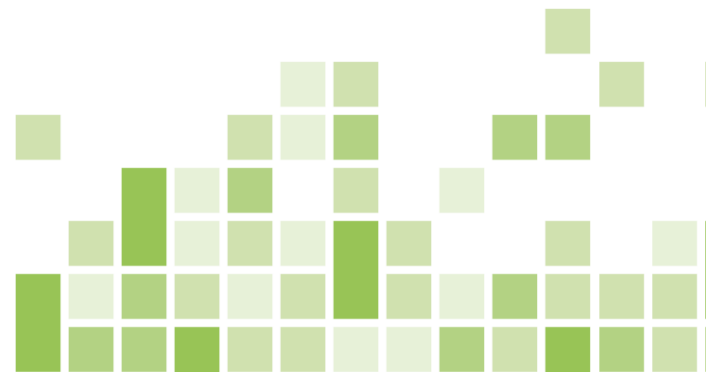




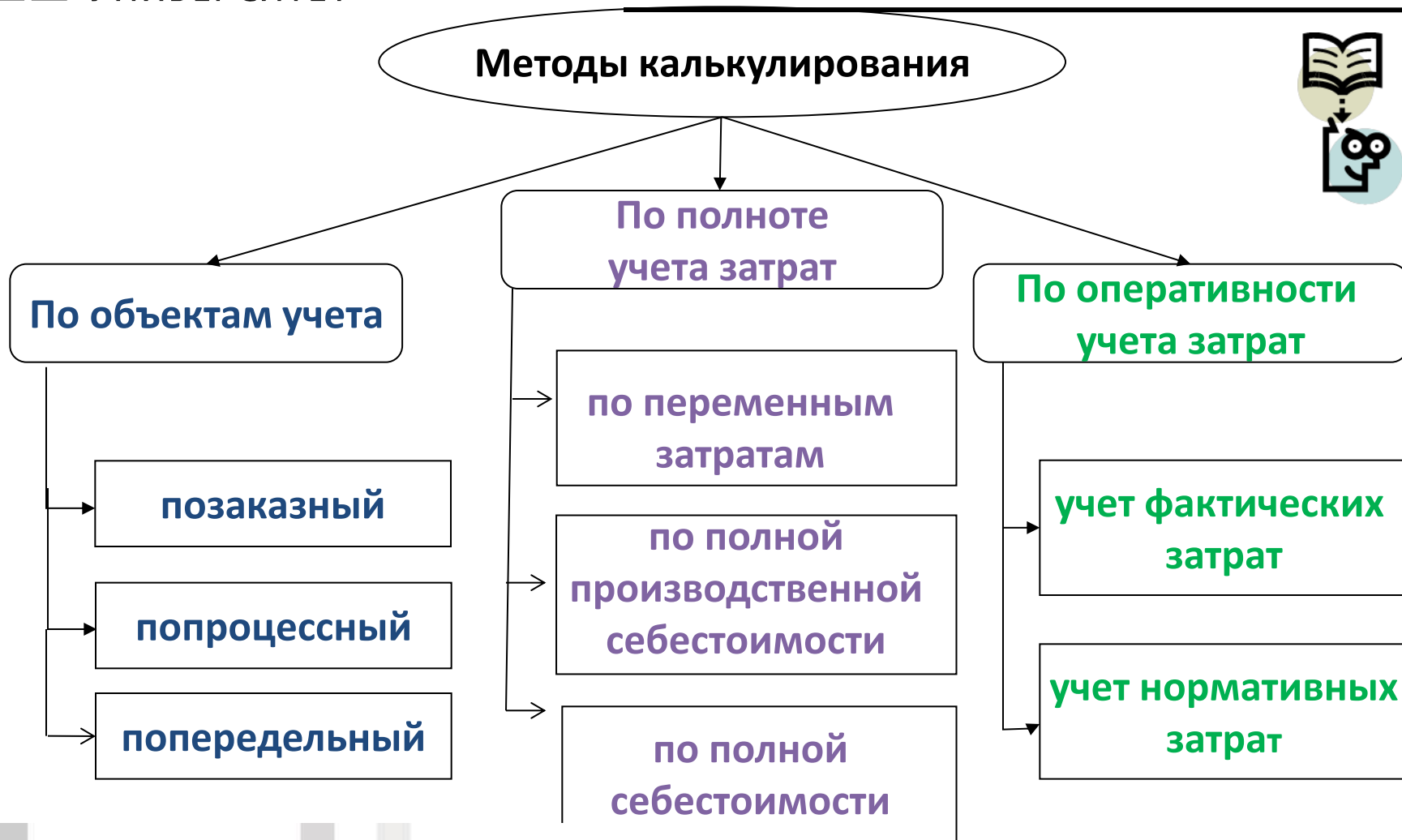
ТОМСКИЙ
ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ
УНИВЕРСИТЕТ



ПРАКТИКУМ ПО УЧЕТУ И АНАЛИЗУ

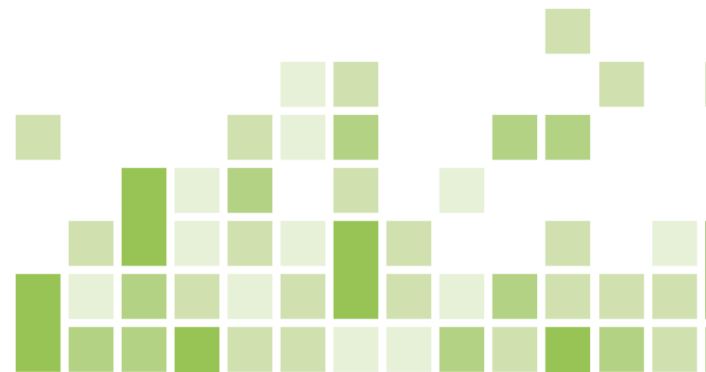
Модуль 3. Основы управленческого учета
Тема 4. Методы калькулирования затрат

Классификация методов калькулирования





ТОМСКИЙ
ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ
УНИВЕРСИТЕТ



ПРАКТИКУМ ПО УЧЕТУ И АНАЛИЗУ

Модуль 3. Основы управленческого учета
Тема 4.1 Методы калькулирования затрат в зависимости
от полноты учета затрат



Методы калькулирования в зависимости от полноты учета затрат

□ **Базовый финансовый результат** – вид прибыли определяемый по каждому объекту учета затрат (объекту калькулирования, носителю затрат).

В зависимости от метода калькулирования базовый финансовый результат может быть:

- **валовая прибыль** – метод калькулирования по полной производственной себестоимости и по полной себестоимости,
- **маржинальная прибыль** – метод калькулирования по переменным затратам (директ-костинг, маржинальный метод).





Метод калькулирования по переменным затратам

- ❑ **Директ - костинг** (*direct-costing*) (метод калькулирования по прямым переменным затратам, маржинальный метод) – метод калькулирования себестоимости продукции, при котором в себестоимость продукции включаются только **прямые переменные производственные затраты**, **постоянные затраты** не включаются в расчет себестоимости, а как расходы периода **относятся на финансовый результат** того периода, в котором они были произведены.
- ❑ Базовым финансовым результатом является **маржинальная прибыль** как разница между выручкой и переменной частью себестоимости реализованной продукции.





□ Учет **производственных переменных Затрат** для формирования **себестоимости готовой продукции (ГП)** и учета **Запасов**:

➤ **прямые производственные затраты**

❖ **Д 20. Объект учета К 10, 70**

Основание – первичный учетный документ

➤ **косвенные общепроизводственные накладные затраты**

❖ **Д 20. объект учета К 25** переменные ОПР

Условие - изменение пропорционально прямым затратам) распределяются пропорционально объемам производства или прямым производственным затратам.





Метод калькулирования по переменным затратам

□ Учет **Расходов** для формирования **прибыли**

➤ **Переменные затраты** в части производственной себестоимости признаются расходами при реализации продукции

❖ **Д 90.2** Объект учета **К 43** Объект учета

Основание – товарная накладная, акт выполненных работ

Сумма = Объем реализации* Переменная производственная себестоимость на единицу продукции

➤ **Переменные коммерческие затраты**

❖ **Д 90.** Объект учета **К 44** Переменные коммерческие расходы

✓ **Постоянные затраты** относятся на финансовый результат в конце месяца

❖ **Д 90. К 25** ОПР постоянные, **26, 44** постоянные

Не относятся на объект учета (виды продукции)





Метод калькулирования по полной производственной себестоимости

- ❑ **Калькулирование по полным производственным затратам (*absorption-costing*)** – метод, при котором в себестоимости готовой продукции учитываются прямые переменные производственные затраты и постоянные общепроизводственные затраты, распределенные по видам продукции (объектам учета).

Себестоимость готовой продукции включает все затраты, связанные с производством продукции:

- прямые производственные и
- общепроизводственные накладные затраты (косвенные).
- ❑ Базовым финансовым результатом является **валовая прибыль** как разница между выручкой и производственной себестоимостью реализованной продукции.





Метод калькулирования по полной производственной себестоимости

В целях определения себестоимости продукта предприятия необходимо обеспечить учет **прямых** и **косвенных** затрат.

➤ **Прямые затраты** непосредственно связаны с данным продуктом (носителем затрат), их можно отнести на производство готового продукта на основе **первичных учетных документов**.

Регистрация суммы затрат осуществляется непосредственно на счете **20** с указанием аналитических счетов, соответствующих видам продукта

❖ **Д 20. Объекта учета К 10,70** (счета запасов или расчетов)





Метод калькулирования по полной производственной себестоимости

- **Косвенные затраты** сложно связать с конкретным носителем затрат, поэтому распределение их осуществляется через места возникновения затрат (МВЗ) на основании принятой **базы распределения**.

Учет ведется с использованием счета **25** «Общепроизводственные расходы (ОПР)», на котором предварительно собираются косвенные (общепроизводственные накладные) затраты.

Аналитический учет ведется по видам затрат (статьям калькуляции) и местам возникновения затрат (МВЗ)

❖ **Д 25. МВЗ 1,2,3 К 10, 70, 69, 60, 02**

Суммы затрат учитываются на основании первичных документов без указания носителя затрат (объекта учета затрат).





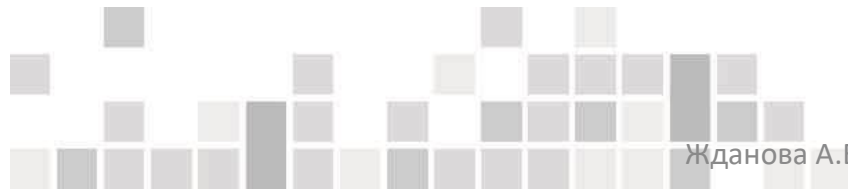
Метод калькулирования по полной производственной себестоимости

➤ В конце месяца общая сумма собранных косвенных затрат по подразделениям и статьям учета затрат **распределяется** по объектам учета - относится на себестоимость произведенной продукции (счет 20 виды продукции).

❖ Д 20. Продукт 1 К 25 МВЗ 1

❖ Д 20. Продукт 2 К 25 МВЗ 1

В конце месяца вся сумма, учтенная на счете **25** ОПР, должна быть распределена полностью. Сальдо по счету 25 = 0



Формирование информации о результатах деятельности предприятия в разрезе объекта учета осуществляется в бухгалтерском учете на следующих счетах:

➤ **на счетах учета затрат**

❖ **20. код носителя затрат**- учитываются прямые затраты и распределенные накладные

❖ **25. код подразделения (МВЗ)** – учитываются производственные накладные затраты (в конце месяца распределяются на счет 20 по носителям затрат)

➤ **на счетах учета доходов и расходов**

❖ **90.1, 90.2 код объекта учета** – доходы (выручка) и расходы по каждому носителю затрат.



□ Основа учета затрат – **первичный документ**.

Организация документооборота и регистрация **первичного документа** в управленческом учете имеют важное значение.

На основе информации первичного документа формируются управленческие отчеты, которые предоставляют информацию для **контроля, планирования, принятия решений**.



- Каждый **первичный документ**, принимаемый к управленческому учету, должен **иметь все аналитики** (кода учета), соответствующие идентификации информации этого документа **в рамках учетной системы**
- Код аналитики в **первичном документе** указываются непосредственного **менеджером**, ответственным за производство продукции, выполнение контракта с клиентом, или руководителем подразделения.

Учет прямых затрат на контракт (заказ, проект)

Виды затрат	Первичный документ	Аналитика	Ответственные
Материалы	✓ требование-накладная, ✓ <i>акт списания материалов</i>	✓ Код вид деятельности, ✓ Код заказа (договор), ✓ Код подразделения, ✓ Код вида затрат.	✓ кладовщик, ✓ ответственный за производство заказа, ✓ начальник производства
Заработная плата	✓ ведомость начисления заработной платы, - табель учета раб. времени ✓ <i>заказ-наряд</i>	✓ Код вид деятельности, ✓ Код заказа (договор), ✓ Код подразделения, ✓ Код вида затрат.	✓ бригадир или бухгалтер, ✓ ответственный за производство заказа, ✓ начальник производства
Услуги сторонних организаций	✓ поступление товаров и услуг ✓ <i>акт выполненных работ</i>	✓ Код вид деятельности, ✓ Код заказа (договор), ✓ Код подразделения, ✓ Код вида затрат.	✓ Исполнитель, ✓ ответственный за производство заказа, ✓ начальник производства
Суточные	✓ авансовый отчет	✓ Код вид деятельности, ✓ Код заказа (договор), ✓ Код подразделения, ✓ Код вида затрат.	✓ работник, ✓ ответственный за производство заказа, ✓ начальник производства

Учет косвенных (накладных) производственных затрат

Виды затрат	Первичный документ	Аналитика	Ответственные
Материалы	✓ требование-накладная, ✓ <i>акт списания материалов</i>	✓ Код вид деятельности, ✓ Код подразделения, ✓ Код вида затрат.	✓ кладовщик, ✓ руководитель подразделения ✓ начальник производства
Заработная плата	✓ ведомость начисления заработной платы, - табель учета раб. времени ✓ <i>заказ-наряд</i>	✓ Код вид деятельности, ✓ Код подразделения, ✓ Код вида затрат.	✓ бухгалтер, ✓ руководитель подразделения ✓ начальник производства
Услуги сторонних организаций	✓ поступление товаров и услуг ✓ <i>акт выполненных работ</i>	✓ Код вид деятельности, ✓ Код подразделения, ✓ Код вида затрат.	✓ Исполнитель, ✓ руководитель подразделения ✓ начальник производства
Суточные	✓ авансовый отчет	✓ Код вид деятельности, ✓ Код подразделения, ✓ Код вида затрат.	✓ работник, ✓ руководитель подразделения ✓ начальник производства



Распределение косвенных (накладных) затрат

□ **Распределение затрат** – это процесс отнесения части понесенных затрат на объект учета, в случае когда прямые измерения не позволяют определить количество и стоимость потребовавшихся ресурсов.

Распределение затрат происходит по определенному закону (формуле), в основе которого лежит база распределения затрат (драйвер затрат).





Распределение косвенных (накладных) затрат

❑ **База распределения** – это объемный показатель ресурса, пропорционально которому распределяют косвенные затраты.

Примеры баз распределения:

- ✓ ФОТ основного производственного персонала,
- ✓ время работы основного персонала,
- ✓ машинное время

затраченные на каждый вид продукции.

❑ **Ставка распределения (ставка накладных, ставка драйвера)** – сумма косвенных общепроизводственных затрат, отнесенная на единицу материального показателя, выбранного за базу распределения.





□ Расчет ставки распределения (ставка накладных, ставка драйвера)

$$f = \frac{\text{Косвенные затраты (ОПР)}}{\text{БР}_{об}}$$
$$\text{БР}_{об} = \sum_{i=1}^n \text{БР}_{\Pi i}$$



f- ставка распределения (ставка накладных), руб./ ед. измерения БР

ОПР – общепроизводственные косвенные (накладные) затраты, распределяемые по видам продукции, руб.

БР_{об} – общее значение базы распределения затрат, определяемое как сумма баз распределения по каждому объекту учета.

БР_{пи} - значение базы распределения по определенному виду объекта учета



☐ Расчет суммы распределенных затрат на определенный объект учета (вид продукции)

$$\text{ОПР}_i = \text{БР}_{\text{Pi}} * f$$

ОПР_i – сумма распределенных косвенных (накладных) затрат, относящаяся к определенному объекту учета, руб.

f- ставка распределения (ставка накладных), руб./ ед. измерения БР

БР_{pi} - значение базы распределения по определенному виду объекта учета





Учет накладных затрат по местам возникновения затрат (МВЗ)

По отношению к процессу распределения затрат места возникновения затрат классифицируются следующим образом:

- **предварительные** места возникновения затрат;
- **конечные места** возникновения затрат.

Сумма затрат, собранная в предварительных местах возникновения затрат подлежит распределению на конечные места возникновения затрат.





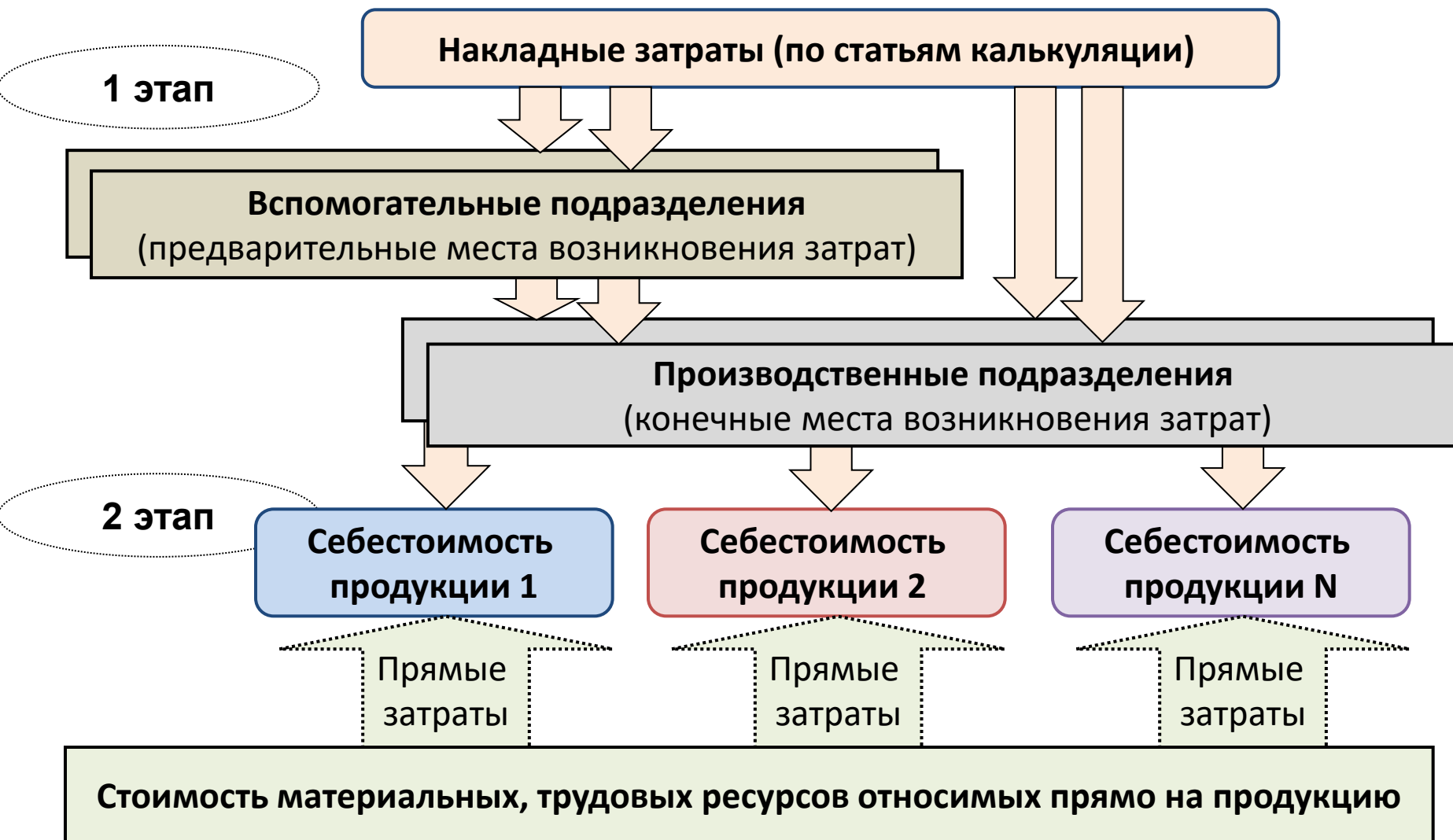
Учет накладных затрат по местам возникновения затрат (МВЗ)

- **Предварительные места возникновения затрат** - это обслуживающие, вспомогательные и управленческие службы, которые не участвуют непосредственно в производстве продукции (работ, услуг), это подразделения деятельности которых представляет собой вспомогательные процессы предприятия.
- **Конечные места возникновения затрат** - это подразделения предприятия, непосредственно участвующие в производстве продукции (работ, услуг), это подразделения деятельности которых представляет собой основные процессы предприятия.





Процесс распределения затрат





Методы распределения косвенных затрат

В зависимости от точности распределения косвенных затрат по объектам учета выделяют **два** типа методов распределения: традиционные и функциональные.

➤ **Традиционные методы** (с начала 20 века) используют условное распределение затрат.

Это наиболее простые методы распределения, когда используется одна или небольшое количество общезаводских баз распределения.





Методы распределения косвенных затрат

- **Функциональные методы** (конец 80-х г.)
предусматривают использование причинно-следственных связей при распределении затрат, при этом база распределения функционально связана с произведенными затратами через потребленные ресурсы.

Функциональные методы используют большее количество баз распределения, чем традиционные методы.

Базы распределения представляют собой натуральные показатели, от которых зависят суммы накладных затрат определенного вида.





Калькулирование по полной себестоимости

- **Калькулирование по полной себестоимости** – метод при котором в себестоимости готовой продукции учитываются производственные (счет 20, 25) и общехозяйственные затраты (счет 26).
- Суммы затрат, учтенные на 26 счете, в конце месяца распределяются на себестоимость готовой продукции (счет 20) с использованием баз распределения, установленных на предприятии.





Сравнение методов калькулирования

Калькулирование по прямым переменным затратам	Калькулирование по полным производственным затратам
Затраты классифицируются на переменные, постоянные	Затраты классифицируются на прямые, косвенные
В себестоимости готовой продукции учитываются только производственные переменные затраты.	Постоянные производственные затраты распределяются по видам продукции и учитываются в себестоимости готовой продукции.
Запасы продукции оцениваются только по переменным производственным затратам	Запасы продукции оцениваются по полным производственным затратам
Применяется для управления объемами производства, ценообразованием.	Применяется для составления финансовой отчетности предприятия



Определение прибыли при разных методах калькулирования





Определение прибыли при разных методах калькулирования

Операционная прибыль при методе полного распределения затрат

Плюс

Запасы готовой продукции на начало периода (кол-во) * Ставка
накладных общепроизводственных затрат

Минус

Запасы готовой продукции на конец периода (кол-во) * Ставка
накладных общепроизводственных затрат

Операционная прибыль при маржинальном методе

