

Управленческий учет (продвинутый уровень)

Тема

Учет по центрам ответственности.

Оценка деятельности центров ответственности.

Преимущества и недостатки децентрализации

Преимущества децентрализации	Недостатки децентрализации
Преимущества, полученные в результате доведения ответственности до локальных операций	Появление возможности принятия решений без учета интересов организации в целом
Выгоды от своевременно принятых управленческих решений	Фокусирование внимания менеджеров на деятельности своего сегмента, а не организации в целом
Повышение мотивации руководителей сегментов	Возрастание затрат на сбор и консолидацию информации
Успехи в развитии способностей и повышении квалификации менеджеров	Дублирование операций

Организация учета по ЦО включает в себя следующие виды работ:

1. Определение принципов, целей и задач учета по ЦО.
2. Выделение ЦО определенного статуса, создание условий, обеспечивающих эффективность функционирования учета по ЦО.
3. Осуществление пошаговой процедуры организации учета по ЦО.

Выделение ЦО влияет на:

1. Структуру управления.
2. Рабочий план счетов.
3. Документооборот.

Трансфертное ценообразование

Трансфертная цена – цена продукта, который одно подразделение передает другому подразделению той же компании

Ситуации применения трансфертных цен:

- 1. Передача продукта между организациями, входящими в холдинг.**
2. Передача продукта между подразделениями одной организации.

Методы расчета трансфертных цен:

1. На основе рыночных цен.

2. На основе затрат.

3. Договорная цена.

Рыночные трансфертные цены устанавливаются:

1. При конкурентном рынке полуфабрикатов.
2. При небольшой внутренней зависимости подразделений.
3. Если на общие доходы и расходы компании не влияет выбор, у кого покупать и кому продавать полуфабрикат.

При использовании рыночных ТЦ компания достигает:

4. Согласованности целей.
5. Повышения мотивации менеджеров.
6. Объективной оценки результатов деятельности подразделений.
7. Сохранения автономии подразделений.

Трансфертные цены, основанные за затратах:

1. На основе полной себестоимости продукта.
2. На основе полной себестоимости + %.
3. На основе переменных затрат.
4. На основе переменных затрат + трансфертная надбавка.
5. Ценообразование на двойной основе.

Отчет о финансовых результатах при альтернативных вариантах трансфертных цен

	Показатели	Метод 1	Метод 2	Метод 3
А	Выручка	2100	1760	1925
	Переменные затраты	1200	1200	1200
	Переменные затраты подразделения	100	100	100
	Постоянные затраты подразделения	300	300	300
	Прибыль от продаж	500	160	325
В	Выручка	2900	2900	2900
	Трансфертные затраты	2100	1760	1925
	Переменные затраты подразделения	400	400	400
	Постоянные затраты подразделения	300	300	300
	Прибыль от продаж	100	440	275
А+В	Итого прибыль от продаж	600	600	600

Налоговые аспекты при трансфертном ценообразовании

	Показатели	Метод 1	Метод 2	Метод 3
А	Прибыль от продаж	500	160	325
	Налог на прибыль (30%)	150	48	97,5
В	Прибыль от продаж	100	440	275
	Налог на прибыль (20%)	20	88	55
А+В	Прибыль от продаж	600	600	600
	Налог на прибыль	170	136	152,5

Ситуации применения трансфертных цен:

1. Передача продукта между организациями, входящими в холдинг.
2. Передача продукта между подразделениями одной организации.

Методика формирования показателей для оценки деятельности ЦО

1. Выбор критериев оценки эффективности, которые соответствуют финансовым целям организации.
2. Определение временного периода для каждого показателя.
3. Определение компонентов показателей.
4. Выбор метода оценки показателей.
5. Выбор целевого уровня.
6. Определение периодичности обратной связи.

Показатели, которые могут использоваться для оценки эффективности

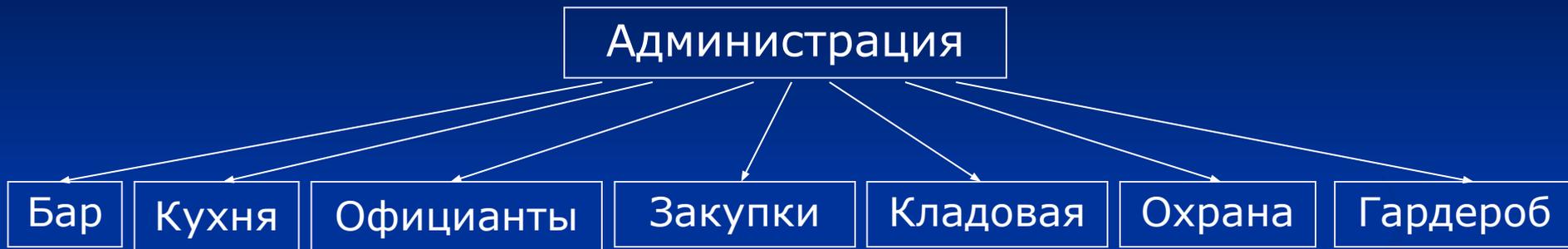
Показатель		Формула для расчета
Обозначение	Название	
ROI	Рентабельность инвестиций	Прибыль / Объем инвестиций
RI	Остаточная прибыль	Прибыль - (Требуемая норма прибыли * Объем инвестиций)
EVA	Экономическая добавленная стоимость	$NOPAT - WACC * (A - KO)$
ROS	Рентабельность продаж	Операционная прибыль / Выручка

Применение показателей эффективности в зависимости от стадии развития организации

Традиционные критерии		Критерии добавленной стоимости
Стадия формирования	Стадия роста	Стадия зрелости
<ul style="list-style-type: none"> * Валовая прибыль (GM); * Операционная прибыль (OI); * Операционный денежный поток (OCF); * Рентабельность продаж (ROS) 	<ul style="list-style-type: none"> * Чистая прибыль (NI); * Чистый денежный поток (NCF); * Рентабельность активов (ROA); * Рентабельность собственного капитала (ROE) 	<ul style="list-style-type: none"> * Остаточный доход (RI); * Экономическая прибыль (EP); * Экономическая добавленная стоимость (EVA); * Остаточный денежный поток (RCF); * Денежная добавленная стоимость (CVA); * Акционерная добавленная стоимость (SVA); * Рыночная добавленная стоимость (MVA)

Пример

Центры ответственности и показатели, по которым оценивается их деятельность.



Сейчас:

Официант и бармен премируются в зависимости от выручки (по счетам)

Администрация премируются в зависимости от выручки организации

Предложения:

ЦП - официант и бармен - премировать в зависимости от рентабельности продаж

ЦЗ – кухня – премировать в зависимости от R продаж ЦП Официант

Другие ЦЗ премировать в зависимости от R продаж организации

Отчетность по сегментам

Сегмент – часть организации или ее бизнеса, по которой целесообразно иметь информацию о доходах, расходах и финансовых результатах.

Это территории продаж, магазины, сервисные центры, отдельные потребители и продуктовые линии.

ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам»

Выделение сегментов - обособление информации о части деятельности организации по следующим признакам:

- а) по способности приносить доход организации в сопоставлении с соответствующими расходами,
- б) по регулярности анализа и оценки менеджментом организации для распределения ресурсов внутри организации,
- в) по возможности формирования финансовых показателей деятельности сегментов обособленно от других частей организации.

ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам»

В зависимости от организационной и управленческой структуры организации, а также ее системы внутренней отчетности основой выделения сегментов могут быть, в частности:

- а) производимая продукция, закупаемые товары, выполняемые работы, оказываемые услуги;
- б) основные покупатели (заказчики) продукции, товаров, работ, услуг;
- в) географические регионы, в которых осуществляется деятельность;
- г) структурные подразделения организации.

ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам»

Сегмент считается отчетным, если выполняется хотя бы одно из следующих условий:

- а) выручка сегмента от продаж покупателям (заказчикам) организации и подразумеваемая выручка от операций с другими сегментами составляет **не менее 10%** общей суммы выручки всех сегментов;
- б) финансовый результат (прибыль или убыток) сегмента составляет **не менее 10%** от наибольшей из двух величин: суммарной прибыли сегментов, финансовым результатом которых является прибыль, или суммарного убытка сегментов, финансовым результатом которых является убыток;
- в) активы сегмента составляют **не менее 10%** суммарных активов всех сегментов.

Совокупность отчетных сегментов

Выручка отчетных сегментов менее 75% общей выручки

Выручка отчетных сегментов не менее 75% общей выручки

Количество отчетных сегментов не более 10

Количество отчетных сегментов более 10

Выделить дополнительные сегменты

Объединить сегменты

Окончательный состав сегментов

отчетных

не отчетных

Сегменты:

внутренние (управленческие) – используются для формирования информации, предназначенной для внутрифирменного управления,

внешние (отчетные) – используются для представления информации во внешней отчетности,

внешние (не отчетные или прочие) – выделяются по правилам стандартов ФУ, но не попадают в отчетные сегменты.

ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам»

По каждому отчетному сегменту раскрываются показатели:

- а) финансовый результат (прибыль или убыток) за отчетный период;
- б) общая величина активов на отчетную дату;
- в) общая величина обязательств на отчетную дату (если такие данные представляются полномочным лицам организации).

А также следующие показатели, если они представляются полномочным лицам организации на систематической основе, независимо от включения таких показателей в расчет финансового результата (прибыли, убытка) отчетного сегмента:

- а) выручка от продаж покупателям (заказчикам) организации;
- б) подразумеваемая выручка от операций с другими сегментами;
- в) проценты (дивиденды) к получению;
- г) проценты к уплате;
- д) величина амортизационных отчислений по основным средствам и нематериальным активам;
- е) иные существенные доходы и расходы;
- ж) налог на прибыль организаций.

ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам»

По каждому географическому региону деятельности раскрывается следующая информация:

- а) величина выручки от продаж покупателям (заказчикам) организации, в том числе отдельно от продаж в Российской Федерации и от продаж за рубежом;
- б) стоимость внеоборотных активов по данным ББ организации, в том числе размещенных на территории РФ, размещенных за рубежом.

Раскрывается следующая информация о покупателях (заказчиках), выручка от продаж которым составляет **не менее 10%** общей выручки от продаж покупателям (заказчикам) организации:

- а) наименование покупателя (заказчика);
- б) общая величина выручки от продаж такому покупателю (заказчику);
- в) наименование отчетного сегмента (отчетных сегментов), к которому относится данная выручка.

Сходства и различия ФУ и УУ по сегментам

Признак	Взаимодействие по сегментам
Цель учета	На основе УУ по сегментам подготавливается информация для внутренних пользователей с целью принятия обоснованных решений, а также информация по сегментам для внешних пользователей для более полного представления о финансовом положении организации
Пользователи информации	Пользователями информации УУ являются менеджеры разного уровня управления, а также внешние пользователи в части в части раскрываемой во внешней отчетности информации по сегментам
Правовое регулирование	Система УУ по сегментам формируется с учетом требований ПБУ 12/10 с целью отражения в БО информации по сегментам и раскрытия характера различий между показателями ФУ и показателями отчетных сегментов. Также при интеграции ФУ и УУ необходимо применение требований ПБУ 1/2008, 9/99, 10/99, 11/2008 и др.
Объекты учета	УУ по сегментам обобщает информацию не только о доходах, расходах и результатах, но и о величине активов и обязательств и т.д.

Сходства и различия ФУ и УУ по сегментам (2)

Признак	Взаимодействие по сегментам
Формы отчетности	В системе УУ по сегментам применяются формы внутренней отчетности по ЦО, разработанные с учетом требований менеджмента, а также формы внешней отчетности, разработанные с учетом требований нормативных документов
Обязательность применения системы счетов и двойной записи	С целью обобщения информации по отчетным сегментам в БО и раскрытия причин расхождений одноименных показателей в ФУ и УУ целесообразно применение счетов и двойной записи.

Отчетность по сегментам

Распределяемые постоянные расходы сегмента – постоянные расходы, которые несет организация из-за наличия данного сегмента. При удалении сегмента таких расходов со временем не будет.

Общие постоянные расходы – связаны с несколькими сегментами, не распределяются на какой-то один сегмент. Удаление сегмента не повлияет на величину таких расходов.

Критерии принятия решения о выборе базы распределения затрат:

1. Причинно-следственный.

Выделение переменных, вызывающих расходы компании.

Наиболее ясен и понятен работникам.

2. Полученная выгода.

Косвенные затраты распределяются пропорционально выручке.

Пример: расходы на рекламу.

Критерии принятия решения о выборе базы распределения затрат:

3. Справедливость.

Обоснование цены госконтрактов.

Скорее возвышенная цель, чем действительность.

4. Возможность нести затраты.

Распределение косвенных затрат пропорционально операционной прибыли.

5. Экономичность.

Соотношение «затраты – выгода».