**Содержание**

Введение

Глава 1. Учет нормативных затрат и анализ отклонений

1.1 Понятие нормативных затрат и система «Стандарт-Кост»

1.2 Использование нормативных затрат в калькулировании себестоимости продукции

1.3 Вычисление отклонений, их анализ и отражение в учетных регистрах

Глава 2. Выявление влияния методов учета переменных и полных затрат на формирование финансового результата на основе данных практического задания 2

Глава 3. Позаказный метод калькулирования себестоимости продукции

Заключение

Список использованной литературы

**Введение**

В соответствии с международными стандартами принято различать финансовый и управленческий учет. Финансовый учет охватывает информацию, которая используется главным образом сторонними организациями и лицами (акционерами, банками, налоговыми органами и т.п.), а также применяется для внутреннего управления. Управленческий учет охватывает все виды учетной информации, необходимой для управления в пределах данного предприятия (фирмы). Его важнейшей функцией является обоснование процесса принятия управленческих решений.

Информация управленческого учета может быть представлена как в денежном, так и натурально-вещественном выражении, в ней допустимы приблизительные и примерные оценки, в частности при разработке планов на будущее. Подробные, детализированные отчеты в управленческом учете могут составляться ежемесячно, а по отдельным видам деятельности, центрам ответственности - еженедельно, ежедневно, а в некоторых случаях - немедленно.

Рассмотрим основные понятия, используемые в работе.

Стандарт-кост – это нормативный метод учета готовой продукции. При нормативном методе учета готовой продукции, готовая продукция оценивается не исходя из фактической себестоимости, а исходя из предварительно рассчитанной нормативной себестоимости.

Директ-костинг – один из вариантов калькулирования неполной себестоимости, при котором в себестоимость включают лишь переменные издержки.

Затраты – средства, израсходованные на приобретение ресурсов, имеющихся в наличии, и регистрируемые в балансе как активы предприятия, способные принести доход в будущем.

Калькуляция - исчисление себестоимости единицы продукции (работы, услуги), а также один из элементов метода бухгалтерского учета. Калькулирование – это составление калькуляции. Различают плановую, фактическую и сметную калькуляции.

Норма – это научно-обоснованный показатель, выражающий меру затрат труда, времени, материальных и финансовых ресурсов, необходимых для производства того или иного изделия.

Норматив – норма, характеризующая расчетную потребность в натуральной или стоимостной форме; выраженная в абсолютных или относительных показателях.

Нормативная калькуляция - величина затрат, которую предприятие израсходует на единицу выпускаемой продукции с учетом норм и нормативов в постатейном разрезе.

Постоянные затраты – затраты, которые в рамках определенной масштабной базы не реагируют на изменение деловой активности организации.

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

ФИФО – метод оценки запасов, при котором себестоимость запасов, приобретаемых первыми, относится на запасы, списываемые в расход первыми [11].

Важнейшее значение в осуществлении процесса принятия решения, а также планирования, контроля и регулирования имеет рациональная организация учета издержек производства. Поэтому в представленной работе не только теоретически, но и с использованием практических примеров, будут рассмотрены различные методы учета затрат и калькулирования себестоимости, а так же влияние выбранных методов на такой важный показатель, как прибыль.

# Глава 1. Учет нормативных затрат и анализ отклонений

## 1.1 Понятие нормативных затрат и система «Стандарт-Кост»

В современных условиях хозяйствования процесс принятия управленческих решений тактического и стратегического характера базируется на информации о затратах и финансовых результатах деятельности предприятия. Одним из эффективных инструментов в управлении затратами предприятия является система учета «Стандарт-кост», в основе которой лежит принцип учета и контроля затрат в пределах установленных норм и нормативов и по отклонениям от них.

Метод нормативного определения затрат возник в начале ХХ века в США. Это был один из принципов научного менеджмента, предложенных Ф. Тейлором, Г. Эмерсоном и другими инженерами, которые дали импульс для развития системы нормативного учета затрат. Они применяли стандарты, чтобы выявить «единственный наилучший путь» использования труда и материалов. Стандарты обеспечивали информацией для планирования хода работ так, что потребление материалов и труда сводилось к минимуму.

Стандарт-кост - нормативный метод учета готовой продукции. При нормативном методе учета готовой продукции, готовая продукция оценивается не исходя из фактической себестоимости, а исходя из предварительно рассчитанной нормативной себестоимости. Например, по данным планово-экономического отдела нормативная себестоимость единицы продукции составляет 100 рублей. По этой себестоимости и производится списание продукции при ее выбытии. В конце отчетного месяца выявляется фактическая себестоимость и возникающая разница списывается соответственно в дебет или кредит счета учета продаж. Для учета готовой продукции нормативным методом (стандарт-кост) применяется бухгалтерский счет 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)".

Система «Стандарт-кост» удовлетворяет запросы предпринимателя и служит мощным инструментом для контроля производственных затрат. На основе установленных стандартов можно заранее определить сумму ожидаемых затрат на производство и реализацию изделий, исчислить себестоимость единицы изделия для определения цен, а также составить отчет об ожидаемых доходах будущего года. При этой системе информация об имеющихся отклонениях используется руководством для принятия им оперативных управленческих решений.

В основе системы «Стандарт-кост» лежит предварительное (до начала производственного процесса) нормирование затрат по статьям расходов:

* основные материалы;
* оплата труда основных производственных рабочих;
* производственные накладные расходы (заработная плата вспомогательных рабочих, вспомогательные материалы, арендная плата, амортизация оборудования и др.);

коммерческие расходы (расходы по сбыту, реализации продукции) [15].

Нормативные издержки - это их планируемый уровень. Следовательно, если фактические издержки выше нормативных, то отклонение считается неблагоприятным. Если фактические издержки ниже нормативных, то, наоборот, такое отклонение является благоприятным.

Для определения нормативных издержек, связанных с затратами труда на производство изделия, указываются различные. трудовые операции, необходимые для выпуска единицы готовой продукции, и для каждой такой операции исчисляется нормативное время на ее выполнение. Затем эти нормативные показатели времени умножаются на нормативные расценки. Общая сумма денежных показателей для всех операций составляет нормативные прямые трудовые затраты производства данного изделия.

Изготовление конкретного вида продукции, выполняемая работа, оказываемые услуги связаны с расходами по обслуживанию производства и управлению, которые в противоположность рассмотренным выше прямым затратам (сырье, материалы, энергия, затраты труда) не могут быть сразу отнесены на продукт (работу, услугу). Это так называемые общехозяйственные расходы, которые включаются в лист нормативных издержек путем отнесения определенного заранее норматива общехозяйственных расходов к тому или иному измерителю нормируемой деятельности (например, нормативные рабочие часы или др.).

Предварительно исчисленные нормы рассматриваются как твердо установленные ставки, с тем чтобы привести фактические затраты в соответствие со стандартами путем умелого руководства предприятием. При возникновении отклонений стандартные нормы не изменяют, они остаются относительно постоянными на весь установленный период, за исключением серьезных изменений, вызываемых новыми экономическими условиями, значительным повышением или снижением стоимости материалов, рабочей силы или изменением условий и методов производства. Отклонения между действительными и предполагаемыми затратами, возникающие в каждом отчетном периоде, в течение года накапливаются на отдельных счетах отклонений и полностью списываются не на затраты производства, а непосредственно на финансовые результаты предприятия [8].

Таким образом, система «стандарт-кост» предполагает разработку стандартов на затраты сырья, материалов, топливно-энергетических ресурсов, затраты труда, накладные расходы (общецеховые, общехозяйственные), составление стандартных калькуляций и учет фактических затрат с отражением отклонений от стандартов с целью действенного контроля за определением фактической производственной себестоимости продукции и активного управления процессом ее формирования.

## 1.2 Использование нормативных затрат в калькулировании себестоимости продукции

Нормативная себестоимость представляет собой один из видов предварительной себестоимости и определяет величину затрат на изделие по статьям по действующим на начало месяца нормам и сметам.

Основой калькулирования нормативной себестоимости является создание нормативной базы, представляющей комплекс всех заданий, нормативов, норм и смет, которые используются для планирования и контроля производственного процесса.

Нормативная калькуляция используется для определения фактической себестоимости продукции, оценки брака в производстве и размеров незавершенного производства. Все изменения действующих норм отражаются в течение месяца в нормативных калькуляциях. Нормы могут изменяться по мере освоения производства и улучшения использования материальных и трудовых ресурсов.

Учет организуется таким образом, чтобы все текущие затраты подразделить на расход по нормам и отклонения от норм.

Необходимым условием внедрения нормативного учета является организация нормативного хозяйства, которое включает классификацию норм, их кодирование и использование в повседневной работе по планированию, учету, контролю и анализу. Для организации нормативного хозяйства производственного предприятия необходимо хорошо знать технологию и организацию производства выпускаемой продукции, техническую и технологическую документацию, технические условия и ГОСТы, в которых фиксируются нормы затрат. Правильно организованное нормативное хозяйство способствует повышению технологического и организационного уровня хозяйственного звена, изысканию резервов увеличения объема производства, росту производительности труда, снижению себестоимости продукции, росту рентабельности и прибыли. Единая классификации норм должна обеспечивать возможность сопоставления и анализа результатов наблюдений с целью выявления резервов и устранения недостатков [1].

Нормы находятся в постоянном движении: одни нормы аннулируются и исключаются, другие вводятся вновь, третьи изменяются. Все эти изменения должны своевременно отражаться в нормативной документации и доводиться до соответствующих инстанций.

Калькуляции нормативной себестоимости составляются на основании нормативной базы и используются для оценки выпуска продукции за месяц по цехам и предприятию в целом, оценки брака продукции и остатков незавершенного производства. Кроме того, сопоставление нормативной себестоимости с плановой позволяет судить о степени достижения установленных заданий по себестоимости [13].

В отраслях и производствах, где изменения норм бывают незначительными, вместо нормативной используется плановая себестоимость.

## Практическое задание 1

Производственная компания использует систему учета нормативных затрат. Продукция компании производится в единственном цехе. Нормативные переменные затраты на единицу готового изделия следующие:

#### Прямые материалы (3 кв.метра х 12.5 д.е./кв.м.) 37.5 д.е.

Прямой труд (1.2 часа х 9.0 д.е. / час) 10.8 д.е.

Переменные ОПР (1.2 часа х 5.0 д.е. /час) 6.0 д.е.

Нормативные переменные затраты на единицу 54.3 д.е

Нормальная мощность составляет 15000 часов прямого труда, планируемые постоянные ОПР за год равны 54000 д.е. В течение года компания произвела и продала 12200 единиц готовой продукции.

Известна следующая информация о связанных с производством хозяйственных операциях и суммах фактических затрат за год:

1. Было закуплено и использовано 37500 кв. метров прямых материалов; покупная цена составляет 12.4 д.е. за один кв. метр;
2. Затраты прямого труда составили 15250 часов, и средняя ставка оплаты прямого труда равнялась 9.2 д.е. за один час;
3. Фактические ОПР за период составили: 73200 д.е. переменные ОПР, и 55000 – постоянные ОПР.

Требуется:

Используя имеющиеся данные, рассчитать следующие величины:

1. Нормативные часы на фактический выпуск.
2. Нормативный коэффициент постоянных ОПР.
3. Отклонение по цене прямых материалов.
4. Отклонение по использованию прямых материалов.
5. Отклонение по ставке прямого труда.
6. Отклонение по производительности прямого труда.
7. Контролируемое отклонение ОПР.
8. Отклонение ОПР по объему.

1. Нормативные часы на фактический выпуск.

Для определения нормативных часов на фактический выпуск необходимо затраты прямого труда разделить на число единиц произведенной продукции.

Нормативные часы на фактический выпуск = 15250 / 12200 = 1,25

Итак, мы видим, что нормативные часы прямого труда ниже нормативных часов на фактический выпуск.

2. Нормативный коэффициент постоянных ОПР .

При расчете нормативного коэффициента постоянных ОПР будем исходить из показателей прямого труда. Их нормальная мощность составляет 15000 часов. Соответственно, для определения коэффициента постоянных ОПР необходимо сумму постоянных ОПР разделить на нормальную мощность прямого труда.

Коэффициент постоянных ОПР = 54000 / 15000 = 3,6 руб. / час

3. Отклонение по цене прямых материалов.

Для расчета отклонения по цене прямых материалов необходимо из фактической стоимости вычесть нормативную и умножить на количество закупленного материала.

Отклонение прямых материалов по цене = (12,4 – 12,5) \* 12200 = -1220 д.е.

Таким образом мы видим, что экономия по цене составила 1220 д.е.

4. Отклонение по использованию прямых материалов.

При определении отклонения по использованию прямых материалов нужно сравнит нормативный и фактический показатели и умножить на количество закупленного материала.

Нормативный показатель нам известен (3 кв. м на 1 ед. продукции).

Для расчета фактического показателя разделим приобретенное количество материала на число произведенных единиц продукции.

Фактически использовано прямых материалов = 37500 / 12200 = 3,07 кв. м

Отклонение расхода прямых материалов = (3,07 – 3,0) \* 12200 = 854 кв. м

Фактически прямых материалов было использовано больше на 854 кв. метра.

5. Отклонение по ставке прямого труда.

Сначала определим фактическую ставку прямого труда. Она равна фактическим затраты прямого труда разделенным на среднюю ставку оплаты прямого труда

Отклонение по ставке прямого труда определяется как разница между фактической и стандартной ставками заработной платы, умноженное на фактически отработанное число часов.

Отклонение по ставке прямого труда = (9,2 – 9,0) \* 15250 = 3050 часов

6. Отклонение по производительности прямого труда.

Отклонение по производительности прямого труда равно разнице между фактической начисленной заработной платой и нормативной.

Отклонение по производительности прямого труда = 9,2 \* 15250 – 10,8 \* 15000 = - 21700

7. Контролируемое отклонение ОПР.

Это значение определяется как разница между фактической и стандартной ставками заработной платы, умноженная на фактическое число отработанных часов.

(9,2 – 10,8) \* 15250 = -24400

8. Отклонение ОПР по объему.

Этот показатель определяется как разница между фактически отработанным временем в часах и нормативным показателем, умноженная на стандартную почасовую ставку заработной платы.

(15250 - 15000) \* 10,8 = - 21700

# Глава 2. Выявление влияния методов учета переменных и полных затрат на формирование финансового результата на основе данных практического задания 2

В бухгалтерском управленческом учете одним из альтернативных традиционному отечественному подходу к калькулированию является подход, когда по носителям затрат планируется и учитывается неполная, ограниченная себестоимость. Эта себестоимость может включать в себя только прямые, затраты. Она может калькулироваться на основе только производственных расходов, т.е. расходов, непосредственно связанных с производством продукции (работ, услуг), даже если они косвенные. В каждом случае полнота включения затрат в себестоимость разная. Однако общим для этого подхода является то, что некоторые виды издержек, имеющие отношение к производству и реализации продукции, не включаются в калькуляцию, а возмещаются общей суммой из выручки. В этом состоит сущность системы учета неполной себестоимости.

Одной из модификаций данной системы является система «директ-костинг». Ее суть состоит в том, что себестоимость учитывается и планируется только в части переменных затрат, т.е. лишь переменные издержки распределяются по носителям затрат. Оставшуюся часть издержек (постоянные расходы) собирают на отдельном счете, в калькуляцию не включают и периодически списываются на финансовые результаты, т.е. учитывают при расчете прибылей и убытков за отчетный период. По переменным расходам оцениваются также запасы - остатки готовой продукции на складах и незавершенное производство [5].

Общехозяйственные расходы также исключаются из калькулирования. Они являются периодическими и полностью включаются в себестоимость реализованной продукции общей суммой без подразделения на виды изделий. В конце отчетного периода такие расходы списываются непосредственно науменьшение выручки от реализации продукции.

Однако в соответствии с Международными стандартами бухгалтерского учета метод «директ-костинг» не используется для составления внешней отчетности и расчета налогов. Он применяется во внутреннем учете для проведения технико-экономического анализа и для принятия оперативных управленческих решений.

«Директ-костинг» является предметом полемики среди бухгалтеров. Его сторонники утверждают, что постоянные расходы присутствуют независимо от того, загружены мощности предприятия или нет, какая продукция на них выпускается. Они в большей степени содействуют производству, чем участвуют в нем. Поэтому эти расходы не зависят от объема производства и имеют более тесную связь с временным периодом. Следовательно, делают вывод сторонники, постоянные затраты являются периодическими и их следует сразу списывать на реализацию без внесения в себестоимость продукции. Сторонники этой теории не утверждают, что постоянные расходы не важны. Они лишь подчеркивают, что различия в поведении постоянных и переменных издержек являются основными при принятии многих управленческих решений.

Оппоненты метода учета переменных затрат доказывают, что без постоянных издержек производство не сможет функционировать, а потому в оценке запасов должна участвовать и постоянная компонента производственных затрат. Таким образом, и переменные, и постоянные издержки должны рассматриваться как запасоемкие.

Применение системы «директ-костинг» на практике предполагает дифференцированный учет общепроизводственных расходов. Их следует разделить на постоянную и переменную части.

Использование системы «директ-костинг» кардинально меняет не только отечественную концепцию калькулирования, но и подходы к учету и расчету финансовых результатов. Применяемая в рамках этого метода схема построения отчета о доходах (как правило, двухступенчатая), содержит два финансовых показателя: маржинальный доход (сумма покрытия) и прибыль.

Маржинальный доход - это разница между выручкой от реализации продукции и неполной себестоимостью, рассчитанной по переменным издержкам. В состав маржинального дохода входят прибыль и постоянные затраты предприятия. После вычитания из маржинального дохода постоянных издержек формируется показатель операционной прибыли.

Как уже отмечалось, Международные бухгалтерские стандарты не разрешают использовать систему «директ-костинг» для составления внешней отчетности и расчета налогов. В чем же тогда состоит практическое значение этой системы?

Прежде всего ее использование позволяет оперативно изучать взаимосвязи между объемом производства, затратами и доходом, а следовательно, прогнозировать поведение себестоимости или отдельных видов расходов при изменениях деловой активности.

В современных условиях управляющие должны знать, во что обходится производство отдельных видов продукции, независимо от того, каков размер арендной платы за помещение или какова заработная плата у директора и его помощников. Поэтому одним из принципов бухгалтерского управленческого учета является следующий: самая точная калькуляция не та, в которую после многочисленных и трудоемких расчетов включаются все затраты предприятия, а та, в которую вносятся издержки, непосредственно обеспечивающие выпуск данной продукции (выполнение работы, оказание услуги). Решить эту задачу можно, лишь используя систему «директ-костинг».

Калькулирование переменной себестоимости помогает бухгалтеру-аналитику оперативно решать ряд управленческих задач, причем расчеты полной себестоимости не дают подобных результатов [6].

Система «директ-костинг» позволяет проводить эффективную политику ценообразования. В некоторых ситуациях при недостаточной загруженности производственных мощностей привлечение дополнительных заказов может быть оправданно даже в том случае, когда оплата за них не покрывает полностью издержек по их выполнению. Снижать цену на такие заказы можно до определенного предела, называемого «нижней границей цены». За пределами этой границы выполнение подобных заказов нецелесообразно. Рассчитать значение границы позволяет системы «директ-костинг». Управленческие решения подобного рода разрушают традиционные для отечественного калькулирования представления о том, что в основе цены непременно должна лежать полная себестоимость продукции.

Наконец, данная система позволяет существенно упростить нормирование, планирование, учет и контроль резко сократившегося числа затрат, в результате себестоимость становится более обозримой, а отдельные статьи затрат - лучше контролируемыми. Система «директ-костинг» находит все более широкое применение в отечественной бухгалтерской практике, в частности в издательской деятельности. Использование метода «директ-костинг» в издательской деятельности позволяет иметь информацию о прямых переменных затратах на единицу издания, о коммерческих переменных затратах на единицу издания и об общей сумме постоянных затрат. Полученная информация даст возможность определить:

минимальную цену реализации розничной продукции;

минимальную цену реализации продукции по подписке;

минимальную цену для безубыточной работы;

точку безубыточности по тиражу;

финансовые показатели деятельности издательства и т.п. [12]

## Практическое задание 2

Имеется следующая информация о затратах на производство продукции за текущий период:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Затраты на единицу | Продукция А | Продукция Б |
| Прямые материальные затраты | 60 руб. | 100 руб. |
| Прямые трудовые затраты | 30 минут | 15 минут |

Заработная плата производственных рабочих составляет 20 руб. за час для каждого вида продукции.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | Продукция А | Продукция Б |
| Запасы на начало периода | 0 | 0 |
| Объем производства  (единиц) | 800 | 400 |
| Объем реализации  ( единиц) | 700 | 380 |

Компания использует систему калькулирования фактической себестоимости. Фактические общепроизводственные расходы (постоянные и переменные) распределяются по видам продукции пропорционально фактическим прямым трудовым затратам в денежных единицах. Суммарные фактические общепроизводственные расходы составили 84000 руб., из которых 60000 руб. были постоянными.

В течение текущего периода цена продажи продукции А составляла 231 руб., цена продажи продукции Б – 220,5 руб. Переменные коммерческие и общехозяйственные расходы составляют 14 руб. на единицу продукции А и 18 руб. на единицу продукции Б. Эти затраты изменяются прямо пропорционально объему реализации. Суммарные постоянные коммерческие и общехозяйственные расходы составляют 28000руб.

Задание:

1. Рассчитать себестоимость производства продукции А и продукции Б, используя:

а) систему учета переменных затрат;

б) систему учета полных затрат.

2.Подготовить отчет о прибылях и убытках за отчетный период, используя:

а) систему переменных затрат;

б) систему полных затрат.

3. Объяснить причину отклонения в величине прибыли при системе учета переменных затрат и при системе учета полных затрат.

Решение.

Рассчитаем себестоимость производства продукции А и Б, используя разные методы калькулирования.

Сначала рассчитаем стоимость прямых трудовых затрат на единицу.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Затраты на единицу | Продукция А | Продукция Б |
| Прямые материальные затраты | 60 руб. | 100 руб. |
| Прямые трудовые затраты | =30 мин \* 20 руб./час = = 10 руб. | =15 мин \* 20 руб./час = = 5 руб. |

Так как в условиях задачи не оговорено, то предполагаем, что нереализованная продукция является остатком продукции на складе.

А. Система переменных затрат.

При применении этой системы постоянные затраты не включаются в себестоимость объектов каьлкулирования, а списываются на уменьшение выручки от реализации продукции.

Вычислим остаток продукции на складе.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | Продукция А | Продукция Б |
| Запасы на начало периода | 0 | 0 |
| Объем производства (единиц) | 800 | 400 |
| Объем реализации (единиц) | 700 | 380 |
| Остаток продукции на складе | 100 | 20 |

Распределению подлежат только переменные расходы, которые составляют 84000 – 60000 = 24000 руб.

Так как распределение происходит пропорционально фактическим прямым трудовым затратам в денежных единицах (т.е. 2 : 1), то 16000 руб. распределяются на продукцию А, а 8000 руб. – на продукцию Б.

Итак, себестоимость произведенной продукции А составила:

= 800\*60 + 800\*10 + 800\*14 +16000 = 83200 руб.

Или 83200 / 800 = 104 руб. / ед.

Себестоимость продукции Б составила:

400\*100 + 400\*5 + 400\*18 + 8000 = 57200 руб.

Или 57200 / 400 = 143 руб. / ед.

Переменная себестоимость всей готовой продукции составит

83200 + 57200 = 140400 руб.

Маржинальный доход равен

700\*231 + 380\*220,5 – 140400 = 105090

Операционная прибыль равна маржинальный доход минус постоянные издержки и минус суммарные постоянные коммерческие и общехозяйственные расходы.

105090 – 60000 – 28000 = 17090

Остатки готовой продукции на складе равны

100\*104 + 20\*143 = 13260

Фрагмент отчета о прибылях и убытках по данным задачи а

Таблица 1

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Вариант А1 | | | |
| актив | код строки | на начало отчетного года | на конец отчетного года |
| **1. Доходы и расходы по обычным видам деятельности** |  |  |  |
| Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом НДС и аналогичных обязательных платежей) | 010 |  | 245490 |
| в том числе от продажи: |  |  |  |
| продукции собственного производства | 011 |  | 245490 |
|  | 012 |  |  |
| Себестоимость проданных товаров | 020 |  | 140400 |
| в том числе от продажи: |  |  |  |
| продукции собственного производства | 021 |  | 140400 |
|  | 022 |  |  |
|  | 023 |  |  |
| Валовая прибыль | 029 |  | 105090 |
| коммерческие расходы | 030 |  | 60000 |
| управленческие расходы | 040 |  | 28000 |
| прибыль (убыток) от продаж (строки 010 - 020 - 030 - 040) | 050 |  | 17090 |
| **2. Операционные доходы и расходы** | 060 |  |  |
| проценты к получению | 070 |  |  |
| проценты к уплате | 080 |  |  |
| Доходы от участия в других организациях | 090 |  |  |
| прочие операционные расходы | 100 |  |  |
| **3. Внереализационные доходы и расходы** |  |  |  |
| Внереализационные доходы | 120 |  |  |
| Внереализационные расходы | 130 |  |  |
| Прибыль (убыток) до налогообложения (строки 050 + 060 - 070 + 080 + 090 - 100 + 120 - 130) | 140 |  | 17090 |

Б) система полных затрат.

Отличие от предыдущей схемы состоит в том, что в калькуляции участвуют все расходы, включая и постоянные. Таким образом, между продуктами А и Б Помимо переменных будут распределяться и постоянные расходы. Пропорция распределения прежняя 2 : 1. Таким образом, на продукцию А будет отнесено 40 000 рублей, на продукцию Б 20000 рублей.

Суммарные постоянные коммерческие и общехозяйственные расходы в сумме 28000 так же распределяются пропорционально 18667 рублей на продукцию А и 9333 на продукцию Б.

Таким образом, себестоимость продукции А составит 141867 ( 800\*60 + 800\*10 + 800\*14 + 16000 + 40000 + 18667) рублей (141867 / 800 = 177,33 руб./ед.), а себестоимость продукции Б составит 86533 (400\*100 + 400\*5 + 400\*18 + 8000 + 20000 + 9333) рублей (86533 / 400 = 216,33 руб./ед.).

Себестоимость всей готовой продукции составит 141867 + 86533 = 228400.

Следовательно, операционная прибыль составит 700\*231 + 380\*220,5 – - 228400 = 17090 рублей.

Остатки готовой продукции на складах равны

100\*177,33 + 20\*216,33 = 22059,6

Фрагмент отчета о прибылях и убытках по данным задачи Б

Таблица 2

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Вариант Б | | | |
| актив | код строки | на начало отчетного года | на конец отчетного года |
| **1. Доходы и расходы по обычным видам деятельности** |  |  |  |
| Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом НДС и аналогичных обязательных платежей) | 010 |  | 245490 |
| в том числе от продажи: |  |  |  |
| продукции собственного производства | 011 |  | 245490 |
|  | 012 |  |  |
|  | 013 |  |  |
| Себестоимость проданных товаров | 020 |  | 228400 |
| в том числе от продажи: |  |  |  |
| продукции собственного производства | 021 |  | 228400 |
|  | 022 |  |  |
|  | 023 |  |  |
| Валовая прибыль | 029 |  | 17090 |
| коммерческие расходы | 030 |  |  |
| управленческие расходы | 040 |  |  |
| прибыль (убыток) от продаж (строки 010 - 020 - 030 - 040) | 050 |  |  |
| **2. Операционные доходы и расходы** | 060 |  |  |
| проценты к получению | 070 |  |  |
| проценты к уплате | 080 |  |  |
| Доходы от участия в других организациях | 090 |  |  |
| прочие операционные расходы | 100 |  |  |
| **3. Внереализационные доходы и расходы** |  |  |  |
| Внереализационные доходы | 120 |  |  |
| Внереализационные расходы | 130 |  |  |
| Прибыль (убыток) до налогообложения (строки 050 + 060 - 070 + 080 + 090 - 100 + 120 - 130) | 140 |  | 17090 |

Оценка себестоимости, прибыли и запасов при учете переменных и полных затрат

Таблица 3

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | Учет переменных затрат | Учет полных затрат |
| Себестоимость единицы продукции |  |  |
| А | 104 | 177,33 |
| Б | 143 | 216,33 |
| Оценка запасов | 13260 | 20560 |
| Прибыль | 17090 | 17090 |

В данном случае очевидно, что метод калькулирования не влияет на полученный финансовый результат.

Однако если предположить, что часть продукции не реализована потому, что осталась в незавершенном производстве, то получим другой результат.

Таблица 4

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | Продукция А | Продукция Б |
| Запасы на начало периода | 0 | 0 |
| Объем производства (единиц) | 800 | 400 |
| Объем реализации (единиц) | 700 | 380 |
| **Незавершенное производство** | 100 | 20 |

Распределению подлежат только переменные расходы, которые составляют 84000 – 60000 = 24000 руб.

Так как распределение происходит пропорционально фактическим прямым трудовым затратам в денежных единицах (т.е. 2 : 1), то 16000 руб. распределяются на продукцию А, а 8000 руб. – на продукцию Б.

Итак, себестоимость произведенной продукции А составила:

= 700\*60 + 700\*10 + 700\*14 +16000 = 74800 руб.

Или 74800 / 700 = 106,86 руб. / ед.

Себестоимость продукции Б составила:

380\*100 + 380\*5 + 380\*18 + 8000 = 54740 руб.

Или 54740 / 380 = 144,05 руб. / ед.

Переменная себестоимость всей готовой продукции составит

74800 + 54740 = 129540 руб.

Маржинальный доход равен

700\*231 + 380\*220,5 – 129540 = 115950 руб.

Операционная прибыль равна маржинальный доход минус постоянные издержки и минус суммарные постоянные коммерческие и общехозяйственные расходы.

115950 – 60000 – 28000 = 27950

Остатки готовой продукции на складе равны

100\*106,86 + 20\*144,05 = 13567

Фрагмент отчета о прибылях и убытках

по данным задачи А2

Таблица 5

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Вариант А2 | | | |
| актив | код строки | на начало отчетного года | на конец отчетного года |
| **1. Доходы и расходы по обычным видам деятельности** |  |  |  |
| Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом НДС и аналогичных обязательных платежей) | 010 |  | 245490 |
| в том числе от продажи: |  |  |  |
| продукции собственного производства | 011 |  | 245490 |
|  | 012 |  |  |
|  | 013 |  |  |
| Себестоимость проданных товаров | 020 |  | 129540 |
| в том числе от продажи: |  |  |  |
| продукции собственного производства | 021 |  | 129540 |
|  | 022 |  |  |
|  | 023 |  |  |
| Валовая прибыль | 029 |  | 115950 |
| коммерческие расходы | 030 |  | 60000 |
| управленческие расходы | 040 |  | 28000 |
| прибыль (убыток) от продаж (строки 010 - 020 - 030 - 040) | 050 |  | 27950 |
| **2. Операционные доходы и расходы** | 060 |  |  |
| проценты к получению | 070 |  |  |
| проценты к уплате | 080 |  |  |
| Доходы от участия в других организациях | 090 |  |  |
| прочие операционные расходы | 100 |  |  |
| **3. Внереализационные доходы и расходы** |  |  |  |
| Внереализационные доходы | 120 |  |  |
| Внереализационные расходы | 130 |  |  |
| Прибыль (убыток) до налогообложения (строки 050 + 060 - 070 + 080 + 090 - 100 + 120 - 130) | 140 |  | 27950 |

Б2) Расчет по системе полных затрат остается неизменным.

Тогда получаем другую таблицу:

Оценка себестоимости, прибыли и запасов при учете переменных и полных затрат

Таблица 6

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | Учет переменных затрат | Учет полных затрат |
| Себестоимость единицы продукции |  |  |
| А | 106,86 | 177,33 |
| Б | 144,05 | 216,33 |
| Оценка запасов | 13567 | 20560 |
| Прибыль | 27950 | 17090 |

Сравнение полученных результатов позволяет заключить: себестоимость единицы продукции, рассчитанная методом учета переменных затрат, ниже себестоимости единицы продукции, рассчитанной методом учета полных затрат. Следовательно, прибыль больше при методе учета переменных затрат.

# Глава 3. Позаказный метод калькулирования себестоимости продукции

Позаказный учет производственных затрат аккумулирует затраты по отдельным работам, подрядам и заказам. Такой метод калькуляции применяется тогда, когда продукция производится отдельными партиями или сериями или, когда она изготовляется в соответствии с техническими условиями заказчиками. 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.

Позаказная калькуляция широко используется производителями, работающими на основе заказов в таких сферах как печатное дело, авиационная промышленность, строительство, ремонт автомобилей, профессиональные услуги [19].

В целях регистрации различных производственных затрат для учета незавершенного производства используют ведомость калькуляции затрат по заказу и видам работ. Для каждого заказа заводится отдельная ведомость, в которой аккумулируются затраты по прямым материалам, прямому труду и заводским накладным расходам, относимых на этот заказ по мере его прохождения через процесс производства. В зависимости от потребностей компании форма ведомости может быть различной.

Теперь остановимся на аккумуляции затрат. При позаказной калькуляции затрат они отслеживаются следующим образом. Прямые материалы и прямой труд относятся непосредственно на конкретный вид работ, затраты, прямо не прослеживаемые, такие как заводские накладные расходы, относят на отдельные работы с использованием заданной ставки (распределения) накладных расходов.

Применение отнесенной ставки накладных расходов необходимо при сезонных колебаниях деловой активности, тогда можно вывести баллы, близкие по значениям показателям удельной себестоимости. Если же применить фактические величины накладных расходов, то в силу сезонного характера деловой активности месячные показатели удельной себестоимости могут получиться искаженными [3].

То, что один и тот же продукт в один месяц учитывается по одной ставке заводских накладных расходов, а во второй – по другой, не является логичным. Эта разница в ставках накладных расходов не отражает месячные, нормальные условия производства. Средняя месячная норма, определяемая расходами, исходя из годового объема производства, более точно, чем фактические месячные показатели, отражает типичный характер отношений между полными заводскими накладными расходами и объемом производства [4].

Степень готовности изделия, используемая для определения ставки заводских накладных расходов, в разных функциональных подразделениях разная. Это зависит от того, какой вид затрат наиболее соответствует действительности на данном производстве и какова, связанная с этим динамика затрат. В одном подразделении для определения коэффициента использования, целесообразно исходить из прямых трудозатрат в человеко-часах, в другом имеет смысл опираться на показатель в машино-часах как наиболее характерный для данного производства. Сравнение отнесенных накладных расходов с фактическими, позволяет определить в каких случаях в течение года на производственную себестоимость было отнесено слишком мало накладных расходов (недопоглощенные накладные расходы), а в каких слишком много (избыточно поглощенные заводские расходы).

Формулы недопоглощенных и избыточно поглощенных заводских накладных расходов выглядят следующим образом:

Недопоглощенные расходы = Отнесенные накладные < Фактические накладные

Избыточно поглощенные расходы = Отнесенные накладные > Фактические накладные

В конце года разница между фактически отнесенными накладными расходами и отнесенными накладными расходами, если она существует и несущественна, исчерпывается в себестоимости реализованной продукции. Если же эта разница существенна, то тогда затраты на незавершенное производство, себестоимость готовой и реализованной продукции на конец года корректируются, соответственно в единицах продукции или денежных единицах, пропорционально величине отклонения фактических накладных расходов от распределенных.

Типичные записи в журнале при учете операций позаказной калькуляции затрат имеют следующий вид:

1. Отнести прямые затраты и прямой труд на продукт-заказ “X”

2. Отнести заводские накладные расходы на незавершенное производство по продукту-заказу “X”

3. Занести в учет фактические накладные расходы по заказу “X”

4. Переместить обработанные изделия по заказу “X”

5. Занести в учет продажу готовой продукции по заказу “X”

В этом же вопросе нужно уделить внимание характеристикам производственной мощности.

Термин мощность означает «степень сдерживания», «верхний предел».

Дефицит машинного времени, материалов и т. д. может решающим образом сказаться на ограничении производства и продаж. Администрация в целях текущего планирования и контроля устанавливает верхний предел мощности предприятия, принимая во внимание технические и экономические факторы. Обычно именно администрация, а не внешние факторы определяют верхнюю границу производственных мощностей. При определении пределов производственной мощности руководство учитывает собственные решения относительно приобретения основных средств. В свою очередь, менеджеры, изучив возможный эффект от этих капитальных затрат, при ведении хозяйственных операций на годы вперед, подготавливают решения по станкам и оборудованию.

Очень важно выяснить различные характеристики (знаменателя) производственной мощности, поскольку это влияет на оценку плановых показателей и определение результатов деятельности. Это также отражается на избыточной и недостаточной поглощаемости заводских накладных расходов.

Производственная мощность – это способность производить продукцию в течение заданного периода времени. Ее верхний предел обуславливается наличием помещений, оборудования, трудовых ресурсов, материалов и капитала. Производственная мощность может выражаться в единицах продукции, денежных единицах, трудозатратах и т. д. Существует четыре основных уровня производственной мощности:

1. Теоретическая. Она представляет собой объем хозяйственных операций, который может быть достигнут в идеальных условиях работы с минимально возможным отрицательным результатом. Это максимально возможный выход продукции, называемый также идеальной, паспортной или максимальной производственной мощностью.

2. Практическая. Это наивысший уровень производства, который достигается предприятием при сохранении приемлемой степени эффективности с учетом неизбежных потерь производственного времени (отпуска, выходные и праздничные дни, ремонт оборудования), также называется максимальной практической производственной мощностью.

3. Нормальная. Нормальная производственная мощность есть средний уровень хозяйственной деятельности, достигаемый для удовлетворения спроса на производимые предприятием товары и услуги в течение целого ряда лет с учетом сезонных и циклических колебаний спроса, тенденций его роста или сокращения.

4. Ожидаемый годовой объем производства. Это понятие близкое к нормальной производственной мощности, но с тем отличием, что оно ограничено одним определенным годом. Эту характеристику называют также плановой производственной мощностью.

В зависимости от того, какой уровень производственной мощности будет выбран для определения ставки заводских накладных расходов, зависит потенциально долгосрочный эффект на избыточную и недостаточную поглощаемость накладных расходов.

Можно также отметить, что можно использовать калькуляцию по нормативным затратам в сочетании с позаказной калькуляцией. Калькуляция нормативных затрат является тем инструментом, который может дополнить позаказную калькуляцию. Позаказная калькуляция применяется тогда, когда определенными затратами предусматривается одной составной единицы продукции, или небольшой партии самостоятельных изделий. Единицы продукции индивидуализируются сообразно специфическим требованиям покупателей [7].

Установление нормативных затрат может быть полезным при предварительном производстве расчетов по прямым материалам, нормативным заводским накладным расходам, прямому труду необходимым для выполнения каждого заказа. Это привлекательно, т. к. данное сочетание позволяет реально оценить степень риска при производстве, упростить жизнь менеджера и бухгалтера, сократить затраты времени при анализе конечных результатов деятельности предприятия на определенном отрезке времени.

## Практическое задание 3

Компания производит садовое оборудование. Поскольку продукция производится партиями, фирма использует позаказный метод калькулирования себестоимости. Остатки на счетах за 11 месяцев на 30 ноября 2005 год представлены ниже:

|  |  |
| --- | --- |
| Материалы | 32 000 |
| Незавершенное Производство | 1 200 000 |
| Готовая Продукция | 2 785 000 |

Незавершенное производство состоит из двух заказов:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ заказа** | **Кол-во единиц** | **Наименование продукции** | **Накопленные затраты** |
| 1 | 48.000 | Дождевальная установка | 700 000 |
| 2 | 40.000 | Кольцевая дождевальная установка | 500 000 |
| Итого |  |  | 1 200 000 |

**Готовая продукция состоит:**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Наименование**  **продукции** | **Кол-во продукции и затраты**  **на единицу** | **Накопленные затраты, д.е.** |
| Дождевальная установка  (заказ 1) | 5 000 ед. \* 22 д.е. | 110 000 |
| Кольцевая дождевальная установка  (заказ 2) | 115 000 ед. \* 17 д.е. | 1 955 000 |
| Медное сопло (заказ 3) | 10 000 пачек \* 14 д.е. | 140 000 |
| Дождевальное сопло (заказ 4) | 5 000 пачек \* 16 д.е. | 80 000 |
| Соединяющие детали (заказ 5) | 100 000 пачек \* 5 д.е. | 500 000 |
| Итого |  | 2 785 000 |

**Компания списывает общепроизводственные расходы пропорционально прямым трудовым затратам в часах.**

За 11 месяцев отчетного года ОПР составили 2 260 000 д.е., себестоимость реализованной продукции – 14 200 200 д.е. Прямые трудовые затраты по 30 ноября 2005 г. составили 367.000 часов

Смета расходов на 2005г. представлена ниже:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Прямые материальные затраты | е. | 3 800 000 д.е. |
| Покупные детали |  | 6 000 000 д.е. |
| Прямые трудовые затраты  (400 000 часов) |  | 4 000 000 д.е |
| ***Общепроизводственные расходы:*** | |  |
| Хоз. Инвентарь | 190 000 д.е. |  |
| Непрямые трудовые затраты | 700 000 д.е. |  |
| Затраты на контроль | 250 000 д.е. |  |
| Амортизация | 950 000 д.е. |  |
| Коммунальные услуги | 200 000 д.е. |  |
| Страховка | 10 000 д.е. |  |
| Прочие | 100 000 д.е. |  |
| Итого общепроизводственные расходы |  | 2 400 000 д.е. |
| **ИТОГО ЗАТРАТ** |  | 16 200 000 д.е. |

За декабрь 2005 г. произошли следующие хозяйственные операции:

1. В течение месяца были куплены:

|  |  |
| --- | --- |
| Прямые материалы | 410 000 д.е. |
| Покупные детали | 285 000 д.е |
| Хоз. инвентарь | 13 000 д.е. |

1. Потребление прямых материалов, покупных деталей и хоз. инвентаря за декабрь было следующее:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Заказы** | **Покупные**  **детали** | **Материалы** | **Хоз инвентарь** | **Всего**  **потреблено** |
| 1 | 110 000 | 100 000 | - | 210 000 |
| 2 | - | 6 000 | - | 6 000 |
| 4 | - | 181 000 | - | 181 000 |
| 6 | - | 92 000 | - | 92 000 |
| 7 | 163 000 | - | - | 163 000 |
| Хоз. инвентарь | - | - | 20 000 | 20 000 |
| ИТОГО | 273 000 | 379 000 | 20 000 | 672 000 |

1. Заработная плата за декабрь была следующей:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Заказы** | **Часы** | **Сумма Зарплаты, д.е.** |
| 1 | 6 000 | 62 000 |
| 2 | 2 500 | 26 000 |
| 4 | 18 000 | 182 000 |
| 6 | 500 | 5 000 |
| 7 | 5 000 | 52 000 |
| Непрямая | 8 000 | 60 000 |
| Контроль |  | 24 000 |
| Отдел продаж и администрация |  | 120 000 |
| Итого |  | 531 000 |

1. Прочие затраты за декабрь составили (Д.Е.):

|  |  |
| --- | --- |
| Амортизация | 62 500 |
| Коммунальные услуги | 15 000 |
| Страховка | 1 000 |
| Прочие | 8 500 |
| **ИТОГО** | 87 000 |

1. За декабрь были закончены заказы:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **№ заказа** | **Количество** | **Наименование продукции** |
| 1 | 48 000 | Дождевальная установка |
| 2 | 40 000 | Кольцевая установка |
| 4 | 30 500 (пачек) | Дождевальные сопла |
| 7 | 50 000 | Дождевальная установка для садов |

1. Следующая готовая продукция была отгружена покупателям за декабрь:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **№ заказа** | **Наименование продукции** | **Количество** |
| 1 | Дождевальная установка | 16 000 ед. |
| 2 | Кольцевая дождевальная установка | 20 000 ед. |
| 7 | Дождевальная установка для садов | 22 000 ед. |
| 3 | Медные сопла | 5 000 пачек |
| 4 | Дождевальные сопла | 10 000 пачек |
| 5 | Соединительные детали | 26 000 пачек |

**Требуется:**

1. Определить, на какую сумму были перераспределены или недорас-пределены общепроизводственные расходы за декабрь месяц и в целом за год.
2. Рассчитать остаток счета «Незавершенное Производство» на 01 января 2006г.
3. Рассчитать остаток счета «Готовая Продукция» на 01 января 2006 г. для дождевальной установки (заказ 1), используя метод FIFO.

Решение.

1. Общепроизводственные расходы за декабрь месяц составили:

хоз. инвентарь 13 000 д.е.

амортизация 62 500 д.е.

коммунальные услуги 15 000 д.е.

страховка 1 000 д.е.

прочее 8 500 д.е.

зарплата непрямая 60 000 д.е.

затраты на контроль 24 000 д.е.

Итого 184 000 д.е.

Так как распределение общепроизводственных расходов производится пропорционально прямым трудовым затратам в часах, то рассчитаем бюджетную ставку распределения общепроизводственных расходов.

Прямые трудовые затраты в часах за декабрь составили 32 000.

Бюджетная ставка распределения за декабрь составит: 184 000 / 32 000 = 5,75,

т.е. в декабре одному часу труда основных производственных рабочих соответствует 5,75 рублей косвенных расходов.

Далее рассчитанная бюджетная савка используется для калькулирования издержек по заказам.

Составим карточки заказов на декабрь месяц.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Заказы** | **Покупные**  **детали** | **Материалы** | **Сумма**  **Зарплаты, д.е.** | **Часы** | **Отнесено косв. расх.** | **Всего**  **затрат** |
| 1 | 110 000 | 100 000 | 62 000 | 6 000 | 34 500 | 312 500 |
| 2 | - | 6 000 | 26 000 | 2 500 | 14 375 | 48 875 |
| 4 | - | 181 000 | 182 000 | 18 000 | 103 500 | 484 500 |
| 6 | - | 92 000 | 5 000 | 500 | 2 875 | 100 375 |
| 7 | 163 000 | - | 52 000 | 5 000 | 28 750 | 248 750 |
| ИТОГО | 273 000 | 379 000 | 327 000 | 32 000 | 184 000 | 1 195 000 |

Общепроизводственные расходы за год составили 2 444 000 д.е. (2 260 000 + 184 000). Прямые трудовые затраты в часах за год составили 399 000 часов (367 000 + 32 000). Бюджетная ставка распределения за год составит: 2 444 000 // 399 000 ≈ 6,125.

Таким образом, при расчете отнесения косвенных расходов по заказам мы получим 2 444 000 (399 000 \* 6,125).

Очевидно, что общепроизводственные расходы за декабрь месяц и в целом за год распределены абсолютно точно. Это обеспечено выбором оптимального метода распределения расходов.

2. В декабре шла работа по заказам 4, 6 и 7. Расчеты по ним сейчас и произведем.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Заказы** | **Покупные детали** | **Материалы** | **Сумма Зарплаты, д.е.** | **Всего затрат** |
| 1 | 110 000 | 100 000 | 62 000 | 312 500 |
| 2 | - | 6 000 | 26 000 | 48 875 |
| 4 | - | 181 000 | 182 000 | 484 500 |
| 6 | - | 92 000 | 5 000 | 100 375 |
| 7 | 163 000 | - | 52 000 | 248 750 |
| ИТОГО | 273 000 | 379 000 | 327 000 | 1 195 000 |

(Подробный расчет произведен в п. 1 данного задания.)

Так как заказы 1, 2, 4 и 7 были закончены в декабре, в незавершенном производстве остается только заказ 6. Затраты по нему и будут составлять остаток счета «Незавершенное производство» на 01.01.2006 года – 100 375 д.е.

3. На начало месяца затраты по заказу 1 составляли 700 000 д.е. За декабрь сумма затрат увеличилась на 312 500 д.е. Итого полная стоимость заказа 1 составила 1 012 500 д.е. Было произведено 48 000 ед. продукции, затраты на единицу составили 21,09 (1 012 050 / 48 000) д.е.

Согласно методу FIFO себестоимость запасов, приобретаемых первыми, относится на запасы, списываемые в расход первыми.

Оценка реализованной продукции будет произведена следующим образом:

5 000 ед. \* 22,00 + 11 000 ед. \* 21,09 = 341 990 д.е.

Составим таблицу.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Движение продукции | Количество, ед. | Стоимость, д.е. | Сумма, д.е. |
| Остаток на 01.12.2005 | 5 000 | 22,00 | 110 000 |
| Выпуск из производства в декабре 2005 | 48 000 | 21,09 | 1 012 050 |
| Итого поступлений с остатком | 53 000 | - | 1 122 050 |
| Расход | 16 000 | - | 341 990 |
| Остаток на 01.01.2006 | 37 000 |  | 780 060 |

Таким образом, остаток счета «Готовая Продукция» на 01 января 2006 г. для дождевальной установки (заказ 1) составит 780 060 д.е.

# Заключение

В данной работе на практических примерах были рассмотрены методы формирования затрат и калькулирования себестоимости продукции.

Важнейшее значение в осуществлении процесса принятия решения, а также планирования, контроля и регулирования имеет рациональная организация учета издержек производства. Поэтому в представленной работе будут рассмотрены различные методы учета затрат и калькулирования себестоимости, а так же влияние выбранных методов на такой важный показатель, как прибыль.

Таким образом, система «стандарт-кост» предполагает разработку стандартов на затраты сырья, материалов, топливно-энергетических ресурсов, затраты труда, накладные расходы (общецеховые, общехозяйственные), составление стандартных калькуляций и учет фактических затрат с отражением отклонений от стандартов с целью действенного контроля за определением фактической производственной себестоимости продукции и активного управления процессом ее формирования.

Одна из важнейших процедур нормативного учета представляет собой анализ нормативной себестоимости продукции. Его проводят в момент обобщения нормативов в карточке стандартной себестоимости.

Данные анализа используются управленческой бухгалтерией для докладной записки руководству предприятия и каждым менеджером на предмет увеличения прибыльности продукта. Таким образом, при сравнении нормативных затрат на продукт с плановыми затратами устанавливается в определенной степени напряженность нормативов.

Установление нормативных затрат может быть полезным при предварительном производстве расчетов по прямым материалам, нормативным заводским накладным расходам, прямому труду необходимым для выполнения каждого заказа. Данное сочетание позволяет реально оценить степень риска при производстве, упростить жизнь менеджера и бухгалтера, сократить затраты времени при анализе конечных результатов деятельности предприятия на определенном отрезке времени.

В бухгалтерском управленческом учете одним из альтернативных традиционному отечественному подходу к калькулированию является подход, когда по носителям затрат планируется и учитывается неполная, ограниченная себестоимость. Эта себестоимость может включать в себя только прямые, затраты. Она может калькулироваться на основе только производственных расходов, т.е. расходов, непосредственно связанных с производством продукции (работ, услуг), даже если они косвенные. В каждом случае полнота включения затрат в себестоимость разная. Однако общим для этого подхода является то, что некоторые виды издержек, имеющие отношение к производству и реализации продукции, не включаются в калькуляцию, а возмещаются общей суммой из выручки. В этом состоит сущность системы учета неполной себестоимости.

Важным преимуществом системы «директ-костинг» является то, что она позволяет решать стратегические задачи по управлению предприятием, представляет данные: для оптимизации производственной программы по критерию максимума маржинального дохода; для решения вопросов установления и регулирования цен на продукцию, как новую, так уже и реализованную на рынке; для разработки инвестиционной и инновационной программы (сокращение или расширение производственных мощностей, модернизация оборудования, приобретение нового и т.д.); для принятия решений о целесообразности получения дополнительного заказа и другое.

Система «директ-костинг» позволяет проводить эффективную политику ценообразования. В некоторых ситуациях при недостаточной загруженности производственных мощностей привлечение дополнительных заказов может быть оправданно даже в том случае, когда оплата за них не покрывает полностью издержек по их выполнению. Управленческие решения подобного рода разрушают традиционные для отечественного калькулирования представления о том, что в основе цены непременно должна лежать полная себестоимость продукции.

Позаказный учет производственных затрат аккумулирует затраты по отдельным работам, подрядам и заказам. Такой метод калькуляции применяется тогда, когда продукция производится отдельными партиями или сериями или, когда она изготовляется в соответствии с техническими условиями заказчиками. 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.

Позаказная калькуляция широко используется производителями, работающими на основе заказов в таких сферах как печатное дело, авиационная промышленность, строительство, ремонт автомобилей, профессиональные услуги.

Делая выводы можно отметить, что каждый из методов учета имеет свои плюсы и преимущества по сравнению с остальными. При выборе метода руководство должно исходить из особенностей производственного характера организации, а так же определиться с первоочередными целями и задачами бухгалтерского управленческого учета.

# Список использованной литературы

1. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.98 г. № 34н.
2. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации», ПБУ 4/99. Утверждено Приказом Минфина РФ от 06.07.99 г. № 43 н.
3. «О формах бухгалтерской отчетности организаций». Приказ Минфина РФ от 22.07.2003 г. №67н.
4. Бухгалтерский учет: Учебник/Под ред. Безруких П.С.- 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Бухгалтерский учет, 1997. – 463 с.
5. Бабаев Ю.А. «Бухгалтерский учет». - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002.- 476с.
6. «Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учеб. пособие / Под ред. проф. В.Д. Новодворского. – М.: ИНФРА-М, 2003. – 464 с. – (Серия «Высшее образование»).
7. Васин Ф.П. Системы организации управленческого учета: стандарт-кост, нормативный учет, директ-кост// Бухгалтерский вестник. - 1999. - № 8. - с.63–73.
8. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учеб. пособие / ВЗФЭИ. – М.: ЗАО «Финстатинформ», 1999. – 359 с.
9. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Пер. с англ./ Под ред.Табалиной С.А. –М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 430 с.
10. Кондраков Н.П. «Бухгалтерский учет». - М.: Инфра-М, 2002
11. Николаева С.А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система “директ-костинг”. Теория и практика. - М.:Финансы и статистика, 1995. – 345 с.
12. Николаева С.А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости. - М.: Аналитика-Пресс, 1997.
13. Шеремет А.Д. Управленческий учет: Учебник. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 364 с.