

**МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ**  
**Учреждение образования**  
**"БРЕСТСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ"**  
**Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита**

## **УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В ЗАРУБЕЖНЫХ СТРАНАХ**

**Методические рекомендации и задания по  
выполнению контрольных работ для студентов  
специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет,  
анализ и аудит» заочной формы обучения.**

**Часть 1.**

**Брест 2008**

УДК 338. 24. 42.

В методических рекомендациях по курсу «Управленческий бухгалтерский учет в зарубежных странах» рассматривается содержание затрат по основным направлениям управленческого учета, даются тестовые задания.

Материал методических рекомендаций раскрывает основные понятия, определения, методики проведения анализа поведения затрат, что позволяет углубить экономические знания по использованию различных методов управленческого учета, помогает закрепить наиболее важные теоретические вопросы по курсу, а также может быть использован для занятий со студентами по другим дисциплинам.

Методические рекомендации и задания по выполнению контрольных работ предназначены для студентов специальности 25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» за очной формы обучения и разработаны на основе требований образовательного стандарта № ТД-3/тип и базового плана 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит». Издаются в 2 частях. Часть 1.

**Составители:** Зазерская В.В., ст. преподаватель  
Драган Т.М., к.э.н., доцент  
Кивачук В.С., к.э.н., доцент

**Рецензент:** к.э.н., доцент Медведева Г.Т.

## 1. Введение

Методические указания по дисциплине «Управленческий бухгалтерский учет в зарубежных странах» часть 1 предназначены для студентов 4-го курса специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», обучающихся по заочной форме. Материалы данного курса могут использоваться при разработке соответствующих разделов курсовых работ и дипломного проекта, а также для практической работы в области экономики на предприятиях, организациях, учреждениях всех форм собственности во всех отраслях народного хозяйства.

При изучении данного курса студенты используют знания, полученные по курсам «Бухгалтерский учет», «Особенности анализа хозяйственной деятельности в зарубежных странах», «Бухгалтерский учет в зарубежных странах» и другим.

Учет все больше становится языком бизнеса, возрастает интерес к итогам работы предприятий и фирм со стороны не только администрации и трудового коллектива, но и держателей акций, других внешних потребителей учетной информации.

Управленческий учет аккумулирует и классифицирует информацию, которую представляется целесообразным направлять администрации предприятия (менеджерам) для анализа и принятия решений, планирования, осуществления контроля и регулирования деятельности.

Изучение курса поможет студентам приобрести навыки самостоятельного принятия эффективных решений в управленческой деятельности, сформирует умение использовать современные методы экономического анализа, оценки и прогнозирования финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Целью изучения дисциплины является освоение методов управления затратами и анализа информации для оперативных управленческих решений.

Предметом курса выступают производственные процессы и хозяйственные объекты.

### Задачи курса:

1. Объяснить основные понятия и методики управления затратами.
2. Освоить практическую часть по анализу и оценке хозяйственных решений и общих показателей работы предприятия.
3. Рассмотреть управленческий бухгалтерский учет как область экономических знаний, позволяющую рассматривать внутри предприятия вопросы оперативного планирования, контроля и учета отдельных видов деятельности.

## 2. Структура курса

Структура курса установлена согласно рабочему учебному плану по специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Курс «Управленческий бухгалтерский учет в зарубежных странах» на 4 курсе рассчитан на 160 часов: из них 10 часов лекций, 10 часов практических занятий, самостоятельная работа 140 часов.

Учебным планом предусмотрено – сдача экзамена в 7 и 8 семестрах, выполнение контрольной работы в 8 семестре.

## 3. Указания по выполнению контрольной работы

### 3.1. Общие положения.

В соответствии с учебным планом студенты заочной формы обучения выполняют письменную контрольную работу по дисциплине «Управленческий бухгалтерский учет в зарубежных странах», целью которой является освоение методов управления затратами и анализа информации для оперативных управленческих решений.

Структура контрольной работы: титульный (заглавный) лист, оглавление, теоретическая часть, тестовые задания, практическое задание, список использованных источников.

Каждый раздел работы необходимо начинать с новой страницы. Рекомендуется шире использовать таблицы, давать графическую и математическую интерпретацию излагаемого материала.

При оценке контрольной работы учитывается как оформление, так и содержание работы, особенно конструктивность выводов, при формулировании которых студент должен привлечь всю свою эрудицию и творческий потенциал.

### 3.2. Порядок оформления контрольной работы.

При выполнении контрольной работы необходимо руководствоваться следующими требованиями:

- контрольная работа должна быть выполнена и представлена в срок, предусмотренный учебным планом;
- контрольная работа состоит из двух теоретических вопросов, тестового задания и практического задания. Вопросы на теоретическую часть излагаются последовательно, кратко, раскрывая их экономическую сущность.
- работа должна быть аккуратно оформлена, иметь достаточно широкие поля для замечаний рецензента. В конце работы приводится список используемой литературы;
- на обложке контрольной работы указывается дата ее отправки, обратный адрес, фамилия, имя, отчество студента;
- работа подписывается студентом с указанием даты ее выполнения.

Авторы научной, учебной и другой литературы размещаются в алфавитном порядке:

Контрольная работа выполняется в обычной ученической тетради с полями. Она должна быть аккуратно оформлена, разборчиво написана чернилами. Все страницы нумеруются.

Рекомендуется оформлять контрольную работу на стандартных листах формата А4. При этом работа должна содержать титульный лист и текст, написанный на одной стороне листа как этого требуют стандарты.

### 3.3. Выбор варианта контрольной работы.

Вариант контрольной работы выбирается студентом по номеру зачетной книжки согласно таблице.

№ варианта				Номер теоретического вопроса	Номер тестового задания	Номер практического задания
Две последние цифры зачетки						
01	26	51	76	1,25	1,26,11,36	15,1,6
02	27	52	77	2,24	2,27,12,37	14,2,7
03	28	53	78	3,23	3,28,13,38	13,3,5
04	29	54	79	4,22	4,29,14,39	12,4,8
05	30	55	80	5,21	5,30,15,40	11,5,15
06	31	56	81	6,20	6,31,16,1	10,6,2
07	32	57	82	7,19	7,32,17,2	9,7,14
08	33	58	83	8,18	8,33,18,3	8,15,1
09	34	59	84	9,17	9,34,19,4	7,14,2
10	35	60	85	10,16	10,35,20,5	6,13,3
11	36	61	86	11,15	11,36,21,6	5,12,9
12	37	62	87	12,14	12,37,22,7	4,11,15
13	38	63	88	13,1	13,38,23,8	3,10,7
14	39	64	89	14,2	14,39,24,9	2,9,13
15	40	65	90	15,3	15,40,25,10	1,8,12
16	41	66	91	16,4	16,1,26,11	15,1,7
17	42	67	92	17,5	17,2,27,12	14,2,9

Продолжение таблицы

18	43	68	93	18,6	18,3,28,13	13,3,10
19	44	69	94	19,7	19,4,29,14	12,4,2
20	45	70	95	20,8	20,5,30,15	11,5,14
21	46	71	96	21,9	21,6,31,16	10,6,1
22	47	72	97	22,10	22,7,32,17	9,7,11
23	48	73	98	23,11	23,8,33,18	8,15,4
24	49	74	99	24,12	24,9,34,19	7,14,2
25	50	75	00	25,13	25,10,35,20	6,13,10

#### 4. Перечень теоретических вопросов к контрольной работе по предмету «Управленческий бухгалтерский учет в зарубежных странах»

1. Дайте определение категорий "издержки", "затраты", "расходы". Чем они отличаются друг от друга?
2. В чем состоят цель и значение классификации затрат и доходов организации?
3. Как классифицируются затраты организации в управленческом учете?
4. Как классифицируются доходы организации в управленческом учете?
5. Что такое производственная мощность и как она влияет на поведение затрат?
6. Какая разница между прямыми и основными затратами, косвенными и накладными затратами?
7. Что такое производственные и периодические затраты?
8. Для каких целей необходима классификация затрат в разрезе экономических элементов и статей калькуляции?
9. Какие затраты включаются в себестоимость продукции (работ, услуг)?
10. Какие поступления не считаются доходами организации?
11. Себестоимость продукции: ее состав и виды.
12. Роль калькулирования себестоимости продукции в управлении производством.
13. Назовите принципы, объект и методы калькулирования.
14. Сущность попередельного метода калькулирования.
15. Характеристика попроцессного метода калькулирования.
16. Позаказный метод калькулирования.
17. Калькулирование полной и неполной себестоимости.
18. Нормативный метод учета затрат и калькулирования себестоимости.
19. Система калькулирования «стандарт-кост».
20. Система калькулирования «директ-костинг».
21. Организация учета производственных затрат.
22. Перспективные калькуляционные системы.
23. Системы организации управленческого бухгалтерского учета
24. Аналитический учет отклонений при нормативном учете затрат.
25. Классификация отклонений при нормативном учете затрат.

#### 5. Тестовые задания

1. Явные издержки – это:
  - а) плановые затраты, связанные с производством и обращением продуктов, товаров, работ и услуг;
  - б) прогнозные затраты, связанные с производством и обращением продуктов, товаров, работ и услуг;
  - в) фактические затраты, связанные с производством и обращением продуктов, товаров, работ и услуг;
  - г) управленческие расходы, связанные с производством и обращением продуктов, товаров, работ и услуг.

2. Вмененные издержки – это:
  - а) плановая прибыль организации, полученная на альтернативном рынке;
  - б) плановая прибыль организации, полученная по альтернативной цене;
  - в) фактическая прибыль организации, полученная в результате производства и продажи альтернативного товара;
  - г) упущенная выгода, связанная с выбором производства альтернативного товара, по альтернативной цене, на альтернативном рынке.
3. Для процесса принятия управленческих решений затраты организации подразделяются на:
  - а) краткосрочных и долгосрочных периодов;
  - б) планируемые и непланируемые;
  - в) по местам и сферам их возникновения, функциям деятельности и центрам ответственности;
  - г) явные и альтернативные, релевантные и нерелевантные, эффективные и неэффективные.
4. Для процесса прогнозирования затраты организации подразделяются на:
  - а) краткосрочного и долгосрочного периодов;
  - б) планируемые и непланируемые;
  - в) эффективные и неэффективные;
  - г) регулируемые и нерегулируемые.
5. Для процесса планирования затраты организации подразделяются на:
  - а) прогнозируемые и непрогнозируемые;
  - б) явные и вмененные;
  - в) планируемые и непланируемые;
  - г) релевантные и нерелевантные.
6. Для процесса контроля затраты организации подразделяются на:
  - а) регулируемые и нерегулируемые;
  - б) контролируемые и неконтролируемые;
  - в) в пределах норм и нормативов и по отклонениям от них;
  - г) прямые и косвенные.
7. Для процесса организации затраты предприятия подразделяются на:
  - а) экономические элементы и статьи калькуляции;
  - б) основные и накладные;
  - в) на продукт и периодические;
  - г) по местам и сферам их возникновения, функциям деятельности и центрам ответственности.
8. Для процесса учета затраты организации подразделяются на:
  - а) одноэлементные и комплексные;
  - б) релевантные и нерелевантные;
  - в) явные и альтернативные;
  - г) планируемые и непланируемые.
9. Для процесса анализа затраты организации подразделяются на:
  - а) обязательные и поощрительные;
  - б) регулируемые и нерегулируемые;
  - в) фактические, плановые, нормативные, полные и частичные, общие и структурные;
  - г) все перечисленные элементы.
10. Для процесса регулирования затраты организации подразделяются на:
  - а) обязательные и поощрительные;
  - б) регулируемые и нерегулируемые;
  - в) продукт и периодические;
  - г) экономические и финансовые.

11. Для процесса стимулирования затраты организации подразделяются на:
- а) краткосрочного и долгосрочного периодов;
  - б) продукт и периодические;
  - в) обязательные и поощрительные;
  - г) в пределах смет и стандартов и по отклонениям от них.
12. По месту возникновения затраты группируются на:
- а) снабженческо-заготовительные;
  - б) производственные;
  - в) коммерческо-сбытовые;
  - г) в разрезе производств, цехов, участков, бригад, отделов и других структурных элементов.
13. По сфере возникновения и функциям деятельности затраты подразделяются на:
- а) прямые и косвенные;
  - б) постоянные и переменные;
  - в) снабженческо-заготовительные, производственные, сбытовые и организационно-управленческие;
  - г) основные и накладные.
14. По способу включения в себестоимость продукции затраты подразделяются на:
- а) продукт и периодические;
  - б) основные и накладные;
  - в) прямые и косвенные;
  - г) одноэлементные и косвенные.
15. По отношению к объему производства и продаж затраты подразделяются на:
- а) постоянные и переменные;
  - б) прямые и косвенные;
  - в) основные и накладные;
  - г) продукт и периода.
16. По отношению к технологическому процессу изготовления продукции затраты подразделяются на:
- а) основные и накладные;
  - б) снабженческие и сбытовые;
  - в) прямые и косвенные;
  - г) планируемые и непланируемые.
17. По отношению к технологическому процессу формирования себестоимости затраты подразделяются на:
- а) продукт и периодические;
  - б) постоянные и переменные;
  - в) прямые и косвенные;
  - г) планируемые и непланируемые.
18. По экономическому содержанию затраты подразделяются на:
- а) продукт и периодические;
  - б) основные и накладные;
  - в) одноэлементные и комплексные;
  - г) экономические элементы и статьи калькуляции.
19. По составу затраты подразделяются на:
- а) основные и накладные;
  - б) одноэлементные и комплексные;
  - в) регулируемые и нерегулируемые;
  - г) прямые и косвенные.
20. По времени возникновения и отнесения на себестоимость продукции затраты подразделяются на:

- а) плановые и внеплановые;
  - б) отложенные и неотложенные;
  - в) текущие и периодические;
  - г) текущие, будущего отчетного периода и предстоящие.
21. К отложенным расходам относятся:
- а) расходы будущих периодов;
  - б) резервы предстоящих расходов;
  - в) затраты периода;
  - г) затраты на продукт.
22. Эффективные затраты – это:
- а) полученные организацией доходы от безвозмездных поступлений;
  - б) полученные организацией доходы от применения штрафных санкций;
  - в) производительные затраты, обеспечивающие получение дохода;
  - г) убытки.
23. Неэффективные затраты – это:
- а) процесс уплаты налогов;
  - б) процесс выдачи заработной платы;
  - в) процесс страхования имущества организации;
  - г) производственные потери.
24. В краткосрочном периоде затраты организации подразделяются на:
- а) рыночные и командно-административные;
  - б) федеральные и региональные;
  - в) постоянные и переменные;
  - г) переменные.
25. В долгосрочном периоде затраты организации подразделяются на:
- а) рыночные и командно-административные;
  - б) федеральные и региональные;
  - в) постоянные и переменные;
  - г) переменные.
26. В краткосрочном периоде планирование затрат организации:
- а) зависит от изменения производственной мощности;
  - б) не зависит от изменения производственной мощности;
  - в) связано с профицитом государственного бюджета;
  - г) связано с дефицитом государственного бюджета.
27. В долгосрочном периоде планирование затрат организации:
- а) зависит от изменения производственной мощности;
  - б) не зависит от изменения производственной мощности;
  - в) связано с профицитом государственного бюджета;
  - г) связано с дефицитом государственного бюджета.
28. В краткосрочном периоде планирование затрат организации:
- а) зависит от возможностей свободного доступа новых фирм в отрасль и на рынок;
  - б) не зависит от возможностей свободного доступа новых фирм в отрасль и на рынок;
  - в) связано с профицитом государственного бюджета;
  - г) связано с дефицитом государственного бюджета.
29. В долгосрочном периоде планирование затрат организации:
- а) зависит от возможностей свободного доступа новых фирм в отрасль и на рынок;
  - б) не зависит от возможностей свободного доступа новых фирм в отрасль и на рынок;
  - в) связано с профицитом государственного бюджета;
  - г) связано с дефицитом государственного бюджета.
30. При росте объема производства величина постоянных затрат:
- а) в расчете на единицу продукции уменьшается;
  - б) в расчете на единицу продукции увеличивается;
  - в) равняется уровню переменных затрат;



- г) выше перечисленные ответы не верны.
31. При снижении объема производства величина постоянных затрат:
- а) в расчете на единицу продукции уменьшается;
  - б) в расчете на единицу продукции увеличивается;
  - в) равняется уровню переменных затрат;
  - г) выше перечисленные ответы не верны.
32. При росте объема производства величина переменных затрат:
- а) в расчете на единицу продукции уменьшается;
  - б) в расчете на единицу продукции увеличивается;
  - в) остается неизменной;
  - г) равняется уровню постоянных затрат.
33. При снижении объема производства величина переменных затрат:
- а) в расчете на единицу продукции уменьшается;
  - б) в расчете на единицу продукции увеличивается;
  - в) остается неизменной;
  - г) равняется уровню постоянных затрат.
34. По степени регулируемости затраты подразделяются на:
- а) полностью регулируемые;
  - б) частично регулируемые;
  - в) не регулируемые;
  - г) все выше перечисленные ответы.
35. По отраслям деятельности доходы организации подразделяются на доходы от:
- а) основной деятельности;
  - б) финансовой деятельности;
  - в) производственной, торговой, посреднической деятельности;
  - г) финансовой и инвестиционной деятельности.
36. По видам деятельности доходы организации подразделяются на доходы от:
- а) производственной деятельности;
  - б) коммерческо-сбытовой деятельности;
  - в) основной, финансовой и инвестиционной деятельности;
  - г) снабженческо-заготовительной деятельности.
37. По источникам формирования доходы организации подразделяются на доходы от:
- а) собственного капитала;
  - б) заемного капитала;
  - в) собственного и заемного капитала;
  - г) продажи продукции (работ, услуг) и прочие поступления.
38. По характеру налогообложения доходы организации подразделяются на доходы:
- а) подлежащие налогообложению;
  - б) не подлежащие налогообложению;
  - в) подлежащие и не подлежащие налогообложению;
  - г) номинальный и реальный.
39. По влиянию инфляционного процесса доходы организации подразделяются на:
- а) предшествующего периода;
  - б) отчетного периода;
  - в) отчетного и планового периода;
  - г) номинальный и реальный.
40. По периоду формирования доходы организации подразделяются на доходы от:
- а) операционной деятельности;
  - б) внереализационной деятельности;
  - в) операционной и внереализационной деятельности;
  - г) предшествующего, отчетного и планового периодов.

## 6. Практические задания

### Рекомендации к заданиям.

Таблица 1. Содержание классификации затрат по основным направлениям управленческого учета

Направление управленческого учета	Виды затрат
1. Для целей калькулирования	Затраты на продукт и затраты на период (периодические). Элементы затрат. Статьи калькуляции. Затраты прямые и косвенные. Затраты по традиционным объектам калькулирования (заказ, передел, др.). Затраты по нетрадиционным объектам калькулирования (операция, бизнес-процесс, «жизненный» цикл).
2. Для подготовки информации по оперативным, тактическим и стратегическим управленческим решениям	Релевантные, нерелевантные. Переменные, постоянные, смешанные, средние и общие затраты, затраты прошлых периодов. Альтернативные (вмененные) затраты. Приростные (инкрементальные), маргинальные. Контролируемые, неконтролируемые.
3. Для контроля	Затраты по центрам ответственности. Затраты по местам возникновения.

#### **Затраты для целей калькулирования**

Относительную новизну для отечественного учета представляет деление *затрат на продукт и период*, что дает возможность судить о их влиянии на величину прибыли предприятия в краткосрочном периоде.

**Затраты на продукт** распределяются между себестоимостью реализованной продукции и запасами. Эти переходящие затраты относятся на уменьшение прибыли только тогда, когда продукция реализована, что может случиться через несколько периодов после ее производства. Примерами затрат на продукт служат затраты основных материалов, топлива и энергии на технологические цели, заработной платы производственных рабочих с начислениями на нее, прочие.

**Периодические затраты (затраты на период)** всегда влияют на исчисление прибыли того отчетного периода, в котором они были произведены. По сути, эти затраты можно было бы назвать убытками данного отчетного периода. Если говорить о периодических затратах от обычных видов деятельности, то они не проходят через стадию запасов, а сразу же относятся на уменьшение себестоимости реализованной продукции. В финансовом учете они отражаются в периоде возникновения по дебету счета 90 «Продажи». К категории «периодические затраты» от прочих видов деятельности можно отнести начисленные проценты за кредит, начисленные штрафы и т.д. Затраты на период также называют **затратами отчетного периода, периодическими** или **незапасоемкими**.

Типичными представителями данных затрат в западном управленческом учете являются административные и коммерческие расходы при калькуляционной системе «абзорпшен-костинг», постоянные при «директ-костинге», отклонения - при «стандарт-косте». В отечественном учете к периодическим обычно относят те, что законодательно разрешены для финансового учета. В России разрешено относить к затратам на период, при условии соответствующих пунктов приказа на учетную политику, расходы на управление, отклонения фактической от нормативной себестоимости готовой продукции, издержки обращения (за исключением транспортных расходов).

**Задача 1.** Рассмотрите, как влияет на величину балансовой прибыли отнесение части расходов к периодическим. Предприятие в данном отчетном периоде осуществляет

первый выпуск. В январе 200\_ г. начато обработкой 100 изделий, 50 из них изготовлено, принято техническим контролем и сдано на склад готовой продукции, 50 изделий отгружено. Затраты января составили 1 400 000 руб. Из них на счете 26 «Общехозяйственные расходы» отражено 500 000 руб. Выручка составила 950 000 руб. Рассчитайте прибыль, если общехозяйственные расходы отнести к затратам на продукт, к затратам на период.

**Вмененные (воображаемые) затраты.** Данная категория присутствует лишь в управленческом учете. Здесь для принятия решения иногда необходимо начислить или приписать затраты, которые могут реально и не состояться в будущем. Такие затраты называются вмененными. По существу, это упущенная выгода предприятия, которая потеряна или которой жертвуют ради выбора альтернативного управленческого решения.

**Задача 2.** Используйте альтернативные затраты при создании производственных затрат. Плановая сумма материалов на годовую производственную программу составляет 140 т. Цена за 1 т при заказе ниже 140 т объявлена в размере 10 000 руб. При заказе, равно или больше 140 т, представляется 3%-я скидка, т.е. цена за 1 т будет равна 9700 руб. Перед руководством предприятия стоит альтернативное решение:

- 1) купить 140 т в начале года или
- 2) покупать по 12 т в месяц.

Какой путь выбрать, если можно вкладывать свободные денежные средства в государственные ценные бумаги под 8% годовых?

**Задача 3.** Колбасный цех работает на полную мощность в три смены и за неделю выпускает колбасных изделий на 850 тыс. руб. Оптовый покупатель предлагает предприятию новый недельный заказ по изготовлению колбас, что повлечет за собой дополнительные переменные затраты на сумму 73 тыс. руб. Какой должна быть минимальная цена договора?

**Задача 4.** Расположите указанные ниже расходы по категориям:

- а) производственные накладные расходы
- б) расходы на реализацию продукции;
- в) административные накладные расходы;
- г) расходы на научные исследования и разработки.

1. Стоимость смазочных материалов для машин.
2. Стоимость приобретения лицензий автомобильной промышленности на грузовики.
3. Сумма амортизации машин и оборудования.
4. Стоимость химикатов, используемых в лаборатории.
5. Комиссионные сборы, выплачиваемые персоналу, занятому сбытом продукции.
6. Жалование секретаря финансового директора.
7. Торговые скидки, представляемые покупателям.
8. Отпускные пособия для операторов машин.
9. Жалование охраны складов сырья.
10. Плата за услуги агентству по рекламе.
11. Арендная плата за склад готовой продукции.
12. Жалование сотрудника лаборатории.
13. Плата за страхование помещений компании.
14. Жалование контролера.
15. Стоимость лент для пишущих машинок, используемых в главном офисе.
16. Стоимость специальной защитной одежды для операторов машин.

**Приростные и предельные затраты.** Приростные затраты являются дополнительными и возникают в результате изготовления или продажи дополнительной партии продукции. В приростные затраты могут включаться, а могут и не включаться постоянные затраты. Если постоянные затраты изменяются в результате принятого решения, то их прирост рассматривается как приростные затраты. Если постоянные затраты не изменяются в результате принятого решения, то приростные затраты будут равны ну-

лю. Аналогичный подход применяется в управленческом учете и к доходам. *Предельные затраты* и доходы представляют собой дополнительные затраты и доходы в расчете на единицу продукции (товара).

**Задача 5.** Торговое предприятие имеет показатели, представленные в табл. 2. Предполагается освоение нового рынка сбыта. Дополнительный объем реализации должен составить 400 штук, продажная цена не изменится. Величина переменных издержек составит 1600 руб. на единицу товара. При этом предусмотрено увеличить на:

- 30 % – расходы на рекламу;
- 25 % – арендную плату за новые торговые помещения;
- 12 % – командировочные расходы.

Расчет приростных затрат и доходов представить в табличной форме. Подсчитайте предельные затраты и доходы.

Таблица 2. Основные показатели деятельности

Показатели	Значения
<b>Выручка от реализации</b> (товарооборот), тыс. руб.:	4000
объем реализации, шт.	2000
цена за единицу, тыс. руб.	2
<b>Торговые издержки</b> , тыс. руб.:	540
расходы на рекламу, тыс. руб.	280
содержание персонала, тыс. руб.	140
командировочные расходы, тыс. руб.	120
<b>Арендная плата за торговые помещения</b> , тыс. руб.	270

Таблица 3. Приростные затраты и доходы:

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

Если выручка от реализации продукции (работ, услуг) растет быстрее затрат на освоение рынка, значит, предприятие завладело его определенной частью, если медленнее – предприятие утратило конкурентоспособность и необходим анализ причин, обусловивших это.

**Задача 6.** Руководство обсуждает вопрос о создании в следующем году новой территории сбыта на севере Англии. На рассмотрение представлена выдержка из программы сбыта компании на текущий год.

Таблица 4. Сбытовая программа компании

Показатели	Общая сумма, тыс. евро
Выручка (реализовано 50 000 шт. по 20 евро за 1 ед.)	1 000
Торговые издержки: переменные расходы (5 евро на 1 ед.)	250
расходы на рекламу	100
Заработная плата продавцов и торговых агентов	80
Командировочные расходы	50
Арендная плата	10

При освоении новой зоны сбыта прогнозируется увеличение расходов на рекламу на 30 % и на командировки - на 10 %. Планируется ввести в штатное расписание дополнительную должность продавца с окладом 15 000 евро. Объем годового планового задания по реализации продукции при существующей продажной цене для новой территории сбыта составляет 10 000 ед. Для принятия решения требуется детально изучить инкрементальные доходы и затраты.

Отчет с использованием инкрементальных затрат будет содержать данные только о приростной выручке, приростных затратах и приростной прибыли.

**Рекомендации к заданиям.**

**Затраты для подготовки информации по оперативным, тактическим и стратегическим управленческим решениям**

**Безвозвратные затраты.** Это истекшие затраты, которые ни один альтернативный вариант не способен откорректировать. Другими словами, эти произведенные ранее затраты не могут быть изменены никакими управленческими решениями.

**Затраты, принимаемые и не принимаемые в расчет при оценках.** Процесс принятия управленческого решения предполагает сравнение между собой нескольких альтернативных вариантов с целью выбора из них наилучшего. Сравнимые при этом показатели можно разбить на две группы: первые остаются неизменными при всех альтернативных вариантах, вторые варьируются в зависимости от принятого решения. Когда рассматривается большое количество альтернатив, отличающихся друг от друга по многим показателям, процесс принятия решения усложняется. Поэтому целесообразно сравнивать между собой не все показатели, а лишь показатели второй группы, т.е. те, которые от варианта к варианту меняются. Эти *затраты, отличающие одну альтернативу от другой*, часто в управленческом учете называют *релевантными*. Они учитываются при принятии решений. Показатели первой группы, напротив, не принимаются в расчет при оценках. Бухгалтер-аналитик, представляя руководству исходную информацию для выбора оптимального решения, так готовит свои отчеты, чтобы они содержали лишь релевантную информацию.

**Задача 7.** Предприятием А, реализующим продукцию на внешнем рынке, впрок были закуплены основные материалы на сумму 800 000 руб. Впоследствии в связи с изменением технологии выяснилось, что для собственного производства эти материалы малопригодны. Произведенная из них продукция окажется неконкурентоспособной на внешнем рынке. Однако российский партнер готов купить у данного предприятия продукцию, изготовленную из этих материалов, за 1 000 000 руб. При этом дополнительные затраты предприятия А по изготовлению продукции составят 900 000 руб. Целесообразно ли принимать подобный заказ? Какие затраты можно отнести к безвозвратным затратам? Сравните альтернативы по релевантным показателям в табличной форме.

Таблица 5

Показатели	Альтернатива 1 (не принимать заказ)	Альтернатива II (принять заказ)
Выручка от реализации		
Дополнительные затраты	-	
Прибыль	-	

**Постоянные расходы** – это издержки на аренду помещений, охрану, амортизационные отчисления и др.

Постоянные расходы на единицу продукции снижаются *ступенчато*. Совокупные постоянные затраты являются константой и не зависят от объемов деловой активности, но могут измениться под воздействием других факторов. Например, если цены растут, то совокупные постоянные затраты тоже возрастают.

В реальной жизни чрезвычайно редко можно встретить издержки, являющиеся исключительно постоянными или переменными. В большинстве случаев издержки являются **условно-переменными** (или **условно-постоянными**). В этом случае изменение деловой активности организации также сопровождается изменением издержек, но в отличие от переменных затрат зависимость не является прямой. Условно-переменные (условно-постоянные) затраты содержат как переменные, так и постоянные компоненты.

Следовательно, любые издержки в общем виде могут быть представлены формулой:

$$Y = a + bX, \quad (1)$$

где  $Y$  – совокупные издержки, руб.;

$a$  – их постоянная часть, не зависящая от объемов производства, руб.;

$b$  – переменные издержки в расчете на единицу продукции (коэффициент реагирования затрат), руб.;

$X$  – показатель, характеризующий деловую активность организации (объем производства продукции, оказанных услуг, товарооборота и др.) в натуральных единицах измерения.

Если в данной формуле постоянная часть издержек отсутствует, т.е.  $a = 0$ , то это переменные затраты. Если коэффициент реагирования затрат ( $b$ ) принимает нулевое значение, то анализируемые затраты носят постоянный характер.

**Задача 8.** Определите, к какой из указанных категорий относятся перечисленные ниже затраты – постоянные (П), переменные (Пр), полупостоянные (ПП), полупеременные (П Пр):

- а) труд основных производственных рабочих;
- б) амортизация машин и оборудования;
- в) плата за аренду предприятия;
- г) смазочные и другие вспомогательные материалы;
- д) расходы на рекламу;
- е) расходы на обслуживание машин и оборудования;
- ж) жалование администрации предприятия;
- з) жалование штата контролеров и инспекторов;
- и) лицензионные платежи.

**Задача 9.** Предприятие по выпуску хлебобулочных изделий выпускает также кондитерские изделия. В таблице приведена информация об издержках, отнесенных на эти затраты в течение 9 месяцев 2008 г.

**Таблица 6. Затраты издательства, связанные с изготовлением рекламных буклетов**

Показатели	январь	февраль	март	апрель	май	июнь	июль	август	сентябрь
Выпуск, шт.									
Стоимость основных материалов, тыс.руб.	11200 5000	12000 5300	14250 6100	14300 6300	12000 6550	12100 7000	12050 7050	12100 7300	12000 7550
Заработная плата основных работников, тыс. руб.	4200	4700	4750	4900	4900	4950	5100	5100	5100
Представительские, почтовые расходы, расходы по обучению персонала, тыс. руб.	800	800	800	840	840	850	840	840	840

Известно, что индекс инфляции за первое полугодие составлял 6%, за период с июля по сентябрь – 5%. Это влияло на стоимость основных материалов, закупаемых предприятием, и как следствие – на оплату хлебобулочных изделий. Кроме того, в марте и июне 2008 г. заработная плата всего персонала индексировалась на 5%

С целью выявления зависимости издержек издательства от его деловой активности необходимо:

- скорректировать исходные данные и привести их к виду, сопоставимому с условиями на 01.10.2008 г.;
- пользуясь методом высшей и низшей точек, описать поведение издержек, связанных с изготовлением хлебобулочных и кондитерских изделий, формулой (1).

### **Рекомендации к заданиям. Затраты для целей контроля**

**Контролируемые** - затраты, которые поддаются контролю со стороны менеджеров данного центра ответственности. **Неконтролируемые (нерегулируемые)** затраты не зависят от деятельности менеджеров данного центра ответственности.

На разделение затраты по данному признаку оказывают влияние особенности технологии и организации производства; организационная структура управления; бихевиористический аспект управленческого учета. При подразделении затрат на контролируемые и неконтролируемые обычно учитываются два фактора: уровень управления и время. Неконтролируемые на одном уровне расходы могут быть регулируемы на другом. Так, статьи общехозяйственных расходов неконтролируемы для начальников цехов, но вместе с тем на их величину могут влиять генеральный директор, его заместители, начальники отделов. Влияние фактора времени хорошо прослеживается на элементе затрат - амортизация основных средств. Он неконтролируем в течение короткого промежутка времени; однако в долгосрочном периоде могут быть внесены изменения управлением (изменение учетной политики, изменение количества и состава основных средств, и, как следствие, - норм и сумм амортизации).

**Задача 10.** Какие из ниже перечисленных затрат должны подлежать регулированию со стороны начальника производственного отдела:

- а) плата за материалы;
- б) плата за площадь торгового предприятия;
- в) расходы на использованное сырье;
- г) плата за электроэнергию, потребляемую станками;
- д) амортизация станков;
- е) труд производственных рабочих;
- ж) плата за страхование станков.

**Задача 11.** Распределите расходы в цехе по степени подконтрольности на типовом российском предприятии при линейно-функциональной структуре организации внутрифирменного управления (таблица 7)

Рассмотрите, как может измениться состав контролируемых и неконтролируемых расходов при радикальном изменении организационной структуры с иерархической (линейно-функциональной, дивизионной) на гибкую (процессную, матричную).

Обычно в организационных структурах с горизонтальным выделением прав и ответственности присутствует высокая степень децентрализации управления.

Менеджеры подразделений (возможно, бизнес-процессов) выбирают поставщиков материалов и полуфабрикатов, определяют необходимый состав мощностей, объем услуг вспомогательных подразделений; в ряде случаев они организуют и процесс продаж.

Таблица 7. Подконтрольность цеховых затрат при линейно-функциональной организационной структуре управления

Укрупненная номенклатура затрат производственного подразделения	Затраты	
	контролируемые	неконтролируемые
Сырье, материалы, покупные полуфабрикаты		
Зароботная плата производственных рабочих и налоги на нее		
Амортизация зданий, оборудования и т.д.		
Содержание и ремонт зданий, оборудования и т.д.		
Прочие затраты подразделения		
Поглощенные затраты вспомогательных подразделений		
Коммерческие расходы		
Распределенные общехозяйственные расходы		

Поэтому большинство расходов переходит в состав контролируемых полностью или частично (таблица 8).

Таблица 8. Подконтрольность цеховых затрат при матричной организационной структуре управления

Укрупненная номенклатура затрат производственного подразделения	Затраты	
	контролируемые	неконтролируемые
Сырье, материалы, покупные полуфабрикаты		
Зароботная плата производственных рабочих и налоги на нее		
Амортизация зданий, оборудования и т.д.		
Содержание и ремонт зданий, оборудования и т.д.		
Прочие затраты подразделения		
Поглощенные затраты вспомогательных подразделений		
Коммерческие расходы		
Распределенные общехозяйственные расходы		

**Рекомендации к заданиям.  
Анализ поведения затрат**

**Графический метод.** Графический метод очень прост и нагляден, он дает визуальное представление о взаимосвязи между объемом производства и издержками, а также позволяет выделить из общих издержек - постоянные.

**Метод высшей и низшей точки.** Сущность этого метода заключается в том, что выбирается наиболее стабильный, без влияния случайных обстоятельств период, продолжительностью в один или два года, и в пределах этого периода определяются месяцы с наиболее высокими и наиболее низкими объемами производства и соответствующими им затратами на производство.

Рассмотренные методы (графический метод и метод высшей и низшей точки) деления издержек на постоянные и переменные обеспечивают, как правило, получение одинаковых или достаточно близких по значению результатов. Но они допускают высокую степень условности и погрешностей в расчетах. Включение в расчет "случайных" данных обусловит неадекватные результаты.

**Задача 12.** На предприятии /фирме/ объеме производства в размере 800 изд. соответствуют общие издержки в сумме 40 млн р., а выпуску 1000 изд. – 50 млн. р. общих издержек.



Независимая переменная /аргумент/ - объем производства. Она откладывается на оси абсцисс /OX/.

Зависимая переменная /функция/ - общие издержки на производство продукции. Оно откладывается по оси ординат /OY/.

Постройте уравнение прямой, прямую общих издержек. Сделайте выводы.

**Задача 13.** На анализируемом предприятии искомые величины характеризуются данными таблицы.

Таблица 9. Исходная информация о высшей и низшей точках

Показатели	Наинизший уровень	Наивысший уровень	Отклонение от наинизшего уровня гр.2 - гр.1
Объем производства, шт.	600	1000	
Общие издержки производства, млн. руб.	40	50	

Сделайте выводы по изменению показателей деятельности, постройте уравнение общих издержек. Рассчитайте общие издержки, используя полученное уравнение, при объеме производства 400 шт., 1200 шт.

**Статистический метод корреляции.** Применение этого метода обеспечивает получение усредненных результатов. Важным его преимуществом является использование в расчетах всех данных об объемах и издержках производства без игнорирования нехарактерных, неприсущих, случайных результатов.

**Задача 14.** В таблице 10 приведена исходная информация для деления издержек на постоянные и переменные с помощью статистического метода корреляции.

Таблица 10

Количество наблюдений	Месяцы	Общие затраты на производство, млн. р. /Y/	Объем производства в натуральных ед-х, тыс. шт. /X/
1	Январь	50	0,7
2	Февраль	51	0,8
3	Март	52	0,81
4	Апрель	53	0,83
5	Май	54	0,84
6	Июнь	55	0,86
7	Июль	56	0,88
8	Август	57	0,9
9	Сентябрь	58	0,94
10	Октябрь	58,3	0,96
11	Ноябрь	59,3	0,97
12	Декабрь	60	1,0
	Итого	663,6	10,49

Стохастическая зависимость результативного показателя от одного фактора измеряется при помощи парной корреляции, результаты которой при отсутствии компьютера и другой вычислительной техники можно рассчитать вручную.

Для определения параметров а и b уравнения прямой (см. формулу 1) необходимо решить систему уравнений, составленных на основании данных вспомогательной таблицы 11.

$$\begin{cases} \sum Y = n \cdot a + b \sum X \\ \sum X \cdot Y = a \sum X + b \sum X^2 \end{cases} \quad (2)$$

Используя вспомогательную таблицу для корреляции и систему уравнений (2) найди-те  $a$  и  $b$  для построения уравнения общих издержек.

Таблица 11. Вспомогательная таблица для корреляции

Количество наблюдений	Y	X	Y <sup>2</sup>	X <sup>2</sup>	X*Y
1	2	3	4	5	6
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					
n=12	$\Sigma$	$\Sigma$	$\Sigma$	$\Sigma$	$\Sigma$

Данное уравнение несколько отличается от уравнения, полученного при методе высшей и низшей точки. Более точное уравнение может быть получено при использовании метода наименьших квадратов.

**Метод наименьших квадратов.** Сущность этого метода заключается в том, что осуществляется так называемое "выравнивание" кривой себестоимости до прямой линии регрессии. Этот метод обеспечивает исчисление коэффициентов  $a$  и  $b$  таким образом, что квадрат расстояний от всех точек исследуемой совокупности до теоретической (предполагаемой) линии регрессии оказывается наименьшим.

Таблица 12. Вспомогательная таблица для применения метода наименьших квадратов

Месяцы	Общие издержки, млн. р. /Y/	Объем производства в натуральных единицах, тыс. шт. /X/	Отклонение от средних издержек $y - \bar{y}$	Отклонение от среднего объема $x - \bar{x}$	Квадрат отклонений от среднего объема $(x - \bar{x})^2$	Произведение отклонений гр.4, тр.3 $(x - \bar{x}) * (y - \bar{y})$
1	2	3	4	5	6	7
Январь						
Февраль						
Март						
Апрель						
Май						
Июнь						
Июль						
Август						
Сентябрь						
Октябрь						
Ноябрь						
Декабрь						
Итого	$\Sigma$	$\Sigma$	$\Sigma$	$\Sigma$	$\Sigma$	$\Sigma$

**Задача 15.** Рассчитайте уравнение общих затрат по методу наименьших квадратов. Для расчетов целесообразно составить вспомогательную таблицу 12 с привлечением данных таблицы 11.

Средние издержки за месяц измеряются по алгоритму:

$$\bar{y} = \frac{\sum y}{n} \quad (3)$$

Средний объем производства за месяц определяется следующим образом:

$$\bar{x} = \frac{\sum X}{n} \quad (4)$$

Переменные затраты на единицу изделия рассчитываются по алгоритму:

$$b = \frac{\sum (X - \bar{X}) * (Y - \bar{Y})}{\sum (X - \bar{X})^2} \quad (5)$$

## 7. Литература

1. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Пер. с англ./ Под ред. С.А.Табалиной. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997.
2. Ефимова О.В. Финансовый анализ. – М.: Бухгалтерский учет, 1998.
3. Каверина О.Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры. – М.: Финансы и статистика, 2004.
4. Калькуляция себестоимости продукции в промышленности: Учеб. пособие / Под ред. проф. В.А. Белобородовой. – М.: Финансы и статистика, 1989.
5. Карпова Т.П. Основы управленческого учета: Учебное пособие. – М.: ИНФРА – М, 1997.
6. Ковалев В.В. Финансовый анализ: управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности. – М.: Финансы и статистика, 1995.
7. Николаева О.Е., Шишкова Т.В. Управленческий учет. – М.: УРСС, 1997.
8. Палий В.Ф. Основы калькулирования. – М.: Финансы и статистика, 1987.
9. С.Стойнова. Финансовый менеджмент. – М.: ЮНИТИ, 1995.
10. Скоун Т. Управленческий учет Пер. с англ./Под. ред. Н.Д. Эрншвили. – М.: аудит, ЮНИТИ, 1997.
11. Смирнов Э.А. Разработка управленческих решений. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000.
12. Ткач В.И., Ткач М.В. Управленческий учет: международный опыт. М.: Финансы и статистика, 1994.
13. Управленческий учет / Под ред. В. Палея и Р. Вандер Вила.
14. Учет и финансовый анализ: инструменты эффективного управления/ Д.А.Панков, К.А.Шиманский, под ред. Д.А.Панкова – Мн.: Тэхналогія; издательство БГЭУ, 1997.
15. Хонгрэн Ч.Т., Форстер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект. – М.: Финансы и статистика, 1995.
16. Шим Джей К., Сигел Джемел Г. Методы управления стоимостью и анализ затрат / Перевод с англ. – М.: информационно-издательский дом «Филинь», 1996.

Учебное издание

**Составители:** Зазерская Виктория Васильевна  
Драган Татьяна Михайловна  
Кивачук Василий Сазонович

## Управленческий бухгалтерский учет в зарубежных странах

Методические рекомендации и задания  
по выполнению контрольных работ  
для студентов специальности  
1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»  
заочной формы обучения. Часть 1.

**Ответственный за выпуск:** Зазерская В.В.

**Редактор:** Строкач Т.В.

**Компьютерная верстка:** Кармаш Е.Л.

**Корректор:** Никитчик Е.В.

---

Подписано к печати 29.08. 2008. Формат 60x84 1/16. Бумага «Снегурочка». Усл. п. л. 1,16.  
Уч. изд. 1,25. Тираж 100 экз. Заказ № 841. Отпечатано на ризографе учреждения образования «Брестский государственный технический университет».  
224017, Брест, ул. Московская, 267