

**Министерство сельского хозяйства Российской Федерации  
Иркутский государственный аграрный университет имени  
А.А. Ежевского**

Институт экономики, управления и прикладной информатики  
Кафедра финансов, бухгалтерского учета и анализа

Кузнецова О.Н.

**Контроллинг**

Методические указания для практических занятий  
Направления подготовки 38.04.01 – «Экономика»  
очного и заочного обучения

**Молодежный 2022**

УДК 657.6

Рассмотрено и рекомендовано к изданию на заседании кафедры финансов, бухгалтерского учета и анализа (протокол № 6 от 18.01.2022 г.) и методической комиссией Института экономики, управления и прикладной информатики Иркутского ГАУ (протокол №1 от 28.01.2022 г.).

Рецензенты:

Окладчик С.А. - канд., экон. наук, доцент кафедры управления, менеджмента и экономической безопасности в АПК

Власенко О.В. - канд., экон. наук, доцент кафедры экономики АПК

Кузнецова О.Н. Методические указания по дисциплине «Контроллинг» для студентов направления 38.04.01 – Экономика очного и заочного обучения. – – Молодежный: Издательство Иркутского ГАУ, 2022. – – 79 с.

Методические указания содержат вопросы сущности и назначения контроллинга, раскрыты объекты и виды котроллинга, приведены теоретические аспекты создания системы контроллинга, службы контроллинга на предприятии, ее структуре и составе,, Особенностью методических указаний является то, что после каждой темы приведены практические задания и контрольные задания в виде тестов. Большое внимание уделено порядку документирования информации, учетной политике организации, специфике учета основных хозяйственных процессов на примере сельскохозяйственного производства, техник Методические указания рекомендованы студентам высших учебных заведений, обучающихся по направлению подготовки 38.04.01 – Экономика

© Кузнецова О.Н., 2022

© Иркутский государственный аграрный университет, 2022

## Введение

В современных условиях процесс управления предприятием требует комплексного решения многочисленных проблем с использованием новых подходов к управлению. Проблемы возникают под воздействием как внешних, так и внутренних факторов. К внешним факторам, в первую очередь, относятся быстро изменяющаяся экономическая ситуация в России, рыночные критерии эффективности, неопределенность правовой стороны деятельности предприятия, конкуренция. Внутренним фактором является среда принятия решения, которая в последнее время чаще всего является неопределенной. Условия неопределенности связаны с недостаточностью и неполнотой информации для оперативного управления предприятием.

Практическое решение проблем, связанных с обеспечением нормальной работы предприятий и других организаций зависит от степени освоения методологии управления расширенным воспроизводством и денежным обращением. Умелое применение планирования, бюджетирования, отражение фактических данных в аналитическом и синтетическом учете и отчетности, контроль и анализ исполнения бюджетов обеспечат подготовку полной и достоверной информации для ситуационных управленческих решений.

Дисциплина «Контроллинг» является дисциплиной по выбору и находится в вариативной части блока 1 учебного плана по направлению подготовки 38.04.01 «Экономика».

Очень важно для изучающих данный учебный курс помнить, что он относится к прикладным дисциплинам, в котором необходимо применять знания, полученные по фундаментальным учебным дисциплинам.

В методических указаниях рассмотрены теоретические аспекты контроллинга, его сущность, задачи, виды и другое. Также по каждой теме имеется комплект практических заданий для закрепления теоретических основ, а также комплект заданий в виде тестов.

## **Тема 1 Понятие и сущность контроллинга**

### **1.1 Концепция контроллинга в системе управления**

Современное состояние рынка предполагает постоянное усложнение ориентации предприятия, что ведет не просто к возрастанию роли управления им, а к качественным изменениям во всей структуре и методах управления. В этих жестких условиях перед руководителями все чаще встает задача недопущения банкротства и предотвращения кризисной ситуации. При этом контроллинг представляет собой систему обеспечения выживаемости предприятия на этапах оперативного и стратегического управления.

Контроллинг от англ. to control – руководство, регулирование, управление, контроль.

«Исторические сведения и доказательства возникновения и существования контроллинга свидетельствуют о его зарождении при королевских дворах Англии и Франции», - так утверждает ученый Петренко С.Н. [1, с. 7]. Затем некоторые функции управления обособились, что привело к образованию отдельных систем в сфере управления предприятием, таких как системы планирования, внутреннего контроля и внутреннего аудита. Значимость контроллинга возрастает в США, Германии, формируется такая система в странах СНГ, важна для украинской экономики как механизм адаптации и выживания в рыночных условиях.

Длительное время бухгалтерский учет был средством регистрации хозяйственных операций методом двойной записи и составления финансовой отчетности. Но в начале 20-го века стало ясно, что традиционный учет не в полной мере удовлетворяет потребности управления в условиях обострения конкуренции, усложнения технологии и организации производства. Появляется качественно новый вид деятельности – производственный учет, который на базе бухгалтерского учета должен синтезировать элементы всех видов хозяйственного учета, а также элементы экономического анализа, чтобы обеспечить возможность активного наблюдения за величиной,

направлением, целесообразностью и эффективностью расходования ресурсов фирмы.

Следующий этап развития контроллинга связан с разработкой механизмов калькулирования переменных затрат и учета по центрам ответственности – была сформирована отдельная система управления затратами, нацеленная на принятие текущих управленческих решений.

В связи с быстрыми изменениями в окружающей среде и необходимостью предвидения будущего происходит усиление роли стратегического управления, и контроллинг реализует и стратегические цели предприятия путем обеспечения информацией. В США в 1931 г. был учрежден Институт Контроллеров Америки.

Таким образом, контроллинг – это функционально обособленное направление экономической работы на предприятии, связанное с реализацией финансово-экономической составляющей менеджмента, и обеспечения информацией для принятия оперативных и стратегических управленческих решений.

Основные причины появления на современных предприятиях такого нового направления учетно-экономической работы как контроллинг.

1. Нестабильность как внешних (интернационализация экономической жизни, обострение конкуренции на внутренних и мировых рынках и т.д.), так и внутренних (объемы производства, задолженности по зарплате, поиск надежных партнеров и поставщиков) фактором выдвигают дополнительные требования к системе управления предприятием.
2. Необходимость поиска все более новых и совершенных систем управления, обеспечивающих гибкость и надежность функционирования предприятия. А это в свою очередь, предполагает выработку механизмов координации внутри системы управления.
3. Существенные изменения в организации и методологии системы информационного обеспечения.
4. Отсутствие комментариев различных вариантов управленческих решений.

## **1.2 Сущность контроллинга. Цель контроллинга**

Контроллинг – новый инструмент в теории и практике управления, который совмещает в себе элементы бюджетирования, управленческого учета, экономического анализа и управления.

Контроллинг обеспечивает методическую и инструментальную базу для осуществления основных функций управления (менеджмента): планирование, организация, руководство, мотивация и контроль, а также служит вспомогательным инструментом для адекватного понимания ситуации внутри организации для принятия оперативных и стратегических управленческих решений.

**Цель контроллинга** – организовать процесс управления таким образом, чтобы достичь все цели, которые ставит руководство предприятия.

### **Задачи контроллинга:**

1. Создание информационной системы поддержки принятия управленческих решений на базе данных, поступающих из бухгалтерского, производственного и управленческого учетов.
2. Планирование деятельности предприятия.
3. Оперативный контроль деятельности всех структурных подразделений и всей организации в целом.
4. Координация деятельности системы управления организацией.

При этом существует неоднозначность трактовок, характеризующих внутреннее содержание этого понятия, например: «управленческий учет», «контроллинг», «внутрихозяйственный учет». Одни авторы и переводчики считают приведенные понятия и стоящие за ними объективные явления хозяйственной практики западных предприятий равнозначными по содержанию, другие – наоборот.

**Контроллинг** – это комплексная система, объединяющая управленческий учет, планирование, разработку бюджетов, а также анализ и контроль отклонений фактических результатов деятельности от плановых, поддержку принятия оптимальных управленческих решений.

Контроллинг представляет собой целостную концепцию экономического управления предприятием, которая направлена на выявление всех шансов и рисков, связанных с получением прибыли в условиях рынка.

Результаты изучения направлений эволюции отечественной учетно-экономической мысли указывают на отсутствие четких представлений о системе контроллинга. Однако следует подчеркнуть, что и в странах, где имеются давние рыночные традиции, это понятие еще далеко от логической завершенности и окончательного осмысления как вида комплексно сформированной сферы знаний в экономической теории и практике. Специалисты по учету и управлению излагают субъективные, в определенной степени, взгляды на сущность, содержание и функции контроллинга.

Сравнивая и анализируя содержание определений, со всей очевидностью можно утверждать, что контроллинг является важнейшим средством успешного функционирования предприятия, так как:

- обеспечивает необходимой информацией для принятия управленческих решений путем интеграции процессов сбора, обработки, подготовки, анализа, интерпретации информации;
- предоставляет информацию для управления трудовыми и финансовыми ресурсами;
- обеспечивает выживаемость предприятия на уровнях стратегического и тактического управления;
- способствует оптимизации зависимости «выручка – затраты – прибыль».

Следовательно, контроллинг, являясь учетно-аналитической подсистемой в информационно-аналитической системе управления предприятием, служит основой для его работы.

**Цель контроллинга** – организовать процесс управления таким образом, чтобы достичь все цели, которые ставит руководство предприятия.

### 1.3 Функции и задачи контроллинга

Основная задача (конечная цель) любой организации – получение максимальной прибыли от реализации продукции (работ, услуг). Можно сказать, что это глобальная цель. Известно, что любая цель имеет подцели, которые мы можем назвать локальными. Для того чтобы достичь глобальной цели, надо реализовать локальные. В зависимости от целей руководство принимает различные управленческие решения, которые касаются не только процесса управления подчиненными, но и производства, реализации продукции (работ, услуг). Поэтому необходим такой инструмент, который включал бы в себя элементы управленческого учета, информационного обеспечения, анализа и координации всей работы предприятия. Таким инструментом является контроллинг.

Исходя из определения цели функционирования системы контроллинга – обеспечение прибыльности, ликвидности предприятия путем выявления причинно-следственных связей при сопоставлении выручки от реализации продукции и затрат, а также принятия мер по регулированию возникших отклонений и оптимизации соотношения «затраты - прибыль», - ей присущи такие функции:

- информационная, которая проявляется в выработке релевантной и полезной информации для управления, посредством трансформации данных (информационных потоков);

- учетно-контрольная, которая используется при сопоставлении плановых и фактических величин для оценки степени достижения цели, установления допустимых границ отклонений от заданных параметров, интерпретации причин отклонений и выработке предложений для их уменьшения;

- аналитическая, суть которой проявляется в выработке основных подконтрольных показателей, позволяющих оценить эффективность работы предприятия, в определении степени влияния различных факторов на величину конечного результата, в расчете доходности и целесообразности



той или иной коммерческой сделки, в выработке мероприятий по устранению и предотвращению имеющихся место отклонений в будущем;

- функция планирования, цель которой - координация отдельных производственных планов по отношению к общему плану в рамках как краткосрочного, так и долгосрочного планирования, составлению бюджета, выработке плановой и целевой информации.

### ***Функции контроллинга***

1. Сбор и обработка информации на разных «ярусах» системы управления, необходимой для принятия управленческих решений и планирования деятельности организации;

2. Формирование системы стратегического и оперативного планирования и поиск информации для осуществления данного процесса;

3. Координация управленческой деятельности по достижению поставленных целей;

4. Разработка методов контроля по реализации планов (бюджетов);

5. Ведение контроля по реализации планов (бюджетов);

6. Сбор, обработка информации в ходе и после реализации плана, ее анализ и предоставление руководству организации для принятия управленческих решений;

7. Обеспечение рациональности управленческого процесса;

8. Исследование тенденций развития предприятия в условиях рыночной экономики.

### **Задачи контроллинга:**

1. Создание информационной системы поддержки принятия управленческих решений на базе данных, поступающих из бухгалтерского, производственного и управленческого учетов.

2. Планирование деятельности предприятия.

3. Оперативный контроль деятельности всех структурных подразделений и всей организации в целом.

4. Координация деятельности системы управления организацией.

На основе приведенного перечня функций и задач контроллинга можно достаточно четко представить себе сферу его применения. Объем реализуемых в организациях функций контроллинга зависит в основном от следующих факторов:

- экономического состояния организации;
- понимания руководством и/или собственниками организации важности и полезности внедрения функций контроллинга;
- размера организации (численность занятых, объем производства);
- уровня диверсификации производства, номенклатуры выпускаемой продукции;
- сложившегося уровня конкурентности;
- квалификации управленческого персонала;
- квалификации сотрудников службы контроллинга.

Функции и задачи контроллинга постоянно дополняются и изменяются по содержанию.

В крупных организациях целесообразно создавать специализированную службу контроллинга. Небольшие по размеру организации, как правило, не имеют в своей структуре такой службы.

На малых предприятиях основные функции контроллинга выполняет либо руководитель фирмы, либо его заместитель. При этом многие задачи интегрируются и упрощаются.

контроллинг – это инструмент стратегического и оперативного управления предприятием, согласно которому принимаются управленческие решения, ведущие к достижению поставленных целей перед организацией. В основе контроллинга лежит аналитическая работа (анализ поступающей информации в службу контроллинга), сравнение плановых показателей с фактическими, информационное обеспечение, координация работы всех подразделений организации.

#### 1.4 Виды контроллинга

Исходя из вышесказанного, необходимо признать, что контроллинг

является одним из основных элементов, формирующих систему управления предприятием. При этом, современный менеджмент разделяет цели предприятия на две группы: оперативные (краткосрочные) и стратегические (долгосрочные, перспективные). А значит, контроллинг как система включает в себя два основных аспекта (подсистемы): стратегический и оперативный. Сравнительная характеристика данных видов контроллинга представлена в табл. 1.2.

**Таблица 1.2. Сравнительная характеристика оперативного и стратегического контроллинга**

<b>Признак</b>	<b>Оперативный</b>	<b>Стратегический</b>
Ориентация	В основном внутренняя среда предприятия	Внешняя и внутренняя среда предприятия
Цель	Обеспечение прибыльности и ликвидности предприятия путем выявления причинно-следственных связей при сопоставлении выручки от реализации и затрат	Обеспечение выживаемости. Проведение антикризисной политики, недопущение возникновения банкротства. Направленность на потенциал успеха.
Задачи	<ul style="list-style-type: none"> <li>* Руководство при планировании и разработки бюджетов (текущее и оперативное планирование);</li> <li>* Определение "узких" и поиск "слабых" мест для тактического управления;</li> <li>* Определение всей совокупности подконтрольных показателей в соответствии с установленными текущими целями;</li> <li>* Сравнение плановых и фактических показателей подконтрольных результатов и затрат с</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>* Участие в установлении количественных и качественных целей предприятия;</li> <li>* Ответственность за стратегическое планирование;</li> <li>* Разработка альтернативных стратегий;</li> <li>* Определение критериев внешних и внутренних условий, лежащих в основе стратегических планов;</li> <li>* Определение "узких" и поиск "слабых" мест;</li> <li>* Определение основных подконтрольных показателей в соответствии с установленными стратегическими целями;</li> <li>* Сравнение плановых и</li> </ul>

	<p>целью выявления причин, виновников и последствий отклонений;  *Анализ влияния отклонений на выполнение текущих планов;  *Мотивация и создание систем информации для принятия текущих управленческих решений.</p>	<p>фактических значений подконтрольных показателей с целью выявления причин, виновников и последствий данных отклонений;  *Анализ влияния отклонений на выполнение стратегических планов;  *Анализ экономической эффективности (особенно инноваций и инвестиций).</p>
--	---	---

Сущность оперативного контроллинга заключается в формировании средств и методов эффективного управления текущими целями предприятия, которые могут быть" определены как прибыльность и ликвидность.

Сущность стратегического контроллинга заключается в обеспечении выживаемости предприятия, его ориентации на потенциал успеха, который может быть охарактеризован как шансы и риски. На практике существует тесная взаимосвязь между оперативным и стратегическим контроллингом. При стратегической постановке вопроса доминирует всегда вопрос оперативной осуществимости или наоборот - оперативные проблемы доходности могут быть не увиденными при пренебрежении стратегической постановкой вопроса. Эта взаимосвязь всегда носит фундаментальный характер.

Итак, основное назначение контроллинга заключается в ориентации системы управления предприятием на достижение поставленных целей. Контроллинг, при этом, является сложной конструкцией, объединяющей в себе различные элементы функций управления и использующий их в решении задач оперативного и стратегического характера. Вследствие этого,

контроллинг обеспечивает синтетический, целостный взгляд на деятельность предприятия в прошлом, настоящем и будущем, комплексный подход к выявлению и решению встающих перед предприятием проблем.

### **Контрольные вопросы к теме 1 и тесты:**

#### **Контрольные вопросы**

1. В чем заключается сущностная характеристика термина контроллинг?
2. Определите причины, вызвавшие интерес к контроллингу.
3. Каковы предпосылки формирования и развития контроллинга как информационной системы?
4. Правомерно ли отождествление понятий «управленческий учет», «контроллинг», «внутрихозяйственный учет»?
5. Какова суть трансформации задач бухгалтерского учета?
6. Выскажите собственное видение на проблему деления бухгалтерского учета на финансовый и управленческий.
7. В чем сходство и различие информации финансового и управленческого характера в системе бухгалтерского учета?
8. В чем проявляется трансформация задач управления?
9. Раскрыть суть понятия «концепция контроллинга», перечислить основные ее элементы.
10. Каково значения контроллинга в управлении бизнесом?
11. Дать определенное контроллинга, раскрыть его цель и задачи функционирования.
12. Перечислить функции контроллинга. В чем проявляется специфическая (комментирующая) функция контроллинга?
13. Дать сравнительную характеристику оперативного и стратегического контроллинга.

Ответить на следующие утверждения: Да или НЕТ

Утверждения	Да	Нет
Контроллинг - это управленческий учет.		

Контроллинг - инструментальная база для осуществления всех функций менеджмента.		
Контроллинг совмещает в себе элементы бюджетирования и управленческого учета.		
Для осуществления контроллинга на предприятии необходимо четко формулировать цели.		
Цель контроллинга - достижение всех поставленных перед организацией целей.		
Контроллинг анализирует прошлую информацию.		
Контроллинг выявляет отклонения фактических данных от плановых.		
Контроллинг занимается только анализом предоставленной информации из бухгалтерского отдела.		
Основная задача контроллинга принимать управленческие решения.		

***Тесты по теме 1***

***1) Контроллинг - это:***

- a) Инструмент, с помощью которого составляются бюджеты предприятия.
- b) Инструмент стратегического и оперативного управления предприятием.
- c) Инструмент, при помощи которого принимаются управленческие решения.
- d) Процесс ведения управленческого учета на предприятии

***2) Контроллинг обеспечивает:***

- a) Методическую базу для осуществления основных функций управления.
- b) Информационную базу для осуществления основных функций управления.
- c) Правовую базу для осуществления основных функций управления.
- d) Все ответы верны.

***3) Какова цель контроллинга:***

- a) Осуществлять управленческий учет на предприятии.
- b) Анализировать все поступающую информацию.
- c) Достижение всех поставленных перед организацией целей.
- d) Правильного ответа нет.

***4) Каковы элементы контроллинга:***

- a) Информационное обеспечение всей работы предприятия.
- b) Анализ и координация всей работы предприятия.
- c) Организация управленческого учета на предприятии.
- d) Все ответы верны.

**5) Как связан контроллинг с управленческим учетом:**

- a) Управленческий учет является частью контроллинга.
- b) Контроллинг является частью управленческого учета.
- c) Контроллинг и управленческий учет являются независимыми друг от друга.
- d) Суть контроллинга и управленческий учета одна, но названия разные.

**6) Цель управленческого решения заключается в:**

- a) Принятии управленцем решения, чтобы выполнить обязанности, обусловленные занимаемой должностью.
- b) Принятии верного управленческого решения.
- c) Достижение поставленных перед организацией целей.
- d) Удовлетворение потребностей сотрудников предприятия.

**7) Чаще всего потребность в контроллинге испытывают:**

- a) Корпорации.
- b) Малые предприятия.
- c) Крупные предприятия.
- d) ПБОЮЛ.

**8) От каких факторов зависит организация контроллинга на предприятии:**

- a) От желания руководителя.
- b) От организации управленческого учета на предприятии.
- c) От организационной структуры.
- d) От информационных потоков внутри предприятия.

*Дайте определение следующим понятиям:*

- Управление предприятием;
- Контроллинг, оперативный контроллинг, стратегический контроллинг;
- Финансовый учет;
- Управленческий учет;
- Пользователи информации;
- Поставщики информации.

## **ПРАКТИЧЕСКОЕ ЗАДАНИЕ 1.2**

*Ситуации и мнения:*

- Какую работу должен, по-вашему, выполнять отдел контроллинга на предприятии?
- Какой вид учета важнее для предприятия: финансовый или управленческий? Кому, по вашему мнению, нужно платить более высокую зарплату - руководителю финансовой или управленческой бухгалтерии (отдел контроллинга)? Ответ аргументировать.
- В разных странах контроллинг называют по-разному. Какое название Вы считаете более правильным и почему?



## **Тема 2 ХАРАКТЕРИСТИКА ОБЪЕКТОВ И ИСТОЧНИКИ ИНФОРМАЦИИ КОНТРОЛЛИНГА**

### **2.1 Понятие об объектах контроллинга и принципы классификации затрат**

Предмет контроллинга – это совокупность объектов, имеющих место в процессе всего цикла управления производством и предприятия в целом. Содержание предмета раскрывают его многочисленные объекты, к ним относятся: производственные ресурсы, хозяйственные процессы и их результаты, а также кругооборот в процессе деятельности предприятия. Изначальным элементом деятельности любого предприятия являются затраты, которые уже понесены или только планируются. За размеры затрат на предприятии несут ответственность менеджеры различных уровней управления (центров ответственности). Следовательно, объектами контроллинга являются затраты и центры ответственности.

#### **Основные принципы классификации затрат**

Классификация производственных затрат для целей бухгалтерского учета приведена в приложении 1

В зависимости от объема и разнообразия производимой продукции (работ, услуг) затраты на производство группируют прежде всего по видам деятельности (видам производств). По данному признаку выделяются следующие группы производств: основное производство, вспомогательные производства,

Затраты на производственной стадии кругооборота по их экономическому содержанию разграничиваются на материальные затраты, т.е. затраты потребленных основных и оборотных средств производства, и затраты на оплату труда (заработную плату).

Четкое разделение затрат по этому признаку необходимо как для анализа макроэкономических процессов, так и для осуществления

контроля на уровне отдельной организации за расходованием средств на оплату труда и анализа себестоимости продукции и производительности труда.

Затраты в зависимости от особенностей технологического производственного процесса (т.е. их технико-экономического содержания) подразделяются на основные и накладные (организационно-управленческие).

*Основные затраты* связаны непосредственно с производственным процессом, поскольку без них он невозможен. Их возникновение вызывается выполнением технологических производственных операций по изготовлению продукции. Это затраты и оплата труда производственного персонала, занятого непосредственно в технологическом процессе производства продукта, затраты семян, удобрений, топлива - в растениеводстве; кормов, биоветпрепаратов, подстилки - в животноводстве; затраты на эксплуатацию и содержание основных средств, используемых в процессе производства, и т.д.

*Накладные* (организационно-управленческие) затраты - это затраты, которые необходимы на производственной стадии. Данные расходы обусловлены выполнением функции руководства производством, контроля и организации производственного процесса.

К ним непосредственно относят оплату труда общепроизводственного (общепромышленного) персонала: агрономов, зооинженеров, инженеров-механиков, бригадиров и т.п., затраты материальных ресурсов на общепромышленные нужды, амортизацию основных средств общепромышленного назначения и др.

Основные и организационно-управленческие затраты вместе образуют затраты на производственной стадии кругооборота средств.

В зависимости от способа отнесения и распределения (по способу включения в себестоимость) затраты делятся на прямые и косвенные.

*Прямые* затраты обусловлены производством определенного вида продукции и могут непосредственно включаться в ее себестоимость. Так, например, они относятся к возделыванию отдельных сельскохозяйственных культур (или групп культур), содержанию определенных видов (групп) скота (затраты на корма, семена, удобрения, ядохимикаты и др.).

*Косвенные* затраты обусловлены производством не одного, а нескольких видов продукции, не могут быть включены непосредственно в себестоимость каждого вида продукции и поэтому подлежат распределению в соответствии с тем или иным принципом (затраты, которые относятся к возделыванию многих культур, содержанию многих технологических групп животных и т.д.). Для исчисления себестоимости отдельных видов продукции эти затраты предварительно распределяются между отдельными объектами учета затрат или калькуляции.

Затраты производства в зависимости от их состава подразделяются на затраты простые (элементные) и затраты комплексные (сложные).

*Элементные (простые)* затраты представляют собой затраты по отдельным качественно однородным элементам и состоят только из одного вида (элемента). Таковы, например, затраты на семена, корма,

затраты других материалов, топлива, производственная заработная плата (оплата труда), амортизация основных средств и т.д.

*Комплексные (сложные)* затраты, в отличие от простых элементных, могут быть подразделены на различные элементы (составные части). К ним, в частности, относятся общепроизводственные и общехозяйственные расходы, расходы на ремонт основных средств и т.д. Они распределяются по отдельным видам продукции единой комплексной величиной соответствующих затрат (общепроизводственных, общехозяйственных и других расходов) без подразделения и детализации в себестоимости различных видов готовой продукции по отдельным элементам затрат.

По сфере кругооборота средств все затраты разграничиваются на затраты в сфере производства, затраты в сфере обращения, затраты в сфере капитальных вложений, затраты в сфере управления.

Затраты в *сфере производства* - затраты на производственной стадии кругооборота. Они включают затраты труда и средств производства, направленные непосредственно на производство продукции. В зависимости от места их возникновения подразделяются по конкретным отраслям и видам производств.

Затраты в *сфере обращения* - затраты, связанные с продажей или реализацией продукции (коммерческие расходы), а также выполнением снабженческо-заготовительных операций.

В состав *коммерческих* расходов включают расходы по транспортировке продукции, по содержанию собственных торговых точек, магазинов, ларьков и т.д., складов на рынке, на оплату рыночных сборов, оплату труда работников, занятых сбытом и

продажей продукции, оплату комиссионных сборов, расходы на рекламу и другие расходы.

К расходам по *снабженческо-заготовительным* операциям относятся затраты на оплату погрузочно-разгрузочных работ, комиссионных вознаграждений снабженческим (посредническим), внешнеэкономическим организациям, таможенных импортных пошлин, а также затраты, обусловленные транспортировкой приобретаемых материально-производственных запасов.

Затраты в сфере *инвестиций* (капитальных вложений) - затраты по восстановлению и расширению основного имущества (строительство и приобретение основных средств, формирование основного стада и т.д.). Затраты в данной сфере находятся за пределами цикла кругооборота производственных средств. Поэтому их выделяют в особую группу, и они осуществляются за счет специально выделенных на эти цели источников и не включаются в производственные затраты.

Затраты в сфере *управления* - затраты, связанные с общим управлением хозяйственной деятельностью организации. Непосредственно их нельзя отнести к какой-либо одной стадии кругооборота средств. Они в той или иной мере относятся к обслуживанию всех стадий кругооборота и необходимы для нормального функционирования производства и обеспечения непрерывности процесса кругооборота.

В связи с тем, что затраты в сфере управления относятся ко всем видам деятельности организации, появляется необходимость учитывать их отдельно и в конце отчетного периода распределять с

помощью соответствующих приемов и списывать на все виды деятельности.

По отношению к временным периодам (периоду действия) затраты разграничиваются на следующие виды:

- затраты *будущих отчетных периодов* (затраты произведены в текущем периоде, но относятся к будущим отчетным периодам), т.е. это затраты, не совпадающие во времени их осуществления и выполнения работ;
- затраты *текущего отчетного периода*, включаемые в себестоимость данного периода;
- *резервируемые затраты* (затраты, включаемые в себестоимость продукции в текущем периоде впрямь до возникновения фактических расходов в будущем).

Данный классификационный признак весьма важно соблюдать при составлении учетной политики и при разработке системы производственных счетов. При умелом оперировании резервируемых счетов сельскохозяйственная организация, соблюдая допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности и требование осмотрительности в учетной политике, может иметь определенный финансовый выигрыш во времени.

По степени готовности продукции (по законченности производственного цикла) затраты подразделяются на затраты на готовую продукцию (работы, услуги), затраты на полуфабрикаты, затраты в незавершенном производстве.

*Готовая продукция* - продукция, завершенная в производстве, подготовленная к продаже потребителям и соответствующая действующим стандартам (техническим и иным условиям).

*Полуфабрикаты* - готовая продукция отдельных стадий производства, которая может быть использована в качестве материалов или комплектующих изделий в следующей стадии (фазе) производства в данной организации или на других предприятиях.

*Незавершенным производством* считается продукция частичной готовности, не прошедшая всех процессов обработки в соответствии с технологией производства и не представляющая собой полуфабрикат (например, вспашка зяби, посев озимых культур, внесение удобрений под урожай будущего года и т.д.).

По характеру связи с объемом производства затраты подразделяются на переменные, постоянные, смешанные (условно-переменные, условно-постоянные).

*Переменные* - это такие затраты, величина которых находится в более или менее прямой пропорциональной или иной зависимости от величины объема производства (например, расход семян, кормов на производство продукции, основная оплата труда производственного персонала и подобные им затраты). В прямой зависимости от изменений объема производства находятся все основные затраты, и поэтому они являются переменными статьями.

*Постоянными* считаются затраты, величина которых при изменении объема производства не меняется, т.е. остается более или менее постоянной. К таким затратам относятся общепроизводственные и общехозяйственные расходы. С течением времени постоянные затраты могут возрасти, например, из-за инфляции, но они не изменяются прямо пропорционально изменениям объема производства.

*Смешанные* затраты в той или иной мере представляют собой сочетание переменных и постоянных затрат из-за изменения характера поведения их по отношению к объемам производства. Они могут быть разложены на переменные и постоянные слагаемые (компоненты).

Данная группировка затрат в условиях рыночной экономики положена в основу современных систем организации производственного (управленческого) учета, что обеспечивает изучение и анализ издержек в целях обоснования и прогнозирования оптимального управленческого решения.

Традиционно для целей управления затратами применяется группировка их по двум признакам: экономическим элементам и калькуляционным статьям.

*Экономические элементы затрат* - это укрупненная группировка затрат по элементам, предусматривающая объединение отдельных затрат по признаку их однородности, безотносительно к тому, на что и где они произведены. Она обязательно представляется во внешней бухгалтерской (финансовой) отчетности организации. Эта группировка позволяет внешним пользователям иметь информацию о структуре затрат организации по укрупненным экономически однородным элементам, а также исчислять макроэкономические показатели развития региона, отрасли, страны в целом, выработать экономическую политику и осуществлять стратегию развития государственных механизмов регулирования.

На уровне хозяйствующих субъектов группировка по экономическим элементам может использоваться при составлении смет бюджетов, затрат на производство по предприятию, цехам,



другим подразделениям и объектам управления затратами. Однако она не показывает назначения производственных затрат, их связи с результатами производства и целесообразности. Устранить этот недостаток позволяет перегруппировка производственных затрат, осуществляемая по калькуляционным статьям.

*Калькуляционные статьи* затрат представляют собой группировку производственных элементов затрат, которые показывают роль, назначение, взаимосвязь с объемом и другими факторами в процессе производства продукции (работ, услуг).

По статьям осуществляется текущий учет производственных затрат и калькулирование себестоимости выпускаемой продукции. По составу статей затраты могут быть как одноэлементными, так и комплексными, состоящими из разнородных элементов затрат.

Группировка затрат по статьям позволяет определить производственные элементы затрат на конкретный вид продукции (работ, услуг), осуществить нормирование, планирование, контроль за использованием ресурсов, координировать процесс соединения разных по характеру составляющих процесса производства, дает детальную информацию о количественных и качественных характеристиках осуществляемых затрат на производство, обеспечить исчисление себестоимости единицы по видам выпускаемой продукции (выполняемых работ, оказываемых услуг).

В целях совершенствования учета и контроля можно практиковать, кроме того, выделение контролируемых и неконтролируемых, нормируемых и ненормируемых затрат. Возможны и другие группировки в зависимости от целей управления и потребностей конкретной сельскохозяйственной организации.

## 2.2. Понятие о центрах ответственности и их классификация

*Под центром ответственности* понимается структурное подразделение организации, во главе которого стоит менеджер, контролирующей затраты, доходы и средства, инвестированные в это подразделение бизнеса (сегмент).

Центр ответственности и центр возникновения затрат понятия не тождественные. Каждый центр ответственности подразумевает наличие своего руководителя. Так рабочий станок – центр возникновения затрат, а цех, в котором установлен станок, - центр ответственности.

Сегменты бизнеса (подразделения организации) могут обладать юридической самостоятельностью, а могут и не обладать таковой, а входить в состав организации на правах структурного подразделения.

Постановка системы управленческого учета единая для всех сегментов бизнеса, входящих в организацию или холдинг.

В зависимости от размера выделяют четыре типа центров ответственности:

- центры затрат;
- центры доходов;
- центры прибыли;
- центры инвестиций.

У руководителей каждого из этих четырех типов центров ответственности различная финансовая ответственность, различные полномочия и различная степень ответственности.

Система управленческого учета в центрах затрат направлена на измерение и фиксацию затрат. Результаты деятельности (объем произведенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг) для оценки деятельности подразделения не учитываются. В большинстве случаев, когда центр затрат выбирается центром ответственности, результаты его деятельности измерить либо не возможно, либо в этом нет необходимости.

Центром затрат может быть такое структурное подразделение предприятия, в котором есть возможность организовать нормирование, планирование, учет производственных затрат с целью наблюдения, контроля и управления ими.

Руководитель центра затрат обладает наименьшими управленческими полномочиями и поэтому несет минимальную ответственность за полученные результаты.

Определение в качестве центра ответственности центра затрат не означает, что руководитель несет ответственность только лишь за управление затратами. Например, начальник отдела снабжения несет ответственность за выбор поставщиков, качество поставляемых материалов и т.д.

В условиях промышленного предприятия, при выборе центра затрат в качестве структурного подразделения, учитываются следующие моменты:

а) каждый центр затрат, возглавляемый мастером или начальником цеха (отдела), занимающегося планированием и контролем затрат, должен являться отдельной сферой деятельности.

б) центр затрат должен объединять однотипные машины и рабочие места, обуславливающие затраты однородного характера, потому что в этом случае:

- легче определить совокупность факторов, влияющих на величину затрат данного центра ответственности;
- легче выбрать базу распределения расходов между носителями затрат (объектами калькулирования).

в) все издержки по их видам должны без особых сложностей списываться на центры затрат.

Центр затрат может быть достаточно большим, например, завод, и малым, например, рабочее место. Следовательно, крупные центры затрат могут состоять из более мелких центров ответственности. Степень детализации центров затрат в организации зависит от целей и задач,

закрепленных за менеджерами центров ответственности руководством организации. Как правило, чем больше размер центра затрат, тем больше степень ответственности его руководителя.

Формирование центров затрат производится на основе анализа организационных и технологических особенностей организации.

Центры затрат могут работать в двух направлениях, т. к. согласно принципу эффективности, оптимальным будет решение позволяющее реализовать одну из двух задач:

- получить максимальный результат при определенном заданном уровне затрат;
- довести до минимума затраты, необходимые для достижения заданного результата.

Затраты, учитываемые и планируемые для центров затрат, должны быть для них прямыми. Прямые затраты легче контролировать и легче определить их целесообразность.

Для оценки деятельности центров затрат одних только финансовых показателей недостаточно. Формируя структуру организации исключительно как совокупность центров затрат, в системе управленческого учета необходимо наладить дополнительное наблюдение за качеством продукции, выпущенной центром затрат.

Обязательным условием планирования и оценки деятельности центра затрат является деление его затрат на 2 категории: регулируемые затраты и нерегулируемые. Работа менеджеров оценивается по способности управлять регулируемыми затратами.

Менеджер центра доходов несет ответственность за получение дохода и не отвечает за затраты. Примером центра доходов являются отделы продаж в торговых организациях или отделы распространения в издательстве.

Деятельность руководителей подобных подразделений обычно оценивается на основе заработанных ими доходов. Поэтому задачей управленческого учета в данном случае является учет доходов центров

ответственности. Это не означает, что в подразделениях отсутствуют расходы. Даже самый маленький центр доходов несет затраты, но в системе управленческого учета он квалифицируется как центр доходов, потому что администрация организации по каким-либо причинам принимает решение не возлагать на менеджера ответственность за затраты его подразделения.

Руководители центра доходов также могут отвечать за достижение нефинансовых целей. Например, за обеспечение возможности конкурировать на тех рынках, где организация занимает первую или вторую позицию по продажам.

Для того чтобы выжить в конкурентной борьбе, организации недостаточно управлять только затратами или только доходами, поэтому в странах с развитой рыночной экономикой наиболее часто встречаются центры прибыли и центры инвестиций.

**Центр прибыли** – сегмент бизнеса (подразделение организации), руководитель которого отвечает одновременно как за доходы, так и за затраты своего подразделения.

Менеджер центра прибыли принимает решения по количеству потребляемых ресурсов и размеру ожидаемой прибыли. Именно размер полученной прибыли служит критерием оценки деятельности такого центра ответственности.

Прибыль центра ответственности в системе управленческого учета может рассчитываться по-разному. Иногда в расчетах участвуют лишь прямые затраты, в других случаях – включаются полностью или частично и косвенные затраты.

Основная цель центра прибыли – получение максимальной прибыли путем оптимального сочетания затрат, объема выпуска продукции и цены.

Менеджеры центров прибыли не заинтересованы в снижении качества продукции, т.к. это сократит доходы. Кроме того, менеджеры центра прибыли могут нести ответственность и за нефинансовые результаты, такие как доля завоеванного рынка, уровень удовлетворенности потребителей и др.

Рост прибыли структурных подразделений может стимулироваться правильным подбором показателей, характеризующих деловую активность подразделения. Некоторые западные фирмы с целью стимулирования деятельности своих подразделений создают искусственные центры прибыли, т.е. такие сегменты, которые «продают» большую часть своих товаров и услуг другим структурным подразделениям внутри организации. Цена, по которой центры прибыли рассчитываются между собой, называется трансфертной. Трансфертные цены выполняют внутри организации функции рыночных цен. Плата за услуги между центрами ответственности взимается в соответствии с заранее оговоренными условиями. Например, финансовые отделы, как центры прибыли, взимают плату за ведение учета дебиторской задолженности. Плата осуществляется за количество учтенных дебиторов, и расчет ее основан на сумме обработанных счетов.

Трансфертные цены не могут изменить доход организации, они являются лишь инструментами управления и контроля.

При всех своих преимуществах центры прибыли не заинтересованы в экономном использовании выделенных им инвестиций. Этого недостатка лишены центры инвестиций, т. е. подразделения организации, в которых менеджеры не только контролируют затраты и доходы своих подразделений, но и следят за эффективностью использования инвестированных в них средств.

Руководители центров инвестиций в сравнении со всеми другими центрами ответственности обладают наибольшими руководящими полномочиями и несут наивысшую ответственность за принимаемые решения.

Менеджеры центров инвестиций имеют право принимать соответствующие инвестиционные решения, т. е. распределять выделенные администрацией организации средства по отдельным проектам.

Деление организации на центры ответственности и их ранжирование называется организационной структурой. От нее зависит система

управленческого учета. Администрация решает, какому подразделению предоставить те или иные полномочия, как распределить ответственность между исполнителями, как должна выглядеть иерархическая структура управления организацией.

## Практическое задание к теме 2

Согласно штатного расписания (табл. 3) составьте схему организационной структуры какого-либо предприятия (в качестве предприятия можно выбрать объект практики) и определите ее вид.

Предприятие рассматривается как совокупность бизнес процессов (видов деятельности). Каждое подразделение или служба наделены определенными функциями и представляет собой центр ответственности.

Таблица 1 - Штатное расписание \_\_\_\_\_ (наименование организации)

Наименование отдела	Наименование должности	Количество чел.	Должностной оклад
Административно-управленческий аппарат			
Отдел маркетинга			
Финансовый отдел			
Планово-экономический отдел			
Бухгалтерия			
Производственный отдел: Цех растениеводства Цех Животноводства Промышленный цех			
Транспортный цех			

Ремонтная мастерская			
Котельная			
Складское хозяйство			
Отдел капитального строительства			
Столовая			

Построенную организационную структуру предприятия (задание 2.1) представьте в виде центров ответственности в таблице 4:

- ✓ Центр затрат;
- ✓ Центр доходов;
- ✓ Центр прибыли;
- ✓ Центр инвестиций.

Таблица 2 - Перечень центров ответственности

Наименование отдела	Функция	Наименование центра ответственности
Административно-управленческий аппарат		
Отдел маркетинга		
Финансовый отдел		
Планово-экономический отдел		
Бухгалтерия		
<u>Производственный отдел:</u> Растениеводство Молочно-товарная ферма Другие производства		
Транспортный цех		
Ремонтная мастерская		
Котельная		



Складское хозяйство		
Отдел капитального строительства		
Столовая		

Практическое задание 2.2 Классификация затрат для целей определения себестоимости продукции, работ, услуг

Требуется определить, к каким элементам и статьям калькуляции относятся перечисленные ниже расходы предприятия:

- 1) сырье;
- 2) электроэнергия, потребляемая производственным оборудованием;
- 3) основная заработная плата генерального директора;
- 4) отчисления на социальные нужды рабочих основного производства;
- 5) электроэнергия для отопления производственных помещений;
- 6) горюче-смазочные материалы для легкового автотранспорта;
- 7) амортизация производственного оборудования;
- 8) заправка картриджа принтера, используемого в администрации компании;
- 9) услуги аудиторской организации по обязательному аудиту бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- 10) командировочные расходы заместителя генерального директора по финансовым вопросам.

Практическое задание 2.3 В цехе овощеводства защищенного грунта производятся помидоры и перец. Затраты на производство овощей составили за 20\_г. 15983703 руб.

Требуется: распределите затраты на производство данных видов продукции по следующим признакам: Прямые и распределяемые (косвенные);

Основные и накладные.

База распределения (распределяемых) косвенных затрат – квадратные метры-дни, определяемые как произведение площади посадки культуры на вегетационный период выращивания культуры. Согласно Методическим рекомендациям по учету затрат на производство и калькулированию

себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях, утвержденным Минсельхозом России №792 от 6 июня 2003г. база распределения накладных расходов – пропорционально основным затратам за минусом семян в растениеводстве и кормов – в животноводстве.

Таблица 4 - Состав затрат на производство перца и помидор

Статьи затрат	Сумма, руб.	Прямые затраты		Распределяе -мые затраты
		перец	помидор ы	
1.Оплата труда с отчислениями на социальные нужды рабочих на выращивании перца	884150			
2.Оплата труда с отчислениями на социальные нужды рабочих на выращивании помидоров	629000			
3.Семена и посадочный материал для посадки перца	669222			
4. Семена и посадочный материал для посадки помидоров	486000			
5. Удобрения минеральные	643718			
6. Удобрения органические	789750			
7. Средства защиты	929961			
8. Нефтепродукты	523800			
9.Амортизация основных средств	783189			
10.Ремонт основных средств	634716			

11. Электроэнергия	489402			
12. Теплоэнергия	3997350			
13. Водоснабжение	569349			
14. Транспортные работы	539946			
15. Прочие затраты	270945			
<b>16. Итого затрат</b>	<b>12840498</b>			
17. Общепроизводственные расходы	1257282			
18. Общехозяйственные расходы	1885923			
<b>19. Всего затрат, в т.ч.:</b>	<b>15983703</b>			
прямые затраты				
распределяемые затраты				
основные затраты				
накладные затраты				
19. База распределения (кв.м*дн):	1430000	1080000	350000	
20. Площадь посадки, м.кв.	37000	27000	10000	
21. Валовой сбор, кг		216000	160000	
<b>22. Себестоимость 1 кг овощей</b>				

Для калькуляции затрат используется следующая классификация:

- ✓ Затраты отчетного периода;
- ✓ Себестоимость продукции;
- ✓ Переменные затраты;
- ✓ Вмененные затраты.

Требуется: Объяснить, что представляет собой каждая из этих категорий и приведите примеры видов затрат, которые могут быть отнесены к каждой категории.

## Практическое задание 2.4. Классификация затрат для принятия решения и планирования.

2.2.1 Дайте определение терминов вмененные и безвозвратные затраты и приведите примеры данных видов затрат.

2.2.2 Объясните: если фактический выпуск продукции ниже, чем запланированный, какая из нижеприведенных категория затрат также буде ниже запланированных:

- ✓ Совокупные переменные затраты;
- ✓ Совокупные постоянные затраты;
- ✓ Переменные затраты на единицу продукции;
- ✓ Постоянные затраты на единицу продукции.

2.2.3 Организация, занимающаяся изготовлением лекарств начала осуществлять научно-исследовательские работы по созданию нового препарата. Расходы на эти работы к настоящему моменту составили 500 000 руб., но потребуется затратить еще 200000 руб., прежде, чем продукция попадет на рынок. Чистая прибыль по данной продукции должна составить 350000 руб. Обоснуйте решение – продолжать или прекратить научно-исследовательские работы. Подкрепите Ваш вывод расчетами и определите, к какой категории затрат относятся затраты в сумме 500000 руб.

Требуется: Объясните термины «безвозвратные затраты» и «вмененные затраты» и определите их в данной ситуации;

2.2.4 Определите, к какой из указанных категорий, относятся перечисленные затраты – условно- постоянные, условно - переменные.

1. труд основных производственных рабочих;
2. амортизация машин и оборудования;
3. плата за аренду помещения;
4. смазочные и другие вспомогательные материалы;
5. расходы на рекламу;
6. расходы на обслуживание машин и оборудования;
7. зарплата администрации предприятия;

8. зарплата сотрудников отдела контроля и качества;
9. лицензионные платежи.

### **Контрольные тесты к теме 2.3:**

**1.** Затраты на продукт можно назвать:

- a. отложенными затратами
- b. запасоемкими затратами
- c. расходами периода
- d. расходами будущих периодов

**2.** Затраты на продукт - это расходы ...

- a. величина которых меняется в зависимости от уровня деловой активности предприятия
- b. которые непосредственно связаны с осуществлением производственной деятельности
- c. которые непосредственно связанные с изготовлением продукции
- d. которые в момент возникновения можно непосредственно отнести на объект калькулирования на основе первичных документов

**3.** В зависимости от метода признания расходов в отчете о прибылях и убытках затраты подразделяются на:

- a. релевантные и нерелевантные
- b. основные и накладные
- c. постоянные и переменные
- d. на продукт и за период

**4.** Расходы представляют собой:

- a. часть затрат, понесенных предприятием для получения дохода
- b. будущие экономические выгоды
- c. затраты, отражаемые в балансе, как активы предприятия, способные в будущем принести доход

**5.** Переменными затратами являются расходы:

- a. материалы

b. аренда

c. коммунальные платежи

d. плата за освещение и отопление

**6.** Постоянными затратами являются расходы:

a. комиссионные

b. транспортные расходы

c. страхование

d. заготовительные расходы

**7.** ПБУ 10/99 "Расходы организации" предусматривает обязательность классификации затрат для целей управленческого учета:

a. по элементам

b. по статьям расходов

c. на текущие затраты и расходы периода

d. расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы

**8.** В основе деления затрат на основные и накладные лежит:

a. место возникновения затрат

b. номенклатура выпускаемой продукции

c. экономическое содержание затрат

d. роль затрат в технологическом процессе производства продукции

**9.** Расходы, связанные с технологическим процессом изготовления продукции, называют:

a. прямыми

b. косвенными

c. накладными

d. основными

**10.** Затраты, связанные с организацией, управлением и обслуживанием производства, называют:

a. прямыми

b. косвенными

c. накладными

d. основными

**11.** Затраты на электроэнергию являются прямыми затратами для одних организаций и косвенными затратами для других организаций:

a. верно

b. утверждение не верно

c. данные затраты относят только к косвенным

**12.** Постоянными можно условно назвать расходы ...

a. не запланированные до начала изготовления продукции

b. направленные на получение дохода

c. не изменяющиеся в зависимости от изменения объема производства

d. изменяющиеся в зависимости от изменения объема производства

**13.** В основе деления затрат на постоянные и переменные лежит:

a. номенклатура выпускаемой продукции

b. роль затрат в технологическом процессе производства продукции

c. зависимость затрат от объема производства

d. место возникновения затрат

## **Тема 3 ОРГАНИЗАЦИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В СИСТЕМЕ КОНТРОЛЛИНГА**

### **3.1. Задачи управленческого учета**

Управленческий учет отличается от обычного бухгалтерского прежде всего тем, что его данные предназначены не для внешних пользователей (государства, банков, деловых партнеров), а для внутреннего «употребления». Цель управленческого учета – помочь руководителю принимать правильные решения. Поэтому если бухгалтер должен строго следовать духу и букве перечисленных инструкций, то специалист по управленческому учету свободен в выборе форм, методов и приемов анализа, главное для него – правильно уловить суть протекающих на предприятии экономических процессов и вовремя дать совет руководителю.

Таким образом, управленческий учет – это процесс выявления, измерения, накопления, анализа, подготовки и передачи информации в управленческое звено с целью использования в системе планирования, оценки и контроля внутри предприятия. Значит управленческий учет – система информационной поддержки управления.

Главная задача управленческого учета в системе контроллинга вытекает из сущности контроллинга – представление информации для внутреннего использования руководством для планирования, управления и контроля. Поэтому управленческий учет:

- в большей мере нацелен на будущее,
- значительное внимание уделяется актуальности и гибкости информации,
- направляется в основном не на денежные показатели, а на натуральные, трудовые, качественные; допускаются приблизительные оценки,
- оцениваются результаты деятельности центрами затрат и центрами ответственности, отдельными продуктами,



базовая структура управленческого учета зависит от поставленной цели,

- частота предоставления отчетности зависит от потребностей управления (чаще всего – ежедневно, еженедельно, ежемесячно);
- информация имеет конфиденциальный характер,
- рассматриваются сегменты организаций, а не организация в целом,
- группируются затраты по статьям калькуляции, по способу включения в себестоимость, по степени влияния объема производства на уровень затрат,
- имеет связь с другими дисциплинами: экономикой, финансами, экономическим анализом, математической статистикой.

Учет затрат на производство продукции определяется по нормативной и фактической себестоимости.

Нормативная себестоимость – затраты на производство и реализацию продукции, рассчитанные на основе поточных норм затрат ресурсов.

Фактическая себестоимость отражает фактические затраты на производство и реализацию продукции по данным бухгалтерского учета.

Отклонение между фактической и нормативной себестоимостью выступает основой экономического анализа, выявления недостатков в предпринимательской деятельности и резервов повышения эффективности работы предприятия.

### **3.2 Цель и область применения системы стандарт-кост**

Кроме фактической и нормативной себестоимости на предприятиях рассчитывается плановая себестоимость, которая определяется перед началом планового периода на основе прогрессивных норм затрат ресурсов и цен на ресурсы на момент составления плана. При расчете плановой себестоимости допускаются обоснованные отклонения от нормативной себестоимости.

Система стандарт-кост – зарубежный метод нормативного способа калькулирования, является самостоятельным методом калькулирования себестоимости продукции. Стандарт-кост – это заранее определенные или

предусмотренные сметы (бюджеты) затрат на производство одного изделия или нескольких изделий одного вида продукции в течение определенного периода, с которым сравнивают фактическую себестоимость. Содержание системы стандарт-кост состоит в том, что учитываются только то, что должно произойти, а не то, что произошло, учитываются не реальное, а надлежащее и обосновано отображаются отклонения, которые возникли. Превышение нормы над фактом не допускается, означает, что допущено нарушение в технологическом процессе или в предпринимательской деятельности в целом.

Преимущества системы стандарт-кост перед иными методами учета затрат на производство состоит в том, что:

1. можно заранее определить сумму ожидаемых затрат на производство и реализацию продукции,
2. простая техника ведения учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции,
3. может использоваться для оценки выполнения установленного заказа,
4. уменьшается бухгалтерский штат, так как учитываются только отклонения от стандартов, а не все затраты.

В предпринимательстве при решении вопросов рационального использования ресурсов всех видов применяют нормирование. При этом производственные службы определяют перечень используемых материалов, их количество, качество, нормы затрат. Под нормой понимают максимально допустимую величину абсолютных затрат материальных ценностей на изготовление единицы продукции, работ, услуг.

Финансовые службы, в свою очередь, определяют максимальный размер средств, необходимых для приобретения материальных ресурсов, устанавливают нормативы средств по каждой группе материальных ценностей, определяют величины нормированных оборотных средств. Нормативы характеризуют степень использования:

- средств труда (мощность машин и оборудования),
- предметов труда (сырья, материалов, топлива, энергии), их затраты на единицу массы, объема и т.д.,
- рабочей силы ( численности работников, оплаты труда).

Нормы и нормативы обеспечивают необходимой информацией процесс планирования, определения затрат на единицу продукции, объема закупок материальных ресурсов, численность работающих, фонд оплаты труда и др.

Нормативный процесс на предприятии оценивается: по обеспеченности проведения производственной деятельности необходимыми нормами и нормативами, по качеству нормативного обеспечения (рис. 3.1).



Рис. 3.1. Взаимосвязь системы контроллинга с методами директ-кост и стандарт-костинг

### **3.3 Особенности и порядок организации затрат в системе директ-костинг**

Директ-костинг (зарубежный опыт) – метод учета затрат по усеченной себестоимости. Его особенностью является то, что себестоимость продукции учитывается и планируется только в части переменных затрат. Постоянные затраты поэтапно списываются за счет финансового результата.

Система позволяет определить зависимость между затратами, объемом производства и прибылью еще до начала производства продукции, а поэтому используется для прогнозирования затрат и результатов.

При сложившейся в настоящее время учетно-экономической ситуации на отечественных предприятиях функционирование системы контроллинга предполагает использование метода директ-костинга при возможном сочетании с методом стандарт-кост.

Впервые термин «директ-костинг» появился в США в 1936 году в работе Харриса. Однако идеи «директ-костинга» были высказаны еще в 1899 году немецким ученым Ойгеном Шмаленбахом. О. Шмаленбах, будучи студентом, опубликовал статью, в которой предлагал принимать во внимание при калькулировании себестоимости только так называемые первичные издержки, а вторичные издержки покрывать за счет валовой прибыли. Позднее в других своих работах он предложил при учете себестоимости разделять затраты на постоянные и пропорциональные (переменные) и проиллюстрировал это практическими примерами.

В системе «директ-костинг» себестоимость по объектам калькулирования рассчитывается по неполной номенклатуре затрат (ограниченная себестоимость), включающей в себя только переменные затраты: либо прямые, либо прямые и косвенные переменные, связанные с изготовлением продукции. Несмотря на различную полноту включения в себестоимость отдельных видов расходов, общим является то, что часть

расходов, являющаяся по своей экономической сущности текущими издержками, не включается в себестоимость, а возмещается общей суммой из выручки. Постоянные затраты рассматриваются в целом по предприятию и не соизмеряются с конкретными изделиями. При системе «директ-костинг» общую выручку за период сравнивают с величиной переменных затрат и определяют показатель «маржинальный доход» (прибыль брутто, валовая прибыль, сумма покрытия). Чистая прибыль (прибыль нетто) представляет собой разницу между маржинальным доходом и суммой постоянных затрат.

В системе «директ-костинг» различают одноступенчатый и многоступенчатый учет затрат и результатов хозяйственной деятельности.

1) Схема одноступенчатого учета затрат и результатов хозяйственной деятельности:

$$\begin{array}{rcccl} & \text{Переменные} & \text{Переменные} & & \\ & \text{производственные} & \text{управленческие} & \text{Маржинальный} & \\ \text{Выручка от} & - & - & = & \text{доход} & (8) \\ \text{реализации} & & \text{и сбытовые} & & \\ & \text{расходы} & \text{расходы} & & \end{array}$$

$$\begin{array}{rcccl} \text{Маржинальный} & - & \text{Постоянные} & = & \text{Прибыль за} & (9) \\ \text{доход} & & \text{расходы} & & \text{отчетный период} & \end{array}$$

2) Многоступенчатый учет основан на подразделении постоянных расходов на ряд сегментов:

- место возникновения затрат;
- общее количество произведенной продукции конкретного вида;
- группа изделий;
- центр ответственности;
- предприятие в целом.

Схема пятиступенчатого учета затрат на производство и результатов хозяйственной деятельности:

+ доходы

- переменные затраты (вычитаются)

= результат брутто 1

- постоянные затраты, относимые к конкретному виду готовой продукции

= результат брутто 2

- постоянные затраты группы изделий или видов продукции (вычитаются)

= результат брутто 3

- постоянные затраты по местам возникновения (вычитаются)

= результат брутто 4

- постоянные затраты центров ответственности (вычитаются)

= результат брутто 5

- постоянные затраты всего предприятия (вычитаются)

= результат отчетного периода (прибыль или убыток)

Система «директ-костинг» не дает ответа на вопрос, сколько стоит произведенный продукт, какова его полная себестоимость. Требуется дополнительное распределение постоянных расходов в случае необходимости исчисления полной себестоимости готовой продукции и незавершенного производства.

Система «директ-костинг» имеет преимущества именно для управления предприятием. Важными достоинствами ее являются:

- возможность детального и качественного изучения зависимости между объемом производства, затратами, маржинальным доходом и прибылью;
- возможность выявить изделия с большей рентабельностью, что обеспечивает получение информации, позволяющей быстро переориентировать производство в ответ на изменения условий рынка;
- ограничение себестоимости продукции переменными расходами позволяет упростить нормирование, учет и контроль затрат; себестоимость становится более обзримой, но при этом следует учитывать, что деление затрат на постоянные и переменные условно, во

многим определяется конкретной ситуацией или проблемой при принятии решений.

Систему директ-костинг, несмотря на ее простоту и гибкость, рационально применять при оперативном планировании и текущем управлении производством, подверженным влиянию конкурентных колебаний. При стратегическом планировании необходимо ориентироваться на полную себестоимость.

Многоступенчатый учет маржинального дохода дает необходимую информацию для принятия решений при формировании и выборе ассортимента продукции, целесообразности принятия новых заказов, снятия с производства устаревшей продукции и подготовке в производство новой продукции.

### **Практические задания к теме 3**

#### **Учет затрат в системе «Стандарт-кост»**

##### 4.1. Анализ отклонений по затратам на материалы.

Производство продукции предполагает использование материалов двух видов — А и Б. Согласно бюджета производства определен плановый размер производства продукции — 10 000 единиц. Нормативные данные о затратах на производство продукции содержатся в бюджете затрат (табл. 3.1).

Таблица 3.1 - Бюджет затрат центра ответственности на предстоящий плановый период

Статьи затрат	Количество	Цена (расценка)	Сумма, тыс. руб.
Прямые затраты на материалы:			
А	15000 ед.	100 руб.	1500
Б	12000 ед.	300 руб.	3600
Прямые трудозатраты:	20000 нормо-час.	300 руб./час.	6000
Производственные переменные расходы (ставка за	180 руб.	х	3600

час. производственных расходов)			
Производственные постоянные расходы (ставка за час. производственных расходов)	250 руб.	x	5000
Итого:	x	x	19700

По истечении планового периода в бухгалтерском управленческом учете подведены итоги выполнения сметы. Вместо запланированного в бюджете объема продукции произведено 9000 ед. Отчет об исполнении бюджета затрат по центру ответственности представлен в таблице 3.2.

Таблица 3.2 - Отчет центра ответственности об исполнении бюджета затрат

Статьи затрат	Количество	Цена (расценка)	Сумма, тыс. руб.
Прямые затраты на материалы:			
А	14000 ед.	110 руб.	1540
Б	12500 ед.	280 руб.	3500
Прямые трудозатраты:	18500 нормо-час.	320 руб./час.	5920
Производственные переменные расходы (ставка за час. производственных расходов)	172,4 руб.	x	3189,4
Производственные постоянные расходы (ставка за час. производственных расходов)	300,5 руб.	x	5559
Итого:	x	x	19709

Сравнение данных плана и отчета позволяет сделать вывод о том, что центром ответственности допущены отклонения от нормативных затрат по:

- 1) использованию материалов;



- 2) использованию заработной платы основных производственных рабочих;
- 3) накладным расходам.

Цель системы «стандарт-кост» — правильно и своевременно рассчитать эти отклонения и записать их на счетах бухгалтерского учета.

На первом этапе анализируют отклонения по материалам. Стандартная стоимость потребленных материалов зависит от двух факторов — стандартного расхода материала на единицу продукции и стандартной цены на материал.

Отклонение фактических затрат от стандартных под влиянием *первого фактора* — *цен на материалы*. Формула расчета этого отклонения представлена в виде:

$$\text{ОЦ}_M = (\text{Фактическая цена за единицу} - \text{Стандартная цена за единицу}) \times \text{Количество закупленного материала} \quad (1)$$

*Вторым фактором*, влияющим на размер материальных затрат, является *удельный расход материалов*, т.е. затраты их на единицу продукции.

$$\text{ОУ}_{Д,М} = (\text{Фактический расход материалов} - \text{Стандартный расход материалов}) \times \text{Стандартная цена материалов} \quad (2)$$

*Определите совокупное отклонение фактических затрат по использованию материала от стандартного* с учетом обоих факторов.

$$\text{Осов.} = \text{Разница между фактическими затратами на материал и стандартными затратами с учетом фактического выпуска продукции} \quad (3)$$

Порядок учетных записей в системе «Стандарт-кост» отражается следующим образом:

- 1) списание материалов на основное производство отражается по Дт 20 «Основное производство» с Кт 10 «Материалы» по стандартным затратам, скорректированным на фактический объем производства;
- 2) благоприятные отклонения записываются по Дт 10 «Материалы» в корреспонденции с Кт 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей», неблагоприятные — по Дт 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей» и Кт 10 «Материалы» отдельно по каждому виду отклонений.

Требуется: Рассчитать суммы отклонений по материалам, проанализировать причины их возникновения и привести расчеты в таблице 3.3 и отразить на счетах бухгалтерского учета стоимость израсходованных материалов по норме и отклонения от норм.

Таблица 3.3 - Отклонения по материалам

№, п/п	Показатели	А	Б
1	Фактическая цена за единицу, руб.		
2	Стандартная цена за единицу, руб.		
3	Количество материалов фактически, ед.		
4	<b>Отклонение по цене, тыс. руб.</b>		
5	Фактический удельный расход материалов на фактический выпуск, ед.		
6	Стандартный удельный расход материалов на фактический выпуск, ед.		
7	Стандартная цена единицы материалов, руб.		
8	<b>Отклонение по удельному расходу материалов, тыс. руб.</b>		
9	Фактические прямые затраты на материалы, тыс. руб.		
10	Удельные стандартные затраты на единицу продукции, руб.		
11	Стандартные затраты на фактический объем, руб.		
12	<b>Совокупное отклонение, тыс. руб.</b>		

#### Анализ отклонений по трудозатратам

Вторым этапом расчетов является выявление отклонений фактических трудозатрат от стандартных и установление причин их возникновения.

*Отклонение по ставке заработной платы:*

$$\text{ОЗП}_{\text{СТ}} = (\text{Фактическая ставка заработной платы} - \text{Стандартная ставка заработной платы}) \times \text{Фактически отработанное время, час} \quad (4)$$

*Отклонение по производительности труда:*

$$\text{ОП}_{\text{ПТ}} = (\text{Фактически отработанное время в часах} - \text{Стандартное время на})$$

фактический выпуск продукции) x Стандартная почасовая ставка заработной платы, руб./час (5)

*Совокупное отклонение* фактически начисленной заработной платы от ее стандартной величины:

Осов. = Фактически начисленная заработная плата основных рабочих - Стандартные затраты по заработной плате с учетом фактического объема производства (6)

Требуется: Рассчитать суммы отклонений по трудозатратам, проанализировать причины их возникновения и привести расчеты в таблице 3.4 и отразить на счетах бухгалтерского учета затраты труда по норме и отклонения от норм.

Таблица 3.4 - Отклонения по заработной плате

№, п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	Фактическая ставка заработной плата на единицу, руб./час.	
2	Стандартная ставка на единицу работы, руб./час.	
3	Фактическое количество отработанных часов, час.	
4	<b>Отклонение по ставке заработной платы, тыс. руб.</b>	
5	Фактически отработанное время, час.	
6	Стандартное время на фактический выпуск продукции, час.	
7	Стандартная почасовая ставка заработной платы на единицу работы, руб./час.	
8	<b>Отклонение по производительности труда, тыс. руб.</b>	
9	Фактически начисленная заработная плата, тыс. руб.	
10	Стандартные затраты по заработной плате с учетом фактического объема продукции, руб.	
11	<b>Совокупное отклонение, тыс. руб.</b>	

#### 4.3. Анализ отклонений по накладным расходам

На третьем этапе рассчитываются отклонения от норм фактических

накладных (косвенных) расходов.

Постоянные и переменные накладные расходы представлены в таблице 20. В качестве нормативной ставки распределения постоянных и переменных затрат является количество нормо-часов.

*Отклонение по постоянным накладным расходам:*

$$OP_{\Pi} = (\text{Фактические накладные расходы} - \text{сметная величина, скорректированная на фактический выпуск продукции}) \quad (7)$$

Это отклонение формируется под воздействием двух факторов:

1) за счет отклонений в объеме производства:

$$OP_{n.q} = (\text{Сметный выпуск продукции в нормо-часах} - \text{Фактический выпуск продукции в нормо-часах}) \times \text{Нормативная ставка распределения постоянных накладных расходов} \quad (8)$$

2) за счет отклонений фактических постоянных расходов от сметных:

$$OP_{n.s} = \text{Фактические постоянные расходы} - \text{сметные постоянные расходы} \quad (9)$$

*Отклонения по переменным накладным расходам:*

1) отклонение фактического времени труда основных рабочих от сметного:

$$OB_T = \text{Фактические переменные расходы} - \text{Сметные переменные расходы, скорректированные на фактический выпуск продукции} \quad (10)$$

2) *отклонение переменных накладных расходов по эффективности:*

$$ONP_{\varepsilon} = (\text{Фактическое время труда} - \text{Время труда по норме, скорректированное на фактический выпуск продукции}) \times \text{Нормативная ставка переменных накладных расходов} \quad (11)$$

Таблица 3.5 - Исходные данные для анализа накладных расходов

№ строки	Показатели	По смете	Фактически
1	Постоянные накладные расходы		
2	Переменные накладные расходы		
3	Количество нормо-часов (прямые трудозатраты), час.		

4	Нормативная ставка распределения постоянных накладных расходов на нормо-час (стр. 1 : стр. 3)		x
5	Нормативная ставка распределения переменных накладных расходов на нормо-час (стр. 2 : стр. 3)		x

Требуется: Рассчитать суммы отклонений по накладным расходам, проанализировать причины их возникновения и привести расчеты в таблице 3.6и отразить на счетах бухгалтерского учета накладные расходы по норме и отклонения от норм.

Таблица 3.6 - Анализ отклонений по накладным расходам

№ строки	Показатели	Постоянные расходы	Переменные расходы
1	По смете, руб.		
2	Фактически, руб.		
3	Трудозатраты в нормо-часах		
4	Производство в нормо-часах с учетом фактического объема, час.		
5	Нормативная ставка распределения постоянных накладных расходов на нормо-час, руб./нормо-час. (стр. 1 : стр. 3)		
6	Нормативное значение на фактический объем производства, руб.		
7	<b>Отклонения*</b> нормативных расходов с учетом фактического объема от фактических, руб.		
8	<b>Постоянные.</b> За счет отклонений в объеме производства, руб.		
9	<b>Постоянные.</b> За счет отклонений фактических расходов от стандартных, руб.		

10	<b>Переменные.</b> За счет отклонения фактического времени труда от нормативного, руб.		
11	<b>Переменные.</b> Отклонение переменных расходов по эффективности, руб.		

### 3.4. Анализ отклонений по реализации

Целью расчетов, выполненных выше, были анализ и контроль работы центра ответственности, ответственного за выпуск продукции. Однако конечный финансовый показатель — прибыль, которая зависит не только от величины затраченных на производство ресурсов, но и от успехов работы другого центра ответственности отдела сбыта. Поэтому расчеты заканчиваются анализом отклонений показателя выручки от реализации продукции (работ, услуг) от нормативного значения.

*Совокупное отклонение прибыли по выручке от продаж:*

$ОСов.Пр.$  = Фактическая прибыль, определенной на базе нормативных издержек - сметная прибыль, рассчитанная на основе нормативных издержек (12)

Вычисленное совокупное отклонение может вызываться двумя причинами.

- 1) отклонение по цене реализации;
- 1) отклонение по объему реализации.

*Отклонение по цене реализации:*

$ОЦр.$  = (Фактическая прибыль, рассчитанная на базе нормативной себестоимости единицы продукции - Нормативная прибыль, рассчитанная на базе нормативной себестоимости единицы продукции) x Фактический объем реализации (13)

*Отклонение по объему реализации:*

$ООб.р.$  = (Фактический объем реализации - Сметный объем реализации) x Нормативная прибыль на единицу продукции (14)

Требуется:

- а) Рассчитать суммы отклонений по выручке от реализации, проанализировать причины их возникновения и привести расчеты в таблице 3.7
- б) Отобразить на счетах бухгалтерского учета реализацию продукции по норме и отклонения от норм\*.

Таблица 3.7 - Анализ отклонений выручки от реализации продукции

Показатели	Цена продукции за ед., тыс. руб.	Количество, ед.	Нормативная себестоимость, руб.				Нормативная с/с на фактический выпуск, руб.		Прибыль, руб.		
			материалы	заработная плата	переменные	постоянные	единицы продукции на фактический выпуск	по смете	том нормативной с/с	Отклонения	
По смете	4	10000									
Фактически	4,3	9000									

\*Списание затрат на готовую продукцию Дт 43 «Готовая продукция» Кт 20 «основное производство» и себестоимость реализованной продукции Дт 90-2 «Себестоимость продаж» Кт 43 отражаются по нормативным издержкам. Конечное сальдо по счету 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей» списывается в конце отчетного периода заключительным оборотом на финансовые результаты.

Таблица 3.8 - Факторы, вызвавшие отклонения

№, п/п	Показатель	Значение
1	Фактическая цена единицы, тыс. руб.	4,3

2	Цена по стандарту за единицу продукции, тыс. руб.	4
3	Нормативная себестоимость единицы продукции с учетом фактического выпуска, руб.	
4	Фактический выпуск продукции, руб.	
5	Нормативный выпуск продукции, руб.	
6	Отклонение по цене реализации, руб.	
7	Нормативная прибыль на единицу продукции, руб.	
8	Отклонение по объему реализации, руб.	
9	Совокупное отклонение, руб.	

4.5. Сметная и фактическая прибыль для калькуляции себестоимости по нормативным издержкам

Требуется: По данным предыдущих расчетов отклонений по: материалам, трудозатратам, накладным расходам, выручке от продажи определить фактическую прибыль и привести расчеты в таблице 3.9, а также рассчитайте общее отклонение по прибыли, дайте разъяснения данным отклонениям и приведите расчет в таблице 3.10.

Таблица 3,9 - Взаимосвязь сметной фактической прибыли

№	Показатели	Сумма, тыс. руб.
1	2	3
1	Сметная прибыль	
2	Отклонения по реализации:	
	по цене	
	по объему	
2а	Итого отклонение по реализации	
3	Отклонения по прямым материальным затратам:	
	по цене материала А	
	по цене материала Б	



3а	Итого отклонение по цене материалов	
	по использованию материала А	
	по использованию материала Б	
3б	Итого отклонение по использованию материалов	
4	Отклонения по прямым трудозатратам:	
	по ставке	
	по производительности труда	
4а	Итого отклонение по прямым трудозатратам	
5	Отклонения по постоянным производственным накладным расходам:	
	за счет отклонения фактических накладных расходов от сметных	
	за счет отклонений в объеме производства	
5а	Итого отклонение по постоянным производственным накладным расходам	
6	Отклонения по переменным производственным накладным расходам:	
	за счет отклонения фактического времени труда от сметного	
	за счет отклонения по эффективности накладных расходов	
6а	Итого отклонение по переменным производственным накладным расходам	
7	Фактическая прибыль	

Таблица 3.10 - Общее отклонение по прибыли

Показатели	Цена про- дукции за ед., тыс. руб.	Кол- во, ед.	Выручка тыс. руб	Себес- тоимость, тыс. руб.	Прибыль, тыс. руб.	Откло- нения, руб.	Вид откло- нения
По смете							
Фактическ и							
По норма- тивной себе- стоимости с учетом факт. выпуска							
Норматив- ная цена с учетом факт. выпуска, руб.							

## Учет затрат в системе «Директ- костинг»

### 5. 1. Калькулирование себестоимости по переменным затратам

Компания производит и продает один продукт, использует систему «Директ-костинг». За два месяца получены данные:

- цена реализации — 30 000 руб.
- прямые затраты на единицу — 18 000 руб.

Данные за сентябрь и октябрь представлены в таблице 26

Таблица 26 - Исходные данные

Показатель	Сентябрь	Октябрь
1. Производство продукции, ед.	750	1 000
2. Продажа продукции, ед.	600	1 150

3. Постоянные производственные расходы, тыс. руб.	4 500	4 500
---	-------	-------

Нормативный уровень производства и продажи составляет 900 ед. Нормативные постоянные производственные накладные расходы составляют 3 500 тыс. руб. и распределяются на каждую единицу продукции.

Требуется: Подготовить отчеты о финансовых результатах за сентябрь и октябрь с указанием оценки запасов по принципам и кратко прокомментировать полученные результаты:

- маржинальной калькуляции себестоимости;
- калькуляции с полным распределением затрат;

## 5.2. Методика проведения анализа безубыточности

5.3.1. При полной 100 % загрузке производственных мощностей предприятие производит 30 000 единиц однородной продукции. Совокупные затраты составляют 150 тыс. рублей, 20 % часть этих затрат составляют постоянные расходы. Цена продажи единицы продукции – 15 рублей.

Требуется определить:

- а) величину общей прибыли, прибыли на единицу продукции;
- б) общую сумму прибыли и прибыль на единицу при выпуске 22 000 единиц;
- в) точку безубыточности, при изготовлении 30 000 единиц продукции, если постоянные затраты увеличатся на 25 %.

5.3.2. Производственная мощность предприятия 60 000 изделий, в месяц валовые затраты составляют 320 тыс. рублей при выпуске 40 000 изделий, а при производстве 54 000 – 369 тыс. рублей. Цена продажи единицы продукции – 10 рублей.

Требуется определить:

- а) переменные затраты на единицу продукции;
- б) постоянные расходы предприятия;

в) точку нулевой прибыли;

5.3.3. Производственная мощность предприятия 1000 изделий в месяц. Переменные затраты составляют 50 рублей за единицу, а постоянные расходы – 40 тыс. рублей в месяц. Цена изделия на рынке 100 рублей за единицу. Требуется определить:

а) определить прибыль при изготовлении и продаже 900 изделий;

б) сколько изделий необходимо выпустить и продать, чтобы получить прибыль в размере 20 тыс. рублей;

в) определить критический объем продаж;

г) определить критический объем продаж если постоянные расходы возрастут на 10%, рыночная цена снизится на 20%, переменные расходы составят 40 рублей за единицу продукции;

5.3.4. Предприятие производит продукцию одного вида. Постоянные расходы в отчетном месяце – 60 тыс. рублей, переменные расходы – 20 рублей за единицу. Производственная мощность предприятия – 2500 единиц в месяц. Рыночная цена единицы продукции – 50 рублей.

Требуется определить:

а) величину полных затрат;

б) маржинальный доход;

в) точку нулевой прибыли в количественном и стоимостном выражении;

г) коэффициент риска возможного снижения объема продаж;

д) точку нулевой прибыли, при выпуске 1500 изделий.

5.3.5. Организация планирует выпуск и продажу изделий в объеме 750 шт. планируемые переменные затраты на единицу изделия составляют 500 руб., постоянные затраты 190 000 руб. планируемая прибыль должна составить 35 000 руб. по какой цене следует продать изделие?

5.3.6. Организация занимается продажей изделия и за месяц имеет следующие показатели: объем продаж – 650 шт.; выручку от продаж – 380 000 руб.; переменные затраты 266 000 руб., постоянные затраты – 90 000.

Определите точку безубыточности в стоимостном и натуральном выражениях.

5.3.7. Организация планирует наладить продажу нового вида продукции по цене 100 рублей за штуку в количестве 2500 шт., переменные затраты на единицу изделия – 91 руб., условно – постоянные затраты 20 000 рублей. Определить размер прибыли, объем безубыточной реализации, рассчитать сумму ожидаемой прибыли при объеме продаж 5500 шт.

5.3.8. предприятие выпускает 7920 изделий, производственная мощность загружена на 60%. Общие затраты на производство и сбыт составляют 114 048 рублей, переменные расходы 4,80 руб. за единицу, продажная цена – 15 руб.

Требуется определить:

- а) Общую сумму постоянных расходов;
- б) Сколько изделий можно изготовить при 100% нагрузке производственных мощностей;
- в) Какой процент общей суммы затрат составляют постоянные расходы при 60% и 100% загрузке производственных мощностей;
- г) определить размер общей прибыли и прибыли на единицу продукции при загрузке производственных мощностей на 60%;
- д) точку безубыточности;

### **Контрольные тесты по теме 3:**

1. По степени оперативности учета затрат выделяют системы:
  - а. учета фактических затрат и нормативных (плановых) затрат;
  - б. учета полных затрат и "директ - костинг".
2. К какому виду расходов следует отнести затраты на услуги телефонной связи, если они включают фиксированную абонентскую плату и повременный тариф:
  - а. переменным;
  - б. постоянным;

с. смешанным.

3. Система "стандартный директ - костинг" представляет собой:

- a. учет фактических прямых затрат;
- b. учет фактических полных затрат;
- с. учет нормативных полных затрат;
- d. учет нормативных неполных затрат.

4. Маржинальная прибыль рассчитывается как:

- a. превышение выручки над суммой переменных затрат;
- b. превышение суммы переменных затрат над постоянными затратами;
- с. превышение выручки над суммой постоянных затрат.

5. Нижним пределом цены в долгосрочном периоде является:

- a. полная себестоимость;
- b. переменная (маржинальная) себестоимость.

6. Сущность системы «директ-костинг» - обобщение:

- a. общехозяйственных и общепроизводственных затрат;
- b. прямых затрат по видам готовых изделий и списание косвенных затрат на финансовые результаты;
- с. прямых и косвенных затрат.

7. Какие затраты относятся к переменным:

- a. затраты, напрямую зависящие от изменения объема производства;
- b. расходы на содержание административно-управленческого аппарата;
- с. основная заработная плата производственных рабочих.

8. Для каких целей следует различать три вида производственных мощностей (теоретическую, практическую, нормальную):

- a. прогнозирования поведения затрат;
- b. управления производством;
- с. калькулирования;
- d. учета затрат.

9. Списание расходов, учтенных на счете 26 «Общехозяйственные расходы»

как условно-постоянные, в дебет счета 90-2 «Себестоимость продаж» применяется организацией:

- a. в порядке, регулируемом соответствующим нормативным документом;
- b. не предусмотрено в нормативных документах;
- c. данный вопрос решается организацией самостоятельно и предусматривается в учетной политике;
- d. чтобы сблизить бухгалтерский и налоговый учет.

10. Какие из расходов включаются в производственную себестоимость при методе учета полных затрат и не включаются при методе учета переменных затрат:

- a. постоянные общепроизводственные расходы;
- b. прямые материальные затраты;
- c. переменные общепроизводственные расходы;
- d. прямые затраты на труд.

11. Списание расходов, учтенных на счете 26 "Общехозяйственные расходы" как условно-постоянных, в дебет счета 90 "Продажи" применяется организацией:

- a. в порядке, регулируемом соответствующим нормативным документом
- b. не предусмотрено в нормативных документах
- c. данный вопрос решается организацией самостоятельно и предусматривается в учетной политике
- d. чтобы сблизить бухгалтерский и налоговый учет

12. Расходы, которые включаются в производственную себестоимость при методе учета полных затрат и не включаются при методе учета переменных затрат, называются ...

- a. постоянные общепроизводственные расходы
- b. прямые материальные затраты
- c. переменные общепроизводственные расходы
- d. прямые затраты на труд

13. Калькулирование себестоимости по системе стандарт-кост - это:

- a. калькулирование прямых и постоянных затрат
- b. разработка норм, стандартов, составление стандартных калькуляций до начала производства
- c. разработка нормативных калькуляций

14. Нормируемыми затратами называют:

- a. материальные
- b. амортизацию
- c. расходы по обслуживанию оборудования
- d. прямые материальные
- e. трудовые

15. Косвенные расходы нормируются ...

- a. путем применения расчетных коэффициентов
- b. по смете общепроизводственных и административных расходов
- c. рассчитываются пропорционально прямым расходам

16. Сущность нормативной системы учета затрат выражена в:

- a. делении расходов на переменные и постоянные
- b. делении затрат на прямые и косвенные
- c. предварительном определении нормативных затрат по операциям, процессам, объектам с выявлением в ходе производства отклонений и изменений норм
- d. в полноте включения затрат по нормам в себестоимость

17. В основе нормативного способа калькулирования себестоимости продукции лежит:

- a. деление производственных затрат на прямые и косвенные
- b. алгебраическое суммирование затрат по нормам, изменениям норм и отклонениям от норм
- c. обобщение затрат по стадиям технологического процесса
- d. характер технологического процесса и тип производства

18. Нормативные затраты и бюджетные затраты помогают:

- a. Определять стоимость материальных запасов;



- b. Сэкономить расходы на ведение учетных записей;
- c. Ни то ни другое;
- d. и а) и б).

19. Экономия фактической себестоимости произведенной продукции по сравнению с нормативной себестоимостью отражается на счетах:

- a. Дт 40 «Выпуск продукции», Кт 43 «Готовая продукция»;
- b. Дт 40 «Выпуск продукции» Кт 90-2 «Себестоимость продаж»;
- c. Дт 90-2 «Себестоимость продаж» Кт 40 «Выпуск продукции» (красное сторно);
- d. Дт 43 «Готовая продукция» и Кт 40 «Выпуск продукции».

20. Реалистично predetermined затраты основных материалов, прямые трудозатраты и общепроизводственные расходы известны как:

- a. нормативные затраты;
- b. периодические расходы;
- c. переменные затраты.

21. Экономически обоснованной базой распределения расходов на содержание и эксплуатацию оборудования являются:

- a. основная заработная плата производственных рабочих;
- b. сумма прямых затрат на изготовление продукции;
- c. сметная (нормативная) ставка;
- d. объем выпуска продукции.

22. Отчисления в резерв на оплату отпусков рабочих основного производства включаются в состав статьи:

- a. «Прочие производственные расходы»;
- b. «Расходы на подготовку и освоение производства»;
- c. «Дополнительная заработная плата производственных рабочих»;
- d. «Отчисления на социальное и медицинское страхование».

## ТЕМА 4 СОЗДАНИЕ СИСТЕМЫ КОНТРОЛЛИНГА НА ПРЕДПРИЯТИИ

### 4.1. Создание службы контроллинга на предприятии

Поскольку основная задача системы контроллинга – анализировать информацию, то можно сказать, что основным ресурс для проведения данной работы – люди (сотрудники конкретной организации). Да, именно сотрудники организации, так как они должны постоянно находиться в компании, знать ситуацию, в которой находится организация в конкретный момент времени, регулярно получать и анализировать всю поступающую к ним информацию.

Итак, для организации работы службы контроллинга необходимы аналитики (специалисты) для того, чтобы исследовать, в первую очередь, горизонтальные связи между подсистемами системы менеджмента и вертикальные связи между подсистемами и элементами системы менеджмента. Вернее сказать, исследовать потоки информации между ними.

Для эффективной работы службы контроллинга необходимо, чтобы вся информация передавалась в службу контроллинга.

*Служба контроллинга* входит наряду с бухгалтерией, финансовым отделом, планово-экономическим отделом *в состав финансово-экономических служб предприятия*. Поскольку основная функция контроллинга на предприятии – анализ и управление затратами и прибылью, служба контроллинга должна иметь возможность получать всю необходимую ей информацию и претворять ее в рекомендации для принятия управленческих решений высшими руководителями предприятия.

При создании службы контроллинга на предприятии необходимо учитывать следующие основные требования:

1. Служба контроллинга должна иметь возможность получать необходимую ей информацию из бухгалтерии, финансового отдела, планово-экономического отдела, службы сбыта и службы материально-технического снабжения.

2. Служба контроллинга должна иметь возможность и полномочия организовывать с помощью других экономических служб сбор дополнительной информации, требуемой ей для анализа и выводов, но не содержащейся в существующих документах финансово-экономических служб.

3. Служба контроллинга должна иметь возможность внедрять новые процедуры сбора аналитической информации на постоянной основе. Вопрос о выплате компенсации сотрудникам других служб за увеличение нагрузки должны решать руководители, для которых предназначена информация службы контроллинга.

4. Служба контроллинга должна иметь возможность быстро доводить информацию до сведения высшего руководства предприятия.

5. Служба контроллинга должна быть независимой от той или иной финансово-экономической службы.

#### **4.2. Структура и состав службы контроллинга**

Стандартной структуры службы контроллинга не существует. Построение службы контроллинга зависит от организационной структуры предприятия, вида деятельности (работ, услуг), а главное от желания руководителя, то есть, что *хочет получать от работы службы контроллинга руководитель, какое место он отводит данной службе на предприятии.*

В состав службы контроллинга может входить два, три человека, десять, двадцать, а может представлять собой отдельные независимые службы, которые функционируют независимо друг от друга, но подчиняются главной службе контроллинга (главному контроллеру).

Опыт внедрения контроллинга на ряде крупных российских предприятий показывает, что рациональным является следующий состав службы контроллинга:

- начальник службы контроллинга;
- контроллер-куратор цехов;

- контроллер-специалист по управленческому учету;
- контроллер-специалист по информационным системам.

**Начальник службы контроллинга** – наиболее квалифицированный специалист с достаточным опытом работы на предприятии, который «изнутри» знает, как организованы бухгалтерия и плановый отдел на предприятии. Начальник службы контроллинга должен знать бухгалтерский учет и разбираться в технологических вопросах работы своего предприятия. Начальник службы контроллинга несет ответственность за выходящие документы, аналитические расчеты и прогнозы перед своим непосредственным начальником – заместителем директора по экономике (финансовым директором), а также перед генеральным директором. Такое положение предъявляет повышенные требования к квалификации и интеллектуальным возможностям начальника службы контроллинга.

**Контроллер-куратор цехов** – квалифицированный специалист, знакомый с организацией работы и проблемами всех цехов предприятия, понимающий суть работы и технологические аспекты работы каждого цеха. Если предприятие очень крупное и цехов много (больше 10), то на эту должность требуются два человека, которые разделят между собой цеха по группам (например, один возьмет цеха основного производства, другой – вспомогательного).

На эту должность целесообразно приглашать экономистов цехов (можно молодых), экономистов планово-экономического отдела, бухгалтерии, финансового отдела, службы сбыта. Здесь решающую роль играют активность и желание работать.

**Контроллер-специалист по управленческому учету** – специалист, способный к аналитическому мышлению, владеющий теорией и инструментами контроллинга, обладающий высоким уровнем эрудиции.

Если объемы обрабатываемой информации в службе контроллинга велики, то создается должность контроллера-специалиста по управленческому учету, в чьи обязанности входит работа с бухгалтерией в

плане получения аналитических данных из учетных регистров. Основным требованием, предъявляемым к такому специалисту, является теоретическое и практическое знание бухгалтерского учета на предприятии, знание особенностей и недостатков учета на данном конкретном предприятии.

**Контроллер-специалист по информационным системам** – квалифицированный специалист из отдела автоматизации, детально знающий документооборот на предприятии и способный поставить задачу автоматизации контроллинговой работы.

Следует понимать, что полноценное функционирование службы контроллинга тесно увязано с оптимизацией информационных потоков на предприятии, а, следовательно, с автоматизацией финансово-хозяйственной деятельности предприятия и использованием современных информационных технологий.

### **4.3 Контроллер, его функции и обязанности**

Существует такая точка зрения, что контроллер является начальником службы внутренних планово-экономических расчетов, то есть он – расчетчик. В таком случае получается, что контроллер следит за всем и всеми на предприятии и всегда что-то считает и никто без его ведома не может сделать ничего. Но тогда, выходит, что мы можем отождествить понятие контроллер и генеральный директор. А это далеко не так.

Поэтому такая точка зрения – ошибочна. Контроллера можно назвать «экономическим руководителем», который с помощью количественной информации помогает руководителям структурных функциональных направлений – сбыта, производства, закупок – уверенно принимать управленческие решения.

*Контроллер не контролирует, а заботится о том, чтобы каждый мог контролировать себя сам в процессе достижения поставленных руководством целей, прежде всего целей по прибыли.*

Кроме того, контроллер является также генератором целей и планов. Контроллинг предлагает сигнальную систему отклонений, которые должны направить менеджера на осуществление корректирующих мероприятий, чтобы плановый курс достижения цели действительно был выдержан, насколько это возможно.

Для выполнения поставленных перед контроллером задач ему необходим набор инструментов. И в первую очередь, это будет управленческий учет.

**Управленческий учет** – это система учета доходов и расходов, нормирования, планирования, контроля, анализа, которая позволяет принимать оперативные управленческие решения и устранять проблемы будущего развития предприятия.

Итак,

**Контроллер** – это человек, работающий в организации, помогающий высшему руководству принимать управленческие решения, используя управленческий учет, как основной инструмент в своей деятельности.

По мнению Н.Г. Данилочкиной, контроллер является «продавцом» целей и планов и должен создать аппарат, помогающий определить «местонахождение» предприятия на данный момент на основе сравнений плановых и фактических показателей и разработать соответствующие корректирующие мероприятия. Однако планирование нельзя отделить от руководства. Цели и планы только тогда реалистичны, когда за ними стоит кто-то, занимающийся их реализацией. Этот кто-то должен быть мотивирован и вовлечен в работу. В связи с этим контроллер в качестве продавца планов должен заниматься линейным менеджментом.

Итак, сегодня все сильнее проявляется тенденция формирования специалиста нового профиля, которого называют контроллером.

Должность контроллера можно найти на каждом предприятии. Везде есть финансовые и экономические отделы или бухгалтерия. Исходной базой для контроллера является внутрифирменная система финансово-

экономических расчетов. Руководитель финансово-экономического отдела, в ведении которого находятся финансы, бухгалтерия, производственный учет и калькулирование, выполняет одновременно функции контроллера и финансиста.

### **Функциональные обязанности контроллера**

1. Руководство плановой и бюджетной работой; координация и взаимное согласование отдельных целей и планов.

2. Содержание информационной системы отчетности, точно и быстро функционирующей и обеспечивающей получение каждым именно той информации и документов, в которой он нуждается в своей области принятия решений (информационная система менеджмента).

3. Консультирование работников линейных отделов, прежде всего отдела сбыта, производственного отдела и отдела закупок, в процессе принятия ими решений. Описание последствий этих решений, а также разработка альтернатив улучшения ситуации предприятия по показателям оборота, затрат и прибыли и рекомендаций по выбору наиболее приемлемых из предложенных альтернатив.

4. Проведение расчетов эффективности инвестиций и подготовка мероприятий по внедрению современных методов менеджмента в интересах предприятия.

5. Анализ существующих взаимосвязей, методов и состояния системы управления, их сравнение с поставленными целями, ограничениями, заданными правлением предприятия, и критериями результативности.

6. Сохранение имущественного комплекса предприятия.

7. Осуществление текущего контроля за затратами.

8. Выполнение функций председателя комитета по расчетам цен на продукцию.

9. Проявление инициативы в вопросе увязки уровня оплаты труда работников, в первую очередь руководителей продуктовых групп и агентов по сбыту, с результативными показателями.

10. Недопущение того, чтобы намеченные мероприятия по совершенствованию так и остались на бумаге, поддержка их внедрения в практику работы линейных отделов

#### **Практические задания к теме 4**

##### Задание № 1

Разбейтесь на группы по два человека. Представьте следующую игровую ситуацию. Вы владеете производственной организацией, которая производит, а затем реализует удобрения. Вы решили создать у себя на предприятии службу контроллинга.

**Задание.** Подумайте, как Вы будете заниматься организацией службы контроллинга на своем предприятии?

- Кто будет входить в состав данной службы?
- Кому Вы поручите заниматься отбором кадров для службы контроллинга?
- Каков будет состав службы контроллинга?
- Кто будет разрабатывать должностные инструкции для сотрудников службы контроллинга?
- Какими должностными обязанностями выделите сотрудников службы контроллинга?

##### Задание № 2

Представьте, что Вы работаете в корпорации. Руководство корпорации решило организовать службу контроллинга. И Вас назначили на пост главного контроллера корпорации. А, следовательно, Вам придется заниматься организацией службы контроллинга применительно ко всей корпорации. Подумайте, с чего Вы начнете свою работу? Каков будет состав службы контроллинга корпорации? Какими полномочиями Вы наделите каждую службу?



### Задание № 3

Представьте, что Вы владелец средней производственной структуры. Вами было принято управленческое решение, в соответствии с которым, было необходимо организовать службу контроллинга. Подумайте, с чего Вы начнете свою работу? Каков будет состав службы контроллинга Вашего предприятия? Какие задачи Вы поставите перед данной службой? Какие функции будет выполнять Ваша служба?

#### **Контрольные тесты к теме 4**

1) ***Служба контроллинга должна иметь:***

- a) Возможность принимать управленческие решения.
- b) Возможность получать информацию из всех подсистем системы управления.
- c) Возможность внедрять новые процедуры сбора аналитической информации.
- d) все вышеперечисленное правильно.

2) ***Какова основная задача контроллинга?***

- a) Сбор информации.
- b) Анализ информации.
- c) Контроль за производственной деятельностью.
- d) Реализация поставленных задач.

3) ***Кому непосредственно подчиняется служба контроллинга:***

- a) Высшему руководству организации.
- b) Финансовому директору.
- c) Главному бухгалтеру.
- d) Главному начальнику планово-экономического отдела.

4) ***Отличается ли создание службы контроллинга на предприятии и в холдинге:***

- a) Отличается.
- b) Не отличается.

5) ***Почему в состав службы контроллинга входит контроллер- куратор цехов:***

- a) Поскольку необходимо собирать информацию от всех подсистем системы управления.
- b) Для ужесточения контроля за деятельностью элементов системы управления.
- c) Для контроля затрат.
- d) Для контроля за качеством выпускаемой продукции (работ, услуг).

6) ***Кто формирует состав службы контроллинга:***

- a) Высшее руководство компании.
- b) Главный инженер.

- c) Финансовый (коммерческий) директор.
- d) Главный бухгалтер.

7) **Кто входит в состав службы контроллинга:**

- a) Начальник службы контроллинга.
- b) Контроллер - куратор цехов.
- c) Аналитик из планово-экономического отдела.
- d) Контроллер специалист по информационным системам.
- e) Контроллер - специалист по управленческому учету.

1. **Контроллер - это:**

- a) лоцман, ведущий корабль - предприятие к прибыли;
- b) специалист широкого профиля;
- c) сотрудник бухгалтерии;
- d) генеральный директор.

2. **Руководитель финансово - экономического отдела выполняет функции:**

- a) маркетолога;
- b) менеджера;
- c) контроллера;
- d) финансиста.

3. **Функцию казначея на предприятии выполняет:**

- a) контроллер;
- b) бухгалтер;
- c) финансист;
- d) менеджер.

4. **Функции контроллера и финансиста реализуются:**

- a) параллельно;
- b) не имеют отношения друг к другу;
- c) пересекаются;
- d) взаимосвязаны.

5. **Какой из перечисленных принципов лучше всего подходит для формирования функциональной организационной структуры:**

- a) групповой;
- b) функциональный;
- c) функционально - групповой;
- d) преобразовательный.

6. **Какое значение имеет определение места функций контроллера в структуре предприятия:**

- a) второстепенное;
- b) центральное;
- c) не имеет никакого значения;
- d) отличительное.

7. **В чем нуждается контроллер:**

- a) во внешнем управленческом учете;
- b) во внутреннем управленческом учете;
- c) в плановой системе;

d) в четком определении своих функций.

8. **Что такое метод расчета сумм покрытия:**

- a) управленческая информационная система;
- b) управленческий учет;
- c) вид плановых расчетов;
- d) схема распределения прибыли.

9. **Что из ниже перечисленного входит в специальные обязанности контролера**

- a) сохранение имущественного комплекса предприятия;
- b) осуществление текущего контроля за затратами;
- c) управление предприятием;
- d) ведение финансовых дел на предприятии.

10. **Руководящая роль контролера выделена в работе следующих подразделений:**

- a) совет директоров;
- b) бухгалтерия;
- c) плановая группа;
- d) комиссия по ценам.

11. **Участствует ли служба контролера в установлении цен на реализацию:**

- a) да;
- b) нет;
- c) частично;
- d) затрудняюсь ответить.

12. **Верно ли следующее утверждение: "Маркетинг и контроллинг противоречат друг другу":**

- a) да;
- b) нет;
- c) скорее да, чем нет;
- d) затрудняюсь ответить

13. **Какие из перечисленных задач, являются доминирующими в работе контролера:**

- a) постановка целей;
  - b) экономические расчеты;
  - c) планирование и регулирование;
- разработка стратегий

## Список литературы

### Основная литература:

1. Буреш, О. В.. Бизнес-контроллинг [Электронный ресурс] : учеб. пособие / О. В. Буреш, Л. Ю. Гербеева, Н. В. Чигрова, Л. А. Солдатова. - Электрон. текстовые дан. - Оренбург : ОГУ, 2013. - 146 с. - Режим доступа: <https://lib.rucont.ru/efd/233745>
2. Левкин, Г. Г. Учебно-методический комплекс дисциплины «Контроллинг и управление логистическими рисками» [Электронный ресурс] / Г. Г. Левкин, Н. Б. Куршакова. - М. : Директ-Медиа, 2018. - 185 с. : нет. - Режим доступа:<https://lib.rucont.ru/efd/683445>. - ISBN 978-5-4475-9774-0
3. Лихолетова, Н. В. Система контроллинга в управлении деятельностью предприятия [Электронный ресурс] / Н. В. Лихолетова, М. А. Кубарь. - Персиановский : Донской ГАУ, 2020. - 212 с. - Режим доступа:<https://e.lanbook.com/book/148540><https://e.lanbook.com/img/cover/book/148540.jpg>  
Перейти к внешнему ресурсу <https://e.lanbook.com/book/148540>,

### Дополнительная литература:

1. Контроллинг [Текст] : учеб. для вузов : допущено Учеб.-метод. об-нием вузов / А. М. Карминский [и др.] ; под ред. А. М. Карминского, С. Г. Фалько. - 2-е изд., дораб. - М. : Финансы и статистика : ИНФРА-М, 2009. - 335 с.
2. Шешукова, Т.Г. Теория и практика контроллинга : учеб.пособие для вузов : рек. УМО / Т. Г. Шешукова, Е. Л. Гуляева, 2008. - 175 с
3. Риск-контроллинг информационной и экономической безопасности : монография / Г. И. Золотарева, С. В. Филько, И. В. Филько, И. В. Федоренко. — Красноярск : СибГУ им. академика М. Ф. Решетнёва, 2018. — 192 с. — ISBN 978-5-86433-759-2. — Текст : электронный // Лань : электронно-библиотечная система. — URL: <https://e.lanbook.com/book/147582>

Признак классификации	Элементы классификации
1	2
Экономический элемент (однородный вид затрат независимо от назначения)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов)</li> <li>- Затраты на оплату труда</li> <li>- Отчисления на социальные нужды</li> <li>- Амортизация</li> <li>- Прочие затраты</li> </ul>
Калькуляционная статья (цель затрат)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Материальные ресурсы, используемые в производстве:               <ul style="list-style-type: none"> <li>- семена и посадочный материал;</li> <li>- удобрения;</li> <li>- средства защиты растений;</li> <li>- нефтепродукты;</li> <li>- топливо и энергия на технологические цели;</li> <li>- работы и услуги сторонних организаций.</li> </ul> </li> <li>- Оплата труда:               <ul style="list-style-type: none"> <li>- основная;</li> <li>- дополнительная;</li> <li>- натуральная;</li> <li>- другие выплаты.</li> </ul> </li> <li>- Отчисления на социальные нужды</li> <li>- Содержание основных средств:               <ul style="list-style-type: none"> <li>- амортизация;</li> <li>- ремонт и техническое обслуживание основных средств.</li> </ul> </li> <li>- Работы и услуги вспомогательных производств</li> <li>- Налоги, сборы и другие платежи</li> <li>- Прочие затраты</li> <li>- Общепроизводственные расходы</li> <li>- Общехозяйственные расходы</li> </ul>
Отношение к процессу производства	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Затраты предметов труда</li> <li>- Затраты средств труда</li> <li>- Затраты живого труда</li> </ul>
Способ включения в себестоимость	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Прямые, непосредственно относимые на себестоимость продукции</li> <li>- Косвенные, относимые на себестоимость отдельных видов продукции (пропорционально установленной базе)</li> </ul>

*Окончание приложения 1*

1	2
Состав затрат	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Простые (одноэлементные), состоящие из одного элемента затрат</li> <li>- Комплексные (сложные), состоящие из нескольких элементов затрат</li> </ul>
Технико-экономическое содержание	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Основные</li> <li>- Накладные (расходы на обслуживание производства и управление)</li> </ul>
Зависимость от объема производства	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Переменные (зависящие от объема производства)</li> <li>- Условно-постоянные (не зависящие или мало зависящие от объема производства)</li> </ul>
Сфера кругооборота средств	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Затраты материально-технического снабжения (издержки обращения) сферы обращения</li> <li>- Затраты сферы производства (производственные затраты)</li> <li>- Затраты сбыта (продажи) - затраты сферы обращения (издержки обращения)</li> </ul>
Периодичность возникновения	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Единовременные</li> <li>- Текущие</li> <li>- Периодические</li> </ul>
Охват планированием	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Планируемые</li> <li>- Непланируемые</li> </ul>
Охват нормированием	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Нормируемые</li> <li>- Ненормируемые</li> </ul>
Лимитирование	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Лимитируемые (для целей налогообложения)</li> <li>- Нелимитируемые</li> </ul>
Охват бюджетированием	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Целевые установки (стратегия)</li> <li>- Бюджет продаж</li> <li>- Бюджет коммерческих расходов</li> <li>- Бюджет прямых затрат на материалы</li> <li>- Бюджет производства</li> <li>- Бюджет производственных запасов</li> <li>- Бюджет прямых затрат на оплату труда</li> <li>- Бюджет общепроизводственных расходов</li> <li>- Бюджет управленческих расходов</li> </ul>
Степень готовности продукции	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Затраты на готовую продукцию (работы, услуги)</li> <li>- Затраты на полуфабрикаты</li> <li>- Затраты в незавершенном производстве</li> </ul>
Объект управления	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Затраты в местах их возникновения</li> <li>- Затраты в центрах затрат</li> <li>- Затраты в центрах ответственности</li> </ul>
Зависимость от деятельности организации	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Зависимые затраты</li> <li>- Независимые затраты</li> </ul>
Отсутствие зависимости (при принятии решения)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Безвозвратные затраты</li> </ul>

