

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ
УЧРЕЖДЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ
БРЕСТСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ
КАФЕДРА МЕНЕДЖМЕНТА

МЕНЕДЖМЕНТ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ

Учебно-методическое пособие для студентов
экономических специальностей
I и II ступени образования

Брест 2023

УДК 338(075.8)
ББК 65.291.572я73

Учебно-методическое пособие позволяет ознакомиться с теоретическими и практическими подходами к формированию и калькулированию себестоимости продукции. В пособии раскрываются основы классификации затрат в зависимости от целевой установки и направлению калькулирования, подходы к ценообразованию. Конспективное изложение материала дает возможность использовать его для изучения отдельных тем и способствует закреплению материала.

Для преподавателей, студентов экономических специальностей I и II ступени образования.

Составители: Зазерская В. В. доцент, к. э. н., декан экономического факультета учреждения образования «Брестский государственный технический университет»;
Мячин Ю.В. профессор, д. э. н., проф. кафедры менеджмента и инноваций федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования "Санкт-Петербургский государственный экономический университет"

Рецензенты: М. В. Варакулина, к. э. н., декан юридического факультета Учреждения образования «Брестский государственный университет имени А.С. Пушкина»,
Т. П. Шкута, начальник финансового-экономического отдела ГО «Брестоблсельстрой»

Введение

Высокий научный уровень управления предполагает всестороннее развитие и повышение качества аналитической работы на всех иерархических ступенях государственного и хозяйственного руководства, улучшения подготовки экономистов, менеджеров, что способствует решению задач, выдвинутых требованиями рыночной экономики.

Учебное пособие содержит материал по менеджменту расходов, предусмотренного программой подготовки экономических специальностей студентов и слушателей курсов повышения квалификации.

Структура учебного пособия ориентирована на системное изучение материала. Рассматриваются вопросы классификации затрат, модели калькулирования себестоимости, установления цены.

Цель управления затратами заключается в том, чтобы наиболее эффективным способом определить цену, которую клиент согласился бы платить за определенный набор товаров или услуг и исследовать возможности продажи клиентам данных наборов по этой цене и можно ли в такой ситуации достичь желаемой прибыли.

1 Классификация затрат и модели их поведения

Любое производство требует затрат. Затраты на производство и реализацию продукции есть издержки производства. Они необходимы, чтобы продукт был произведен при любых общественных условиях, и непосредственно зависят от эффективности средства труда и его производительности. Все значения издержек производства допустимо рассматривать в плоскости непосредственно производственного процесса, тогда можно абстрагироваться от процесса колебания цен вокруг стоимости товара под влиянием закона спроса и предложения. Современная экономическая теория значения издержек производства рассматривает под влиянием воздействия объемов производства продукции на предприятии. В этой связи издержки можно классифицировать.

Общие издержки. Это все расходы, затраты труда предприятия на изготовление и реализацию товара. Это потенциально возможная величина затрат на определенный момент времени. Исходным пунктом производства товаров служат денежные расходы на покупку средств производства и рабочей силы.

При классификации затрат, связанных с производством продукции и определением себестоимости, выделяют группировки затрат по экономическим элементам и калькуляционным статьям. Экономические элементы:

материальные затраты – учитывают затраты на предметы труда, используемые в производстве, и на оплату работ и услуг производственного характера сторонних организаций;

затраты на оплату труда – отражают расходы на оплату труда производственного персонала, включая премии, стимулирующие и компенсирующие выплаты; отчисления на социальные нужды – отражает отчисления в ФСЗН;

амортизация – включает сумму амортизационных отчислений на полное восстановление основных средств, которые определяются исходя из балансовой стоимости объектов и срока их полезного использования;

прочие затраты – учитывают все другие текущие затраты предприятия, не вошедшие в предыдущие элементы.

Особенность данной группировки заключается в том, что по каждому элементу показываются все соответствующие затраты предприятия за отчетный период, независимо от цели и места их возникновения. Группировка затрат по экономическим элементам позволяет определять и анализировать структуру текущих издержек производства и обращения. В зависимости от удельного веса того или иного элемента в общей сумме затрат конкретные производства относят к материалоемким (с высоким удельным весом материальных затрат в себестоимости), трудоемким (высока доля затрат на оплату труда), фондоемким (преобладает амортизация основных средств). Данная группировка затрат используется при составлении смет расходов для конкретного объема производства (фонда оплаты труда, объема закупок материальных ресурсов, суммы амортизации) и позволяет контролировать расходы в соответствии с их экономическим содержанием.

Группировка по статьям калькуляции предусматривает выделение затрат на производство, которые могут быть включены в себестоимость отдельных видов продукции. Статьи калькуляции разделяются на одноэлементные и комплексные (многоэлементные), в зависимости от того, объединяют ли они затраты, относящиеся к одному экономическому элементу или к нескольким. Типовая номенклатура калькуляционных статей затрат включает: сырье и материалы; возвратные отходы; покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних организаций; топливо и энергия на технологические цели; заработная плата производственных рабочих; отчисления на социальные нужды; расходы на подготовку и освоение производства; общепроизводственные расходы; общехозяйственные расходы; потери от брака; прочие производственные расходы; расходы на продажу. Данная группировка затрат используется для определения себестоимости и цены различных видов продукции, выпускаемых предприятием.

В общем виде классификацию затрат, связанных с производством продукции и определением себестоимости, можно представить на схеме (рисунок 1.1).



Рисунок 1.1 – Классификация затрат, связанных с производством продукции и определением себестоимости

Величина различных видов затрат, связанных с производством продукции, определяет себестоимость и оказывает непосредственное влияние на конечные финансовые результаты деятельности предприятия. Связь потоков затрат с отчетом о прибылях и убытках представлена на рисунке 1.2.



Рисунок 1.2 – Связь потоков затрат с отчетом о прибылях и убытках

При группировке по статьям калькуляции в состав себестоимости затраты могут классифицировать по следующим критериям:

- основные и накладные;
- прямые и косвенные;
- простые и комплексные;
- постоянные (условно-постоянные) и переменные (условно-переменные).

В западных странах используется вышеописанное деление затрат (издержек) на постоянные и переменные, причем прямые и часть косвенных затрат относятся к переменным, а оставшаяся часть косвенных затрат (не зависящих от объема производства) — к постоянным. Нередко первая из вышеуказанных частей косвенных затрат выделяется в отдельную группу — частично переменные затраты, поскольку эти затраты изменяются по своей величине не в прямо пропорциональной зависимости от изменения объема производимой продукции. Деление затрат на прямые и переменные позволяет получить показатель — добавленную стоимость, определяемую вычитанием из общего дохода (выручки) предприятия переменных затрат. Добавленная стоимость состоит, таким образом, из постоянных затрат и чистой прибыли. Этот показатель позволяет оценить общую эффективность производства и реализации вне зависимости от прямо зависящих от величины объема производства переменных расходов.

Отнесение затрат к основным и накладным обуславливается характером их связи с производством продукции. Основные затраты непосредственно связаны с технологическим процессом. К основным затратам относятся сырье и материалы, топливо и энергия на технологические цели, основная заработная плата производственных рабочих. В свою очередь, накладные расходы связаны с организацией управления и обслуживанием производства. К ним, например, относятся цеховые и общезаводские расходы, расходы на реализацию продукции.

По способу отнесения на себестоимость конкретных видов изделий все затраты предприятия подразделяются на прямые и косвенные.

Прямые затраты – это затраты, непосредственно связанные с созданием единицы товара и прямо включены в ее себестоимость. Косвенные затраты необходимы для общего осуществления производственного процесса данного вида продукции на предприятии. Эти затраты связаны с работой цеха или предприятия в целом и не могут быть включены прямо в себестоимость отдельных видов продукции, а только косвенным образом, по заранее установленному признаку – пропорционально основной заработной плате производственных рабочих, производственной себестоимости, машино-час. работы оборудования по изготовлению соответствующих изделий и других.

В составе калькуляции различаются простые затраты, состоящие из одного элемента, и комплексные, включающие несколько экономически разнородных, но и имеющих одинаковое производственное назначение элементов. К простым статьям относятся, например, затраты на основные сырье и материалы, заработная плата основных производственных рабочих. Комплексными являются все затраты на содержание и эксплуатацию оборудования, цеховые и общезаводские расходы, поскольку каждая статья содержит в себе затраты на материалы и заработную плату, амортизационные отчисления и другие.

При классификации затрат для принятия решений и планирования выделяют группировки затрат, представленные в таблице 1.2.

Таблица 1.2 – Группировка затрат для принятия решений и планирования

Группировочный признак	Вид затрат
по отношению к объему производства	переменные постоянные
в зависимости от принимаемого решения	принимаемые в расчет не принимаемые в расчет
по формированию достаточной информации для принятия решений	безвозвратные вмененные (альтернативные) инкрементные маржинальные

Затраты делятся на постоянные и переменные, в зависимости от отношения к изменению объема производства. Издержки делятся на зависящие и не зависящие от объема производимой продукции.

Часть общих издержек – постоянные. **Постоянные издержки** не зависят от величины производства, существуют при нулевом объеме производства. Постоянные издержки включают денежные затраты, количество которых предприятие не может изменить при производстве продукта в краткосрочном периоде.

Это предшествующие обязательства предприятия (проценты по займам и др.),

налоги, амортизационные отчисления, оплата охраны, арендная плата, расходы на обслуживание оборудования при нулевом объеме производства, зарплата управленческого персонала и т. д.



Рисунок 1.3 – Динамика постоянных затрат в зависимости от объема производства

Постоянные затраты делятся на три группы:

полностью постоянные затраты (затраты на бездействие), которые возможны даже тогда, когда деятельность отсутствует, например амортизация основных фондов;

постоянные затраты на обеспечение деятельности, имеющие место только при осуществлении деятельности, например, затраты на электроэнергию, на освещение, заработную плату общезаводского персонала;

условно-постоянные затраты, которые не изменяются до достижения определенного объема производства. При последующем росте объема производства эти затраты изменяются скачкообразно. Это происходит тогда, когда уровень использования мощностей составляют 100 %, а емкость рынка требует увеличения объема производства. Предприятия закупает новые станки, оборудование, строит новые корпуса, что увеличивает стоимость основных фондов и скачкообразно изменяет величину затрат на единицу продукции через увеличение амортизационных отчислений.

Переменные издержки зависят от количества производимой продукции, складываются из затрат на сырье, материалы, зарплату рабочим и т. д. Сумма постоянных и переменных издержек образует валовые издержки – сумму денежных расходов на производство определенного вида продукции.

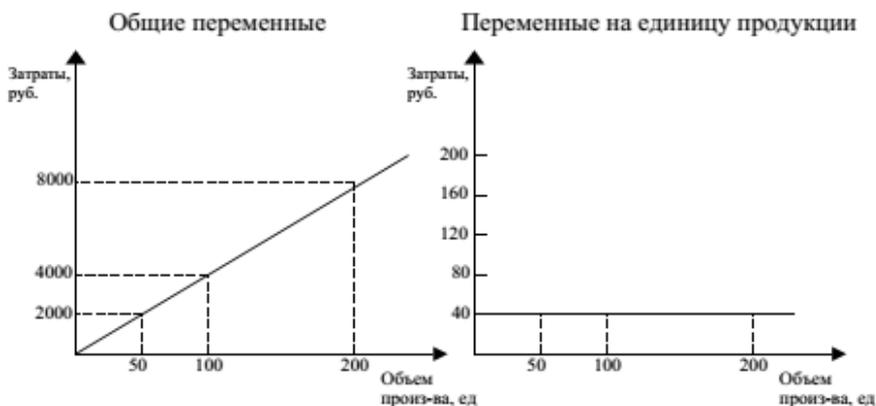


Рисунок 1.4 – Динамика переменных затрат в зависимости от объема производства

Классификация переменных затрат:

пропорционально-переменные, которые меняются в прямом соответствии с изменением объема деятельности;

регрессивно-переменные, которые растут медленнее, чем объем производства;

прогрессивно-переменные, растущие быстрее, чем увеличивается объем производства.

Для измерения издержек на производство единицы продукции используются категории средних, средних постоянных и средних переменных издержек. Средние издержки равны частному от деления валовых издержек на количество произведенной продукции. Средние постоянные издержки определяются делением постоянных издержек на количество произведенной продукции. Средние переменные издержки образуются делением переменных издержек на количество произведенной продукции.

В начале процесса производства переменные издержки достаточно высоки, затем их уровень стабилизируется, но впоследствии начинает расти под влиянием действия закона убывающей предельной производительности труда.

Для предпринимателя представляет интерес не только общая сумма затрат производимых им товаров или услуг, но и ***средние затраты***, т. е. затраты фирмы на единицу производимой продукции. При определении прибыльности или убыточности производства средние затраты сравниваются с ценой.

Средние постоянные издержки определяются отношением общих постоянных издержек к количеству произведенного продукта. Они уменьшаются с постепенным возрастанием количества произведенного продукта. Если выпускается малое количество продукции, то на каждую единицу продукта приходится большое количество постоянных издержек. При увеличении объема производства происходит снижение доли постоянных издержек в единице продукции, что приводит к снижению средних постоянных издержек в единице продукции и величина их стремится к нулю.

Средние переменные затраты рассчитываются путем деления суммарных переменных затрат на соответствующее количество произведенной продукции.

Средние общие издержки есть частное от деления общих издержек на объем продукции или сумма средних постоянных и средних переменных издержек. Они важны для предприятия, так как служат основой цены единицы продукции.

Кроме перечисленных видов, рассчитываются предельные издержки.

Предельными называются добавочные издержки, связанные с производством дополнительной единицы продукции. Обычно каждая дополнительная единица продукции связана с изменением суммы переменных издержек производства. Значение предельных издержек производства чрезвычайно велико, поскольку позволяет определить те затраты, величину которых предприятие может контролировать наиболее непосредственно, точнее, чем предельные издержки, нет ни одного показателя, который можно использовать при расчете сэкономленных ресурсов в случае сокращения объема производства на каждую последнюю единицу продукции.

Рассмотренная ранее категория “предельные издержки” имеет принципиальное значение для определения, приносящего максимальную прибыль объема производства и изучения эффективности распределения ресурсов. Пока в усло-

виях совершенной конкуренции (множество мелких производителей, выпускающих идентичные товары, причем каждый из них не влияет на рыночную цену) доход от последней дополнительно проданной единицы товара превышает предельные издержки этой единицы товара, прибыль предприятия будет возрастать. Для любого предприятия наиболее прибыльным будет производство и реализация такого объема продукции, когда имеется равенство дополнительного дохода и предельных издержек. Последний произведенный и проданный товар будет выравнивать предельные издержки и цену за единицу товара, поскольку продажа дополнительного количества продукции не принесет дополнительной прибыли. Предприятие будет стремиться к максимальной прибыли при производстве товаров, предельные издержки которых ниже рыночной цены, и прекратит производство товаров, имеющих превышение предельных издержек над рыночной ценой.

Расчет предельных издержек необходим для обеспечения обоснованного прироста производства продукции.

Предельные издержки служат основой для определения оптимального объема производства продукции предельных границ его расширения для получения максимально высокой прибыли.

В реальной жизни рассчитываются и такие виды издержек, как альтернативные (вмененные) издержки — упущенные возможности. Это те средства, от которых предприятие отказывается, когда использует свои ресурсы и которые изменены с точки зрения выгоды, упущенной из-за использования этих ресурсов оптимальным образом. Они представляют издержки, связанные с упущенными возможностями наилучшего использования средств предприятия.

Альтернативные издержки возникают из-за возможности выбора между теми или иными экономическими решениями.

Так, можно использовать прибыль предприятия различным образом, например капитализировать или потратить прибыль на личное потребление. При этом будет иметь место утрата возможностей получить прибыль в будущем периоде.

Альтернативные издержки носят скрытый характер, но они должны учитываться при выработке стратегических экономических решений.

Кроме названных, у предприятия есть и **транзакционные издержки**. Они связаны с внешнеэкономической деятельностью предприятия. Сделки с партнерами, ведения переговоров, поиск информации, заключения контрактов, контроль за его использованием — все это транзакции, требующие дополнительных затрат. Если сумма транзакционных издержек больше дохода предприятия, то производство становится невозможным.

Получение достаточной информации для принятия решений достигается при группировке затрат на безвозвратные, вмененные, инкрементные и маржинальные.

Безвозвратные — это затраты, произведенные в результате принятых ранее управленческих решений, которые не могут быть изменены никаким решением в будущем.

Вмененные (альтернативные) — это затраты, которые учитываются при принятии решений, так как характеризуют упущенную выгоду, т. е. нереализованные возможности производственных ресурсов при выборе одного из альтернативных вариантов их использования. Вмененные затраты возникают при ограниченности производственных ресурсов, в противном случае они равны нулю.

Инкрементные затраты являются дополнительными затратами, возникающими в результате производства или продажи дополнительных единиц продукции. По своей сути это постоянные затраты. Инкрементные затраты могут быть равны нулю, в случае если принятое решение о дополнительном выпуске не влечет за собой увеличения постоянных затрат.

Маржинальные затраты – это дополнительные затраты, возникающие при выпуске одной дополнительной единицы продукции.

При классификации затрат в целях контроля и регулирования выделяют следующие группировки затрат.

По степени регулирования со стороны менеджера различают регулируемые и нерегулируемые затраты.

Регулируемые затраты – это затраты, поддающиеся контролю и регулированию со стороны менеджера данного центра ответственности. Затраты, на которые не влияет менеджер данного центра ответственности, называются нерегулируемыми со стороны менеджера соответствующего уровня управления. Разделение затрат на регулируемые и нерегулируемые позволяет выделить сферу ответственности каждого менеджера и оценить его работу в части контроля за затратами подразделения предприятия.

По производственной целесообразности различают эффективные и неэффективные затраты.

Эффективными являются затраты, в результате которых получают доходы от реализации тех видов продукции, на выпуск которых были произведены эти затраты. **Неэффективными** являются затраты непроизводительного характера, в результате которых не будут получены доходы, так как не будет произведен продукт. К неэффективным затратам относятся потери на производстве: от брака, простоев, недостачи незавершенного производства и материальных ценностей на складах, порчи материалов.

По возможности осуществления контроля различают контролируемые и неконтролируемые затраты.

К **контролируемым** относятся затраты, которые поддаются контролю со стороны лиц, работающих на предприятии. **Неконтролируемые** затраты не зависят от деятельности субъектов управления. К неконтролируемым затратам относятся увеличение суммы амортизационных отчислений в результате переоценки основных средств, изменение затрат на приобретение топливно-энергетических ресурсов в связи с ростом цен и другие подобные расходы.

2 Модели и методы калькулирования себестоимости продукции

В отечественной и зарубежной практике используют различные методы калькулирования (рисунок 2.1). **Основные модели и методы калькулирования себестоимости продукции:**

модель полного распределения затрат;

модель частичного распределения затрат.

Модель частичного распределения затрат предназначена, главным образом, для целей управления прибылью. На основе модели полного распределения затрат исчисляется себестоимость изделия, заказа, операции или иных объектов

калькуляции. Соответственно себестоимость объекта калькуляции представляет собой сумму дифференциальных издержек на объект калькуляции и распределенных общих издержек — накладных, косвенных расходов.



Рисунок – 2.1 Модели и методы калькулирования себестоимости

Методы калькулирования классифицируют по следующим признакам:
 объект калькулирования;
 способ расчета.

В зависимости от объекта калькулирования можно выделить следующие методы:

- по изделиям;
- позаказный;
- пооперационный;
- попередельный;
- попроцесный;
- JIT-калькулирование.

В зависимости от способа расчета можно выделить следующие методы (способы) калькулирования:

прямого счета (удельных издержек);
нормативный (эквивалентный);
расчетно-аналитический;
параметрический;
исключения затрат;
коэффициентный;
комбинированный.

Общая схема калькулирования себестоимости должна предполагать определение целей и задач калькулирования и на их основе выбора соответствующей модели. В условиях рыночной экономики представляется целесообразным использование на предприятии обеих моделей калькулирования, так как, отвечая различным локальным целям и задачам, в целом они направлены на решение глобальной цели — получение прибыли.

Группировки затрат:

1) по местам и центрам возникновения затрат (филиалам, производствам, цехам, участкам и т. п.);

2) по объектам калькулирования или носителям затрат (по видам продукции, работ и услуг);

3) по видам затрат (по экономически однородным элементам и статьям затрат).

Группировки расходов по местам (центрам) возникновения затрат удовлетворяют потребности системы калькулирования себестоимости отдельных видов продукции (работ, услуг) в учетной информации, подготовленной соответствующим образом.

Группировки расходов по местам (центрам) возникновения затрат – по административно, организационно и функционально обособленным структурным частям организаций необходимы для целей организации систем управления себестоимостью, бюджетирования и внутрифирменного хозрасчета и контроля. Они также позволяют обеспечить единообразие определения плановой и фактической себестоимости продукции (работ, услуг), создают условия для формирования в системе бухгалтерского учета соответствующей достоверной аналитической информации о расходах.

Места (центры) возникновения затрат имеют общепринятое деление:

1) относящиеся к основному производству;

2) относящиеся к вспомогательному производству;

3) относящиеся к обслуживающему производству и хозяйствам;

4) выполняющие функции обслуживания основного и вспомогательного производства;

5) выполняющие функции общего управления и обслуживания, не связанные непосредственно с производственным процессом;

6) ведущие сбытовую, рекламную и торговую деятельность.

Группировка затрат по местам (центрам) возникновения затрат проводится по цехам, производствам, участкам, относящимся к основному и вспомогательным производствам, в разрезе каждого отдельного структурного подразделения, предусмотренного организационной структурой организации, с детализацией по центрам возникновения затрат — по внутренним подразделениям указанных цехов, производств и участков.

Слияние в единые места (центры) возникновения затрат отдельных подразделений основного производства, имеющих единую технологию или однотипное производство, допустимо только в случае одинаковой номенклатуры производимых видов продукции (работ, услуг).

2.1 Фактический и нормативный метод калькулирования

Величину фактической себестоимости конкретного вида продукции можно определить в конце отчетного периода по формуле

$$З^{\Phi} = З_{\text{м}}^{\Phi} + З_{\text{тр}}^{\Phi} + З_{\text{кос}}^{\Phi},$$

где $З_{\text{м}}^{\Phi}$ – фактические прямые материальные затраты, определяются

$$З_{\text{м}}^{\Phi} = \sum_{i=1}^n K_{\text{рi}} \cdot p_i,$$

где n – количество видов основных материалов, используемых при изготовлении конкретного изделия;

$N_{\text{рi}}$ – количество фактически израсходованного материала i -го вида;

$p_i^{\text{н}}$ – фактическая цена материала i -го вида;

$З_{\text{тр}}^{\Phi}$ – фактические прямые затраты на оплату труда, определяются

$$З_{\text{тр}}^{\Phi} = \sum_{i=1}^m C_{\text{тарi}} \cdot T_{\text{фи}}$$

где m – количество технологических операций, которые проходит продукция при своем изготовлении;

$C_{\text{тарi}}$ – нормативная ставка оплаты труда на i -й технологической операции;

$T_{\text{фи}}$ – фактически отработанное время на i -й технологической операции;

$З_{\text{кос}}^{\Phi}$ – фактические косвенные затраты, определяются

$$З_{\text{кос}}^{\Phi} = k_{\text{рас}} \cdot B_{\text{рас}},$$

где $B_{\text{рас}}$ – фактическая величина базы распределения косвенных затрат, соответствующая конкретному заказу;

$k_{\text{рас}}$ – фактический коэффициент распределения косвенных затрат определяется

$$k_{\text{рас}} = \frac{З_{\text{кос}}^{\Phi}}{B_{\text{рас}}},$$

где $Z_{\text{кос}}$ – фактическая сумма косвенных затрат в отчетном периоде;

$B_{\text{рас}}$ – фактическая величина базы распределения косвенных затрат в отчетном периоде.

Достоинство этого метода состоит в простоте проводимых расчетов, а к недостаткам можно отнести:

отсутствие норм и нормативов для контроля количества использованных ресурсов и цен на них;

невозможность определения и анализа мест, виновников и причин отклонений; проведения расчета затрат только в конце отчетного периода.

Для устранения этих недостатков в учете затрат и калькулировании себестоимости продукции и осуществления оперативного контроля за уровнем различных видов затрат на предприятиях широко используется нормативный метод.

Нормативный метод основывается на нормах и нормативах использования материальных, финансовых и трудовых ресурсах.

Зачастую нормативный метод используется в сочетании с методом «директ-костинг», при котором учет и контроль осуществляются в первую очередь в части прямых затрат, в то время как косвенные (накладные расходы цехового характера, общезаводские административно-управленческие и сбытовые расходы) списываются непосредственно на результаты реализации продукции, уменьшая валовую прибыль и доводя ее до уровня чистой прибыли.

При нормативном методе учета все затраты и их отклонения полностью документируют и относят по подразделениям, статьям, видам объектов учета и объектов калькулирования. Суммы постоянных и переменных затрат не обособляются и для определения их влияния на прибыль требуются дополнительные расчеты (таблица 2.1).

Таблица 2.1 – Системы и методы учета формирования затрат

Системы и методы учета затрат	Фактические затраты	Плановые затраты	Нормативные затраты	Методы производственного учета затрат, используемые в сочетании с системами
Нормативный метод			Учет полных нормативных затрат и отклонений от них	Показный Попередельный Попроцессный
Директ-костинг	Учет переменных фактических затрат	Учет переменных плановых затрат	Учет переменных нормативных затрат	Показный Попередельный Попроцессный Нормативный

Нормативный метод учета затрат на производство, важнейшими элементами которого являются своевременное выявление отклонений от действующих норм и учет изменений норм, – наиболее прогрессивный метод, позволяющий эффективно использовать данные учета для выявления резервов снижения себестоимости и оперативного руководства производством. Данный метод применяется, как

правило, при массовом и серийном производстве разнообразной и сложной продукции.

Основой для исчисления фактической себестоимости выпускаемой продукции при нормативном методе служат калькуляции нормативной себестоимости (нормативные калькуляции), составленные на основе норм затрат, действующих на начало месяца. Эти калькуляции используются для определения фактической себестоимости продукции, оценки брака, незавершенного производства (при инвентаризациях) и для экономического анализа. Нормативные калькуляции составляются на все виды изделий, выпускаемые предприятием.

При нормативном методе осуществляется систематический учет изменений действующих норм расхода сырья, материалов, заработной платы и других производственных затрат на основе извещений об изменениях норм, что необходимо для контроля выполнения заданий по снижению норм и для уточнения нормативных калькуляций.

Учет изменений норм нужен для внесения изменений в техническую и плановую документацию, организации контроля за проведением подразделениями мероприятий по внедрению новой техники и передовой технологии, автоматизации и механизации производства и др. Следует указывать также, какие подразделения провели изменения норм и каков вклад этих подразделений в общие результаты.

В большинстве случаев изменения действующих норм приурочивают к началу месяца. Если нормы изменяются в течение отчетного месяца, разницу между нормами, приведенными в нормативных калькуляциях, и новыми нормами до конца отчетного месяца выявляют и учитывают особо. Все изменения норм, проведенные в течение месяца, вносят в нормативные калькуляции на 1-е число следующего месяца.

Фактическая себестоимость продукции исчисляется путем прибавления к нормативной себестоимости или вычета из нее выявленных в отчетном периоде отклонений от норм и изменений норм.

Плановую (нормативную) себестоимость определяют в начале планируемого периода, исходя из плановых норм расходов и иных плановых показателей на этот период. Фактическую себестоимость продукции определяют в конце отчетного периода на основе данных бухгалтерского учета о фактических затратах на производство. Плановую (нормативную) и фактическую себестоимость исчисляют по одной методике и по одним и тем же калькуляционным статьям, поскольку это необходимо для сравнения и анализа показателей себестоимости продукции. Планирование себестоимости продукции является прерогативой предприятий отрасли и нефтяных компаний и служит составной частью планирования их производственно-хозяйственной деятельности.

Метод позволяет своевременно выявлять и устанавливать причины отклонения фактических расходов от действующих норм основных затрат и смет расходов на обслуживание производства и управление. Действующими называются обусловленные технологическим процессом нормы, по которым производятся отпуск сырья и материалов на рабочие места и оплата выполненных работ. Отклонением от норм считается как экономия, так и дополнительный расход сырья, материалов, заработной платы и других производственных затрат (в том числе

вызванные заменой сырья и материалов, оплатой работ, не предусмотренных технологическим процессом, доплатами за отступление от нормальных условий работы и т. п.).

2.2 Метод (способ) прямого счета

Этот метод предполагает определение себестоимости единицы продукции путем деления общей суммы издержек на количество выработанной продукции. Этот метод применяется в основном на предприятиях производящих однородную продукцию. В западной практике этот метод называется калькуляция удельных издержек.

Данный метод применяется достаточно ограниченно, так как количество монопродуктовых предприятий незначительно. На практике чаще применяется его модификация — расчетно-аналитический метод (способ) калькулирования, предполагающий определения прямых затрат на единицу продукции на основе норм расхода, а косвенные затрат — пропорционально признаку, установленному в отрасли.

После выбора признака (базы), по которому будут распределяться накладные расходы, производится определение ставки накладных расходов. Последняя рассчитывается как частное от деления общих накладных расходов на полную сумму базы, и далее накладные расходы на единицу продукции определяются как произведение ставки накладных расходов на базу (на единицу продукции).

2.3 Параметрический метод

Данный метод используется при калькулировании однотипных, но разных по размерам и качеству изделий. Он основывается на установлении закономерностей измерения издержек в зависимости от параметров продукции. Наиболее простым и получившим широкое распространение, например в тяжелом и энергетическом машиностроении, является метод расчета себестоимости на основе стоимости одного килограмма конструктивного веса аналогичных машин и оборудования или других показателей, наиболее полно характеризующих изделие. Данный метод позволяет также определить и дополнительные затраты на улучшение качественных параметров продукции.

В комплексных производствах, таких как нефтеперерабатывающих и некоторых других, затраты на сырье невозможно отнести на конкретный вид продукции. Соответственно, требуется применение особых методов калькулирования, которые позволяли бы определить общую сумму всех затрат на переработку. Из общих затрат на переработку сырья исключают побочную продукцию, а оставшуюся сумму относят на себестоимость основных видов продукции. ***Для определения стоимости побочной продукции при расчетах пользуются:***

- действующими отпускными ценами предприятия на побочную продукцию;
- ценами на заменяемое побочное продукцией сырье;
- издержками на изготовление побочной продукцией сырье;
- издержками на изготовление побочной продукции.

2.4 Коэффициентный метод

Этот метод основан на использовании коэффициентов при распределении комплексных затрат между полученными продуктами. При этом одному из продуктов присваивается коэффициент 1, а остальные сравниваются с ним в зависимости от выбранного признака (веса продукции, отпускных цен на продукцию, содержания органических веществ и т. п.). **Расчет выглядит следующим образом:**

выпуск и продукции рассчитывается в условных единицах;

определяется затрата на одну условную единицу путем деления общей суммы затрат на выпуск продукции в условных единицах;

находятся затраты на производство каждого вида продукции путем умножения затрат на одну условную единицу на соответствующий коэффициент.

2.5 Комбинированный и позаказный методы

Комбинированный метод представляет собой сочетание метода заключения затрат и коэффициентного метода. **Расчет по комбинированному методу осуществляется в несколько этапов:**

продукция делится на основную и побочную;

затраты на побочную продукцию исключаются из общих затрат;

оставшаяся после исключения сумма затрат распределяется между основными видами продукции в соответствии с коэффициентами.

При **позаказном методе** объектом учета и калькулирования является отдельный производственный заказ на заранее определенное количество продукции. В заказе указываются: изделия, подлежащие изготовлению; их количество; сроки выполнения заказа; цеха, участвующие в его выполнении. Плановая себестоимости заказа определяется суммой всех затрат производства в течение срока выполнения заказа. Соответственно, отчетная калькуляция при этом методе составляется после выполнения работ по заказу.

В отечественной практике этот метод калькулирования используется в производствах с механической сборкой деталей, узлов и изделий в целом; в производства, где существует тесная взаимосвязь технологического процесса между цехами; на предприятиях, где готовую продукцию выпускает только один, последний в технологической цепочке, цех.

При позаказном методе объектом учета и калькулирования является отдельный производственный заказ, выдаваемый на заранее определенное количество продукции (изделий). Фактическая себестоимость изделий, изготавливаемых по заказу, определяется после его выполнения. Для ежемесячного исчисления фактической себестоимости продукции производственные заказы в большинстве случаев следует выдавать на такое количество единиц изделий, которое намечается выпустить в течение месяца. При изготовлении крупных изделий с длительным технологическим циклом производства производственные заказы можно выдавать не на изделие в целом, а на отдельные его агрегаты и узлы, представляющие собой законченные конструкции. Графически подобную схему производства можно представить следующим образом (рисунок 2.2).

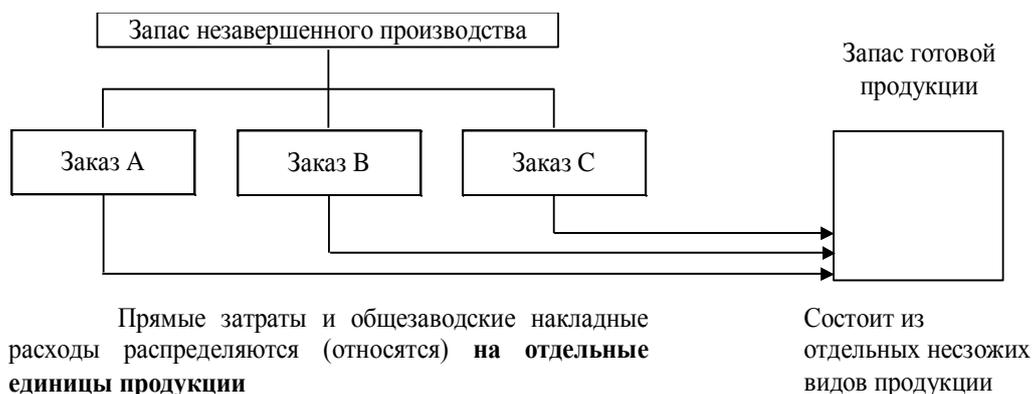


Рисунок 2.2 – Производство при позаказном методе

При позаказном методе затраты цехов учитываются по отдельным заказам и статьям калькулирования, а затраты сырья, материалов, топлива и энергии — по отдельным группам. Всю первичную документацию заполняют с обязательным указанием номеров (шифров) заказов. Фактическую себестоимость единицы изделий или работ определяют после выполнения заказа путем деления суммы затрат на количество изготовленных по этому заказу изделий. При сдаче изделий заказчику или на склад частями до окончания заказа в целом их оценивают по плановой или фактической себестоимости однородных изделий, выпускавшихся ранее, с учетом изменений в конструкции, технологии и условиях производства. Чтобы при позаказном методе правильно распределять затраты, нужно организовать тщательный контроль за правильной выпиской первичных документов в соответствии с нормативно-технической документацией.

Полная себестоимость изготавливаемого в индивидуальном порядке изделия складывается из затрат, учтенных по заказу (в части так называемых оригинальных деталей и узлов), и стоимости общих деталей и узлов, изготавливаемых в порядке серийного или массового производства.

Прямые затраты соотносят с отдельными заказами на основании первичных документов, отражающих выработку, расход материалов и т. п., с обязательным указанием соответствующего шифра заказа. Косвенные расходы распределяют между отдельными заказами условно по принятым в данном производстве или отрасли способам.

Все затраты считаются незавершенным производством вплоть до окончания заказа. При частичном выполнении заказов и их сдаче выпуск оценивают по фактической себестоимости ранее выполненных заказов с учетом изменений в их конструкции, технологии, условиях производства.

К недостаткам позаказного метода следует отнести отсутствие оперативного контроля за уровнем затрат, сложность и громоздкость инвентаризации незавершенного производства.

2.6 Попередельный метод калькулирования

Попередельный метод учета затрат на производство применяется на предприятиях с однородной по исходному материалу и характеру обработки массовой

продукцией, когда преобладают физико-химические и термические производственные процессы и сырье превращается в готовую продукцию в условиях непрерывного и, как правило, краткого технологического процесса или ряда последовательных производственных процессов, каждый из которых или группа которых составляют отдельные самостоятельные переделы (фазы, стадии) производства. Попередельный метод применяется также в производствах с комплексным использованием сырья. Схема производства при попередельном методе выглядит следующим образом (рисунок 2.2)

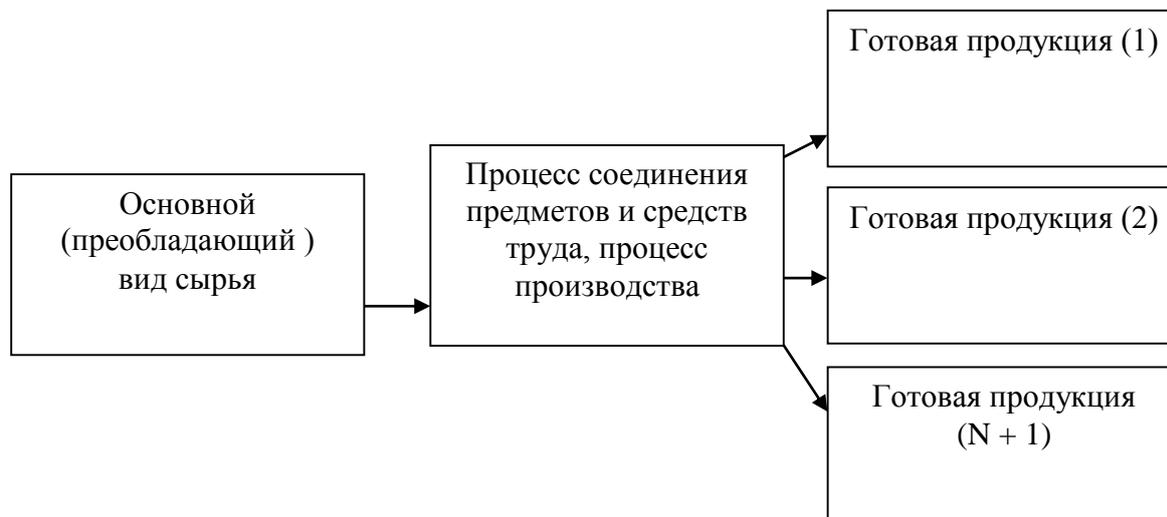


Рисунок 2.3 – Производство при попередельном методе

При данном методе затраты на производство (начиная с подготовки добычи полезных ископаемых или обработки исходного сырья и заканчивая выпуском конечного продукта) учитываются в каждом цехе (переделе, фазе, стадии), включая, как правило, себестоимость полуфабрикатов, изготовленных в предыдущем цехе. В связи с этим себестоимость продукции каждого последующего цеха складывается из произведенных им затрат и себестоимости полуфабрикатов.

При попередельном методе должны быть использованы важнейшие элементы нормативного метода: систематическое выявление отклонений фактических расходов от текущих норм (в некоторых отраслях — от плановой себестоимости), а также выявление изменений этих норм. В первичной документации и оперативной отчетности должен отражаться (за смену, сутки, декаду и т. д.) не только фактический расход сырья, основных материалов, полуфабрикатов, технологического топлива, энергии и др., но и расход по нормам или основанным на них производственным заданиям (рецептурам, смесям и т. п.). Использование элементов нормативного метода учета должно обеспечить своевременное выявление экономии или дополнительных затрат за счет отступлений от установленного технологического процесса, изменений состава израсходованного сырья, полуфабрикатов и материалов, ассортимента выпущенной продукции, ее сортности и т. п.

Особенности применения попередельного метода учета с использованием элементов нормативного метода в отдельных отраслях промышленности устанавливаются инструктивными документами.

Группировка затрат при попередельном методе проводится как по отдельным видам, так и группам продукции, объединенных по признаку однородности сырья и материалов, выработки на одном и том же оборудовании, сложности производства и обработки, однородности назначения и пр. При этом расходы могут учитываться по цеху (переделу, фазе, стадии) в целом, а себестоимость отдельных видов продукции, включенных в калькуляционную группу, исчисляются с помощью экономически обоснованных методов.

Перечень переделов (фаз, стадий производства), по которым осуществляются учет затрат и калькулирование себестоимости продукции, порядок определения калькуляционных групп продукции и исчисления себестоимости незавершенного производства или его оценки устанавливаются в отраслевых инструкциях.

На выбор и определение метода учета затрат влияют не только тип и характер производства, но и предмет учета, его цели и задачи. С помощью попередельного (попроцессного) метода можно определять, контролировать и анализировать себестоимость на уровне каждого этапа технологического процесса и себестоимость конкретных объектов калькулирования.

Различают *бесполуфабрикатный и полуфабрикатный варианты попередельного метода*.

2.7 Позаказный и попроцессный метод калькулирования

Основными методами калькулирования себестоимости продукции являются позаказный и попроцессный методы, остальные системы калькулирования, как правило, представляют собой разновидности названных методов. Чаще всего объединяют простой (попроцессный) и попередельный методы в один, который переводится как «попроцессное калькулирование» (process-costing), кроме того, существенных различий между содержанием «процесса» и «передела» практически не существует.

В основе разделения позаказного и попроцессного методов лежит методика калькулирования себестоимости единицы продукции. Данный показатель представляется весьма полезным для деятельности предприятия по целому ряду причин. Расчет издержек на единицу продукции необходим для обоснования производства новых видов продукции, определения доходности отдельных производственных линий, определения уровня отпускных цен и т. п. Калькулирование себестоимости единицы продукции также содействует процессам планирования и контроля на различных уровнях управления предприятием.

Попроцессный метод используется, когда производство продукции состоит из последовательности непрерывных или повторяющихся операций или процессов, а себестоимость продукции определяется на каждой стадии производства, операции или процесса (рисунок 2.4).

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

- планирование производства в целом и в разрезе потоков затрат;
- расчет условного объема производства за определенный период;

сбор и распределение затрат;
 подготовка отчетов о себестоимости продукции;
 ведение калькуляционных счетов, журналов, книг и других учетных регистров, формирующих структуру учета и его связь с системой калькулирования.

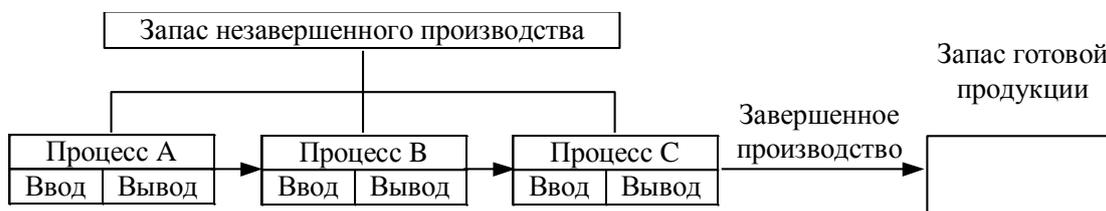


Рисунок 2.4 – Попроектная калькуляция затрат

Планирование производства в целом и в разрезе потоков затрат. Попроектная система калькулирования предполагает обеспечение данными о затратах по процессам и соответственно разделение технологии производства на структурные единицы для целей учета и анализа. Процесс можно охарактеризовать как часть или фазу комплекса производственной деятельности, через который проходит изготавливаемая продукция.

Ведущую роль в попроектной системе играет производственный план предприятия с разбивкой по центрам затрат, которые обычно представляют собой процесс или цех. Как правило, каждый центр затрат соотносится либо с прямыми, либо с косвенными расходами, однако некоторые центры могут соотноситься с комбинированными издержками. Детализированная работа системы определяется существующими условиями предпринимательства. Наиболее важными положениями можно считать, во-первых, то, что деление на подразделения имеет естественную природу, во-вторых, центры затрат должны быть органично взаимосвязаны со сделанным делением, и в-третьих, аккумуляция издержек, происходящее в центрах затрат, должно быть реально выполнимо и экономично.

Расчет условного объема производства за определенный период. В системе попроектной калькуляции расчет объема производства исходит из того, что операции уже заранее известны и практически неизменны. Поэтому расчет объема производства имеет отношение только к количеству и времени производства. Конечно, если предприятие производит более одного продукта, то расчет производится по каждому продукту.

Расчет объема производства в попроектной системе калькулирования должен содержать данные по количеству продукции, которое должно быть произведено за конкретный период времени. Поскольку массовое производство, как правило, является материалоемким, данные о сырье нередко используются для определения объема производства, следовательно, расчет будет содержать соответствующую информацию об использовании такого сырья. Однако при определении объема производства мы сталкиваемся с особой проблемой, присущей попроектному калькулированию, поскольку существует продукция, производство которой лишь частично завершено к концу отчетного периода. Проблема заключается в том, что на производство полностью готовых единиц предприятие несет

100 % затрат, а на производство незавершенных единиц — только часть затрат. Для точного определения выпуска частично готовые изделия должны быть также учтены в расчете. Однако объем выпуска не является простой суммой полностью завершенных и частично завершенных единиц. Выпуск цехов обычно измеряется в эквивалентных (условных) единицах. Поэтому частично готовые единицы пересчитываются в эквивалентные единицы, а затем соответственно корректируются данные выпуска. Эквивалентные единицы могут быть определены как количество единиц, производимые за отчетный период, если все затраты цехов будут выражены в единицах готовой продукции.

В попроцессном методе учета затрат и калькулирования себестоимости продукции процесс производства отражается в физических (натуральных), условных (планово-учетных) и стоимостных (денежных) единицах.

Физические единицы используются для учета запасов незавершенного производства на начало и конец отчетного периода и количества изделий, запущенных в обработку и выпущенных за отчетный период. Между этими величинами должен соблюдаться баланс изделий, т. е. должно выполняться соотношение:

$$\text{НЗП}_н + З = В + \text{НЗП}_к \text{ (при использовании метода средней взвешенной),}$$

$$\text{НЗП}_н + З = В_{\text{нзп}} + В_з + \text{НЗП}_к \text{ (при использовании метода ФИФО),}$$

где $\text{НЗП}_н$, $\text{НЗП}_к$ – запасы незавершенного производства соответственно на начало и конец отчетного периода;

$З$ – количество изделий, запущенных в обработку за отчетный период;

$В$ – количество выпущенных изделий за отчетный период;

$В_{\text{нзп}}$ – количество выпущенных изделий за отчетный период из запасов незавершенного производства ($В_{\text{нзп}} = \text{НЗП}_н$);

$В_з$ – количество выпущенных изделий за отчетный период из числа запущенных в обработку.

Учет изделий в физических единицах может быть представлен в виде счета (рисунок 2.5).

ФЕ	
$\text{НЗП}_н + З$	В
$\text{НЗП}_к$	

а)

ФЕ	
$\text{НЗП}_н$	$В_{\text{нзп}}$
$З$	$В_з$
$\text{НЗП}_к$	

б)

Рисунок 2.5 – Учет изделий в физических единицах

а) при использовании метода средней взвешенной;

б) при использовании метода ФИФО

Количество условно готовых изделий в незавершенном производстве определяется по формуле:

$$\text{НЗП}_{\text{уе}} = k_{\Gamma} \cdot \text{НЗП}_{\text{фе}},$$

где $\text{НЗП}_{\text{уе}}$ – незавершенное производство в условных единицах;

k_{Γ} – коэффициент (степень) готовности незавершенного производства, в долях;

$\text{НЗП}_{\text{фе}}$ – незавершенное производство в физических единицах.

Пересчет физических единиц в условные осуществляется по отношению к прямым материальным затратам и добавленным затратам. Так как основные материалы отпускаются на обработку в самом начале производственного цикла, поэтому незавершенное производство считается полностью завершенным с точки зрения использования материалов, т. е. коэффициент готовности равен единице, а запасы незавершенного производства в условных единицах совпадают с запасами незавершенного производства в физических единицах. Степень готовности незавершенного производства определяется производственными инженерами только по отношению к процессу обработки (добавленным затратам).

Для учета продукции в условных единицах необходимо соблюдение баланса условной готовности изделий по отношению к прямым материальным затратам:

$$\text{НЗП}_{\text{н}}^{\text{М}} + \text{З}^{\text{М}} = \text{В}^{\text{М}} + \text{НЗП}_{\text{к}}^{\text{М}} \quad (\text{при использовании метода средней взвешенной}),$$

$$\text{НЗП}_{\text{н}}^{\text{М}} + \text{З}^{\text{М}} = \text{В}_{\text{нзп}}^{\text{М}} + \text{В}_{\text{з}}^{\text{М}} + \text{НЗП}_{\text{к}}^{\text{М}} \quad (\text{при использовании метода ФИФО}),$$

где $\text{НЗП}_{\text{н}}^{\text{М}}$, $\text{НЗП}_{\text{к}}^{\text{М}}$ – запасы незавершенного производства в условных единицах готовности по отношению к прямым материальным затратам соответственно на начало и конец отчетного периода;

$\text{З}^{\text{М}}$ – количество условно готовых по отношению к прямым материальным затратам изделий из числа запущенных в обработку за отчетный период;

$\text{В}^{\text{М}}$ – количество изделий в условных единицах готовности по отношению к прямым материальным затратам, выпущенных за отчетный период;

$\text{В}_{\text{нзп}}^{\text{М}}$ – количество изделий в условных единицах готовности по отношению к прямым материальным затратам, выпущенных за отчетный период из запасов незавершенного производства ($\text{В}_{\text{нзп}}^{\text{М}} = \text{НЗП}_{\text{н}}^{\text{М}}$);

$\text{В}_{\text{з}}^{\text{М}}$ – количество изделий в условных единицах готовности по отношению к прямым материальным затратам, выпущенных за отчетный период из числа запущенных в обработку

и по отношению к добавленным затратам:

$$\text{НЗП}_{\text{н}}^{\text{Д}} + \text{З}^{\text{Д}} = \text{В}^{\text{Д}} + \text{НЗП}_{\text{к}}^{\text{Д}} \quad (\text{при использовании метода средней взвешенной}),$$

$$\text{НЗП}_{\text{н}}^{\text{Д}} + \text{З}^{\text{Д}} = \text{В}_{\text{нзп}}^{\text{Д}} + \text{В}_{\text{з}}^{\text{Д}} + \text{НЗП}_{\text{к}}^{\text{Д}} \quad (\text{при использовании метода ФИФО}),$$

где $\text{НЗП}_{\text{н}}^{\text{Д}}$, $\text{НЗП}_{\text{к}}^{\text{Д}}$ – запасы незавершенного производства в условных единицах готовности по отношению к добавленным затратам соответственно на начало и конец отчетного периода;

$З^Д$ – количество условно готовых по отношению к добавленным затратам изделий, из числа запущенных в обработку за отчетный период;

$В^Д$ – количество изделий в условных единицах готовности по отношению к добавленным затратам, выпущенных за отчетный период;

$В_{НЗП}^Д$ – количество изделий в условных единицах готовности по отношению к добавленным затратам, выпущенных за отчетный период из запасов незавершенного производства ($В_{НЗП}^Д = НЗП_{Н}^Д$);

$В_3^Д$ – количество изделий в условных единицах готовности по отношению к добавленным затратам, выпущенных за отчетный период из числа запущенных в обработку.

Учет изделий в условных единицах может быть представлен в виде счета (рисунок 2.6).

УЕ		УЕ	
$НЗП_{Н+З}^М$	$В^М$ $В^Д$	$НЗП_{Н}^М$	$В_{НЗП}^М$ $В_{НЗП}^Д$
$НЗП_{Н+З}^Д$		$НЗП_{Н}^Д$	
$НЗП_{К}^М$		$З^М$	$В_3^М$ $В_3^Д$
$НЗП_{К}^Д$		$З^Д$	
		$НЗП_{К}^М$	
		$НЗП_{К}^Д$	

а)

б)

Рисунок 2.6 – Учет изделий в условных единицах

а) при использовании метода средней взвешенной;

б) при использовании метода ФИФО

Стоимостные (денежные) единицы используются для учета затрат и калькулирования себестоимости продукции. Все производственные затраты в попроцессном методе аккумулируются на счете 20 «Основное производство» по двум основным статьям: прямым материальным затратам и добавленным затратам.

Учет производственных затрат предусматривает соблюдение баланса по прямым материальным затратам:

$$З_{М}^{НЗП_{Н}} + З_{М} = С_{М} + З_{М}^{НЗП_{К}} \quad (\text{при использовании метода средней взвешенной}),$$

$$З_{М}^{НЗП_{Н}} + З_{М} = С_{М}^{НЗП} + С_{М}^З + З_{М}^{НЗП_{К}} \quad (\text{при использовании метода ФИФО}),$$

где $z_M^{НЗПн}$, $z_M^{НЗПк}$ – прямые материальные затраты в незавершенном производстве соответственно на начало и конец отчетного периода;

z_M – прямые материальные затраты в изделиях, запущенных в обработку за отчетный период;

C_M – прямые материальные затраты в себестоимости готовых изделий;

$C_M^{НЗП}$ – прямые материальные затраты в себестоимости готовых изделий из запасов незавершенного производства ($C_M^{НЗП} = z_M^{НЗПн}$);

C_M^3 – прямые материальные затраты в себестоимости готовых изделий из числа запущенных в обработку и по добавленным затратам:

$$z_d^{НЗПн} + z_d = C_d + z_d^{НЗПк} \quad (\text{при использовании метода средней взвешенной}),$$

$$z_d^{НЗПн} + z_d = C_d^{НЗП} + C_d^3 + z_d^{НЗПк} \quad (\text{при использовании метода ФИФО}),$$

где $z_d^{НЗПн}$, $z_d^{НЗПк}$ – добавленные затраты в незавершенном производстве соответственно на начало и конец отчетного периода;

z_d – добавленные затраты в изделиях, запущенных в обработку за отчетный период;

C_d – добавленные затраты в себестоимости готовых изделий;

$C_d^{НЗП}$ – добавленные затраты в себестоимости готовых изделий из запасов незавершенного производства ($C_d^{НЗП} = z_d^{НЗПн}$);

C_d^3 – добавленные затраты в себестоимости готовых изделий из числа запущенных в обработку.

Таким образом, себестоимость изделия в незавершенном производстве (предыдущем периоде) составит:

$$c^{НЗП} = c_M^{НЗП} + c_d^{НЗП},$$

а себестоимость изделия, запущенного в обработку за отчетный период, составит

$$c = c_M + c_d.$$

Используя информацию о себестоимости изделия в незавершенном производстве (для метода ФИФО) и себестоимости изделия, запущенного в обработку за отчетный период, рассчитываются прямые материальные затраты в себестоимости готовых изделий:

$$C_M = c_M \cdot V^M \quad (\text{при использовании метода средней взвешенной});$$

$$C_M^{НЗП} = c_M^{НЗП} \cdot V_{НЗП}^M$$

$$C_M^3 = c_M \cdot V_3^M \quad (\text{при использовании метода ФИФО}),$$

добавленные затраты в себестоимости готовых изделий:

$$C_D = c_D \cdot V^D \quad (\text{при использовании метода средней взвешенной});$$

$$C_D^{НЗП} = c_D^{НЗП} \cdot V_{НЗП}^D \quad (\text{при использовании метода ФИФО})$$

$$C_D^3 = c_D \cdot V_3^D$$

и себестоимость готовых изделий:

$$C = C_M + C_D \quad (\text{при использовании метода средней взвешенной});$$

$$C = C_M^{НЗП} + C_D^{НЗП} + C_M^3 + C_D^3 \quad (\text{при использовании метода ФИФО}).$$

При попроцессном калькулировании затраты соотносятся только с производственными цехами, а не с конкретными заказами. Иными словами, затраты не прослеживаются до множества различных заказов, а относятся лишь к нескольким производственным цехам. Это означает, что, во-первых, затраты могут быть собраны за большой промежуток времени, и во-вторых, для расчета затрат по выпуску за период требуется хотя бы одно их распределение в конце периода (недели, месяца и т. д.). Данные о затратах, используемые в попроцессной системе калькулирования, классифицируются по элементам затрат на материальные, трудовые и накладные расходы.

Материальные затраты при попроцессном методе могут учитываться и рассчитываться двумя способами. При первом способе счета за материалы или требования на их отпуск в производство могут использоваться так же, как и при позаказном методе, путем оценки материальных затрат как изъятия из запасов. При втором способе составляется отчет о потреблении, показывающий стоимость использованных материалов, на основе либо анализа продукции на конечной стадии или на стадии полуфабриката, либо оценки конечных запасов, оставшихся неиспользованными.

При первом способе учета существует только одно основное отличие от позаказного метода: при попроцессном методе определяется стоимость, скорее, процесса или продукта, чем отдельного заказа. Здесь также используются материальные инвентарные описи за определенный период или индивидуальные заявки на материалы, только конкретные данные соотносятся не с заказом, а с цехом за определенный период времени. При этом следует обращать особое внимание на то, что не должно быть промежутка времени между отпуском и использованием материалов или каких-либо еще учтенных, но фактически не понесенных затрат. Достаточно быстрая идентификация продуктов, присущая позаказной системе, не подходит для материалов, предназначенных для изготовления продукции массового производства.

Второй способ учета материальных затрат представляет собой обратную процедуру. На предприятии, где существует непрерывный процесс устойчивого потока сырья, не всегда целесообразно учитывать материалы при вводе в процесс, а можно использовать ряд соотношений. Примером таких предприятий могут

служить химическая промышленность, черная металлургия, сталелитейное производство, производство зеркал, хлопка и др.

Так же как и при позаказной системе калькулирования, предпочтительнее использовать нормативные ставки распределения накладных расходов, однако в ряде случаев могут использоваться и фактические ставки. Подобная практика вполне применима, если производство из месяца в месяц остается сравнительно стабильным и, следовательно, сумма накладных расходов за период практически неизменна. Использование фактических накладных расходов также правомерно, если производственные накладные расходы не являются основной статьей затрат, т. е. их доля в общей себестоимости сравнительно невелика. Колебания в производственном процессе могут привести к неравномерному ежемесячному отнесению фактических накладных расходов. В подобных случаях производственные накладные расходы должны быть отнесены на производственный процесс с использованием нормативных ставок таким образом, чтобы производимые единицы получили надлежащую часть накладных расходов. Как правило, если производственные накладные расходы, особенно в части постоянных накладных расходов, представляют собой значительную сумму, желательно относить накладные расходы на базе нормального или усредненного производства, используя нормативные ставки. Кроме того, использование нормативных ставок полезно для целей контроля за затратами и их анализа.

К числу преимуществ метода попроцессного калькулирования можно отнести следующее: запас времени в деятельности счетных работников и предоставляет промежуточные базы для сопоставления затрат; отнесение накладных расходов на цехи или процессы может быть сделано на более точной базе, чем это возможно при позаказной системе.

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

2.8 JIT (just in time)

Широкое применение находят промежуточные между позаказным и попроцессными методами системы калькулирования, которые относятся к так называемым гибридным системам калькулирования. Их выбор определяется требованиями производственной структуры предприятиями, технологическими особенностями производства и другими факторами. К смешанным системам относятся

пооперационное калькулирования (operation costing) и JIT (just in time) калькулирования, используемое при поставках сырья, материалов и комплектующих по системе «точно в срок» (just in time).

При пооперационном калькулировании для учета материалов используется методика позаказного метода, а для учета заработной платы и общепроизводственных расходов — *попроцессного метода*.

JIT (just in time) калькулирование используется в производственной системе, представляющей собой непрерывно-поточное производство, в которой каждая операция является продолжением предыдущей, а каждая деталь обрабатывается по мере необходимости на следующем этапе поточной линии. Сведения о фактически затраченных материалах и накладных расходах, к которым относятся и прямые трудозатраты, собираются по цехам каждый месяц. Соответственно определяется количество произведенных единиц и их себестоимость, сопоставляются нормативные затраты с полученными и ежемесячно по цехам рассчитывается отклонение.

2.9 «Директ-костинг» (direct costing)

Основным методом калькулирования, используемым в рамках модели частичного распределения затрат, *является* система «*директ-костинг*» (direct costing). При системе «директ-костинг» себестоимость промышленной продукции планируется в отношении только переменных затрат. В системе «директ-костинг» схема построения отчетов о доходах многоступенчатая и содержит ряд основных финансовых показателей: маржа на прибыль (доходов) или сумма покрытия и прибыль. «Директ-костинг» представляет собой способ сбора информации, необходимой для управленческого анализа.

Планируются только переменные затраты, которые распределяются по их носителям. Оставшуюся же часть издержек — постоянные расходы — в калькуляцию не включают. Их в конце отчетного периода списывают на финансовые результаты.

Поэтому, когда из выручки от реализации продукции вычитают переменную себестоимость, рассчитанную способом «директ-костинг», полученная в результате величина будет содержать не только прибыль, но и постоянные затраты организации. Эта разность называется маржинальным доходом (далее — Мд).

В виде формулы эта величина выражается так:

$$Мд = Выр — Сперем = Пр + Спост,$$

где *Выр* — выручка;

Сперем и *Спост* — переменная и постоянная части себестоимости;

Пр — прибыль от образовательной деятельности.

Поскольку по этой величине можно судить о том, насколько прибыльно работает организация (прибыльно, если маржинальный доход не только покрывает, но и превышает постоянные издержки), ее еще называют суммой покрытия.

Внедрение в практику метода «директ-костинга» позволит увязать результаты деятельности организации и ее структурных подразделений по системе «затраты — выпуск — результат».

3 Ценообразование в управлении доходами

В самом общем виде цена представляет собой сумму денег, которую покупатель уплачивает продавцу за приобретаемый товар. В условиях рыночной экономики цена является характеристикой товара на рынке. В ней концентрируются такие основные понятия рыночной экономики, как потребность, запросы, спрос, предложение и т. д.

Цена является конечным показателем, характеризующим товар, она в равной степени учитывает интересы всех участников процесса товарообмена – производителей и потребителей.

Ценовая политика представляет собой общие цели фирмы, которые она пытается достичь, формируя цены на свою продукцию. Ценовая политика соответствует краткосрочному периоду существования предприятия.

Различные методы ценообразования устанавливают конкретную цену согласно определенным обстоятельствам или преследуя различные цели.

Для принятия окончательного решения по ценам менеджер должен рассмотреть все предлагаемые расчетные цены. Чем большей информацией обладает менеджер, тем более обоснованным и продуманным будет его решение. Напомним, что различные методы и подходы обеспечивают только информацию для принятия решения. Менеджер должен выбрать наиболее подходящую цену (при данных условиях и обстоятельствах) и оценить последствия принятия такого решения.

К основным целям ценовой политики относятся:

– обеспечение выживаемости фирмы. Данная цель становится ведущей в тех случаях, когда на рынке слишком много производителей и царит острая конкуренция или резко меняется политика конкурентов. Кроме этого, фирма может столкнуться с проблемой затоваривания складов, причины которой могут лежать как в сфере производства, так и в сфере сбыта. Чтобы обеспечить работу предприятия и сбыт своей продукции, фирма вынуждена устанавливать низкие цены в надежде на благожелательную ответную реакцию потребителей. Выживание на рынке становится важнее прибыли. Цена будет снижаться до тех пор, пока ее величина будет покрывать часть переменных и постоянных издержек производства продукции;

– максимизация текущей прибыли. Фирма, преследующая эту цель, производит оценку спроса и издержек применительно к разным уровням цен и выбирает такую цену, которая обеспечит максимум поступлений текущей прибыли и наличности, а также максимум возмещения затрат. Во всех подобных случаях текущие финансовые показатели для фирмы важнее долговременных;

– завоевание лидерства по показателю “доля рынка”. Фирма придерживается мнения, что если ей принадлежит самая большая доля рынка, то она будет иметь самые низкие издержки и самые высокие долговременные прибыли. Добываясь лидерства по показателю «доля рынка», она будет стремиться к максимальному снижению цен;

– завоевание лидерства по показателю “качество продукции”. Фирма устанавливает максимальную цену на свою продукцию, объясняя это улучшением показателя качества продукции. У фирмы, преследующей такую цель, должны быть достаточно высокие затраты на НИОКР. Устанавливая высокие цены на свою

продукцию и объясняя это высоким качеством, фирма может параллельно формировать престижный спрос на свою продукцию;

политика “снятия сливок” или “сбора урожая”. Фирма устанавливает максимально возможную цену на товар, используя благоприятно складывающуюся на рынке ситуацию, например неограниченный рост цен, неустойчивый курс национальной валюты, кризис экономики, резкий скачок инфляции, дефицитность данного продукта на рынке. Понимая, что такая ситуация не продлится долго, фирма за короткий срок получает прибыль, во много раз превышающую тот ее размер, который возможен в нормальных условиях функционирования рынка. Через определенный промежуток времени фирма начинает постепенно снижать цену, стараясь привлечь к себе дополнительных потребителей, или уходит с рынка при невозможности обеспечения дальнейшего поступления прибыли;

– краткосрочное увеличение объемов сбыта продукции. Используя благоприятно сложившуюся конъюнктуру рынка, фирма устанавливает очень низкую цену на свою продукцию, стремясь реализовать как можно больший объем продукции. Понятно, что для использования такой политики, даже в краткосрочном периоде, фирма должна иметь достаточно низкие издержки производства, а покупатели должны обладать повышенной чувствительностью к изменению цен.

В процессе определения цены на предприятии необходимо учитывать информацию как о рынке (внешние факторы), так и о затратах (внутренние факторы).

Установление цены – это трудный и сложный процесс, требующий учета большого количества факторов. Все факторы, влияющие на ценообразование, можно подразделить на две группы: внешние и внутренние.

Внешние факторы определяются рынком, на котором действует фирма:

- общий покупательский спрос на продукцию;
- количество конкурирующей продукции на рынке;
- качество конкурирующей продукции;
- текущие цены на конкурирующую продукцию;
- предпочтение покупателем высокого качества продукции или низкой цены;
- сезонность покупательского спроса.

Внутренние факторы также должны учитываться при ценообразовании. Наиболее важное место среди этих факторов занимает себестоимость. Необходимо сопоставить величину затрат с возможностью их покрытия при установлении цены. Выживаемость компании зависит от степени покрытия не только текущих расходов, но и расходов, связанных с капитальными вложениями, рассчитанными на длительный период:

- себестоимость продукции;
- необходимость покрытия долгосрочных капитальных вложений;
- качество материалов и труда;
- трудоемкость производства;
- использование ограниченных ресурсов.

В условиях конкуренции хозяйствующие субъекты в своей предпринимательской деятельности руководствуются различными, подчас противоречивыми, задачами и их комбинациями. Вот лишь некоторые из них:

- увеличение объема продаж товаров, максимизация доли на рынке;
- завоевание новых рынков;

- укрепление позиций на рынке;
- уход с рынка;
- оптимизация производственного процесса и совершенствование технологий;
- сокращение издержек;
- максимизация прибыли.

По мере решения поставленных задач происходит повышение или снижение цен на реализуемую продукцию, причем может наблюдаться одновременное увеличение цены на одни и уменьшение цены на другие товары, продаваемые одной и той же организацией.

Принятие решений об установлении на товар определенной цены и ее изменении обуславливается выбранной организацией ценовой политикой и соотношением спроса и предложения товара на конкретном рынке (его конъюнктурой).

К основным методам ценообразования, базирующимся на затратах, относятся:

- метод переменных затрат;
- метод валовой прибыли;
- метод рентабельности продаж;
- метод рентабельности активов.

Метод ценообразования на основе переменных затрат состоит в том, что рассчитывается некоторая процентная наценка к переменным производственным затратам для каждого вида продукции.

Целесообразно этот метод использовать, если на предприятии соблюдаются два условия:

- стоимость активов, вовлеченных в производство каждого вида продукции в компании одинакова;
- отношение переменных затрат к остальным производственным расходам одинаково для каждого вида продукции.

Для расчетов используются следующие формулы:

$$\text{Процент наценки} = \frac{\text{Желаемая величина прибыли} + \text{Суммарные постоянные затраты} + \text{Производственные затраты} - \text{Коммерческие, общие, административные расходы}}{\text{Суммарные переменные производственные затраты}}$$

$$\text{Цена на основе переменных затрат} = \text{Переменные производственные затраты на единицу} + \left[\text{Процент наценки} \cdot \text{Переменные производственные затраты на единицу} \right]$$

Цена устанавливается на основе процентной надбавки ко всем переменным производственным затратам. Она должна покрыть всю сумму затрат и желаемой прибыли, указанную в первой формуле.

Для установления цены с использованием этого метода в качестве расчетной базы использует валовую прибыль, которая определяется как разница между объемом реализации продукции (выручкой от реализации) и себестоимостью реализованной продукции. Устанавливаемая цена должна обеспечить получение желаемой прибыли и покрыть все затраты, которые не учтены при расчете валовой прибыли. Этот метод можно легко применить, поскольку информацию о производственных затратах, операционных расходах на единицу продукции легко получить из учетных данных и нет необходимости деления затрат на постоянные и переменные.

Формулы, используемые при данном методе:

$$\text{Процент наценки} = \frac{\text{Желаемая величина прибыли} + \text{Коммерческие, общие, административные расходы}}{\text{Суммарные производственные затраты}}$$

$$\text{Цена на основе валовой прибыли} = \text{Суммарные производственные затраты на единицу} + \left[\text{Процент наценки} \cdot \text{Суммарные производственные затраты на единицу} \right]$$

Цена, рассчитанная на основе переменных затрат, совпадает с ценой, рассчитанной на основе валовой прибыли. Отличие в этих методах состоит в том, что в первом используются только переменные затраты, во втором – все производственные затраты. Разница компенсируется процентной наценкой.

При использовании метода рентабельности продаж процентная наценка включает только желаемую величину прибыли. Все затраты должны быть распределены по единицам продукции. Так как накладные (коммерческие, общие и административные) расходы труднее отнести на конкретные виды продукции, чем переменные и постоянные производственные затраты, то для их распределения можно использовать произвольные базы. Однако такое произвольное распределение коммерческих, общих и административных расходов может привести к ошибкам в определении цены товара, поэтому метод ценообразования на основе рентабельности продаж может быть использован в качестве исходной цены в решении проблемы ценообразования. Для расчетов используются следующие формулы:

$$\text{Процент наценки} = \frac{\text{Желаемая величина прибыли}}{\text{Суммарные затраты}}$$

$$\text{Цена на основе рентабельности продаж} = \text{Суммарные затраты на единицу} + \left[\text{Процент наценки} \cdot \text{Суммарные затраты на единицу} \right]$$

При установлении цены с использованием метода рентабельности активов учитывается минимальная желаемая норма рентабельности активов.

Формула для расчета цены:

$$\begin{array}{l} \text{Цена} \\ \text{на основе} \\ \text{рентабельности} \\ \text{активов} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Суммарные} \\ \text{затраты} \\ \text{на единицу} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Желаемая норма} \\ \text{рентабельности} \\ \text{активов} \end{array} \cdot \left[\begin{array}{l} \text{Общая стоимость} \\ \text{задействованных} \\ \text{активов} \\ \hline \text{Ожидаемый объем} \\ \text{производства} \\ \text{в единицах} \end{array} \right]$$

Установление цены на основе рентабельности активов эффективно применять в случае, если стоимость активов, используемых в производстве данного вида продукции, может быть точно определена. В противном случае, этот метод может дать неправильный результат и его нельзя использовать.

Система регулирования цен включает:

- перечень потребительских товаров, цены на которые регулируются;
- размеры предельной максимальной надбавки импортера;
- размеры предельной максимальной оптовой, торговой (с учетом оптовой) надбавки;
- порядок формирования цен на потребительские товары их производителями, импортерами, торговыми организациями;
- порядок согласования отпускных цен на потребительские товары их производителями;
- запрет на осуществление товарообменных операций;
- запрет на выплату вознаграждений за продвижение товаров отечественного производства.

Постановление Совмина от 19.10.2022 N 713 «О системе регулирования цен» вводит регулирование цен на товары, производимые (ввозимые) и (или) реализуемые на внутреннем рынке Республики Беларусь. Перечень товаров содержит 370 позиций продовольственной и непродовольственной групп. Ценовое регулирование для производителей представляет собой согласование повышения отпускных цен для импортеров, опта и розницы — применение предельных максимальных надбавок. Для общепита и субъектов, которые оказывают услуги, регулирования цен (тарифов) не предусмотрено.

Регулирование цен установлено на продукцию, что производится и реализуется на внутреннем рынке Республики Беларусь и которая указана в специальном перечне (п. 1 постановления N 713).

Формирование отпускной цены производителем на регулируемую продукцию:

1. Если производитель поставляет для переработки молоко-сырье, свиней, КРС, продовольственную рожь и пшеницу, сахарную свеклу, сахар, муку, сливочное масло, куриные яйца, то реализовывать он их должен по цене, не превышающей установленную предельную максимальную цену.

2. В отношении иной регулируемой продукции производители обязаны составлять экономические расчеты, обосновывающие уровень отпускных цен на

регулируемую продукцию с расшифровкой статей затрат. Экономические расчеты нужно утвердить руководителем (иным уполномоченным лицом) или ИП и хранить вместе с подтверждающими расчеты документами.

Кроме того, производители вправе предоставлять оптовую скидку с отпускных цен в размере не более 10 %. Другие скидки предоставляются в случаях и порядке, установленном законодательством.

3. При давальческой переработке цены на изготовленную продукцию, при ее реализации в Беларуси, формирует собственник сырья — давальец, исходя из стоимости сырья, расходов на его приобретение и переработку, налогов и обязательных платежей, прибыли с учетом предусмотренных законодательством ограничений, но не выше уровня отпускных цен, которые производитель применяет на аналогичную продукцию, изготовленную из собственного сырья, если иное не установлено Президентом или Совмином. Если это условие нельзя выполнить, то собственник сырья согласовывает свою цену (п. 10 Постановления N 713).

Производители в накладных на реализацию должны указать свою отпускную цену, а если применяется скидка, то и ее вид.

Повысить отпускные цены на потребительские товары (установить цены на новые товары) производитель по общему правилу может только после предварительного согласования с определенным госорганом (организацией), созданной им комиссией.

При этом есть ряд случаев, когда эта процедура не нужна. Например, не надо согласовывать отпускные цены, которые установлены на новые потребительские товары, если применяется норматив рентабельности, используемый для определения суммы прибыли, подлежащей включению в отпускные цены на такие товары, в размере не более 10 %.

Новые потребительские товары:

- новая продукция, т. е. продукция, впервые произведенная изготовителем и (или) не имеющая аналогов на территории Беларуси;

- новый вид продукции – продукция, уже производимая, но получившая новое обозначение или определение (наименование) в связи со значительной степенью усовершенствования или модификацией ее свойств, параметров, признаков или характеристик, а также измененной областью применения, новым или в значительной степени отличающимся (не менее чем на 30 % по сравнению с ранее выпускавшейся продукцией) составом применяемых материалов или компонентов, которая подвергалась значительной степени технологических изменений и (или) изменению классификационного кода ТН ВЭД ЕАЭС на уровне любого из первых четырех знаков, произошедшее в результате переработки (обработки).

Для согласования требуются следующие документы:

- калькуляция в сравнении с фактическими значениями, существующими на момент внесения документов;

- прогноз изменения цены с четким обоснованием каждой позиции статьи затрат, с указанием, по каким причинам выросли затраты, какие меры приняты для их снижения, как их увеличение повлияло на цену товара;

- маркетинговое исследование (т. е. сравнение цен на аналогичные товары, выпускаемые самим производителем или иными субъектами Беларуси, а также

сравнение с экспортной альтернативой (в том числе с товарами, поставляемыми самим производителем на внешние рынки)).

Согласующий орган в течение двух рабочих дней со дня принятия решения о согласовании отпускных цен информирует о нем МАРТ.

Если не выполняется установленный параметр по индексу потребительских цен, МАРТ вправе вносить в согласующий орган обязательное для выполнения предписание о признании утратившими силу решений. В таком случае согласующий орган, одновременно с признанием утратившим силу решения, принимает и направляет производителю обязательное к выполнению решение об отмене повышенной отпускной цены и необходимости приведения на дату получения этого решения повышенной отпускной цены в соответствии с уровнем, действовавшим до ее повышения.

Импортеры (организации и ИП) формируют отпускные цены на потребительские товары, ввезенные ими на территорию Беларуси и предназначенные для реализации в Беларуси. Эти цены состоят:

- из контрактных цен, пересчитанных по официальному курсу белорусского рубля к соответствующей иностранной валюте, установленному Нацбанком на дату оприходования товара импортером;
- таможенных платежей (таможенных пошлин и сборов);
- транспортных расходов;
- иных расходов, связанных с выполнением установленных законодательством требований при импорте товаров;
- расходов по обязательному страхованию;
- надбавки импортера, но не более установленного предельного максимального размера.

Импортеры могут предоставлять оптовые скидки с отпускных цен в размере не более 10 %. При реализации товаров организациям и ИП импортеры не вправе применить оптовую надбавку к отпускной цене.

Организации и ИП, которые осуществляют оптовую и розничную торговлю, применяют предельные максимальные оптовые и торговые надбавки (с учетом оптовой), указанные в приложении 1 к постановлению N 713, к отпускным ценам (ч. 1 и 2 п. 11 постановления N 713):

- производителей;
- импортеров;
- субъектов хозяйствования, осуществляющих хранение потребительских товаров из стабилизационных фондов;
- заготовительных организаций;
- физических лиц (при приобретении у них товаров).

Нужно учитывать, что размер предельных максимальных надбавок одинаков для опта и розницы. Это значит, что опт и розница делят между собой установленный размер надбавки.

При применении предельного максимального размера торговой надбавки розничную цену нужно округлять в меньшую сторону.

Пример:

Организация розничной торговли приобрела у оптовой организации товар по цене по 2,22 руб. без НДС. На этот товар установлена предельная максимальная

торговая надбавка (с учетом оптовой) 25 %, применяется ставка НДС 10 %. Отпускная цена производителя — 2,02 руб., оптовик применил оптовую надбавку в размере 10 %.

Рассчитаем сумму торговой надбавки: $2,02 \text{ руб.} \times 25 \% = 0,505 \text{ руб.}$

Определим сумму НДС: $(2,02 \text{ руб.} + 0,505 \text{ руб.}) \times 10 / 100 = 0,2525 \text{ руб.}$

Розничная цена: $2,02 \text{ руб.} + 0,505 \text{ руб.} + 0,2525 \text{ руб.} = 2,775 \text{ руб.}$

Округлим розничную цену до двух знаков после запятой в меньшую сторону, чтобы не превысить максимально допустимый размер надбавки. Розничная цена после округления составляет 2,77 руб.

Проверим, не превышен ли размер торговой надбавки.

$(2,77 \text{ руб.} / 1,1 / 2,02 \text{ руб.} \times 100 - 100) = 24,66 \%.$

Превышения нет.

ЛИТЕРАТУРА

1. Зазерская, В. В. Управление доходами и затратами : методическое пособие для студентов экономических специальностей I и II ступени образования / В. В. Зазерская, С. Ф. Куган, Н. В. Потапова ; Министерство образования Республики Беларусь, Брестский государственный технический университет. – Брест : БрГТУ, 2020. – 58 с.
2. Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утв. постановлением Минфина Республики Беларусь от 30.09.2011 № 102.
3. Краткий курс лекций и методические указания для практических занятий по дисциплине «Управление затратами на предприятии» для магистрантов дневной и заочной форм / Министерство образования Республики Беларусь, Брестский государственный технический университет, Кафедра менеджмента ; сост.: А. П. Радчук, В. В. Зазерская, Ю. Н. Павлючук. – Брест : БрГТУ, 2020. – 47 с.
4. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть) от 29 декабря 2009 года № 71-3.
5. Об утверждении Инструкции о порядке планирования и калькулирования себестоимости продукции для целей ценообразования. Постановление Министерства антимонопольного регулирования и торговли Республики Беларусь, Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 4 ноября 2022 г. №71/15/50/68
6. Об утверждении Методических рекомендаций по прогнозированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (товаров, работ, услуг) в промышленных организациях системы Министерства промышленности Республики Беларусь. Приказ Министерства промышленности Республики Беларусь от 5 июня 2015 г. №273
7. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 19 октября 2022г. №713 «О системе регулирования цен»
8. Лебедев В. Г., Дроздова Т. Г., Кустарев В. П. Управление затратами на предприятии: учебник для студентов высших учебных заведений, обучающихся по специальности 080502 «Экономика и управление на предприятиях машиностроения» и направлению 080500 «Менеджмент» (производственный менеджмент) / – 5-е изд. – Санкт-Петербург [и др.] : Питер, Прогресс книга, 2020. – 588 с.
9. Низовкина Н. Г. Управление затратами предприятия (организации): учебное пособие для академического бакалавриата: для студентов высших учебных заведений, обучающихся по направлению «Экономика», профиль «Экономика предприятия и организации» Н. Г. / – 2-е изд., испр. и доп. – Москва : Юрайт, 2018. – 184 [1] с.
10. Самосюк Н. А. Управление затратами при комбинированном производстве электрической и тепловой энергии / – Минск : Белорусский национальный технический университет, 2022. – 172 [1] с.
11. Управление затратами: методические рекомендации к практическим занятиям для студентов специальности 1-25 01 07 «Экономика и управление на предприятии» дневной и заочной форм обучения / Государственное учреждение высшего профессионального образования «Белорусско-Российский универси-

тет», кафедра «Экономическая информатика» – Могилев : Белорусско-Российский университет, 2016. – 23 с.

12. Кузнецова Т. В., Цыганков А. А. Управление затратами: учебное пособие для студентов учреждений высшего образования по специальностям «Логистика», «Маркетинг» / – Минск : Белорусский государственный экономический университет, 2020. – 218 с.

13. Данилова Н. Ф., Сидорова Е. Ю. Управленческий учет : курс лекций : учебное пособие [электронный ресурс] – Режим доступа : atolog.tsuab.ru/cgi-bin/koha/opac-search.pl?idx=&q=an%3A46121&sort_by=acqdate_dsc&count=50&limit=subject:бюджетирование – Дата доступа: 11.11.2022.

14. Учебно-методический комплекс по учебной дисциплине «Менеджмент доходов и расходов предприятия» для специальности: 1-25 01 07 Экономика и управление на предприятии / Брестский государственный технический университет, Кафедра менеджмента ; сост.: В. В. Зазерская. – Брест : БрГТУ, 2020.

15. Самусева Л. А, Мякинская В. В. Экономика организации (предприятия) : в 3 ч. / Минск : БИП, 2021. – Ч. 1. – 214 с.

Учебное издание

Составители:

Зазерская Виктория Васильевна

Мячин Юрий Васильевич

МЕНЕДЖМЕНТ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ

Учебно-методическое пособие для студентов
экономических специальностей
I и II ступени образования

Ответственный за выпуск: Зазерская В. В.

Редактор: Митлошук М. А.

Компьютерная вёрстка: Вашкевич Ю. А.

Корректор: Дударук С. А.

Подписано в печать 16.06.2023 г. Формат 60x84 ¹/₁₆. Бумага «Performer».
Гарнитура «Times New Roman». Усл. печ. л. 2,33. Уч. изд. л. 2,5. Заказ № 582. Тираж 19 экз.
Отпечатано на ризографе учреждения образования «Брестский государственный
технический университет». 224017, г. Брест, ул. Московская, 267.
Свидетельство о государственной регистрации издателя, изготовителя,
распространителя печатных изданий № 1/235 от 24.03.2014 г.

