

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Национальный исследовательский Томский политехнический
университет»

УТВЕРЖДАЮ
Директор ИПР
_____ А.Ю. Дмитриев
« ____ » _____ 2015 г.

Управленческий учет и аудит

Методические указания для проведения практических занятий
по курсу «**Управленческий учёт и аудит**»

для магистров 38.04.02 «Менеджмент», профиль «Экономика и управление
(в нефтяной и газовой отрасли)»

Издательство
Томского политехнического университета
2015

УДК 657:334.723
ББК У 052

Ф591 **Управленческий учет и аудит:** Методические указания составлены для проведения практических занятий по курсу «**Управленческий учёт и аудит на предприятиях нефтяной и газовой промышленности**» для магистров 38.04.02 «Менеджмент», профиль «Экономика и управление (в нефтяной и газовой отрасли)»
/ разраб. В. Б. Романюк – Томск: Изд-во Томского политехнического университета, 2015. – 52 с.

Методические указания и задания по выполнению практических занятий рассмотрены и рекомендованы к изданию методическим семинаром кафедры ЭПР ИПР ТПУ «29» августа 2015 г.

Зав. кафедрой ЭПР ИПР
д.э.н., профессор

_____ *Г.Ю. Боярко*

Председатель
учебно-методической комиссии кафедры ЭПР _____ *Е.М*
Вершкова

Рецензент
главный бухгалтер ООО «Гео групп»
Н.Н. Брык

© Романюк В.Б., составление, 2015
© Составление. _____ Томский
политехнический университет,
2015
© Оформление. Издательство Томского
политехнического университета, 2015

Содержание

Цели и задачи	4
Тема 1. Накладные расходы	5
1.1 Состав и порядок определения накладных расходов	5
1.2 Методы распределения накладных расходов	9
<i>Тесты к теме 1</i>	13
<i>Задания к теме 1</i>	15
Тема 2. Методы калькулирование затрат	19
2.1 Методы калькулирования затрат с полным распределением затрат и по переменным издержкам (absorption costing, marginal costing)	19
2.2 Маржинальный факторный анализ прибыли предприятия (CVP- анализ)	19
2.3 Расчет порога рентабельности, запаса финансовой устойчивости	22
<i>Тесты к теме 2</i>	23
<i>Задания к теме 2</i>	24
Тема 3. Бюджетный контроль	32
3.1 Бюджетирование в системе управления затратами предприятия.	32
3.2 Методы составления и виды бюджетов	33
<i>Тесты к теме 3</i>	36
<i>Задания к теме 3</i>	38
Тема 4. Аудит	43
4.1 Аудиторская выборка	43
4.2 Аудиторские риски	11
<i>Тесты к теме 4</i>	45
<i>Задания к теме 4</i>	47
Список рекомендуемой литературы	50

Цели и задачи

Целью выполнения практических занятий по курсу «**Управленческий учет и аудит на предприятиях нефтяной и газовой промышленности**» является усвоение теоретических основ и приобретение практических навыков ведения экономических расчётов на предприятии нефтяной и газовой промышленности в области учета затрат и аудита финансовой отчетности.

Современный экономист должен иметь навыки применять новые прогрессивные формы управления затратами корпорации. Будущий специалист должен уметь разрабатывать и внедрять мероприятия по совершенствованию управления затратами компании, оптимизировать инструменты оптимизации и контроля затрат в деятельности нефтегазовой компании с целью повышения эффективности производства.

В системе управления деятельностью предприятия наиболее сложным звеном является управление затратами. Рыночное реформирование российской экономики коснулось, прежде всего, финансовой сферы и определило направление коренных преобразований в сфере управления ими, а также потребовало изучения закономерностей их формирования, движения, распределения и повышения эффективности отдачи. В зарубежной практике принципы и методы управления затратами сложились еще в начале XX века, они стали изучаться в специальной области знаний, которая получила название «**Управленческий учет**».

В российской практике область этих знаний стала формироваться и изучаться только в 90-е годы.

Целью дисциплины «**Управленческий учет и аудит на предприятиях нефтяной и газовой промышленности**» является вооружить специалистов современными эффективными методами управления различными аспектами финансовой деятельности хозяйствующего субъекта (компания, дочернего общества).

В начале курса сформулированы: *цель, задачи и функции «Управленческий учет и аудит на предприятиях нефтяной и газовой промышленности», определен его методический и информационный инструментарий, а также общие закономерности управления затратами и аудит на предприятиях НГО.* Стратегия развития организации успешно реализуется лишь при достаточном обеспечении его всеми видами ресурсов, которые могут быть как внутренними, так и внешними. Поэтому в последующих главах изучаются основные подходы к формированию затрат, их учету и контролю в НГО.

Повышение эффективной деятельности организации в большей степени связано с современными методами управления затратами и полнотой их использования, выбором перспективных направлений учета, анализа и контроля затрат. Поэтому в курсе изучаются *методы и способы управления затратами и их аудит на современном этапе развития общества.*

Основной целью курса, является *получение знаний, опыта и умений в области управления затратами, их контроля и аудита на предприятиях нефтяной и газовой промышленности.* Поэтому необходимо знать, существуют современные подходы, инструменты в данной области знаний, изучить зарубежный опыт.

Эффективность управления затратами во многом связана с их правильным учетом и контролем. Изучению методов калькулирования затрат, распределению накладных расходов, контролю и бюджетированию затрат, а также способам их аудита посвящены специальные темы.

Таким образом, в данной дисциплине изучаются *методы и способы управления затратами организации, позволяющие управлять расходами предприятия и находить оптимальные пути решения для повышения эффективности использования его ресурсов.*

ТЕМА 1. НАКЛАДНЫЕ РАСХОДЫ

1.1 Состав и порядок определения накладных расходов

По отношению к процессу производства затраты подразделяются на основные, которые обусловлены непосредственно технологическим процессом производства (сырье, материалы, зарплата, амортизация и т. д.), и накладные - расходы по обслуживанию производства и управлению цехом, экспедицией, партией, НГДУ, компанией.

На этапе осуществления геологоразведочных работ при расчете сметной стоимости, кроме основных расходов, величина которых предусматривается в справочниках и нормативных документах, имеют место затраты, представляющие собой накладные расходы. Экономическое содержание статьи «Накладные расходы» связано с оплатой расходов, предусмотренных на организацию производства и управление им. Эти расходы рассчитываются в процентах от суммы основных расходов. В настоящее время накладные расходы приняты в размере 20 %. Исключения могут быть, но большая величина накладных расходов должна быть обоснована и согласована с заказчиком.

Для расчета сводной сметы определяется полная сметная стоимость работ. Для этого к основным расходам прибавляются накладные расходы и плановые накопления. Накладные расходы определяются по нормативу от основных расходов, а плановые накопления – по нормативу от суммы основных и накладных расходов. Нормативы накладных расходов и плановых накоплений согласуются с заказчиком.

Смета на геологоразведочные работы (ГРР) составляется по следующим статьям:

1. Основные расходы, в т.ч.:

А – собственно ГРР, в т.ч.:

- проектно-сметные работы;
- полевые работы с расшифровкой;
- лабораторные исследования;
- камеральные и издательские работы;
- тематические и опытно-методические работы;
- утверждение отчетов;
- консультации, экспертизы, лицензии.

Б – сопутствующие работы, в т.ч.:

- строительство временных зданий и сооружений;
- транспортировка грузов и др.

2. Накладные расходы.

3. Плановые накопления.

4. Компенсируемые затраты, в т.ч.:

- командировки;
- полевое довольствие;
- затраты по рекультивации земель, охране недр и окружающей среды;
- прочие.

5. Подрядные работы.

6. Резерв на непредвиденные расходы.

Аналитический учет затрат основного и вспомогательных производств нефтегазовой отрасли ведется по статьям калькуляции, цеховые расходы распределяются между различными видами производства в цехах пропорционально сумме заработной платы промышленно-производственного персонала (табл. 1.1 и 1.2).

Таблица 1.1

Отнесение по статьям калькуляции затрат цехов основного производства

Производство	Статьи калькуляции
Добыча нефти и газа	Расходы на энергию по извлечению нефти
	Расходы на оплату труда производственных рабочих
	Отчисления на социальные нужды
	Амортизация скважин
	Расходы по сбору и транспортировке нефти
	Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования
	Цеховые расходы
	Внепроизводственные расходы
Поддержание пластового давления	Расходы по искусственному воздействию на пласт
Повышение нефтеотдачи пластов	То же
Подготовка и перекачка нефти	Расходы по сбору и транспортировке нефти
	Расходы по сбору и транспортировке газа
	Расходы по технологической подготовке нефти
Внешняя транспортировка нефти (участок ВТН)	Внепроизводственные расходы

Таблица 1.2

Распределение общецеховых расходов, затрат вспомогательных производств НГДУ, общепроизводственных расходов

Вспомогательное производство	Распределение (закрытие) затрат вспомогательных производств	Статья калькуляции себестоимости добычи нефти и газа
1	2	3
Ремонт и прокат эксплуатационного оборудования (ПРУЭО)	По основным производствам (счет 20) <i>По заказам</i>	Ст.10. «Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования»
Производство солевого раствора	На производство подземного ремонта скважин (счет 23) На производство капитального ремонта скважин (счет 23) По другим подразделениям компании Реализация на сторону	
Подземный ремонт скважин (ЦПРС)	На производство добычи нефти и газа На производство поддержания пластового давления <i>По открытым заказам</i>	Ст.10. «Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования» Ст.2. «Расходы по поддержанию пластового давления»
Цех по ремонту скважинного оборудования (ПРСО)	По основным производствам (счет 20) <i>По открытым заказам</i>	Ст.10. «Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования»
Цех пароводоснабжения (ЦПВС)	По основным производствам (счета 20, 25) По вспомогательным производствам (счета 23, 25) По обслуживающим хозяйствам (счет 29) По другим подразделениям компании Реализация на сторону <i>Пропорционально количеству потребляемой воды (в м³), потребляемого пара (в т)</i>	Ст.11. «Цеховые расходы» Ст.10. «Расходы по содержанию и эксплуатации оборудования» Ст.2. «Расходы по искусственному воздействию на пласт»
Цех научно-исследовательских и производственных работ (ЦНИПР)	По основным производствам На общепроизводственные расходы НГДУ По основным производствам (счет 20)	Ст.12. «Общепроизводственные (общепромысловые) расходы НГДУ»

Вспомогательное производство	Распределение (закрытие) затрат вспомогательных производств	Статья калькуляции себестоимости добычи нефти и газа
1	2	3
Метрологическое обслуживание, производство автоматики и телемеханики (БПО МАП, ЦАП)	По вспомогательным производствам (счета 23, 25) <i>По открытым заказам</i>	Ст.10. «Расходы по содержанию и эксплуатации оборудования»
Электросетевое хозяйство (УЭСХ)	По основным производствам (счет 20) на производство добычи нефти и газа: на производство поддержания пластового давления, на производство сбора, хранения и внутренней перекачки нефти, на производство сбора и подготовки нефти, на производство внешней транспортировки нефти. По вспомогательным производствам (счет 23) По обслуживающим хозяйствам (счет 29) По другим подразделениям компании Реализация на сторону <i>Пропорционально количеству потребляемой энергии</i>	Ст.1, 2, 6, 7, 8, 10
Участок капитального ремонта зданий и сооружений (УКРЗиС)	На общецеховые расходы цехов На общепроизводственные (общепромысловые) расходы НГДУ По вспомогательным производствам (счет 23) По обслуживающим хозяйствам (счет 29) По другим подразделениям компании <i>По открытым заказам</i>	Ст.11. «цеховые расходы» Ст.12. «Общепроизводственные расходы»
Производство по технологическому обслуживанию и ремонту трубопроводов (ЦТОРТ, ЦРТ)	По основным производствам (счет 20): на производство добычи нефти и газа, на производство поддержания пластового давления (в части ремонта и обслуживания водоводных трубопроводов ЦППД) <i>По открытым заказам</i>	Ст.10. «Расходы по содержанию и эксплуатации оборудования» Ст.2. «Расходы по искусственному воздействию на пласт»

Калькулирование полной производственной себестоимости нефти и газа осуществляется в два этапа: в НГДУ и в центральном аппарате.

В НГДУ калькулируется производственная себестоимость нефти и газа по статьям затрат (табл. 1.3).

Таблица 1.3

Статьи калькуляции себестоимости нефти и газа

Номер	Наименование статей затрат	Нефть	Газ попутный
01	Расходы на энергию по извлечению нефти	+	
02	Расходы по искусственному воздействию на пласт	+	
03	Расходы на оплату труда производственных рабочих	+	+
04	Отчисления на социальные нужды	+	+
05	Амортизация скважин	+	+
06	Расходы по сбору и транспортировке нефти	+	
07	Расходы по сбору и транспортировке газа		+
08	Расходы по технологической подготовке нефти	+	
09	Расходы на подготовку и освоение производства	+	
10	Расходы на содержание и эксплуатацию скважин и оборудования	+	+
11	Цеховые расходы	+	+
12	Общепроизводственные (общепромысловые) расходы НГДУ	+	+
<i>Дополнительные расходы</i>			
6	Расходы по сбору и транспортировке нефти (расходы по нефти, учитываемые аппаратом управления)	+	
7	Расходы по сбору и транспортировке газа		+
12	Общепроизводственные расходы	+	+
13	Прочие производственные расходы	+	+
14	Коммерческие расходы	+	

Общепроизводственные расходы компании распределяются между себестоимостью нефти и газа пропорционально сумме расходов на оплату труда производственных рабочих. Прочие производственные расходы включаются в себестоимость нефти, за исключением налога на пользователей автодорог с оборотов по реализации газа, включаемого в себестоимость газа (табл. 4).

Таблица 1.4

Калькуляция производственной себестоимости нефти и газа

№ п/п	Наименование статей калькуляции	Сумма затрат, тыс.		Газ попутный
		Всего	Нефть	
1	Расходы на энергию по извлечению нефти	71139	7139	0
2	Расходы по воздействию на пласт	163026	163026	0
3	Расходы на оплату труда производственных рабочих	10387	8396	1991
4	Отчисления на соцстрахование	3514	2847	667
5	Амортизация скважин	148112	117511	30601
6	Расходы по сбору и транспортировке нефти и газа	82222	34610	47612
7	Расходы на технологическую подготовку нефти	37948	37948	0
8	Расходы на подготовку и освоение производства	0	0	0
9	Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования	271096	230238	40858
	в т.ч. подземный и капитальный ремонт	111786	111786	0

№ п/п	Наименование статей калькуляции	Сумма затрат, тыс.		Газ попутный
		Всего	Нефть	
	нефтяных скважин			
10	Цеховые расходы	35466	30095	5371
11	Общепроизводственные расходы	160450	131644	28806
12	Прочие производственные расходы	683785	679485	4300
	Производственная себестоимость валовой продукции	1667145	1506939	160206
	Собственные нужды	18299	4734	13565
	Итого произведено продукции	1648846	1502205	146641
	Давальческая нефть	451213	451213	0
	Потери	9572	9572	0
	Производственная себестоимость товарной продукции	1188061	1041420	146 641
	Внепроизводственные расходы	387786	382 973	4813
	Полная себестоимость товарной продукции	1575847	1424393	151454

Выручка от реализации нефти и газа на территории РФ для целей бухгалтерского учета определяется в момент перехода права собственности на отгруженную продукцию к покупателям, если иное не обусловлено условиями договоров с покупателями.

Накладные расходы в строительстве.

Накладные расходы учитывают часть затрат, возмещаемых подрядным организациям, для создания общих условий строительного производства, его организации, управления и обслуживания.

Нормы накладных расходов и рекомендации по их применению в условиях развивающихся рыночных отношений, сложившихся в Российской Федерации, приведены в МДС 81-33.2004 «Методические указания по определению величины накладных расходов в строительстве».

Положения, приведенные в Методических указаниях, рекомендуются для использования предприятиями и организациями независимо от ведомственной принадлежности и форм собственности, осуществляющими строительство и капитальный ремонт зданий и сооружений всех отраслей экономики с привлечением средств государственного бюджета всех уровней, государственных внебюджетных фондов, а также внебюджетных источников финансирования.

Накладные расходы нормируются косвенным способом в процентах от сметных затрат на оплату труда рабочих (строителей и механизаторов) в составе прямых затрат.

Накладные расходы в бухгалтерском учете строительных организаций ведутся в соответствии с принципами, установленными бухгалтерским стандартом учета затрат и доходов, связанных со строительством.

Учет затрат по накладным расходам осуществляется на основе первичной учетной документации (платежные требования, накладные, выписки банков, расчетные ведомости, наряды, акты, авансовые расчеты и т.п.), оформленной в порядке, установленном соответствующими нормативными актами.

1.2 Методы распределения накладных расходов

При учете затрат важное значение приобретает система распределения накладных расходов за период между отдельными заказами или видами продукции.

Для их распределения необходимо:

1) выбрать критерий для распределения косвенных расходов. Для этого определяют связь между косвенными расходами и объемом готовой продукции, используя какой-либо из измерителей производственной деятельности. Выбранная база связывает накладные расходы и объем выпущенной продукции;

2) разделить прогнозируемую на предстоящий период величину накладных расходов на прогнозируемое количественное выражение критерия. В результате этой операции получают нормативный коэффициент косвенных расходов. Он используется для расчета калькуляционной стоимости при планировании производственной себестоимости;

3) этот же показатель распределения косвенных расходов (или база распределения) используется бухгалтерами при расчете производственной себестоимости выпущенной продукции или выполненных заказов.

Для методологически верного распределения накладных расходов между заказами или видами производимой продукции необходимо верно определить базу для их распределения.

Наиболее приемлемой базой для распределения накладных расходов считается база, которая не только способствует калькулированию себестоимости продукта, но и является фактором, обуславливающим распределение накладных расходов.

Выбранный на этой основе фактор должен точно отражать функции накладных расходов. Конкретный причинный фактор по-разному влияет на отдельные виды накладных расходов, поэтому предприятие может выбрать различные базы для их распределения.

Ставки накладных расходов используются для отнесения накладных расходов на единицы выпускаемой продукции, то есть оказывают влияние на формирование себестоимости выпускаемой продукции.

Как уже отмечалось, при распределении накладных расходов на продукт предприятия могут применять различные базы. Однако какие бы базы ни были выбраны, ставки накладных расходов должны постоянно контролироваться во избежание неточности распределения.

Наиболее часто применяемые базы распределения накладных расходов.

Прямая заработная плата.

Достоинство метода, использующего эту базу, заключается в том, что в этом случае принимается во внимание временной фактор. Однако оплата труда рабочих разной квалификации по различным тарифным ставкам и выплаты премий могут оказать негативное влияние на сравнение себестоимости видов продукции. Различные ставки достаточно точно отражают уровень квалификации или скорость работы, поэтому большую сумму накладных расходов следует распределять на операции, производимые высококвалифицированными рабочими, которые, как правило, производят дорогостоящую продукцию и комплексное оборудование.

Не вызывает сомнения тот факт, что если тарифные ставки приблизительно одинаковы для каждого цеха, а прямая заработная плата является основным элементом себестоимости, то данная база вполне приемлема. Вместе с тем следует отметить, что при этом методе не учитываются добавленные затраты, вложенные другими факторами производства, например оборудованием.

С практической точки зрения данный метод наиболее прост и экономичен (минимальные усилия счетного персонала и стоимость), что является важным вторичным условием в выборе подходящей базы. Он широко используется на предприятиях. Однако, несмотря на его частое применение, трудовые затраты являются не совсем корректной базой для распределения косвенных расходов в тех производствах, где используются отдельные цеховые ставки.

Прямые трудочасы (время работы производственных рабочих).

Применяя данный метод, обычно исходят из того, что в этом случае принимается во внимание временной фактор, а наиболее важные элементы постоянных косвенных расходов (контроль, аренда, страховка и др.) являются функциями времени. Более того, дополнительная заработная плата, использование запасных частей и других непрямых материалов зависят от количества часов или вложенного труда.

Прямые трудочасы в качестве базы включают дополнительные расходы, связанные с расчетом трудочасов, приходящихся на единицу продукции, поэтому они применяются не так широко, как прямая заработная плата. Наиболее эффективно использование данного метода при тех технологиях, когда применяется квалифицированный ручной труд, например шлифовка или сборка, особенно если трудовые операции являются центральным фактором производства.

С теоретической точки зрения распределение пропорционально прямым трудочасам более приемлемо, чем пропорционально прямой заработной плате, поскольку именно время является главным причинно-следственным фактором для накладных расходов, который более четко проявляется напрямую в трудочасах занятых работников.

Машино-часы.

Этот метод наиболее распространен в тех случаях, когда оборудование является основным фактором производства. Развитие механизации производства и автоматизации приводит к тому, что машинное время часто является лучшим признаком для распределения накладных расходов, чем прямые трудочасы. Во многих случаях значительная часть производственных накладных расходов состоит из амортизации оборудования, расходов на его содержание и эксплуатацию и затрат на электроэнергию. Эти расходы наравне с дополнительной заработной платой и транспортно-заготовительными расходами имеют более тесную связь с использованием машин, чем с использованием прямого труда. Однако, несмотря на теоретическое превосходство машино-часов как базы для распределения производственных накладных расходов, возникающие дополнительные затраты по расчетам и относительная сложность определения машинного времени для индивидуальных работ означают, что на практике машино-часы применяются реже, чем прямая заработная плата.

Данный метод обладает преимуществами по сравнению с другими методами в тех случаях, когда один оператор управляет несколькими машинами (ткацкое дело) или когда для каждой машины требуется несколько операторов (печатное дело).

При применении данного метода существуют определенные ограничения, поскольку такая база может использоваться, во-первых, когда производится единственный вид продукции, на каждую единицу которой приходится идентичные затраты, во-вторых, когда производится несколько продуктов, но технологический процесс тесно взаимосвязан, при условии, что существует некий общий знаменатель, к которому накладные расходы могут иметь отношение, например вес. В качестве примера можно привести распределение расходов на подготовку и освоение производства в тех обстоятельствах, когда все линии по производству продукции получают разную прибыль от понесенных затрат.

Этот метод применяется в таких отраслях, как нефтегазовая промышленность, сельское хозяйство, переработка нефти, где в качестве натуральных единиц выпуска обычно выступают вес или объем. Основным условием для его применения является однородность продукта. Использование этой базы целесообразно для расчета вторичных ставок для распределения связанных с применением материалов накладных расходов на продукт. Например, складские расходы и дополнительные материалы могут распределяться отдельно от прочих производственных накладных расходов на базе веса или объема прямых материалов.

Прямые материальные затраты.

Как уже упоминалось, накладные расходы должны быть распределены пропорционально фактору, имеющему с ними наибольшую причинно-следственную связь. Ставки, базирующиеся на прямых материальных затратах, более предпочтительны как отдельные ставки для распределения тех накладных расходов, которые находятся в зависимости от использования материалов (материалоемкие производства). Данный метод более прост для использования, но временной фактор здесь полностью игнорируется. Таким образом, помимо применения в качестве ставки для некоторых отдельных цехов он не может дать удовлетворительных результатов в тех случаях, когда время является основным фактором, вызывающим накладные расходы. Вполне возможно, что стоимость материалов, используемая за 1 ч, является идентичной, например, в производствах, где выпуск продукции автоматизирован, все материалы проходят через один и тот же процесс (или процессы) и стоимость материалов является более или менее постоянной на единицу продукции. В таком случае стоимость материалов имеет прямое отношение к производственному времени.

При включении в базу затрат на сырье не выделяется какой-либо один главный фактор и применяется ставка, не зависящая ни от одного причинно-следственного фактора. Использование основных затрат в качестве базы приводит к вполне удовлетворительным результатам, если на предприятиях составляющие элементы прямых затрат остаются в постоянной пропорции. Данный метод может применяться в ряде отраслей, например в строительстве.

Некоторые накладные расходы, такие, как комиссионное вознаграждение от продаж (и, возможно, страхование запасов), могут зависеть от рыночной стоимости продукта, но в этом случае отсутствует причинно-следственная связь между производственными накладными расходами и стоимостью продаж. Эта база может быть использована для распределения расходов на освоение и развитие производства, затрат на инженерные работы, особенно при отсутствии явного причинно-следственного фактора, а также затрат при комплексном производстве.

Расчет средних затрат.

Данный метод не является полностью самостоятельным, так как рассчитываемая ставка должна базироваться на материальных и трудовых затратах, трудочасах, машино-часах или единицах выпуска продукции. Суть этого метода заключается в том, что берутся фактические данные по накладным расходам за прошедшие 12 месяцев, усредняются и делятся на другую выбранную базу на следующий месяц. Он может достаточно эффективно использоваться в сезонных отраслях.

Если процесс производства автоматизирован, то число отработанных часов не будет наиболее удачным критерием для распределения накладных расходов.

Более целесообразным, возможно, было принять за базу распределения косвенных расходов сумму прямых материальных затрат, так как стоимость материалов более или менее постоянна на единицу продукции в производствах, где выпуск продукции автоматизирован и все материалы проходят через один и тот же процесс (или процессы).

Так как распределение накладных расходов по видам производимой продукции невозможно вследствие большой номенклатуры, целесообразно было бы объединить производимые изделия в группы однородной продукции по принципу, например, материалоемкости (так как мы рассматриваем прямые материальные затраты как возможную базу для распределения накладных расходов). Однако, как показывает практика, случается, что материальные затраты на получение отдельных наименований продукции не одинаковы, и производство их требует отдельного ведения технологического процесса или дополнительных операций. В этом случае косвенные расходы необходимо распределять на каждую единицу номенклатуры в отдельности.

ТЕСТЫ К ТЕМЕ 1

1. Накладные расходы – это

- а) расходы, связанные с обслуживанием производства и организацией работы основных и вспомогательных цехов;
 - б) соотношение общих накладных расходов к общим часам работы человека или оборудования;
 - в) расходы периода;
 - г) косвенные затраты на материалы, косвенные затраты на оплату труда и др.;
 - д) размещение затрат
-

2. Производственные накладные расходы – это:

- а) расходы, связанные с обслуживанием производства и организацией работы основных и вспомогательных цехов;
 - б) соотношение общих накладных расходов к общим часам работы человека или оборудования;
 - в) расходы периода;
 - г) косвенные затраты на материалы, косвенные затраты на оплату труда и др.;
 - д) размещение затрат
-

3. Непроизводственные накладные расходы – это:

- а) расходы, связанные с обслуживанием производства и организацией работы основных и вспомогательных цехов;
 - б) соотношение общих накладных расходов к общим часам работы человека или оборудования;
 - в) расходы периода;
 - г) косвенные затраты на материалы, косвенные затраты на оплату труда и др.;
 - д) размещение затрат
-

4. Ставка распределения накладных расходов – это:

- а) расходы, связанные с обслуживанием производства и организацией работы основных и вспомогательных цехов;
 - б) соотношение общих накладных расходов к общим часам работы человека или оборудования;
 - в) расходы периода;
 - г) косвенные затраты на материалы, косвенные затраты на оплату труда и др.;
 - д) размещение затрат
-

5. В конце отчетного периода сальдо производственных накладных расходов не может быть отнесено на:

- а) счет прибылей (убытков);
 - б) себестоимость фактически реализованной продукции;
 - в) готовую продукцию;
 - г) незавершенное производство;
 - д) кредиторскую задолженность
-

6. Найдите ошибку между взаимосвязью накладные расходы и база распределения:

- а) амортизация – стоимость оборудования;
 - б) расходы на столовую – количество работников;
 - в) страховка здания – площадь;
 - г) аренда – площадь;
 - д) коммунальные услуги – отдел кадров
-

7. Определите ставку распределения накладных расходов коммунальные услуги, если: всего накладные составили 100 тыс. руб., площадь цехов и подразделений 1000 м²; количество работников – 20 человек.

- а) 100 тыс. руб.;
- б) 100 руб.;
- в) 50 руб.;
- г) 5 тыс. руб.;

д) 20 человек

8. Определите долю накладных расходов, относимую на единицу услуг, если: ставка распределения накладных расходов – 1 тыс. руб./маш-час; количество отработанных маш часов – 500.

- а) 10 тыс. руб.;
- б) 50 тыс. руб.;
- в) данных для решения не достаточно;
- г) 500 м/часов;
- д) 500 тыс. руб.

9. К методам распределения накладных расходов не относят:

- а) прямой метод;
- б) пошаговый;
- в) метод повторного распределения;
- г) метод системы линейных уравнений;
- д) кумулятивный

10 Прямой метод распределения накладных расходов – это:

- а) игнорируются встречные услуги вспомогательных служб, все услуги вспомогательных подразделений напрямую списываются на цеха основного производства;
- б) накладные расходы распределяются между всеми подразделениями, начинают с вспомогательной службы, которая оказывает услуг больше, чем потребляет;
- в) затраты вспомогательных служб распределяются в указанных долях до тех пор, пока цифры не станут предельно малы;
- г) распределение накладных расходов с помощью системы линейных уравнений;
- д) определение ставки распределения накладных расходов

11. Пошаговый метод распределения накладных расходов – это:

- а) игнорируются встречные услуги вспомогательных служб, все услуги вспомогательных подразделений напрямую списываются на цеха основного производства;
- б) накладные расходы распределяются между всеми подразделениями, начинают с вспомогательной службы, которая оказывает услуг больше, чем потребляет;
- в) затраты вспомогательных служб распределяются в указанных долях до тех пор, пока цифры не станут предельно малы;
- г) распределение накладных расходов с помощью системы линейных уравнений;
- д) определение ставки распределения накладных расходов

12. Метод повторного распределения накладных расходов – это:

- а) игнорируются встречные услуги вспомогательных служб, все услуги вспомогательных подразделений напрямую списываются на цеха основного производства;
- б) накладные расходы распределяются между всеми подразделениями, начинают с вспомогательной службы, которая оказывает услуг больше, чем потребляет;
- в) затраты вспомогательных служб распределяются в указанных долях до тех пор, пока цифры не станут предельно малы;
- г) распределение накладных расходов с помощью системы линейных уравнений;
- д) определение ставки распределения накладных расходов

13. Метод распределения накладных расходов с помощью системы линейных уравнений – это:

- а) игнорируются встречные услуги вспомогательных служб, все услуги вспомогательных подразделений напрямую списываются на цеха основного производства;
- б) накладные расходы распределяются между всеми подразделениями, начинают с вспомогательной службы, которая оказывает услуг больше, чем потребляет;
- в) затраты вспомогательных служб распределяются в указанных долях до тех пор, пока цифры не станут предельно малы;
- г) распределение накладных расходов с помощью системы линейных уравнений;

д) определение ставки распределения накладных расходов

14. Самый точный метод распределения накладных расходов:

- а) игнорируются встречные услуги вспомогательных служб, все услуги вспомогательных подразделений напрямую списываются на цеха основного производства;
 б) накладные расходы распределяются между всеми подразделениями, начинают с вспомогательной службы, которая оказывает услуг больше, чем потребляет;
 в) затраты вспомогательных служб распределяются в указанных долях до тех пор, пока цифры не станут предельно малы;
 г) распределение накладных расходов с помощью системы линейных уравнений;
 д) определение ставки распределения накладных расходов

15. Наиболее широко используемый метод распределения накладных расходов:

- а) игнорируются встречные услуги вспомогательных служб, все услуги вспомогательных подразделений напрямую списываются на цеха основного производства;
 б) накладные расходы распределяются между всеми подразделениями, начинают с вспомогательной службы, которая оказывает услуг больше, чем потребляет;
 в) затраты вспомогательных служб распределяются в указанных долях до тех пор, пока цифры не станут предельно малы;
 г) распределение накладных расходов с помощью системы линейных уравнений;
 д) определение ставки распределения накладных расходов

ЗАДАНИЯ К ТЕМЕ 1

Задание 1. Распределение накладных расходов методами: прямым, пошаговым, повторного распределения и методом системы линейных уравнений

Компания имеет три производственных подразделения и два обслуживаю
 Сметные суммы накладных расходов для этих подразделений за период:

Производственное подразделение 1	48000
Производственное подразделение 2	42000
Производственное подразделение 3	30000
Обслуживающее подразделение 1 (ОП1)	14040
Обслуживающее подразделение 2 (ОП2)	18000
ИТОГО	152040

Затраты обслуживающих подразделений (ОП) распределяются в % следующим образом:

Подразделения	1	2	3	ОП1	ОП2
ОП1	20 %	40 %	30 %	0	10 %
ОП2	40 %	20 %	20 %	20 %	0

Решение: _____

Распределите накладные расходы обслуживающих подразделений **прямым методом:**

	1	2	3	ОП1	ОП2	Всего
--	---	---	---	-----	-----	-------

Распределяемые НР	48000	42000	30000	14040	18000	152040
Распределение затрат ОП1						
Распределение затрат ОП2						
РАСПРЕДЕЛЁННЫЕ НР						

Распределите накладные расходы обслуживающих подразделений **пошаговым методом:**

	1	2	3	ОП1	ОП2	Всего
Распределяемые НР						
Распределение затрат ОП1						
Распределение затрат ОП2						
РАСПРЕДЕЛЁННЫЕ НР						

Распределите накладные расходы обслуживающих подразделений **методом повторного распределения:**

	1	2	3	ОП1	ОП2	Всего
Распределяемые НР	48000	42000	30000	14040	18000	152040
Распределение затрат ОП1						
Распределение затрат ОП2						
Распределение затрат ОП1						
Распределение затрат ОП2						
Распределение затрат ОП1						
Распределение затрат ОП2						
РАСПРЕДЕЛЁННЫЕ НР						

Распределите накладные расходы обслуживающих подразделений **методом системы линейных уравнений:**

	1	2	3	ВСЕГО
--	---	---	---	-------

Распределяемые НР				
Распределение затрат ОП1				
Распределение затрат ОП 2				
Распределённые НР				

Выводы: _____

Задание 2. Компания ООО «Осень» готовит смету производственных накладных расходов (ПНР) и определяет каким образом будут распределены ПНР на продукты. Исходные данные представлены в таблице.

Таблица – Исходные данные

Показатели	Всего	Основные подразделения			Обслуживающие подразделения (ОП)	
		цех 1	цех 2	цех 3	1	2
1 Заработная плата вспомогательных рабочих, у.е.	78560	8586	9190	15674	29650	15460
2 Материалы, у.е.	16900	6400	8700	1200	600	-
3 Аренда, у.е.	16700					
4 Страховка зданий	2400					
5 Электроэнергия	8600					
6 Отопление и освещение	3400					
7 Износ оборудования	40200					
8 Площадь, кв.м.	45000	10000	12000	15000	6000	2000
9 Стоимость оборудования	402000	201000	179000	22000		
10 Техрасчёт использования оборудования, %	100	55	40	3	-	2
11 Труд основных рабочих, час.	35000	8000	6200	20800	-	-
12 Работа станков, час.	25200	7200	18000	-	-	-
13 Распределение НР в %:						
ОП1	100	20	40	30	-	10
ОП2	100	40	20	20	20	-

Требуется:

1. Определить ставки распределения НР для каждого производственного подразделения;
2. Распределить НР прямым методом; пошаговым методом; методом повторного распределения; методом системы уравнений;

Таблица – Результаты производственной деятельности

Показатели	основные цеха		
	1	2	3

1 Труд основных рабочих, час.	8200	6500	21900
2 Работа станков, час.	7300	18700	

Совокупные ПНР составили 176533 у.е.
Подготовьте контрольный счёт ПНР за год.

Решение: _____

Таблица – Решение задания

Вид расходов	База распределения	ВСЕГО	1	2	3	ОП1	ОП2
Зар плата всп. раб		78560					
Материалы		16900					
Аренда, страх, отопл		22500					
Электроэнергия		8600					
Износ		40200					
ВСЕГО		166760					
Прямой метод							
Распределение НР ОП1	трудо-часы	*					
Распределение НР ОП2	маш- часы	*					
ВСЕГО							

Контрольный счёт ПНР

Выводы _____

ТЕМА 2. МЕТОДЫ КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ ЗАТРАТ

2.1 *Методы калькуляция затрат с полным распределением затрат и по переменным издержкам (absorption costing, marginal costing)*

В соответствии с Международными стандартами бухгалтерского учёта (МСФО) прибыль и калькулирование себестоимости можно формировать двумя способами:

- absorption costing (традиционный способ, с полным распределением затрат);
- marginal costing (маржинальный метод, по переменным издержкам).

В калькуляции себестоимости с полным распределением затрат постоянные производственные накладные расходы включаются в себестоимость продукции и если готовая продукция не реализована остаются в остатках готовой продукции на складе. В системе калькуляции себестоимости по переменным издержкам постоянные производственные накладные расходы не включаются в себестоимость продукции, а относятся непосредственно на счёт прибылей и убытков в том периоде, когда они произошли. При использовании absorption costing в период роста объёма продаж прибыль может уменьшаться несмотря на то, что цена реализации и структура затрат не изменились. Такая ситуация возникает в связи с тем, что недостаток (избыток) возмещения постоянных накладных расходов рассматривается как расходы периода. А такие корректировки искажают данные о движении прибыли. Напротив, при использовании системы калькуляции себестоимости по переменным издержкам вычисления показывают, что при увеличении объёма продаж прибыль так же растёт, а при уменьшении объёма продаж – падает. Причина этих изменений заключается в том, что при использовании маржинального метода прибыль зависит только от объёма продаж при условии, что продажная цена и структура затрат неизменны. Однако в системе absorption costing прибыль зависит как от объёма продаж, так и от объёма производства. Кроме того, маржинальный метод ясно показывает сколько необходимо производить продукции, чтобы работать безубыточно. Преимущества маржинального подхода:

- данный метод обеспечивает более полезную информацию для принятия управленческих решений;
- на прибыль не влияет изменение запасов готовой продукции на складе;
- метод позволяет избежать капитализации постоянных накладных расходов в неликвидных запасах.

в системе по переменным затратам

2.2 *Маржинальный факторный анализ прибыли предприятия (CVP- анализ)*

Данная методика анализа финансового результата предприятия широко применяется за рубежом. Она позволяет установить взаимосвязь объёма продаж, себестоимости и прибыли. Рассмотрим следующие вопросы: сущность методики анализа прибыли по системе директ-костинг; понятие маржинального дохода; алгоритмы расчета влияния факторов на изменение суммы прибыли на основе маржинального анализа; сравнительный анализ полученных результатов.

В последнее время большой интерес вызывает методика анализа прибыли, которая базируется на делении производственных и сбытовых затрат на переменные и постоянные и категории маржинального дохода. Эта методика широко применяется в странах с развитыми рыночными отношениями. Она позволяет изучить зависимость прибыли от небольшого круга наиболее важных факторов и на основе этого управлять процессом формирования ее величины. В отличие от методики анализа прибыли, которая применяется на отечественных предприятиях, система директ-костинг позволяет более полно учитывать взаимосвязи между

показателями и точнее измерять влияние факторов. Докажем это с помощью сравнительного анализа.

При анализе прибыли, применяемой в нашей стране, обычно используют модель

$$П = К (Ц - С),$$

где П - сумма прибыли, тыс. руб.;

К - количество (масса) реализованной продукции, ед.;

Ц - цена реализации, тыс. руб.;

С - себестоимость единицы продукции, тыс. руб.

В данном случае исходят из предположения, что все эти факторы изменяются сами по себе, независимо друг от друга. Прибыль изменяется прямо пропорционально объему реализации, если реализуется рентабельная продукция. Если продукция убыточна, то прибыль изменяется обратно пропорционально объему продаж. Однако здесь не учитывается взаимосвязь объема производства (реализации) продукции и ее себестоимости. При увеличении объема производства (реализации) себестоимость единицы продукции снижается, так как при этом обычно возрастает только сумма переменных расходов (сдельная зарплата производственных рабочих, сырье, материалы, технологическое топливо, электроэнергия), а сумма постоянных расходов (амортизация, аренда помещений, повременная оплата труда рабочих, зарплата и страхование административно-хозяйственного аппарата и др.) остается, как правило, без изменений. И наоборот, при спаде производства себестоимость изделий возрастает из-за того, что больше постоянных расходов приходится на единицу продукции.

В зарубежных странах для обеспечения системного подхода при изучении факторов изменения прибыли и прогнозирования ее величины используют маржинальный анализ, в основе которого лежит маржинальный доход.

Маржинальный доход (МД) - это прибыль в сумме с постоянными затратами предприятия (Н).

$$МД = П + Н.$$

Откуда

$$П = МД - Н,$$

С помощью формулы можно рассчитать сумму прибыли, если известны величины маржинального дохода и постоянных затрат.

Очень часто при определении суммы прибыли вместо маржинального дохода используются выручка (ВР) и удельный вес маржинального дохода.

Поскольку

$$МД = ВР * \bar{Д}_y,$$

$$П = ВР * \bar{Д}_y - Н.$$

Формула успешно применяется тогда, когда необходимо проанализировать прибыль от реализации предприятием нескольких видов продукции.

При анализе прибыли от реализации одного вида продукции можно применять модифицированную формулу определения прибыли; если известны количество проданной продукции и ставка маржинального дохода ($\bar{Д}_c$) в цене за единицу продукции:

$$П = К * \bar{Д}_c - Н.$$

$$\bar{Д}_c = Ц - V.$$

$$П = К (Ц - V) - Н.$$

где V - переменные затраты на единицу продукции, тыс. руб.

Формула позволяет определить изменение суммы прибыли за счет количества реализованной продукции, цены и уровня переменных и постоянных затрат. Для анализа

возьмем исходные данные, приведенные в таблице 2.1 и используем метод детерминированного факторного анализа способ цепных подстановок.

Таблица 2.1

Исходные данные для факторного анализа прибыли ОАО «Нефтегазовая компания»

Наименование показателя	годы		
	2002	2003	2004
1 Выручка от реализации продукции, тыс. руб.;	25093537	26875976	28250280
2. Объем реализации продукции, тыс. тонн	9980	10300	10820
3. Цена реализации, тыс. руб.	2514	2609	2611
4. Себестоимость, тыс. руб./тонну	2245,81	2081,68	2026,78
5. Переменные затраты тыс. руб. на тонну.	1392,4	1290,64	1256,6
6. Сумма постоянных затрат, всего, тыс. руб.	8517031,8	8147712	8333347,6
7. Прибыль до налогообложения, тыс. руб.	2680344	5434635	6320500

На первом этапе определим влияние факторов на прибыль в 2003 году по сравнению с 2002 годом. Для этого определим прибыль условную (Пусл):

$$\text{Пусл1} = K_{2003} (\text{Ц}_{2002} - V_{2002}) - H_{2002}$$

$$\text{Пусл2} = K_{2003} (\text{Ц}_{2003} - V_{2002}) - H_{2002}$$

$$\text{Пусл3} = K_{2003} (\text{Ц}_{2003} - V_{2003}) - H_{2002}$$

Общее изменение прибыли составляет

$$\Delta \text{ П общ} = \text{П}_{2003} - \text{П}_{2002}$$

в том числе за счет изменения:

- количества реализованной продукции:

$$\text{П к} = \text{П усл1} - \text{П}_{2002}$$

- цены реализации:

$$\text{П ц} = \text{П усл2} - \text{П усл1}$$

- удельных переменных затрат:

$$\text{П v} = \text{П усл3} - \text{П усл2}$$

- суммы постоянных затрат:

$$\text{П н} = \text{П}_{2003} - \text{П усл3}$$

Результаты расчёта представим в виде таблицы 2.2.

Таблица 2.2

Факторный анализ прибыли ОАО «Нефтегазовая компания» (млн. руб.)

Период исследования	Пусл1	Пусл2	Пусл3	П к	П ц	П v	П н	Побщ
1 2002 - 2003 г.	3035	4013	5062	+355	+978	+1048	+373	+2754
2 2003 – 2004 г.	6116	6138	6506	+682	+21,6	+368	-186	+885,6

Таким образом, можно сделать следующие выводы:

- более значительный рост прибыли произошёл в период 2003 года и составил 2754 млн. руб., на что положительно сказалось изменение всех четырёх факторов цены, затрат, объёмов производства; существенным фактором повышения прибыли стало сокращение переменных затрат в 2003 году по сравнению с 2002 (+1048 млн. руб.);

- в 2004 году прибыль также выросла к предыдущему году, но существенно меньше чем за 2003 год, кроме того, предприятие понесло убытки за счёт увеличения постоянных затрат (186 млн. руб.).

2.3 Расчет порога рентабельности, запаса финансовой устойчивости

В таблице 2.3 представлены исходные данные и расчёты порога рентабельности и запаса финансовой устойчивости.

Таблица 2.3

Расчет порога рентабельности, запаса финансовой устойчивости

Наименование показателя	Условные обозначения	2004 г	2005 г	2006 г
1	2	3	4	5
1.Выручка от реализации продукции, тыс. руб.	Др	2416	6031	8617
2.Налогооблагаемый доход, тыс. руб. (стр1-стр3)	НД	837	945	2187
3.Себестоимость реализуемой продукции	S	1579	5086	6430
4.Сумма переменных затрат, тыс. руб.	a	876	1525,8	2572
5.Сумма постоянных затрат, тыс. руб.	в	703	3560,2	3858
6.Сумма маржинального дохода, тыс. руб. (стр.2+стр.5)	МД	1540	2115,2	6045
7.Доля маржинального дохода в выручке,% (стр.6/стр.1)*100%	Дмд	63,7	35,06	70,15
8.Порог рентабельности, тыс. руб. (стр.5/стр.7 в долях)	П _Р	1115,8	10171,4	5499,64
9.Запас финансовой устойчивости:	З _{фу}			
в тыс. руб. (стр.1- стр.8)		1300,13	4140,4	3117
в процентах (стр.1- стр.8)/ стр.1		53,8	68,6	36,18

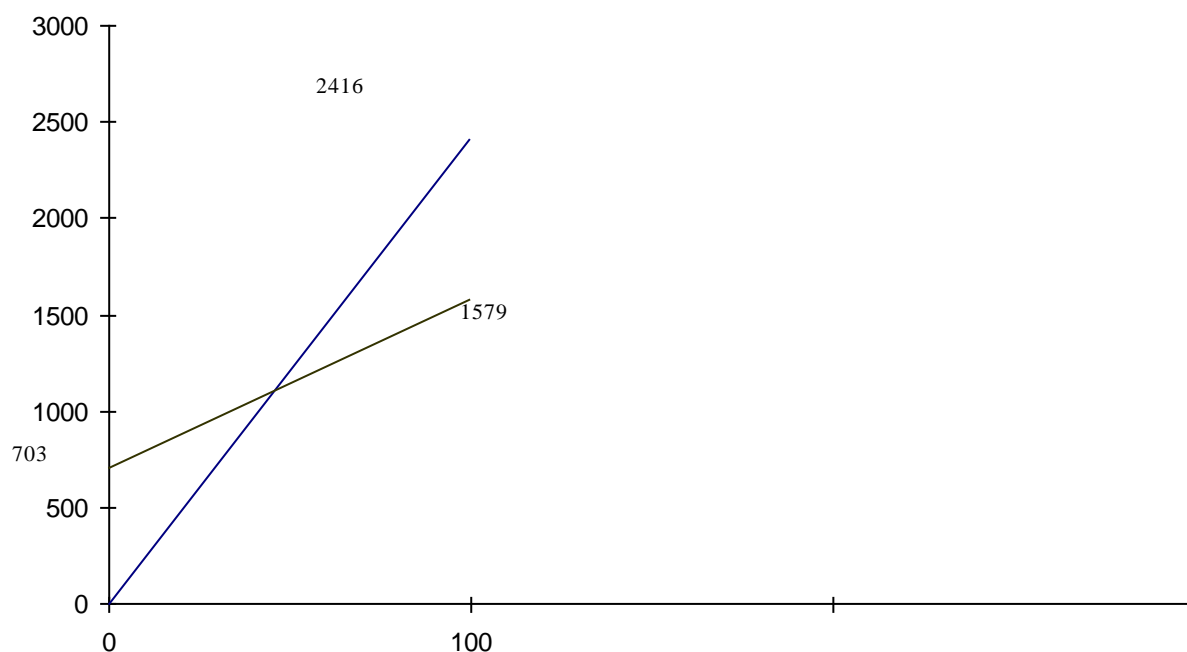


Рис. 2.1 Запас финансовой устойчивости, в %

ТЕСТЫ К ТЕМЕ 2

1. Методы калькулирования себестоимости:

- а) с полным распределением затрат (absorption costing) и по переменным издержкам (marginal costing);
- б) смета затрат на производство;
- в) постоянные производственные накладные расходы включаются в себестоимость продукции;
- г) постоянные производственные накладные расходы не включаются в себестоимость продукции, а относятся непосредственно на счет прибылей и убытков в том периоде, когда они произошли.

2. Метод калькулирования absorption costing – это:

- а) с полным распределением затрат (absorption costing) и по переменным издержкам (marginal costing);
- б) смета затрат на производство;
- в) постоянные производственные накладные расходы включаются в себестоимость продукции;
- г) постоянные производственные накладные расходы не включаются в себестоимость продукции, а относятся непосредственно на счет прибылей и убытков в том периоде, когда они произошли;
- д) контрольный счет ПНР

3. Калькулирование себестоимости по переменным издержкам (marginal costing) – это:

- а) с полным распределением затрат (absorption costing) и по переменным издержкам (marginal costing);
- б) смета затрат на производство;
- в) постоянные производственные накладные расходы включаются в себестоимость продукции;

г) постоянные производственные накладные расходы не включаются в себестоимость продукции, а относятся непосредственно на счет прибылей и убытков в том периоде, когда они произошли;

д) контрольный счет ПНР

4. Определите себестоимость единицы продукции методом абзорпши, если основные материалы 3 у.е., основная заработная плата 2 у.е., переменные ПНР – 1 у.е.; постоянные накладные расходы – 2 у.е.

а) 6 у.е.; б) 7 у.е.; в) 5 у.е.; г) 3 у.е.; д) 8 у.е.

5. Определите себестоимость единицы продукции методом директ-костинг, если основные материалы 3 у.е., основная заработная плата 2 у.е., переменные ПНР – 1 у.е., постоянные НР – 2 у.е.

а) 6 у.е.; б) 7 у.е.; в) 5 у.е.; г) 3 у.е.; д) 8 у.е.

6. Маржинальный доход – это:

а) разница между доходом от реализации и всеми переменными затратами;

б) прибыль и постоянные затраты;

в) ответ а) и б);

г) разница между ценой единицы продукции и переменными затратами;

д) соотношение маржинального дохода к доходу от реализации продукции

7. Ставка маржинального дохода – это:

а) разница между доходом от реализации и всеми переменными затратами;

б) прибыль и постоянные затраты;

в) ответ а) и б);

г) разница между ценой единицы продукции и переменными затратами;

д) соотношение маржинального дохода к доходу от реализации продукции

8. Удельный вес маржинального дохода в выручке – это:

а) разница между доходом от реализации и всеми переменными затратами;

б) прибыль и постоянные затраты;

в) ответ а) и б);

г) разница между ценой единицы продукции и переменными затратами;

д) соотношение маржинального дохода к доходу от реализации продукции

9. Определите прибыль при маржинальном подходе, если:

- доход от реализации – 1080 у.е.

- остаток готовой продукции на начало периода –

- остаток на конец – 10 шт по 5 у.е.

- произведено – 100 шт по 5 у.е.

- производственные накладные расходы – 270 у.е.

- административные расходы – 20 у.е.

а) 450 у.е.; б) 630 у.е.; в) 290 у.е.; г) 340 у.е.; д) 370 у.е.

10. Маржинальный доход – это:

а) разница между доходом от реализации и всеми переменными затратами;

б) прибыль и постоянные затраты;

в) ответ а) и б);

г) разница между ценой единицы продукции и переменными затратами;

д) соотношение маржинального дохода к доходу от реализации продукции

ЗАДАНИЯ К ТЕМЕ 2

Задание 1. На основе исходных данных (таблица 6):

1. Произвести маржинальный факторный анализ прибыли предприятия (CVP- анализ).
2. Рассчитать порог рентабельности, запаса финансовой устойчивости.
3. Сделать выводы.

Исходные данные для факторного анализа прибыл ОАО «Нефтегазовая компания»

Наименование показателя	Вариант 1			Вариант 2			Вариант 3		
	годы			годы			годы		
	первый	второй	третий	первый	второй	третий	первый	второй	третий
1 Выручка от реализации продукции, тыс. руб.;	2 509 300	2 880 400	2 960 400	2 709 300	2 680 400	2 860 400	2 509 300	2 880 400	2 960 400
2. Объем реализации продукции, тыс. тонн	398	388	342	488	468	458	458	428	469
3. Себестоимость, тыс. руб.	1 980 000	1 920 000	2 120 000	2 342 000	2 220 000	2 433 000	2 160 000	2 352 000	2 462 000
4. Удельный вес постоянных затрат, %	39	37	36	35	32	36	39	37	36
Наименование показателя	Вариант 4			Вариант 5			Вариант 6		
	годы			годы			годы		
	первый	второй	третий	первый	второй	третий	первый	второй	третий
1 Выручка от реализации продукции, тыс. руб.;	2 609 300	2 780 400	2 860 400	2 709 300	2 680 400	2 860 400	2 509 300	2 880 400	2 960 400
2. Объем реализации продукции, тыс. тонн	358	368	352	488	468	458	458	428	469
3. Себестоимость, тыс. руб.	2 180 000	2 120 000	2 220 000	2 342 000	2 220 000	2 433 000	2 160 000	2 352 000	2 462 000
4. Удельный вес постоянных затрат, %	32	33	36	31	32	32	39	38	36

Решение:

1. Маржинальный факторный анализ прибыли предприятия (CVP- анализ).

Исходные данные для факторного анализа прибыли ОАО «Нефтегазовая компания»

Наименование показателя	ГОДЫ		
1 Выручка от реализации продукции, тыс. руб.;			
2. Объем реализации продукции, тыс. тонн			
3. Цена реализации, тыс. руб.			
4. Себестоимость, тыс. руб./тонну			
5. Переменные затраты тыс. руб. на тонну.			
6. Сумма постоянных затрат, всего, тыс. руб.			
7. Прибыль до налогообложения, тыс. руб.			

Решение _____

Факторный анализ прибыли ОАО «Нефтегазовая компания» (млн. руб.)

Период исследования	Пусл1	Пусл2	Пусл3	П к	П ц	П v	П н	Побщ

Выводы _____

2. Расчет порога рентабельности, запаса финансовой устойчивости

Расчет порога рентабельности, запаса финансовой устойчивости

Наименование показателя	Условные обозначения			
1	2	3	4	5
1. Выручка от реализации продукции, тыс. руб.	Др			
2. Налогооблагаемый доход, тыс. руб. (стр1-стр3)	НД			
3. Себестоимость реализуемой продукции	S			
4. Сумма переменных затрат, тыс. руб.	a			
5. Сумма постоянных затрат, тыс. руб.	в			
6. Сумма маржинального дохода, тыс. руб. (стр.2+стр.5)	МД			
7. Доля маржинального дохода в выручке, % (стр.6/стр.1)*100%	Дмд			
8. Порог рентабельности, тыс. руб. (стр.5/стр.7 в долях)	П _Р			
9. Запас финансовой устойчивости:	З _{фу}			
в тыс. руб. (стр.1- стр.8)				
в процентах (стр.1- стр.8)/стр.1				

Выводы _____

Задание 2. ОАО «НПЗ» производит и продаёт бензин. Цена реализации 12 у.е. Затраты на единицу продукции следующие:

- материалы 2 у.е.
- основная заработная плата 1
- переменные ПНР 2
- постоянные ПНР 3

Административные расходы – 20 у.е. в год.

Производственные накладные расходы (ПНР) на единицу 2 и 3 у.е. рассчитаны на основе планового объёма производства. Инфляции нет. Остатка готовой продукции на начало периода не было. Исходные данные представлены в таблице 10.

Исходные данные

Показатели	Годы		
	1	2	3
Произведено, ед.	100	110	90
Продано, ед.	90	110	95
Остатки на конец периода			

Требуется:

1 Подготовить отчёт о прибыли за каждый год, используя:

- marginal costing;
- absorption costing.

2 Объяснить причину несоответствия прибыли при использовании двух методов калькулирования затрат.

Решение

Операционный отчёт

(маржинальный подход)

Показатели	год		
	1	2	3
Объём реализации			
Остаток на начало			
Объём производства			
Остаток на конец			
Себестоимость реализованной продукции			
Маржинальный доход			
Постоянные затраты: ПНР			
Постоянные затраты: административные расходы			
ПРИБЫЛЬ			

Операционный отчёт

(полное распределение)

Показатели	год		
	1	2	3
Объём реализации			
Остаток на начало			
Объём производства			
Остаток на конец			
Себестоимость реализованной продукции			
валовый доход			
Корректировка НР			
Откорректированный валовый доход			
Административные расходы			
ПРИБЫЛЬ			

Выводы _____

Контрольный счёт производственных накладных расходов

Выводы _____

Задание 3.

Компания ОАО «ВЕСНА» планирует производить новый вид масла для авиации. Ожидаемая цена масла – 9 у. е. за литр. Ожидается, что следующие стандартные расходы относятся к производству специального масла в течение года, который заканчивается 31 декабря 2004 года:

- Химикат А: 0,3 литров по 2,5 у.е.;
 Химикат Б: 0,3 литров по 3,5 у.е.;

Производственная рабочая сила: 0,25 часов по 4 у.е. за час;

Переменные производственные накладные расходы перераспределяются по ставке 6 у.е. на час труда производственных рабочих; Постоянные производственные накладные расходы ожидаются на уровне 8448 у.е. в год.

Постоянные накладные расходы происходят равномерно в течение года и будут перераспределяться поединично. Прогнозный объём производства и реализации за 2004 год представлен в таблице 11.

Прогнозный объём производства и реализации за 2004 год

Показатели	январь – март	апрель - декабрь	ИТОГО
Производство, л	2400	7200	9600
Реализация, л	2200	7400	9600

Производство является безотходным и не планируется никаких потерь.

Требуется:

- Сформировать отчёт о доходах и расходах за 1 квартал 2004 года:
 - методом абсорпшн (метод полного распределения затрат);
 - методом директ – кост (по переменным издержкам, маржинальный метод).
- Компания «Весна» произвела 2400 литров масла в течение периода окончившегося 31 марта 2004 года. Далее представлены некоторые фактические расходы:

Использованные производственные запасы: Химикат А – 700 литров по стоимости 2100 у.е.

Производственная рабочая сила: проработано 550 часов, выплачено работникам 2337,5 у.е..

Рассчитайте сумму отклонений:

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

Решение _____

Себестоимость 1 литра масла

СТАТЬИ	Себестоимость 1 литра масла	
	полное калькулирование	по переменным издержкам
1. основные материалы		
химикат А		
химикат Б		
2. трудозатраты		
3. переменные НР		
4. постоянные НР		
ИТОГО		

ОТЧЁТ о прибылях и убытках

1. Реализация		
2. Остаток на начало периода		
3. Произведено		
4. Остаток на конец периода		
5. Себестоимость		
6. Валовый доход		
7. Маржинальный доход		
8. Постоянные затраты		
9. Валовый доход		

Выводы _____

ТЕМА 3. БЮДЖЕТНЫЙ КОНТРОЛЬ

3.1 Бюджетирование в системе управления затратами предприятия

Бюджетирование в общем виде можно представить как информационную систему внутрифирменного, корпоративного управления с помощью определенных финансовых инструментов, называемых бюджетами.

По определению Института дипломированных бухгалтеров и специалистов по управленческому учету (США), *бюджет* — это количественный план в денежном выражении, подготовленный и принятый для определенного периода, обычно показывающий планируемую величину дохода, которая должна быть достигнута, и (или) расходов, которые должны быть понижены в течение этого периода, а также капитал, который необходимо привлечь для достижения данной цели². Бюджет является количественным и стоимостным выражением планов деятельности и развития организации, координирующим и конкретизирующим в цифрах проекты руководителей.

Согласно методическим рекомендациям по управленческому учету, разработанным Минэкономразвития России, бюджет — это информация о планируемых или ожидаемых доходах, расходах, активах и обязательствах. Бюджет представляет собой директивный план будущих операций и используется для планирования, учета, контроля и оценки эффективности деятельности организации.

Бюджетирование непосредственно связано с управлением и управленческим учетом, является его составной частью. Экономически эффективная деятельность организации возможна только в том случае,

если она имеет четко заданные достаточно напряженные, но реальные для выполнения стоимостные параметры затрат и результатов. **Бюджетирование** — это процесс определения таких параметров, планирования движения ресурсов по предприятию на заданный будущий период времени. Когда параметры заданы, необходим учет и контроль их исполнения, составляющий основу управленческого учета и анализа.

Сущность бюджетирования состоит в разработке взаимосвязанных планов производственно-финансовой деятельности предприятия и его подразделений исходя из текущих и стратегических целей функционирования, контроля за выполнением этих планов, в использовании корректирующих воздействий на отклонения от параметров их исполнения. В информационном отношении — это система, интегрирующая результаты процессов планирования, учета, контроля и анализа стоимостных показателей деятельности организации.

Нельзя ограничивать бюджет планом доходов и расходов, а бюджетирование только планированием. Это часть общей системы экономической работы на предприятии. Планирование без контроля исполнения планов теряет смысл, учет, не используемый для оценки и контроля деятельности, бесцелен, а контроль безданного плана и учета невозможен.

Именно поэтому бюджетирование является интегрированной системой, обобщающей данные планирования, учета и контроля не только доходов и расходов, но и формирующих их процессов и величин.

Бюджетирование как система имеет достаточно глубокие исторические корни. Его происхождение связывают с возникновением камеральной бухгалтерии, имеющей целью «схематическое, легко контролируемое определение хода производства и его результатов на основе предварительно составленной сметы и бюджета»¹. Уже в то время (камеральная бухгалтерия появилась в позднем средневековье) считалось, что учету доходов и расходов должен предшествовать предварительный расчет их ожидаемой величины и специалисты по камеральному учету в зарубежных странах уделяли этому большое внимание.

Российские ученые также внесли определенный вклад в развитие идей бюджетирования. Среди них следует отметить Л.И. Гомберга, который выделял в качестве объектов исследования им же сформулированной новой науки экономологии смету (бюджет), бухгалтерский учет и контроль. В смете он видел инструмент планирования, связывая ее с коммерческим расчетом. В основе деятельности бухгалтерии он выделял причинно-следственные связи, а контроль трактовал как процесс установления соответствия хозяйственной деятельности интересам предприятия, признавая только предварительный и заключительный контроль. Проф. А.П. Рудановский предлагал ввести в классификацию счетов бюджета и пытался установить связь каждой операции с бюджетом, называя этот процесс бюджетированием. Он первым ввел это понятие в российскую теорию и практику учета.

Несмотря на свою прогрессивность, идеи бюджетирования в то время оказались не востребованными ни у нас, ни за рубежом. Они нашли практическое воплощение только в период становления и развития управленческого учета, когда бюджетирование стало неотъемлемой составной частью теории и практики менеджмента.

Востребованность идеи бюджетирования в XX в. была обусловлена **двумя факторами:**

- с одной стороны, новейшие теоретические исследования, обогатившие теорию и практику учета для целей управления, создали для этого необходимую базу;
- а с другой - сложившиеся экономические условия, обострившие внешнюю и внутреннюю конкуренцию и связанный с ней рост затрат и усилий на реализацию товаров, заставили искать новые пути их снижения и контроля.

После Второй мировой войны изменились функции и содержание бюджетирования. Оно стало составной частью управленческого учета и анализа, где основной упор делался на составление предварительных смет затрат, оперативное выявление отклонений от них, систематический анализ издержек производства и поиск вариантов управленческих решений на базе оценки затрат и результатов.

3.2 Методы составления и виды бюджетов

Методы, используемые в бюджетировании, не зависят от функций данной системы, которые можно подразделить на планирующие, учетные, контролирующие, аналитические. При бюджетном планировании широко используются прогностические и статистические методы, бюджетный метод; при бюджетном контроле, учете и анализе — методы финансового и управленческого учета затрат, метод стандарт-коста и нормативный метод, математические методы экономического анализа. Бюджетный метод является совокупностью специфических методик бюджетного планирования, позволяющих «смоделировать» деятельность предприятия через особый экономический инструмент — бюджеты

Бюджет можно представить и как финансовый документ, созданный до того, как предполагаемые действия будут выполняться. Иногда его называют финансовым планом действий, прогнозом будущих финансовых операции. Бюджеты отражают цели и задачи каждого под-

разделения, каждого центра ответственности и всего предприятия в целом. Это сумма предвиденных затрат и результатов, скоординированных и рассчитанных в соответствии с прогнозными оценками.

Бюджет предприятия не имеет формализованной стандартной формы, реальную форму представления бюджета выбирает его разработчик.

Цифры в бюджетах не должны быть как слишком жесткими, так и неоправданно заниженными. Они должны быть реалистичными, достижимыми и по возможности документально обоснованными. Необходимо стремиться к тому, чтобы информация,

содержащаяся в бюджете, была максимально точной, определенной и значимой для ее пользователя.

В этом документе могут содержаться данные о выручке и затратах, доходах и расходах, которые могут быть не всегда сбалансированными. При разработке бюджета используют не только стоимостные, но и натуральные показатели. Бюджет должен иметь способность к изменениям, которая придает ему гибкость и позволяет приспособиться к неожиданно возникающим обстоятельствам. По мнению специалистов, эффективный бюджет должен обладать следующими свойствами:

- предоставлять возможность прогнозирования;
- иметь четко определенную систему движения информации, распределения полномочий и ответственности за ее формирование и представление;
- содержать подробную, точную и своевременную информацию;
- предоставлять возможность сравнения;
- быть приемлемым для всех заинтересованных лиц внутри организации.
- Существует достаточно большое разнообразие бюджетов, которые можно сгруппировать определенным образом. Обычно для этого используют следующие классификационные признаки:
 - степень обобщения информации;
 - периодичность предоставления;
 - способ планирования;
 - механизм использования.

По степени обобщения информации бюджеты подразделяются на главный (генеральный), общий и частный бюджеты.

Главный бюджет (masterbudget) охватывает основную деятельность предприятия. Цель главного бюджета — объединить и суммировать бюджеты структурных подразделений предприятия, для которых составляются *частные бюджеты*. К частным бюджетам относятся: бюджет продаж, бюджет закупок, производственный бюджет и т.д.

В результате составления главного бюджета создаются: прогнозный баланс, прогноз (бюджет) прибылей и убытков, прогноз (бюджет) движения денежных средств. В начале отчетного периода генеральный бюджет представляет собой заданный стандарт результатов деятельности, а в конце его — измеритель, позволяющий сравнивать полученные результаты с запланированными. Главный бюджет включает операционный и финансовый бюджеты.

Операционный бюджет — часть главного бюджета, которая детализирует через частные бюджеты статьи доходов и расходов и представляется в виде прогноза прибылей и убытков.

Финансовый бюджет также является частью главного бюджета, который прогнозирует денежные потоки организации. Обычно он оформляется в виде прогноза движения денежных средств на планируемый период времени.

Кроме бюджетов структурных подразделений составляются *специальные бюджеты* для отдельных видов деятельности или программ, например бюджет социального развития, бюджет научно-исследовательских работ и т.д.

Бюджет, скоординированный по всем программам, структурным подразделениям и представляющий план работы организации в целом, **называется общим бюджетом**.

В зависимости от периода составления бюджеты подразделяются на краткосрочные, среднесрочные и долгосрочные.

Краткосрочный бюджет составляется на период до года, среднесрочный — на два-три года, долгосрочный — на 3 года и более. Краткосрочный бюджет предполагает более подробное планирование, среднесрочный — сочетает планы по достижению долгосрочных целей и анализ текущей ситуации, долгосрочный бюджет носит прикидочный характер и детализируется с помощью краткосрочных планов и бюджетов.

Для большинства зарубежных компаний бюджетным периодом является месяц (квартал, год), но некоторые компании используют в качестве бюджетного периода неделю, декаду, полугодие, несколько лет (например, в строительстве).

Таким образом, бюджетирование может включать любой временной период, причем чем больший интервал охватывает бюджет, тем он менее надежен, особенно в условиях нестабильности и неопределенности. В основном период составления бюджета зависит от особенностей бизнеса, уровня детализации показателей и поставленных перед менеджерами управленческих задач.

По способу планирования бюджеты следует подразделять на дискретные и скользящие.

Дискретный бюджет разрабатывается на годовой основе с разбивкой по кварталам, месяцам, но может использовать и метод непрерывного планирования, формировать так называемые *скользящие бюджеты* (cumulative budget), когда к текущему периоду добавляется новый, охватывающий данные прошедших периодов и интегрирующий возникающие изменения. Скользящие бюджеты исходят из того, что планирование — это не единовременное событие, которое происходит один раз в году, когда составляют бюджет, а непрерывный процесс, при котором руководители постоянно должны смотреть вперед и пересматривать планы с учетом новых обстоятельств.

По механизму использования выделяются статический, гибкий и специальный бюджеты.

Статистический бюджет (fixed budget, static budget)—бюджет, рассчитанный на конкретный уровень деловой активности организации. Показатели такого бюджета соответствуют нормальному уровню деятельности предприятия. Статический бюджет наиболее эффективен для случаев стабильной деятельности внутризаводских служб либо в тех подразделениях, работа которых напрямую не связана с продажами, производством или другой деятельностью, зависящей от объема, например в отделах административного управления. Статические бюджеты могут использоваться для расчета специальных программ, предполагающих некоторую определенность, например для рекламной деятельности. Недостатком статического бюджета является то, что он имеет ограниченную гибкость, так как предназначен только для одного уровня активности и поэтому плохо подходит для контроля затрат при изменении этой активности.

Гибкий бюджет (flexible budget) — это бюджет, который составляется не для конкретного уровня деловой активности, а для определенного его диапазона. Поэтому им предусматривается несколько альтернативных вариантов объема продаж или другой деятельности и соответственно определенные уровни затрат. Гибкий бюджет в наибольшей степени приемлем для ситуаций, связанных с разнообразной деятельностью и непредвиденными изменениями. Он исходит из реальной ситуации, но достаточно эффективен при изменении объема продаж и других показателей деятельности в сравнительно узком диапазоне. Гибкий бюджет можно использовать как при планировании, так и при анализе производственно-сбытовой деятельности. При планировании он помогает выбрать оптимальный объем продаж и производства, при анализе — оценить их фактические результаты. На практике часто разрабатывают серию бюджетов доходов и расходов для конкретных уровней активности.

Группа **специальных бюджетов** достаточно разнообразна, важнейшими из них являются:

- *дополнительный бюджет* (supplemental budget), который предусматривает финансирование мероприятий, не включенных в бюджет;
- *приростной бюджет* (incremental budget), формируемый путем простой индексации (в процентах или денежной оценке) предыдущего бюджета без пересмотра его основ;

- *добавочный бюджет* (addition budget), который анализирует бюджеты предыдущих лет и корректирует их под текущие параметры, такие как инфляция, изменения в штате, структуре организации;
- *модифицированный бюджет* (stretch budget) используется в случаях проектирования продаж на необычно высоком уровне. Он редко используется для прогноза издержек, поскольку при проектировании затраты в принципе должны соответствовать обычному уровню продаж;
- *стратегический бюджет* (strategic budget) интегрирует элементы стратегического планирования и бюджетного контроля и разрабатывается, как правило, на достаточно длительный период, от трех до десяти лет, Его целесообразно составлять в периоды неопределенности и нестабильности в деятельности предприятия;
- *пооперационные бюджеты и бюджетирование* (activity based budget) предполагают расчет ожидаемых затрат на выполнение отдельных функций и работ. В целом совокупность разных бюджетов может образовывать отдельные целостные перенастраиваемые системы, каждая из которых соответствует некоторому уровню использования ресурсов

ТЕСТЫ К ТЕМЕ 3

1. Составление бюджета начинается с формирования:

- а) бюджета реализации;
- б) бюджета производства;
- в) бюджета себестоимости;
- г) бюджета накладных расходов;
- д) бюджета прибыли

2. Определите бюджет производства, если бюджет реализации – 100 ед. продукции, остатки на начало периода готовой продукции 10 ед.; на конец периода – 5 ед.:

- а) 115 ед.;
- б) 105 ед.;
- в) 95 тыс. руб.;
- г) 100 ед.;
- д) 95 ед.

3. Причины отклонений фактического гибкого бюджета от планового

- а) оценка показателей деятельности, мотивация, коммуникация и координация;
- б) разграничение переменных и постоянных затрат, чтобы изменяться в ответ на изменение объема выпуска продукции;
- в) необоснованная цель;
- г) метод составления бюджета, согласно которому все виды деятельности переоцениваются каждый раз при составлении бюджета;
- д) бюджет, который постоянно обновляется посредством добавления последующего периода месяца или квартала и вычитания предыдущего периода

4. Скользящий бюджет - это

- а) оценка показателей деятельности, мотивация, коммуникация и координация;
- б) разграничение переменных и постоянных затрат, чтобы изменяться в ответ на изменение объема выпуска продукции;
- в) необоснованная цель;
- г) метод составления бюджета, согласно которому все виды деятельности переоцениваются каждый раз при составлении бюджета;

д) бюджет, который постоянно обновляется посредством добавления последующего периода месяца или квартала и вычитания предыдущего периода

5. Бюджет – это

- а) одно и то же, что и прогнозирование;
- б) утверждение того, что ожидается в будущем;
- в) утверждение того, чего можно достичь, опираясь на разумные доводы;
- г) поиск возможных курсов действий;
- д) четко определенная часть организации, сформированная в целях функционирования системы сметного контроля

6. К этапам составления бюджета не относят:

- а) непрерывное и периодическое составление бюджетов;
- б) бюджет реализации;
- в) бюджет производство;
- г) бюджет себестоимости;
- д) проект баланса

7. Способы составления бюджетов

- а) непрерывное и периодическое составление бюджетов;
- б) бюджет реализации;
- в) бюджет производство;
- г) бюджет себестоимости;
- д) проект баланса

8. Анализ отклонений – это:

- а) анализ деятельности на основании отклонений;
- б) контрольный метод, который сравнивает нормативные затраты и доходы с фактическими результатами с целью получения отклонений, которые используются для стимулирования деятельности
- в) predetermined измеримое количество, установленное в определенных условиях и представленное в денежном выражении;
- г) текущий, достижимый, идеальный основной норматив;
- д) контрольные коэффициенты

9. Отклонение по использованию материалов

- а) разница между запланированными или нормативными затратами и фактическими затратами;
- б) разница между нормативной и фактической ценой единицы материала, умноженной на количество закупленного сырья;
- в) разность нормативного количества материалов, необходимых для фактического выпуска продукции, и фактического количества материалов, умноженной на нормативную цену материалов;
- г) выбор метода оценки ТМЗ;
- д) разница между нормативными затратами на материалы для фактического выпуска продукции и фактическими затратами

10. Отклонение по ставке заработной платы определяется:

- а) разница между нормативной и фактическими ставками заработной платы, умноженной на фактическое число отработанных часов;
- б) разница нормативного времени в часах, затраченного на фактический выпуск продукции, и фактического времени в часах, отработанного за рассматриваемый период, умноженной на нормативную почасовую ставку заработной платы;
- в) разница между нормативными затратами на фактический выпуск продукции и фактическими затратами труда;
- г) разность между нормативными переменными накладными расходами и фактическими переменными накладными расходами;

д) разность между сметными скорректированными переменными накладными расходами для фактического времени труда основных рабочих и фактическими переменными накладными расходами

11. Причины отклонений переменных накладных расходов

- а) различными источниками снабжения, общим ростом цен, изменением скидок;
- б) изменением дизайна продукции;
- в) замена работы различной степени сложности;
- г) введение системы материального стимулирования;
- д) неправильное разделение между постоянными и переменными накладными расходами

12. Причины отклонений операционной прибыли, вызванное изменением цены реализации

- а) увеличение арендной платы;
- б) объем производства, потерянный в результате забастовок;
- в) незапланированный рост цен;
- г) неожиданное падение спроса;
- д) оказать подобное или противоположное влияние на другое отклонение

13. Определите отклонение по производительности труда, если: численность работающих по плану составило – 100 человек; фактически – 98 человек; часовая ставка заработной платы по плану – 10 у.е., фактически 11 у.е.

- а) 98 у.е.; б) 20 у.е.; в) 100 у.е.; г) 1078 у.е.; д) 110 у.е.

ЗАДАНИЯ К ТЕМЕ 3

На основании приведенных исходных данных составьте квартальный бюджет организации. Руководство большинства предприятий нечётко представляет перспективы развития своих компаний. Для нормального развития предприятия должны быть определены цели; критерии, позволяющие сказать, что поставленные цели достигнуты; временные рамки достижения целей и спланированы человеческие, производственные и прочие ресурсы. Вся такого рода информация содержится в основном бюджете. Основной бюджет является связующим звеном, объединяющим различные планы руководства, и в первую очередь маркетинговый и производственный планы.

Основной или общий бюджет состоит из:

- прогноза отчета прибылей и убытков;
- прогноза отчета о движении денежных средств;
- прогноза балансового отчета.

При составлении основного бюджета должна соблюдаться следующая последовательность:

1. Подготовка операционного бюджета.
2. Подготовка финансового бюджета.

Операционный бюджет состоит из:

- бюджета продаж;
 - бюджета производства;
 - бюджета производственных запасов;
 - бюджета прямых затрат на материалы;
 - бюджета производственных накладных расходов;
 - бюджета прямых затрат на оплату труда;
 - бюджета коммерческих расходов;
 - бюджета управленческих расходов;
 - отчета о прибылях и убытках.
- Финансовый бюджет состоит из: инвестиционного бюджета;
- кассового бюджета; балансового отчета.

Исходные данные по вариантам

Показатель	В А Р И А Н Т										
	квартал	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1. Запланированные продажи, тыс.ед.:											
Январь	80	61	75	112	76	71	93	63	99	83	68
Февраль	106	95	87	96	70	90	79	94	93	120	82
Март	97	100	66	62	84	91	86	87	72	105	110
Апрель	122	93	98	60	85	102	92	108	81	109	103
2. Цена, руб./ед.:											
Январь	160	180	130	150	170	140	182	190	185	200	192
Остальные месяцы	С учетом ожидаемой инфляции 2% в месяц										
3. Из остатка дебиторской задолженности предыдущего года ожидается к получению в плановом году, тыс.руб.:											
Январь	2700	2550	2850	2270	3250	2960	2830	2800	2960	3100	2870
Февраль	980	790	870	690	990	900	780	750	800	770	820
4. Оплата продаж	30% продаж оплачивается в том же месяце, 50% и 15% - в последующих месяцах соответственно, 5% - безнадежные к взысканию долги										
5. Ставки переменных коммерческих расходов на руб. продаж (ежемесячные),%:											
5.1 доставка собственным транспортом	1,4	1,0	0,9	1,3	1,1	1,2	1,25	1,38	1,18	1,29	1,32
5.2 премиальные	0,8	0,6	0,7	0,32	0,4	0,57	0,36	0,45	0,5	0,3	0,29
5.3 пр. переменные расходы	0,1	0,15	0,12	0,14	0,11	0,13	0,16	0,17	0,19	0,8	0,20
6 Постоянные коммерческие расходы, тыс.руб., в т.ч.:	Январь										
6.1 оклады торговых агентов	97	100	96	98	102	105	95	101	103	99	104
6.2 командировочные расходы	143	150	145	140	147	149	142	144	141	146	148
6.3 пр. постоянные расходы	55	50	54	53	52	51	49	46	45	47	44
Остальные месяцы	С учетом ожидаемой инфляции 2% в месяц										
7 Амортизация оборудования, используемого для коммерческих целей (еже-месячно), тыс.руб.											
	39	40	36	38	37	35	33	30	32	34	31

	В А Р И А Н Т										
	квартал	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
8 Желаемый запас готовой продукции, тыс. ед.:											
8.1 на конец периода	10% от продаж следующего месяца										
8.2 на начало периода	Конечный запас предыдущего периода										
9 Прямые затраты на материалы, руб./ед.: январь	26	30	23	25	27	24	22	28	21	29	20
остальные месяцы	С учетом ожидаемой инфляции 2% в месяц										
10 Запас материалов, тыс.руб.											
10.1 на конец периода	40% от потребности в материалах следующего месяца										
10.2 на начало периода	Конечный запас предыдущего периода										
11 Остаток кредиторской задолженности за материалы на начало планового года, подлежащий погашению в плановом году, тыс.руб.	1320	1520	1173	1270	1367	1200	1450	1560	1390	1410	1480
12 Оплата приобретённых материалов в плановом году, тыс.руб.	50% приобретённых материалов оплачиваются в том же месяце, остальные 50% - в следующем										
13 Прямые затраты труда (ежемесячные), час/ед.	4.5	4.7	4.1	4.3	4.0	4.8	4.2	4.6	4.4	5.0	4.9
14 Почасовая тарифная ставка, руб./час: январь	2.6	3.0	3.2	2.4	2.7	2.2	2.5	3.1	2.3	2.8	2.1
остальные месяцы	С учетом ожидаемой инфляции 2% в месяц										
15 Остаток кредиторской задолженности по оплате прямого труда на начало планового года, тыс.руб.	400	360	330	350	390	370	340	320	380	310	410
16 Остаток кредиторской задолженности по оплате прямого труда, подлежащий погашению в январе планового года, тыс.руб.	400	360	330	350	390	370	340	320	380	310	410
17 Выплата прямой зарплаты, тыс.руб.	50% заработной платы выплачивается в том же месяце, остальные 50% - в следующем										
18 Ставка переменных накладных расходов (ежемесячная), руб./час	1,13	1,28	0,92	1,06	1,2	0,99	1,26	1,17	1,15	1,23	1,18

	ВАРИАНТ										
	квартал	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
19 Постоянные накладные расходы, тыс.руб., в т.ч.:											
19.1 амортизация (ежемесячная)	1170	1000	906	867	1060	950	890	930	810	870	900
19.2 вспомогательные материалы:											
январь	370	323	290	278	340	305	320	280	260	310	275
остальные месяцы	С учетом ожидаемой инфляции 2% в месяц										
19.3 энергетические ресурсы (ежемесячные)	1320	1132	1019	964	1190	1068	1130	1100	1015	986	953
19.4 содержание и ремонт оборудования:											
январь	340	290	260	250	304	280	230	310	270	320	319
остальные месяцы	С учетом ожидаемой инфляции 2% в месяц										
19.5 зарплата пр. персонала с начислениями:											
январь	284	244	220	210	257	230	228	246	234	251	224
остальные месяцы	С учетом ожидаемой инфляции 2% в месяц										
19.6 пр. постоянные накладные расходы:											
январь	256	225	200	190	232	207	216	220	214	223	210
остальные месяцы	С учетом ожидаемой инфляции 2% в месяц										
20 Управленческие расходы, тыс.руб.:											
20.1 зарплата управленческого персонала:											
январь	420	366	330	315	380	345	352	334	327	341	328
остальные месяцы	С учетом ожидаемой инфляции 2% в месяц										
20.2 содержание зданий и помещений:											
январь	235	202	180	174	212	190	186	192	179	183	205
остальные месяцы	С учетом ожидаемой инфляции 2% в месяц										
20.3 услуги связи:											
январь	47	40	36	30	44	38	45	32	41	34	37
остальные месяцы	С учетом ожидаемой инфляции 2% в месяц										
20.4 пр. расходы:											
январь	140	120	110	105	127	114	113	117	124	129	108
остальные месяцы	С учетом ожидаемой инфляции 2% в месяц										
20.5 амортизация (ежемесячная)	70	60	55	52	64	57	61	53	65	54	62

Бухгалтерский баланс на начало планового года, тыс.руб.

	В А Р И А Н Т										
АКТИВ	квартал	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<i>1 Долгосрочные активы</i>											
Основные средства:											
Первоначальная стоимость	94000	96000	90000	85000	99000	93000	88000	84000	87000	92000	86000
Износ	10400	14880	13950	13175	15345	14415	13640	13020	13485	14260	13330
Остаточная стоимость	83600	81120	76050	71825	83655	78585	74360	70980	73515	77740	72670
ИТОГО	83600	81120	76050	71825	83655	78585	74360	70980	73515	77740	72670
<i>2 Текущие активы</i>											
Товарно-материальные запасы											
Материалы	859	772,8	701,04	1104	814,32	699,84	806,08	740,32	826,56	1005,72	555,2
Готовая продукция	301,6	269,01	270,9	395,58	287,28	245,38	302,25	266,24	308,09	356,9	205,97
Дебиторская задолженность	5700	6000	5800	6200	5900	6100	5400	5100	5300	5500	5200
Денежные средства	90	115	120	105	108	116	119	102	110	98	111
ИТОГО	6950,6	7156,81	6891,94	7804,58	7109,6	7161,22	6627,33	6208,56	6544,65	6960,62	6072,17
ВСЕГО	90550,6	88276,81	82941,94	79629,58	90764,6	85746,22	80987,33	77188,56	80059,65	84700,62	78742,17
ПАССИВ											
<i>1 Собственный капитал</i>											
Уставный капитал	78000	73600	70200	64800	75600	69300	66100	58900	61500	69700	63400
Нераспределённый доход	10470,6	12496,81	11031,94	13019,58	13107,6	14576,22	12877,33	16378,56	16749,65	13100,1	13442,17
ИТОГО	88874	86096,81	81231,94	77819,58	88707,6	83876,22	78977,33	75278,56	78249,65	82800,1	76842,17
<i>2 Краткосрочные обязательства Кредиторская задолженность:</i>											
2.1 задолженность за материалы	1680	1820	1380	1460	1667	1500	1670	1590	1430	1620	1490
2.2 задолженность за прямой труд	400	360	330	350	390	370	340	320	380	310	410
ИТОГО	2080	2180	1710	1810	2057	1870	2010	1910	1810	1930	1900
ВСЕГО	90550,6	88276,81	82941,94	79629,58	90764,6	85746,22	80987,33	77188,56	80059,65	84730,1	78742,17

ТЕМА 4. АУДИТ

4.1 Аудиторская выборка

"Аудиторская выборка (выборочная проверка)" - применение аудиторских процедур менее чем ко всем элементам одной статьи отчетности или группы однотипных операций. Аудиторская выборка дает возможность аудитору получить и оценить аудиторские доказательства в отношении некоторых характеристик элементов, отобранных для того, чтобы сформировать или помочь сформировать выводы, касающиеся генеральной совокупности, из которой произведена выборка;

б) "ошибка":

отклонение от нормального функционирования средства внутреннего контроля (при выполнении тестов средств внутреннего контроля);

искажение в учете или отчетности (при выполнении аудиторских процедур проверки по существу);

в) "общая ошибка":

степень отклонения от нормального функционирования средства внутреннего контроля (при выполнении тестов средств внутреннего контроля);

суммарное искажение в учете или отчетности (при выполнении аудиторских процедур проверки по существу);

г) "аномальная ошибка" - ошибка вследствие единичного случая, которая не может произойти повторно (за исключением некоторых случаев) и, таким образом, не является репрезентативной ошибкой с точки зрения данной генеральной совокупности;

д) "генеральная совокупность" - полный набор элементов, из которых аудитор отбирает совокупность и в отношении которой он хочет сделать выводы. Генеральная совокупность может подразделяться на страты (подмножества), где каждая страта проверяется отдельно;

е) "элементы выборки" - индивидуальные элементы, отражаемые в учете и составляющие генеральную совокупность. Например, однотипные первичные документы, отдельные записи в выписках из банковского счета, счета-фактуры по продажам, обороты по лицевым счетам дебиторов;

ж) "статистический подход к выборочной проверке (статистическая выборка)" - применение любого подхода к выборке, который имел бы следующие характеристики:

случайный (либо систематический со случайным выбором начальной точки) отбор тестируемой совокупности;

применение теории вероятности для оценки результатов выборки, включая оценку риска, связанного с использованием аудиторской выборки.

Подход к выборке, который не соответствует ни одной из приведенных характеристик, считается нестатистическим (нестатистической выборкой);

з) "стратификация" - процесс деления генеральной совокупности на страты (подмножества), каждая из которых представляет собой группу элементов выборки со сходными характеристиками (например, со стоимостью);

и) "допустимая ошибка" - максимальный размер ошибки генеральной совокупности, которую аудитор считает приемлемой.

Риск, связанный с использованием аудиторской выборки, возникает, когда вывод аудитора, сделанный на основании отобранной совокупности, может отличаться от вывода, который мог быть сделан, если к генеральной совокупности в целом были бы применены идентичные процедуры аудита.

Различают два типа рисков, связанных с использованием аудиторской выборки:

а) риск того, что аудитор:

придет к выводу о том, что риск средств внутреннего контроля ниже, чем в действительности (при выполнении тестов средств внутреннего контроля);
придет к выводу о том, что существенной ошибки не существует, вопреки тому, что в действительности она есть (при выполнении аудиторских процедур проверки по существу).

Риск данного типа оказывает влияние на надежность аудита и с большой степенью вероятности может привести к ненадлежащему аудиторскому мнению;

б) риск того, что аудитор:

придет к выводу о том, что риск средств внутреннего контроля выше, чем в действительности (при выполнении тестов средств внутреннего контроля);

придет к выводу о том, что имеет место существенная ошибка, тогда как в действительности ее не существует (при выполнении аудиторских процедур проверки по существу).

Риск данного типа оказывает влияние на эффективность аудита, поскольку он обычно приводит к дополнительной работе по установлению того, что первоначальные выводы были неверны.

Математическим дополнением указанных рисков являются так называемые уровни доверия, например:

1. высокому риску соответствует низкий уровень доверия;
2. среднему риску соответствует средний уровень доверия;
3. низкому риску соответствует высокий уровень доверия.

Риск, не связанный с использованием аудиторской выборки, является следствием факторов, которые приводят аудитора к ошибочному выводу по любым причинам, кроме тех, которые связаны с объемом выборки (то есть количеством отбираемых для проверки элементов). Например, в большинстве случаев аудиторские доказательства лишь предоставляют доводы в подтверждение определенного вывода, а не носят исчерпывающего характера, кроме того, аудитор может воспользоваться ненадлежащими процедурами или неправильно трактовать доказательство и оказаться не в состоянии распознать ошибку.

Исходя из понимания системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудитор определяет характеристики или показатели, которые описывают результаты применения средств внутреннего контроля, а также условия возможных отклонений, которые свидетельствуют об отступлении от адекватных показателей деятельности. Наличие или отсутствие таких показателей может затем быть протестировано аудитором.

Аудиторская выборка для тестов средств внутреннего контроля, как правило, является надлежащей, если имеются доказательства применения средств внутреннего контроля (например, документальное подтверждение разрешения руководством аудируемого лица ввода данных в компьютерную систему для их обработки).

При выполнении аудиторских процедур проверки по существу в форме детальных тестов аудиторская выборка может использоваться при проверке и получении аудиторских доказательств верности одной или нескольких предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности по конкретному числовому показателю (например, существования дебиторской задолженности) или при оценке какого-либо показателя (например, оценке морально устаревших или потерявших свое первоначальное качество запасов).

4.2 Аудиторские риски

При получении аудиторских доказательств аудитор должен использовать профессиональное суждение для оценки аудиторского риска и разработки аудиторских

процедур, обеспечивающих снижение такого риска до приемлемо низкого уровня. Аудиторский риск - это риск того, что аудитор выразит ненадлежащее аудиторское мнение при наличии существенных искажений в финансовой (бухгалтерской) отчетности. Аудиторский риск включает неотъемлемый риск, риск средств внутреннего контроля и риск необнаружения.

Компоненты аудиторского риска могут быть подвержены влиянию риска, связанного с использованием аудиторской выборки, и риска, не связанного с использованием аудиторской выборки.

Например, при проведении тестов средств внутреннего контроля аудитор может не обнаружить ошибок в отобранной совокупности и прийти к выводу о том, что риск средств внутреннего контроля является низким, в то время как уровень ошибок в генеральной совокупности является в действительности недопустимо высоким (риск, связанный с использованием аудиторской выборки). В отобранной совокупности могут иметь место ошибки, которые аудитор не смог обнаружить (риск, не связанный с использованием аудиторской выборки).

В отношении процедур проверки по существу аудитор может использовать разнообразные методы для снижения риска необнаружения до приемлемо низкого уровня. В зависимости от характера эти методы будут подвержены риску, связанному с использованием аудиторской выборки, и/или риску, не связанному с использованием аудиторской выборки. Например, аудитор может выбрать ненадлежащую аналитическую процедуру (риск, не связанный с использованием аудиторской выборки) или обнаружить лишь незначительные искажения при детальном тестировании, в то время как искажения по генеральной совокупности превышают допустимое значение (риск, связанный с использованием аудиторской выборки).

При проведении тестов средств контроля и при проверках по существу риск, связанный с использованием аудиторской выборки, может быть снижен путем увеличения объема отбираемой совокупности, а риск, не связанный с использованием аудиторской выборки, - путем надлежащего планирования задания, текущего контроля за работой членов группы аудиторов и проверки выполнения процедур.

Аудитор должен выполнять следующие процедуры оценки рисков в целях ознакомления с деятельностью аудируемого лица и со средой, в которой она осуществляется, включая систему внутреннего контроля:

- запросы в адрес руководства или других сотрудников аудируемого лица;
- аналитические процедуры;
- наблюдение и инспектирование.

ТЕСТЫ К ТЕМЕ 4

1. Основные этапы развития аудиторской деятельности:

- а) 1) 1890-1940 гг. – подтверждающий аудит;
- 2) 1940-1970 гг. – системно – ориентированный аудит;
- 3) С 1970 г. – учёт рисков аудиторской проверки.
- б) 1) 1890-1940 гг. – подтверждающий аудит;
- 2) 1940-1970 гг. – системно – ориентированный аудит;
- в) 1) 1890-1940 гг. – подтверждающий аудит;
- 2) 1940-1970 гг. – учёт рисков аудиторской проверки;
- 3) С 1970 г. – системно – ориентированный аудит
- г) 1) 1940-1970 гг. – системно – ориентированный аудит;
- 2) С 1970 г. – учёт рисков аудиторской проверки.
- д) 1) 1940-1970 гг. – учёт рисков аудиторской проверки;
- 2) С 1970 г. – системно – ориентированный аудит

2. К причинам возникновения аудита не относят:

- а) возможность необъективной информации со стороны администрации;
- б) зависимость последствий принятых решений от качества информации;
- в) необходимость специальных знаний для проверки информации;
- г) отсутствие у пользователя информационного доступа для оценки качества;
- д) развитие законодательной базы в области налогообложения.

3. Аудит – это:

- а) независимая экспертиза финансовой отчётности предприятия на основе проверки:
 - соблюдения проверки ведения и организации бухгалтерского отчёта;
 - соответствие финансовой и хозяйственной деятельности законодательству РФ;
 - полнота и точность отражения в финансовой отчётности деятельности предприятия.
- б) независимая экспертиза финансовой отчётности предприятия на основе проверки:
 - соблюдения проверки ведения и организации бухгалтерского отчёта;
- в) зависимая экспертиза финансовой отчётности предприятия на основе проверки:
 - соблюдения проверки ведения и организации бухгалтерского отчёта;
 - соответствие финансовой и хозяйственной деятельности законодательству РФ;
- г) независимая экспертиза финансовой отчётности предприятия на основе проверки:
 - соответствие финансовой и хозяйственной деятельности законодательству РФ;
 - полнота и точность отражения в финансовой отчётности деятельности предприятия.
- д) зависимая экспертиза финансовой отчётности предприятия на основе проверки:
 - соблюдения проверки ведения и организации бухгалтерского отчёта;
 - соответствие финансовой и хозяйственной деятельности законодательству РФ;
 - полнота и точность отражения в финансовой отчётности деятельности предприятия.
- д) налаживание учёта.

4. К задачи аудитора в ходе аудиторской проверки не относят:

- а) правильность составления финансовой отчётности;
- б) полноту выполнения решений собственников предприятия (по объёму и качеству);
- в) тождество данных аналитического и синтетического учёта;
- г) полнота дебиторской и кредиторской задолженности;
- д) инвентаризацию товарно-материальных ценностей.

5. К задачам аудитора в ходе подготовки аудиторского заключения не относят:

- а) соблюдение принятой на предприятии учётной политики;
- б) правильность отнесения доходов и расходов на отчётный период;
- в) разграничение текущих затрат и капитальных вложений;
- г) правильность признания доходов и расходов;
- д) подготовка пояснительной записки к годовому отчёту.

6. Виды аудиторской проверки:

- а) инициативный и обязательный;
- б) внутренний и внешний;
- в) специализированный;
- г) инициативный и обязательный; внутренний и внешний; специализированный;
- д) внутренний и внешний; специализированный.

7. Аудиторские стандарты:

- а) международные и национальные;
- б) международные, национальные и внутрифирменные;
- в) международные и внутрифирменные;

- г) международные;
- д) внутренние и внешние.

8. К этическим и профессиональным нормам аудитора не относят:

- а) независимость;
 - б) конфиденциальность;
 - в) профессионализм, компетентность;
 - г) лицензирование деятельности аудитора;
 - д) ответственность аудитора.
-

9. Право аудитора:

- а) соблюдать требования законодательства;
 - б) немедленно сообщать заказчику о невозможности осуществления аудита;
 - в) квалифицированно проводить аудит;
 - г) самостоятельно определять формы и методы аудиторской проверки
 - д) обеспечить сохранность документов.
-

10. Договор на проведение аудиторской проверки не имеет следующих отличительных особенностей:

- а) негласный учёт интересов третьей стороны;
 - б) условия, при которых аудиторская фирма может отказаться от аудита;
 - в) привлечение специалиста к аудиторской проверке;
 - г) обязательная предоплата аудита 50-100 %;
 - д) независимый аудит
-

11. Общий аудиторский риск определяется по формуле:

- а) $AR = IR \times CR \times DR$ (IR неотъемлемый риск или предполагаемый присущий риск (внутренний); CR риск контроля или запланированный предполагаемый контрольный риск; DR риск не обнаружения ошибки или мошенничества);
- б) $AR = IR / CR \times DR$ (IR неотъемлемый риск или предполагаемый присущий риск (внутренний); CR риск контроля или запланированный предполагаемый контрольный риск; DR риск не обнаружения ошибки или мошенничества);
- в) $AR = IR / CR / DR$ (IR неотъемлемый риск или предполагаемый присущий риск (внутренний); CR риск контроля или запланированный предполагаемый контрольный риск; DR риск не обнаружения ошибки или мошенничества);
- г) $AR = (IR + CR) / DR$ (IR неотъемлемый риск или предполагаемый присущий риск (внутренний); CR риск контроля или запланированный предполагаемый контрольный риск; DR риск не обнаружения ошибки или мошенничества);
- д) $AR = IR + CR + DR$ (IR неотъемлемый риск или предполагаемый присущий риск (внутренний); CR риск контроля или запланированный предполагаемый контрольный риск; DR риск не обнаружения ошибки или мошенничества);

ЗАДАНИЯ К ТЕМЕ 4

Задача 1: Предлагается рассмотреть семь ситуаций, в которых аудитор должен использовать модель аудиторского риска и запланированных уровней доказательств, необходимых для определенных утверждений финансовой отчетности. Аудитор использовал суждение при получении количественных выражений для аудиторского, присущего и контрольного риска.

Таблица – Исходные данные для решения задания

Наименование показателя	Вариант	Ситуация (%)						
		A	B	C	D	E	F	G
1 Желаемый аудиторский риск AR	1	1	1	5	5	5	5	10
	2	2	2	2	2	5	1	10
	3	1	3	3	3	2	4	12
	4	3	2	4	5	3	5	4
	5	4	3	1	1	1	2	7
	6	1	1	5	2	5	3	6
	7	2	3	5	3	4	4	15
	8	3	4	1	1	2	5	12
	9	1	2	2	2	3	3	9
	10	1	5	3	1	5	5	10
1 Предполагаемый присущий риск (неотъемлемый риск) IR	четный	20	50	20	50	20	50	50
	нечетный	30	40	20	40	60	50	40
2 Запланированный предполагаемый уровень контрольного риска CR	1-3	50	50	50	40	20	25	20
	4-6	40	30	20	40	50	35	35
	7-10	60	20	30	50	20	45	40

Требуется:

- определить аудиторский риск не обнаружения ошибки.
- классифицировать семь ситуаций, больше всего требующей доказательств (1) до ситуации, менее всего требующих доказательств(7).
- Объясните, каким образом на ваши решения части б) могут повлиять изменение только одного из следующих факторов, в то время, как оставшиеся два фактора (риск не обнаружения ошибки и доказательства) продолжают оставаться на прежних уровнях:

- увеличение желаемого аудиторского риска;
- снижение предполагаемого присущего аудиторского риска;
- увеличение планируемого уровня контрольного риска.

Желаемый аудиторский риск или общий аудиторский риск (AR) – это риск предоставления несоответствующего аудиторского заключения при существенном искажении финансовой отчетности. Этот риск имеет три составляющие:

- неотъемлемый риск или предполагаемый присущий риск;
- риск контроля или запланированный предполагаемый контрольный риск;
- риск не обнаружения.

Общий аудиторский риск определяется по формуле:

$$AR = IR \times CR \times DR$$

Эта формула представляет собой модель аудиторского риска. Из данной формулы можно определить риск не обнаружения:

$$DR = AR / (IR \times CR)$$

(значение показателей приводится в долях).

Риск контроля – это риск того, что искажение, которое может иметь место в сальдо счетов или классах операций, не будет своевременно предотвращено или выявлено и

исправлено системами бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

Риск не обнаружения состоит в том, что аудиторские процедуры по существу не обнаружат искажение, имеющееся в сальдо счета или классах операций, которое может быть существенным в отдельности или в совокупности с искажениями в других сальдо счетов или классах операций.

DR : чем ниже этот показатель, больше процедур по существу должно быть выполнено аудитором и тем больше должен быть объем выборки; этот показатель никогда не должен быть исключен полностью, поскольку это результат ошибки человека.

Решение _____

Список рекомендуемой литературы

Нормативный материал

1. *Стандарты (правила) по аудиту*. Министерство Финансов РФ
<http://minfin.ru/ru/>

1. *Учетная политика нефтегазовых компаний*

2. *Справочники сметных норм и расценок*

3. *Положения (инструкции) нефтегазовых компаний калькулирования затрат*

Основная литература

1. *Бычкова С.М., Т.Ю. Фомина Т.Ю.* Практический аудит — М.: «Экономика», 2009 – 176 с.

2. *Аудит* Монтгомери, Ф.Л. Дефлис, Г.Р. Дженик, В.М. (УРейлц М.Б. Хириш: Пер. с англ. / Под.ред Я.В- Соколова. — М. Аудит, ЮНИТИ. 1997.

3. *Бухгалтерско-аудиторский портфель*. — М.: Соминтэк, 1994.

4. *Варенников А., Шафронский Г.* Система внутренних стандартов аудиторской организации // Информационный бюллетень «Accounting Report». Вып. 2, 4. — 1999.

5. *Данилевский Ю.А., Шапигузов СМ., Ремизов И А., Старовойтова Е.В.* Аудит: Учебное пособие. — М.: ИПК ФБК-ПРЕСС, 1999.

6. *Кышшанов П.И.* Знакомьтесь: аудит (организация и методика проверок). — М.: ИВЦ «Маркетинг», 2004.

7. *Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита 2002 г.* — М.: МЦРСБУ, 2009.

8. *Международные стандарты финансовой отчетности 2008 г.:* изд. на русском языке. — М: Аскери—АССА, 2008.

9. *Положение по бухгалтерскому*

10. *Мельник В.М., Когденко В.Г.* Экономический анализ в аудите:

учебное пособие для вузов / В.М. Мельник, В.Г. Когденко. – М.: Юнити, 2007 – 543

11. *Шеремет А.Д., Суйц В.Г.* Аудит: учебник / А.Д. Шеремет, В.Г.

Суйц. - 5-е изд. допол. и пер. - М.: ИНФРА –М, 2007.

12. *Рубинштейн Е.И.* Управление затратами, Сургут 2004-159с.

13. *Аудит, Учебник для вузов/В.И. Подольский, АА Савин, А.В. Сотникова и др.;* Под ред. проф. В.И. Подольского. — 3-е изд., перераб. и доп. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2006. - 583 с.

14. *Кондраков Н. П.* Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учеб. — М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. - 448 с.

Дополнительная литература

1. *Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита 2010г.* — М.: МЦРСБУ.

2. *Международные стандарты финансовой отчетности 2008 г.:* изд. на русском языке. — М: Аскери—АССА, 2008.

3. *Стандарты (правила) по бухгалтерскому учёту.*

4. *Белобородова В.А.* Калькуляция себестоимости продукции в промышленности. – М.: Финансы и статистика, 2009. –279с.

5. *Карпова Т.П.* Основы управленческого учета: Учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 2009. -392с.

6. *Палий В.Ф.* Основы калькулирования. – М.: Финансы и статистика, 2007. –288с.

7. *Друри К.* Введение в управленческий и производственный учет. – М.: Аудит, 2008. -783с.

8. *Ткач В.И., Ткач М.В.* Управленческий учет: международный опыт. – М.: Финансы и статистика, 1994. –144с.

Учебное издание
УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ И АУДИТ

Методические указания для проведения практических занятий
по курсу «Управленческий учет и аудит на предприятиях нефтяной
и газовой промышленности» для магистров специальности
080200 «Менеджмент», профиль «Экономика и управление (в
нефтяной и газовой отрасли)»

Разработчик:
Вера Борисовна Романюк
доцент кафедры ЭПР ИПР ТПУ

Научный редактор
д-р экон. наук, профессор

Г.Ю. Боярко


Редактор
Верстка
Дизайн обложки

Подписано к печати 00. 00.2015. Формат 60x84/16. Бумага «Снегурочка».
Печать Хегох. Усл. печ. л. . Уч.-изд. л. .
Заказ . Тираж экз.



Томский политехнический университет
Система менеджмента качества
Томского политехнического университета сертифицирована
NATIONAL QUALITY ASSURANCE по стандарту ISO
9001:2000



ИЗДАТЕЛЬСТВО  ТПУ. 634050, г. Томск, пр. Ленина, 30.