

LOGO



УПРАВЛЕНИЕ ЗАТРАТАМИ

Дисциплина «Управление затратами и контроллинг»
кафедра учета, аудита и экономического анализа
к.э.н., Сердюкова О.А.

Понятие и виды учета

❖ **Учет** – это наблюдение, подсчет, регистрация и систематизация определенных жизненных явлений

- **Оперативный учет** – систематизация сведений о текущей деятельности, руководство фактами в ходе их совершения
- **Статистический учет** - наблюдение и подсчет явлений, происходящих в обществе
- **Бухгалтерский финансовый учет** - систематизация информации об имущественном и финансовом состоянии хозяйствующего субъекта, о размерах его собственного и заемного капитала, о финансовых результатах деятельности
- **Бухгалтерский управленческий учет** – система учета расходов, доходов и финансовых результатов, нормирования, планирования, контроля и анализа, систематизирующая информацию для оперативных управленческих решений и координации проблем будущего развития предприятия
- **Налоговый учет** – систематизация данных для правильного исчисления налоговых обязательств компании

Данные, информация, управленческая информационная система



Пользователи учетной информации

Внешние

- Правительство
- Кредиторы
- Поставщики
- Покупатели
- Консультанты
- Общество



Финансовый учет

Внутренние

- Собственники
- Руководство
- Служащие
- Рабочие



Управленческий учет

Цель и задачи управленческого учета

- Планирование:
Цель - План – Внедрение плана –
Отслеживание –Исправление проблемных мест

- Контроль

- Принятие решений:
Цель – Необходимость принятия решений –
Поиск вариантов решения – Оценка вариантов
–
Отбор предпочтительного варианта –
Осуществление предпочтительного варианта -

Мониторинг осуществления бюджета

Цель:
предоставление полезной информации для оказания помощи руководству в планировании, контроле и принятии решений

Управленческий учет = Учет затрат

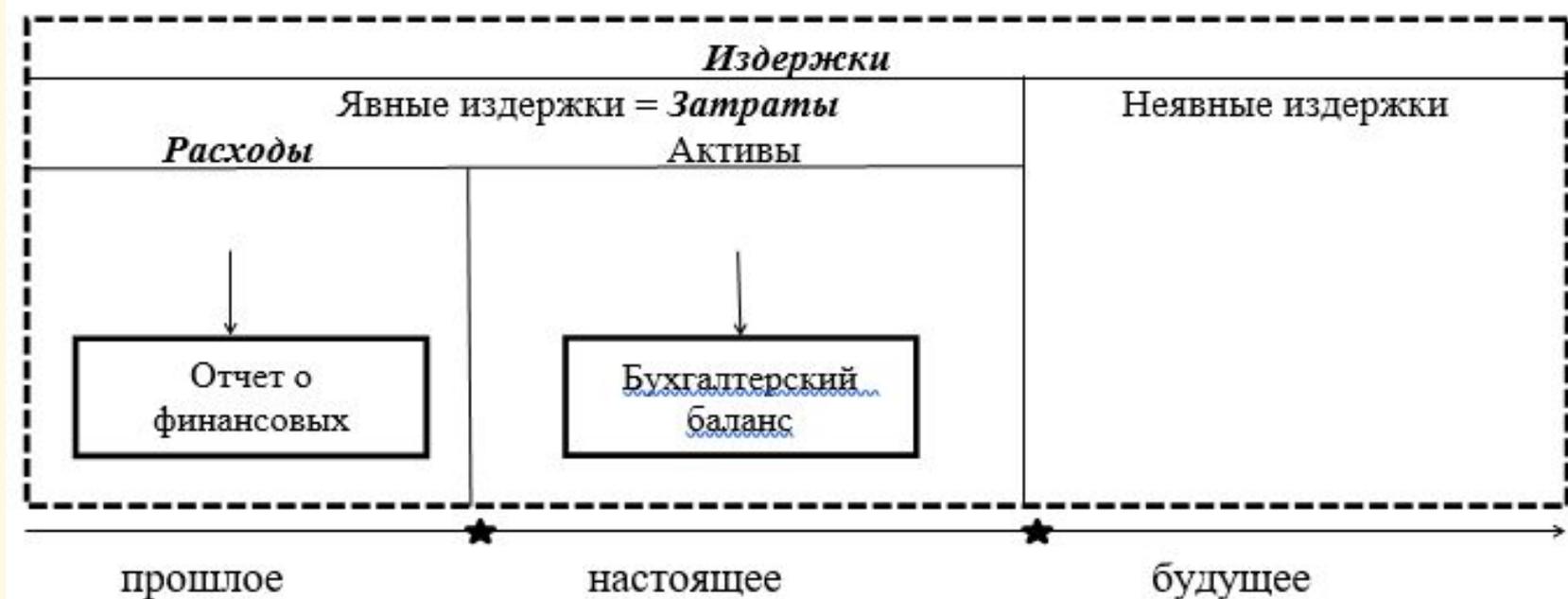
Составление бюджетов, расчет нормативных и фактических затрат по отдельным операциям, процессам, видам деятельности, продукции

Предмет и объект управленческого учета

- ❖ **Предмет управленческого учета** - предпринимательская деятельность организации в целом и ее отдельных подразделений в процессе всего цикла управления
- ❖ **Объекты управленческого учета** - расходы, доходы и финансовые результаты

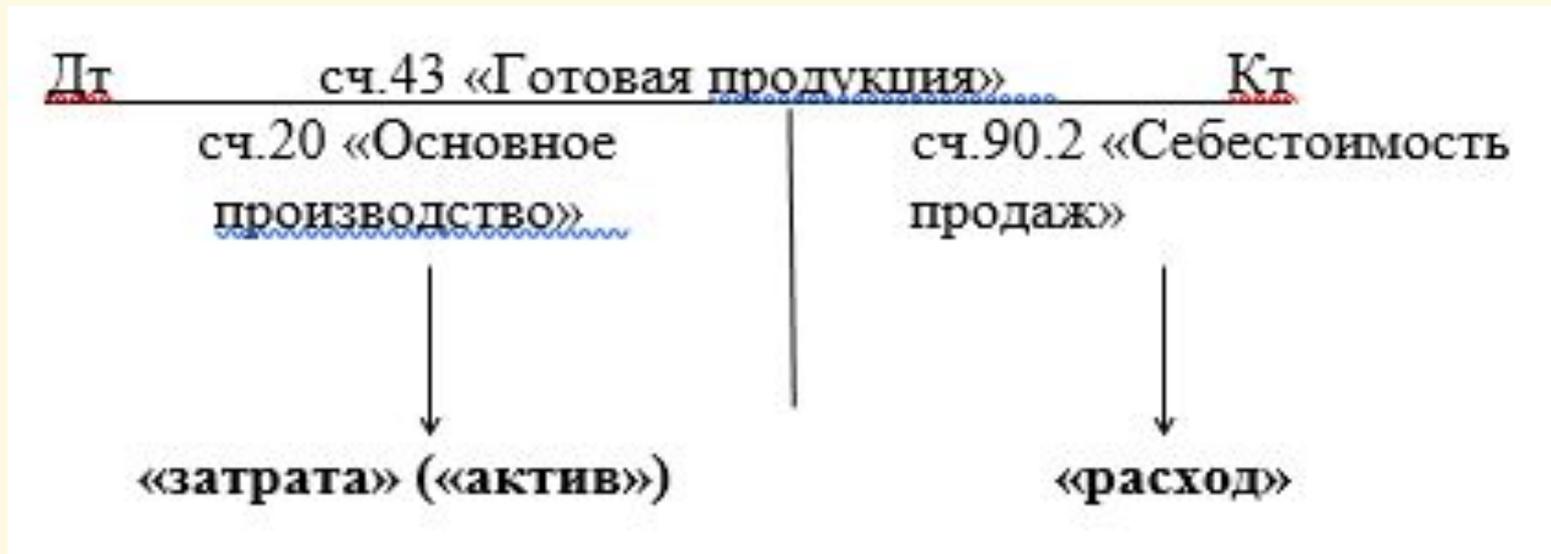
Управленческий учет = производственный учет + планирование + анализ

Затраты, расходы, издержки



- издержки содержат в себе не только фактически осуществленные затраты, но также альтернативные возможности использования имеющихся ресурсов компании, которые не подтверждены документально, но их обязательно следует учитывать при планировании деятельности компании;
- затраты компании не связаны с моментом реализации продукции, но должны быть оформлены документально и отражены по дебету счетов учета затрат;
- расходы представляют собой затраты компании, непосредственно связанные с моментом реализации.

Иллюстрация запасоемкости затрат



Если затраты не вовлечены в производство и не списаны (не полностью списаны) на данную продукцию, то затраты превращаются в:

- запасы сырья, материалов;
- запасы в незавершенном производстве;
- запасы готовой продукции

Классификация затрат

Определение СС готовой продукции и стоимости ее запасов

По элементам затрат:

- материальные затраты
- затраты на оплату труда
- отчисления с зарплаты
- амортизация ОС
- прочие

По способу включения в СС отдельных продуктов:

- прямые
- косвенные

По статьям калькуляции:

- материальные затраты
- затраты на оплату труда ОПР
- отчисления с зарплаты ОПР
- амортизация ОС
- общепроизводственные расходы
- общехозяйственные расходы
- расходы на содержание и эксплуатацию

Принятие управленческих решений

По отношению к объему производства (уровню деловой активности):

- переменные
- постоянные
- полупеременные
- полупостоянные

По отношению к принимаемому решению:

- релевантные (принимаемые в расчет)
- нерелевантные

По возможности устранения затрат принимаемым решением:

- устранимые
- неустранимые

Прямые и косвенные затраты

- **Прямые затраты** – затраты, которые могут быть легко отнесены к конкретному объекту затрат (продукции, услуге или проекту)
- **Косвенные затраты** – затраты, которые невозможно отнести непосредственно к конкретному объекту затрат, но они связаны с поддержанием деятельности компании в целом



Постоянные и переменные затраты

Переменные затраты изменяются прямо пропорционально объему производства

Пример

На 1 платье нужно 3 метра ткани.
Если объем производства – 100 штук, то нужно 300 м ткани, если – 400 штук, то – 1200 м и т.д.

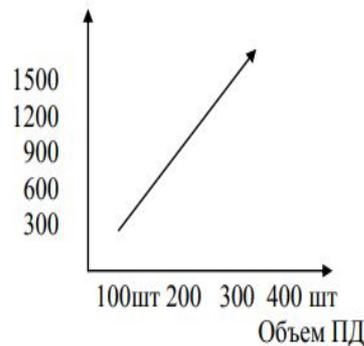
Постоянные затраты остаются неизменными для различных объемов производственной деятельности

Пример

амортизация зданий, зарплата сторожа склада, сумма арендной платы за аренду здания цеха 17

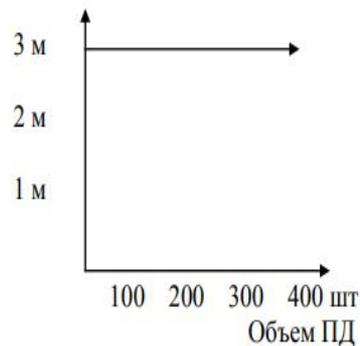
А) Совокупные переменные затраты

Совокупные
переменные затраты (руб.)

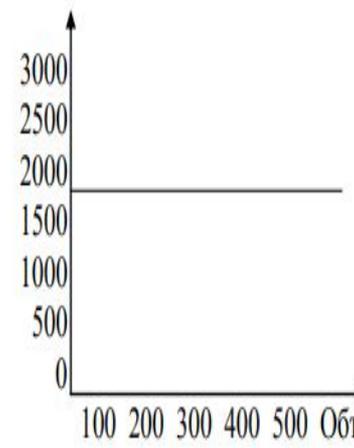


б) Перем. затр. на един. продукции

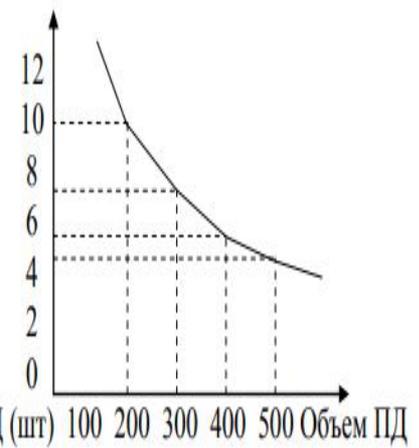
Переменные затраты
на единицу продукции (руб.)



А) Совокупные постоянные затраты



Б) Постоянные затраты на един. прод.



Себестоимость

Цеховая СС = прямые затраты + общепроизводственные
расходы



Производственная СС = цеховая СС + общехозяйственные
расходы



Полная СС = производственная СС + коммерческие расходы +
сбытовые расходы

Себестоимость продукции - стоимостная оценка используемых в процессе производства продукции природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов и других затрат на ее производство и реализацию

Калькулирование себестоимости

Виды калькуляций

в зависимости от времени составления:

- сметные
- плановые
- нормативные
- фактические

- в зависимости от полноты включения затрат:

- калькуляции прямых затрат
- калькуляции цеховой с/с
- калькуляции полной с/с

- в зависимости от степени детализации:

- кумулятивные
- элективные

- в зависимости от объекта калькулирования:

- калькуляция с/с изделий
- калькуляция с/с работ, услуг
- параметрические калькуляции

в зависимости от длительности периода:

- годовые калькуляции
- квартальные
- ежемесячные

Калькулирование – процесс исчисления себестоимости

Принципы калькулирования:

1. **Неизменность методологии в течение года**
2. **Полнота отражения всех операций и документальное подтверждение расходов**
3. **Принцип начисления**
4. **Разграничение в учете текущих затрат на производство и капитальных вложений**
5. **Возможность подтвердить производственную направленность затрат**
6. **Установление объектов учета затрат, объектов калькулирования**
7. **Выбор метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции**

Попередельный метод учета затрат и калькулирования себестоимости

| Параметр | Характерные особенности метода | |
|--------------------------------------|--|--|
| Вид производства | Массовое, крупносерийное | |
| Отрасль применения | Химическое, текстильное, кирпичное, металлургическое производство | |
| Объект учета затрат | Передел – совокупность технологических операций, которые завершаются выработкой промежуточного продукта (полуфабриката) или получением законченного готового продукта | |
| Объект калькулирования | Вид или группа продукции каждого передела | |
| Технологические особенности | <ol style="list-style-type: none"> 1. Сырье вводится в первом переделе, в последующих обрабатываются полуфабрикаты. 2. Готовая продукция будет получена в результате последовательного ряда переделов. | |
| Порядок расчета себестоимости | <p>Полуфабрикатный вариант</p> $CC_{ГП} = НЗП_{НП} + ФЗ_{ОП\ N-ГО} + З_{ВС} + ОПР + ОХР - ВЗО - O_{П} - НЗП_{КП}$ | <p>Бесполуфабрикатный вариант</p> $CC_{ГП} = НЗП_{НП} + МАТ_{1-ГО} + З_{ОБР} + ОПР + ОХР - O_{П} - НЗП_{КП}$ |

Попередельный метод учета затрат и калькулирования себестоимости. Пример

По предприятию, охватывающему три передела, за отчетный период имеется следующая информация:

| | Передел I | Передел II | Передел III |
|--|-----------|------------|-------------|
| Количество произведенных полуфабрикатов, шт. | 12 000 | 11 000 | 10 000 |
| Добавленные затраты каждого передела, руб. | 200 000 | 300 000 | 500 000 |

Затраты на сырье и материалы в расчете на единицу продукции – 50 руб.

Условно допускаем, что местом потребления сырья и материалов является первый передел.

Попередельный метод учета затрат и калькулирования себестоимости. Решение

Фактическая себестоимость (определяется ежемесячно) =
общая сумма затрат / кол-во выпущенной продукции по переделу

❖ Производственная себестоимость единицы продукции:

$$50 + 200\ 000/12\ 000 + 300\ 000/11\ 000 + 500\ 000/10\ 000 =$$
$$50 + 16,7 + 27,3 + 50 = 144 \text{ руб.}$$

❖ ССт полуфабриката I передела =

$$50 + 200\ 000/12\ 000 = 50 + 16,7 = 66,7 \text{ руб.}$$

❖ ССт полуфабриката II передела =

$$66,7 + 300\ 000/11\ 000 = 66,7 + 27,3 = 94 \text{ руб.}$$

❖ ССт готовой продукции III передела =

$$94 + 500\ 000/10\ 000 = 94 + 50 = 144 \text{ руб.}$$

Поопроцессный метод учета затрат и калькулирования себестоимости

| Параметр | Характерные особенности метода | | |
|--------------------------------------|---|--|--|
| Вид производства | Массовое, крупносерийное | | |
| Отрасль применения | Добывающая промышленность (угольная, газовая, нефтяная, лесозаготовительная), электроэнергетика, производство строительных материалов, оказание автотранспортных услуг | | |
| Объект учета затрат | Производственный процесс | | |
| Объект калькулирования | Готовая продукция Выполняемая работа Оказываемая услуга | | |
| Технологические особенности | <ol style="list-style-type: none">1. Ограниченность номенклатуры выпускаемой продукции.2. Непродолжительный цикл производства.3. Сырье проходит единый технологический процесс.4. Не возникают запасы полуфабрикатов и не образуются запасы готовой продукции (или присутствуют в ограниченных количествах). | | |
| Порядок расчета себестоимости | | | |

Попроцессный метод учета затрат и калькулирования себестоимости. Примеры

Фактическая себестоимость =
общая сумма затрат / кол-во произведенной продукции

❖ Простой метод

Предприятием произведено и реализовано 10 тыс. ед. изделий. Совокупные затраты за отчетный период – 1 млн. руб.

❖ ССт единицы продукции = $1\ 000\ 000 : 10\ 000 = 100$ руб.

❖ Метод простой двухступенчатой калькуляции

Предприятием произведено 10 000 ед. изделий, а реализовано 8 000 ед. Совокупные затраты за отчетный период – 1 млн руб., а издержки по управлению и сбыту – 0,2 млн руб.

❖ ССт единицы продукции = $1\ 000\ 000 / 10\ 000 + 200\ 000 / 8\ 000 = 100 + 25 = 125$ руб.

Позаказный метод учета затрат и калькулирования себестоимости

| Параметр | Характерные особенности метода |
|--------------------------------------|---|
| Вид производства | Единичное (индивидуальное), мелкосерийное |
| Отрасль применения | Строительство, судостроение, авиастроение, машиностроение, предприятия полиграфии, сферы бытовых услуг Наиболее типичны заводы тяжелого машиностроения, создающие прокатные станки, экскаваторы больших мощностей, а также предприятия военно-промышленного комплекса, где преобладают механические процессы обработки, и производится неповторяющаяся или редко повторяющаяся продукция |
| Объект учета затрат | Заказ |
| Объект калькулирования | Заказ |
| Технологические особенности | <ol style="list-style-type: none"> 1. Существует действительная обособленность объекта. 2. Измерение затрат по каждой завершенной партии изделий или по заказу, а не за промежуток времени. 3. Период исполнения заказа не совпадает с отчетным периодом. |
| Порядок расчета себестоимости | $CC_{ГП} = НЗП_{НП} + ПР_З + З_{ВС(Б)} + ОПР_{(Б)} + ОХР_{(Б)} - НЗП_{КП}$ |

Распределение косвенных расходов при позаказном методе

Как распределить косвенные расходы между заказами?

Шаги:

Шаг 1. Оцениваются косвенные расходы предстоящего периода

Шаг 2. Выбирают базу распределения косвенных расходов (в зависимости от характера производства) между отдельными производственными заказами, и прогнозируется ее величина

Шаг 3. Исчисляют нормативный коэффициент общепроизводственных расходов по формуле

$$K_n = \frac{\text{прогноз. величина ОПР}}{\text{прогноз. величина базы распределения ОПР}}$$

Позаказный метод учета затрат и калькулирования себестоимости. Пример

Ожидаемая сумма косвенных расходов на предстоящий период составляет 62 500 руб.

В качестве базы для их распределения выбрана заработная плата основных производственных рабочих, которая, по оценкам бухгалтерии, ожидается в сумме 25 000 руб.

В карточке учета затрат по заказу А содержится следующая информация:

- Фактически израсходованные материалы – 10 000 руб.;
- Фактические затраты на оплату труда основных производственных рабочих – 2 800 руб.

Позаказный метод учета затрат и калькулирования себестоимости. Решение

Шаг 1. Косвенные расходы предстоящего периода – 62 500 руб.



Шаг 2. База распределения косвенных расходов – заработная плата основных производственных рабочих – 25 000 руб.

Шаг 3. Нормативный коэффициент общепроизводственных расходов:

$$62\,500 / 25\,000 = 2,5$$

Тогда на заказ А будет отнесено косвенных расходов в сумме:

$$2\,800 * 2,5 = 7\,000 \text{ руб.}$$

Сст заказа А = прямые материалы + прямая зарплата + косвенные расходы = 10 000 + 2 800 + 7 000 = 19 800 руб.

Нормативный метод учета затрат и калькулирования себестоимости

| Параметр | Характерные особенности метода |
|-------------------------------|---|
| Вид производства | Массовое, серийное, мелкосерийное |
| Отрасль применения | Обрабатывающая промышленность |
| Объект учета затрат | Отдельные виды продукции Группы однородных видов продукции |
| Объект калькулирования | Отдельные виды продукции Группы однородных видов продукции |
| Технологические особенности | <ol style="list-style-type: none"> 1) предварительное составление калькуляции и нормативной себестоимости по каждому виду продукции (группе однородных видов продукции) на основании действующих нормативов; 2) ведение в течение отчетного периода учета изменений действующих норм для корректировки нормативной себестоимости; 3) учет фактических затрат в разрезе затрат по нормам и отклонений от норм, выявление экономии или перерасхода |
| Порядок расчета себестоимости | $CC_{ГП} = CC_{НОРМ} \pm ОТКЛ_{НОРМ} \pm ИЗМ_{НОРМ}$ <p>где $CC_{ГП}$ – фактическая производственная себестоимость готовой продукции;</p> <p>$CC_{НОРМ}$ – нормативная себестоимость готовой продукции;</p> <p>$ОТКЛ_{НОРМ}$ – отклонения от норм (экономия/перерасход);</p> <p>$ИЗМ_{НОРМ}$ – изменения действующих норм</p> |

Метод учета затрат и калькулирования себестоимости «стандарт-кост»

| Параметр | Характерные особенности метода |
|--|--|
| Вид производства | Массовое, серийное, мелкосерийное |
| Отрасль применения | Обрабатывающая промышленность |
| Объект учета затрат | Отдельные виды продукции Группы однородных видов продукции |
| Объект калькулирования | Отдельные виды продукции Группы однородных видов продукции |
| Технологические особенности | <ol style="list-style-type: none"> 1) предварительное составление калькуляции и нормативной себестоимости на основании действующих стандартов; 2) учет фактических затрат в разрезе затрат по стандартам и отклонений от стандартов; 3) учет отклонений от стандартов на отдельных счетах в аналитике причин их возникновения |
| Порядок расчета себестоимости и финансового результата | $CC_{ГП} = CC_{СТАНД}$ $ФР_{ФАКТ} = ВПр \pm ОТКЛ_{СТАНД}$ <p>где $CC_{ГП}$ – фактическая производственная себестоимость готовой продукции;</p> <p>$CC_{СТАНД}$ – стандартная себестоимость готовой продукции;</p> <p>$ФР_{ФАКТ}$ – фактический финансовый результат;</p> <p>$ВПр$ – валовая прибыль;</p> <p>$ОТКЛ_{СТАНД}$ – отклонения от стандартов</p> |

Отличие метода «стандарт-кост» от нормативного метода

| Область сравнения | «Стандарт-кост» | Нормативный метод |
|---|--|---|
| Цель учета | Бухгалтерское отражение отклонений на специальных счетах с подразделением по факторам | Выявление отклонений от норм в процессе расходования средств |
| Базовое уравнение, описывающее содержание учетной системы | $\Delta c = Cф - Cст$ где Δc — отклонение от стандарта; $Cф$ — фактическая себестоимость; $Cст$ — стандартная себестоимость | $Cф = Cн \pm Ин \pm \Delta н$ где $Cн$ — нормативная себестоимость продукции; $Ин$ — изменения действующих норм; $\Delta н$ — отклонения от действующих норм |
| Степень охвата производственных параметров нормированием | Разработка стандартов для всех затратных и доходных показателей производства | Нормирование прямых затрат. Распределение косвенных расходов между объектами калькулирования индексным методом |
| Учет изменений норм | Текущий учет изменений норм не ведется | Ведется в разрезе причин и инициаторов |
| Учет отклонений от норм прямых расходов | Отклонения документируются и относятся на виновных лиц и финансовые результаты | Отклонения документируются и включаются в фактическую себестоимость объектов калькулирования пропорционально их нормативной себестоимости |
| Учет отклонений от норм косвенных расходов | Косвенные расходы относятся на себестоимость в пределах норм, отклонения выявляются с учетом объема производства и относятся на результаты финансовой деятельности | Косвенные расходы в сумме фактических затрат распределяются между объектами калькулирования индексным методом |
| Степень регламентации | Не регламентирован, не имеет единой методики установления стандартов и ведения учетных регистров | Регламентирован, разработаны общие и отраслевые стандарты и нормы |

Метод учета затрат и калькулирования себестоимости «директ-костинг»

| Параметр | Характерные особенности метода |
|--|--|
| Вид производства | Массовое, серийное, мелкосерийное |
| Отрасль применения | Предприятия, имеющие значительное количество объектов учета |
| Объект учета затрат | Совокупность затрат, напрямую зависящих от объема производства Совокупность затрат, не зависящих от объема производства |
| Объект калькулирования | Готовая продукция |
| Технологические особенности | Разделение затрат на постоянные ("fixed cost") и переменные ("variable cost") в зависимости от объема производства |
| Порядок расчета себестоимости и финансового результата | $CC_{ГП} = Z_{ПЕР}$ $ФР_{ФАКТ} = В\text{ЫР} - CC_{ГП} - Z_{ПОСТ}$, где $CC_{ГП}$ – фактическая производственная себестоимость готовой |

Оценка незавершенного производства

Незавершенное производство (НЗП) - это продукция (работы), не прошедшая всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, и изделия, не прошедшие комплектацию, испытания и техническую приемку

Незавершенное производство (НЗП) - это остаток по счету 20 на конец месяца

По фактической производственной себестоимости:

Для любых производств

Формула:

*Все понесенные затраты на счете 20 (в т. ч. списанные с других 20-х счетов) / кол-во запущенной в пр-во продукции * кол-во НЗП*

По прямым статьям затрат (счет 20):

Для материалоемких и трудоемких производств

Формула:

*Прямые затраты на счете 20 / кол-во запущенной в пр-во продукции * кол-во НЗП*

По нормативной (плановой) производственной себестоимости:

Для любых производств, применяющих нормативный метод

Формула:

*Нормативная ССт ГП * кол-во НЗП*

По стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов:

Для материалоемких производств

Формула:

*Расход сырья, материалов и полуфабрикатов / кол-во запущенной в пр-во продукции * кол-во НЗП*

Оценка незавершенного производства. Пример

- ❖ *Предприятие производит овощные консервы. В начале месяца НЗП (в цехе) и остатков ГП (на складе) не было.*
- ❖ *В течение месяца в производство запущено 10 000 ед. продукции.*
- ❖ *В течение месяца выпущено и оприходовано на склад 9800 ед.*
- ❖ *В течение месяца было продано 9500 ед. по цене 90 руб. за ед.*
- ❖ *НЗП на конец месяца составляет 200 ед. (в цехе), а остаток непроданной ГП - 300 ед. (на складе).*
- ❖ *Нормативная себестоимость единицы готовой продукции 56 руб.*
- ❖ *Общая сумма фактических производственных затрат цеха за текущий месяц составила 561 000 руб.:*

| Содержание операции | Дебет | Кредит | Сумма, руб. |
|---|-------|-------------------------------|----------------|
| Отражена стоимость сырья, материалов, полуфабрикатов, переданных со склада в производство | 20 | 10 | 400 000 |
| Начислена заработная плата основным производственным рабочим, а также страховые взносы с нее | 20 | 70, 69 | 65 000 |
| Начислена амортизация производственного оборудования | 20 | 02 | 6 000 |
| Собраны общепроизводственные (цеховые) расходы (сумма отражена в части расходов, отнесенных по итогам месяца к рассматриваемому виду продукции) | 25 | 02, 10 60, 69, 70 и др. | 90 000 |
| Списаны в конце месяца общепроизводственные расходы | 20 | 25 | 90 000 |

LOGO



Спасибо за внимание !