

Военная Финансово-Экономическая  
Академия  
кафедра «Бухгалтерский учет, анализ и  
аудит»

**Дисциплина**  
**«Бухгалтерский управленческий учет»**

**Старший преподаватель кафедры:**  
**Подполковник Колесов Р.В.**

Тема 5. Модели группировки затрат для принятия управленческих решений.

Занятие 1. Модели группировки затрат для принятия управленческих решений.

**Учебные вопросы:**

- 1. Формирование моделей группировки затрат в управленческом учете.**
- 2. Формирование информации для принятия управленческих решений на основе системы «директ-костинг».**

# Литература

## а) основная

- Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. Приказ МФ РФ от 29.07.98г. № 34н.
- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению. Приказ МФ РФ от 31.10.2000 № 94н.
- ПБУ 1/98. Учетная политика организации. Приказ МФ РФ от 28.06.98г. № 60н.
- ПБУ 10/99. Расходы организации. Приказ МФ РФ от 6.05.99г. № 33н.
- Карпова Т.П. Управленческий учет: Учебник для вузов. - М.:ЮНИТИ, 2002. с. 240-247, 277-287.
- Медведев А.В. Бухгалтерский управленческий учет в Министерстве обороны: Учебное пособие. – Ярославль: ЯФВФЭУ, 2002. с. 166-192.

## б) дополнительная

- Хорнгрен Ч.Т, Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: пер. с англ. /Под ред. Я.В. Соколова - М.: Финансы и статистика, 1995. с. 169-201.
- Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие. – М.: ЗАО «Финстатинформ», 2000. с. 304-322.
- Управленческий учет: Учебное пособие /под ред. А.Д.Шеремета. – М.: ФБК-Пресс, 1999. с. 493-509.

**Вопрос 1**  
**Формирование моделей**  
**группировки затрат в**  
**управленческом учете.**

**Модель затрат** - это группировка производственных и непроизводственных затрат, выполненных определенным образом и удовлетворяющая целям управления предприятием.

### три группы моделей затрат:

#### 1. Функциональные модели.

- система оценки затрат основного производства,
- система оценки затрат вспомогательных и обслуживающих производств и хозяйств,
- система оценки брака в производстве,
- система оценки затрат на управление,
- и т.д. по функциональному назначению затрат.

#### 2. Технологические модели.

- система оценки затрат на производственный заказ (что применяется в строительстве),
- система оценки затрат на производственный процесс,
- система оценки затрат на передел.

#### 3. Экономические модели.

- системы оценки полных затрат,
- системы оценки неполных затрат или «директ-костинг».

Показатель	Изд. "А"	Изд. "Б"	Итого
Объем реализованной продукции	5 700	4 200	9 900
Полная себестоимость продукции	4 400	3 500	7 900
Чистый доход (убыток)	1 300	700	2 000

**Базы распределения накладных расходов в большинстве случаев искажают истинную рентабельность того или иного изделия, растворяют в себестоимости конкретного изделия накладные расходы, в результате чего уводят их из под контроля.**

Показатель	Изд. "А"	Изд. "Б"	Итого
Объем реализованной продукции	5 700	4 200	9 900
Производственная себестоимость продукции	3 900	3 100	7 000
Доход от производственной деятельности	1 800	1 100	2 900
Расходы на управление	x	x	900
Чистый доход (убыток)	x	x	2 000

Полная система оценки себестоимости по частичным затратам основана на разделении затрат, в том числе и накладных, на переменные и постоянные.

По переменным затратам производят оценку себестоимости продукции.

Постоянные затраты относят целиком на результат реализации.

Система оценки себестоимости по частичным затратам является основой системы, получившей на западе название **«директ-костинг»**.

**Сущность системы** базируется на выражении "директ-кост план", введенном Джонатаном Харрисом (американский экономист) в 1936г. при рассмотрении им методики калькулирования издержек производства предприятия.

№ этапа	Показатель	Изд. "А"	Изд. "Б"	Итого
1 этап – Расчет себестоимости	Объем реализованной продукции	5 700	4 200	9 900
	Переменные затраты	3 300	2 500	5 800
	Брутто доход	2 400	1 700	4 100
2 этап – Определение чистого дохода (убытка)	Постоянные расходы	х	х	2 100
	Чистый доход (убыток)	х	х	2 000

*На первом этапе* устанавливается связь объема производства готовой продукции с переменными затратами, отражается рентабельность производства отдельных видов продукции.

*На втором этапе* обобщенные постоянные расходы сопоставляются с вкладом, полученным от реализации каждого вида продукции.

*Такая система оценки побуждает предприятия изыскивать возможности увеличения реализации.*

Таким образом, эта система ориентирована на реализацию.



## Система «директ-костинг» имеет несколько отличительных особенностей:

- *первая* — разделение производственных затрат на переменные и постоянные;
- *вторая* — калькулирование себестоимости продукции по ограниченным затратам;
- *третья* — многостадийность составления Отчета о доходах (о прибылях и убытках).

**В основе многостадийности составления отчета о доходах лежит Отчет о маржинальном доходе.**

**В представленном отчете имеются две ступени:**

**верхняя** — маржинальный доход (брутто-доход);

**нижняя** — чистый доход, которые заполняются при поэтапном процессе учета.

## Рассмотрим пример многоступенчатого отчета :

№ этапа	Показатель	Сумма, руб.
1 этап	Объем реализованной продукции	9 900
	Переменные затраты	5 800
	Производственный маржинальный доход	4 100
2 этап	Производственные постоянные затраты	1 200
	Совокупный маржинальный доход	2 900
3 этап	Непроизводственные постоянные затраты	900
	Чистая прибыль (убыток)	2 000

*На первом этапе* рассчитывается производственный маржинальный доход как разница между выручкой от реализации продукции и переменными производственными затратами.

*На втором этапе* определяется совокупный маржинальный доход в целом по предприятию как разность между производственным маржинальным доходом и в непроизводственными переменными затратами.

*На третьем этапе* исчисляют чистую прибыль (или чистый убыток) путем сопоставления совокупного маржинального дохода и суммы постоянных затрат.

## Вопрос 2

**Формирование информации  
для принятия управленческих  
решений на основе системы  
«директ-костинг»**

# Определение точки критического объема производства

**Точка критического объема производства ("мертвая точка", "точка рентабельности" или "точка безубыточности")** – это объем производства и реализации продукции (работ, услуг), при котором предприятие не получает прибыли, но и не несет убытков, т.е. выручка от реализации равна ее полной себестоимости.

**Задача может быть решена двумя способами: алгебраическим и графическим.**

Алгебраически точку критического объема можно найти, применив следующую формулу:

$$\odot \text{ ТБ} = \text{ПРП} / \text{МДЕ}$$

$$\odot \text{ МДЕ} = \text{ЦЕ} - \text{ПРЕ}$$

- **ПРП** – постоянные расходы на планируемый период,
- **МДЕ** – маржинальный доход на единицу продукции,
- **ЦЕ** – цена единицы продукции,
- **ПРЕ** – переменные расходы на единицу продукции.

На основе соотношения объема производства, себестоимости и прибыли можно **определить критическую точку ценообразования** при предполагаемом объеме производства и реализации продукции. Т.е. тот предел цены, при котором производство при данном уровне постоянных и переменных затрат окажется нерентабельным.

Следующим шагом, вытекающим из анализа взаимосвязи объема производства, себестоимости и прибыли на базе системы «директ-костинг» является **определение объема реализации для получения планируемой прибыли.**

## «Директ-костинг» и политика цен

Существует две основные стратегии ценообразования:

- классический метод установления цены на базе калькуляции полной фактической себестоимости.
- более популярный в рыночной экономике метод установления цены на основе спроса и предложения. Цена определяется тем, сколько покупатель может и хочет заплатить за товар.

## **Краткосрочный нижний предел цены –**

показатель, ориентированный на покрытие лишь переменных затрат, связанный с исчислением себестоимости по системе «директ-костинг».

**Долгосрочный нижний предел цены** - показатель цены, который можно установить, чтобы покрыть полные затраты на производство и сбыт товара.

Показатель	Затраты на выпуск 500 шт.	Затраты на единицу	Нижний предел цены
Переменные затраты	87 500	175	175
Постоянные затраты	10 000	20	-
Полная себестоимость	97 500	195	175
Цена реализации	100 000	200	180
Прибыль	2 500	5	5
Рентабельность	2,5%	2,5%	2,5%

**В условиях рыночной экономики, когда возможны ситуации спада и подъема производства, различаются два подхода к планированию ассортимента:**

- ⊙ **I. Учет затрат и планирование ассортимента в условиях недогрузки мощностей.**
- ⊙ **II. Учет затрат и планирование ассортимента при полной загрузке.**

**Реальная прибыль может значительно отличаться от расчетной, какой бы вариант расчета ни был выбран.**

## ЗАДАНИЕ НА САМОПОДГОТОВКУ:

- Используя рекомендованную литературу доработать конспект лекции.
- Изучить материал настоящего лекционного занятия и рекомендованную литературу по теме № 5.
- Подготовиться к семинарскому занятию и быть в готовности к письменному опросу по лекционному материалу темы 5.