

БУХГАЛТЕРСКИЙ УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ НА ПРЕДПРИЯТИИ



Автор: **Шутова Антонина Мечиславовна** – доцент кафедры бухгалтерского учета и финансового менеджмента в отраслях народного хозяйства.



Литература

1. Бухгалтерский управленческий учет в АПК: учеб. пособие / А. П. Михалкевич [и др.]; под ред. А. П. Михалкевича. - Минск: БГУ, 2012. - 383 с.
2. **Керимов, В. Э.** Бухгалтерский управленческий учет: учеб. пособие для вузов / В. Э. Керимов – М.: Дашков и К, 2014. – 460 с.
3. **Кондраков, Н. П.** Бухгалтерский управленческий учет: учеб. пособие для вузов / Н. П. Кондраков, М. А. Иванова, – М.: ИНФА–М, 2014. – 448 с.
4. **Управленческий учет в промышленности: учеб. – метод. пособие / Т. А. Езерская [и др.]. – Минск : Изд-во Гревцова, 2013. – 272 с.**



Лекция 1

Управление затратами на основе их классификации.



СОДЕРЖАНИЕ

1. Экономическая сущность производственных затрат. Сущность категорий «затраты», «расходы», «издержки».

2. Классификация производственных затрат для принятия управленческих решений и планирования.

3. Классификация затрат для оценки запасов и исчисления себестоимости продукции.

4. Классификация затрат для осуществления процесса контроля и регулирования.



ПОЕХАЛИ!

1. Экономическая сущность производственных затрат.
Сущность категорий «затраты», «расходы», «издержки».



Доходы – увеличение в течение отчетного периода экономических выгод в результате прироста активов или уменьшения обязательств, ведущее к увеличению собственного капитала организации, не связанного с вкладами собственников имущества (участников, учредителей).

Расходы – уменьшение в течении отчетного периода экономических выгод в результате выбытия активов или увеличения обязательств, ведущее к уменьшению собственного капитала организации, не связанного с передачей его собственнику имущества, с распределением между учредителями (участниками).



Затраты организации представляют собой стоимостную оценку ресурсов, использованных организацией в процессе производства и реализации товаров, продукции, выполнения работ и оказания услуг. Если такие расходы приведут в будущем к получению экономических выгод, они капитализуются в виде сырья и материалов, незавершенного производства, полуфабрикатов, готовой продукции, расходов обращения на остаток товаров.



Рис. 1. Трансформация «затрат» в «расходы» и «активы»



Для целей управления затратами применяются три направления их классификации:

- группировка производственных затрат для исчисления себестоимости изготовленной продукции и определения прибыли;
- для принятия управленческих решений и планирования;
- для осуществления процесса контроля и регулирования.



Таблица – Классификация затрат в зависимости от цели управленческого учета

Задачи	Классификация затрат
Принятие управленческих решений и планирование	Постоянные и переменные Релевантные и иррелевантные затраты Безвозвратные затраты Вмененные (упущенная выгода) Предельные и приростные Планируемые и непланируемые
Контроль и регулирование	Регулируемые и нерегулируемые Контролируемые и неконтролируемые. Эффективные и неэффективные



Таблица – Классификация затрат в зависимости от цели управленческого учета

Задачи	Классификация затрат
Расчет себестоимости произведенной продукции, оценка стоимости запасов и полученной прибыли	Входящие и истекшие Прямые и косвенные Основные и накладные Входящие в себестоимость и затраты отчетного периода Одноэлементные и комплексные Текущие и единовременные



2. Классификация производственных затрат для принятия управленческих решений и планирования.



Совокупные переменные затраты изменяются прямо пропорционально объему производственной деятельности, а переменные затраты на единицу продукции являются величиной постоянной.



Постоянные затраты остаются неизменными для различных масштабов производства за определенный период времени. Постоянные затраты на единицу продукции уменьшаются с увеличением объема производства.



Концепция разделения затрат на переменные и постоянные позволяет представить в виде уравнения совокупные издержки предприятия

$$y = a + bx$$

Где: y — совокупные затраты на производство продукции, руб.

a — постоянная часть затрат, руб,

b — переменные издержки на единицу продукции, руб.

x — объем продукции в натуральном измерении.



Существует несколько способов деления расходов на постоянные и переменные: это

- ❖ методы наименьших квадратов,
- ❖ метод максимальной и минимальной точки,
- ❖ метод бухгалтерский счетов,
- ❖ графический метод.



Расходы и доходы, которые изменяются в связи с принятием решения, принимаются в расчет, и называются **релевантными**, а те расходы, которые не зависят от принимаемых решений и не принимаются в расчет и называются **иррелевантными**.



Пример: Предприятию следует принять решение о том, производить ли запасные части сами или закупать у поставщика. Отпускная цена поставщика составляет 168,00 руб. за штуку. Расчетная себестоимость по предварительной калькуляции составила 182,00 руб. за штуку. Из них материалы составляют 110,00 руб., заработная плата с отчислениями 40,00 руб., общехозяйственные расходы 18,00 руб. если сравнивать расчетную себестоимость с отпускной ценой поставщика, то выгоднее будет покупать запасные части.

Но если рассматривать расходы общехозяйственные как иррелевантные и не принимать их в расчет при принятии управленческих решений (поскольку эти расходы не зависят от того, будем ли мы или нет производить данные запасные части), то релевантные расходы будут составлять $182,00 - 18,00 = 164,00$ руб за штуку, что ниже отпускной цены поставщика и предварительной выгоды производства запасных частей у себя.



Под **безвозвратными** затратами понимается стоимость уже приобретенных ресурсов, когда выбор в пользу какой-то альтернативы не может повлиять на сумму данных затрат. Это затраты, которые возникли в результате ранее принятого решения и которые не могут быть изменены никаким решением в будущем.

Вмененными затратами называются потерянные возможности, когда выбор одного из альтернативных вариантов требует отказа от другого варианта. Термин, вмененные расходы используется только при ограниченных ресурсах.



При полной загрузке предприятия поступили заявки на изготовление 5000 шт. изделия Б. Выпуск продукции Б может быть возможен только при сокращении выпуска продукции А на 5000 шт. Что означает потери дохода для предприятия $5000 \times 200 \text{ р.} = 1000000 \text{ р.}$ (1 млн.) Эти потери и доходы и будут называться вмененными расходами, и они должны быть учтены при формировании цены на изделие Б. Если бы можно было производить изделие Б без отказа от изделия А, то вмененные расходы были бы равны 0.



Инкрементные (приростные) и маржинальные (граничные) затраты и доходы много в чем похожие. Инкрементные, которые еще иногда называются дифференциальными затратами и доходами, — это дополнительные затраты и доходы, которые возникают в результате изготовления и реализации дополнительной партии продукции или товара. Маржинальные затраты и доходы — это дополнительные затраты или доходы на единицу продукции. Изготовление дополнительной продукции может привести к увеличению не только постоянных, но и переменных затрат, потому в состав инкрементных затрат могут включаться как постоянные, так и переменные.



3. Классификация затрат для оценки запасов и исчисления себестоимости продукции.



Входящие затраты представляют собой средства, ресурсы, которые были приобретены, имеются в наличии и, как ожидается, должны принести доходы в будущем. В балансе они регистрируются как активы.

Истекшие затраты (расходы) представляют собой входящие затраты, израсходованные для получения доходов и потерявшие способность приносить доход в дальнейшем.



Прямыми затратами это те затраты, которые можно напрямую отнести на конкретное изделие.

Это:

- прямые затраты материалов, которые израсходованы на производство конкретного вида продукции;
- прямые затраты на оплату труда, которые могут быть отнесены на конкретный вид произведенной продукции;
- отчисления на социальное страхование.

Эти затраты в соответствии с типовым планом счетов бухгалтерского учета учитываются на счете 20 «Основное производство».



Косвенные расходы невозможно напрямую отнести на какое-либо изделие. Они учитываются обособленно и распределяются между отдельными изделиями пропорционально выбранной базе распределения. К ним относят 2 группы расходов: общехозяйственные и общепроизводственные расходы. В группу общепроизводственных расходов включаются также расходы на содержание и эксплуатацию оборудования.



Затраты, ходящие в себестоимость продукции (производственные), представляют собой затраты, которые учитываются при определении себестоимости готовой продукции или незавершенного производства до момента ее реализации. После реализации продукции эти затраты сравниваются с выручкой от продажи для определения прибыли и переходят в категорию расходов. К таким затратам относятся:

- прямые материальные затраты;
- прямые затраты на оплату труда с отчислениями на социальное страхование;
- общепроизводственные затраты.



Затратами отчетного периода (внепроизводственными) считаются затраты, не учитываемые при оценке запасов и рассматриваемые как расходы, приходящиеся на период, когда они были понесены. Эти затраты нельзя проинвентаризировать. В соответствии с международными стандартами они не используются в расчетах себестоимости готовой продукции, а следовательно для оценки производственных запасов, поэтому их называют незапасоемкими.



По своему назначению расходы могут подразделяться на основные и накладные.

Основные расходы — это расходы всех видов ресурсов, потребление которых связано с выпуском продукции.

Накладные расходы — это расходы на организацию, обслуживание производства и управление предприятием.

Накладные расходы можно подразделить на:

- производственные накладные расходы, учитываемые на счете 25 «Общепроизводственные расходы». Представляют собой расходы на организацию, обслуживание и управление производством;
- непроизводственные накладные расходы, учитываемые на счете 26 «Общехозяйственные расходы». Эти расходы вызваны главным образом осуществлением функций управления предприятием

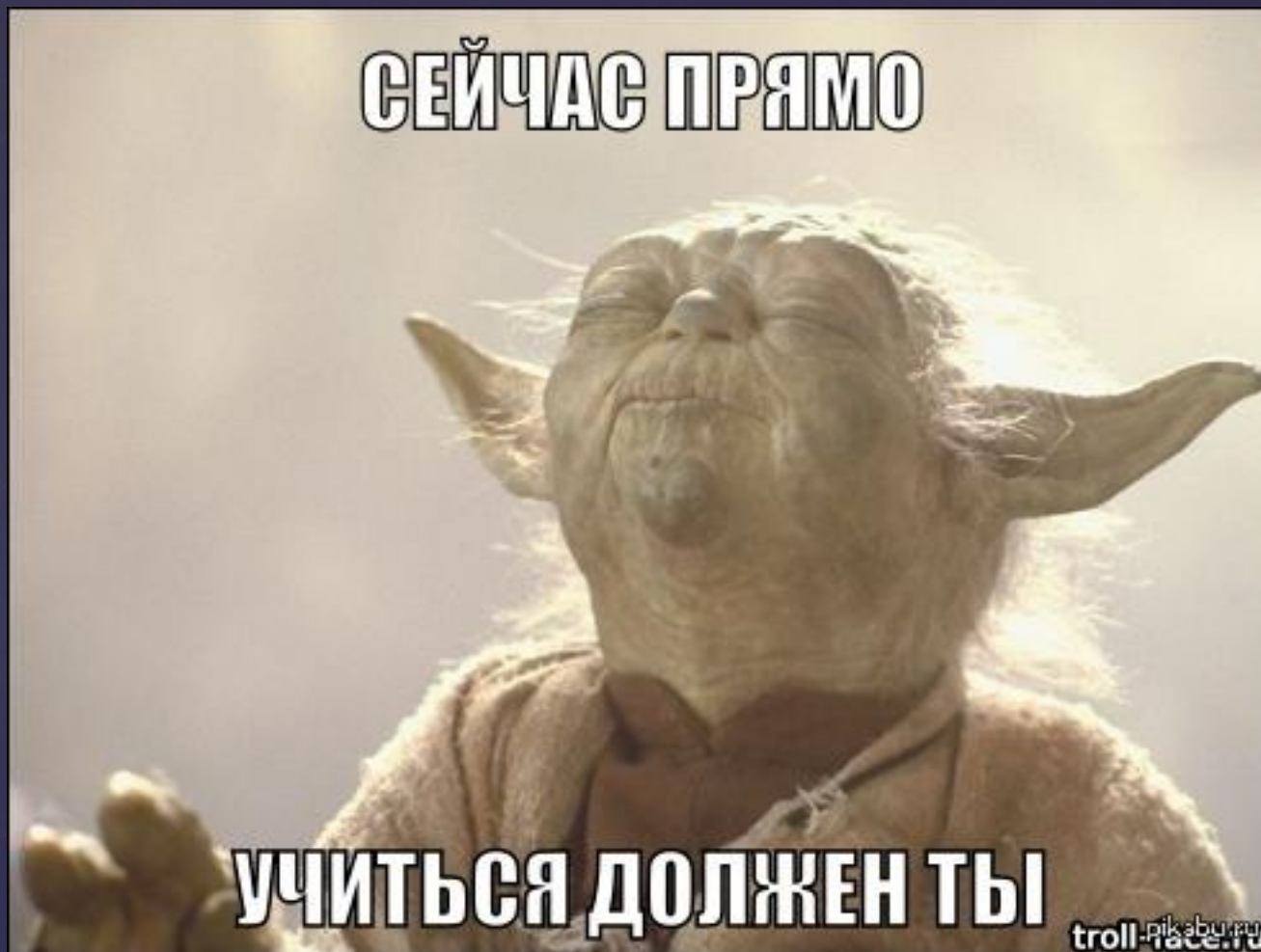


В зависимости от состава затрат выделяют:

- ✓ простые (одноэлементные), состоящие из одного элемента затрат;
- ✓ комплексные (сложные), состоящие из нескольких элементов затрат. Примером комплексных затрат являются общепроизводственные и общехозяйственные, поскольку они включают в себя все экономические элементы: материальные затраты, расходы на оплату труда и др

По периодичности возникновения затраты подразделяют на:

- ✓ единовременные;
- ✓ текущие;



4. Классификация затрат для осуществления процесса контроля и регулирования.



Затраты и доходы, учитываемые по центрам ответственности, классифицируются как регулируемые и нерегулируемые руководителем центра ответственности. На определенном управленческом уровне все затраты представляются регулируемыми. Например, высшее руководство предприятия имеет право распоряжаться всеми средствами производства и увеличивать или сокращать число нанимаемых сотрудников. Выделение нерегулируемых затрат обусловлено тем, что на низшем уровне управления могут регулироваться не все затраты. Регулируемые затраты являются предметом управления со стороны ответственного лица, сфера ответственности которого связана с этими затратами. В противном случае они должны классифицироваться как не регулируемые со стороны этого лица в рамках данного центра ответственности.



Для обеспечения функционирования системы контроля за затратами их подразделяются на контролируемые и неконтролируемые.

Контролируемые затраты поддаются контролю со стороны работников предприятия (например, расход запасных частей для ремонта оборудования).

Неконтролируемые затраты не зависят от деятельности управленческого персонала (например, переоценка основных фондов, проводимая по решению органов государственного управления, приводит к росту себестоимости, но это изменение затрат не зависит от руководства предприятия).



Для анализа деятельности ответственных лиц затраты классифицируются на эффективные и неэффективные.

В результате осуществления эффективных затрат предприятия получают доходы от реализации тех видов продукции, на выпуск которых эти затраты были произведены. Неэффективные расходы — это такие расходы, в которых не будут получены доходы, так как не будет произведена продукция. Неэффективные расходы выступают в первую очередь в виде потерь на производстве (потери от брака, простоев, недостач и т. п.).



Спасибо за внимание!

Автор: **Шутова Антонина Мечиславовна** – доцент кафедры бухгалтерского учета и финансового менеджмента в отраслях народного хозяйства.

e-mail: antonina961@mail.ru