Министерство образования и науки российской федерации

Тюменский государственный университет

Институт дистанционного образования

Кафедра бухгалтерского учета и АХД

КУРСОВАЯ РАБОТА

По дисциплине « Бухгалтерский управленческий учет»

На тему

«Попередельный метод учета затрат и калькулирования себестоимости: сущность, сфера применения»

Студентки 4 курса

Зуевой Людмилы Рафильевны

г. Новый Уренгой 2009 год

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ

ГЛАВА 1. ПОНЯТИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ: СОСТАВ И ЕЕ ВИДЫ

* 1. Себестоимость продукции: ее состав и виды
	2. Роль и принципы калькулирования себестоимости продукции в управлении производством

ГЛАВА 2. ПОПЕРЕДЕЛЬНЫЙ МЕТОД УЧЕТА ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ, СУЩНОСТЬ И СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ

2.1 Сущность и значение попередельного метода

2.2 Сфера применение попередельного метода

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

ПРИЛОЖЕНИЯ

ВВЕДЕНИЕ

Эффективное управление производственной деятельностью предприятия все более зависит от уровня информационного обеспечения его отдельных подразделений и служб. В настоящее время немногие российские организации имеют, таким образом, поставленный бухгалтерский учет, чтобы содержащаяся в нем информация была пригодна для оперативного управления и анализа. На сегодняшний день только банки по требованию Центробанка РФ в целях контроля над их надежностью и ликвидностью сводят баланс ежедневно.

Как показывает практика, предприятия, имеющие сложную производственную структуру, остро нуждаются в оперативной экономической и финансовой информации, помогающей оптимизировать затраты и финансовые результаты, принимать обоснованные управленческие решения. К сожалению, принимаемые руководством решения по развитию и организации производства не обосновываются соответствующими расчетами и, как правило, носят интуитивный характер.

Информация, необходимая для оперативного управления предприятием, содержится в системе управленческого учета, который считают одним из новых и перспективных направлений бухгалтерской практики.

Первые высказывания о необходимости формирования самостоятельной информационной системы об издержках производства и о том, какой ей быть, появились еще в начале XX в. в книге Г. Эмерсона «Производительность труда как основа оперативной работы и заработной платы». В данном сочинении впервые была предпринята попытка выделить учет издержек производства в самостоятельное направление учетной работы.

Другим важным обстоятельством, способствовавшим созданию в послевоенные годы становится очевидным тот факт, что бухгалтерский учет начал активно участвовать в формировании и исполнении управленческой политики. А бухгалтер стал уделять внимание прогнозированию, планированию, принятию решений, контролю над обеспечением информацией служб управления, т.е. у него появились дополнительные функции в области управления и принятия хозяйственных решений.

Практическим шагом на пути становления и развития бухгалтерского управленческого учета было выделение из общей бухгалтерской службы предприятия калькуляционной (управленческой) бухгалтерии. Создание двух самостоятельных бухгалтерий (финансовой и калькуляционной) связывалось, прежде всего, с расширением производства, ростом его концентрации, с централизацией капитала, с образованием крупных компаний, а также с необходимостью сохранения их коммерческой тайны.

Цель данной работы учет затрат и калькулирования себестоимости продукция при попредельном методом.

Задачи данной работы:

1. Изучение как определяется себестоимость.

2. Изучение как определяется себестоимость при попередельном методе.

ГЛАВА 1. Понятие себестоимости: состав и ее виды

1.1 Себестоимость продукции: ее состав и виды

Себестоимость продукции — это выраженные в денежной форме затраты на ее производство и реализацию.

Выделяют различные виды себестоимости.

1. По составу включаемых затрат различают:
* Производственную — характеризует затраты предприятия на изготовление продукции, включает цеховую себестоимость и общехозяйственные расходы;
* Полную — характеризует затраты предприятия на изготовление и продажу продукции, включает производственную себестоимость и расходы на продажу.
1. В зависимости от полноты включения текущих затрат выделяют:
	* Полную себестоимость— включает общие издержки предприятия на изготовление продукции;
	* Ограниченную себестоимость — включает только переменные издержки, связанные с изготовлением продукции.
2. В зависимости от оперативности формирования (по времени формирования) различают:
* Нормативную (плановую);
* Фактическую;
1. В зависимости от количества продукции выделяют:
* Себестоимость единицы продукции;
* Себестоимость всего объема выпущенной продукции.
1. В зависимости от степени готовности продукции и ее peaлизации выделяют:
* Себестоимость валовой продукции;
* Себестоимость товарной продукции;
* Себестоимость отгруженной продукции;
* Себестоимость реализованной продукции.

Себестоимость продукции (работ, услуг) предприятия складывается из затрат, связанных с использованием в процессе производства продукции (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов. А также других затрат на ее производство и реализацию.

Себестоимость продукции является качественным показателем, в котором концентрированно отражаются результаты хозяйственной деятельности организации, ее достижения и имеющиеся резервы. Чем ниже себестоимость продукции, тем больше экономится труд, лучше используются основные фонды, материалы, топливо, тем дешевле производство продукции обходится как предприятию, так и всему обществу.

Следует отметить, что в системах финансового и управленческого учета подходы к формированию себестоимости различны.

В себестоимость продукции, в частности, включаются:
1. Затраты труда, средств и предметов труда на производство продукции на предприятии. К ним, в частности, относятся: затраты на подготовку и освоение производства; затраты, непосредственно связанные с производством продукции (работ, услуг), обусловленные технологией и организацией производства, включая расходы по контролю производственных процессов и качества выпускаемой продукции; расходы, связанные с изобретательством и рационализацией; расходы по обслуживанию производственного процесса, обеспечению нормальных условий труда и техники безопасности; расходы, связанные с набором рабочей силы, подготовкой и переподготовкой кадров; отчисления на государственное социальное и обязательное медицинское страхование; расходы по управлению производством и др.

2. Расходы, связанные со сбытом продукции: упаковкой, хранением, погрузкой и транспортировкой (кроме тех случаев, когда они возмещаются покупателем сверх цены на продукцию); оплатой услуг транспортно-экспедиционных и посреднических организаций, комиссионными сборами и вознаграждениями, уплачиваемыми сбытовым и внешнеторговым организациям; расходы на рекламу, включая участие в выставках, ярмарках и др.

3. Расходы, непосредственно не связанные с производством и реализацией продукции на данном предприятии, но их возмещение путем включения в себестоимость продукции отдельных предприятий необходимо в интересах обеспечения простого воспроизводства (отчисления на покрытие затрат по геолого-разведочным и геолого-поисковым работам, на рекультивацию земель; плата за древесину, отпускаемую на корню, а также плата за воду).

Кроме того, в себестоимости продукции (работ, услуг) отражаются также потери от брака, от простоев по внутрипроизводственным причинам, недостачи материальных ценностей в производстве и на складах в пределах норм естественной убыли, выплата пособий в результате потери трудоспособности из-за производственных травм (на основании судебных решений). Следует отметить, что изменения и дополнения, внесенные в Положение о составе затрат Правительством РФ 1 июля 1995 г., определили новые подходы государства к формированию себестоимости продукции. До 1 июля 1995 г. многие расходы включались в себестоимость 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. Этот подход противоречил международным принципам ведения бухгалтерского учета, препятствовал формированию реальных показателей себестоимости, т.е. искажал конечные финансовые показатели организации.

С 1 июля 1995 г. нормируемые государством издержки 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 организациям исчислять более реальные показатели себестоимости продукции (работ, услуг), тем не менее установка на то, какие затраты разрешается включать в себестоимость, а какие — нельзя, сохранена. Следовательно, международная концепция, в соответствии с которой в издержки производства и обращения включается все, что израсходовано предприятием при изготовлении продукции и доведения ее до потребителей, до конца не реализована.

В системе управленческого учета порядок формирования себестоимости не столь регламентирован. Эта себестоимость формируется не для целей налогообложения, а для того, чтобы управляющий имел полную картину об издержках. Поэтому в системе данного учета могут использоваться различные методы расчета себестоимости (в зависимости от того, какая управленческая задача решается). В себестоимость могут включаться даже те издержки, которые не предусмотрены Положением о составе затрат.

Информация об издержках, собранная в рамках бухгалтерского финансового учета, позволяет, в конечном счете, сформировать прибыль от реализации продукции, работ, услуг в целом по предприятию. Себестоимость каждого изделия, работы, услуги в этой учетной системе не показывается вовсе или рассчитывается усреднение. В рамках всего предприятия учет и списание затрат на себестоимость могут быть выполнены корректно с точки зрения налогообложения, но информация о структуре отдельных видов продукции при этом может быть искажена. Для целей финансового учета и налогообложения такая картина вполне приемлема.

Однако для самого предприятия важна достоверная информация о структуре себестоимости — предприятие получает возможность влиять на нее, т.е. управлять своими издержками. Именно такая информация формируется в системе бухгалтерского управленческого учета.

1.2 Роль и принципы калькулирования себестоимости продукции в управлении производством

Калькулирование — это система экономических расчетов себестоимости единицы отдельных видов продукции (работ, услуг).

Калькулирование организуется в соответствии с определенными принципами. К ним относят:

1. Научно обоснованную классификацию статей себестоимости;
2. Выбор объектов учета затрат и калькулирования себестоимости, калькуляционных единиц;
3. Выбор метода распределения косвенных расходов;
4. Разграничение затрат по периодам;
5. Выбор метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

Различают следующие методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

* 1. В зависимости от объекта учета затрат (типа производственных процессов):
		+ Попроцессный метод;
		+ Попередельный метод;
		+ Позаказный метод.
	2. В зависимости от состава включаемых затрат:
* Калькулирование полной себестоимости;
* Калькулирование производственной себестоимости.
	1. В зависимости от полноты учета текущих затрат:
* Калькулирование себестоимости по общим издержкам;
* Калькулирование себестоимости по переменным издержкам.
	1. В зависимости от оперативности учета и контроля затрат:
* Фактический метод;
* Нормативный метод.

В русском языке слово «калькуляция» (лат. calculatio — вычисление) появилось во второй половине XIX в. и означает исчисление себестоимости.

Калькуляция как элемент метода бухгалтерского учета существовала не всегда, и ее возникновение непосредственно связано с развитием производительных сил общества. На заре возникновения бухгалтерского учета, в условиях рабовладельческого строя, когда формировались товарно-денежные и кредитные отношения, бухгалтерский учет велся по простой схеме — «приход-расход».

Позже, когда в Италии начали образовываться купеческие товарищества, и прибыль должна была распределяться между отдельными купцами пропорционально вложенному капиталу, возникла двойная запись.

Появление калькуляции связано с зарождением мануфактурного производства. Формирование производительных сил общества, самого способа производства совершенствовали приемы и методы калькулирования. Наиболее стремительное развитие калькулирование как инструмент оценки рентабельности товаров, как способ преодоления конкуренции получило в условиях промышленного производства.

В современной экономической литературе калькулирование определяется как система экономических расчетов себестоимости единицы отдельных видов продукции (работ, услуг). В процессе калькулирования соизмеряются затраты на производство с количеством выпущенной продукции и определяется себестоимость единицы продукции.

Задача калькулирования — определить издержки, которые приходятся на единицу их носителя, т.е. на единицу продукции (работ, услуг), предназначенной для реализации, а также для внутреннего потребления.

Конечным результатом калькулирования является составление калькуляций. В зависимости от целей калькулирования различают плановую, сметную и фактическую калькуляции. Все они отражают расходы на производство и реализацию единицы конкретного вида продукции в разрезе калькуляционных статей.

Плановая калькуляция составляется на плановый период на основе действующих на начало этого периода норм и смет.

Сметная калькуляция рассчитывается при проектировании новых производств и конструировании вновь осваиваемых изделий при отсутствии норм расхода.

Фактическая (отчетная) калькуляция отражает совокупность всех затрат на производство и реализацию продукции. Она используется для контроля над выполнением плановых заданий по снижению себестоимости различных видов продукции, а также для анализа и динамики себестоимости.

Калькулирование позволяет изучить себестоимость полученных в процессе производства конкретных продуктов.

Предпосылкой калькулирования является учет производственных издержек (производственный учет). Он первичен по отношению к калькулирование.

Производственный учет, будучи частью бухгалтерского учета, предполагает сбор информации об издержках предприятия, документальное оформление хозяйственных операций, так или иначе связанных с производственными затратами. В системе производственного учета такая информация обобщается, группируется по различным признакам и анализируется. Лишь на базе информации, подготовленной определенным образом в системе производственного учета, возможно калькулирование. Другими словами, речь идет о калькуляционном учете, обеспечивающем группировку издержек в таком аналитическом аспекте, который делает возможным процесс калькулирования.

Между калькулирование и производственным учетом существует тесная взаимосвязь и взаимозависимость. Так, базой для расчета себестоимости единицы продукции является информация, собранная в системе производственного учета. Калькулирование себестоимости конечного продукта предопределяется системой и организацией производственного учета. С другой стороны, степень детализации производственного учета зависит от задач, стоящих перед предприятием в области калькулирования.

Калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) условно можно подразделить на три этапа. На первом этапе исчисляется себестоимость всей выпущенной продукции в целом, на втором — фактическая себестоимость по каждому виду продукции, на третьем — себестоимость единицы продукции, выполненной работы или оказанной услуги.

В действительности процесс калькулирования является более сложным и чередуется с процессом учета затрат. После распределения первичных затрат калькулируется себестоимость продукции вспомогательных производств. На этом этапе калькулирование усложняется, так как необходимо учесть предоставление взаимных услуг.

Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции могут чередоваться и в основном производстве. Как будет показано ниже, в условиях попередельного метода вначале калькулируется себестоимость полуфабриката первого передела, которая затем списывается на затраты второго передела, и лишь после этого можно калькулировать себестоимость полуфабриката второго передела.

Калькулирование себестоимости продукции является объективно необходимым процессом при управлении производством.

Функционировавшие ранее калькуляционные системы преследовали одну цель — оценить запасы готовой продукции и полуфабрикатов собственного производства, что необходимо для внутрипроизводственных целей и для составления внешней отчетности, а также для определения прибыли. Несмотря на важность этой задачи, прежние системы калькулирования не содержали информации, пригодной для решения многих управленческих задач.

Современные системы калькулирования более сбалансированы. Содержащаяся в них информация позволяет не только решать традиционные задачи, но и прогнозировать экономические последствия таких ситуаций, как:

* целесообразность дальнейшего выпуска продукции;
* установление оптимальной цены на продукцию;
* оптимизация ассортимента выпускаемой продукции;
* целесообразность обновления действующей технологии и станочного парка;
* оценка качества работы управленческого персонала.

Современное калькулирование лежит в основе оценки выполнения принятого предприятием или центром ответственности плана. Оно необходимо для анализа причин отклонений от плановых заданий по себестоимости. Данные фактических калькуляций используются для последующего планирования себестоимости, для обоснования экономической эффективности внедрения новой техники, выбора современных технологических процессов, проведения мероприятий по повышению качества продукции, проверки проектов строительства и реконструкции предприятий. По результатам калькулирования можно принять решение о проведении ремонта самостоятельно или с использованием услуг сторонних организаций.

Наконец, калькулирование является основой трансфертного ценообразования. Трансфертная (внутренняя) цена применяется при коммерческих операциях между подразделениями одного и того же предприятия. Наибольшую актуальность вопросы формирования трансфертных цен имеют при наличии права у подразделения предприятия самостоятельно выходить на внешних покупателей. В этом случае от правильного формирования трансфертной цены будет зависеть общее финансовое положение организации. Если же продукция подразделения полностью потребляется внутри предприятия, то трансфертная цена является лишь учетной категорией, необходимой для обеспечения хозяйственных связей между внутренними подразделениями предприятия, но при этом она не влияет на конечные результаты организации.

Таким образом, производственный учет и калькулирование являются основными элементами системы управления не только себестоимостью продукции, но и производством в целом.

ГЛАВА 2. Попередельный метод учета затрат и калькулирования себестоимости, сущность и сфера применения

2.1 Сущность и значение попередельного метода

Сферой применения попередельного метода учета затрат и калькулирования себестоимости являются массовые производства обрабатывающей промышленности, где технологический процесс состоит из ряда последовательных переделов — прерывных стадий обработки, представляющих совокупность операций или процессов, в результате которых изготовляется однородная по исходному материалу и характеру обработки продукция (полуфабрикаты и законченные продукты).

Названный метод применяется на предприятиях металлургической, химической, текстильной, бумажной, стекольной, фарфорофаянсовой, пищевой промышленности и др., а также в литейных цехах машиностроительных заводов.

Объектом учета затрат обычно является передел.

Объектом калькулирования становится продукт каждого законченного передела.

Порядок учета затрат и калькулирования себестоимости продукции при попередельном методе не одинаков. При одном из вариантов сущность попередельного метода заключается в том, что прямые производственные затраты, представляющие собой расходы по переделу, планируются и учитываются по переделам производственного процесса, а внутри каждого передела — по утвержденной номенклатуре калькуляционных статей расходов. Стоимость исходного сырья включается в себестоимость продукции только первого передела. Себестоимость конечного продукта составляет сумму затрат всех переделов.

Возможны два варианта попередельного метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции: полуфабрикатный и бесполуфабрикатный.

При бесполуфабрикатном варианте попередельного метода контроль за движением полуфабрикатов внутри цехов (переделов) и между ними осуществляется бухгалтерией оперативно и в натуральном выражении, без записей по счетам бухгалтерского учета.

При полуфабрикатном варианте попередельного метода осуществляется исчисление себестоимости не только конечной продукции, но и продукции каждого передела в отдельности. Для учета движения полуфабрикатов возможно использование счета «Полуфабрикаты собственного производства».

В организациях, применяющих полуфабрикатный вариант, себестоимость готовой продукции складывается из себестоимости полуфабрикатов предшествующих стадий обработки и затрат последнего передела. Таким образом, одни и те же затраты повторяются в себестоимости полуфабрикатов и готовой продукции несколько раз. Эти суммы называются внутризаводским оборотом и подлежат исключению при суммировании затрат по организации в целом.

Синтетический учет затрат на производство ведется на счете «Основное производство» в разрезе переделов. Себестоимость готовой продукции списывают со счета «Основное производство» в дебет счета «Готовая продукция»:

Дебет «Готовая продукция»

Кредит «Основное производство».

При полуфабрикатном варианте попередельного метода с использованием счета «Полуфабрикаты собственного производства» себестоимость полуфабрикатов, переданных на склад, отражается:

Дебет «Полуфабрикаты собственного производства»

Кредит «Основное производство».

Себестоимость полуфабрикатов, переданных для обработки в следующий передел, показывается на счетах бухгалтерского учета записью:

Дебет «Основное производство»

Кредит «Полуфабрикаты собственного производства».

Попередельное калькулирование используется в отраслях промышленности с серийным и поточным производством, когда изделия проходят в определенной последовательности через все этапы производства, называемые переделами. Как правило, это производства, где применяются физико-химические и химические методы переработки сырья, и процесс получения продуктов состоит из нескольких последовательных технологических стадий. В этих случаях объектом калькулирования становится продукт каждого законченного передела, включая и такие переделы, в которых одновременно получают несколько продуктов.

Передел — это часть технологического процесса (совокупность технологических операций), заканчивающаяся получением готового полуфабриката, который может быть отправлен в следующий передел или реализован на сторону. В результате последовательного прохождения исходного материала через все переделы получают готовую продукцию, т.е. на выходе из последнего передела имеем не полуфабрикат, а законченный продукт.

Например, текстильное производство состоит из ряда переделов. Исходным сырьем для ткацкого производства является хлопок-волокно, грязная и мытая шерсть, шелк-сырец и другие материалы. Они поступают в I передел — прядение. Готовой продукцией этого передела является пряжа. Она передается в следующий передел — ткачество, на выходе из которого получают суровье (суровую ткань). Суровье поступает в III передел (отделку), где на ткань наносят нужный рисунок.
Технологическая схема ткацкого производства:

ПРЯДЕНИЕ -> ТКАЧЕСТВО -> ОТДЕЛКА

В черной металлургии переделы — это выплавка чугуна (доменный цех), выплавка стали (сталеплавильный цех), производство проката (прокатный цех). Особенностями попередельного метода учета являются:

* организация аналитического учета к синтетическому счету 20 «Основное производство» для каждого передела;
* обобщение затрат по переделам безотносительно к отдельным заказам, т.е. калькулирование себестоимости продукции каждого передела в целом;
* списание затрат за календарный период, а не за время изготовления заказа.

К этому методу учета затрат прибегают предприятия, изготавливающие различные изделия, если весь технологический процесс может быть разбит на постоянно повторяющиеся операции.

В условиях массового характера производства, когда номенклатура выпускаемой продукции невелика, также применяется попередельный метод учета. Особенностями производства массового типа являются:

* постоянство выпуска небольшой номенклатуры изделий в больших количествах;
* специализация рабочих мест на выполнении, как правило, одной постоянно закрепленной операции;
* значительное повышение удельного веса механизированных и автоматизированных процессов и резкое снижение ручных работ.

Одной из разновидностей организации массового производства является поточное производство, при котором обеспечивается строго согласованнее выполнение всех операций технологического процесса во времени и перемещение предметов труда по рабочим местам в соответствии с установленным ритмом выпуска продукции.

Примерами поточных производственных линий являются автомобильные конвейеры, конвейеры на часовых, телевизионных заводах и т.п.

В условиях массового производства однородной продукции, как отмечалось выше, возможно практическое использование методов простой калькуляции.

В случае серийного производства, т.е. производства продукции сериями, партиями, как правило, существенны остатки незавершенного производства на конец отчетного периода. И тогда перед бухгалтером-аналитиком стоит задача разделения затрат, накопленных в течение отчетного периода по дебету счета 20 «Основное производство», между готовой продукцией и остатками незавершенного производства на конец отчетного периода. В этом случае составляется калькуляция с пересчетом изготовленных полуфабрикатов в условно готовые изделия с применением усреднения как метода списания затрат на готовую продукцию. При этом все затраты, накопленные на счете 20 «Основное производство», делятся на условные единицы готовой продукции, произведенной в данном отчетном периоде. Методика такого расчета изложена в специальной экономической литературе [8.c.49].

Согласно этой методике, условная единица представляет собой набор затрат, необходимых для производства одной законченной физической единицы продукции. Она включает затраты основных материалов, заработную плату, общепроизводственные расходы.

Применение метода условных единиц предполагает, что для производства одной единицы законченной продукции требуется одна условная единица основных материалов и одна условная единица добавленных затрат.

Пример. В производство запущено 1000 настольных ламп. Со склада получены все исходные материалы и комплектующие изделия. По окончании отчетного периода 900 ламп закончены обработкой и признаны готовой продукцией. Их можно оценить как 900 У.е. материальных затрат и 900 У.е. добавленных затрат. Если оставшиеся в незавершенном производстве 100 шт. готовы лишь наполовину, то они расцениваются как 100 У.е. материальных затрат (так как все основные материалы, необходимые для изготовления этих ламп, отпущены в производство) и 50 У.е. добавленных затрат. Если степень готовности оставшихся 100 ламп составляет 30%, то их оценивают как 100 У.е. материальных затрат и 30 У.е. добавленных затрат.

Применение метода условных единиц позволяет пересчитать не полностью законченные обработкой изделия в условно готовые изделия. Эта величина состоит из двух слагаемых: общего количества изделий, запущенных в производство и завершенных обработкой в течение отчетного периода, и слагаемого, отражающего те затраты, которые были произведены над незавершенным производством в течение отчетного периода.

При этом исходят из двух допущений:

* предполагается, что материальные затраты осуществляются в начале производственного процесса, т.е. в I переделе.
* заработная плата каждого передела обычно объединяется с общепроизводственными расходами по переделу в статью «добавленные затраты». (Это затраты на обработку каждого передела.) Предполагается также, что добавленные затраты распределяются равномерно в течение всего производственного цикла.

2.2 Сфера применение попеременного метода

Пример . Определить себестоимость продукции при полуфабрикатном и бесполуфабрикатном варианте попередельного метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, отразить хозяйственные операции на счетах бухгалтерского учета.

Исходные данные. Организация имеет три передела. Изготовлено 200 изделий. В первый передел отпущено сырья и материалов на 15000 руб., затраты на обработку составили:

1 передел — 8000 руб., 2 передел — 7000 руб., 3 передел — 10000 руб.

РЕШЕНИЕ

Таблица 1 Формирование себестоимости продукции при попередельном методе учета затрат и калькулирования себестоимости продукции

|  |  |
| --- | --- |
| Полуфабрикатный вариант | Бесполуфабрикатный вариант |
| Передел | Затраты, тыс. руб. | Кор-ция счетов | Передел | Себестоимость, тыс. руб. | Кор-ция счетов |
| 1 | 15,0+8,0=23,0 | Д21К20 23,0 | 1 | 15,0+8,0=23,0 |  |
| 2 | 23,0+7,0=30,0 | Д20К21 23,0Д21К20 30,0 | 2 | 7,0 |  |
| 3 | 30,0+10,0=40,0 | Д20К21 30,0Д43К20 40,0 | 3 | 10,0 |  |
| Итого | 93,0 |  | Итого | 40,0 | Д43К20 40,0 |

Себестоимость продукции при полуфабрикатном варианте определяется путем вычитания из общей суммы затрат внутризаводского оборота и составит 40000 руб. (93000 руб. – 53000 руб.). Себестоимость единицы продукции независимо от варианта попередельного метода учета затрат и калькулирования равна 200 руб. (40000 руб.:200).

Технику калькулирования при попередельном методе рассмотрим на следующем примере.

Пример. Производственное предприятие выпускает пластиковые бутылки для розлива газированной воды. Производство состоит из двух переделов: в первом производят праформы, во втором из праформ выдуваются бутылки. Затем их реализуют потребителям.

Все исходные материалы для производства бутылок отпускаются в I переделе, добавленные затраты распределяются равномерно.

По состоянию на 01.04.2008 г. в незавершенном производстве I передела оказалось 8500 ед.: Степень завершенности по добавленным затратам — 70%. Стоимость материалов в незавершенном производстве составила 9214 руб., добавленных затрат — 7070 руб.

В апреле начато производство 122 600 праформ. В связи с этим затраты I передела составили: на основные материалы — 142 862 руб., на заработную плату основных производственных рабочих — 39 520 руб. Общепроизводственные расходы списывались на основное производство по ставке 160% от основной заработной платы производственных рабочих.

По состоянию на 01.05.2008 г. в незавершенном производстве I передела числилось 6800 преформ. Степень завершенности по добавленным затратам составила 50%.

Необходимо определить себестоимость законченных преформ, изготовленных и переданных во II передел в апреле, и остаток незавершенного производства I передела по состоянию на 01.05.2008 г. (Исходные данные для расчета представлены в табл. 1.)

Таблица 1

|  |  |
| --- | --- |
| Показатели | Единица измерения |
| тыс. руб. | шт. |
| Незавершенное производство на начало периода  | — | 8500 |
| Основные материалы в незавершенном производстве  | 9214 | — |
| Добавленные затраты в незавершенном производстве (70% готовности)  | 7070 | — |
| Итого стоимость незавершенного производства на начало периода  | 16284 | — |
| Отпущено в производство основных материалов в апреле (начата обработка в апреле)  | 142862 | 122600 |
| Остаток незавершенного производства на конец периода (50% готовности)  | — | 6800 |
| Выпущено из производства в апреле (8500+122600-6800)  | — | 124300 |
| Добавленные затраты за апрель — всего  | 102752 | — |
| в том числе: прямая заработная плата  | 39520 | — |
| общепроизводственные (накладные) расходы (39 520 х 1 ,6)  | 63232 | — |

В основе расчетов лежит метод ФИФО, согласно которому к выпуску новых изделий можно приступить лишь по доведении до полной готовности незавершенного производства, имевшегося по состоянию на 1 апреля 2008 г. Поэтому затраты, осуществленные в апреле, будут состоять из трех слагаемых:

* затрат, «добавленных» к незавершенному производству по состоянию на 1 апреля 2008 г. (в нашем примере — 8500 ед.) с целью доведения его до-готовой продукции;
* затрат, которые понадобились для того, чтобы начать изготовление новых изделий и полностью завершить его;
* затрат по созданию задела незавершенного производства, которое станет готовой продукцией лишь в мае 20008г.

С этих позиций на первом этапе расчетов оценивается в условных единицах объем производственной деятельности апреля:

1. Оцениваются в условных единицах добавленные затраты в незавершенное производство по состоянию на начало апреля, потребовавшиеся для получения готовой продукции. Для этого количество преформ, находящихся в незавершенном производстве на начало периода, умножают на степень незаконченности незавершенного производства:

8500 Х (1 - 0,7) = 8500 Х 0,3 = 2550 усл. ед. (у. е)

Материальных затрат в апреле для этого незавершенного производства не требуется, так как в соответствии с методом ФИФО они были произведены в марте 2008 г. и в том же периоде были учтены. Поэтому количество условных единиц по материальным затратам в данном случае равно нулю.

2. Определяется количество изделий (в данном случае — преформ), начатых и законченных обработкой в апреле. Оно рассчитывается как разность между преформами, запущенными в производство в апреле, и преформами, оставшимися в незавершенном производстве на конец периода:

122 600 - 6800 = 115 800 шт

Это готовая продукция, изготовленная I переделом в апреле, следовательно, она оценивается в 115 800 У.е. материальных затрат и 115 800 У.е. добавленных затрат.

3. Пересчитывается в условные единицы незавершенное производство на конец апреля, когда в обработке оставалось 6800 шт. преформ. Считают, что материальные затраты по ним произведены полностью. Степень готовности незавершенного производства по условию составляет 50%. Поэтому материальные затраты в незавершенном производстве на начало периода составят 6800 У.е., а добавленные затраты — 6800 Х 0,5 = 3400 У.е.

Таким образом, весь объем производственной деятельности предприятия в апреле оценивается в 244 350 У.е. (122 600 + 121 750).

На втором этапе расчетов одна условная единица по материальным и добавленным затратам оценивается в рублях. Для этого материальные и добавленные затраты, понесенные за отчетный период, делятся на соответствующее количество условных единиц продукции по материальным и добавленным затратам. Затраты, включенные в сальдо на начало периода по счету «Незавершенное производство», в расчет не принимаются, так как они относятся к предыдущему периоду.

Из данных табл. 1 следует, что в апреле в производство отпущено материалов на сумму 142 862 руб.

Из табл. 2 видно, что все материальные затраты отчетного периода оцениваются в 122 600 У.е.

Следовательно, 1 У.е. материальных затрат «стоит»:

142862: 122 600 =1,17 руб

Материальные затраты в незавершенном производстве на начало периода (9214 руб.) в расчете не участвуют, так как они произведены в предыдущем периоде и в том же периоде учтены.

«Оценим» теперь 1 У.е. добавленных затрат. За апрель в целом их размер составил 102 752 руб. (см. табл. 1), или 121 750 У.е. (см. табл. 2).

Таким образом, 1 У.е. добавленных затрат «стоит» 0,84 руб.

Результаты расчетов, выполненных на втором этапе, представлены в табл. 3.

На третьем, завершающем этапе определяется себестоимость готовой продукции (в нашем примере — полуфабрикатов, переданных во II передел) и незавершенного производства.

Таблица 2 Расчет себестоимости единицы продукции

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | Единицы, подлежащие учету (шт.) | Условные единицы |
| материальные затраты | добавленные затраты |
| 1 | 2 | 3 |
| Остатки незавершенного производства на начало периода  | 8500 |  | 2550 |
| Начато и закончено обработкой за отчетный период  | 115800 | 115800 | 115800 |
| Остатки незавершенного производства на конец периода  | 6800 | 6800 | 3400 |
| Итого  | 131100 | 122600 | 121750 |

Таким образом, весь объем производственной деятельности предприятия в апреле оценивается в 244 350 У.е. (122 600 + 121 750).

На втором этапе расчетов одна условная единица по материальным и добавленным затратам оценивается в рублях. Для этого материальные и добавленные затраты, понесенные за отчетный период, делятся на соответствующее количество условных единиц продукции по материальным и добавленным затратам. Затраты, включенные в сальдо на начало периода по счету «Незавершенное производство», в расчет не принимаются, так как они относятся к предыдущему периоду.

Из данных табл. 1 следует, что в апреле в производство отпущено материалов на сумму 142 862 руб.

Из табл. 2 видно, что все материальные затраты отчетного периода оцениваются в 122 600 У.е.

Следовательно, 1 У.е. материальных затрат «стоит»:

142862: 122 600 =1,17 руб

Материальные затраты в незавершенном производстве на начало периода (9214 руб.) в расчете не участвуют, так как они произведены в предыдущем периоде и в том же периоде учтены.

«Оценим» теперь 1 У.е. добавленных затрат. За апрель в целом их размер составил 102 752 руб. (см. табл. 1), или 121 750 У.е. (см. табл. 2).

Таким образом, 1 У.е. добавленных затрат «стоит» 0,84 руб.

Результаты расчетов, выполненных на втором этапе, представлены в табл. 3.

На третьем, завершающем этапе определяется себестоимость готовой продукции (в нашем примере — полуфабрикатов, переданных во II передел) и незавершенного производства.

Таблица 3 Расчет себестоимости единицы продукции

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Вид затрат | Затраты, руб. | Производство, У.е. | Затраты на 1 У.е. (гр.2:гр.4) |
| в незавершенном производстве на начало периода | отчетного периода | Всего затрат (гр.1+гр.2) |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Материальные затратыДобавленные затраты | 92147070 | 142862102752 | 152076109 822 | 122600121 750 | 1,170,84 |
| Итого | 16284 | 245614 | 261 898 | — | 2,01 |

Себестоимость этих полуфабрикатов складывается из двух частей. Первая часть — это та готовая для данного передела продукция, которая создана из незавершенного производства, имевшегося на начало апреля. В течение апреля это незавершенное производство доведено до состояния полной готовности. Вторая часть — это стоимость полуфабрикатов, начатых и полностью законченных обработкой в апреле.

Определим себестоимость первого слагаемого.

Себестоимость незавершенного производства на начало периода (см. табл. 1):

9214+ 7070 =16 284 руб

Из гр. 3 табл. 2 следует, что работа, проведенная над незавершенным производством в отчетном периоде, оценивается в 2550 У.е. Согласно данным табл. 3.3, 1 У.е. добавленных затрат «стоит» 0,84 руб. Следовательно, стоимость готовой продукции после доведения до 100%-й готовности полуфабрикатов, имевшихся на начало периода, составит:

16 284 + 2550 Х 0,84 = 18 426 руб

Теперь рассчитаем себестоимость второго слагаемого. Как следует из расчетов (см. табл. 2), в апреле было начато и закончено обработкой 115 800 преформ, т.е. было произведено 115 800 У.е. готовой продукции. Общие затраты (материальные и добавленные) на 1 У.е. составляют 2,01 руб. (табл. 3). Следовательно, себестоимость этой части готовой продукции составит:

115 800x2,01 = 232 758 руб

Таким образом, себестоимость всех преформ, изготовленных предприятием в апреле, составит:

18 426 + 232 758 = 251 184 руб

Определим теперь себестоимость незавершенного производства на конец апреля. Она складывается из двух элементов — стоимости материалов и добавленных затрат. В табл. 2 видно, что материальные затраты в незавершенном производстве оцениваются в 6800 У.е., добавленные затраты в 3400 У.е. Из расчетов следует, что 1 У.е. материальных затрат соответствует 1,17 руб., добавленных затрат — 0,84 руб. (см. табл. 3). Следовательно, себестоимость незавершенного производства на конец отчетного периода составит:

6800 Х 1,17 + 3400 Х 0,84 = 7956 + 2856 = 10812 руб.

Результаты расчетов сведены в табл. 4.

Таблица 4 Расчет себестоимости готовой продукции и незавершенного производства, руб

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № строки | Методика расчета показателя | Готовая продукция | Незавершенное производство |
| 1 | Незавершенное производство на начало периода — 16284  |  |  |
| 2 | Затраты за апрель на незавершенное производство — 2142 (2550 Х 0,84)  |  |  |
|  |  |
| 3 | Итого себестоимость готовой продукции в результате доведения до 100%-й готовности незавершенного производства (стр. 1 + стр. 2)  |  |  |
|  |  |
| 18426 |  |
| 4 | Начато и закончено обработкой в апреле (115 800 Х 2,01 )  | 232 758 |  |
| 5 | Незавершенное производство на конец отчетного периода, всего  |  | 10812 |
| в том числе:  |  |  |
|  | материальные затраты (6 800 Х 1,17)  |  | 7956 |
|  | добавленные затраты (0,5 Х 6 800 Х 0,84)  |  | 2856 |
|  | Итого  | 251 184 | 10812 |

Таким образом, себестоимость полуфабрикатов (готовых преформ), переданных в апреле из I передела в передел II, составит 251 184 руб. На эту сумму может быть составлена соответствующая бухгалтерская проводка. Остатки незавершенного производства I передела на 01.05.2008 г. оцениваются в 10812руб.

Необходимой предпосылкой калькулирования является организация сводного учета производственных затрат. Понятие «сводный учет» в российских условиях применимо лишь к промышленности. В зарубежной практике оно не используется, так как никакой специальной системы сводного учета, выходящего за рамки традиционного для нас синтетического и аналитического учета затрат на производство, нет.

Отечественная школа бухгалтерского учета трактует понятие «сводный учет» как систему обобщения издержек производства по статьям расходов в разрезе цехов основного и вспомогательного производства, видам продукции (работ, услуг) в целом по предприятию. С целью подготовки информации для исчисления себестоимости отдельных видов готовой продукции, всей выпущенной продукции и для распределения понесенных предприятием затрат между готовой продукцией и незавершенным производством.

В промышленности применяется два варианта сводного учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции — бесполуфабрикатный и полуфабрикатный. Применение первого или второго варианта сводного учета затрат на производство зависит от необходимости определения себестоимости некоторых полуфабрикатов, которые являются незаконченной продукцией основного производства. Это может быть вызвано реализацией части полуфабрикатов на сторону. Тогда бухгалтерии необходимо произвести свод затрат на производство полуфабриката и определить его себестоимость.

Остановимся подробнее на каждом методе.

Учет затрат на производство при бесполуфабрикатном варианте ведется без бухгалтерских записей при передаче полуфабрикатов собственного производства из одного структурного подразделения в другое (из цеха в цех). Контроль над движением полуфабрикатов внутри и между цехами осуществляется бухгалтерией оперативно, в натуральном выражении, без записей на бухгалтерских счетах. Затраты на изготовление полуфабрикатов, деталей и узлов учитываются по цехам в разрезе статей расходов. Добавленные затраты отражаются по каждому цеху (переделу) в отдельности, а стоимость исходного сырья включается в себестоимость продукции только I передела. При этом варианте сводного учета затрат на производство себестоимость единицы готовой продукции формируется путем суммирования затрат цехов (переделов) с учетом доли их участия в процессе изготовления.

Пример. Обработка изделий ведется последовательно в трех цехах. (Схема бухгалтерских записей на аналитических счетах представлена на рис. 1.) Стоимость сырья — 3000 руб. Затраты на обработку (добавленные затраты) в 1-м цехе — 1600 руб., во 2-м — 1400 руб., в 3-м — 2000 руб. Запланировано и фактически выпущено 200 ед. изделий.

Исходя из этих условий, себестоимость единицы полуфабриката составит

в 1-м цехе — (3000 + 1600): 200 = 23 руб.;

во 2-м цехе — 1400: 200 = 7 руб.;

в 3-м цехе — 2000: 200 = 10 руб.

Себестоимость единицы готовой продукции будет равна

(3000 + 1600 + 1400 + 2000): 200 = 40 руб., или 23 + 7 + 10 = 40 руб

Этот метод проще и менее трудоемок, чем полуфабрикатами. Его основное достоинство состоит в отсутствии каких-либо условных расчетов, расшифровывающих затраты предыдущих цехов и переделов.

Однако в бесполуфабрикатном методе учета имеются и недостатки, основной из которых заключается в том, что бесполуфабрикатный метод учета не позволяет определить себестоимость полуфабрикатов при передаче их из одного передела в другой. А это необходимо в тех случаях, когда полуфабрикаты собственного производства реализуются предприятием на сторону.

При полуфабрикатном варианте учет осуществляется перечислением себестоимости полуфабрикатов собственного производства при передаче их из цеха в цех в системе счетов бухгалтерского учета. При этом варианте сводного учета затрат на производство себестоимость определяется по выпуску продукции каждого цеха (передела, подразделения). При этом калькулируется себестоимость не только продукта по предприятию в целом, но и продукции отдельных цехов (полуфабрикатов, деталей, узлов), передаваемой другим цехам для обработки или для сборки.

Этот вариант используется на предприятиях, реализующих полуфабрикаты собственного производства на сторону. Например, кондитерские фабрики рассчитывают себестоимость какао-масла — полуфабриката собственного производства — в тех случаях, когда он реализуется парфюмерно-косметическим фабрикам. В суконно-прядильном производстве на некоторых предприятиях определяют себестоимость ленты-топса, в трикотажной промышленности — себестоимость сурового полотна. На предприятиях, производящих шерстяные ткани, пряжа может реализовываться непосредственно населению, и в этом случае также применяется полуфабрикатами метод учета.

Подобный вариант учета предполагает использование бухгалтерского счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства». Калькуляция должна содержать комплексную статью такого же названия, которая в последующем расшифровывается и детализируется. Это повышает трудоемкость полуфабрикатного метода.

Затраты на изготовление полуфабрикатов собственного производства учитываются в каждом цехе комплексной статьей «Полуфабрикаты собственного производства» (счет 21). Передача полуфабрикатов собственного производства из одного цеха (передела) в другой может отражаться на синтетических счетах по фактической себестоимости, а в текущем учете — по нормативной (плановой) себестоимости с последующим доведением ее до фактической себестоимости. По дебету счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства» в корреспонденции со счетом 20 «Основное производство» отражаются расходы, связанные с изготовлением полуфабрикатов. По кредиту счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства» отражается стоимость полуфабрикатов, переданных на дальнейшую переработку (в корреспонденции со счетом 20 «Основное производство») или реализованных другим предприятиям (в корреспонденции со счетом 90 «Продажи»).

Пример. Производство ткани состоит из трех переделов — прядение, ткачество, отделка. (Порядок бухгалтерских записей на аналитических счетах показан на рис. 2.) Каждому переделу соответствует свой аналитический счет 20-1,20-II, 20-III.

Стоимость сырья, поступившего в переработку, отражается лишь в I переделе (3000 руб.). Кроме этой суммы по дебету счета 20-1 учтены затраты 1-го цеха по переработке (добавленные затраты) (1600 руб.). В результате кредитовый оборот счета 20-II свидетельствует о себестоимости полуфабриката, поступающего во II передел. Эта сумма (4600 руб.) показана по дебету счета 21.

Дебет счета 20-II содержит информацию о себестоимости поступившего во II передел полуфабриката (4600 руб.) и о добавленных затратах 2-го цеха (1400 руб.). На выходе счета 20-II — данные о себестоимости полуфабриката после обработки во II переделе (6000 руб.). На эту сумму в аналитическом учете сделана проводка:

Д-т21 «Полуфабрикаты собственного производства» К-т.20 «Основное производство» (II передел).

В данном условном примере половина полуфабрикатов после II передела реализована на сторону. Возможно, что нашелся покупатель на суровую ткань, не дошедшую до стадии отделки. На сумму 3000 руб. (себестоимость этой ткани) выполнена бухгалтерская запись:

Д-т 90 «Реализация продукции»

К-т 21 «Полуфабрикаты собственного производства».

Оставшаяся часть полуфабрикатов (3000 руб.) поступает на отделку в третий, заключительный передел. Затраты отделочного цеха на обработку такого количества полуфабрикатов — 1000 руб. Следовательно, себестоимость готовой ткани составит 4000 руб. На эту сумму выполнены заключительные проводки:

Д-т 43 «Готовая продукция»

К-т 20 «Основное производство» (III передел) и Д-т 90 «Продажи К-т . 43 «Готовая продукция»

В нашем случае сумма внутризаводского оборота составляет 7600 руб.

Преимуществом полуфабрикатного метода учета является наличие бухгалтерской информации о себестоимости полуфабрикатов на выходе из каждого передела (она необходима для формирования цены при реализации полуфабриката на сторону). Кроме того, этот метод позволяет учитывать остатки незавершенного производства в местах его нахождения, контролировать движение полуфабрикатов собственного производства.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

С полным основанием можно утверждать, что качественно и всесторонне оценить параметры, влияющие на результат того или иного решения, практически не представляется возможным без процесса определения себестоимости при попередельном методе.

Сейчас практически на всех предприятиях существует - в том или ином виде - система бюджетного управления. И в большинстве случаев она автоматизирована. Определение себестоимости различными методами - это уже не дань моде, а реальная необходимость. На множестве предприятий эта необходимость вполне осознана менеджментом. На таких предприятиях, как правило, уже внедрена специализированная система, предназначенная именно для осуществления процесса определение себестоимости, учета и анализа. В такой системе содержится масса полезной информации, которую можно использовать для прогнозирования. Причем не только для статистического анализа. Но и для построения причинно-следственных цепочек. Таким образом, можно смело утверждать, что определение себестоимости при попередельном методе - это полезный и эффективный инструмент «предсказания» будущего. Особенно если с ним работать правильно, максимально полно используя имеющуюся информацию. Правильно организовав процесс определение себестоимости и затрат, бухгалтер избавляется от рутины постоянных пересчетов, тем самым допуская меньше ошибок и доводя результаты работы до совершенства. Т.е. производит наиболее точные расчеты, правильно составляет прогнозы, следовательно, это приводит к сокращению затрат.

Попередельный метод определение себестоимости очень необходим на производстве но, как и в любом методе у него есть свои недостатки. Он используется только в отраслях промышленности с серийным или поточным производством, когда одинаковые изделия проходят в определенное количество специально изготовленных для него изделий.

# СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

Нормативные акты

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 1. Федеральный закон от 31.07.98 № 146-ФЗ (с изменениями и дополнениями). Часть 2. Федеральный закон от 5.08.2000 № 118-ФЗ (с изменениями и дополнениями).
2. О бухгалтерском учете. Федеральный закон от 21.11.96 г. № 129-ФЗ (с дополнениями и изменениями).
3. Положение по бухгалтерскому учету “Расходы организации” (ПБУ 10/99). Приказ МФ РФ от 6.05.99 № 33 н.
4. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению. Приказ МФ РФ от 31.10. 2000 № 94 н (с изменениями и дополнениями).

Литература

1. Акчурина Е.В., Солодко Л.П.. Казин А.В. Управленческий учет: учебно-практическое пособие. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2004. 480 с.
2. Бердышев С.Н., Овсянникова В.Н. Состав затрат, включаемых в себестоимость продукции. М.: Гросс Медиа, 2006. 127 с.
3. Васин Ф.П. Управленческий учет: Учебное пособие. М.: Финансовая академия при Правительстве РФ, 1997. 98 с.

4..Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. М.: ЗАО “Финстат-информ”, 2000. 533 с.

1. Врублевский Н.Д. Управленческий учет издержек производства: теория и практика. М.: Финансы и статистика, 2002. 352 с.
2. Горелик О.М., Парамонова Л.А., Низамова Э.Ш. Управленческий учет и анализ: Учебное пособие. М.: Кнорус, 2007. 256 с.
3. Денисова И.П. Управление издержками и ценообразование: Учебное пособие. М.: Экспертное бюро-М, 1997. 64 с.
4. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Пер. с англ./ Под ред. С.А. Табалиной. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. 560 с.
5. Дугельный А.П., Комаров В.Ф. Бюджетное управление предприятием: Учебно – практическое пособие.- М.: Дело, 2003. 432 с.
6. Ефремова А.А. Себестоимость: от управленческого учета затрат до бухгалтерского учета расходов. М.: Вершина, 2006. 204 с.
7. Зимакова Л.А. Сборник задач по бухгалтерскому управленческому учету: Учебное пособие.- М.: КНОРУС, 2005. 192 с.
8. Ивашкевич В.Б. Сборник заданий и примеров по управленческому учету: Учебное пособие. М.: Финансы и статистика, 2001. 80 с.
9. Каверина О.Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры. М.: Финансы и статистика, 2003. 352 с.
10. Карпова Т.П. Основы управленческого учета: Учебное пособие. М.: ИНФРА-М, 1997. 392 с.
11. Карпова Т.П. Управленческий учет: Учебник для вузов. М.: ЮНИТИ, 2002. 350 с.
12. Керимов В.Э. Управленческий учет: Учебник. М.: Издательско-книготорговый центр «Маркетинг», 2001. 268 с.
13. Керимов В.Э., Епифанов А.А., Селиванов П.В., Крятов М.С. Управленческий учет производственной деятельности: Учебное пособие / Под ред. В.Э.Керимова. М.: Издательство «Экзамен», 2002. 160 с.
14. Керимов В.Э., Иванова Е.В., Сухов Р.А. Управленческий учет на предприятиях розничной торговли потребительской кооперации: Учебное пособие / Под ред. В.Э.Керимова. М.: Издательство «Экзамен», 2002. 160 с.
15. Мишин Ю.А. Управленческий учет: управление затратами и результатами производственной деятельности: Монография. М.: Издательство «Дело и сервис», 2002. 176 с.

Николаева С.А. Управленческий учет: Учебное пособие. М.: Институт профессиональных бухгалтеров России: Информационное агентство «ИПБ-БИНФА», 2002. 176 с.

1. Николаева О.Е., Шишкова Т.В. Управленческий учет. М.: «УРСС», 1997. 368 с.

Приложение 1

Классификация затрат в управленческом учете

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Автор | Классификация затрат | Источник информации |
| Балакирева Н.М.Гущина И.Э. | Признаки классификации1.по способу отнесения на себестоимость продукции (работ, услуг)2.по назначению3.для процесса калькулирования себестоимости и оценки готовой продукции4.в зависимости от порядка интеграции издержек в себестоимости выпущенной продукции (работ, услуг)5.по составу6.в зависимости от периодичности возникновения7.по поведению издержек в целях изменения уровня деловой активности организации8.для принятия управленческих решений9.по степени охвата планированием10.в целях контроля и регулирования11.для оценки управленческой деятельности | Виды затрат1.1.прямые, косвенные2.1.основные, накладные3.1.входящие, истекшие4.1.издержки на продукт, издержки на период5.1.одноэлементные, комплексные6.1.текущие, единовременные7.1.постоянные, переменные8.1.релевантные, не принимаемые в расчет8.2.безвозвратные, вмененные9.1.планируемые, непланируемые10.1.регулируемые, нерегулируемые11.1.эффективные, неэффективные | Управленческий учет: основы теории и практики: Учебное пособие. – М.: КНОРУС, 2004. С.54 |
| Вахрушина М.А. | Признаки классификации1. Расчет себестоимостипроизведенной продукции, оценка стоимости запасов и полученной прибыли2. Принятие решения и планирование3. Контроль и регулирование | Виды затрат1.1. входящие и истекшие1.2. прямые и косвенные1.3. основные и накладные1.4. входящие в себестоимость (производственные) и затраты отчетного периода (периодические)1.5. одноэлементные и комплексные1.6. текущие и единовременные2.1. постоянные (условно-постоянные) и переменные2.2. принимаемые и не принимаемые в расчет при оценках2.3. безвозвратные затраты2.4. вмененные (упущенная выгода)2.5. предельные и приростные2.6. планируемые и непланируемые3.1. регулируемые и нерегулируемые | Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям. – 3-е изд., доп. и пер. – М.: Омега-Л, 2004. С.57 |
| Волкова О.Н. | Признаки классификации1.1.Экономическое содержание1.2.Период отнесения затрат на прибыль в отчетности1.3.Отношение к направлению учета1.4.Способ включения в себестоимость 2.1.Отнесение не себестоимость текущего периода2.2. Динамика затрат2.3. По отношению к данному управленческому решению3.Возможность регулирования | Виды затратЗатраты по элементам или по статьям калькуляцииЗатраты на продукт, затраты за периодОсновные, накладныеПрямые, косвенныеВходящие, исходящиеПостоянные, переменные, условно-переменные, условно-постоянные, обратно пропорциональные объему выпуска продукцииРелевантные, нерелевантные;Устранимые, неустранимые;Безвозвратные;Вмененные;ПриростныеРегулируемые, нерегулируемые | Управленческий учет: учебник. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2005. – С.94  |
| Глушков И.Е. | Признаки классификации1. принятие управленческого решения2.прогнозирование3. планирование4. нормирование5. организация производства6. введение финансового, производственного, управленческого и налогового видов учета7. контроль8. регулирование9. проведение анализа | Виды затрат* 1. явные и неявные
	2. релевантные, нерелевантные
	3. эффективные, неэффективные

2.1. краткосрочные, долгосрочные3.1. планируемые, непланируемые4.1. лимиты, нормы, нормативы, стандарты4.2. отклонения от норм5.1. по местам возникновения затрат5.2. по видам деятельности5.3. по функциям деятельности5.4. по центрам ответственности6.1. одноэлементные, комплексные6.2. постоянные, переменные6.3. основные, накладные6.4. прямые, косвенные6.5. текущие, единовременные6.6. по калькуляционным статьям и экономическим элементам7.1. контролируемые, неконтролируемые8.1. регулируемые, нерегулируемые9.1. фактические, плановые (прогнозные)9.2. сметные, стандартные9.3. общие, структурные9.4. полные, частичные  | Управленческий учет на современном предприятии. М.: КНОРУС; Новосибирск: ЭКОР-книга, 2004. С.44 |
| Ивашкевич В.Б. | Признаки классификации1. релевантные, нерелевантные2. реальные и вмененные3. внешние и внутренние4. постоянные, переменные5. валовые, приростные, предельные6. возвратные, безвозвратные7. устранимые, неустранимые8. инкрементные, альтернативные | Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. – М.: Экономистъ, 2004. – С.55 |
| Карпова Т.П. | Признаки классификации1.для калькулирования и оценки готовой продукции2.для принятия решений и планирования3.для контроля и регулирования4.по составу5.по видам6.по отношению к объему производства7.по степени охвата планом | Виды затрат1.1.основные, накладные1.2.прямые, косвенные1.3.входящие, истекшие1.4.производственные, непроизводственные2.1.постоянные, переменные3.1.регулируемые, нерегулируемые3.2.эффективные, неэффективные3.3.контролируемые, неконтролируемые4.1.одноэлементные, комплексные5.1.элементы расходов, статьи калькуляции6.1.постоянные, переменные7.1.планируемые, непланируемые  | Управленческий учет: Учебник для вузов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. С.63, 73, 85 |
| Кондраков Н.П.Иванова М.А. | Признаки классификацииI.для исчисления себестоимости продукции:1.по отношению к себестоимости2.по экономическому содержанию3.по экономической роли в процессе производства4.по составу5.по способу включения в себестоимость продукции6.по периодичности возникновения7.по участию в процессе производства8.по эффективности9.по отражению в бизнес-плане10.по возможности нормирования11.по временным периодам осуществленияII.для принятия решенийIII.для осуществления процесса контроля и регулирования | Виды затрат1.1Включаемые, невключаемые2.1.По элементам затрат и статья калькуляции3.1.Основные, накладные4.1.Одноэлементные, комплексные5.1.Прямые, косвенные6.1.текущие, единовременные7.1.производственные, непроизводственные8.1.эффективные, неэффективные9.1.планируемые, непланируемые10.1.нормируемые, ненормируемые11.1.затраты предшествующего периода, отчетного периода, будущих периодов1.переменные, полупеременные, постоянные2.принимаемые в расчет и непринимаемые3.явные, альтернативные4.безвозвратные5.инкрементные, маргинальные1.регулируемые, нерегулируемые2.затраты в пределах норм, плана, сметы и отклонения от норм, плана, сметы3.контралируемые, неконтролируемые  | Бухгалтерский управленческий учет: Учеб. Пособие. – М.: ИНФРА-М, 2005. С.31, 38, 42 |
| Кукукина И.Г. | Признаки классификации1.по функциям затрат2.по степени прослеживаемости или способу включения в себестоимость3.по времени дебетования выручки от продаж4.по отношению к динамике объема продаж (производства)5.по степени усреднения6.по планированию и учету себестоимости7.по принципам калькулирования затрат на единицу продукции, работ, услуг8. по значимости для планирования, контроля и принятия решений | Виды затрат1.1.производственные, непроизводственные2.1.прямые, косвенные3.1.продуктные, периодические4.1.переменные, постоянные, смешанные5.1.полные затраты, средняя (удельная) себестоимость6.1.экономические элементы затрат, статьи калькуляции7.1.себестоимость с полным распределением затрат, себестоимость с частичным распределением затрат8.1.регулируемые, нерегулируемые8.2.контролируемые, неконтролируемые8.3.прогнозные,нормативные (плановые) и фактические8.4.добавочные, инкрементальные, снижающиеся8.5.затраты прошлого периода, затраты будущего периода8.6. вмененные издержки  | Управленческий учет: Учеб. Пособие. – М.: Финансы и статистика, 2004. С.15. |
| Рогуленко Т.М.Харьков В.П. | Признаки классификации1.по экономическому содержанию2.по степени однородности3.по способу включения в себестоимость4. по связи затрат с технологическим процессом5.по сфере возникновения6.планирование7.по отношению к объему производства8.при выработке определенных решений9.при принятии решений10.при разработке решений по доп. выпуску продукции11.для контроля и регулирования | Виды затрат1.1.По элементам затрат и статьям калькуляции2.1.Одноэлементные, комплексные3.1.прямые, косвенные4.1.основные, накладные5.1.производственные, внепроизводственные6.1.планируемые, непланируемые7.1.переменные, постоянные8.1.затраты, принимаемые и не принимаемые в расчет при оценках9.1.безвозвратные, вмененные10.1.приростные, предельные11.1.регулируемые, нерегулируемые | Бухгалтерский учет: Учебник. – М.: Финансы и статистика, 2005. С.250  |

Приложение 2

Ведомость учета общехозяйственных (общепроизводственных) расходов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Статья затрат | По дебету счета 26 (25) в кредит счетов | Итого  |
| 02 | 70 | 69 | … |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
| Итого  |  |  |  |  |  |  |

Приложение 3

Расчет распределения общепроизводственных расходов

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование изделия | База распределения | Коэффициент распределения | Общепр. расходы |
| Комплект № 1 |  |  |  |
| Комплект № 2 |  |  |  |
| Итого: |  |  |  |

Приложение 4

Карточка учета затрат на производство

Наименование изделия\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ выпуск \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ штук

|  |  |
| --- | --- |
| Статьи затрат | В дебет счета 20 с кредита счетов |
| 70 | 69 | 10 | 25 | 26 | Итого |
| Материальные затраты |  |  |  |  |  |  |
| Заработная плата и отчисления |  |  |  |  |  |  |
| Общепроизводственные расходы |  |  |  |  |  |  |
| Общехозяйственные расходы |  |  |  |  |  |  |
| Итого: |  |  |  |  |  |  |

Приложение 5

Расчет отклонений фактической себестоимости от плана по проданной готовой продукции

## Наименование изделия\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели по счету 43 «Готовая продукция» | Учетная стоимость | Отклонения  | Фактическая стоимость |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. Сальдо на начало месяца |  |  |  |
| 2.Выпущено из производства (Дт 43 Кт 20) |  |  |  |
| 3. Итого выпущено готовой продукции с учетом остатка (строка 1 + строка 2) |  |  |  |
| 4.Процент отклонений (строка 3, ст. 3 /ст. 2) | Х |  | Х |
| 1. Отгружено за месяц (Дт 90 Кт 43)
 |  |  |  |
| 6. Остаток на конец месяца (строка 3 – строка 5) |  |  |  |