ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ

ГОСУДАРСТВЕННОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ

ВЫСШЕГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ

ВСЕРОССИЙСКИЙ ЗАОЧНЫЙ ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ

#### **Учетно-статистический факультет**

Кафедра бухгалтерского учета и анализа

хозяйственной деятельности

**Курсовая работа**

По дисциплине «Бухгалтерский управленческий учет»

На тему: **«Современные виды, методы и системы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции».**

Студентки группы 12 м

Музыченко Татьяны Владимировны

Зачетная книжка № 09УИД60239

Преподаватель:

Вахрушина М.А.

# **Москва 2010**

# 

# **ВВЕДЕНИЕ**

Формирование издержек производства и обращения, их учет имеют большое значение для предпринимательской деятельности организаций. Это важно не только во взаимосвязи с действующим в настоящее время налоговым законодательством, но и в соответствии с местом бухгалтерского учета в системе управления организацией.

Основой для разработки и реализации управленческих решений является соответствующая информация о состоянии дел в той или иной области деятельности организации в конкретный момент времени. Так, данные учета издержек производства и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) являются важным средством выявления производственных резервов, использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов с целью повышения рентабельности производства. Это определяет, что участок издержек производства и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) занимает наиболее важное место в системе организации.

Одной из главных задач предприятий - занятие устойчивых позиций на внутреннем и международном рынках. Чтобы выдержать острую конкуренцию и завоевать доверие покупателей предприятие должно выгодно выделятся на фоне предприятий того же типа. Хорошо известно, что покупателя интересует качество продукции, а также ее цена. Чем выше качество и ниже цена, тем лучше и выгоднее для покупателя. Эти показатели как раз и заключены в калькуляции себестоимости. Калькулирование является основой цен.

Основной целью любого промышленного коммерческого предприятия является получение максимальной прибыли, что не что иное, как разность между полученными средствами за отгруженную продукцию и затратами на их производство и продажу. Таким образом, затраты предприятия непосредственно влияют на формирование объема прибыли. Чем меньше себестоимость производимой продукции, тем более конкурентоспособно предприятие, доступней продукция для потребителя и тем ощутимей экономический эффект от ее продажи.

В настоящее время на коммерческих предприятиях особое внимание уделяется снижению и оптимизации затрат на производство и продажу. Это требует систематического контроля издержек производства. Для контроля издержек нужна информация о затратах по местам их использования, по видам продукции, по предприятию в целом.

Целью курсовой работы является: охарактеризовать современные виды, методы и системы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

Для реализации поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

Дать понятие показателей себестоимости продукции (работ, услуг) и её экономической сущности.

Рассмотреть принципы калькулирования, его объект и методы.

Исследовать методы и системы учета затрат и калькулирования по технологическому принципу, способу включения в себестоимость продукции (работ, услуг).

В заключение теоретической части сделать краткие выводы по всей работе.

В практической части используются данные по Фирме «Пекарь»

Приведен список литературы, содержащий источники, использованные в работе.

# **Понятие себестоимости продукции (работ, услуг):**

**ее состав и виды**

Совокупность производственных издержек по поводу их выпуска образует так называемый показатель себестоимости. Себестоимость продукции включает прежде всего затраты, непосредственно связанные с производством продукции, обусловленные технологией и организацией производства.

В управленческом учете себестоимость формируется для того, чтобы, управляющий имел полную картину о затратах. Однако для самого предприятия важна достоверная информация о структуре себестоимости – предприятие получает возможность влиять на нее, т. е. управлять своими издержками. Именно такая информация должна формироваться в системе бухгалтерского управленческого учета.

В зависимости от того, какие управленческие задачи решаются на предприятие, могут использоваться различные методы расчетов себестоимости. Выделяют следующие виды себестоимости:

Цеховая - она включает в себя прямые затраты (сч.20) и общепроизводственные расходы (сч.25) и характеризует затраты цеха на изготовление продукции определённого вида.

Производственная – она состоит из цеховой себестоимости (сч.20 + сч.25) и общехозяйственных расходов (сч.26). Показывает затраты предприятия связанные с выпуском продукции определённого вида.

Полная себестоимость - производственная себестоимость, увеличенная на сумму сбытовых расходов (сч.44). Этот показатель объединяет общие затраты предприятия связанные как с производством, так и с реализацией продукции.

Кроме того, различают индивидуальную и среднеотраслевую себестоимость. Индивидуальная себестоимость свидетельствует о затратах конкретного предприятия по выпуску продукции; среднеотраслевая – характеризует средние по отрасли затраты на производство данного изделия. Существует плановая и фактическая себестоимость. В расчеты плановой себестоимости включаются максимально допустимые затраты предприятия на изготовление продукции, предусмотренные планом на предстоящий период. Фактическая себестоимость характеризует размер действительно затраченных средств на выпущенную продукцию.

1. **Принципы калькулирования, его объект и методы**

Исчисление себестоимости единицы отдельных видов продукции или работ и всей реализованной продукции называется калькуляцией. Предпосылкой калькулирования является учет производственных издержек (производственный учет). Он первичен по отношению к калькулированию. На предприятии калькулирование организуется по следующим принципам.

* Научно обоснованная классификация затрат на производство.

В настоящее время вопросы классификации затрат решаются организациями самостоятельно с учетом отраслевых особенностей и целей управления.

* Определение объектов учета затрат, объектовкалькулирования и калькуляционных единиц**.**

Объектами учета затрат являются места их возникновения, виды или группы однородных продуктов. Местом возникновения затратв управленческом учете называют структурные единицы и подразделения предприятия, в которых происходит первоначальное потребление производственных ресурсов (рабочие места, бригады, цехи и т.п.).

Под объектом калькулирования (носителем затрат*)* понимают виды продукции (работ, услуг) предприятия, предназначенные для реализации на рынке. Во многих случаях объекты учета затрат и объекты калькулирования могут не совпадают, а могут и совпадать. Определение объекта учета и объекта калькулирования тесно связано с отраслевой спецификой производства.

Выбор калькуляционной единицы зависит от особенностей производства и выпускаемой продукции (оказываемых услуг, выполняемых работ). Существует множество калькуляционных единиц:

натуральные единицы (штуки, тонны, метры и т.д.);

условно-натуральные единицы (100 пар обуви определенного типа, тонна литья определенного вида и т. д.), единицы времени (часы, машино-часы, человеко-дни);

единицы работы — одна тонна перевезенного груза. Из этого множества калькуляционных единиц для калькулирования используется один измеритель, который рассматривается как основной.

* Выбор метода распределения косвенных расходов.

Он производится предприятием самостоятельно, записывается в учетной политике и является неизменным в течение всего финансового года.

* Разграничение затрат по периодам**.**

При этом необходимо руководствоваться принципом начисления. Сущность его состоит в том, что операции отражаются в бухгалтерском учете в момент их совершения и не увязываются с денежными потоками. Доходы и расходы, полученные (понесенные) в отчетном периоде, считаются доходами и расходами этого периода независимо от фактического времени поступления (или выплаты) денежных средств. Доходы и расходы, не относящиеся к отчетному периоду, не признаются доходами (расходами) отчетного периода, даже если деньги по ним поступили или перечислены в данном периоде.

* Раздельный учет по текущим затратам на производство продукции и по капитальным вложениям**.**

Данный принцип нашел свое отражение в Законе РФ «О бухгалтерском учете» (ст. 8, п. 6) и в Положении по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ.

* Выбор метода учета затрат и калькулирования.

Метод учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции – совокупность приемов документирования и отражения производственных затрат, обеспечивающих определение фактической себестоимости продукции и отнесение издержек на единицу продукции.

Общепринятой классификации методов учета затрат и калькулирования пока не существует. Тем не менее, их можно сгруппировать по трем признакам:

1. По объектам учета затрат,
2. По полноте учитываемых затрат,
3. По оперативности контроля учета за затратами.

По объектам учета затратвыделяются попроцессный, попередельный, позаказный методы, а также метод учета (калькулирования) затрат по функциям (АВС). С точки зрения полноты учитываемых издержек возможно калькулирование полной и неполной («усеченной») себестоимости. В зависимости от оперативности учета и контроля затрат различают метод учета фактических и нормативных затрат.

Классификация методов учета затрат и калькулирования см. Приложение №1.

* 1. **Особенности и сфера применения попроцессного метода калькулирования**

Попроцессный метод калькулирования применяется в добывающих от­раслях промышленности (угольной, горнорудной, газовой, нефтяной, ле­созаготовительной и др.) и в энергетике. Кроме того, он может исполь­зоваться в перерабатывающих отраслях с простейшим технологичес­ким циклом производства (например, в цементной промышленности, на предприятиях по производству асфальта, мукомольной и др.)

Выпускаемая продукция (оказываемая услуга) является одновременно и объектом учета затрат, и объектом калькулирования. В зависимости от количества видов продукции, наличия запасов полуфабрикатов и запасов готовой продукции применяют различные виды попроцессного метода калькулирования себестоимости продукции.

Метод простого одноступенчатого калькулирования. Себестоимость единицы продукции определяется делением суммарных издержек за отчетный период на количество произведенной за этот период продукции и рассчитывается по формуле

С = З / Х, где

С – себестоимость единицы продукции, руб.,

З – совокупные затраты за отчетный период, руб.,

Х – количество произведенной за отчетный период продукции в натуральном выражении (штуки, тонны, метры и т. д.).

* Метод простого двухступенчатого калькулирования.

Этот метод применяется при выпуске одного вида продукции, нет запасов полуфабрикатов, но имеются запасы готовой продукции. Расчет себестоимости единицы продукции ведется в три этапа:

1. рассчитывается производственная себестоимость всей произведенной продукции, затем делением всех производственных затрат на количество изготовленных изделий определяется производственная себестоимость единицы продукции;
2. сумма управленческих и коммерческих расходов делится на количество проданной за отчетный период продукции;
3. суммируются показатели, рассчитанные на первых двух этапах.

Себестоимость продукции методом простого двухступенчатого калькулирования рассчитывается по формуле:

С = (З1/Х1) + (З2/Х2), где

С – полная себестоимость единицы продукции, руб.;

З1 – совокупные производственные затраты отчетного периода, руб.;

З2 – управленческие и коммерческие расходы отчетного периода, руб.;

Х1 – количество единиц продукции, произведенной в данном отчетном периоде;

Х2 – количество единиц продукции, реализованной в отчетном периоде.

Практическое использование этого метода предполагает наличие на предприятии простейшей системы учета затрат по местам их возникновения. Это позволяет выделить издержки производственной сферы и административно-сбытовые издержки.

Метод простого двухступенчатого калькулирования позволяет:

- оценить запасы и готовую продукцию по производственной себестоимости;

- отнести расходы по управлению и сбыту в полном объеме на количество проданной продукции.

* Метод простого многоступенчатого калькулирования себестоимости продукции.

Он применяется в тех случаях, когда производственный процесс состоит из нескольких стадий (переделов). На выходе каждого передела находится промежуточный склад полуфабрикатов, и от передела к переделу запасы полуфабрикатов меняются. В этом случае необходимо вести учет издержек и количества изготовленных полуфабрикатов по каждому переделу. Расчет себестоимости единицы продукции ведется по следующей формуле:

С = (Зпр1/Х1) + (Зпр2/Х2)+ (Зпр3/Х3)+ …. +(Зпрn/Хn)+ (Зупр/Хупр), где

C – полная себестоимость единицы продукции, руб. ;

Зпр1, Зпр2, ……, Зпрn – совокупные производственные издержки каждого передела, руб.;

Зупр – управленческие и коммерческие расходы отчетного периода, руб.;

Х1, Х2, …., Хn – количество полуфабрикатов, изготовленных в отчетном периоде каждым переделом, шт.;

Хупр – количество проданных единиц продукции в отчетном периоде, шт.

Для проведения аналитики затраты сырья и материалов в расчете на единицу продукции целесообразно учитывать отдельно, а в рамках переделов – лишь добавленные затраты (заработную плату плюс общепроизводственные расходы) каждого из них. Такая разновидность простого калькулирования называется«калькулирование издержек по стадиям обработки».

* Калькулирование издержек по стадиям обработки.

Вышеприведенная формула в этом случае примет следующий вид:

С = Зм + (Здоб1/Х1) + (Здоб2/Х2)+ (Здоб3/Х3)+ …. +(Сдобn/Хn)+ (Зупр /Хупр), где

С – полная себестоимость единицы продукции, руб.;

З доб1, З доб2, ……, З доб n – добавленные затраты каждого передела, руб.;

Зупр – управленческие и коммерческие расходы отчетного периода, руб.;

Х1, Х2, …., Хn – количество полуфабрикатов, реализованных в отчетном периоде каждым переделом, шт.;

Хупр – количество проданных единиц продукции в отчетном периоде, шт.;

Зм – затраты сырья и материалов в расчете на единицу продукции, руб. **Пример.** Затраты на материалы для изготовления определенного вида продукции составляют 120 руб. на единицу. Производство подразделено на две последовательные технологические стадии (цехи, переделы).

В цехе №1 за отчетный период было выпущено 500 ед. полуфабрикатов при затратах на производство (кроме материалов) 40 000 руб., а

в цехе № 2 обработано и выпущено в качестве готовой продукции 400 изделий при затратах на выпуск 60 000 руб. За этот же период продано только 250 изделий. Расходы на управление предприятием и реализацию продукции составили 50 000 руб.

Полная себестоимость единицы реализованной продукции составит:

C = 120 + 40 000 / 500 + 60 000 / 400 + 50 000 / 250 = 550 (руб.)

Важной отличительной чертой попроцессного метода калькулирования себестоимости продукции является возможность выделения особенностей производства по стадиям и процессам изготовления продукции и организация планирования, нормирования, учета и калькулирования внутри производственного процесса по отдельным слагаемым технологического цикла. Это обеспечивает обоснованное применение текущих норм и отлаженность нормативного хозяйства.

**2.2. Характеристика попередельного метода калькулирования себестоимости продукции**

Попередельное калькулирование используется в отраслях промышленности с серийным и поточным производством, когда изделия проходят в определенной последовательности через все этапы производства, называемые переделами. Сущность попередельного методасостоит в том, что прямые затраты отражают в текущем учете не по видам продукции, а по переделам (стадиям) производства, даже если в одном переделе можно получить продукцию разных видов. Следовательно, объектом учета затрат обычно является передел*.*

Передел *—* это часть технологического процесса (совокупность технологических операций), заканчивающаяся получением готового полуфабриката, который может быть отправлен в следующий передел или реализован на сторону.

Попередельное калькулирование применяетсяв отраслях промышленности с комплексным использованием сырья. Как правило, это предприятия в химической, нефтеперерабатывающей, цементной, металлургической, целлюлозно-бумажной, хлопчатобумажной, пищевой и других отраслях. Поскольку перечисленные производства весьма материалоемки, производственный учет организуется таким образом, чтобы обеспечить контроль в производстве за использованием материалов. Наиболее часто применяются балансы исходного сырья, расчет выхода продукта или полуфабриката, брака, отходов.

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

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

- постоянство выпуска небольшой номенклатуры изделий в боль­ших количествах;

- специализация рабочих мест на выполнении, как правило, одной

постоянно закрепленной операции;

- значительное повышение удельного веса механизированных и автоматизированных процессов и резкое снижение ручных работ.

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

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

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

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

Условнаяединицапредставляет собой набор затрат, необходимых для производства одной законченной физической единицы продукции. Она включает затраты основных материалов, заработную плату, общепроизводственные расходы.

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

а) предполагается, что материальные затраты осуществляются в начале производственного процесса, т.е. в 1-ом переделе;

б) заработная плата каждого передела обычно объединяется с общепроизводственными расходами по переделу в статью «добавленные затраты». (Это затраты на обработку каждого передела.) Предполагается также, что добавленные затраты распределяются равномерно в течение всего производственного цикла.

Калькулирование затратможет осуществляться:

- методом ФИФО, в соответствии с которым обработка единиц продукции происходит по мере того, как новые изделия поступают в обработку, т.е. прежде чем запущенные в производство предметы труда не будут обработаны, новые материалы не поступят в I передел;

- методом усреднения, который предполагает, что запасы единиц

продукции на начало периода были начаты и закончены в пределах отчетного периода. В экономической литературе предпочтение отдается методу ФИФО как более точному.

Техника калькулирования себестоимости единицы продукции при попередельном методе состоит в заполнении трех аналитических таблиц:

В 1-ой таблице объем производства рассчитывается в условных единицах;

2-ая таблица позволяет оценить себестоимость одной условной единицы продукции. В 3-ей таблице определяется себестоимость готовой продукции и незавершенного производства.

В управленческом учете информация для попередельного калькулирования себестоимости продукции получается при организации сводного учета. Сводный учет это система обобщения издержек производства по статьям расходов в разрезе цехов основного и вспомогательного производства, видам продукции (работ, услуг) в целом по предприятию. Цель сводного учета – подготовка информации для исчисления себестоимости отдельных видов готовой продукции, всей выпущенной продукции и для распределения понесенных предприятием затрат между готовой продукцией и незавершенным производством.

В промышленности применяется два варианта сводного учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции - бесполуфабрикатный и полуфабрикатный.

Учет затрат на производство при бесполуфабрикатном вариантеведется без бухгалтерских записей при передаче полуфабрикатов собственного производства из одного структурного подразделения в другое (из цеха в цех). Контроль движения полуфабрикатов внутри и между цехами осуществляется бухгалтерией оперативно, в натуральном выражении, без записей на бухгалтерских счетах. Затраты на изготовление полуфабрикатов, деталей и узлов учитываются по цехам в разрезе статей расходов. Добавленные затраты отражаются по каждому цеху (переделу) в отдельности, а стоимость исходного сырья включается в себестоимость продукции только 1-го передела. При этом варианте сводного учета затрат на производство себестоимость единицы готовой продукции формируется путем суммирования затрат цехов (переделов) с учетом доли их участия в процессе изготовления.

Этот метод проще и менее трудоемок, чем полуфабрикатный. Его основное достоинство состоит в отсутствии каких-либо условных расчетов, расшифровывающих затраты предыдущих цехов и переделов. Недостаток заключается в том, что бесполуфабрикатныйспособ не позволяетопределить себестоимость полуфабриката при передаче из одного передела в другой, а это необходимо в тех случаях, когда полуфабрикат собственного производства реализуется предприятием на сторону.

При полуфабрикатном вариантесебестоимость определяется по выпуску продукции каждого цеха (передела, подразделения). При этом калькулируется себестоимость не только продукта по предприятию в целом, но и продукции отдельных цехов (полуфабрикатов, деталей, узлов), передаваемой другим цехам для обработки или для сборки.

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

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

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

**2.3. Характеристика системы позаказного метода калькулирования себестоимости**

Позаказный метод учета себестоимостииспользуется при изготовлении уникального либо выполняемого по специальному заказу изделия. Применяется на предприятиях с индивидуальным и мелкосерийным характером производства: в сфере бытового обслуживания, в полиграфической промышленности, строительстве и т.п. Объектом учета затрат и объектом калькулирования при этом методе является отдельный производственный заказ.

Сущность данного метода заключается в следующем: все прямые затраты (затраты основных материалов и заработная плата основных производственных рабочих с начислениями на нее) учитываются в разрезе установленных статей калькуляции по отдельным производственным заказам. Остальные затраты учитываются по местам их возникновения и включаются в себестоимость отдельных заказов в соответствии с бюджетной ставкой распределения. До момента выполнения заказа все относящиеся к нему затраты считаются незавершенным производством. Другими словами, при этом методе затраты на производственные материалы, оплату труда производственных рабочих и общезаводские накладные расходы относят на каждый индивидуальный заказ или же на произведенную партию продукции. Если заказ представлен единичным изделием, то его себестоимость рассчитывается путем суммирования всех затрат. Если заказом предусмотрено производство нескольких изделий или их партии, то путем суммирования затрат получают себестоимость изготовления всей партии. Для определения себестоимости одного изделия общие производственные затраты делят на количество единиц продукции в партии.

Прямые затраты материалов в соответствии с полученными первичными документами списываются на соответствующие заказы и показываются по дебету счета 20 «Основное производство». Прямая заработная плата также прямо относится на соответствующие заказы.

Расчет бюджетной ставки распределения косвенных расходов (амортизация, арендная плата, затраты на освещение, отопление и т.п.) выполняется бухгалтерией накануне наступающего отчетного периода в три этапа:

1. Оцениваются косвенные расходы предстоящего периода.

2. Выбирается база для распределения косвенных расходов между отдельными производственными заказами и прогнозируется ее величина.

При этом под базой понимается какой-либо технико-экономический показатель, который с точки зрения руководства предприятия наиболее точно увязывает общепроизводственные косвенные расходы с объемом готовой продукции. База для распределения косвенных расходов выбирается предприятием самостоятельно, исходя из специфических особенностей его деятельности, характера выполняемых заказов, их размера, количества и т.д., записывается в учетной политике предприятия и является таковой в течение всего финансового года.

3. Рассчитывается бюджетная ставка путем деления суммы прогнозируемых косвенных расходов на ожидаемую величину базового показателя.

**2.4. Характеристика системы АВС - метода калькулирования себестоимости**

К концу 80-х годов прошлого столетия в странах с рыночной экономикой назрели предпосылки к изменению методов распределения накладных расходов, между объектами калькулирования, что предопределялось следующими обстоятельствами:

* развитие производственных возможностей привело к значительному разнообразию выпускаемой продукции. Она стала отличаться по размерам, затратам ресурсов, сложности дизайна;
* следствием автоматизации производственных процессов стал спад доли прямых трудовых затрат в структуре себестоимости продукции и рост накладных расходов.
* возросла стоимость ресурсов, не связанных напрямую с производственной деятельностью предприятий: расходы на логистику, наладку и переналадку оборудования, технический контроль продукции, расходы на продажу и т. д.;
* автоматизация учетных процессов позволила npименять более сложные методы обработки первичной информации.

Названные обстоятельства и стали предпосылками появления метода учета затрат по функциям, или ABC-метода (от английского Activity Based Costing — ABC). Принципиальное отличие АВС - метода от другихметодов учета затрат и калькулирования состоит в порядке распределения накладных расходов*.*

Алгоритм его построения выглядит следующим образом:

1) бизнес организации делится на основные виды деятельности (функции, или операции). В частности, ими могут быть: оформление заказов на поставку материалов; эксплуатация основного технологического и вспомогательного оборудования; операции по его переналадке; контроль качества полуфабрикатов и готовой продукции, их транспортировка и др. Количество видов деятельности зависит от ее сложности: чем сложнее бизнес организации, тем большее число функций будетвыделено.

Накладные расходы организации идентифицируются с выделенными видами деятельности;

2) каждому виду деятельности приписывается собственный носитель затрат, оцениваемый в соответствующих единицах измерения. При этом руководствуются двумя правилами: легкостью получения данных, относящихся к носителю затрат; степенью соответствия измерений расходов через носитель затрат их действительному значению.

3) оценивается стоимость единицы носителя затрат путем деления суммы накладных расходов по каждой функции (операции) на количественное значение соответствующего носителя затрат;

4) определяется себестоимость продукции (работы, услуги). Для этого стоимость единицы носителя затрат умножается на их количество по тем видам деятельности (функциям), выполнение которых необходимо для изготовления продукции (работы, услуги).

Таким образом, объектом учета затрат при этом методе является отдельный вид деятельности (функция, операция), а объектом калькулирования – вид продукции (работ, услуг).

АВС - метод, по своей сути являясь альтернативой позаказному методу учета затрат и калькулирования, эффективен для предприятий, характеризующихся высоким уровнем накладных расходов.

**2.5. Калькулирование полной себестоимости**

Для отечественного учета традиционным является метод калькулирования полной себестоимости, включающий все затраты предприятия, связанные с производством и реализацией продукции. При этом методе все затраты условно делятся на прямые и косвенные. На предприятии организуется учет этих затрат: учет прямых (материальных, трудовых) затрат. Расчет фактической себестоимости материалов, происходит с помощью их оценки методом ФИФО, ЛИФО, по средней себестоимости, по себестоимости каждой единицы. Учет прямых трудовых затрат: начисление заработной платы производится на основании первичных документов финансового учета «Ведомости о выработке», «Наряды», «Табель учета отработанного времени» и т. д. Таким образом прямые затраты можно отнести на конкретный вид продукции.

К косвенным расходам относят общепроизводственные расходы, которые не удается быстро и экономично отнести на конкретный носитель затрат. Косвенные затраты собираются по местам возникновения: котельная, энергетический участок, ремонтная мастерская и т. д. При расчете полной себестоимости возникает проблема распределения косвенных затрат между видами продукции. В качестве базы распределения выбирается тот показатель, который наиболее соответствует накладным расходам каждого производственного подразделения. База для распределения затрат является элементом учетной политики. На практике для распределения производственных накладных расходов между носителями затрат применяются следующие базы:

* Прямые затраты труда в человеко-часах;
  + Прямые затраты на рабочую силу (Заработная плата производственных рабочих);
  + Время работы оборудования в машино-часах;
  + Объем произведенной продукции и т.д.

Недостатком метода полного расчета себестоимости является наличие большого количества условных расчетов при распределении косвенных расходов между видами продукции.

**2.6.Калькулирование себестоимости по переменным**

**издержкам. Система «ДИРЕКТ-КОСТИНГ»**

Сущность системы “директ-костинг” состоит в том, что себестоимость учитывается и планируется только в части переменных затрат. Только переменные затраты распределяются по носителям затрат. Оставшуюся часть издержек (постоянные расходы) собирают на отдельном счете, в калькуляцию не включают и периодически списывают на финансовые результаты, т.е. учитывают при расчете прибылей и убытков за отчетный период. По переменным затратам оцениваются остатки готовой продукции на складе предприятия и остатки НЗП.

Применяемая в рамках этого метода схема построения отчета о прибылях и убытках двухступенчатая. Содержит два финансовых показателя: маржинальный доход и прибыль.

Система «директ-костинг» позволяет проводить эффективную политику ценообразования, существенно упрощает нормирование, планирование, учёт и контроль затрат. Верхнюю границу цены определяет рынок. Долгосрочный нижний предел цены показывает какую минимальную цену можно установить, чтобы покрыть полные затраты предприятия на производство и реализацию продукции. Этот предел соответствует полной себестоимости продукции. Краткосрочный нижний предел цены – это цена, которая способна покрыть только переменную часть издержек. Этот предел соответствует себестоимости, рассчитанной по системе «директ-костинг».

**Пример.** На предприятии по изготовлению моющих средств, производящем мыло и стиральный порошок двух категорий (обычное и экстра) решили определить минимальные цены продаж.

Исходные данные приведены в таблице.1.и таблице 2.

Постоянные расходы цеха по изготовлению мыла составили 500 д.е., цеха по производству порошка – 1200 д.е. Постоянная часть расходов по управлению предприятием – 2 000 д.е. Определить нижнюю цену продажи каждого продукта.

Таблица 1

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Мыло | | Порошок | |
| Обычное | Экстра | Обычное | Экстра |
| Объем производства, шт. | 2 000 | 1 600 | 3 000 | 2 000 |
| Объем продаж, шт. | 1 600 | 1 600 | 2 600 | 1 500 |
| Заработная плата по изготовлению ед., д.е. | 2,50 | 2,50 | 0,75 | 0,75 |
| Материалы на ед., д.е. | 1,40 | 1,60 | 0,85 | 1,00 |
| Другие переменные расходы на ед., д.е. | 1,10 | 1,40 | 0,60 | 0,85 |
| Постоянные расходы, д.е. | 1 200 | 640 | 3 600 | 3 600 |

Таблица 2

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Вид продукции | | Расходы на рекламу | Цена |
| Мыло | Обычное | 4 000 | 8 |
| Экстра | 8 000 | 12 |
| Порошок | Обычный | 5 200 | 6 |
| Экстра | 3 000 | 9 |

Расчет нижней границы цены продаж отражен в таблице 3.

## Таблица 3

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Мыло | | Порошок | |
| Обычное | Экстра | Обычный | Экстра |
| Материалы по изготовлению (прямые) | 1,40 | 1,60 | 0,85 | 1,00 |
| Заработная плата на изготовление, д.е. | 2,50 | 2,50 | 0,75 | 0,75 |
| Переменная часть общехозяйственных расходов, д.е. | 1,10 | 1,40 | 0,60 | 0,85 |
| Переменные расходы по изготовлению, д.е. | 5,00 | 5,50 | 2,20 | 2,60 |
| Прямые расходы сбыта, д.е. | 4 000 / 1 600 = 2,50 | 5,00 | 2,00 | 3 000 / 1 500 = 2,00 |
| Нижняя граница цены, д.е. | 7,50 | 10,50 | 4,20 | 4,60 |

**2.7. Фактический и нормативный методы учета затрат и калькулирования**

Учет фактических затрат – это метод последовательного накопления данных о фактически произведенных издержках без отражения в учете данных об их величине по действующим нормам.

Нормативный метод учета предполагает предварительное определение нормативных затрат по процессам, операциям, объектам с выявлением в ходе производства отклонений от нормативных затрат. Согласно этому методу фактические затраты определяются по формуле:

**Затраты фактические** = затраты нормативные + отклонение от норм + изменение норм

Оба метода направлены на выявление и отражение фактической продукции, но первый путем непосредственного учета всех затрат, а второй через отклонения от норм.

Метод учета фактических затрат для отечественных предприятий является наиболее традиционным и распространенным. Основной недостаток заключается в том, что применяя его невозможно оперативно выявлять непроизводительные расходы труда и материалов и устранять причины перерасхода путем принятия оперативных управленческих решений, таким образом учет фактических затрат исключает возможность оперативного контроля за использованием ресурсов.

Наиболее прогрессивным является вариант учета нормативных затрат. Нормативный метод характеризуется тем, что на предприятии по каждому виду изделия составляется предварительная нормативная калькуляция, рассчитанная по действующим на начало месяца нормам расхода материалов и трудовых затрат. Основными принципы нормативного метода сводятся к следующему:

1.На предприятии создается нормативная база затрат, в которую на основании первичной технологической, конструкторской, финансовой и административной документации заносится информация о нормативных и сметных показателях.

2. На каждый вид изделия составляется нормативная калькуляция себестоимости на основе данных нормативной базы.

3.В течение месяца ведется учет изменений действующих норм для корректировки нормативной себестоимости.

4.В течение месяца ведется учет фактических затрат с подразделением их на расходы по нормам и отклонения от норм.

5.В случае отклонений устанавливаются и анализируются причины появления отклонения по местам их возникновения.

6.Определяется фактическая себестоимость выпущенной продукции как сумма нормативных себестоимостей, отклонений от норм и изменений норм.

Прообразом отечественного нормативного учет является **система «Стандарт-кост».** Основная задача, которую ставит перед собой данная система – это учет потерь и отклонений в прибыли предприятия. В ее основе также как и в традиционном нормативном методе лежит установление норм затрат труда и материалов, но в отличие от традиционного метода, в течение отчетного периода нормы не изменяются и их невозможно перевыполнить «Стандарт – кост» - система калькулирования, основанная на жестком нормировании всех затрат и позволяющая рассчитывать стандартную себестоимость. Этот расчет имеет следующий алгоритм. Все операции, связанные с изготовлением изделия выявляются и нумеруются. Определяется перечень сдельных и повременных работ, приходящихся на данное изделие. Затем затраты на повременные работы рассчитываются как произведение стандартного времени на стандартную часовую ставку. Затем определяется стандартная стоимость материалов как произведение стандартной цены материала на стандартный расход материала.

Самостоятельным расчетом является определение ставки распределения косвенных расходов. Возможны три метода включения косвенных расходов в стандартную себестоимость: 1)ставки распределения на каждое рабочее место, 2)ставки установленной для каждого цеха, 3) общей (унифицированной) ставки.

Система «стандарт – кост» позволяет рассчитывать стандарты и для всех прочих факторов, влияющих на доходность, например для объемов продаж, для коммерческих и административных расходов и т.д. Установление стандартов согласовывается с исполнителями, т.е. лицами, ответственными за соблюдение или достижение стандартов. В учете по методу «стандарт – кост» расходы сверх установленных норм относятся на виновных лиц или результата финансово-хозяйственной деятельности и не включаются в затраты на производство.

Данная система внедряется организациями как средство управленческого контроля затрат и результатов.

# **Практическая часть**

Чтобы оценить меры по улучшению работы Фирмы «Пекарь» в текущем году, предложенные отделом сбыта, необходимо

1.Просчитать варианты и сравнить результаты ожидаемой прибыли.

2.Информацию для расчетов возьмем из системы учета полной себестоимости и системы директ-костинга.

На основе учета полной себестоимости (см. таб.№ 1), получается, что при Варианте I предприятию невыгодно снижение цены на 10 %, даже если это приведет к росту объёма продаж до 250000 штук, так как общая прибыль снизится на 85400-00 рублей. При Варианте II предприятию выгодно увеличить цену на 10 % и при снижении объёма продаж до 195500 штук, так как общая прибыль увеличится на 29440-00 рублей. Если делать расчеты прибыли по системе директ - костинга, то Вариант I невыгоден для Фирмы и Вариант II тоже, реализовать невыгодно, так как прибыль по сравнению с прошлым годом уменьшится на 23000-00 рублей (455000 - 432000), что совпадает со снижением маржинального дохода (805000-782000). В случае расчета прибыли на основе полной себестоимости искусственно завышена прибыль на единицу продукции при Варианте II (объём 195500 штук), поскольку не учитывается повышение доли постоянных расходов на единицу продукции при снижении объёма производства с 230000 штук до 195500штук.

**Таблица № 1. СРАВНИТЕЛЬНЫЕ РАСЧЕТЫ ПРИБЫЛИ**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | **РАСЧЕТ ПРИБЫЛИ ПРИ УЧЕТЕ ПОЛНОЙ СЕБЕСТОИМОСТИ** | | | | | | | | |
|  |  |  |  | **Базис** |  | **Вариант I** |  | **Вариант II** | | | |
|  |  |  |  | **Объем продаж** |  | **Объем продаж** |  | **Объем продаж** | |  | |
| **ПОКАЗАТЕЛИ** | |  |  | **230000 шт.** | | **250000 шт.** | **195500 шт.** | | | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | |  | |
| **Продажная цена, руб.** | | |  | **5-00** |  | **4-50** |  | **5-50** | |  | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | |  | |
| **Полная себестоимость ед., руб.** | | | | **3-02** |  | **3-02** |  | **3-02** | |  | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | |  | |
| **Прибыль на ед., руб.** | | |  | **1-98** |  | **1-48** |  | **2-48** | |  | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | |  | |
| **Общая прибыль, руб.** | | |  | **455400-00** |  | **370000-00** |  | **484840-00** | |  | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | |  | |
|  |  | **РАСЧЕТ ПРИБЫЛИ ПО СИСТЕМЕ ДИРЕКТ-**  **КОСТИНГ** | | | | |  | |  | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | |  | |
| **Продажная цена, руб.** | | |  | **5-00** |  | **4-50** |  | **5-50** | |  | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | |  | |
| **Переменные затраты на ед., руб.** | | | | **1-50** |  | **1-50** |  | **1-50** | |  | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | |  | |
| **Маржинальный доход на ед., руб.** | | | | **3-50** |  | **3-00** |  | **4-00** | |  | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | |  | |
| **Выручка от реализации, руб.** | | |  | **115000-00** |  | **1125000-00** |  | **1072500-00** | |  | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | |  | |
| **Переменные затраты, руб.** | | |  | **345000-00** |  | **375000-00** |  | **293250-00** | |  | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | |  | |
| **Маржинальный доход, руб.** | | |  | **805000-00** |  | **750000-00** |  | **782000-00** | |  | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | |  | |
| **Постоянные затраты, руб.** | | |  | **350000-00** |  | **350000-00** |  | **350000-00** | |  | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | |  | |
| **Общая прибыль, руб.** | | |  | **455000-00** |  | **400000-00** |  | **432000-00** | |  | |

**Расчет прибыли при учёте по полной себестоимости:**

ВАРИАНТ - Базис (прошлый год).

Объем продаж 230 000 шт.

Цена ед. 5 руб.

Расходы по изготовлению и сбыту (руб.):

Зарплата по изготовлению 70 000

Материалы 200 000

Переменная часть общих затрат 55 000

Упаковка и транспортировка 20 000

##### Постоянные затраты 350 000

#### ИТОГО: 695 000

##### Полная себестоимость ед. = 695000 : 230000 = 3 руб. 02 коп.

Прибыль ед. = 5 руб. – 3 руб.02 коп. = 1 руб. 98 коп.

Общая прибыль = 1 руб. 98 коп. \* 230000 шт. = **455400 руб.**

ВАРИАНТ – I Объем продаж 250 000 шт.

Цена ед. снижена на 10% 4 руб. 50 коп.

##### Полная себестоимость ед. 3 руб. 02 коп.

Прибыль ед. = 4 руб. 50 коп. – 3 руб.02 коп. = 1 руб. 48 коп.

Общая прибыль = 1 руб. 48 коп. \* 250000 шт. = **370000 руб.**

ВАРИАНТ – II Объем продаж снижен на 15 % 195500 шт.

Цена ед. увеличена на 10 % 5 руб. 50 коп.

##### Полная себестоимость ед. 3 руб. 02 коп.

Прибыль ед. = 5 руб. 50 коп. – 3 руб.02 коп. = 2 руб. 48 коп.

Общая прибыль = 2 руб. 48 коп. \* 195500 шт. = **484840 руб.**

**Расчёт прибыли по системе ДИРЕКТ-КОСТИНГ:**

ВАРИАНТ- Базис (прошлый год).

Объем продаж 230 000 шт.

Цена ед. 5 руб.

Расходы по изготовлению и сбыту (руб.)/переменные затраты:

Зарплата по изготовлению 70 000

Материалы 200 000

Переменная часть общих затрат 55 000

Упаковка и транспортировка 20 000

###### ИТОГО: 345 000

Переменные затраты ед. = 345000 руб. : 230000 шт. = 1руб. 50 коп.

Маржинальный доход ед. = 5 руб. - 1руб. 50 коп. = 3 руб. 50 коп.

Выручка от реализации = 5 руб. \* 230000 шт. = 1150000

Маржинальный доход = 1150000руб. - 345000руб. = 805000 руб.

##### Постоянные затраты = 350 000 руб.

Общая прибыль = 805000 руб. - 350000 руб. = **455000 руб.**

ВАРИАНТ - I Объем продаж 250 000 шт.

Цена ед. снижена на 10% 4 руб. 50 коп.

Переменные затраты ед. = 1руб. 50 коп.

Переменные затраты = 1руб. 50 коп. \* 250000 шт. = 375000 руб.

Маржинальный доход ед. = 4 руб. 50 коп. - 1руб. 50 коп. = 3 руб.

Выручка от реализации = 4 руб. 50 коп. \* 250000 шт. = 1125000 руб.

Маржинальный доход = 1125000руб. - 375000руб. = 750000 руб.

##### Постоянные затраты = 350 000 руб.

Общая прибыль = 750000 руб. - 350000 руб. = **400000 руб.**

ВАРИАНТ – II Объем продаж 195500 шт.

Цена ед. увеличена на 10% 5 руб. 50 коп.

Переменные затраты ед. = 1 руб. 50 коп.

Маржинальный доход ед. = 5 руб. 50 коп. – 1 руб. 50 коп. = 4 руб.

Переменные затраты = 1 руб. 50 коп. \* 195500 шт. = 293250 руб.

Выручка от реализации = 5 руб. 50 коп. \* 195500 шт. = 1072500 руб.

Маржинальный доход = 1072500 руб. – 350000 руб. = 782000 руб.

##### Постоянные затраты = 350 000 руб.

Общая прибыль = 782000 руб. – 350000 руб. = **432000 руб.**

Альтернативный вариант – графическое представление данных расчёта зависимости доходов и расходов от объема продаж см. Приложение №2. Дополнительно произведём расчет точки безубыточности для каждого варианта.

Точка безубыт.(V) = Постоян. затраты руб. / Маржинальный доход ед. руб. ВАРИАНТ- Базис (прошлый год).

VБ = 350000 руб. : 3 руб. 50 коп. =100000 (шт.)

Выручка = 5 руб. \* 100000 =500000 руб.

ВАРИАНТ - I

V1 = 350000 руб. : 3 руб. = 116667 (шт.)

Выручка = 4 руб. 50 коп. \* 116667 = 525001 руб. 50 коп.

ВАРИАНТ - II

V2 = 350000 руб. : 4 руб. = 87500 (шт.)

Выручка = 5 руб. 50 коп. \* 87500 = 481250 руб.

ВАРИАНТ – III

Расходы по изготовлению и сбыту (руб.):

Зарплата по изготовлению 70 000

Материалы (200 000 + 11,5%) 223 000

Переменная часть общих затрат 55 000

Упаковка и транспортировка 20 000

#### Постоянные расходы 350 000

ИТОГО (руб.): 718 000

Для того чтобы получить прибыль не меньшую, чем в прошлом году

выручка должна быть: 455 000 + 718 000 = 1 173 000 (руб.)

т. к. цена 1 шт. изд. – 5 руб., то для того чтобы получить выручку в размере 1 173 000 руб., надо реализовать 1 173 000 руб. : 5 руб. = 234 600 шт., т. е. объем продаж надо увеличить на 4 600 шт. (234 600 – 230 000).

Минимальная цена продаж составит: 718 000 руб. : 234 600 шт. = 3 руб. 06 коп.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ:** С развитием рыночных отношений расширяется самостоятельность предприятий, в том числе и в вопросах установления цены на продукцию с учетом складывающихся на рынке спроса и предложения, изменяются и задачи, стоящие перед учетом. В этих условиях перед калькулированием стоит задача не просто обеспечить исчисление фактической себестоимости, а рассчитать такую себестоимость, которая в сегодняшних условиях могла бы обеспечить предприятию определенную прибыль. Исходя из рассчитанного уровня себестоимости, нужно организовать производство таким образом, чтобы обеспечить этот приемлемый уровень себестоимости, а также возможность ее постоянного снижения. Поэтому в настоящее время центр тяжести в калькуляционной работе постепенно должен переносится с трудоемких расчетов по распределению косвенных расходов и определению точной фактической себестоимости на прогнозные расчеты себестоимости, составление обоснованных нормативных калькуляций, контроль организации за их соблюдением в процессе производства. По мере усиления этих тенденций увеличивается потребность товаропроизводителей в информации о затратах на изготовление изделий и их реализацию, не искаженных в результате распределения косвенных расходов и относительно неизменных на единицу выпускаемой продукции при любом объеме производства. Такую информацию в виде данных о неполной производственной себестоимости дает «директ-костинг».

Однако идеальных систем и методов, приемлемых на все случаи жизни не существует. У каждого метода и каждой системы - свои достоинства и недостатки. Главная задача - понять особенности систем и методов с тем, что бы уменьшая последствия негативных сторон, максимально эффективно использовать положительные, реализовывать заложенные в них преимущества. В разных ситуациях при принятии решений необходима различная информация о себестоимости. Неслучайно одним из принципов организации управленческого учета является принцип: «различной себестоимости для различных целей».

**ЛИТЕРАТУРА:**

1. Новый план счетов бухгалтерского учета – М:ТК Велби; Проспект, 04 г.
2. Вахрушина М.А*.* Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. Издательство ОМЕГА - Л, Москва 2005 г.
3. Ивашкевич В.Б. *.* Бухгалтерский управленческий учет: Учебник

Издательство «ЭКОНОМИСТЬ», Москва 2004 г.

1. Карпова Т.П*.* Управленческий учет. М.: Аудит, ЮНИТИ, 2004 г.
2. Вахрушина М.А. Конспект лекций.

**ПРИЛОЖЕНИЕ № 1**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  | МЕТОДЫ УЧЕТА ЗАТРАТ | | | | | | | |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  | И КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ | | | | | | | |  |  | |  |  |
|  |  |  |  |  | | |  | | | | |  |  | |  |  |
|  |  |  |  |  |  | |  | | |  |  | | | |  |  |
| ПОЛНОТА УЧЕТА | | | |  | ОБЪЕКТ УЧЕТА | | | | |  | ОПЕРАТИВНОСТЬ | | | | | |
| ЗАТРАТ | | |  |  | ЗАТРАТ | | | | |  | УЧЕТА И КОНТРОЛЯ | | | | | |
|  | | |  |  |  | | | | |  | ЗАТРАТ | | | | | |
|  |  | | |  |  |  |  |  |  |  |  | | | |  |  |
|  |  | |  | | |  |  |  |  | | | |  |  | |  |
| КАЛЬКУЛИРО- | | | КАЛЬКУЛИРО- | | | |  | УЧЕТ ФАКТИ- | | | | |  | УЧЕТ | | |
| ВАНИЕ ПОЛНОЙ | | | ВАНИЕ НЕПОЛ- | | | |  | ЧЕСКОЙ | | | | |  | НОРМАТИВ- | | |
| СЕБЕСТОИ- | | | НОЙ СЕБЕСТО- | | | |  | СЕБЕСТОИ- | | | | |  | НЫХ | | |
| МОСТИ | | | ИМОСТИ | | | |  | МОСТИ | | | | |  | ЗАТРАТ | | |
|  | |  | | | | |  |  | | | | |  |  |  |  |
|  | | | |  | | |  | | | | | |  |  |
| ПОПРОЦЕССНЫЙ | | | ПОПЕРЕД ЕЛЬНЫЙ | | | | ПОЗАКАЗНЫЙ | | | | | | УЧЕТ ЗАТРАТ | | | |
| МЕТОД | | | МЕТОД | | | | МЕТОД | | | | | | ПО ФУНКЦИЯМ (ABC - МЕТОД) | | | |

Рис. 1. Классификация методов учета затрат и калькулирования

