ВВЕДЕНИЕ

Управленческий учет — это установленная организацией систе­ма сбора, регистрации, обобщения и представления информации о хозяйственной деятельности организации и ее структурных подразделений для осуществления планирования, контроля и управления этой деятельностью.

Процесс сбора информации о хозяйственной деятельности орга­низации заключается в определении, классификации, оценке и измерении хозяйственных операций и других экономически зна­чимых событий с целью последующего их отражения в системе управленческого учета.

Под регистрацией понимают упорядоченное и последователь­ное отражение хозяйственных операций и других экономически значимых событий в первичных документах и учетных регистрах.

Обобщение информации представляет собой анализ, подготовку и интерпретацию информации. В процессе анализа информации определяют состав информации, представляемой пользователям, круг пользователей, взаимосвязь различных показателей деятельно­сти организации, зависимость показателей от экономически значи­мых событий и ситуаций. Процесс подготовки и интерпретации ин­формации предусматривает представление логически связанной плановой, учетной и иной информации, включающей по необхо­димости аналитические и прогнозные заключения.

Основная целью управленческого учета — предоставление ру­ководителям и специалистам организации и структурных подраз­делений плановой, фактической и прогнозной информации о де­ятельности организации и внешнем окружении для обеспечения возможности принятия обоснованных управленческих решений.

Целью курсовой работы является изложение организации и методики управленческого учета на конкретном предприятии и расчет себестоимости продукции, работ, услуг.

**I Изложение организации методики бухгалтерского управленческого учета**

1.1 Факторы технологии и организации производства, влияющие на формирование затрат на производство продукции (работ, услуг).

1.1.1 Организационно – экономическая характеристика ОАО «Стройлидер».

ОАО «Стройлидер», именуемое в дальнейшем «Общество», действует в соответствии с Федеральным законом «Об акционерных обществах» (далее – «Федеральный закон»), Гражданским кодексом РФ и иным действующим законодательством.

Общество является юридическим лицом и свою деятельность организует на основании настоящего Устава и действующего законодательства Российской Федерации.

Целью деятельности Общества является получение прибыли.

Основной вид деятельности ОАО «Стройлидер»: проектирование и строительно-монтажные работы.

ОАО «Стройлидер» выполняет работы на объектах промышленного и жилого комплекса г. Архангельска и Архангельской области и др. городах России.

В настоящее время подразделения ОАО «Стройлидер» осуществляют свою деятельность по следующим направлениям:

- проектирование автономных газовых систем отопления;

- монтаж отопительных газовых систем с использованием как отечественных, так и импортных материалов и оборудования

- сервисное обслуживание установленных газовых систем

* + 1. Отраслевые особенности и их влияние на организацию учета.

Под себестоимостью строительных работ понимаются затраты строительной организации на их производство и сдачу заказчику.

Планирование себестоимости строительных работ является со­ставной частью плана производственно-финансовой деятельности стро­ительной организации, разрабатываемого ею самостоятельно на осно­ве договоров на строительство с заказчиками, а также договоров, за­ключенных с поставщиками материально-технических ресурсов.

Целью планирования себестоимости строительных работ является:

определение величины затрат на производство работ в установлен­ные договорами сроки на строительство при наиболее рациональном и эффективном использовании материалов, рабочей силы, строитель­ных машин и механизмов и других производственных ресурсов, со­блюдении правил технической эксплуатации основных фондов и обес­печения безопасных условий труда;

определение прибыли и возможностей производственного и соци­ального развития строительной организации, исходя из размера при­были, остающейся в ее распоряжении;

организация внутрипроизводственного хозяйственного расчета струк­турных подразделений строительной организации.

Плановая себестоимость строительных работ определяется с приме­нением системы экономически обоснованных норм и нормативов, а также инженерных и экономических расчетов, отражающих повыше­ние организационно-технического уровня строительного производства в результате внедрения мероприятий по новой технике и технологии, совершенствования его организации и управления и других технико-экономических факторов.

Целью учета себестоимости строительных работ является своев­ременное, полное и достоверное отражение фактических затрат, свя­занных с производством и сдачей работ заказчику, по видам и объек­там строительства, выявление отклонений от применяемых норм и плановой себестоимости, а также контроль за использованием матери­альных, трудовых и финансовых ресурсов.

Данные учета себестоимости строительных работ используются в процессе анализа для выявления имеющихся внутрипроизводственных резервов, а также при определении фактических финансовых резуль­татов деятельности строительной организации и ее подразделений.

* 1. Научно обоснованная классификация затрат ОАО «Стройлидер».

Классификации затрат для расчета себестоимости, оценки запасов, незавершенного производства и прибыли.

По экономическому содержанию выделяют следующие группировки: по элементам затрат и по статьям калькуляции. Для определения объемов используемых предприятием материальных, трудовых, финансовых ресурсов на всю производственно-хозяйственную деятельность независимо от их назначения и использования пользуются классификацией по экономическим элементам. Номенклатура элементов одинакова для всех предприятий. Производственные затраты, образующие себестоимость продукции, состоят из следующих элементов:

материальных затрат (за вычетом стоимости возвратных отходов),

- затрат на оплату труда,

- отчислений на социальные нужды,

- амортизации основных средств,

- прочих затрат.

По степени однородности затраты бывают одноэлементными и комплексными. Одноэлементные затраты – те, которые на данном предприятии не могут быть разложены на слагаемые. Комплексные – состоят из нескольких экономических элементов. Например, цеховые (общепроизводственные), в которые входят почти все элементы.

Для расчета себестоимости единицы продукции по способу включения в себестоимость единицы продукции затраты делят на прямые и косвенные.

Прямые – прямые материальные, прямые трудовые, т.е. те, которые прямо относятся на готовый продукт.

Прямые материальные – затраты основных материалов, которые становятся частью готовой продукции, их стоимость может прямо и экономично относить на определенное изделие.

Материалы могут быть основными и вспомогательными. Вспомогательные – гвозди для мебели, болты в автомобили, клей и т.д. – косвенные общепроизводственные.

Прямые трудовые – расходы по оплате труда основных производственных рабочих. Эти затраты можно снизить путем повышения эффективности. Остальные затраты труда, которые нельзя прямо и экономично отнести на определенный вид готовых изделий – косвенные. Это механики, контролеры и другие вспомогательные рабочие.

Косвенные (общепроизводственные) – нельзя отнести на готовый продукт прямо, они распределяются между отдельными изделиями согласно выбранной на предприятии методики (пропорционально основной заработной плате, количеству отработанных машино-часов, часов отработанного времени и т.п.). Они не зависят от объема производства.

По связи затрат с технологическим процессом затраты бывают основные и накладные.

Основные – затраты всех видов ресурсов (сырье, материалы, полуфабрикаты, амортизация основных производственных фондов, заработная плата основных производственных рабочих), которые связаны с выпуском продукции. Это важнейшая часть затрат.

Накладные расходы делятся на две группы:

- накладные общепроизводственные – организация, обслуживание и управление производством;

- накладные общехозяйственные – организация и управление предприятием.

Общепроизводственные – 1) РСЭО – амортизация оборудования и транспортные средств, текущий уход и ремонт оборудования, энергозатраты на оборудование, услуги вспомогательных производств, заработная плата рабочих и пр.; 2) общецеховые – производственное управление, подготовка и организация производства, амортизация зданий, сооружений, производственного инвентаря, содержание аппарата управления производственного подразделения и т.д.

Общехозяйственные – административное управление, расходы по техническому, производственному управлению, расходы по управлению снабженческо-заготовительной, финансово-сбытовой деятельностью; на подготовку, набор, отбор, обучение персонала, оплата услуг внешних организаций (аудиторских) ремонт зданий, сооружений, инвентаря, налоги, сборы, платежи.

По сфере возникновения все затраты делят на: производственные и внепроизводственные. Первая группа отражает расходы, связанные с производством продукции, а вторая – затраты, формируемые в процессе реализации.

Классификации затрат для планирования, прогнозирования, принятия решений.

Одной из функций управления затратами является планирование расходов. С точки зрения степени охвата планом затраты принято делить на планируемые и непланируемые. Планируемые расходы составляют основу плановой, нормативной и других калькуляций, составляемых заранее. Эти затрата обусловлены нормальными условиями хозяйственной деятельности предприятия. Не планируются недостачи и порча сырья, материалов и других продуктов при хранении, потери от простоев и другие расходы, вызванные недостатками в технологии, организации, управлении производством. Непланируемые затраты отражаются только в фактической калькуляции.

По отношению к объему производства – переменные и постоянные.

Переменные затраты возрастают или уменьшаются пропорционально объему производства продукции, т.е. зависят от деловой активности организации. Они характеризуют стоимость собственно продукта (все остальные – стоимость самого предприятия). Переменные затраты на единицу – постоянны. Переменные совокупные затраты имеют линейную зависимость от объема производства (показателя деловой активности).

Переменные затраты могут носить производственный и непроизводственный характер. Переменные производственные затраты – прямые материальные, трудовые, вспомогательные материалы, полуфабрикаты. Переменные непроизводственные затраты – расходы на упаковку готовой продукции для отгрузки потребителю, транспортные расходы, комиссионные вознаграждения посреднику, зависящие от объема производства.

Затраты, которые остаются практически неизменными в течение отчетного периода, не зависят от деловой активности – постоянные расходы. Это расходы на рекламу, арендная плата, амортизация ОС, нематериальных активов. Постоянные совокупные расходы не изменяются под влиянием изменения объема производства. Постоянные на единицу – наоборот.

Совокупные

На единицу

Постоянные затраты

Переменные затраты

Совокупные

На единицу

Q

Q

В реальной жизни редко можно встретить издержки, которые являются исключительно постоянными или переменными. Следовательно затраты часто являются условно-переменными (условно-постоянными, смешанными). Например, плата за пользование телефоном, которая состоит их постоянной и переменной частей; ряд налогов (подоходный налог – до определенного предела постоянная ставка, далее – прогрессивная ставка). Аналогично представительские расходы, расходы на рекламу.

При выработке определенных решений целесообразно выделять затраты принимаемые и не принимаемые в расчет при оценках. Это означает, что при принятии определенного управленческого решения целесообразно принимать во внимание не все затраты, а только те, которые имеют отношение к данной хозяйственной ситуации. При принятии управленческих решений из рассмотрения необходимо исключать безвозвратные затраты, потребность в которых уже отпала, и они не могут быть изменены в будущем. В то же время, необходимо учитывать при принятии решений вмененные затраты. Это категория, существующая только в рамках управленческого учета. Руководитель в процессе разработки решения может приписать какие-либо затраты, которые могут в будущем и не состояться. Это упущенная выгода, возможность, которая потеряна в результате выбора альтернативного управленческого решения. При разработке решений по дополнительному выпуску продукции руководитель должен принимать во внимание приростные и предельные затраты, т.е. дополнительные затраты, которые появляются в результате изготовления или продажи дополнительной партии и, соответственно, единицы продукции.

* 1. Установление объектов учета затрат, объектов калькулирования и калькуляционных единиц.

Планирование и учет затрат на производство строительных ра­бот осуществляются по договорам.

Объектом учета по договору может быть строительство одного и нескольких объектов или выполнение отдельных видов работ на объ­ектах, возводимых по одному проекту.

Допускается объединение учета затрат по договорам, заключенным с одним заказчиком или с несколькими заказчиками, если договоры заключаются в виде комплексной сделки или если договоры относятся к одному проекту. Если строительство, осуществляемое по договору, который охватывает ряд проектов, и если затраты и финансовый ре­зультат по каждому из них могут быть установлены отдельно (в рам­ках договора), то выполнение работ по каждому такому проекту мо­жет рассматриваться как выполнение работ по отдельному договору. 1.7. В случае, если строительная организация в соответствии с за­ключенным договором на строительство выполняет собственными си­лами другие виды работ, не относящиеся к строительным (проектные работы, работы по обеспечению стройки технологическим и инженер­ным оборудованием и т.д.), планирование и учет себестоимости осу­ществляются ею исходя из общего объема работ, выполненных собст­венными силами, включающего строительные и указанные виды ра­бот.

Затраты на производство строительных работ при планировании и учете могут группироваться строительной организацией по элемен­там и статьям расходов.

Группировка затрат по элементам (материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация ос­новных фондов, прочие затраты) производится строительной, организа­цией расчетным путем, исходя из состава затрат, включаемых в тот или иной элемент.

При составлении статистической отчетности и необходимости отраже­ния себестоимости в разрезе элементов строительным организациям следует руководствоваться также порядком ее составления, установленным Госкомстатом России.

Строительным организациям в качестве типовой рекомендуется группировка затрат на производство строительных работ по следующим статьям расходов:

"Материалы";

"Расходы на оплату труда рабочих";

"Расходы по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов";

"Накладные расходы".

Строительная организация может исходя из принятых объектов уче­та и экономической целесообразности самостоятельно расширять но­менклатуру статей затрат на производство строительных работ.

* 1. Выбор метода распределения косвенных расходов.

Учет расходов по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов должен обеспечить определение фактической величины этих расходов по видам машин и механизмов и оперативное выявление отклонений от установленных строительной организацией норм и нормативов. Разработка норм и нормативов и учет отклонений производятся как по времени использования строительных машин и механизмов, так и по затратам на их эксплуатацию.

Установление нормативов на затраты по эксплуатации строительных машин и механизмов и норм времени их использования, оформление документированных отклонений от норм и выявление недокументиро­ванных отклонений осуществляется применительно к порядку, уста­новленному для учета материалов и заработной платы.

Использование строительных машин и механизмов сверх времени, предусмотренного проектом производства работ, а также использование их на работах или в условиях, не предусмотренных таким проек­том, должно оформляться соответствующими сигнальными документами. В этих документах указываются причины, вызвавшие использова­ние машин и механизмов сверх времени, предусмотренного проектом производства работ, а также лица, по вине которых были допу­щены такие нарушения. Одновременно определяются меры и сроки по ликвидации и предупреждению допущенных отклонений.

На основании сигнальной документации составляются отчеты (рапорты) об отклонениях от норм и представляются руководству строитель­ной организации для принятия необходимых мер.

Затраты по эксплуатации собственных и арендованных машин и механизмов в строительной организации (структурном подразделе­нии) учитываются на счете "Общепроизводственные расходы" по ви­дам или группам машин и механизмов и ежемесячно списываются на соответствующие счета учета их использования (производства и др.).

Суммы арендной платы за пользование строительными машинами и механизмами и другие платежи по услугам, связанным с производст­вом строительных работ, отражаются в себестоимости этих работ в статье "Расходы по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов" и соответственно в элементах "Прочие затраты" и "Ма­териальные затраты".

Суммы арендной платы (за аренду отдельных машин и механиз­мов) и других платежей по услугам, не связанным непосредственно с производством строительных работ, относятся на соответствующие счета по учету этих затрат ("Вспомогательные производства", "Матери­алы", "Оборудование к установке", "Накладные расходы" и др.).

Расходы на перевозку материалов и строительных конструкций в пределах стройки (объекта), включая расходы по оплате труда ра­бочих по погрузке и разгрузке, а также затраты по вывозу и ввозу грунта включаются ежемесячно строительными подразделениями в состав статьи "Расходы по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов" со счета "Вспомогательные производства" или "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" (при использовании транс­порта сторонних предприятий).

Затраты по эксплуатации строительных машин и механизмов в трестах (структурных подразделениях) механизации учитываются на счете "Общепроизводственные расходы" по видам или группам ма­шин и механизмов независимо от порядка расчетов за их работу со строительными организациями.

По тресту (структурному подразделению) механизации ежемесячно определяется фактическая себестоимость машино-часа (машино-смены) работы каждой группы машин.

Расходы на оплату труда рабочих, занятых управлением и обслужива­нием машин, отчисления в резерв на оплату отпусков, затраты на топливо, горючее, электроэнергию, пар, смазочные и вспомогательные (экс­плуатационные) материалы, содержание рельсовых и безрельсовых пу­тей, амортизационные отчисления, расходы на ремонт (отчисления в ре­монтный фонд) и арендная плата по машинам относятся на себестои­мость содержания групп машин по прямому признаку.

Затраты на все виды ремонта строительных машин и механизмов учитываются предварительно на счете "Вспомогательные производст­ва" по группам машин.

Затраты на перебазирование машин, состоящие из расходов на со­держание средств специального транспорта (тягачи, трейлеры и др.), на оплату труда рабочих, занятых погрузкой, доставкой и разгрузкой машин, и других расходов по перебазированию, учитываются на счете "Вспомогательные производства" и ежемесячно перечисляются про­порционально плановым затратам по группам машин или другими методами, принятыми трестом механизации, на счет "Общепроизвод­ственные расходы" или относятся предварительно согласно данным расчетов на счет "Расходы будущих периодов". При образовании ре­зерва на покрытие указанных затрат они относятся в дебет счета "Ре­зервы предстоящих расходов и платежей".

Учтенные на счете "Общепроизводственные расходы" фактические затраты трестов (структурных подразделений) механизации ежемесячно распределяются по видам производств и на реализацию пропорционально отработанным каждой группой машин машино-ча­сам (машино-сменам) или другими принятыми им методами.

Фактические затраты по содержанию машин и механизмов, сданных в аренду, списываются на расходы от внереализационных операций.

Фактические затраты на производство строительных работ трестов (структурных подразделений) механизации отражаются на счете "Ос­новное производство" по соответствующим объектам учета. Отраже­ние указанных затрат на счетах бухгалтерского учета и определение результатов хозяйственной деятельности по этим операциям аналогич­ны принятым в общестроительных организациях.

К накладным расходам, учитываемым на счете "Общехозяйст­венные расходы", относятся административно-хозяйственные расходы, расходы на обслуживание работников строительства, расходы на орга­низацию работ на строительных площадках, прочие накладные расхо­ды (см. приложение № 1 к настоящим Типовым методическим реко­мендациям).

Накладные расходы вспомогательных производств учитываются на данном счете отдельно от накладных расходов основного производства и относятся на себестоимость продукции, работ и услуг этих производств.

Расходы на содержание аппарата управления строительной ор­ганизации относятся на накладные расходы основного производства структурных подразделений.

Генподрядчики ежемесячно уменьшают величину накладных расхо­дов на сумму затрат по обслуживанию субподрядчиков в соответствии с договорами подряда между ними, списывая их со счета "Общехо­зяйственные расходы" на счет "Расчеты с поставщиками и подрядчи­ками". Соответственно субподрядчики увеличивают величину наклад­ных расходов по дебету счета "Общехозяйственные расходы" с отра­жением по кредиту счета "Расчеты с покупателями и заказчиками".

В строительных организациях суммы накладных расходов ос­новного производства ежемесячно относятся на затраты по производ­ству строительных работ, отражаемые на счете "Основное производ­ство", и на затраты, учитываемые на счете "Некапитальные работы", кроме затрат по возведению временных (нетитульных) сооружений, пропорционально прямым затратам.

Накладные расходы основного производства в трестах (структурных подразделениях) механизации ежемесячно распределяются между строительными работами, выполненными по договору субподряда, и оказанными услугами сторонним организациям пропорционально сум­мам их прямых затрат.

Накладные расходы основного производства могут распреде­ляться по объектам учета пропорционально прямым затратам, затра­там на оплату труда рабочих или с использованием других методов. Накладные расходы вспомогательных производств распределяются по их видам пропорционально прямым затратам, а по видам продукции и услуг, выпускаемых (оказываемых) каждым производством, наклад­ные расходы могут распределяться пропорционально прямым затра­там, затратам на оплату труда рабочих, их численности или с приме­нением других методов, обеспечивающих наиболее точное определе­ние себестоимости по видам выпускаемой продукции и оказываемых услуг.

Строительные организации, осуществляющие учет затрат на произ­водство строительных работ методом их накопления за определенный период времени, могут списывать постоянные накладные расходы не­посредственно на счет учета реализации работ.

1.5 Разграничение затрат по периодам.

По временным периодам осуществления различают затраты пред­шествующих периодов, данного периода и будущих периодов.

Затраты предшествующих периодов представлены в незавершен­ном производстве (по счетам 20 «Основное производство», 23 «Вспо­могательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хо­зяйства»). При исчислении себестоимости продукции (работ, услуг) к стоимости незавершенного производства на начало месяца прибав­ляют затраты отчетного периода и из совокупной величины вычи­тают стоимость незавершенного производства на конец месяца.

Затраты отчетного периода — это расходы, осуществляемые в отчетном периоде. Основная их часть включается в себестоимость продукции.

Расходы будущих периодов — это затраты, произведенные в от­четном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам.

Расходы, производимые строительной организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, учитываются предварительно на счете "Расходы будущих периодов". Затем ежемесячно равными частями согласно расчету расходы включаются в себестоимость строительных работ в течение срока, к которому они относятся. К ним, в частности, относятся: затраты по неравномерно производимому ремонту основных фондов, если строительной орга­низацией не создается ремонтный фонд или резерв для ремонта ос­новных фондов или затраты по ремонту превысили сумму образован­ных к этому времени фонда или резерва; затраты по проектированию объектов, предусмотренных в планах строительства будущих лет; арендная плата за аренду отдельных объектов основных фондов; рас­ходы по переоборудованию и приспособлению зданий и сооружений для обслуживания строительства, включаемых в смету на строительст­во в составе средств на возведение временных (титульных) зданий и сооружений, если строительная организация не образует резерв на покрытие указанных затрат; затраты по перебазированию подразделе­ний, а также строительных и дорожных машин и механизмов; затраты по консервации и содержанию машин и механизмов с сезонным ха­рактером их использования; расходы, связанные с организованным набором работников для строительства; расходы на рекламу строи­тельства; расходы по подписке на периодические издания; расходы по оплате услуг телефонной и радиосвязи.

1.6 Учет и оценка незавершенного производства.

К незавершенному строительному производству относятся не­законченные работы по предприятиям, их очередям, пусковым комплексам и объектам, являющимся объектами учета затрат.

Незавершенное производство состоит из затрат на производство строительных работ, выполненных собственными силами, а также стоимости работ субподрядных организаций, принятых и оплаченных ген­подрядчиками.

Фактическая себестоимость строительных работ, выполняемых соб­ственными силами, учитывается на отдельном субсчете счета "Основное производство" и определяется общей суммой затрат строитель­ной организации на производство таких работ.

Выполненные субподрядными организациями, принятые и оплачен­ные генеральным подрядчиком комплексы специальных строительных работ учитываются генеральным подрядчиком до их сдачи заказчику по договорной цене на счете "Основное производство" в составе не­завершенного строительного производства на отдельном субсчете как выполненные субподрядными организациями и не включаются в се­бестоимость строительных работ генподрядчика.

Сводный учет затрат на производство строительных работ ве­дется на счете "Основное производство" по объектам учета по при­меняемой системе классификации затрат в соответствующем учетном регистре (в журнале-ордере № 10-с или др.), где, как правило, со­вмещаются аналитический и синтетический учет.

Для определения затрат на производство строительных работ по строительному участку и в целом по строительной организации (струк­турному подразделению) объекты учета могут группироваться в учет­ном регистре по принадлежности к строительному участку, а внутри строительных участков — по видам работ (строительные работы, мон­таж оборудования, капитальный ремонт и другие виды строительных работ).

В учетном регистре приводится незавершенное строительное произ­водство на начало и конец месяца по фактической себестоимости и его стоимости, определяемой в соответствии с договорной ценой.

При применении нормативного метода учета затрат на производство строительных работ в учетном регистре сводного учета могут предусматриваться графы (строки) для учета затрат на производство указан­ных работ по нормам и отклонениям от норм.

Стоимость выполненных объемов работ и незавершенного строительного производства по отдельным объектам учета отражается в учетном регистре (в журнале-ордере № 10-с или др.) по данным справки (акта) о выполненных объемах работ. Учет затрат на производство строительных работ по элементам осуществляется в целом по строительной организации (структурному подразделению) за месяц и нарастающим итогом с начала года.

1.7 Выбор метода учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг).

Бухгалтерский учет затрат на производство строительных работ ведется строительными организациями в соответствии с принципами, установленными бухгалтерским стандартом учета затрат и доходов, связанных со строительством, а также правилами, определяющими порядок его применения, изложенными в настоящих Типовых методи­ческих рекомендациях.

Учет затрат на производство строительных работ в зависимости от видов объектов учета может быть организован по позаказному ме­тоду или методу накопления затрат за определенный период времени с применением элементов нормативного метода учета и контроля за экономным и рациональным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

Основным методом учета затрат на производство строительных ра­бот является позаказный метод, при котором объектом учета является отдельный заказ, открываемый на каждый объект строительства (вид работ) в соответствии с договором, заключенным с заказчиком, на производство работ, по которому ведется учет затрат нарастающим итогом до окончания выполнения работ по заказу. Строительная организация, выполняющая однородные специальные виды работ или осуществляющая строительство однотипных объектов с незначительной продолжительностью их строительства, может вести учет методом накопления затрат за определенный период времени по видам работ и местам возникновения затрат. В этом случае себе­стоимость сданных заказчику строительных работ определяется рас­четным путем исходя из процента, исчисленного как отношение фак­тических затрат по производству работ, находящихся в незавершенном производстве, к их договорной стоимости, и договорной стоимости сдаваемых работ или с помощью других экономически обоснованных методов, установленных организацией.

Учет затрат на производство осуществляется на основе первичной учетной документации, оформленной в порядке, установленном соответствующими нормативными актами. Первичная документация составляется с обязательным кодированием, обеспечивающим учет по объектам строительства и видам работ (в необходимых случаях в раз­резе статей и элементов затрат), а также в разрезе участков, бригад, подразделений и служб строительной организации, в соответствии с требованиями внутрипроизводственного хозрасчета.

Применение нормативного метода учета предусматривает со­здание в строительной организации системы прогрессивных норм и нормативов и на ее основе калькуляций нормативной себестоимости работ, выявление и учет затрат, связанных с отклонением от действу­ющих норм и нормативов. В этом случае учет ведется раздельно в части затрат по нормам и в части затрат, представляющих собой отклонения от норм, путем документирования отклонений при их возникновении или с составлением в последующем расчетов на базе инвентаризаций или других данных.

В ООО «Стройлидер» применяется позаказный метод учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг).

**II Расчет себестоимости продукции (работ, услуг) с использованием пооперационного метода**

2.1 Исходные данные.

Предприятие производит четыре вида продукции (А, В, С и Д), которые отличаются объемом выпуска и размером (под размером понимается относительная ресурсоемкость продуктов, т.е. количество ресурсов, необходимых для производства одной единицы продукции).:

Таблица 1 - Объем выпуска и размер продуктов

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | | РАЗМЕР | |
| малый | большой |
| ОБЪЕМ ПРОИЗВОДСТВА | низкий | А | С |
| высокий | В | Д |

Все продукты проходят операции обработки на станках Н и К, материалы для их производства приобретаются предприятием на стороне. Кроме того, станки требуется специально настраивать для выпуска партии того или иного продукта, время от времени нужно проводить их текущий ремонт и обслуживание. И, наконец, имеют место операции по управлению производственным процессом.

Все затраты на выпуск продуктов можно разделить на прямые и косвенные. К прямым затратам относятся материальные затраты и затраты труда производственных рабочих, установленные нормы по этим видам затрат приведены в таблице 1. К косвенным затратам относится стоимость обработки продуктов на станках Н и К, а также расходы на наладку, ремонт и обслуживание станков, заказ материалов отделом снабжения, управление производством. В табл.1 приведены данные о нормах времени на обработку продуктов на станке, а также оценочные данные о необходимом для достижения планового выпуска продуктов количестве операций по наладке, ремонту, заказу материалов и управлению.

Таблица 2 - Затраты на выпуск продукции.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | А | В | С | Д | Количество единиц | Общие затраты на операцию |
| Объём выпуска, ед. | 23 | 230 | 23 | 230 |  |  |
| Прямые затраты (на единицу продукции): |  |  |  |  |  |  |
| материальные,руб. | 7 | 7 | 21 | 21 |  |  |
| затраты труда произв. рабочих, руб. | 0,7 | 0,7 | 2,1 | 2,1 |  |  |
| Косвенные затраты: |  |  |  |  |  |  |
| обработка на станке Н, м-ч/ед. | 9 | 90 | 27 | 270 | 320 | 4900 |
| обработка на станке К, м-ч/ед. | 9 | 90 | 27 | 270 | 320 | 4100 |
| наладка станков, ед. | 3 | 12 | 3 | 12 | 30 | 2920 |
| заказы материалов, ед. | 3 | 12 | 3 | 12 | 30 | 1300 |
| ремонт станков, ед. | 3 | 12 | 3 | 12 | 30 | 260 |
| условные единицы управления | 3 | 3 | 3 | 3 | 12 | 2600 |

При выполнении курсовой работы необходимо: Сравнить два подхода к калькулированию затрат:

1. Определить величину косвенных затрат, относимых на каждый про­дукт и полную себестоимость на производство каждого продукта, используя:

а) традиционный подход;

б) метод учета затрат и калькулирование себестоимости продукции (ра­бот, услуг) по операциям.

1. Провести анализ расхождений и сделать выводы.
2. Выявить источники расхождений, для этого рассмотреть два эффекта:

* эффект изменения объема производства (распределить косвенные за­  
  траты, если производятся только продукты: а) А и В; б) С и Д;
* эффект изменения размера (ресурсоемкости) (распределить косвенные  
  затраты, если производятся только продукты: а) А и С; б) В и Д.

1. Провести анализ расхождений и сделать выводы.

2.2 Определение величины косвенных затрат, относимых на каждый продукт и полной себестоимости на производство каждого продукта.

В курсовой работе будут использованы два подхода к калькулированию себестоимости продуктов: традиционный и по методу учета затрат по операциям.

1. *Традиционный метод.*

Используем сначала традиционный подход. Он, как правило, предполагает распределение косвенных затрат с объектов учета затрат на объекты калькулирования пропорционально одной выбранной базе, например, машино – часы работы оборудования или прямая заработная плата основных производственных рабочих.

Умножив полученную ставку распределения на количество показателя выбранной базы распределения, определим косвенные расходы на единицу продукта, сложив эти расходы с прямыми затратами на продукт получим себестоимость единицы продуктов и затем определим общую себестоимость продуктов.

За базу распределения возьмём прямые трудозатраты:

(23 \* 0,7) + (230 \* 0,7) + (23 \* 2,1) + (230 \* 2,1) = 708,4 руб.

Ставка распределения = (4900 + 4100 + 2920 + 1300 + 260 + 2600) / 708,4 = 22,69904 руб.

Косвенные расходы на единицу продукции:

А = 22,69904 \* 0,7=15,89 руб.

В = 22,69904 \* 0,7=15,89 руб.

С = 22,69904 \* 2,1=47,67 руб.

Д = 22,69904 \* 2,1=47,67 руб.

Полученные результаты приведены в таблице.

Таблица 3- Себестоимость продуктов.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Продукт А | Продукт В | Продукт С | Продукт Д |
| Прямые материальные затраты на единицу продукта, руб. | 7,00 | 7,00 | 21,00 | 21,00 |
| Прямые трудовые затраты на единицу продукта, руб. | 0,70 | 0,70 | 2,10 | 2,10 |
| Косвенные расходы на единицу продукта, руб. | 15,89 | 15,89 | 47,67 | 47,67 |
| Себестоимость единицы продукта, руб. | 23,59 | 23,59 | 70,77 | 70,77 |
| Единицы выпуска продукции, ед. | 23 | 230 | 23 | 230 |
| Совокупные затраты, руб. | 542,57 | 5425,70 | 1627,71 | 16277,10 |

Расчет себестоимости продукции и распределение затрат традиционным способом показывает, что продукты с высоким объёмом производства (В и Д) стоят столько же сколько и продукты с низким объёмом производства (А и С).

2. *Метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции по операциям (АВС).*

Новые подходы к управлению предприятием требуют инициативы менеджмента среднего звена, что делает особенно актуальными перед высшим руководством вопросы мотивации и стимулирования. Кроме того, необходимо иметь возможность оперативно и по возможности точно отслеживать доходность каждого направления деятельности, принимая решения о перераспределении общих ресурсов в наиболее выгодные и перспективные области деятельности. Встает вопрос - как оценить вклад каждого из подразделений в производство того или иного продукта, чтобы наиболее рационально построить механизм стимулирования.

Кроме того, остро как никогда ранее встает проблема минимизации затрат - от всех лишних ресурсов, неиспользуемых при данном уровне деловой активности необходимо было отказаться. Это требует, в свою очередь, тщательного анализа потребления этих ресурсов, их участия в производстве того или иного продукта.

В соответствии с общим подходом к построению систем Activity-Based Costing, процесс внедрения данного метода учета разбивается на 4 основных этапа:

1. Выявление внутрифирменных процессов.
2. Создание центра затрат для каждого из процессов.
3. Определение драйвера затрат для каждого процесса.
4. Отнесение стоимости процессов на продукты, в соответствии с потребностью продуктов в этих процессах.

Выявление внутрифирменных процессов.

На данном этапе необходимо создать модель бизнес-процессов, протекающих в компании. Так как информация о данных процессах в дальнейшем будет использована для формирования себестоимости продуктов и оценки эффективности отдельных направлений деятельности, то наиболее приемлемым представляется выделение ключевых процессов в соответствии с существующими направлениями деятельности компании. После определения процесса верхнего уровня мы выделяем ключевые внутрифирменные процессы. Ключевыми мы будем называть наиболее важные для целей управления процессы, которые будут подвержены наиболее тщательному анализу и максимально точному выявлению задействованных в них ресурсов.

Выбор подобных процессов проводится на основе обсуждения с руководством общей организации деятельности компании и выяснения у высших менеджеров наиболее значимых вопросов внутреннего управления, заинтересованности в информации о тех или иных процессах внутри компании. Следует помнить, что выделение процессов должно соответствовать цели максимально точного распределения стоимости на конечные продукты, т.е. при выборе процессов следует учитывать их место в общей цепочке создания продукта, логическую законченность, обособленность и возможность оценить результат.

В качестве примера можно привести: оформле­ние заказов на поставку ма­териалов; эксплуатация ос­новного технологического и вспомогательного оборудова­ния; операции по его переналадке; контроль качества по­луфабрикатов и готовой продукции, их транспортировка и др. Количество видов деятельности зависит от сложности бизнеса компании.

В результате, на выходе первого этапа построения системы Activity-Based Costing, появляется модель бизнес-процессов компании.

Создание центра затрат для каждого из процессов.

Этот большой и трудоемкий этап заключается в выявлении всех ресурсов, задействованных в процессах, определении их стоимости, отнесении этой стоимости на процессы и формировании себестоимости процесса. Если на предприятии существует практика группировки затрат по статьям и центрам ответственности, то это существенно упрощает реализацию данного этапа.

Есть две возможности отнесения стоимости ресурсов на процессы - непосредственно и через предварительное отнесение затрат на центры ответственности. Второй путь позволяет добиться большей точности, но связан со значительным увеличением объема учетных работ - относить затраты непосредственно на процессы, на основе данных о стоимости ресурсов, сгруппированных в соответствии с принятыми на предприятии статьями калькуляции. Хорошо построенная классификация затрат по статьям калькуляции обычно отражает те ресурсы, за которые платит компания и их стоимость. Скажем, статье «Аренда» соответствует определенный ресурс - помещение. Сумма ежемесячных затрат по данной статье является стоимостью пользования данным ресурсом на протяжении одного месяца. Аналогично, заработная плата - стоимость ресурса «труд», связь и почта стоимость ресурса - «коммуникации», проценты за заемные средства - стоимость ресурса «капитал», амортизация - стоимость ресурса «оборудование». Разные предприятия используют в своей деятельности различные ресурсы и классификация затрат по статьям обычно существенно отличается от предприятия к предприятию. Кроме того, для целей системы ABC может понадобиться скорректировать существующую систему группировки затрат. Для более детального контроля за затратами, анализа их динамики и структуры, данная классификация расширяется путем введения подстатей к каждой статье затрат. Затраты делятся на косвенные и прямые (операционные), т.е. непосредственно связанные с основной (операционной) деятельностью. Хотя возможен подход к построению системы ABC при котором операционные затраты также относятся на процессы, тем не менее для целей данной системы достаточно распределять через отнесение на процессы лишь косвенные затраты, а операционные затраты вычитать непосредственно из валового дохода от реализации продукта/услуги. Это поможет более точно оценить финансовый результат и упростить саму систему. Таким образом, операционные затраты, включающие в себя заработную плату сотрудников, непосредственно вовлеченных в процесс получения дохода от того или иного продукта (занятых исключительно производством продукта или его реализацией), оплату услуг посредников связанных реализацией данного продукта и некоторые другие затраты, сразу относятся на центры прибыли.

Ресурсы вовлеченные в процессы по поддержке основной деятельности, обеспечению возможности оказания услуг/производства продукта, а также в другие процессы, участвующие в производстве нескольких продуктов одновременно являются косвенными и распределяются на продукты опосредованно, через их отнесение на процессы. В качестве стоимости ресурса, используемой в системе ABC для формирования стоимости процессов можно использовать фактическую стоимость за период (определение фактической стоимости процессов, скажем за месяц), плановую стоимость (для определения плановой стоимости процессов), среднюю стоимость ресурсов (взятую, например, как среднее значение затрат по каждой статье за предыдущие месяца), нормальную стоимость ресурсов (стоимость ресурсов, взятую как среднее от величины затрат по каждой статье в периоды нормальной загрузки предприятия). Каждый из приведенных методов определения стоимости ресурсов может дать полезную для управления информацию, особенно при сопоставлении с данными полученными с помощью другого метода. Так, нормальная стоимость ресурсов, позволяет определить сколько стоят ресурсы при нормальных объемах производства, и сформировать нормальную себестоимость продукта и нормальную стоимость процесса. В то же время ее сопоставление с фактической стоимостью процессов при текущем уровня производства позволяет оценить неиспользованную мощность предприятия. Себестоимость продукции при этом не меняется, т.к. затраты относятся на продукты в соответствии с нормальными драйверами затрат, т.е. стоимость процессов распределяется на продукты в том же объеме, что и в условиях нормальной загрузки предприятия. Оставшаяся же нераспределенной часть стоимости процесса является «запасом мощности» данного процесса. Ее следует либо задействовать в процессе производства, либо постараться сократить затраты

на процесс приведя его стоимость в соответствии с текущими потребностями в данном процессе.

После определения стоимости ресурсов, вторым шагом является определение потребления ресурсов тем или иным процессом. Многие ресурсы используются несколькими процессами совместно, точное распределение некоторых из них невозможно. Одни ресурсы следует распределять между процессами пропорционально какой-либо выбранной базе, потребление же других можно точно измерить. Например, для отнесения на ключевые процессы аренды, логично использовать такую базу распределения, как площадь. Общая сумма затрат на аренду делиться на общую площадь помещений и дает коэффициент распределения затрат на аренду. Далее следует оценить площадь, используемую для того или иного процесса. Ясно, что отдельные процессы могут протекать в одном и том же помещении. В этом случае, площадь используемых помещений следует делить между процессами либо на основе оценки сотрудников, либо пропорционально количеству занятого персонала данного помещения в том или ином процессе. При этом, часть помещения может быть вообще не использована ни в одном процессе (скажем, холл). Затраты на подобные ресурсы относятся на отдельный центр затрат - «Неиспользованные ресурсы». Есть отдельные ресурсы, потребление которых можно определить максимально точно. Прежде всего это заработная плата. На основе интервью с менеджерами и сотрудниками выясняется какой персонал вовлечен в те или иные процессы, затем заработная плата сотрудников распределяется между соответствующими процессами. Если один работник участвует в нескольких процессах, необходимо измерить время (в соответствии с его оценкой или с помощью наблюдения) затрачиваемое им на тот или иной процесс и распределить пропорционально времени заработную плату по процессам.

Следующим шагом является отнесение собственно стоимости ресурсов на потребляющие их процессы, в соответствии с коэффициентом распределения, характеризующим стоимость единицы данного ресурса. Отдельные ресурсы распределяются пропорционально каким-либо косвенным базам распределения. Например, затраты на охрану помещения можно распределить пропорционально распределению арендной платы, т.е. в соответствии с площадью, используемой для того или иного процесса.

Составляется таблица распределения стоимости ресурсов на процессы и формирования стоимости процессов, которая характеризует потребление каждого из ресурсов тем или иным процессом.

Таким образом определяются затраты на каждый ресурс, вызванные каждым процессом.

Определение драйвера затрат для каждого процесса.

Следующим важным этапом построения системы Activity-Based Costing является определение драйверов затрат для дальнейшего перераспределения стоимости процессов на конечные продукты.

Безусловно, при выборе драйвера затрат следует учитывать его измеримость в отношении к тому или иному продукту.

Отнесение стоимости процессов на продукты, в соответствии с потребностью продуктов в этих процессах.

Не все процессы полностью можно отнести на конкретные продукты. Часть некоторых процессов направлена на обеспечение общих, вспомогательных по отношению ко всем продуктам функций, которые скорее всего никак не изменятся в результате отказа от любой комбинации продуктов даже в долгосрочном периоде. Подобные процессы можно отнести на центр затрат соответствующий общефирменным расходам и вычитать из общего финансового результата от реализации всех продуктов. Основной задачей данного этапа является измерение потребления различными продуктами драйверов затрат.

В результате определения потребления драйверов теми или иными продуктами строится таблица распределения стоимости процессов по продуктам. В итоге, после рассмотренного распределения, определяется сумма косвенных затрат приходящаяся на каждый конкретный продукт.

Таким образом, на данном заключительном этапе формируется наиболее точная себестоимость конечного продукта и определяется финансовый результат от каждого направления.

Таблица 4 - Определение носителя затрат и потребности затрат на единицу носителя.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Виды деятельности | Затраты всего, руб. | Наименование носителя затрат | Единицы носителя затрат | Затраты на единицу носителя, руб. |
| Обработка на станке Н | 4900 | Машино-часы | 83628 | 0,06 |
| Обработка на станке К | 4100 | Машино-часы | 83628 | 0,05 |
| Наладка станков | 2920 | Производственный период | 5658 | 0,52 |
| Заказы материалов | 1300 | Поданные требования | 5658 | 0,23 |
| Ремонт станков | 260 | Количество ремонтов | 5658 | 0,04 |
| Управление  производством | 2600 | Производственный период | 1518 | 1,71 |

Сумма накладных расходов по каждой операции делится на значение соответствующего носителя затрат и таким образом оценивается стоимость единицы носителя затрат.

а) определение единиц носителей затрат.

- обработка на станке Н: (23\*9)+(230\*90)+(23\*27)+(230\*270) = 83628

- обработка на станке К: (23\*9)+(230\*90)+(23\*27)+(230\*270) = 83628

- наладка станков: (23\*3)+(230\*12)+(23\*3)+(230\*12) = 5658

- заказы материалов: (23\*3)+(230\*12)+(23\*3)+(230\*12) = 5658

- ремонт станков: (23\*3)+(230\*12)+(23\*3)+(230\*12) = 5658

- управление: (23\*3)+(230\*3)+(23\*3)+(230\*3) = 1518

б) затраты на единицу носителя:

- обработка на станке Н: 4900/83628 = 0,06

- обработка на станке К: 4100/83628 = 0,05

- наладка станков: 2920/5658 = 0,52

- заказы материалов: 1300/5658 = 0,23

- ремонт станков: 260/5658 = 0,04

- управление: 2600/1518 = 1,71

Таблица 5 - Определение совокупных затрат и себестоимости продуктов, руб.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | А | В | С | Д |
| Прямые затраты (на весь объём)  - материальные | 161 | 1610 | 483 | 4830 |
| - затраты труда производственных рабочих | 16,1 | 161 | 48,3 | 483 |
| Косвенные затраты:  - обработка на станке Н | 12,42 | 1242 | 37,26 | 3726 |
| - обработка на станке К | 10,35 | 1035 | 31,05 | 3105 |
| - наладка станков | 35,88 | 1435,2 | 35,88 | 1435,2 |
| - заказы материалов | 15,87 | 634,8 | 15,87 | 634,8 |
| - ремонт станков | 2,76 | 110,4 | 2,76 | 110,4 |
| - управление | 117,99 | 1179,9 | 117,99 | 1179,9 |
| Общие затраты | 372,37 | 7408,3 | 772,11 | 15504,3 |
| Себестоимость единицы продукции | 16,19 | 32,21 | 33,57 | 67,41 |

Стоимость единицы носителя затрат умножается на их количество по тем видам деятельности (операциям), выполнение которых необходимо для изготовления единицы продукции.

а) прямые материальные затраты на весь объём

А= 23 ед. \* 7 руб. = 161 руб.

В= 230 ед.\* 7 руб. = 1610 руб.

С= 23 ед.\* 21 руб. = 483 руб.

Д= 230 ед.\* 21 руб. = 4830 руб.

б) прямые затраты труда производственных рабочих на весь объём вида продукции:

А= 23 ед.\* 0,7 руб. = 16,1 руб.

В= 230 ед.\* 0,7 руб. = 161 руб.

С= 23 ед.\* 2,1 руб. = 48,3 руб.

Д= 230 ед.\* 2,1 руб. = 483 руб.

в) обработка всего объёма вида продукта на станке Н:

А = 9 м-ч/ед \* 23 ед.\* 0,06 = 12,42 руб.

В = 90 м-ч/ед.\* 230 ед.\* 0,06 руб. = 1242 руб.

С = 27 м-ч/ед.\* 23 ед.\* 0,06 руб. = 37,26 руб.

Д = 270 м-ч/ед.\* 230 ед.\* 0,06 руб. = 3726 руб.

г) обработка всего объёма вида продукта на станке К:

А = 9 м-ч/ед.\* 23 ед.\* 0,05 руб. = 10,35 руб.

В = 90 \* 230 \* 0,05 = 1035 руб.

С = 27 \* 23 \* 0,05 = 31,05 руб.

Д = 270 \* 230 \* 0,05 = 3105 руб.

д) общие затраты на наладку станков по видам продуктов:

А = 3 ед. \* 23 ед. \* 0,52 руб. = 35,88 руб.

В = 12 \* 230 \* 0,52 = 1435,2 руб.

С = 3 \* 23 \* 0,52 = 35,88 руб.

Д = 12 \* 230 \* 0,52 = 1435,2 руб.

е) затраты на заказ материалов по видам продуктов:

А = 3 ед.\* 23 ед.\* 0,23 руб. = 15,87 руб.

В = 12 \* 230 \* 0,23 = 634,8 руб.

С = 3 \* 23 \* 0,23 = 15,87 руб.

Д = 12 \* 230 \* 0,23 = 634,8 руб.

ж) затраты на ремонт станков по каждому виду продуктов:

А = 3 ед.\* 23 ед.\* 0,04 руб. = 2,76 руб.

В = 12 \* 230 \* 0,04 = 110,4 руб.

С = 3 \* 23 \* 0,04 = 2,76 руб.

Д = 12 \* 230 \* 0,04 = 110,4 руб.

з) общие затраты на управление по видам продуктов:

А = 3 у.ед.\* 23 ед.\* 1,71 руб. = 117,99 руб.

В = 3 \* 230 \* 1,71 = 1179,9 руб.

С = 117,99 руб.

Д = 1179,9 руб.

Таблица 6 - Сравнение двух систем при распределении косвенных затрат.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Продукты | Косвенные затраты, руб. (традиционная система) | Косвенные затраты, руб.  (система АВС) | Расхождение,  руб. | Расхождение,  % |
| А | 365,47 | 195,27 | 170,2 | 46,6 |
| В | 3654,7 | 5637,3 | 1982,6 | 35,2 |
| С | 1096,41 | 240,81 | 855,6 | 355,3 |
| Д | 10964,1 | 10191,3 | 772,8 | 7,0 |

Наибольшее расхождение наблюдается при сравнении двух систем распределения косвенных расходов по продуктам С и А.

Такая разница вероятно произошла из-за того, что некоторые процессы не были задействованы при производстве продуктов, что не учитывает традиционный способ распределения косвенных затрат.

Позаказный метод для распределения накладных расходов использует лишь один показатель (в нашем примере – трудозатраты), игнорируя влияние других факторов (таких, как контроль качества или переналадка оборудования). Являясь более быстрым и простым, он может использоваться, как правило, лишь тогда, когда влияние прочих факторов на накладные расходы организации незначительно.

Применение АВС - метода позволяет более точно определить прибыльность продукции и принимать более эффективные решения в области маркетинговой стратегии. Важным преимуществом является также возможность контролировать расходы на стадии их возникновения.

2.3 Эффект изменения объема производства

Производство продукции А и В

1*) Традиционный метод*

База распределения – прямые трудозатраты

(23 \* 0,7) + (230 \* 0,7) = 177,1 руб.

Ставка распределения = 16080 / 177,1 = 90,79616 руб.

Косвенные расходы на единицу продукции

А = 90,79616 \* 0,7 = 63,56 руб.

В = 90,79616 \* 0,7 = 63,56 руб.

Таблица 7- Себестоимость продуктов А и В.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | А | В |
| Прямые затраты на единицу продукта, руб. | 7,7 | 7,7 |
| Косвенные расходы на единицу продукта, руб. | 63,56 | 63,56 |
| Себестоимость единицы продукта, руб. | 71,26 | 71,26 |
| Объём производства, ед. | 23 | 230 |
| Совокупные затраты, руб. | 1638,98 | 16389,8 |

2) *Метод АВС.*

Таблица 8 - Определение носителя затрат и потребности затрат на единицу носителя.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Виды деятельности | Затраты всего, руб. | Наименование носителя затрат | Единицы носителя затрат | Затраты на единицу носителя, руб. |
| Обработка на станке Н | 4900 | Машино-часы | 20907 | 0,23 |
| Обработка на станке К | 4100 | Машино-часы | 20907 | 0,20 |
| Наладка станков | 2920 | Производственный период | 2829 | 1,03 |
| Заказы материалов | 1300 | Поданные требования | 2829 | 0,46 |
| Ремонт станков | 260 | Количество ремонтов | 2829 | 0,09 |
| Управление | 2600 | Производственный период | 759 | 3,43 |

а) определение единиц носителей затрат:

- обработка на станке Н: (23 \* 9) + (230 \* 90) = 20907

- обработка на станке К: (23 \* 9) + (230 \* 90) = 20907

- наладка станков: (23 \* 3) + (230 \* 12) = 2829

- заказы материалов = ремонт станков = 2829

- управление: (23 \* 3) + (230 \* 3) = 759

Таблица 9 - Определение совокупных затрат и себестоимости продуктов А и В, руб.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | А | В |
| Прямые затраты (на весь объём)  - материальные | 161 | 1610 |
| - затраты труда производственных рабочих | 16,1 | 161 |
| Косвенные затраты:  - обработка на станке Н | 47,61 | 4761 |
| - обработка на станке К | 41,4 | 4140 |
| - наладка станков | 71,07 | 2842,8 |
| - заказы материалов | 31,74 | 1269,6 |
| - ремонт станков | 6,21 | 24,84 |
| - управление | 236,67 | 2366,7 |
| Общие затраты | 611,8 | 17175,94 |

Себестоимость единицы продукта 26,6 74,68

Производство продукции С и Д

1) *Традиционный метод*

База распределения – прямые трудозатраты

(23 \* 2,1) + (230 \* 2,1) = 531,3 руб.

Ставка распределения = 16080/ 531,3 = 30,26539 руб.

Косвенные расходы на единицу продукции

С = 30,26539 \* 2,1 = 63,56 руб.

Д = 30,26539 \* 2,1 = 63,56 руб.

Таблица 10 - Себестоимость продуктов С и Д.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | С | Д |
| Прямые затраты на единицу продукта, руб. | 23,1 | 23,1 |
| Косвенные расходы на единицу продукта, руб. | 63,56 | 63,56 |
| Себестоимость единицы продукта, руб. | 86,66 | 86,66 |
| Объём производства, ед. | 23 | 230 |
| Совокупные затраты, руб. | 1993,18 | 19931,8 |

2) *Метод АВС*

Таблица 11 - Определение носителя затрат и потребности затрат на единицу носителя.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Виды деятельности | Затраты всего, руб. | Наименование носителя затрат | Единицы носителя затрат | Затраты на единицу носителя, руб. |
| Обработка на станке Н | 4900 | Машино-часы | 62721 | 0,08 |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  | *Продолжение табл. 11* | |
| Обработка на станке К | 4100 | Машино-часы | 62721 | 0,06 |
| Наладка станков | 2920 | Производственный период | 2829 | 1,03 |
| Заказы материалов | 1300 | Поданные требования | 2829 | 0,46 |
| Ремонт станков | 260 | Количество ремонтов | 2829 | 0,09 |
| Управление | 2600 | Производственный период | 759 | 3,43 |

определение единиц носителей затрат:

- обработка на станке Н: (23 \* 27) + (230 \* 270) = 62721

- обработка на станке К: (23 \* 27) + (230 \* 270) = 62721

- наладка станков: (23 \* 3)+(230 \* 12) = 2829

- заказы материалов = ремонт станков = 2829

- управление: (23 \* 3)+(230 \* 3) = 759

Таблица 12 - Определение совокупных затрат и себестоимости продуктов С и Д, руб.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | С | Д |
| Прямые затраты (на весь объём):  - материальные | 483 | 4830 |
| - затраты труда производственных рабочих | 48,3 | 483 |
| Косвенные затраты:  - обработка на станке Н | 49,68 | 4968 |
| - обработка на станке К | 37,26 | 3726 |
| - наладка станков | 71,07 | 2842,8 |
| - заказы материалов | 31,74 | 1269,6 |
| - ремонт станков | 6,21 | 248,4 |
| - управление | 236,67 | 2366,7 |
| Общие затраты | 963,93 | 20734,5 |
| Себестоимость единицы продукта | 41,91 | 90,15 |

Таблица 13 - Сравнение двух систем при распределении косвенных затрат на продукты А и В.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Продукты | Косвенные затраты, руб.  (традиционная система) | Косвенные затраты, руб.  (система АВС) | Расхождение,  руб. | Расхождение,  % |
| А | 1461,88 | 434,7 | 1027,18 | 236,3 |
| В | 14618,8 | 15404,9 | 786,1 | 5,1 |

Таблица 14 - Сравнение двух систем при распределении косвенных затрат на продукты С и Д.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Продукты | Косвенные затраты, руб.  (традиционная система) | Косвенные затраты, руб.  (система АВС) | Расхождение,  руб. | Расхождение,  % |
| С | 1461,88 | 434,7 | 1027,18 | 236,3 |
| Д | 14618,8 | 15404,9 | 786,1 | 5,1 |

Если распределить все косвенные затраты на продукты А и В то себестоимость единицы продукта составит 71 руб. 26 коп. при традиционном методе расчета, т.е. объём производства не повлиял на себестоимость – она осталась такой же. При расчете методом АВС себестоимость А составила 26 руб. 60 коп., В – 74 руб. 68 коп. Так как метод АВС более точен можно сказать, что несмотря на более высокий объём производства В себестоимость единицы этого продукта выше, а значит была значительно превышена себестоимость А при расчёте традиционным методом.

Аналогичный результат наблюдается при распределении косвенных затрат на производство продукции С и Д.

2.4 Эффект изменения ресурсоемкости

Производство продукции А и С

1*) Традиционный метод*

База распределения – прямые трудозатраты

(23 \* 0,7) + (23 \* 2,1) = 64,4 руб.

Ставка распределения = 16080 / 64,4 = 249,68944 руб.

Косвенные расходы на единицу продукции

А = 249,68944 \* 0,7 = 174,78 руб.

С = 249,68944 \* 2,1 = 524,35 руб.

Таблица 15. Себестоимость продуктов А и С.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | А | С |
| Прямые затраты на единицу продукта, руб. | 7,7 | 23,1 |
| Косвенные расходы на единицу продукта, руб. | 174,78 | 524,35 |
| Себестоимость единицы продукта, руб. | 182,48 | 547,45 |
| Объём производства, ед. | 23 | 23 |
| Совокупные затраты, руб. | 4197,04 | 12591,35 |

2) *Метод АВС.*

Таблица 16 - Определение носителя затрат и потребности затрат на единицу носителя.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Виды деятельности | Затраты всего, руб. | Наименование носителя затрат | Единицы носителя затрат | Затраты на единицу носителя, руб. |
| Обработка на станке Н | 4900 | Машино-часы | 828 | 5,92 |
| Обработка на станке К | 4100 | Машино-часы | 828 | 4,95 |
| Наладка станков | 2920 | Производственный период | 138 | 21,16 |
| Заказы материалов | 1300 | Поданные требования | 138 | 9,42 |
| Ремонт станков | 260 | Количество ремонтов | 138 | 1,88 |
| Управление | 2600 | Производственный период | 138 | 18,84 |

Определение единиц носителей затрат:

- обработка на станке Н: (23 \* 9)+(23 \* 27) = 828

- обработка на станке К: (23 \* 9)+(23 \* 27) = 828

- наладка станков: (23 \* 3) + (23 \* 3) = 138

- заказы материалов = ремонт станков = 138

- управление: (23 \* 3) + (23 \* 3) = 138

Таблица 17 - Определение совокупных затрат и себестоимости продуктов А и С, руб.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | А | С |
| Прямые затраты (на весь объём)  - материальные | 161 | 483 |
| - затраты труда производственных рабочих | 16,1 | 48,3 |
| Косвенные затраты:  - обработка на станке Н | 1225,44 | 3676,32 |
| - обработка на станке К | 1024,65 | 3073,95 |
| - наладка станков | 1460,04 | 1460,04 |
| - заказы материалов | 649,98 | 649,98 |
| - ремонт станков | 129,72 | 129,72 |
| - управление | 1299,96 | 1299,96 |
| Общие затраты | 5966,89 | 10821,27 |

Себестоимость единицы продукта 259,43 470,49

Производство продукции В и Д

1) *Традиционный метод*

База распределения – прямые трудозатраты

(230 \* 0,7) + (230 \* 2,1) = 644 руб.

Ставка распределения = 16080 / 644 = 24,96894 руб.

Косвенные расходы на единицу продукции

В = 24,96894 \* 0,7 = 17,48 руб.

Д = 24,96894 \* 2,1 = 52,43 руб.

Таблица 18 - Себестоимость продуктов В и Д.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | В | Д |
| Прямые затраты на единицу продукта, руб. | 7,7 | 23,1 |
| Косвенные расходы на единицу продукта, руб. | 17,48 | 52,43 |
| Себестоимость единицы продукта, руб. | 25,18 | 75,53 |
| Объём производства, ед. | 230 | 230 |
| Совокупные затраты, руб. | 5791,4 | 17371,9 |

2) *Метод АВС.*

Таблица 19 - Определение носителя затрат и потребности затрат на единицу носителя.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Виды деятельности | Затраты всего, руб. | Наименование носителя затрат | Единицы носителя затрат | Затраты на единицу носителя, руб. |
| Обработка на станке Н | 4900 | Машино-часы | 82800 | 0,06 |
| Обработка на станке К | 4100 | Машино-часы | 82800 | 0,05 |
| Наладка станков | 2920 | Производственный период | 5520 | 0,53 |
| Заказы материалов | 1300 | Поданные требования | 5520 | 0,23 |
| Ремонт станков | 260 | Количество ремонтов | 5520 | 0,05 |
| Управление | 2600 | Производственный период | 1380 | 1,88 |

Определение единиц носителей затрат:

- обработка на станке Н: (230 \* 90) + (230 \* 270) = 82800

- обработка на станке К: (230 \* 90) + (230 \* 270) = 82800

- наладка станков: (230 \* 12) + (230 \* 12) = 5520

- заказы материалов = ремонт станков = 5520

- управление: (230 \* 3) + (230 \* 3) = 1380

Таблица 20 - Определение совокупных затрат и себестоимости продуктов В и Д, руб.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | В | Д |
| Прямые затраты (на весь объём):  - материальные | 1610 | 4830 |
| - затраты труда производственных рабочих | 161 | 483 |
| Косвенные затраты:  - обработка на станке Н | 1242 | 3726 |
| - обработка на станке К | 1035 | 3105 |
| - наладка станков | 1462,8 | 1462,8 |
| *Продолжение табл. 20* | | |
| - заказы материалов | 634,8 | 634,8 |
| - ремонт станков | 138 | 138 |
| - управление | 1297,2 | 1297,2 |
| Общие затраты | 7580,8 | 15676,8 |
| Себестоимость единицы продукта | 32,96 | 68,16 |

Таблица 21 - Сравнение двух систем при распределении косвенных затрат на продукты А и С.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Продукты | Косвенные затраты, руб.  (традиционная система) | Косвенные затраты, руб.  (система АВС) | Расхождение,  руб. | Расхождение,  % |
| А | 4019,94 | 5789,79 | 1769,85 | 30,6 |
| С | 12060,05 | 10289,97 | 1770,08 | 14,7 |

Таблица 22 - Сравнение двух систем при распределении косвенных затрат на продукты В и Д.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Продукты | Косвенные затраты, руб.  (традиционная система) | Косвенные затраты, руб.  (система АВС) | Расхождение,  руб. | Расхождение,  % |
| В | 4020,4 | 5809,8 | 1789,4 | 30,8 |
| Д | 12058,9 | 10363,8 | 1695,1 | 14,1 |

Если распределить все косвенные затраты на продукты с одинаковым объёмом производства А = С = 23 ед. и В = Д = 230 ед. можно наблюдать, что себестоимость единицы А и С оказалась слишком высокой, т.к. объём их производства низок (т.е. на малое количество продуктов приходятся те же расходы).

Однако если производить только В и Д при тех же косвенных затратах себестоимость единицы этих продуктов практически не меняется, т.е. производство А и С не значительно влияют на затраты предприятия.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Организация учета затрат на производство продукции основана  
на следующих принципах: неизменность принятой методологии уче­та затрат на производство и калькулирования себестоимости продук­ции в течение года; полнота отражения в учете, всех хозяйственных операций; правильное отнесение расходов и доходов к отчетным пе­риодам; разграничение в учете текущих затрат на производство и ка­питальные вложения; регламентация состава себестоимости продук­ции. Одно из основных условий получения достоверной информации о себестоимости продукции — четкое определение состава производ­ственных затрат.

В нашей стране состав себестоимости продукции регламентиру­ется государством. Основные принципы формирования этого состава определены в Законе «О налоге на прибыль предприятий и организа­ций» и Положении «Расходы организации», которые четко определили издержки, от­носимые на себестоимость продукции (работ, услуг), и затраты, про­изводимые за счет соответствующих источников финансирования (при­были организации, фондов специального назначения, целевого финан­сирования и целевых поступлений и др.). Регламентирующая роль государства по отношению к себестоимо­сти продукции проявляется в установлении норм амортизации основных средств, тарифов отчислений на социальные нужды и др. Изменения и дополнения, внесенные Правительством Российской Федерации, определили новые подходы государства к формированию себестоимости продукции. Раньше многие расходы включались в себестоимость продукции в пределах установленных государством нормативов (командировочные расходы, расходы на рекламу, представительские расходы и др.), а превышение по указанным расходам относили на уменьшение чистой прибыли организаций. Вследствие такого подхода организации не имели реальных показате­лей себестоимости, что затрудняло и управление себестоимостью, сейчас нормируемые государством расходы относятся на себестоимость продукции в сумме фактических расходов, а корректи­ровка указанных затрат с учетом утвержденных в установленном по­рядке лимитов, норм и нормативов осуществляется для целей налого­обложения. Изменение подходов государства к формированию себе­стоимости продукции позволяет теперь организациям исчислять реальные показатели себестоимости продукции.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Бухгалтерский учет: Учебник / А.С. Бакаев, П.С. Безруких, Н.Д. Врублевский и др.; Под ред. П.С. Безруких. - 4-е изд., перераб. и доп. - М.: Бухгалтерский учет, 2002. - 719 с.

2. Вахрушина М.В. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. — 2-е изд., доп. и перераб. - М.: ИКФ (Омега-Л: высш. шк.), 2002. - 528 с.

3. Вил Р.В., Палий В.Ф. Управленческий учет. - М.: ИНФРА-М, 1997.

4. Друри Колин. Введение в управленческий и производствен­ный учет: Пер. с англ. / Под ред. С.А. Табалиной. - М.: Аудит; ЮНИТИ, 1994. - 560 с.

5. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. - М.: Юристь, 2003. - 618 с.

6. Калькуляция себестоимости продукции в промышленности / Под ред. В.А. Белобородовой. — 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Финансы и статистика, 1989. - 279 с.

7. Карпова Т.П. Управленческий учет: Учебник для вузов. - М.: ЮНИТИ, 2002. - 350 с.

8. Керимов Б.А. Управленческий учет: Учебник. - М.: Маркетинг, 2001.-268с.

9. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учеб. пособие. - 4-е изд., перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2002. - 640 с.

10. Нидлз Б., Андерсон X., Колдуэл. Принципы бухгалтерского учета: Пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова. - М.: Финансы и статистика, 1993. - 496с.

11. Николаева О.Е., Шишкова Т.В. Управленческий учет. Учеб. пособие. - М.: УРСС, 1997. - 366 с.

12. Николаева С.А. Управленческий учет: Учеб. пособие. - М.: ИПБ России ИПБ-БИНФА, 2002. - 176 с.

13. Управленческий учет: Учеб. пособие/Под ред. А.Д. Шеремета. - 2-е изд., испр. - М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2001. - 512 с.

14. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры: Пер. с англ. / Под ред. и с предисл. А.М. Петрачкова. - М.: Финансы и статистика, 1993.-560 с.