КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ ЗАТРАТ.

Система калькулирования затрат – это совокупность методов расчета (калькулирования) затрат.

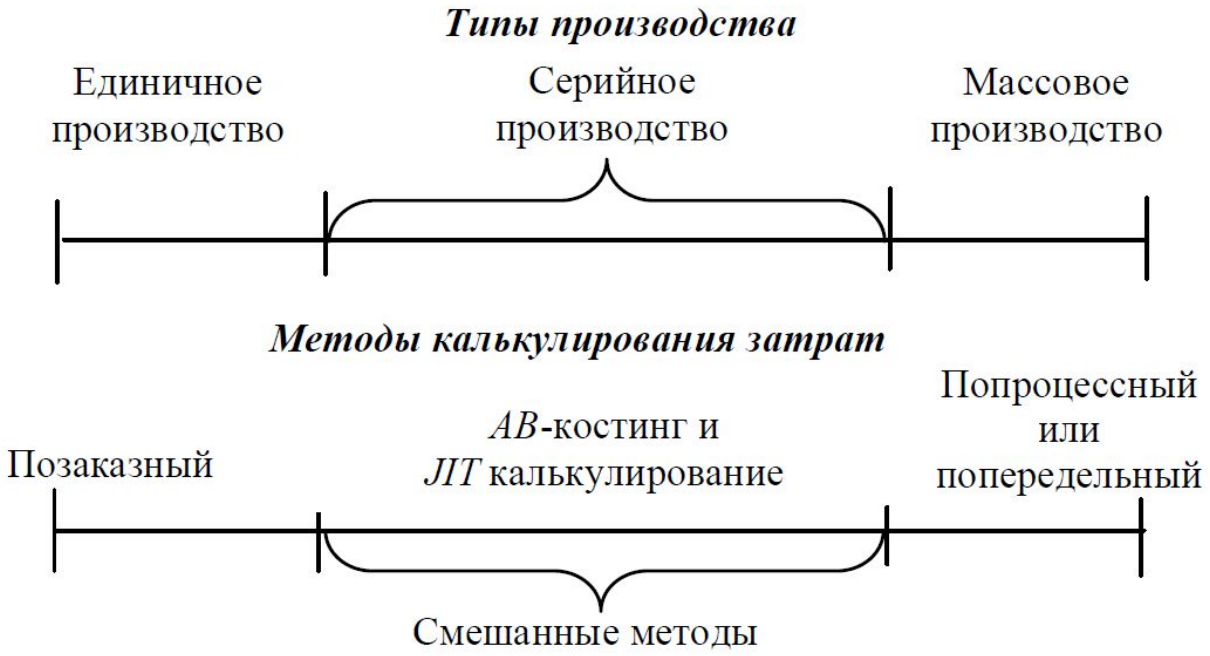
Система калькулирования затрат на предприятии имеет **три уровня**.

Первый уровень системы калькулирования затрат.

– в зависимости от объекта учета затрат различают следующие методы расчета затрат.

- **Позаказный** – объектом учета затрат является отдельный заказ или изделие.
- **Попередельный или попроцессный** метод калькулирования – объектом учета являются стадии производства (технологические переделы или процессы).
- **Смешанные** методы калькулирования затрат занимают промежуточное положение между позаказным и попроцессными методами расчета затрат

Методы калькулирования затрат в зависимости от типа производства.



Для серийного производства характерны смешанные системы калькулирования. Наиболее заметные из них – это *АВ-костинг* и *JIT-калькулирование.*

АВ-костинг может применяться в полном объеме на предприятии и тогда объектом учета затрат является вид продукции.

JIT-калькулирование связано с техникой работы предприятия, получившей название «точно в срок», или «JIT».

Второй уровень системы калькулирования затрат.

– в зависимости от степени разделения затрат различают два метода их калькулирования

- **директ-костинг**, что соответствует частичному распределению затрат;
- **абзорпшен-костинг**, который подразумевает полное распределению затрат.

- **В директ-костинге** себестоимость каждого вида продукции определяют только по переменным затратам, а постоянные затраты являются общими для всех видов продукции. Поэтому известна только частичная себестоимость данного вида продукции – это *первый аспект* полноты распределения затрат.

  Второй аспект – остатки незавершенного производства и остатки готовой продукции на складе учитываются только по переменным затратам, а все постоянные расходы списываются на реализованную продукцию, т.е. считаются периодическими затратами.

- **В абзорпшен-костинге** себестоимость каждого вида продукции определяют по производственной, либо по коммерческой себестоимости – это *первая особенность* распределения затрат.

  Себестоимость остатков определяют либо по сокращенной производственной, либо по полной производственной себестоимости, а на реализованную продукцию списывают либо сумму общехозяйственных и коммерческих расходов, либо только одни коммерческие затраты – это *вторая особенность* учета затрат.

Третий уровень системы калькулирования затрат.

– в зависимости от полноты планирования затрат различают три метода:

- **нормативный;**
- **калькулирование затрат по факту;**
- **смешанный (нормальный).**

Нормы и нормативы позволяют планировать и прогнозировать будущие расходы предприятия. Чем больше норм и нормативов установлено по всем видам затрат, тем шире горизонт планирования.

6

Нормативный метод.

Все затраты, как прямые, так и косвенные, учитываются по заранее разработанным нормативам. Затем фактические значения сравниваются с теми, которые были рассчитаны по нормам. Отклонения от установленных норм характеризуют эффективность проведенных работ.

Примеры учета отклонений при нормативном методе учета затрат

Вид затрат	Нормативное значение затрат – пример учета	Фактическое значение затрат	Отклонения
Материалы	(Норма расхода) × × (фактический выпуск) = = (10 кг/ед.) × (100 ед.) = = 1000 кг	1050 кг на 100 ед. продукции	Норма расхода материалов не была соблюдена: перерасход: 0,50 кг/ед.
ОПР	(Нормативная ставка распределения ОПР) × × (фактическое значение базы распределения) = = (2 р./маш-ч) × × (50 маш-ч) = 100 р. общепроизводственных расходов, отнесенных на данный вид продукции	80 р.	Косвенные расходы отнесены с избытком в 20 р. по отношению к факту. Необходимо этот избыток сторнировать, чтобы было совпадение с фактическими затратами

Смешанные методы калькулирования затрат. ABC система калькулирования (Activity based costing)

Данный метод применяется в следующих случаях:

- в ценообразовании, когда цена устанавливается от затрат и важно объективно определить полную себестоимость вида продукции;
- при наличии очень затратных операций или видов деятельности, расходы на которые необходимо снизить;
- при составлении смет расходов по подразделениям предприятия или по видам деятельности.

АВ-костинг осуществляется в три этапа:

1) определяются затраты, которые можно учесть обособленно в данном подразделении;
2) выявляется перечень операций, которые выполняются персоналом подразделения; затем затраты распределяются по операциям с помощью драйверов операций;
3) затраты с операций переносят на виды продукции с помощью драйверов продуктов.

Смешанные методы калькулирования затрат.

JIT-калькулирование затрат

Главная цель JIT – это устранение потерь в производственном процессе.

Создателем JIT является компания Toyota. Отличительная особенность JIT – это поточное производство с высокой добавленной стоимостью.

Схема производственного процесса:

а – JIT-производство; б – производство продукции партиями

Позаказный метод калькулирования затрат.

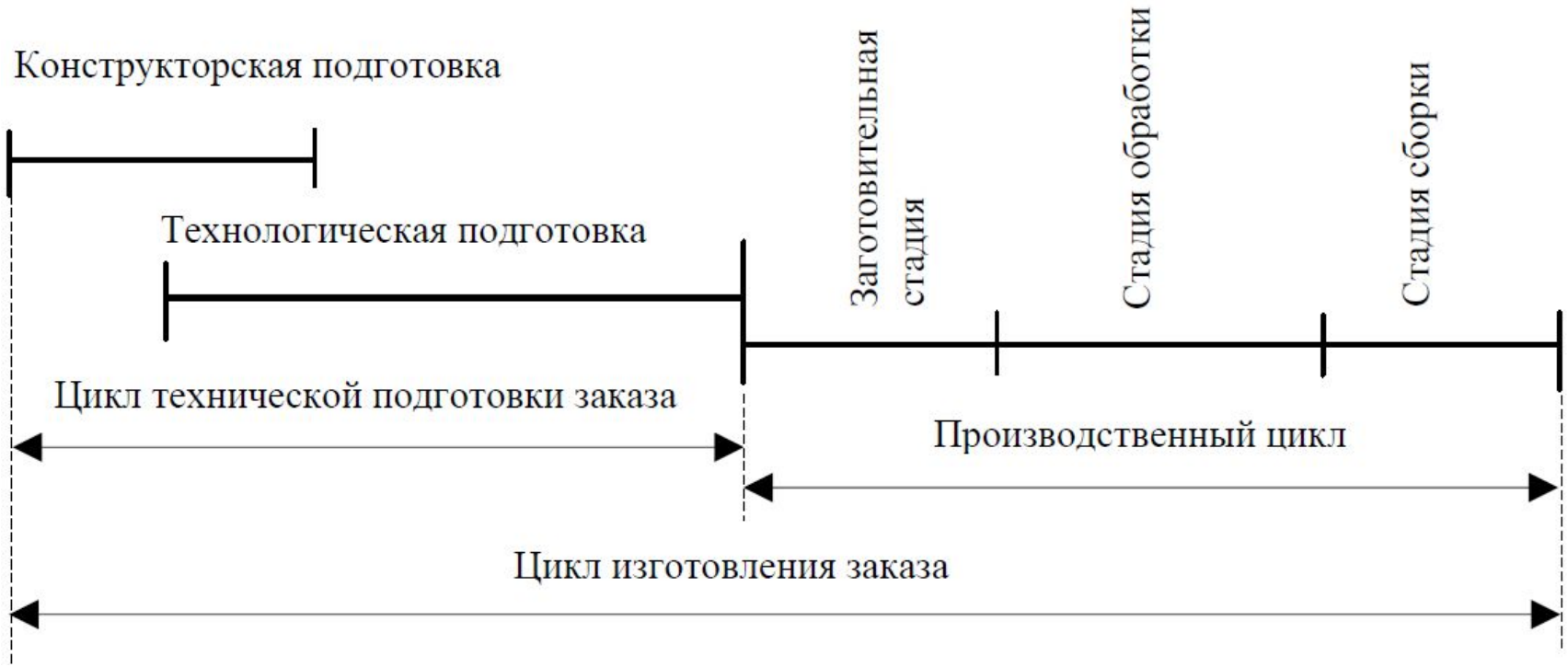
Позаказный метод в производственной сфере

Объектом учета затрат является заказ.

- *Предварительный этап*. На заказ оформляют техническое задание, которое подписывает заказчик. В задании указывают основные технические параметры изделия.
- *Этап работы над заказом*. Приступают к более детальному планированию работ, цель которого – определить цикл изготовления заказа.

Позаказный метод калькулирования затрат.

Стадии цикла изготовления заказа.



Попередельный метод калькулирования затрат.

Попроцессный и попередельный методы калькулирования затрат применяются в серийном производстве. Объектом учета затрат попроцессной калькуляции является технологический процесс в целом.

Попередельная калькуляция затрат предусматривает деление процесса на технологические переделы, а попроцессная – нет.

Попередельный метод калькулирования затрат.

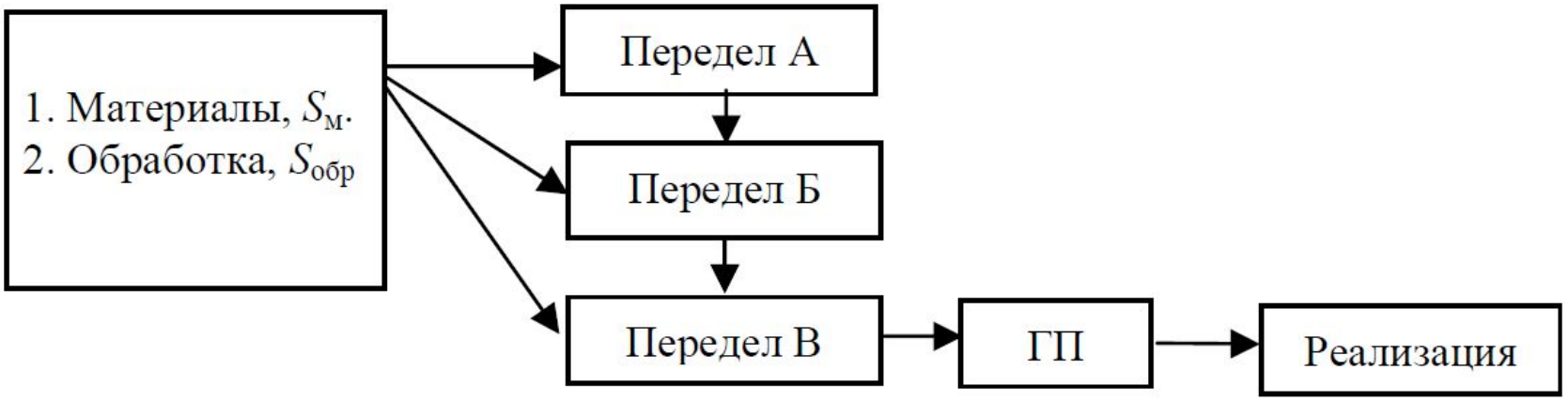
Отличительные черты попередельной калькуляции затрат:

1. Затраты рассчитываются нарастающим итогом от одного технологического передела к другому.

2. Себестоимость полупродуктов или полуфабрикатов рассчитывается по сокращенной производственной себестоимости.

3. Незавершенное производство (НП) в каждом технологическом переделе учитывается в единицах, приведенных к выпуску готовой продукции (ГП).

Попередельная калькуляция затрат



Методы калькулирования затрат: абзорпшен-костинг и директ-костинг

Отличительные признаки директ- и абзорпшен-костинга

Затраты	Директ-костинг	Абзорпшен-костинг
1. Переменные и постоянные затраты	Используются	Не используются
2. Прямые и косвенные затраты на продукт	Не используются	Используются базы (драйверы) для распределения косвенных расходов по продуктам
3. Периодические	Постоянные затраты – периодические	Три варианта: а) все затраты распределяются между остатками и реализацией, т.е. периодические затраты отсутствуют; б) коммерческие – периодические затраты; в) ОХР и коммерческие – периодические расходы

Нормативный метод калькулирования затрат.

Учет прямых затрат по видам продукции

Нормативная себестоимость единицы продукции всегда рассчитывается исходя из нормативных затрат $S_{норм}$ и нормативного выпуска продукции $N_{норм}$:

$$S_{ед} = \frac{S_{норм} - S^{в}_{норм}}{N_{норм}}$$

Где $S^{в}_{норм}$ - нормативные возвратные отходы (потери).

Нормативный метод калькулирования затрат.

Виды потерь:

- *Нормативные потери* – связанны с особенностями технологии и являются неизбежными. Повлиять на их величину может только смена самой технологии.
- *Возвратные нормативные потери* – это те промышленные отходы, которые можно продать на сторону по низким ценам, т.е. по ценам отходов.
- *Безвозвратные нормативные потери* – это промышленные отходы, которые либо не представляют вообще никакой ценности, либо их невозможно уловить.
- *Сверхнормативные потери* – это бракованная продукция.