**Содержание**

Введение

1. Теоретическая часть

1.1 Особенности применения позаказного метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции

1.2 Нормативная база по учету затрат

1.3 Организация учета затрат при позаказном метода учета затрат

2. Практическая часть

2.1. Задача № 4

2.2. Задача № 6

Заключение

Используемая литература

**Введение**

Система управленческого учета, на современном этапе, широко распространена во многих сферам деятельности: в производстве, торговле, сервисном обслуживании, ориентированном на получение прибыли, а также в государственных учреждениях и других неприбыльных организациях, поэтому вопрос о калькулирование себестоимости в системе отнесения затрат на заказ является особенно актуальным.

Принятие какой-либо системы будет означать, что именно она отражает отношение руководства к управлению и контролю запасов и расходов, установлению цен и планированию ассортиментной политики, прибыли.

На выбор системы управленческого учета оказывают влияние разные факторы:

- Экономические – состояние и специфика отрасли, условия деятельности самой организации, рыночная конъюнктура. Ценообразование и налогообложение, инвестиционный климат.

- Организационные – структура предприятия, распределение ответственности, уровень исполнительской дисциплины, профессионализм работников и их умение быстро адаптироваться к новым условиям.

- Юридические – состояние правовой базы финансовой, коммерческой и трудовой деятельности.

- Социальные – мотивация труда, психологический климат в коллективе, ценностные установки.

Одним из приоритетных критериев выбора той или иной системы управленческого учета являются те выгоды, которые она принесет в управление. Цель создания должна оправдывать вложенные средства.

Преимущества создания эффективных систем управленческого учета обычно состоят в росте конкурентоспособности за счет более низких затрат. Информация о себестоимости в таких системах более реалистична и прозрачна. Появляется возможность гибкого ценообразования, формирования предпосылок и основы составления бюджетов, а также оценки деятельности руководителей подразделений. Управленческие решения становятся более взвешенными, продуктивными.

Цель курсовой работы – теоретическое всесторонние рассмотрение вопроса о калькулировании себестоимости в системе отнесения затрат на заказ и практическое выполнение задач по теме бухгалтерского управленческого учета.

Для выполнения поставленной цели, необходимо решить следующие задачи:

- рассмотреть методы учета затрат и калькулирования себестоимости;

- определить объект калькулирования;

- рассмотреть показанный метод учета затрат и калькуляции себестоимости продукции;

- решить практические задачи по бухгалтерскому управленческому учету.

Объектом исследования служит бухгалтерский управленческий учет, предметом – показанная система учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

Курсовая работа состоит из двух глав, введения, заключения и списка используемой литературы. Первая глава – теоретическая часть работы. В ней рассмотрены теоретические вопросы, касающиеся поставленной цели курсовой работы. Вторая глава – практическая часть работы, состоящая из практического выполнения двух задач по теме бухгалтерского управленческого учета.

**1. Теоретическая часть**

**1.1 Особенности применения позаказного метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции**

Позаказный метод учета затрат и калькулирования себестоимости (job order cost accounting system) — метод, используемый на предприятиях, производящих единичные, уникальные или выполняемые по специальному заказу изделия. Позаказный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции на предприятиях применяют на ремонтных работах и на некоторых других производствах. При данном методе объектом учета и калькулирования является отдельный производственный заказ. Под заказом понимают изделие, мелкие серии одинаковых изделий или ремонтные монтажные и экспериментальные работы. При изготовлении крупных изделий с длительным процессом производства заказы выдают не на изделие в целом, а на его агрегаты, узлы, представляющие законченные конструкции. До момента выполнения заказа все относящиеся к нему затраты считаются незавершенным производством. Для учета затрат на каждый заказ открывают отдельный аналитический счет с указанием шифра заказа[[1]](#footnote-1).

Позаказный учет производственных затрат аккумулирует затраты по отдельным работам, подрядам и заказам, используется при изготовлении уникальных либо выполняемых по специальному заказу изделий. Такой метод калькуляции применяется тогда, когда продукция производится отдельными партиями или сериями или, когда она изготовляется в соответствии с техническими условиями заказчиками. В промышленности он применяется, как правило, на предприятиях с единичным типом организации производства. Такие предприятия организуются для изготовления изделий ограниченного потребления. Наиболее типичны заводы тяжелого машиностроения, создающие блюминги, прокатные станы, экскаваторы больших мощностей, а так же военно-промышленного комплекса, где преобладают механические процессы обработки и производится неповторяющаяся или редко повторяющаяся продукция.

Важнейшими отличительными особенностями единичного типа производства являются:

- Большое разнообразие изготавливаемой продукции, значительная часть которой не повторяется и выпускается в небольших количествах по отдельным заказам;

- Технологическая специализация рабочих мест и невозможность постоянного закрепления определенных операций и деталей за рабочими местами;

- Применение универсального оборудования и приспособлений;

- Большой удельный вес ручных сборочных и доводочных операций;

- Преобладание среди рабочих универсалов высокой квалификации.

Кроме того, позаказный метод учета себестоимости применяется:

- в производствах выпускающих опытные образцы продукции;

- во вспомогательных производствах – при изготовлении специальных инструментов, проведении ремонтных работ;

- на мелкосерийных промышленных предприятиях - для выпуска продукции, требующейся потребителю в незначительных количествах;

- на предприятии с физико-химическими процессами - при выпуске отдельных видов продукции; в строительстве;

- научно-исследовательских институтах; учреждениях здравоохранения; в сфере услуг – при изготовлении индивидуальных заказов.

Сущность данного метода заключается в том, что все прямые затраты учитываются в разрезе установленных статей калькуляции по отдельным производственным заказам, остальные затраты учитываются по местам их возникновения и включаются в себестоимость отдельных заказов в соответствие с установленной базой распределения.

Остальные затраты учитываются по местам возникновения расходов, по их назначению и по статьям. Как видим объектом учета затрат и объектом калькулирования является производственный заказ.

Производственный заказ как планово-учетная единица включает весь комплекс работ, от которых зависит достижение конечного результата – выполнение заказа. Сюда входит продукция конструкторских бюро, технологического отдела, производственных цехов, работы по испытаниям и доводке. При длительности сборки менее одного месяца детали и узлы подают на сборку перед началом сборочных работ предварительно скомплектованными по узлам или изделиям. Эта система предусматривает для сборочных цехов и участков в качестве планово-учетной единицы – заказ, для заготовительных и обрабатывающих – комплект деталей или заготовок на деталь.

При длительности цикла сборки более одного месяца детали подают в сборочные цехи и участки очередями в соответствии с графиком выполнения сборочных работ; в обрабатывающие цехи они поступают в комплекте, необходимом для сборки узла или группы узлов, подлежащих монтажу на определенной стадии производства. Срок подачи деталей узлового комплекта устанавливается графиком опережения начала данной очереди сборки по отношению к окончанию u1074 выполнения заказа. Плановоучетной единицей для заготовительных и обрабатывающих цехов будет комплект деталей на узел или группу узлов, для сборочных цехов – этапы общей сборки или производственный заказ.

Опытные и экспериментальные предприятия, где объектом планирования и учета является тема, предусмотренная годовым тематическим планом, в целях определения степени ее выполнения применяются планово-учетные единицы в виде товарокомплектов. Состав и величина товарокомплектов зависят от принадлежности производственных подразделений к соответствующей фазе выпуска. Продукция конструкторских бюро в установленных оперативным планом комплектах передается в отдел главного технолога. Далее технологическая документация в определенных комплектах поступает в производственные цехи. В зависимости от нормативной трудоемкости и технологической последовательности изготовления продукции рассчитываются сводные товарокомплекты для заготовительных и обрабатывающих цехов. В фактическое выполнение засчитываются те детали, которые входят в товарокомплект, и те товарокомплекты, которые соответствуют сводной цеховой программе.

Существенное влияние на выбор системы оперативно-производственного управления оказывает уровень специализации предприятий, когда наряду с профильной продукцией небольшими сериями выпускаются довольно значительные объемы продукции непрофильной. Специфика организации ее производства будет отличаться от существующих производственных условий изготовления основной продукции. В таком случае для непрофильной продукции более целесообразен один из рассмотренных вариантов позаказной или комплектной систем, несмотря на то, что для основной продукции на этом же предприятии используется другая система оперативно-производственного планирования и учета.[[2]](#footnote-2)

Производственный заказ как планово-учетная единица включает весь комплекс работ, от которых зависит достижение конечного результата – выполнение заказа. Сюда входит продукция конструкторских бюро, технологического отдела, производственных цехов, работы по испытаниям и доводке. При длительности сборки менее одного месяца детали и узлы подают на сборку перед началом сборочных работ предварительно скомплектованными по узлам или изделиям. Эта система предусматривает для сборочных цехов и участков в качестве планово-учетной единицы – заказ, для заготовительных и обрабатывающих – комплект деталей или заготовок на деталь.

При длительности цикла сборки более одного месяца детали подают в сборочные цехи и участки очередями в соответствии с графиком выполнения сборочных работ; в обрабатывающие цехи они поступают в комплекте, необходимом для сборки узла или группы узлов, подлежащих монтажу на определенной стадии производства. Срок подачи деталей узлового комплекта устанавливается графиком опережения начала данной очереди сборки по отношению к окончанию выполнения заказа. Плановоучетной единицей для заготовительных и обрабатывающих цехов будет комплект деталей на узел или группу узлов, для сборочных цехов – этапы общей сборки или производственный заказ.

Опытные и экспериментальные предприятия, где объектом планирования и учета является тема, предусмотренная годовым тематическим планом, в целях определения степени ее выполнения применяются планово-учетные единицы в виде товарокомплектов. Состав и величина товарокомплектов зависят от принадлежности производственных подразделений к соответствующей фазе выпуска. Продукция конструкторских бюро в установленных оперативным планом комплектах передается в отдел главного технолога. Далее технологическая документация в определенных комплектах поступает в производственные цехи. В зависимости от нормативной трудоемкости и технологической последовательности изготовления продукции рассчитываются сводные товарокомплекты для заготовительных и обрабатывающих цехов. В фактическое выполнение засчитываются те детали, которые входят в товарокомплект, и те товарокомплекты, которые соответствуют сводной цеховой программе.

Существенное влияние на выбор системы оперативно-производственного управления оказывает уровень специализации предприятий, когда наряду с профильной продукцией небольшими сериями выпускаются довольно значительные объемы продукции непрофильной. Специфика организации ее производства будет отличаться от существующих производственных условий изготовления основной продукции. В таком случае для непрофильной продукции более целесообразен один из рассмотренных вариантов позаказной или комплектной систем, несмотря на то, что для основной продукции на этом же предприятии используется другая система оперативно-производственного планирования и учета.

Фактическая себестоимость определяется после его изготовления. До выполнения заказа все относящиеся к нему затраты считаются незавершенным производством.

**1.2 Нормативная база по учету затрат**

Основными нормативными документами, регламентирующими порядок учета затрат на производство являются:

1. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное приказом Минфина Российской Федерации от 6 мая 1999г. (с изменениями от 30 марта 2001 г.) № 33 н.;

2. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденный приказом Минфина РФ № 94н от 31.10.2000 г.;

3. Налоговый кодекс Российской Федерации.

ПБУ 10/99 «Расходы организации» устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах коммерческих организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации.

Согласно ПБУ 10/99 расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов и возникновения обязательств, приводящие к уменьшению капитала организации, за исключением уменьшения вкладов по решению собственников имущества.

Затраты на производство продукции в бухгалтерском учете собираются на счетах:

20 «Основное производство» (данный счет предназначен для обобщения информации о затратах основного производства);

23 «Вспомогательные производства» (данный счет предназначен для обобщения информации о затратах производств, которые являются вспомогательными для основного производства);

25 «Общепроизводственные расходы» (расходы по обслуживанию основного и вспомогательного производств – по содержанию машин и оборудования, амортизационные отчисления на полно восстановление и затраты на ремонт основных средств производственного назначения, расходы на отопление, освещение и содержание производственных помещений, расходы по страхованию производственного имущества, оплата труда производственного персонала и др.);

26 «Общехозяйственные расходы» (данный счет предназначен для обобщения информации об управленческих и хозяйственных расходах, не связанных непосредственно с производственным процессом – административно-управленческие расходы, содержание общехозяйственного персонала, не связанного с производственным процессом, арендная плата за помещение общехозяйственного назначения, расходы по оплате информационных, аудиторских и консультационных услуг и другие);

28 «Брак в производстве» (собираются затраты по выявленному внутреннему и внешнему браку - стоимость неисправимого, т.е. окончательного брака, , расходы по исправлению и тому подобное);

29 «Обслуживающие производства и хозяйства»: производства и хозяйства, деятельность которых не связана с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг, явившихся целью создания данного предприятия. На данном счете могут быть отражены затраты, состоящие на балансе предприятия: жилищно-коммунального хозяйства, столовых и буфетов, детских дошкольных учреждений, домов отдыха, санаториев и другие);

44 «Расходы на продажу» - затраты торговых предприятий;

46 «Выполненные этапы по незавершенным работам» (данный счет целесообразно использовать в организациях, осуществляющих работы долгосрочного характера (строительных, проектных и др.), в которых расчеты осуществляются не в целом за законченные и сданные работы, а по отдельным этапам работ);

97 «Расходы будущих периодов» (затраты, произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам – расходы на подготовку и освоение производства, расходы по ремонту основных средств в сезонных отраслях промышленности (когда не создается ремонтный фонд) и другие.

По дебету указанных счетов учитываются расходы, а по кредиту – их списание. По окончании месяца учтенные на собирательно-распределительных счетах (25, 26, 28, 97) затраты списываются на счета основного и вспомогательного производства.

Налоговым кодексом расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиками

(ст. 252). Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Документально подтвержденными считаются расходы, подтвержденные документами, оформленными в установленном законодательством порядке.

**1.3 Организация учета затрат при позаказном метода учета затрат**

Важным документом для выполнения работ является договор между заказчиком (плательщиком) и производителем (поставщиком) на производство продукции. В нем указывают объект заказа, его качественные характеристики, объем продукции, срок поставки, договорная цена, особые условия (индексация затрат и др.), форма расчетов[[3]](#footnote-3).

Затем на основании договора открывают заказ, которому присваивают номер. Заказ может быть на изготовление одного изделия в индивидуальном производстве или на изготовление серии изделий в мелкосерийном производстве. Существуют внутризаводские заказы, когда один цех выполняет работы другому цеху.

Принятые к исполнению заказы регистрируют с присвоением очередного с начала года номера, который становится их кодом до окончания выполнения заказа. В заказе указывается, какие изделия подлежат изготовлению и в каком количестве, какими цехами и в какой срок. Оформляют заказ на специальных бланках, выписываемых по числу цехов, участвующих в выполнении заказа, а копию направляют в бухгалтерию. После открытия заказа вся первичная, технологическая и учетная документация должна составляться с обязательным указанием кода заказа. На основании копии заказа в бухгалтерии заводят «Карту аналитического учета затрат», где группируются затраты на основании лимитнозаборных карт, требований, маршрутных листов и др.

По окончании работ заказ закрывают. После сообщения о закрытии заказа никакого отпуска материалов и начисления зарплаты по нему не должно быть. Затем определяют индивидуальную себестоимость единицы продукции (заказа). Она определяется суммой всех затрат производства со дня открытия его до дня выполнения и закрытия. В мелкосерийном производстве после закрытия заказа фактическую себестоимость единицы продукции исчисляют путем деления суммы затрат на количество изготовленной продукции. Если заказы выполняют в течение нескольких месяцев, и в этот период из серии машин производят частичный выпуск, то определяют себестоимость частично выполненного заказа. Ее определяют условно, на основании плановой или фактической калькуляции адекватного изделия, изготовлявшегося ранее, с учетом изменения технических условий его производства.

В соответствии с Основными положениями по планированию и учету себестоимости промышленной продукции в индивидуальном и мелкосерийном производстве учет затрат на изготовление деталей и узлов необходимо вести с подразделением:

- на оригинальные детали и узлы, предназначенные только для отдельного конкретного изделия (заказа); затраты на изготовление таких деталей должны учитываться с помощью позаказного метода;

- на нормативные детали и узлы, общие для нескольких изделий (заказов); учет затрат на такие детали и узлы, изготовляемые, как правило, в порядке серийного и мелкосерийного производства, следует осуществлять на основе системы нормативного учета, включая исчисление нормативной и фактической себестоимости комплектов таких деталей и узлов[[4]](#footnote-4).

При такой организации учета себестоимость изготовляемого в индивидуальном порядке изделия будет слагаться из затрат, учтенных непосредственно по заказу (в части так называемых оригинальных деталей и узлов), и себестоимости общих деталей и узлов и затрат на их сборку.

Разновидностью позаказного метода учета себестоимости продукции является поиздельный метод.

Основное отличие учета затрат по заказам от учета их по изделиям состоит в том, что позаказный метод учета применяется в единичных (индивидуальных) производствах, а поиздельный – в массовых и серийных. В первом случае затраты собираются на неповторяющееся разовое изготовление того или иного изделия или работы, а при поиздельном методе себестоимость единицы продукции определяется как средняя величина затрат на ее изготовление в течение определенного периода.

На отдельных предприятиях в целях уменьшения трудоемкости учетных работ неоправданно применяется обезличенный (котловой) учет затрат, при котором не обеспечивается достоверное исчисление себестоимости отдельных видов изделий. Для такого учета характерно, во-первых, осуществление учета затрат на производство в целом по предприятию, цеху или экономически необоснованно установленным группам продукции и, во-вторых, распределение обезличенно учтенных фактических затрат между отдельными изделиями пропорционально их плановой (или нормативной) себестоимости. Применение обезличенного (котлового) учета на практике экономически нецелесообразно.

Следует отметить, что система отнесения затрат на заказ определяет затраты по каждому выделенному заказу или единице продукции по мере прохождения ими производственного процесса, независимо от отчетного периода, за который выполняется работа. Степень точности калькулирования зависит от стиля руководства, традиций и конкуренции.

На практике производственные условия могут отличаться от рассмотренного «классического» варианта. Например, судостроение имеет длительный цикл производства с одновременным изготовлением частей судна. Параллельная технология изготовления не позволяет последовательно собирать затраты.

В этом случае в дополнение к основному заказу открывают несколько внутренних заказов, число которых соответствует конструкционным элементам изделия. Принятый порядок обеспечивает локализацию затрат по отдельным частям общего заказа.

Кроме того, продукция некоторых отраслей машиностроения имеет взаимозаменяемость отдельных деталей и узлов до 60 – 70 %. Предприятие открывает для таких деталей и узлов отдельный заказ, что локализирует затраты и дает возможность распределить их по индивидуальным заказам.

Сводный учет затрат по заказам организуется по нескольким вариантам:

- с помощью контрольных счетов;

- раздельного учета;

- калькуляции себестоимости по контракту.

Контрольные счета – система учета, предусматривающая открытие счетов затрат и корреспондирующих с ними счетов в традиционном порядке финансового учета. Аналитические счета затрат представлены карточками набора затрат – «карточками заказов», на которых обобщают прямые затраты, косвенные – по расчетам распределения заносят по истечении отчетного периода. Карточку закрывают по мере выполнения всех работ, предусмотренных заказом. Все бухгалтерские записи производят в ведомостях, итоги переносят в счета главной книги.

Раздельный учет – система учета, предусматривающая отдельное открытие счетов в управленческом и финансовом учете, при этом в счетах затрат не делают записей о финансовых операциях. Этот вариант предусматривает дублирование записей в двух видах учета.

Калькуляция себестоимости по контракту – система учета и калькулирования крупных изделий с длительным циклом производства. Контрактом предусматриваются промежуточные выплаты производителю за этапы выполненных работ. Сумма платежей определяется стоимостью реализованных работ, подтвержденных актом заказчика. По мере поступления платежей определяют затраты, которые необходимо включить в себестоимость реализованной продукции для расчета прибыли за данный период.

Здесь же определяется величина неистекших издержек, т.е. себестоимость незавершенных и не сданных заказчику работ. При использовании системы калькуляции по контракту рекомендуется придерживаться установленных для этой системы следующих принципов.

1. Не рассчитывать прибыль на ранних этапах выполнения контракта – это низкая достоверность оценки доходов и затрат.

2. Проявлять осмотрительность – убытки, выявленные в отчетный период, должны быть отнесены к себестоимости реализованных работ этого же периода. Если ожидаются убытки, то их сумма включается в себестоимость реализованной продукции после того, как установлена вероятность убытков. Например, создается резерв на оплату отпусков рабочих и начислений, связанных с оплатой отпускных сумм[[5]](#footnote-5).

3. Быть осмотрительным при значительных затратах на контракт, выполненный в пределах 35 – 85 %.

Таким образом, система позаказного учета и калькуляции себестоимости характеризуется:

1) концентрацией данных о расходах и отнесением затрат на отдельные виды работ или серии готовой продукции;

2) изменением величины затрат по каждой завершенной партии, а не за промежуток времени;

3) ведением в главной книге счета «Основное производство», по дебетовому остатку которого показывается величина незавершенного производства.

Позаказный метод учета затрат калькулирования себестоимости продукции используют и в непромышленных фирмах, при этом:

- выделяется одна статья прямых затрат и применяется один коэффициент накладных расходов;

- выделяется несколько статей прямых затрат и выбирается один коэффициент накладных расходов;

- выделяется несколько статей прямых затрат и рассчитывается несколько коэффициентов накладных расходов.

Третий подход на практике встречается редко.

Рассмотрим первый и второй подходы на примере аудиторской фирмы.

Пример 1. Труд аудитора, затраченный на консультации (то есть, на выполнение договоров) относится к прямым трудозатратам. Все другие статьи расходов по фирме классифицируются как накладные.

Фирма имеет следующий бюджет (это сумма спрогнозированных затрат, рассчитанных в соответствии с предварительными оценками деятельности предприятия на ближайший финансовый год):

1) выручка 15 000 р. – 100 %;

2) прямые трудозатраты 3750 р. – 25 %;

3) разница 11 250 р. – 75 %;

4) накладные расходы 10 500 р. – 70 %;

5) операционная прибыль 750 р. – 5 %.

В этом примере коэффициент накладных расходов (отношение плановых накладных расходов к плановым затратам труда)

10 500 / 3750 \* 100 % = 280 %.

По каждому договору составляется плановая смета в человеко-часах, определяющая потребности в привлечении специалистов. Прямые бюджетные трудозатраты – это произведение планового количества часов на расценку за 1 чел.-ч.

Общая сумма по договору будет включать плановую сумму по прямым трудозатратам плюс доля накладных расходов (280 %). В нашем примере относительно простая формула позаказного калькулирования, где используется только одна статья прямых затрат и один коэффициент накладных расходов.

Пример 2. Иногда перечень работ меняется под воздействием пожеланий клиента и тогда договор может иметь следующие статьи затрат:

1) прямые трудозатраты – 40 000 р.;

2) прямые вспомогательные затраты труда – 10 000 р.;

3) дополнительные выплаты по прямым трудозатратам – 17 500 р.;

4) ксерокопии – 1100 р.;

5) телефонные разговоры – 1000 р.;

6) компьютерное время – 8000 р.

Итого прямых затрат – 77 600 р.;

7) накладные расходы 100 % – 77 600 р.

Всего затрат – 155 200 р.

Здесь имеет место меньший коэффициент накладных расходов (100 %). Это результат влияния классификации накладных расходов. Если определить процентное отношение накладных расходов от прямых трудозатрат, то он составил бы 194 %. На практике используют несколько баз определения коэффициентов распределения накладных расходов, каждый для определенного договора (заказа). Накладные расходы могут определяться на основе компьютерного времени.

Последняя база распределения накладных расходов становится все более распространенной, так как компьютеры играют значительную роль в обслуживании клиентов аудиторских фирм.

**2. Практическая часть**

**2.1 Задача №4**

На производственном участке за прошедшие десять отчетных периодов при различной степени нагрузки на рабочие места осуществлены следующие фактические затраты (см. табл. 2.1.1).

Таблица 1

Исходные данные

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Отчетный период | Объем продукции, ед. | Фактические затраты, тыс. д.е. |
| 1 | 980 | 4150 |
| 2 | 920 | 3810 |
| 3 | 1060 | 4020 |
| 4 | 1290 | 5070 |
| 5 | 1570 | 5430 |
| 6 | 1780 | 5960 |
| 7 | 1820 | 6890 |
| 8 | 1040 | 4050 |
| 9 | 1120 | 4420 |
| 10 | 1080 | 4350 |

Произведите деление затрат в зависимости от степени их переменности по методу высшей и низшей точек. Определите мини-, макси- функцию затрат и найдите их прогнозируемую величину при 2000 ед. объема.

Из таблицы видно, что максимальный объем продукции составил 1820 ед., а минимальный – 930 ед. фактические затраты соответственно равны: 6890 тыс. д.е. и 3810 тыс. д.е. разница в уровнях объема производства продукции: 1820 - 920 = 900 ед.; а в уровнях затрат: 6890 – 3810 = 3080 тыс. д.е. Тогда ставка переменных затрат на 1 ед. объема продукции составит: 3080 / 900 = 3,42 руб.

Соответственно при объеме продукции 2000 ед. будет равна: 2000\*3,42= 6840 тыс. д.е.

Определим абсолютную величину постоянных расходов, которая для любого уровня производства остается неизменной.

Вычислим общую величину переменных расходов для максимального и минимального уровней производства путем умножения ставки переменных расходов на соответствующий объем производства:

1820\*3,42= 6224 руб.

920\*3,42= 3144 руб.

Величина постоянных затрат:

6890-6224= 666 руб.

3810-3144= 666 руб.

Уравнение затрат для данного примера имеет вид:

Y = 666 + 3,42 X

Y– общая величина расходов на содержание и эксплуатацию машин и оборудования кузовного корпуса; Х – объем продукции ед..

Подставляя в уравнение различные значения объема производства, можно установит общую величину данного вида затрат.

Этот же метод можно представить графически:

Затраты, д.е.

6890 B

6840 C

3810 F

666A

0 890 1820 2000 объем продукции ед.

Рис. 1. Метод высшей и низшей точек.

Точки А и В – пересечение затрат и объема для минимального и максимально уровней объема производства. Прямая АВ – это линия затрат на производство продукции. Точка пересечения этой линии с осью ординат объема показывает величину постоянных расходов. Прямая АС – это линия затрат на производство 2000 ед. объема.

**2.2 Задача №6**

Предприятие осуществляет производство двух видов продукции: продукция А и продукция В. Имеется следующая информация о затратах по видам продукции (д.е.) в расчете на единицу продукции:

Статьи расходов А В

Прямая заработная плата 12 24

Прямые материальные затраты 35 28

Общепроизводственные затраты за отчетный период составили 28300 д.е., общехозяйственные расходы – 34400 д.е. За отчетный период было произведено продукции А – 1200 изделий, продукции В – 800 изделий. Незавершенное производство на начало и конец отчетного периода отсутствует. В течении отчетного периода было отгружено покупателям продукции А 800 изделий и продукции В 750 изделий. Продукция была продана по цене соответственно 108 д.е. и 126 д.е. с учетом НДС 20%.

Задание:

1. Отразите процесс производства и продажи продукции на счетах бухгалтерского учета с использованием различных баз распределения общепроизводственных расходов между объектами калькулирования и с использованием различных способов списания общехозяйственных расходов.

2. Укажите наиболее оптимальный вариант организации учета затрат исходя их следующих критериев: получение максимальной прибыли от продажи продукции; минимальная стоимость оборотных средств в виде готовой продукции на складе.

Распределение затрат, возможно следующими основными способами: пропорционально зарплате основных рабочих, пропорционально прямым материальным затратам, пропорционально сумме прямых затрат.

Общая сумма косвенных затрат составила: 28 300 + 34 400 = 62 700 д.е. Исходя из этой суммы, произведем распределение косвенных затрат пропорционально прямой заработной плате (ЗП) основных рабочих (см. табл. 2.2.1).

Таблица 2.2.1

Распределение общепроизводственных затрат пропорционально прямой заработной плате

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Продукция А | Продукция Б | Итого |
| Прямая заработная плата | 12 | 24 | 36 |
| Доля в общей сумме | 33,33% | 66,67% | 100% |
| Распределение косвенных затрат, д.е. | 20 900 | 41 802 | 62 700 |

Согласно табличным расчетам, распределение ОПР затрат пропорционально прямой ЗП будет приходится на продукцию А – 20 900 д.е., на продукцию Б – 41 802 д.е.

Далее выполнили распределение косвенных затрат пропорционально прямым материальным затратам (см. таб. 2.2.3).

Таблица 2.2.3

Распределение косвенных затрат пропорционально прямым материальным затратам

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Продукция А | Продукция Б | Итого |
| Прямые материальные затраты | 35 | 28 | 63 |
| Доля в общей сумме | 55,56% | 44,44% | 100% |
| Распределение косвенных затрат, д.е. | 34 840 | 27 860 | 62 700 |

Согласно табличным расчетам, распределение косвенных затрат пропорционально прямым материальным затратам будет приходится на продукцию А – 34 840 д.е., на продукцию Б – 27 860 д.е.

Далее выполнили распределение косвенных затрат пропорционально сумме всех прямых затрат (см. табл. 2.2.4).

Таблица 4

Распределение косвенных затрат пропорционально всем прямым затратам

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Продукция А | Продукция Б | Итого |
| Прямая заработная плата | 12 | 24 | 36 |
| Прямые материальные затраты | 35 | 28 | 63 |
| Итого | 47 | 52 | 99 |
| Доля в общей сумме | 47,48% | 52,52% | 100% |
| Распределение косвенных затрат, д.е. | 29 770 | 32 930 | 62 700 |

Согласно табличным расчетам, распределение косвенных затрат пропорционально всем прямым затратам, на продукцию А приходится – 29 770 д.е., на продукцию Б – 32 930 д.е.

Мы провели распределение косвенных расходов тремя основными способами. Далее рассчитаем себестоимость по полной и усеченной себестоимости.

Полнота включения затрат в себестоимость может быть определена как полная, так и усеченная себестоимость производимой продукции. Полная себестоимость (absorption costing) рассчитывается с учетом всех понесенных предприятием затрат. Усеченная себестоимость (direct costing) предполагает отнесение на себестоимость единицы продукции только переменных затрат. Постоянная часть общепроизводственных затрат, а также коммерческие и общехозяйственные расходы списываются на уменьшение выручки в конце отчетного периода без распределения на выпущенную продукцию.

При использовании метода полного распределения затрат на себестоимость единицы продукции относятся как переменные, так и постоянные затраты. Применение этого метода оправданно в тех случаях, когда необходимо проанализировать рентабельность выпускаемой продукции, сформировать оптимальный товарный ассортимент или разработать ценовую политику по принципу «затраты плюс». Другими словами, цена определяется как полная себестоимость, увеличенная на требуемую рентабельность.

Определение себестоимости методом директ-костинга оправданно в тех случаях, когда необходимо принять решение о выпуске или прекращении производства того или иного продукта.

Расчет себестоимости и финансового результата методом полной и усеченной себестоимости с распределением косвенных затрат пропорционально прямой заработной плате представлены в табл. 2.2.5.

Таблица 2.2.5

Расчет себестоимости методом полной и усеченной себестоимости с распределением косвенных затрат пропорционально прямой заработной плате

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | Метод директ-костинг | Метод полного распределения |
| Формула расчета | Значение продукция А | Значение продукция Б | Формула расчета | Значение продукция А | Значение продукция Б |
| Выручка от реализации | (Цена х Объем реализации) | 86 400 | 94 500 | (Цена х Объем реализации) | 86 400 | 94 500 |
| Себестоимость ед. продукции | - | 47 | 52 | (Переменные затраты на ед. + Постоянные затраты / Объем производства) | 17 | 52 |
| Себестоимость реализованной продукции | (Переменные затраты на ед. × Объем реализации) | 37 600 | 39 000 | (Себестоимость ед. × Объем реализации) | 13 600 | 39 500 |
| Маржинальная прибыль | (Выручка от реализации - Себестоимость реализованной продукции) | 48 800 | 55 500 | - | - | - |
| Постоянные затраты | - | 20 900 | 41 802 | - | - | - |
| Операционная прибыль | (Маржинальная прибыль - Постоянные затраты) | 27 900 | 13 698 | (Выручка от реализации - Себестоимость реализованной продукции) | 72 800 | 55 500 |

Далее проведем расчет себестоимости и финансового результата методом полной и усеченной себестоимости с распределением косвенных затрат пропорционально прямым материальным затратам (см. табл. 2.2.6).

Таблица 2.2.6

Расчет себестоимости методом полной и усеченной себестоимости с распределением косвенных затрат пропорционально прямым материальным затратам

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | Метод директ-костинг | Метод полного распределения |
| Формула расчета | Значение продукция А | Значение продукция Б | Формула расчета | Значение продукция А | Значение продукция Б |
| Выручка от реализации | (Цена х Объем реализации) | 86 400 | 94 500 | (Цена х Объем реализации) | 86 400 | 94 500 |
| Себестоимость ед. продукции | - | 47 | 52 | (Переменные затраты на ед. + Постоянные затраты / Объем производства) | 29 | 35 |
| Себестоимость реализованной продукции | (Переменные затраты на ед. × Объем реализации) | 37 600 | 39 000 | (Себестоимость ед. × Объем реализации) | 23 200 | 26 250 |
| Маржинальная прибыль | (Выручка от реализации - Себестоимость реализованной продукции) | 48 800 | 55 500 | - | - | - |
| Постоянные затраты | - | 34 840 | 32 930 | - | - | - |
| Операционная прибыль | (Маржинальная прибыль - Постоянные затраты) | 13960 | 22 570 | (Выручка от реализации - Себестоимость реализованной продукции) | 63 200 | 68 250 |

Далее проведем расчет себестоимости и финансового результата методом полной и усеченной себестоимости с распределением косвенных затрат пропорционально всем прямым затратам (см. табл. 2.2.7).

Таблица 2.2.7

Расчет себестоимости методом полной и усеченной себестоимости с распределением косвенных затрат пропорционально всем прямым затратам

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | Метод директ-костинг | Метод полного распределения |
| Формула расчета | Значение продукция А | Значение продукция Б | Формула расчета | Значение продукция А | Значение продукция Б |
| Выручка от реализации | (Цена х Объем реализации) | 86 400 | 94 500 | (Цена х Объем реализации) | 86 400 | 94 500 |
| Себестоимость ед. продукции | - | 47 | 52 | (Переменные затраты на ед. + Постоянные затраты / Объем производства) | 25 | 41 |
| Себестоимость реализованной продукции | (Переменные затраты на ед. × Объем реализации) | 37 600 | 39 000 | (Себестоимость ед. × Объем реализации) | 20 000 | 30 750 |
| Маржинальная прибыль | (Выручка от реализации - Себестоимость реализованной продукции) | 48 800 | 55 500 | - | - | - |
| Постоянные затраты | - | 29 770 | 32 930 | - | - | - |
| Операционная прибыль | (Маржинальная прибыль - Постоянные затраты) | 19 030 | 22 570 | (Выручка от реализации - Себестоимость реализованной продукции) | 66 400 | 63 750 |

Как видно из табличных расчетов, результат финансовой деятельности в случае применения различных методов расчета себестоимости будет разным из-за того, что на конец отчетного периода на предприятии образовался запас готовой продукции в размере 400 единиц – продукции А, 50 единиц продукции Б.

Другими словами, если уровень запасов на конец года будет возрастать, то финансовый результат, определенный на основании полной себестоимости, будет выше, чем, если бы он был рассчитан с использованием усеченной себестоимости. При снижении уровня запасов картина будет обратной: при использовании усеченной себестоимости прибыль будет больше.

Отразим процесс производства и продажи продукции на счетах бухгалтерского учета по полной стоимости с использованием способа распределения общепроизводственных затрат пропорционально всем прямым затратам (см. табл. 2.2.8).

Таблица 2.2.8

Корреспонденция счетов

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Сумма поступлений, руб. | Содержание хозяйственных операций |
| 40 | 20 | 56 400-00 | Отражен выпуск готовой продукции А |
| 40 | 20 | 41 600-00 | Отражен выпуск готовой продукции Б |
| 25 | 20 | 28 300-00 | Начисление общепроизводственных расходов |
| 26 | 20 | 34 400-00 | Начисление общехозяйственных расходов |
| 43 | 40 | 56 400-00 | Принята к учету готовая продукции А |
| 43 | 40 | 41 600-00 | Принята к учету готовая продукции Б |
| 90-1 | 40 | 86 400-00 | Отражена продажа продукции А |
| 90-1 | 40 | 94 500-00 | Отражена продажа продукции Б |
| 90-3 | 68 | 17 280-00 | Начислен НДС на продукцию А |
| 90-3 | 68 | 18 900-00 | Начислен НДС на продукцию Б |
| 90-2 | 43 | 20 000-00 | Списание себестоимости продукции А |
| 90-2 | 43 | 30 750-00 | Списание себестоимости продукции Б |
| 90-9 | 99 | 66 400-00 | Отражена прибыль по продукции А |
| 90-9 | 99 | 63 750-00 | Отражена прибыль по продукции Б |
| 20 | 25 | 28 300-00 | Списание общепроизводственных расходов |
| 20 | 26 | 34 400-00 | Списание общехозяйственных расходов |

Способы списания общехозяйственных расходов:

1) Д-т. 20 К-т. 26

Д-т. 43 (90-2) К-т. 20

2) Д-т. 90-2 К-т. 26

Д-т. 43 (90-2) К-т. 20

2. Наиболее оптимальный вариант учета затрат на производстве зависит от разных факторов: вид деятельности, вид производства продукции и д.р. По заданным критериям, наиболее подойдет показанный метод.

Движение затрат при позаказном калькулировании себестоимости проходит две стадии:

1. Начисление понесенных затрат.

2. Отнесение начисленных затрат на заказ.

При этом движение затрат идет параллельно с физическим движением материалов труда, по мере их превращения в готовый продукт, а сам заказ опережает производство. А базой для распределения затрат, наиболее подойдет способ пропорционального распределения затрат. Способ применяется для калькулирования себестоимости продукции в условиях одновременного производства нескольких видов изделий, прямое отнесение затрат на которые невозможно. Этот способ наиболее приемлем в производствах сопряженных продуктов, когда одновременно получают несколько видов продукции в одном технологическом цикле. Сводный учет затрат организуется по группе выпускаемых изделий, а затраты внутри групп распределяются на отдельные виды продуктов пропорционально экономически обоснованной базе.

**Заключение**

На стадии калькулирования продукта руководитель в первую очередь интересуется себестоимостью производства единицы этого продукта. Необходимость получения этой важной информации обусловлена разными резонами.

Во-первых, без вычисления производственной себестоимости единицы продукции нельзя оценить стоимость запасов в балансе и определить период получения операционной прибыли (прибыли от продаж). Если производственная себестоимость единицы вычислена некорректно, то величина активов и сумма операционной прибыли будут также некорректными, а следом за ними – отчет о прибылях фирмы и отдельных сегментов (подразделений, продуктовых линий) будет содержать искаженную информацию.

Во-вторых, производственная себестоимость единицы является помощником руководителя при планировании и контроле деятельности. Бюджеты разного уровня операционной деятельности могут быть преобразованы в отчеты производства. Польза от этих отчетов и бюджетов в большей степени зависит от информативности и объективности вычисленной себестоимости единицы продукта.

В-третьих, производственная себестоимость единицы продукта помогает руководителю в ситуациях с принятием решений локального характера: ценовая политика в отношениях с оптовиками; добавление или снятие производственной линии; покупка комплектующих деталей у стороннего поставщика или их изготовление собственными силами; сдача устаревших полуфабрикатов в лом или их доработка с последующей продажей и другие.

Особенности калькулирования производственной себестоимости единицы продукта проявляются в двух системах калькулирования: по заказам и по процессам.

Метод позаказного калькулирования (Job – Order Costing) используется на предприятиях технического обслуживания и других видов сервиса, в сборочных производствах, в типографиях, в консалтинговых фирмах. Заказы отличаются один от другого, ориентируются на вид продукции, набор работ, клиента.

Движение затрат при позаказном калькулировании себестоимости проходит две стадии:

1. Начисление понесенных затрат.

2. Отнесение начисленных затрат на заказ.

При этом движение затрат идет параллельно с физическим движением материалов и труда, по мере их превращения в готовый продукт, а сам заказ опережает производство.

В курсовой работе были решены поставленные задачи, а следовательно достигнута основная цель – рассмотрение вопроса о калькулировании себестоимости в системе отнесения затрат на заказ.

**Используемая литература**

#### 1. Положение по бухгалтерскому учету ”Расходы организации”, ПБУ 10/1999 ПБУ 10/1999, утверждо приказом Минфина РФ от 27.11.2006 № 156н

2. Арико О.Н. Развитие методик учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, - М., 2005. – 220 с.

3. Артеменко В.Г., Беллендер М.В. Финансовый анализ: Учебное пособие. – М.: Перспектива, - М., 2006. – 127 с.

4. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет. – М.: ОМЕГА-Л, 2007. – 570 с.

5. Воронова Е.Ю. Функциональный метод учета затрат // Аудиторские ведомости. – М., 2008. – 138 с.

6. Илюхина Н.А. Калькулирование себестоимости: современные методы учета затрат // Аудиторские ведомости, - М., 2006. №4

7. Керимов Вагиф Эльдар оглы. Бухгалтерский финансовый учет: учебник, - М.: Дашков и К, 2008. - 701 с.

8. Кондраков Н.П. Эккаунтинг для менеджеров. Бухгалтерский учет и финансово-экономический анализ. Учебное пособие. – М.:Дело, 2004. – 280с.

9. Кыштымова Е.А. Формирование информации по затратам на производство для калькулирования себестоимости // Аудиторские ведомости. - 2007. - № 4.

10. Николаева С.А. Учет: какой и для каких целей / Экономика и жизнь. – 2006. - № 42, 43, 44, 46,47.

11. Соколов А.А. Особенности организации учета затрат и калькулирования себестоимости продукции операционных сегментов предприятия / А.А. Соколов // Аудитор. - 2005. – 172 с.

12. Трубочкина М.И. Управление затратами предприятия: учебное пособие. - М.: Инфра-М, 2006. – 203 с.

14. Управленческий учет: Конспект лекций / сост. Т.А. Понкрашева, НовГУ им. Ярослава Мудрого. – Новгород, 2008. – 308 с.

14. Хамхоева Ф.Я. Бухгалтерский управленческий учет как информационная основа системы управления производством // Современный бухучет. - 2004. № 12.

15. Экономика промышленного предприятия: учебник / под ред. д-ра экон. наук, проф. Е.Л. Кантора, канд. экон. наук, проф. Г.А. Маховиковой. - М; Ростов-на-Дону: МарТ, 2007. - 859 с.

1. Соколов А.А. Особенности организации учета затрат и калькулирования себестоимости продукции операционных сегментов предприятия / А.А. Соколов // Аудитор. - 2005. С. 72. [↑](#footnote-ref-1)
2. Экономика промышленного предприятия: учебник / под ред. д-ра экон. наук, проф. Е.Л. Кантора, канд. экон. наук, проф. Г.А. Маховиковой. - М; Ростов-на-Дону: МарТ, 2007. С. 320. [↑](#footnote-ref-2)
3. Воронова Е.Ю. Функциональный метод учета затрат // Аудиторские ведомости. – М., 2008. С. 48. [↑](#footnote-ref-3)
4. Основные положения по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях (утв. ЦСУ СССР, Госпланом СССР, Госкомцен СССР и Минфином 20 июля 1970 г. N АБ-21-д) (с изм. и под. от 18 октября 2006 г.) // СПС Консультант Плюс. [↑](#footnote-ref-4)
5. Трубочкина М.И. Управление затратами предприятия: учебное пособие. - М.: Инфра-М, 2006. С. 89. [↑](#footnote-ref-5)