистических методов, построить модель зависимости прибыли от динамики показателей, в том числе и тех, которые характеризуют работу отдела внутреннего аудита. Общий вид данной модели следующий:

$$\Pi = K_0 + K_1 U_1 + K_2 U_2 + \dots + K_n ZK, \quad (4)$$

где Π — прибыль коммерческой организации, тыс. руб.;

U_1, U_2, U_{n-1} — факторы, влияющие на динамику прибыли коммерческой организации;

K_0, K_1, K_2, K_n — статистические коэффициенты, полученные при построении корреляционной модели;

ZK — затраты на содержание и функционирование системы внутреннего аудита, тыс. руб.

Использование метода корреляционных моделей в технике оценки рентабельности внутреннего аудита позволяет выявить пропорцию изменения прибыли организации, в зависимости от изменения затрат на функционирование внутреннего аудита. Впоследствии не вся прибыль соотносится с затратами внутреннего аудита, а лишь ее часть, динамика которой определена наличием и функционированием системы внутреннего аудита.

Вместо затрат на функционирование внутреннего аудита как фактора, влияющего на динамику прибыли, можно использовать количество выполненных заданий (проведенных аудиторских процедур), что позволит добиться еще большей точности.

Техника построения корреляционных моделей позволяет выявить предельный уровень затрат на функционирование внутреннего аудита (либо предельное количество процедур внутреннего аудита), превышение которого не оказывает положительного воздействия на динамику прибыли коммерческой организации.

Точность корреляционной модели повышается с течением времени и получением данных за все больший период времени. К недостаткам данного метода расчета рентабельности внутреннего аудита можно отнести его зависимость от наличия не только компьютерной техники, но и соответствующего программного обеспечения.

Метод сегментарной эффективности основан на прямом определении эффективности внутреннего аудита, при котором эффект, посчитанный по отчетам внутреннего аудитора, соотносится с затратами (трудовыми и материальными), которые отдел внутреннего аудита понес при выполнении того или иного задания.

Использование данного метода оценки эффективности работы отдела внутреннего аудита сталкивается с решением следующих задач:

- расчет (или нормирование) себестоимости одного человеко-часа работы внутреннего аудитора;

- оценка результатов выполнения каждого задания внутреннего аудитора, в разрезе прямого, косвенного и последующего эффекта;

- определение сегментов, по которым будет рассчитываться эффективность работы внутреннего аудитора.

Алгоритм оценки эффективности заключается в том, что по каждому сегменту определяется эффект от работы внутреннего аудитора в денежном эквиваленте, который впоследствии соотносится с затратами внутреннего аудитора по данному сегменту. Определение эффекта по сегментам целесообразно подсчитывать исходя из данных отчетов внутреннего аудитора. При этом выполнение консультационных работ может и должно быть оценено исходя из рыночной стоимости аналогичных консультационных услуг, которые администрация коммерческой организации потребила бы, в случае отсутствия системы внутреннего аудита.

В рамках данного метода можно использовать следующую систему показателей:

- потенциальный абсолютный эффект;

- реальный абсолютный эффект;

- коэффициент освоения;

- коэффициент общей (или потенциальной) эффективности.

К достоинствам метода оценки эффективности внутреннего аудита, через определение сегментарной эффективности, можно отнести высокую аналитичность полученных результатов. Так, выполнение одних заданий внутреннего аудита может быть осуществлено с чрезмерными затратами времени и материальных ресурсов, а других наоборот. Метод сегментарной эффективности позволяет не только вычленивать неэффективные задания внутрен-

него аудита, но и направления деятельности внутреннего аудита в целом.

Использование метода сегментарной эффективности возможно и на тех предприятиях, которые не оперируют таким показателем, как прибыль (например, бюджетные государственные унитарные предприятия) либо являются убыточными. Актуальность сегментарного метода определения эффективности применительно к предприятиям и организациям народного хозяйства обусловлена возможностью оценки эффективности внутреннего аудита в течение производственного цикла, т.е. в то время, когда оперировать показателем прибыли не представляется возможным.

Использование метода качественных оценок в ходе определения эффективности деятельности отдела внутреннего аудита предусматривает оценку эффективности деятельности как соотношение достигнутых целей, выполненных задач и функций к недостигнутым целям, невыполненным задачам.

В процессе качественных оценок проверяющий во многом основывается на своем профессиональном мнении относительно качества и эффективности выполнения тех или иных заданий внутреннего аудита, степени достижения тех или иных целей и задач. Для проведения таких оценок используется следующая формула:

$$\text{ККО} = (K_1 + K_2 + \dots + K_n) \cdot Z_p / Z_o, \quad (5)$$

где ККО — коэффициент качественной оценки деятельности отдела внутреннего аудита;

K_1, K_2, K_n — корректирующий коэффициент качества выполнения соответствующего задания внутреннего аудита (достижения той или иной цели) в интервале от 0 (минимальное качество) до 1 (максимальный уровень качества);

Z_p — количество выполненных заданий внутреннего аудита в интервале от 1 до n ;

Z_o — общее количество выданных заданий внутреннего аудита.

Данный коэффициент показывает уровень качества деятельности отдела внутреннего аудита в организации. Использование метода качественных оценок в ходе определения эффективности внутреннего аудита базируется на утверждении, что высокое качество выполнения работы, при прочих равных условиях, является основой высокой эффективности. Естественно, что данное утверждение корректно при положительных оценках, полученных в хо-

де работы подсистем методологического и организационного соответствия.

Метод динамических векторов основан на оценке эффективности функционирования внутреннего аудита путем анализа динамики векторов изменения заранее известных показателей. В самом простом случае к таким показателям можно отнести следующие:

— количество ошибок, выявленных внутренним аудитором, за какой-либо период;

— количество ошибок, выявленных последующей проверкой, за аналогичный период.

К последующим проверкам относятся контрольные мероприятия, реализуемые после проведения процедур внутреннего аудита. Указанные мероприятия могут проводиться как внешним аудитором, так и ревизионной комиссией, а также системой внутреннего аудита в целях самопроверки.

Анализ динамики векторов будет корректным в случае совпадения анализируемых и базовых периодов. Наибольшую актуальность этот метод приобретает в коммерческих организациях, обязанных ежегодно проводить обязательный внешний аудит. В этом случае появляется регулярно обновляемая база для анализа динамики вектора. Вектора являются минимально необходимыми для использования данной методики оценки эффективности внутреннего аудита. Функционирование подсистемы контроля эффективности невозможно рассматривать отдельно от действия подсистем контроля методологического и организационного соответствия. Исходя из этого, выбор метода оценки эффективности может быть различным не только в разных коммерческих организациях, но и в различные анализируемые периоды одного и того же экономического субъекта.

Исходя из того, что результаты работы внутреннего аудитора находятся в зависимости от целей, поставленных перед ним, целесообразно представить собственную систему контроля качества (ССКК) в разрезе следующих подсистем:

— контроля методологического соответствия (ПКМС);

— контроля организационного соответствия (ПКОС);

— контроля эффективности (ПКЭ).

По результатам функционирования собственной системы контроля качества внутреннего аудита каждая из подсистем (ПКМС,

ПКОС, ПКЭ) получает качественную оценку «удовлетворительно» или «неудовлетворительно».

Собственная система контроля качества, состоящая из трех подсистем, может иметь несколько вариантов результатных данных, на основании анализа которых система внутреннего аудита той или иной коммерческой организации получает конечную оценку и соответствующие рекомендации.

Таким образом, используя данную методику оценки качества внутреннего аудита, можно добиться такой его организации, которая будет оптимальна как с точки зрения методологии внутреннего аудита, так и с точки зрения его экономической эффективности. Только строгий, постоянный и всесторонний контроль качества внутреннего аудита обусловит его применение и в отраслях народного хозяйства с высокими нормами прибыли, и в отраслях с более низким уровнем дохода.

Контрольные вопросы:

1. Перечислите основные причины внедрения контроллинга на предприятии.
2. Что является началом построения системы контроллинга?
3. В чем заключается разработка и адаптация инструментов контроллинга?
4. Опишите основные признаки «вживания» контроллинга.
5. В чем заключается фаза роста значимости и объема функций контроллинга?
6. Перечислите темпы внедрения контроллинга.
7. В чем состоит задача оценки эффективности контроллинга?
8. Опишите основные методы расчета основных показателей эффективности инвестиционного проекта.
9. В чем заключается суть методов, используемых при определении эффективности внедрения различных IT-технологий, ERP-систем?
10. Опишите подходы к оценке эффективности функционирования системы внутреннего аудита коммерческих организаций.

ТЕСТЫ

1. Контроллинг — это ...

- а) система финансового контроля;
- б) оперативное управление формированием затрат;
- в) управление прибылью и бюджетирование;
- г) ни одно из определений не раскрывает в полной мере сущность контроллинга.

2. В связи с чем появилась необходимость в контроллинге?

- а) В связи с неопределенностью и быстрыми темпами изменения среды бизнеса; интернационализацией рынков и усилением конкуренции.
- б) В связи с появлением новых технологий и сокращением жизненного цикла изделий.
- в) В связи с признанием организационной культуры как важного фактора в стратегии конкурентной борьбы.
- г) Все вместе взятое.

3. Контроллинг использует:

- а) полезную для управления информацию прошлого, анализ текущего состояния и прогноз будущего;
- б) главным образом точную, составленную в соответствии с национальными стандартами и нормативными актами информацию о прошлых событиях;
- в) количественную финансовую информацию о текущем и будущем состоянии предприятия.

4. Назовите основные функции контроллинга в их последовательности:

- а) контроль, прогнозирование, организация, планирование;
- б) учет, планирование, измерение, контроль;
- в) планирование, организация, контроль, регулирование;
- г) измерение, контроль, учет, корректирующие меры.

5. Инструментами стратегического контроллинга являются:

- а) бюджетирование; текущий контроль и анализ отклонений; портфельный и инвестиционный анализ;

- б) частичная калькуляция прямых затрат, операционный С-V-P анализ, бюджетирование, принятие решений на основе суммы покрытия;
- в) портфельный и инвестиционный анализ; калькуляция затрат жизненного цикла продукции; сценарный анализ, алгоритмы работы со «слабыми» и «сильными» сигналами».

6. Инструментами оперативного контроллинга являются:

- а) бюджетирование; текущий контроль и анализ отклонений; портфельный и инвестиционный анализ;
- б) частичная калькуляция прямых затрат, операционный С-V-P анализ, бюджетирование, принятие решений на основе суммы покрытия;
- в) портфельный и инвестиционный анализ; калькуляция затрат жизненного цикла продукции; сценарный анализ, алгоритмы работы со «слабыми» и «сильными» сигналами».

7. Какая из перечисленных задач не входит в задачи оперативного контроллинга?

- а) Бюджетирование.
- б) Информационное обеспечение.
- в) Операционный С-V-P анализ.
- г) Калькуляция затрат жизненного цикла продукции.

8. Каковы основные функции специалиста по контроллингу в организации?

- а) Планирование, финансовый учет, контроль и регулирование деятельности предприятия.
- б) Отвечает за концепцию системы управления предприятием; приводит в действие систему контроллинга; выступает в качестве советника руководства предприятия на всех стадиях процесса управления.
- в) Ведет учет затрат по элементам и статьям калькуляции, определение финансовых результатов, предоставление информации для принятия управленческих решений.

9. Нормы этического поведения контроллера предусматривают:

- а) конфиденциальность;

- б) независимость;
- в) компетентность;
- г) честность;
- д) все вместе взятое.

10. Что называют центрами ответственности?

- а) Все подразделения предприятия.
- б) Подразделения, где менеджер несет прямую персональную ответственность за контролируемые показатели деятельности.
- в) Отделы снабжения и сбыта.
- г) Филиалы холдинговых компаний.

11. В чем заключаются цели формирования центров ответственности?

- а) В упрощении учета и отчетности.
- б) В разграничении зон ответственности.
- в) В необходимости поставить каждое подразделение (в некоторых случаях условно) перед лицом рыночной конкуренции.

12. На выбор типа центра ответственности влияют следующие факторы:

- а) организационная структура предприятия;
- б) степень делегирования полномочий;
- в) область деятельности и стратегия;
- г) все ответы правильные.

13. Центр ответственности, руководитель которого несет персональную ответственность за доходы, расходы и использование прибыли в процессе реализации стратегии называют центром:

- а) доходов;
- б) расходов;
- в) прибыли;
- г) инвестиций.

14. Подразделение, руководитель которого несет персональную ответственность за доходы и расходы подразделения, называют центром:

- а) доходов;

- б) расходов;
- в) прибыли;
- г) инвестиций.

15. Какое из названных подразделений может быть определено как центр дохода (выручки)?

- а) Отдел продаж в магазине.
- б) Филиал холдинговой компании.
- в) Самостоятельное предприятие в рамках холдинга.
- г) Сборочный цех (участок).

16. Если подразделение выполнило запланированный объема производства и при этом не допустило перерасхода ресурсов, то его деятельность можно считать:

- а) результативной и эффективной;
- б) результативной, но неэффективной;
- в) не результативной, но эффективной;
- г) неэффективной и не результативной.

17. Если подразделение перевыполнило запланированный объема производства и при этом допустило значительный перерасход ресурсов, то его деятельность можно считать:

- а) результативной и эффективной;
- б) результативной, но неэффективной;
- в) не результативной, но эффективной;
- г) неэффективной и не результативной.

18. Если подразделение не выполнило запланированный объем производств, но при этом не допустило перерасхода ресурсов, то его деятельность можно считать:

- а) результативной и эффективной;
- б) результативной, но неэффективной;
- в) не результативной, но эффективной;
- г) неэффективной и не результативной.

19. Если подразделение не выполнило запланированный объем производств, и при этом допустило перерасход ресурсов, то его деятельность можно считать:

- а) результативной и эффективной;

- б) результативной, но неэффективной;
- в) не результативной, но эффективной;
- г) нерезультативной и не эффективной.

20. Какие из названных видов затрат используются для калькуляции себестоимости, оценки запасов и определения финансовых результатов?

- а) Релевантные и не релевантные.
- б) Контролируемые и неконтролируемые.
- в) Расходы на продукцию и расходы периода.
- г) Постоянные и переменные.

21. Расходы на продукцию – это ...

- а) производственная (операционная) себестоимость продукции;
- б) полная себестоимость продукции;
- в) переменные расходы;
- г) прямые расходы.

22. Расходы периода – это...

- а) прямые производственные (операционные) затраты;
- б) общие производственные (операционные) затраты;
- в) административные и сбытовые затраты;
- г) все перечисленные.

23. Какие расходы относят к исчерпанным?

- а) Расходы, обеспечивающие получение дохода в будущем.
- б) Расходы, капитализирующиеся в активах.
- в) Расходы, обеспечивающие получение дохода в отчетном периоде.

24. Какие из перечисленных видов затрат используют при подготовке управленческих решений?

- а) Релевантные и не релевантные.
- б) Контролируемые и неконтролируемые.
- в) Основные и накладные.
- г) Исчерпанные и не исчерпанные.

25. Релевантный диапазон (область релевантности) – это диапазон деятельности, в рамках которого ...

- а) не изменяется общая сумма постоянных и единичных переменных затрат;
- б) не изменяется величина постоянных затрат в расчете на единицу продукции или объема деятельности;
- в) данный вид релевантных затрат может быть использован для принятия управленческих решений;

26. Какие затраты относятся к прямым?

- а) Затраты, рассчитанные на основе технических норм.
- б) Затраты, которые могут быть отнесены к объекту калькуляции затрат экономически целесообразным способом.
- в) Затраты, которые являются постоянными.

27. К постоянным относятся затраты, величина которых ...

- а) является одинаковой для разных видов продукции;
- б) является постоянной на единицу продукции;
- в) увеличивается с ростом объемов производства и реализации продукции;
- г) не зависит от объема производства и реализации продукции в рамках диапазона релевантности;
- д) зависит от изменения технических норм.

28. Переменными являются такие затраты, которые изменяются при изменении ...

- а) технологии производства;
- б) объема деятельности;
- в) ассортимента выпуска продукции;
- г) структуры предприятия.

29. Являются ли прямые затраты во всех случаях переменными?

- а) Да.
- б) Нет.
- в) Это зависит от характера их зависимости от объема производственной деятельности.

30. При увеличении объемов деятельности ...

- а) переменные затраты на единицу продукции увеличиваются;
- б) общая сумма переменных затрат увеличивается;

- в) общая сумма переменных затрат остается неизменной;
- г) переменные затраты на единицу продукции остаются неизменными.

31. Что представляют собой граничные затраты?

- а) Минимальные совокупные затраты.
- б) Идеальные затраты при оптимальной загрузке производственных мощностей.
- в) Средние затраты на единицу продукции.
- г) Прирост совокупных затрат вследствие увеличения объема производства на дополнительную единицу.
- д) Упущенная выгода в результате отказа от альтернативного варианта решения.

32. Производственная (операционная) себестоимость равна сумме конверсионных расходов и ...

- а) административных расходов;
- б) основной заработной платы;
- в) стоимости материалов и услуг со стороны.

33. Предприятие собирает узлы для легковых автомобилей на основе лицензии, по которой выплачивается 100 руб. за каждый узел. В отношении затрат на лицензионные платежи можно утверждать, что они являются:

- а) смешанными;
- б) постоянными;
- в) переменными.

34. Являются ли переменные затраты контролируемыми, а постоянные – неконтролируемыми?

- а) Все зависит от зоны ответственности менеджера.
- б) Да.
- в) Нет.

35. Релевантные затраты характеризуются следующими признаками:

- а) изменяются пропорционально объему деловой активности, относятся к прошлому периоду, не зависят от варианта решения;

- б) изменяются в зависимости от варианта решения, относятся к будущему периоду, одинаковы для вариантов решения;
- в) являются денежным потоком, относятся к будущему периоду, изменяются в зависимости от варианта решения.

36. Как в зарубежной практике называют систему калькуляции полных затрат?

- а) Директ – костинг.
- б) Абзорбшен – костинг.
- в) Стандарт – костинг.
- г) ABC – костинг.

37. Как в зарубежной практике называют систему калькуляции переменных затрат?

- а) Директ – костинг.
- б) Абзорбшен – костинг.
- в) Стандарт – костинг.
- г) ABC – костинг.

38. В чем состоят основные преимущества метода директ-костинг?

- а) В самой высокой аналитичности учета затрат и результатов.
- б) В самой высокой подверженности нормированию.
- в) В наиболее полной и точной калькуляции.
- г) В обеспечении оперативной реакции на факторы формирования затрат.

39. Предприятие находится в точке безубыточности, когда ...

- а) выручка от реализации равна маргинальному вкладу (марже на переменных затратах);
- б) маржа на переменных затратах равна сумме постоянных затрат;
- г) выручка от реализации равна сумме постоянных затрат.

40. Анализ точки безубыточности применяется:

- а) для определения налогооблагаемой прибыли;
- б) в ситуационном C-V-P-анализе;
- в) для определения результата (прибыли) до выплаты налогов и процентов за кредит.

41. С увеличением единичной цены товара при прочих равных условиях точка безубыточности ...

- а) увеличивается;
- б) остается неизменной;
- в) уменьшается.

42. При увеличении переменных затрат точка безубыточности:

- а) остается неизменной;
- б) увеличивается;
- в) снижается.

43. Предприятие хочет заменить устаревшее оборудование. Укажите, какие данные являются релевантными для обоснования подобного решения?

- а) Величина накопленного износа (амортизации) по старому оборудованию.
- б) Величина накопленного износа (амортизации) по старому оборудованию и цена приобретения нового оборудования.
- в) Цена приобретения нового оборудования и возможная цена реализации старого оборудования.

44. Общие затраты на собственное производство единицы комплектующих изделий составляют 5 руб., из которых 30% приходится на постоянные затраты. Определите величину релевантных затрат для принятия решения «производить или купить на стороне», в руб.?

- а) 5,0;
- б) 1,5;
- в) 3,5;
- г) 7,0.

45. Какие затраты не изменятся, если деятельность одного из производственных подразделений будет временно прекращена?

- а) Прямые расходы на оплату труда.
- б) Прямой расход материалов и комплектующих.
- в) Специфические (прямые) накладные расходы.
- г) Распределяемые на данное подразделение постоянные расходы на управление и сбыт.

46. Система стратегического управления затратами основана на следующих положениях стратегического менеджмента ...

- а) на анализе цепочки формирования ценности продукции для покупателя, стратегическом позиционировании по М. Портеру, анализе факторов, определяющих затраты;
- б) на портфельном анализе, стратегии финансирования, многоуровневом анализе формирования маржинальной прибыли;
- в) на внутренней ревизии, контроле эффективности производственных процессов.

47. Чем отличается целевое калькулирование (таргет-костинг) от калькулирования затрат в системе непрерывного совершенствования?

- а) Оно осуществляется на производственной стадии.
- б) Имеет своей целью оптимизацию технического воплощения замысла изделия по критериям рентабельного предложения товара рынку.
- в) Это одно и то же.

48. Процесс снижения затрат в системе непрерывного совершенствования называют:

- а) калькуляцией без непрерывного усовершенствования;
- б) стратегической калькуляцией;
- в) целевой калькуляцией на основе крупных инноваций;
- г) рыночной калькуляцией;
- д) кайзен-костинг или внесением улучшений в производственный процесс небольшими приростными порциями.

49. Калькулирование затрат в системе кайзен костинг отличается тем, что ...

- а) анализируются варианты конструктивного воплощения функций изделия;
- б) в процессе разработки добиваются соответствия целевой себестоимости требуемому уровню;
- в) главным является участие рабочих по обеспечению заданного уровня снижения производственных затрат.

50. Что представляет собой бюджет?

- а) Сумму инвестиций.
- б) Согласованную по объемам и срокам смету затрат на оборудование.
- в) План деятельности фирмы или ее подразделений на период до одного года.
- г) Смету затрат на производство.

51. Какие из названных ниже бюджетов называются операционными?

- а) Бюджетный баланс, бюджет движения денежных средств, бюджет инвестиций.
- б) Бюджет продаж, бюджет производства, бюджет закупок, бюджет заработной платы.
- в) Статичный бюджет, гибкий бюджет, скользящий бюджет.

52. Какие из названных ниже бюджетов называются финансовыми?

- а) Бюджет заработной платы; бюджет продаж, бюджет производства.
- б) Бюджетный баланс, бюджет движения денежных средств, бюджет доходов и расходов.
- в) Бюджет закупок, бюджет себестоимости продукции, бюджет производственных накладных расходов.

53. Основное различие между жестким и гибким бюджетом состоит в том, что ...

- а) гибкий бюджет учитывает лишь переменные затраты, а жесткий бюджет охватывает все виды затрат предприятия;
- б) жесткий бюджет составляется для всего предприятия в целом, а гибкий — составляется только для отдельных подразделений;
- в) жесткий бюджет составляется для запланированного уровня деловой активности, а гибкий — для фактического уровня деловой активности (или для нескольких вариантов деловой активности).

54. По охвату временного интервала различают такие типы контроля:

- а) последовательный, контроль по исключению, контроль на основе «слабых» сигналов;
- б) последующий, текущий, стратегический (предшествующий);

в) предупредительный, статистический, технологический.

55. Задачами контроля являются ...

- а) уточнение, корректировка и детализация стратегии;
- б) сравнение фактических результатов с нормами контроля;
- в) принятие мер по устранению нежелательных отклонений;
- г) все вместе взятое.

56. Когда впервые появился контроллинг?

- а) В 90-х годах XX века.
- б) В начале XX века.
- в) В конце XIX века.
- г) В средние века.

57. Что явилось главной причиной появления системы контроллинга?

- а) Промышленный рост.
- б) Депрессия.
- в) Экономический кризис.

58. В какой стране впервые введена номенклатурная должность специалиста по контроллингу?

- а) В Англии.
- б) В Германии.
- в) В США.

59. Где впервые появились службы контроллинга?

- а) В Японии.
- б) В Германии.
- в) В США.
- г) В Англии.

60. Какие системы построения служб контроллинга Вы знаете?

- а) Простые.
- б) Линейные.
- в) Сложные.
- г) Штабные.

61. Когда разрабатывалась стратегия глобализации?

- а) В 70-е годы.
- б) В 80-е годы.
- в) В 90-е годы.

62. Что является приоритетным направлением международного сотрудничества?

- а) Создание совместных предприятий.
- б) Кооперация.
- в) Обмен ноу-хау.

63. Фактор местоположения используется:

- а) оперативным контроллингом;
- б) стратегическим контроллингом;

64. Что означает Break even analyze?

- а) Многоступенчатое покрытие издержек.
- б) Анализ эффективности.
- в) Анализ безубыточности.

65. Что понимают под эффективностью производства?

- а) Прибыльность предприятия.
- б) Рентабельность продукции.
- в) Отношение прибыли к выручке.
- г) Соотношение эффекта и затрат.

66. В чем заключается аддитивный метод?

- а) В сложении отдельных показателей баланса.
- б) В разложении показателей на составляющие.
- в) В представлении показателя в виде индексной модели.

67. Любой показатель подлежит аддитивному разложению?

- а) Да.
- б) Нет.

68. Что означает равенство фактора-сомножителя равным единице?

- а) Данный фактор стабилен и положителен по отношению к исследуемому показателю.
- б) Данный фактор эффективен.

в) Данный фактор не оказывает никакого влияния на исследуемый показатель.

69. Как определить уровень эффективности использования основных фондов на аддитивном уровне?

- а) С помощью показателя фондоемкости.
- б) Отношение прибыли к стоимости основных фондов.
- в) С помощью показателя фондоотдачи.
- г) Отношение износа к выручке.

70. Как определить эффективность использования трудовых ресурсов на аддитивном уровне при системном подходе эффективности производства?

- а) Как отношение затрат на оплату труда к выручке.
- б) Как производительность труда.
- в) Как трудоемкость.

71. Как определяется величина работающего капитала?

- а) Это стоимость оборотного капитала.
- б) Это сумма стоимости оборотного капитала и краткосрочных заемных средств.
- в) Как разница между стоимостью оборотного капитала и краткосрочных заемных средств.
- г) Сумма стоимости оборотного капитала и краткосрочных и долгосрочных заемных средств.

72. Что может дать использование финансовой «паутины»?

- а) Позволит определить цели стратегического контроллинга.
- б) Позволит определить связь между различными целями финансового контроллинга.
- в) Позволит определить эффективность производства.

73. Что такое проект - контроллинг?

- а) Это инструмент составления инвестиционного бизнес-плана.
- б) Это инструмент создания проекта инвестиционного бизнес-плана.
- в) Это инструмент управления реализацией инвестиционной программы.

74. Перечислите инструменты инвестиционного контроллинга?

- а) Статистические.
- б) Динамические.
- в) Функционально- стоимостной анализ.
- г) Наблюдение.

75. Кто признает предприятие банкротом?

- а) Федеральная служба по делам несостоятельности (банкротству).
- б) Арбитражный суд.
- в) Министерство финансов.
- г) Администрация области (региона).

76. Какой показатель преимущественно отмечает уровень платежеспособности предприятия?

- а) Рентабельность.
- б) Убыток.
- в) Коэффициент текущей ликвидности.

77. Назовите специализации деятельности внешних управляющих?

- а) Ликвидатор.
- б) Конкурентный управляющий.
- в) Арбитражный управляющий.

78. Что означает процесс санации?

- а) Выявление проблемных зон.
- б) Финансовое оздоровление предприятий.
- в) Ликвидация предприятий.

79. План финансового оздоровления утверждается?

- а) Предприятием.
- б) ФСДН.
- в) Министерством финансов.

80. План финансового оздоровления должен ...

- а) превратить предприятие-банкрот в высокоэффективное предприятие;
- б) ликвидировать внешние долги;

в) восстановить платежеспособность до уровня нормативного.

81. Можно ли многоступенчатый анализ проводить на основе существующей системы внешней отчетности?

- а) Да.
- б) Нет.

82. Какими показателями должно быть описано решение для принятия качественного управленческого решения?

- а) Только качественными показателями.
- в) Только количественными показателями.
- г) Как качественными, так и количественными показателями.
- д) Правильного ответа нет.

83. Что обеспечивают многовариантность решений и правовая обоснованность принимаемого решения?

- а) Эффективность управленческого решения.
- б) Качество управленческого решения.
- в) Надежность управленческого решения.
- г) Оптимальность управленческого решения.

84. Что представляет собой управленческое решение?

- а) Результат выбора из нескольких возможных вариантов.
- б) Результат анализа, прогнозирования, оптимизации, экономического обоснования и выбора альтернативы из множества вариантов достижения конкретной цели системы менеджмента.
- в) Выбор, который должен сделать руководитель, чтобы выполнить обязанности, обусловленные занимаемой им должностью.
- г) Результат мыслительной деятельности человека.

85. В каком случае возникает необходимость принятия управленческого решения?

- а) В случае ликвидации неблагоприятной управленческой ситуации.
- б) В случае достижения поставленных перед организацией задач.
- в) В случае удовлетворения потребностей организации.
- г) В случае улучшения существующей ситуации.

86. При разработке управленческого решения поступает огромное количество качественной и количественной информации. Как это отразится на принятом управленческом решении?

- а) Повысит качество управленческого решения.
- б) Повысит надежность управленческого решения.
- в) Повысит эффективность управленческого решения.
- г) Помешает при принятии окончательного варианта управленческого решения.
- д) Приведет к принятию ошибочных управленческих решений.

87. Кто должен собирать аналитический материал о неблагоприятной управленческой ситуации, для повышения эффективности принимаемого решения?

- а) Только руководитель организации.
- б) Специалист, обладающий достаточными знаниями и опытом в области, к которой принадлежит неблагоприятная управленческая ситуация.
- в) Любой сотрудник организации, которому руководитель поручил собрать аналитический материал о неблагоприятной управленческой ситуации.
- г) Элементы системы менеджмента.

88. Какой из методов генерирования альтернативных вариантов управленческих решений основан на использовании опыта решения предшествующих аналогичных проблем?

- а) Метод «мозговой атаки».
- б) Метод аналогов.
- в) Метод генерирования.
- г) Метод «Делфи».

89. Какие действия выполняются на этапе экспертной оценки основных вариантов управляющих воздействий?

- а) Формирование оценочной системы.
- б) Глубокий анализ ранее отобранных альтернативных вариантов управляющих воздействий.
- в) Определение факторов, характеризующих ситуацию и тенденцию ее развития.
- г) Формирование критериев оценки.

90. На каком этапе планируются действия по реализации принятого управленческого решения?

- а) На этапе разработки плана действий.
- б) На этапе контроля реализации плана.
- в) На этапе принятия управленческого решения.
- г) На этапе определения целей.

91. В каком случае возникает необходимость корректировки плана реализации управленческого решения?

- а) При изменении факторов внешней среды.
- б) При смене руководства.
- в) При внутриорганизационных конфликтах.
- г) При изменении целей организации.

92. Каковы цели анализа результата реализации управленческого решения:

- а) Выявление новых возможностей организации.
- б) Возможность изменения стратегии организации.
- в) Выявление сильных и слабых мест принятого управленческого решения.
- г) Правильного ответа нет.

93. Какие виды неопределенности в зависимости от причин ее появления можно выделить в процессе принятия решений?

- а) Количественную, информационную, профессиональную, ограниченительную, внешней среды.
- б) Количественную, информационную, профессиональную, ограниченительную, стоимостную.
- в) Количественную, информационную, профессиональную, ограниченительную, стоимостную, внешней среды.
- г) Только количественную.

94. Под действием каких факторов происходит «процесс в системе» в системном подходе?

- а) «Внешней среды».
- б) «Обратной связи».
- в) «Входа в систему».
- г) «Выхода из системы».

95. Какова основная задача ситуационного анализа?

- а) Выявление неблагоприятной управленческой ситуации.
- б) Выявление факторов, влияющих на развитие ситуации.
- в) Оба ответа верны.
- г) Правильного ответа нет.

96. Какой метод анализа использует диаграммы, графики для оформления результатов анализа?

- а) Математический метод.
- б) Графический метод.
- в) Иллюстративный метод.
- г) Экономический метод.

97. Какова цель прогнозирования управленческих решений:

- а) Прогнозирование затрат.
- б) Прогнозирование качества.
- в) Прогнозирование финансовых показателей.
- г) Прогнозирование эффективности.

98. Каковы основные принципы прогнозирования?

- а) Системность, комплектность, непрерывность, динамичность, адекватность, оптимальность.
- б) Системность, комплектность, непрерывность, вариантность, адекватность, оптимальность.
- в) Системность, комплектность, непрерывность, вариантность, обобщенность, оптимальность.
- г) Только системность.

99. Какой должна быть информация, поступающая от вышестоящего подразделения к нижестоящему?

- а) Детализированной.
- б) Носить обобщенный характер.
- в) Структурированной.
- г) Четкой.

ПРАКТИЧЕСКИЕ ЗАДАНИЯ

Задание 1. Привести примеры элементов с сезонной структурой спроса, период которых равен году.

Задание 2. Привести примеры элементов сезонной структурой спроса, период которых равен месяцу.

Задание 3. Привести примеры элементов сезонной структурой спроса, период которых равен неделе.

Задание 4. Привести примеры элементов сезонной структурой спроса, период которых равен суткам.

Задание 5. Проектная мощность - 200 единиц/день, эффективная мощность — 170 единиц/день, реальный выпуск — 150 единиц/день. Определите эффективность и нагрузку.

Задание 6. Предприятие получило заказ на поставку через 6 недель 30 изделий А. Для производства одного изделия А, требуется 5 изделий В и 7 изделий С. Время выполнения заказов на изделия В и С равно соответственно 4 и 2 недели. Производство изделий А занимает одну неделю. В настоящее время у предприятия есть 10 изделий А, 15 изделий В и 20 изделий С. Изобразить структурное дерево и определить, когда предприятие следует отправить заказы на поставку изделий В и С.

Задание 7. На изготовление первой единицы продукции потребовалось $Y_1 = 18$ ч. Уровень обучения $L = 85\%$. Определить, сколько времени потребуется на изготовление седьмой единицы продукции.

Задание 8. На изготовление 6 единицы продукции потребовалось $Y_6 = 15$ ч. Уровень обучения $L = 70\%$. Определить, сколько времени потребуется на изготовление девятой единицы продукции.

Задание 9. На изготовление первой и четвертой единицы продукции потребовалось $Y_1 = 55$ мин и $Y_4 = 40$ мин соответственно. Определить уровень обучения.

Задание 10. Предприятие производит 2 вида продукции X и Y. 1 кг X приносит прибыль 3 рубля, требует 4 кг ресурса A и 2 кг ресурса B. 1 кг Y приносит прибыль 7 рублей, требует 9 кг ресурса A и 5 кг ресурса B. Суммарный запас ресурсов 80 кг (A) и 72 кг (B). При каком объеме производства прибыль будет максимальна?

Задание 11. Предприниматель провел анализ, связанный с открытием магазина. Если он откроет большой магазин, то при благоприятном состоянии рынка получит прибыль 60 млн. рублей, при неблагоприятном - понесет убытки 40 млн. рублей. Маленький магазин принесет ему 30 млн. рублей прибыли при благоприятном состоянии рынка и 10 млн. рублей убытков при неблагоприятном. Возможность благоприятного и неблагоприятного состояния рынка он оценивает одинаково. Исследование рынка, которое может провести специалист, обойдется предпринимателю в 5 млн. рублей. Специалист считает, что с вероятностью 0,6 состояние рынка окажется благоприятным. В то же время при положительном заключении состояние рынка окажется благоприятным лишь с вероятностью 0,9. При отрицательном заключении с вероятностью 0,12 состояние рынка может оказаться благоприятным. Используйте дерево решений для того, чтобы помочь предпринимателю принять решение. Следует ли заказать проведение обследования состояния рынка? Следует ли открыть большой магазин? Какова ожидаемая стоимостная оценка наилучшего решения?

Задание 12. Компания рассматривает вопрос о строительстве завода. Возможны три варианта действий.

A. Построить большой завод стоимостью $M_1 = 650$ тысяч долларов. При этом варианте возможны большой спрос (годовой доход в размере $R_1 = 300$ тысяч долларов в течение следующий 5 лет) с вероятностью $p_1 = 0,7$ и низкий спрос (ежегодные убытки $R_2 = 85$ тысяч долларов) с вероятностью $p_2 = 0,3$.

Б. Построить маленький завод стоимостью $M_2 = 360$ тысяч долларов. При этом варианте возможны большой спрос (годовой доход в размере $T_1 = 120$ тысяч долларов в течение следующих 5 лет) с вероятностью $p_1 = 0,7$ и низкий спрос (ежегодные убытки $T_2 = 60$ тысяч долларов) с вероятностью $p_2 = 0,3$.

В. Отложить строительство завода на один год для сбора дополнительной информации, которая может быть позитивной и негативной с вероятностью $p_3 = 0,9$ и $p_4 = 0,1$ соответственно. В случае позитивной информации можно построить заводы по указанным выше расценкам, а вероятности большого и низкого спроса меняются на $p_5 = 0,8$ и $p_6 = 0,2$ соответственно. Доходы на последующие четыре года остаются прежними. В случае негативной информации компания заводы строить не будет.

Все расчеты выражены в текущих ценах и не должны дисконтироваться. Нарисовать дерево решений. Определить наиболее эффективную последовательность действий, основываясь на ожидаемых доходах. Какова ожидаемая стоимостная оценка наилучшего решения?

Задание 13. Предприятие решает вопрос о том, какую назначить цену на свой товар: 60 руб. или 70 руб. Если будет установлена цена 60 руб., то возможны следующие варианты объема продаж: 50 000 руб. с вероятностью 0,3; 45000 руб. с вероятностью 0,4 и 40000 руб. с вероятностью 0,3. Если будет установлена цена 70 руб., то возможны следующие варианты объема продаж: 46000 руб. с вероятностью 0,2; 43000 руб. с вероятностью 0,4 и 41000 руб. с вероятностью 0,4. Определить с помощью дерева решений, какую цену следует назначить предприятию на свой товар. Какова ожидаемая стоимостная оценка наилучшего решения?

Задание 14. Привести примеры факторов производства.

Задание 15. Привести примеры постоянных факторов производства.

Задание 16. Привести примеры переменных факторов производства.

Задание 17. Привести примеры постоянных затрат.

Задание 18. Привести примеры переменных затрат.

Задание 19. Привести примеры полумерных затрат.

Задание 20. Совокупные затраты равны 150000 руб., число проданных единиц продукции — 6000. Определить средние затраты на единицу проданной продукции.

Задание 21. Постоянные затраты равны 40000 руб., цена реализации единицы продукции — 80 руб., переменные затраты на единицу продукции — 55 руб. Определить точку безубыточности.

Задание 22. Объем реализации продукции предприятия из задачи 21 равен 2000 единиц. Определите возможное значение прибыли или убытка.

Задание 23. Как изменится ответ в задаче 21, если:

а) постоянные затраты 30000 руб.;

б) цена реализации единицы продукции равна 95 руб.;

в) переменные затраты на единицу продукции равны 60 руб.?

Задание 24. Объем продаж равен 1000 единиц, цена реализации единицы продукции — 60 руб., а переменные затраты на единицу продукции — 35 руб. Предполагаемое повышение цены реализации на 10 % не создаст дополнительных постоянных и переменных затрат. Определить процент безубыточного изменения объема продаж.

Задание 25. В задаче 24 повышение цены реализации последовало за повышением переменных издержек на единицу продукции на 10 %. Определите процент безубыточного изменения объема продаж.

Задание 26. Изменение объема продаж на 15 % привело к изменению прибыли на 30 %. Определите операционный рычаг.

Задание 27. Объем реализации продукции — 600 единиц, точка безубыточности — 500 единиц. Определите предел безопасности.

Задание 28. Определите целевую величину увеличения оборота в стоимостном выражении, если дополнительные постоянные затраты составляют 500000 евро, а доля покрытия в процентах от оборота — 0,45

Задание 29. Плановая загрузка — 10 000 ед. Фактическая загрузка 7000 ед. Плановые затраты постоянные - 40 000 руб. Плановые затраты переменные — 80 000 руб. Определите отклонение из-за изменения степени загрузки мощностей (с расчетами) при использовании системы учета затрат на базе полных затрат.

Задание 30. Плановая загрузка — 10 000 ед. Фактическая загрузка 7000 ед. Плановые переменные затраты на единицу продукции — 8 руб. Плановые затраты постоянные затраты организации — 40 000 руб. Определите затраты гибкого бюджета при фактической загрузке, отклонение из-за изменения степени загрузки мощностей при использовании системы учета затрат на базе частичных затрат.

Задание 31. Согласно плану сбыта загрузка производственного участка составила 1800 нормо-часов. При этом планово-пропорциональные затраты при плановой загрузке в 2000 часов равнялись 10000 евро, а постоянные 4000 евро. Определите полные затраты, соответствующие плану реализации.

Задание 32. Менеджер по продукту получает задание форсировать реализацию изделия в течение некоторого дня с суммой покрытия (СП), 0,27 евро за единицу. Кроме того, бюджет затрат на рекламу составляют в целом 50 евро в день. Определите минимальную цель по увеличению оборота за счет рекламной акции.

Задание 33. Как изменится уровень эффективности производства, если себестоимость продукции снизилась в абсолютном выражении на 750 тыс. рублей и составила 136240 тыс. рублей, а объем реализации продукции снизился на 10 %, при этом цены на готовую продукцию возросли на 7,5 %.

Задание 34. Разложите на элементы аддитивной модели эффективность финансовых ресурсов на рекламу.

Задание 35. Постройте мультипликативную модель эффективности основных фондов.

Задание 36. На сельскохозяйственном предприятии имеется в наличии и состоит на учете зерноуборочный комбайн «НИВА». Определите, в какой информации нуждается руководство для принятия управленческого решения по зерноуборочному комбайну «НИВА».

Задание 37. Определите выгодна ли замена картофеля «Удача» на картофель «Санте».

Норма высева-15 ц на га по каждой разновидности. Цена семян: «Удача» — 120 руб. за 1ц. «Санте» — 135 руб. Труд наемный — 100 руб. в неделю. Удобрения и гербициды – 25 руб. на га в неделю. Период выращивания: «Удача» — 10 недель, «Санте» — 14 недель. Урожайность: «Удача» — 200 ц/га, «Санте» — 280 ц/га. Цена картофеля 110 руб.

Задание 38. Что эффективнее, покупка минисепаратора фирмы «Westfalia Separator» или аналогичного минисепаратора отечественного производства?

Приобретение минисепаратора «Westfalia Separator» составит 1300 000 руб., отечественного минисепаратора составит 500 000 руб. Затраты, независимые от объема производства в год: минисепаратора «Westfalia Separator» равны 80 000 руб., отечественного минисепаратора — 62 200 руб. Затраты, зависящие от объема производства на один литр сливок составляют 8 руб. Стоимость 1 литра сливок равна 20 руб. Период эксплуатации оборудования составляет 10 лет. Спрос на продукцию: оптимальный выпуск продукции на минисепараторе «Westfalia Separator»: при

благоприятных условиях (высокий спрос) — 40 000 литров в год, при неблагоприятных условиях (низкий спрос) — 13 800 литров в год. Оптимальный выпуск продукции на отечественном минисепараторе: при благоприятных условиях (высокий спрос) — 24 000 литров в год, при неблагоприятных условиях (низкий спрос) — 13 600 литров в год. Вероятность (равна 1) высокого спроса составляет 0,6 низкого спроса составляет 0,4.

Задание 39. Определите выгоду. Совершена покупка нового комбайна стоимостью 200 000 руб. Продажа старого комбайна обошлась в 40 000 руб. Срок использования нового комбайна 8 лет. На покупку нового комбайна берется кредит под 10% годовых. Заемный капитал составляет 160 000 руб. Заемный капитал будет возвращаться равными долями, отсюда сумма задолженности в первый год равна 160 000 руб., в последний равна 0.

Задание 40. Определите выгодна ли для предприятия закупка программы Project Expert.

Стоимость программы 30 000 руб. На закупку программы берется кредит на 3 года в размере 30 000 рублей под 40 % годовых. Кредит будет возвращаться равными долями в течение трех лет. Выручка от услуги по составлению бизнес-плана без программы в год составила 20 000 рублей. Предположительно, что выручка при использовании программы составит 230 000 руб. Использование программы сократит расходы предприятия на 10 000 руб. в год. Для программы требуется новое оборудование, которое обойдется фирме в сумме 25 000 руб.

Задание 41. Определите выгодность замены сорта капусты «Грибовская» на «Московская».

Урожайность: капусты «Грибовская» — 300 ц/га., капусты «Московская» — не известна.

Переменные расходы, руб.:

Статьи расходов	«Грибовская»	«Московская»
Семена	5 000	5 500
Труд	2 500	3 100
Удобрения	2 000	2 500
Прочие переменные затраты	1 800	2 100

Задание 42. Происходит реализация проекта по производству нового вида мороженого «Забава». Мощности предприятия ограничены, вследствие чего, для введения нового вида мороженого, нужно уменьшить производство мороженого «Пломбир». Цена мороженого «Пломбир» за 1 штуку составляет 2 руб. Цена мороженого «Забава» не известна. В 1 упаковке 80 штук мороженого.

Переменные расходы в расчете на 1 упаковку, руб.:

Статьи расходов	«Забава»	«Пломбир»
Сырье	55	38
Труд	20	18
Тара	15	15
Прочие переменные затраты	9	9

Необходимо определить, выгодна ли замена мороженого «Пломбир» на мороженое «Забава»?

Задание 43. Предприятие изготовило и реализовало в течение отчетного периода 10000 изделий, полная себестоимость которых равна 100 тыс.руб., из них — 60 тыс.руб. постоянные затраты. Продажная цена изделия была установлена в размере 15,4 руб. Исследования рынка показали, что при снижении цены на 1,1 руб. объем продаж изделия увеличится на 20% и составит 12000 штук.

Определите экономическую целесообразность снижения цены на изделие в условиях системы учета полных затрат и в условиях системы «Директ-Костинг».

Задание 44. Предприятие выпускает 6 видов продукции: А, Б, В, Г, Д и Е. Предприятие состоит из двух цехов: № 1 и № 2. В состав цеха № 1 входят две бригады: № 1 и № 2. Цех № 2 состоит из двух бригад: № 3 и № 4.

Изделие А производит бригада № 1, изделия Б и В — бригада № 2, изделия Г и Д — бригада № 3, изделие Е — бригада № 4. Выручка от реализации изделия А, Б, В, Г, Д, и Е составляет соответственно 500, 400, 600, 300, 100 и 200 млн. руб. Переменные затраты на объем выпуска изделий А,Б,В,Г,Д и Е составляют соответственно 300, 250, 400, 200, 60 и 120 млн.руб. Постоянные затраты по видам продукции составляют: А — 50, Б — 40, В — 70, Г — 20, Д — 10, Е — 30 млн. руб. Постоянные затраты бригад № 1, № 2, № 3 и № 4 составляют соответственно 60, 90, 40, 10 млн. руб. По-

стоянные затраты цехов составляют: цех № 1 — 100 млн.руб., цех № 2 — 50 млн.руб. Постоянные затраты предприятия составляют 80 млн.руб.

Произвести расчет маржинального дохода и прибыли предприятия.

Задание 45. Деятельность центра затрат предприятия за отчетный период характеризуется следующими данными:

- плановая загрузка оборудования — 3000 м-ч.;
- фактическая загрузка оборудования — 2400 м-ч.;
- плановый объем производства — 5000 м-ч.;
- фактический объем производства — 4500 м-ч.;
- плановые затраты, всего — 400 млн.руб., в том числе: переменные затраты — 240 млн.руб.; постоянные затраты — 160 млн.руб.;
- фактические затраты, всего — 380 млн.руб., в том числе: переменные затраты — 225 млн.руб.; постоянные затраты — 155 млн.руб.

Определите отклонения фактических затрат от плановых (общее отклонение, отклонение по загрузке, отклонение по интенсивности, отклонение по экономичности).

Задание 46. Рассчитайте себестоимость, оптовую и отпускную цену изделия. Исходные данные для расчета:

- материальные затраты на изделие — 45 руб.;
- заработная плата на изделие — 53 руб.;
- единый социальный налог — 26,6 %;
- особые затраты на производство и сбыт — 25 руб.;
- маржинальный доход — 40 %;
- НДС — 18 %.

Задание 47.

На основании исходных данных, приведенных в таблице, рассчитать коэффициенты реагирования затрат, определить тип затрат:

Показатели, млн. руб.	1 квартал	2 квартал
1. Объем товарной продукции	9,9	14,4
2. Себестоимость выпуска продукции — всего, в том числе:	6,9	10,8
2.1. Основные материалы	1,5	2,6
2.3. Теплоэнергия	0,06	0,07
2.3. Содержание аппарата управления	0,4	0,5
2.4. Ремонт зданий	0,7	0,8
2.5. Зарплата основных рабочих	0,3	0,5

Задание 48. На основании исходных данных, представленных в таблице, разделить затраты на постоянные и переменные методы высшей и низшей точки, составить уравнение совокупных затрат, построить график.

Период	Объем выпуска изделий, шт.	Затраты, тыс.руб.
Январь	2900	540
Февраль	2512	520
Март	3000	550
Апрель	4150	620
Май	3814	570
Июнь	3900	590
Июль	4000	600
Август	2500	510
Сентябрь	2815	530
Октябрь	3800	580
Ноябрь	4100	610
Декабрь	3700	560

Задание 49. На основании имеющихся данных рассчитайте отклонение общепроизводственных расходов. Имеются следующие данные:

- нормативные переменные общепроизводственные расходы составили 5,75 у.е./час.;
- постоянные общепроизводственные расходы за месяц составили 1300 у.е.;
- нормальная мощность равна 400 часов прямых трудозатрат;
- фактические понесенные общепроизводственные расходы составили 4100 у.е. в месяц;
- фактическое производство за месяц – 180 стульев при нормативе 2,4 часа прямых трудозатрат на 1 стул.

Задание 50. Известна следующая информация о связанных с производством обогревательных батарей хозяйственных операциях и суммах фактических затрат за год:

- закуплено и использовано 37500 кв.м. прямых материалов по цене 12,40 у.е. за 1 кв. м.;
- затраты прямого труда составили 15250 часов при ставке оплаты в 9,20 у.е. за 1 час;
- фактические переменные общепроизводственные расходы составили 73200 у.е.;
- фактические постоянные общепроизводственные расходы составили 55000 у.е.

Рассчитайте количество нормативных часов на фактический выпуск, нормативный коэффициент постоянных общепроизводственных расходов, отклонение по использованию прямых материалов.

Задание 51. Годовая потребность в материале А составила 3200 т. Средняя стоимость хранения единицы запаса 7000 руб.

Определите размер оптимального текущего запаса.

Задание 52. Организация производит письменные столы. Переменные затраты составляют 50 у.е. на единицу, постоянные затраты — 20000 у.е. в год. Продажная цена столов — 90 у.е. за единицу.

Определите критическую точку.

Задание 53. Организация планирует получить в следующем году прибыль 10000 у.е. Переменные затраты составляют 50 у.е. на единицу, постоянные — 20000 у.е. в год, продажная цена — 90 у.е. за единицу продукции.

Каков должен быть объем производства, чтобы получить заданный объем прибыли?

Задание 54. Определите влияние снижения цены на продукцию на объем ее продаж и выручку от реализации, исходя из следующих данных:

- показатель эластичности спроса на товар — 1,5;

- планируемое уменьшение цены на единицу товара с 2500 руб. до 2400 руб., то есть на 100 руб. или на 4%;
- планируемый объем продаж по действующей цене — 1000000 штук.

Задание 55. Подготовьте управленческое решение производить или покупать запасную часть к автомобилю при следующих исходных данных.

Организация выпускает автомобильные двигатели и изготавливает для них все комплектующие детали. Ее руководство получило предложение от другой организации на поставку одной из таких деталей по цене 25 у.е. за штуку. Собственные затраты организации на изготовление этой детали в у.е. выглядят следующим образом:

- прямые материальные затраты — 8;
- прямые затраты на рабочую силу — 8;
- переменные накладные расходы — 5;
- постоянные накладные расходы — 7.

Задание 56. Определите объем производства продукции, начиная с которого приобретение и использование технологического оборудования принесет прибыль. Имеются следующие данные:

- постоянные затраты за год составят 60000 руб.;
- переменные затраты за 1 час работы оборудования составят 300 руб.;
- время обработки 1 единицы продукции составляет 20 минут, то есть производительность оборудования равна 3 единицам продукции в час;
- прочие переменные затраты на материалы и заработную плату в других местах возникновения оценивают в 80 руб. на единицу продукции;
- предполагаемая цена единицы изделия составит 220 руб.

Задание 57. Подготовьте управленческое решение по выбору с целью покупки металлорежущего станка из двух имеющихся вариантов.

Вариант 1. Покупка станка А приведет к возникновению постоянных затрат в размере 40000 руб. за год и переменных затрат в размере 60 руб. на единицу обрабатываемого изделия.

Вариант 2. Покупка станка Б приведет к возникновению постоянных затрат в размере 70000 руб. за год и переменных затрат в размере 45 руб. на единицу обрабатываемого изделия.

СЛОВАРЬ ТЕРМИНОВ И ОПРЕДЕЛЕНИЙ

Абзорпшен-Костинг (метод полной себестоимости) – метод калькулирования себестоимости продукции с полным поглощением всех производственных затрат, или иначе - с распределением всех производственных затрат между проданной продукцией и запасами.

Альтернативные затраты – условные затраты, характеризующие возможность, которой жертвуют или которая потеряна, когда выбор какого-либо альтернативного варианта действий требует отказа от другого.

Анализ материальных потоков (АВС-анализ). В основе этого метода лежит закон, открытый итальянским экономистом В. Парето. Применительно к затратам на создание материальных запасов этот закон формулируется следующим образом: 80% затрат приходится на 20% видов материалов. Именно этим 20% следует уделять приоритетное внимание.

Анализ сценариев предполагает составление полного перечня всех возможных вариантов развития событий и оценку вероятности осуществления каждого из них.

Безвозвратные затраты — затраты прошлых периодов, которые не являются существенными для принятия управленческих решений.

Бизнес-процесс — последовательность работ, направленных на решение одной из задач предприятия.

Бюджет — 1) количественное выражение плана; 2) финансовый документ установленного формата, по которому планируются и учитываются результаты хозяйственной деятельности предприятия либо его подразделения.

Бюджетирование — процесс формирования бюджетов с использованием определенных правил.

Валовая прибыль — показатель, исчисляемый в системе «Абзорпшен-Костинг», равный разнице между объемом продаж и себестоимостью проданной продукции в части затрат на продукт.

Визуальный метод — метод анализа поведения затрат, состоящий в том, что аналитик проводит прямую, которая, на его взгляд, наиболее адекватно отражает поведение затрат на графике, где разброс точек отражает степень взаимосвязи (корреляции) между затратами и объемным показателем.

Внутренняя норма прибыли — коэффициент дисконтирования, который уравнивает текущую стоимость притоков денежных средств и текущую стоимость их оттоков, образовавшихся в результате реализации инновационного проекта.

Внешняя деловая среда (или макросфера) — совокупность экономических и политических субъектов, действующих за пределами предприятия, и отношения, складывающиеся между ними и предприятием.

Внутренняя деловая среда — отношения в коллективе, определяющие насыщенность информационных и интенсивность коммуникационных потоков, а также знания, закладываемые и порождаемые в производстве.

Временные риски — риски, обусловленные несвоевременной реализацией инновационного проекта: «поздний» выход на рынок может означать потерю конкурентоспособности продукта или его ненужность для современных условий и требований.

Группа распределяемых затрат — детализированная группа косвенных расходов, которую можно идентифицировать с конкретными операциями (продукцией).

Деловой риск — риск, связанный с функционированием фирмы – инициатора проекта и зависящий от изменений спроса на ее продукцию.

«Дерево» калькуляционных систем — сочетания калькуляционных систем из разных классификационных групп.

Диапазон релевантности (релевантный объем) — объем производства (продаж), при котором поведение затрат условно постоянно или перемененно по отношению к объему производства.

Дисконтирование — расчет сложных процентов «наоборот». Иначе говоря, дисконтирование денежных поступлений используется для определения суммы инвестиций, которую необходимо вложить сейчас, чтобы довести их стоимость до требуемой величины при заданной ставке процента.

Достоверность информации — требование к информации, которое означает, что она должна быть такой, чтобы не тратить дополнительные усилия и время на ее проверку.

Драйвер (носитель, база распределения) затрат — связующее звено группы косвенных накладных затрат с операцией. Например, затраты, связанные с работой бухгалтера-расчетчика, можно связать с операциями по начислению заработной платы через количество времени, затрачиваемого им на составление расчетных листов.

Затраты на период (затраты отчетного периода, периодические затраты) — затраты, относимые на уменьшение прибыли в том отчетном периоде, в котором они возникли (в России — на себестоимость проданной продукции), не участвующие в расчете себестоимости НЗП и готовой продукции (например, издержки обращения за исключением транспортных расходов).

Затраты на продукт — затраты, включаемые в себестоимость производимой продукции. Они не полностью относятся на себестоимость проданной продукции, оседают в остатках НЗП и готовой продукции.

Идеальные нормы затрат — минимальные затраты в идеальных условиях производства.

Инвестиционный риск — вероятность финансовых потерь для участников реализации инвестиционного проекта.

Информационные потоки — физическое перемещение информации от одного сотрудника предприятия к другому или от одного подразделения к другому.

Калькулирование себестоимости — процесс исчисления себестоимости с использованием определенных правил.

Качественный анализ риска занимается выявлением факторов, областей и выводов рисков.

Классификация затрат на производство — группировка затрат, отвечающая определенным направлениям учета, принципам обобщения.

Классификационный признак — признак, отражающий общие свойства группы экономической информации, на основе которого производится классификация.

Количественный анализ риска позволяет в численной форме оценить размеры отдельных рисков и риска проекта в целом.

Контролинг — функционально обособленное направление экономической работы на предприятии, связанное с реализацией финансово-экономической комментирующей функции в менеджменте для принятия оперативных и стратегических управленческих решений.

Коэффициент автономии — коэффициент, характеризующий степень независимости предприятия от внешних источников финансирования.

Кеш Флоу (Cash flow) — идеальная получаемая непосредственно из финансового плана и наиболее информативная величина, используемая для характеристики возможностей внутреннего

финансирования предприятия, для будущего потенциала ликвидности для кредитной привлекательности.

Ликвидность — способность предприятия неограниченно в любой момент времени выполнить свои обязательства по выплатам денежных средств.

Маржинальная прибыль — разность между выручкой и переменными затратами.

Маржинальные затраты — дополнительные затраты в расчете на единицу продукции.

Маржинальный доход — показатель, характерный для калькуляционной системы «Директ-Костинг», исчисляемый как разница между объемом продаж и суммой переменных расходов (ценой и удельными переменными расходами).

Маржинальный подход — подготовка информации для принятия управленческих решений на базе переменных расходов. Характерные показатели — маржинальный доход и уровень маржинального дохода.

Материальные центры ответственности — центры, служащие для заготовления и хранения материалов. Существуют как основные, так и вспомогательные центры.

Место возникновения затрат (МВЗ) — территориально обособленное подразделение организации, где осуществляются затраты.

Метод абсолютного прироста (мини-максный, метод наивысшей и наинизшей точки) — метод анализа поведения затрат, использующий крайние значения (наименьшее и наибольшее) независимой и зависимой переменных в области релевантности.

Метод анализа счетов — метод анализа поведения затрат; проводится специалистом на основе интуиции и опыта, наблюдения динамики затрат прошлых периодов.

Метод внутренней нормы прибыли — метод, относящийся к группе методов дисконтирования.

Метод регрессионного анализа — метод анализа поведения затрат, использующий статистическую процедуру для нахождения среднего значения соотношения зависимой и независимой переменных.

Метод средней нормы прибыли на инновационный проект — метод, базирующийся на расчете отношения среднегодовой прибыли после налогообложения и средней величины инвестиций в проект.

Метод технологического нормирования (инженерный метод) — метод анализа поведения затрат; предусматривает нормирование затрат с одновременной детальной оценкой их поведения.

Мониторинг — непрерывное систематическое наблюдение сбора и анализа поступающей информации.

Монополистическая конкуренция предполагает такую рыночную ситуацию, при которой на рынке присутствует достаточно много поставщиков, продающих достаточно большое количество похожих, но не идентичных товаров, отличающихся друг от друга по ряду характеристик.

Норма рентабельности (внутренняя норма доходности, или норма возраста инвестиций) — это та норма дисконта, при которой величина дисконтированных доходов за определенное число лет становится равной вложениям в инновации.

Обслуживающие центры ответственности — вспомогательные центры, оказывающие услуги другим центрам внутри предприятия.

Олигополия предполагает относительно малое число фирм, поставляющих данную или взаимозаменяемую продукцию на соответствующий рынок.

Оперативно-производственное планирование — плановые работы по уточнению, детализации, конкретизации показателей по структурным подразделениям, рабочим местам на короткие промежутки времени.

Оперативный контроллинг координирует процессы оперативного планирования, контроля, учета и отчетности на предприятии при поддержке современной информационной системы. Он нацелен в первую очередь на структуры рентабельности и риска в краткосрочной перспективе, на конкретные цифры и детальную информацию.

Операция — событие, задание или единица работы, имеющая определенную цель. «АВ-костинг» использует себестоимость этих операций как промежуточную ступень для отнесения затрат на продукцию (работы, услуги) и как информацию, имеющую самостоятельное значение.

Понятность — требование к информации, согласно которому информация не должна требовать значительных усилий для «расшифровки».

Показатель рентабельности капитала — показатель, характеризующий эффективность использования долгосрочного инвестирования в предприятие средств вне зависимости от источников этих средств.

Полезность — требование к информации, согласно которому эффект от использования информации должен перекрывать затраты на ее получение.

Полнота — требование к информации, согласно которому при ее сборе не должно быть упущений.

Производственные центры ответственности — подразделения основного и вспомогательного производств.

Проект-контроллинг — процесс, основная задача которого заключается в надзоре за ходом реализации проекта, в контроле и информационной поддержке эффективного управления проектом.

Рейнжиниринг бизнес-процессов — процесс анализа и оптимизации бизнес-процессов для достижения целей предприятия.

Релевантность (существенность) — требование к информации, согласно которому информация должна помогать принимать решения.

Релевантные (существенные, значимые) затраты — будущие затраты, которые изменятся в результате принимаемого решения.

Риск ликвидности — риск, возникающий в случае невозможности реализации какого-либо актива по рыночной цене.

Рыночный риск — риск, связанный с изменением стоимости акций предприятия из-за больших колебаний курсов на фондовом рынке в целом.

Своевременность — требование к информации, согласно которому информация по затратам, выручке, прибыли должна поступать тогда, когда еще имеет смысл ее анализировать.

Сбытовые центры ответственности — центры, занимающиеся реализацией продукции, работу которых можно соотнести с конкретными видами продукции.

Себестоимость — величина использованных ресурсов в денежном выражении.

Сервисная функция контроллинга — информационное обслуживание контроллинга, которое обеспечивается при помощи систем планирования, нормирования, учета и контроля.

Сила операционного рычага — отношение маржинальной прибыли к собственно прибыли.

Система информационных потоков — совокупность физических перемещений информации, которая дает возможность осуществить какой-либо процесс, реализовать какое-либо решение, это сумма потоков информации, которая позволяет предприятию вести финансово-хозяйственную деятельность.

«Стандарт-кост» — метод калькулирования себестоимости продукции на основе стандартных, нормативных затрат. Его главная цель — контроль и регулирование затрат путем выявления отклонений.

Стратегический контроллинг предназначен для поиска и выявления настоящих и будущих источников успеха. Стратегический контроллинг координирует функции стратегического планирования, контроля и системы стратегического информационного обеспечения.

Стратегия — возможные действия по достижению целей, стоящих перед предприятием. Это совокупность частных взаимосвязанных и взаимообусловленных составляющих элементов, объединенных единой глобальной целью — созданием и поддержанием высокого уровня конкретного преимущества предприятия.

Стратегические решения — основополагающие для развития организации решения, направленные на перспективные цели, сопряженные со значительной неопределенностью из-за влияния неконтролируемой внешней среды.

Стратегические цели — цели, которые выводятся из общих целей (миссии) предприятия и конкретизируются как новые и существующие потенциалы успеха.

Технические риски — риски, означающие вероятность того, что в процессе реализации инновационного проекта не будут достигнуты заданные технико-эксплуатационные характеристики изделия.

Точка безубыточности — уровень физического объема продаж на протяжении расчетного периода времени, при котором выручка от реализации продукции совпадает с издержками производства. Это объем выпуска, при котором прибыль предприятия равна нулю, т. е. объем, при котором выручка равна суммарным затратам.

Удельные переменные расходы — сумма переменных расходов, приходящихся на единицу продукции.

Удельные (средние) затраты — затраты на единицу продукции (работ, услуг).

Управление рисками — комплекс мероприятий, включающих идентификацию, анализ, снижение и мониторинг рисков, с целью снижения отклонения фактических показателей реализации проекта от их запланированных значений.

Управленческий учет — информационная система, обеспечивающая сбор, измерение, систематизацию, анализ и передачу данных, необходимых для управления подразделениями предприятий и для принятия оперативных, тактических и стратегических управленческих решений в систематическом или проблемном порядке.

Управленческое решение — результат анализа, прогнозирования, оптимизации, экономического обоснования и выбора альтернативы.

Управленческие центры ответственности — центры, затраты которых непосредственно не связаны с конкретными видами продукции.

Уровень маржинального дохода — частное от деления маржинального дохода на выручку, умноженное на 100 %.

Центры операций — группы операций, объединенных по какому-либо признаку.

Центры выручки — вид центров ответственности; руководитель отвечает только за выручку; допустимо за «условную выручку».

Центр затрат — вид центров ответственности; представляет собой подразделение внутри предприятия, руководитель которого отвечает только за затраты данного подразделения.

Центр инвестиций — вид центров ответственности; это подразделение, руководитель которого отвечает за затраты и результаты инвестиционного процесса, эффективность использования капитальных вложений. Задача такого центра обеспечить максимальную рентабельность вложенного капитала, его быструю окупаемость.

Центры операций — группы операций, объединенных по какому либо признаку.

Центр ответственности — сфера, участок деятельности, возглавляемый менеджером, несущим ответственность за результаты принимаемых решений в рамках возложенных на него полномочий и мотивируемым за них.

Центры прибыли (ЦП) — вид центров ответственности; подразделение, руководитель которого ответственен не только за затраты, но и за финансовые результаты своей деятельности: руководитель имеет возможность контролировать все компоненты деятельности, от которых зависит величина прибыли: объемы производства и продаж, цены, затраты.

Чистая текущая стоимость — текущая стоимость денежных потоков за вычетом текущей стоимости денежных оттоков.

Чистый риск — риск, приводящий к потерям.

Экономическая эффективность — соотношение результатов и затрат, произведенных для их достижения.

Эффект — результат деятельности, выражаемый экономическими показателями соизмерения «затраты — доходы».

Эффект операционного рычага — эффект, при котором любое изменение объема реализации вызывает еще более сильное изменение прибыли.

РЕКОМЕНДУЕМАЯ ЛИТЕРАТУРА

1. Андреев, В.Д. Внутренний аудит / В.Д. Андреев; под ред. М.В. Мельник. – М.: Финансы и статистика, 2009. – 464 с.
2. Артеменко, В. Г. Финансовый анализ / В.Г. Артеменко, М. В. Беллендир; под ред. В.Г. Артеменко. – М.: Издательство «Дело и Сервис», 2007. – 160 с.
3. Аудит-контроллинг. Теоретические и методологические основы: монография / Т.В. Каковкина. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011. – 183 с.
4. Аудит. Практикум / О.Н. Харченко, С.А. Самусенко, И.С. Ферова [и др.] – 3-е изд., перераб и доп. – М.: КНОРУС, 2010. – 288 с.
5. Белов, Н.Г. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве / Н.Г. Белов. – М.: Финансы и статистика, 2009. – 392 с.
6. Бровкина, Н.Д. Основы финансового контроля / Н.Д. Бровкина; под ред. М.В. Мельник. – М.: Магистр, 2007. – 382 с.
7. Бурцев, В.В. Основные направления совершенствования внутреннего контроля в организации / В.В. Бурцев // Аудиторские ведомости. - 2008. - № 10. – С. 98-124.
8. Бычкова, С.М. Практический аудит / С.М. Бычкова, Т.Ю. Фомина; под ред. С.М. Бычковой. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Эксмо, 2009. – 176с.
9. Гиляровская, Л.Т. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности [Текст] : учеб. / Л.Т. Гиляровская, Д.В. Лысенко, Д.А. Ендовицкий. – М.: ТК Велби, 2007. – 360 с.
10. Гиляровская, А.Т. Экономический анализ в оценке финансовой устойчивости хозяйствующих субъектов / А.Т. Гиляровская // Современный бухгалтерский учет. – 2008. - № 4. – С. 4 – 9.
11. Глазунов, В. Н. Анализ финансового состояния предприятия/ В.Н. Глазунов // Финансы. – 2009. - № 2. – С. 15 – 17.
12. Дроздова, М.И. Анализ бухгалтерской отчетности при принятии управленческих решений и использование аналитических коэффициентов [Текст] / М.И. Дроздова // Бух-

- галтерский учет в сельском хозяйстве. – 2010. - №7. – С. 37-43.
13. Ефимова, О.В. Финансовый анализ / О.В. Ефимова. - М.: Бухгалтерский учет, 2006. – 352 с
 14. Злобин, Е.В. На пути к финансовому оздоровлению / Е.В. Злобин // Экономика сельского хозяйства России. – 2010. - №2. – С. 10-13.
 15. Камен, А.С. Антикризисное управление в организации / А.С. Кармен. - СПб.: Питер, 2006. – 186 с.
 16. Карминский, А.М. Контроллинг в бизнесе / А.М. Карминский. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 256с.
 17. Ковалев, А.И. Анализ финансового состояния предприятия / А.И. Ковалев, В.П. Привалов. – М.: Центр экономики и маркетинга, 2007. – 208 с.
 18. Королева, Л.П. Оценка эффективности контроллинга / Л.П. Королева // Управленческий учет. – 2007. - № 1. – С. 55-68.
 19. Нестеров, А.В. Философия контроля, надзора и мониторинга / А.В. Нестеров. – М.: ФБК-Пресс, 2009. – 216с.
 20. Крылов, Э. И. Методические вопросы анализа финансового состояния во взаимосвязи с инвестиционной привлекательностью предприятия / Э.И. Крылов, В.М. Власова, И. В. Журавкова // Финансы и кредит. – 2010. - № 15. – С. 27-35.
 21. Любушкин, Н. П. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия / Н. П. Любушкин. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008. – 471 с.
 22. Лунева, А.М. Бухгалтерский учет [Текст] : учеб. пособие для вузов / А.М. Лунева, М.П. Переверзев. – М.: Инфра, 2009. – 586 с.
 23. Макарьева, В. И. Анализ финансово-хозяйственной деятельности организации / В. И. Макарьева, Н. В. Андреева. - М.: Финансы и статистика, 2008. – 264 с.
 24. Немтинов, Р.В. Роль механизма взаимодействия стратегического и оперативного управления производством в конкурентной среде / Р.В. Немтинов // Российское предпринимательство. – 2011. - № 7 (188). – С. 62-68.
 25. О бухгалтерском учете : [федер. закон : от 06 декабря 2011 г. №402-ФЗ].

26. Об аудиторской деятельности : [федер. закон : от 30 декабря 2008 г. №307-ФЗ].
27. Одегов, Ю.Г. Аудит и контроллинг персонала / Ю.Г. Одегов. – М.: Экзамен, 2010. – 544 с.
28. Остапенко, В. Финансовое состояние предприятия: оценка, пути улучшения / В. Остапенко, Л. Подьяблонская, В. Мешков // Экономист. – 2009. - № 7. – С. 31-42.
29. Парушина, Н.В., Суворова С.П. Аудит [Текст] / Н.В. Парушина, С.П. Суворова. – М.: Форум, 2009. – 288 с.
30. Подольский, В.И. Аудит / В.И. Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова. – 3-е изд., перераб и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2007. – 583 с.
31. Просветов, Г.И. Контроллинг: задачи и решения / Г.И. Просветов. – М.: Издательство «Альфа-Пресс», 2010. – 320 с.
32. Пугачев, В.В. Внутренний аудит и контроль: учебник / В.В. Пугачев. – М.: Дело и Сервис, 2010. – 224 с.
33. Пупко, Г.М. Аудит и ревизия / Г.М. Пупко; под ред. Г.М. Пупко. – М.: Мисанта, 2009. – 429 с.
34. Родионова, В.М. Финансовый контроль / В.М. Родионова, В.И. Шлейников; под ред. Л.Н. Овсянникова. – М.: Кнорус, 2006. – 620 с.
35. Савицкая, Г. Ф. Анализ финансовой деятельности предприятий / Г. Ф. Савицкая. - М.: Новое знание, 2008. – 704 с.
36. Скамай, Л. Г. Экономический анализ деятельности предприятий / Л.Г. Скамай. - М.: ИНФРА-М, 2009. – 296 с.
37. Тарбеева, Е. М. Оцениваем рентабельность финансово-хозяйственной компании / Е. М. Тарбеева, О. В. Рыжов // Главбух. – 2010. - №2. – С. 23.
38. Теплякова, Т.Ю. Контроллинг: учебное пособие / Т.Ю. Теплякова. – Ульяновск: УлТГУ, 2010. – 142 с.
39. Тычина, Н.А. Теоретическое обоснование содержания учетно-аналитического обеспечения устойчивого развития предприятия / Н.А. Тычина // Вестник ОГУ. – 2009. - № 2. – С. 47-56.
40. Федеральные стандарты аудиторской деятельности [Электронный ресурс]. – Режим доступа:

http://www.minfin.ru/ru/accounting/audit/standarts_audit/index.php?pg4=2.

41. Хорохордин, Д.Н. Концептуальные положения эффективности функционирования внутреннего аудита / Д.Н. Хорохордин // Аудит и финансовый анализ. – 2005. - № 4. – С. 186-190.
42. Шеремет, А.Д. Методика финансового анализа деятельности коммерческой организации [Текст] : учеб.-практ. пособ. / А.Д. Шеремет, Е.В. Негашев. – М.: Инфра, 2008. – 208 с.
43. Шлендер, Э.Ю. Аудит и контроллинг персонала организации / Э.Ю. Шлендер. – М.: Вузовский учебник, 2011. – 244 с.
44. Юсупова, С.Я. Контроллинг в системе управленческого учета / С.Я. Юсупова // Бухгалтерский учет. -2008. - № 10 – С. 64-66.

АЛФАВИТНО-ПРЕДМЕТНЫЙ УКАЗАТЕЛЬ

А
Абсолютные отклонения 48
ABC-анализ 112
Анализ потока платежей 55
Антикризисное регулирование 41
Антикризисное управление 41
Антикризисный аудит 41

Б
Бизнес-процесс 62
Бюджет 45
Бюджетирование 45

В
Виды отклонений 48
Внешнее управление 41
Внутренний аудит 15
Внутренняя деловая среда 58

З
Зубчатое колесо 45

И
Информационная система 60
Информационные потоки 60
Информация 59

К
Контроллинг 7, 19
Критерии отклонений 48

М
Маркетинг 10

О
Оперативный контроллинг 24
Организационная структура 36

Относительные отклонения 48	
	П
Планирование 35	
План сбыта 46	
Поток платежей 54	
Предмет аудита 16	
Процедуры банкротства 42	
Процесс внедрения контроллинга 63	
	Р
Ревизия 15	
Разработка стратегии 21	
	С
Система Du Pont 51	
Система ZVEI 52	
Система контроллинга 12,30	
Система поддержки принятия решений 57	
Стратегические цели 21	
Стратегический контроллинг 19	
Стратегическое решение 21	
	Т
Темпы внедрения контроллинга 67	
	У
Управленческий учет 26, 35	
Уровень существенности 38	
	Ф
Философия доходности 13	
Финансовое оздоровление 41	
Функции контроллинга 17	
	Ц
Цели контроллинга 11, 30	
Цель аудита 38	
Цикл контроллинга 13	