



МАРЖИНАЛЬНЫЙ УЧЕТ И CVP-АНАЛИЗ

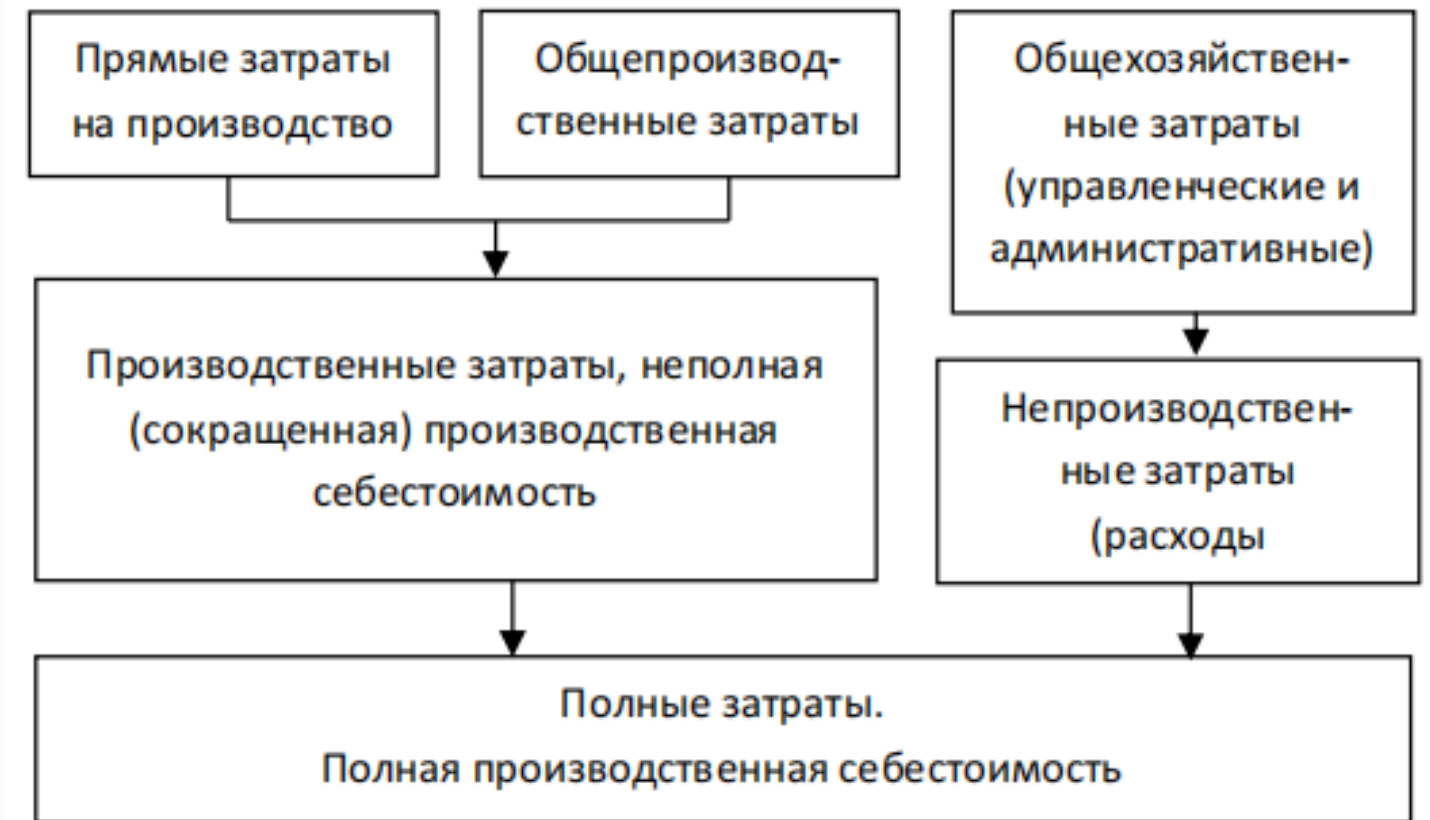
Калькулирование полной и сокращенной себестоимости

Полная себестоимость

Включает все производственные и непроизводственные затраты. Важна для заключения договоров и ценообразования.

Сокращенная себестоимость

Включает только переменные затраты. Используется для принятия оперативных решений.



Различие между абсорбшен-костингом (полное поглощение затрат) и директ-костингом (учет переменных затрат) заключается в порядке распределения затрат. Абсорбшен-костинг ориентирован на определение долгосрочного нижнего предела цены, а директ-костинг – на оперативное управление затратами.

Абсорбшен-костинг и директ-костинг

Абсорбшен-костинг

Все затраты собираются на счете 20 «Основное производство» и распределяются между НЗП, ГП на складе и реализованной продукцией. Коммерческие расходы могут относиться на реализацию или распределяться.

Директ-костинг

Себестоимость определяется только в части переменных затрат. Постоянные затраты списываются на финансовый результат. Широко применяется в развитых странах.

Директ-костинг предполагает два варианта учета: **простой** (только прямые переменные затраты) и **развитой** (прямые и косвенные переменные общехозяйственные расходы).

Ключевые понятия «директ-костинга»:

- «**маржинальный доход**» – разница между выручкой и переменными издержками. Таким образом, маржинальный доход включает в себя прибыль от производственной деятельности и постоянные затраты;
- «**маржинальная калькуляция себестоимости**» – распределение на объект затрат только переменных прямых затрат.

Влияние методов калькулирования на отчет о финансовых результатах

Отчет о финансовых результатах	
на основе полной себестоимости продукции	на основе маржинального подхода (директ-костинг)
Себестоимость проданной продукции является частью производственной себестоимости, рассчитывается на основе калькулирования полной себестоимости	Себестоимость проданной продукции является частью производственной себестоимости, рассчитанной по переменным затратам
Операционная прибыль определяется как Выручка – Себестоимость продукции (соответствующая часть переменных и постоянных затрат)	<p>Рассчитывается показатель:</p> <p>Маржинальный доход =</p> <p>= Выручка – Себестоимость проданной продукции (переменная часть производственных затрат);</p> <p>Операционная прибыль =</p> <p>= Маржинальный доход –</p> <p>– Постоянные расходы</p>

«Директ-костинг» определяет безубыточный объем производства, , при котором за счет выручки будут покрыты все издержки производства без получения прибыли

Безубыточный объем = Постоянные расходы / удельный маржинальный доход, т.е. маржинальный доход, приходящийся на единицу продукции

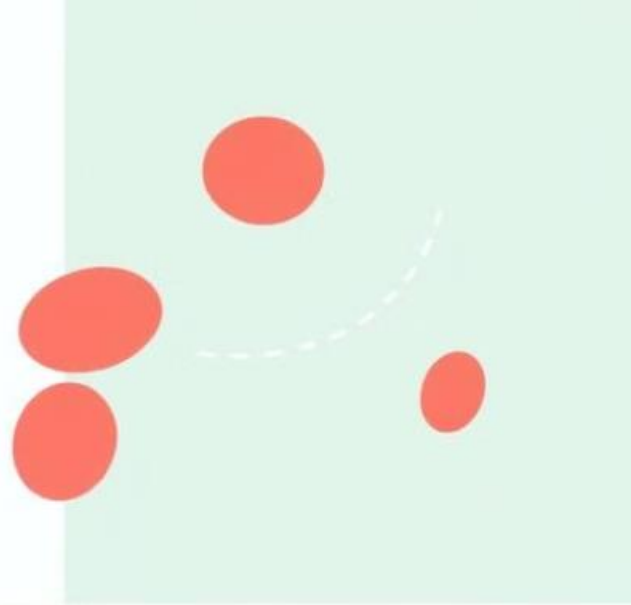
Full Costing

Financial Report: Income Statement

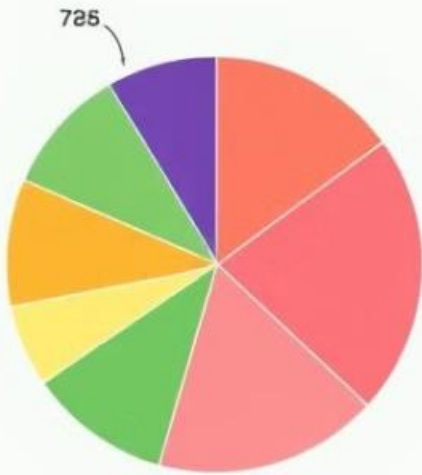
\$503,050

Item	Parties	Activities	Costs	Revenue
		3,000	2,000	2,000
1. Currency		2,000	2,000	2,000
2. Full Cost	25,000	35,000	35,000	
3. Point of View		2,000	2,000	2,000
4. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
5. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
6. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
7. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
8. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
9. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
10. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
11. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
12. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
13. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
14. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
15. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
16. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
17. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
18. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
19. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
20. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
21. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
22. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
23. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
24. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
25. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
26. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
27. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
28. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
29. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
30. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
31. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
32. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
33. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
34. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
35. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
36. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
37. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
38. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
39. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
40. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
41. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
42. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
43. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
44. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
45. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
46. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
47. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
48. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
49. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
50. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
51. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
52. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
53. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
54. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
55. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
56. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
57. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
58. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
59. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
60. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
61. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
62. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
63. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
64. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
65. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
66. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
67. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
68. Financial Cost		2,000	2,000	2,000
69. Financial Cost		2,000	2,000	2,

Full Costing				
Purcell Dairy Inc. (per gallon)				
				\$500.000
Purcell Dairy Inc. (per gallon) (continued)				
All other costs include overhead				
Items	Partial	Partial	Partial	Partial
		3,000	2,500	5,000
1. Feeding	5,000	3,000	3,000	
2. Pasture	2,000	2,000	2,000	
3. Cow Care	2,000	2,000	2,000	
4. Feed Costs	5,000	2,500	2,500	
5. Fuel Costs	2,000	2,000	2,000	
6. Water Costs	2,000	2,000	2,000	
7. Labor Costs	2,000	2,000	2,000	
8. Other Costs	2,000	2,000	2,000	
9. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
10. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
11. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
12. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
13. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
14. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
15. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
16. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
17. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
18. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
19. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
20. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
21. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
22. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
23. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
24. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
25. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
26. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
27. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
28. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
29. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
30. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
31. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
32. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
33. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
34. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
35. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
36. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
37. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
38. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
39. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
40. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
41. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
42. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
43. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
44. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
45. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
46. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
47. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
48. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
49. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
50. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
51. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
52. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
53. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
54. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
55. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
56. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
57. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
58. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
59. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
60. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
61. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
62. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
63. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
64. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
65. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
66. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
67. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
68. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
69. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
70. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
71. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
72. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
73. Total Costs	2,000	2,000	2,000	
74. Total Costs	2,000	2,000	2,000	

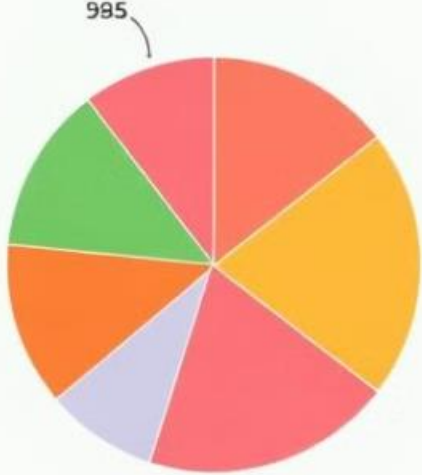


Full Costing



Full costing Reney costing
Full costing Declitly a costing

Variable Costing



Full grosting Senefy costing
Cotal costing Costaply acsttird

Сравнение абсорбшен-костинг и директ-костинг

Затраты	Директ-костинг	Абсорбшен-костинг
Переменные и постоянные затраты	Используется	Не используется
Прямые и косвенные затраты	Не используется	Используются базы для распределения косвенных затрат по продуктам
Периодические расходы	Постоянные затраты – периодические расходы	Три варианта: а) все затраты распределяются между остатками ГП и реализацией продукции; б) коммерческие – периодические расходы; в) Общехозяйственные расходы – периодические.
Недостатки	Не позволяет принимать решения по ценообразованию	Не видна структура себестоимости

Определения и механизмы CVP-анализа

1 Маржинальный доход

Величина, остающаяся после вычитания из выручки от реализации переменных расходов.

2 Базовый показатель деловой активности

Фактор, вызывающий изменение переменных расходов.

3 Постоянные расходы

Расходы, которые не могут быть существенно снижены без фундаментальных изменений.

CVP-анализ позволяет отыскивать наиболее выгодные соотношения между затратами (cost), объемом производства (volume) и доходом (profit). Главная роль отводится показателю «маржинальный доход». Основные элементы: маржинальный доход, коэффициент покрытия, точка безубыточности, запас прочности.



Основные задачи CVP-анализа

1. Расчет объема реализации, обеспечивающего полное покрытие затрат (точка безубыточности).
2. Нахождение объема реализации, обеспечивающего получение необходимой суммы прибыли.
3. Аналитическая оценка объема реализации, при котором предприятие может быть конкурентоспособным (запас финансовой прочности).
4. Определение цены на продукцию, позволяющее обеспечить спрос и прибыль на запланированном уровне.
5. Осуществление выбора наиболее эффективных технологий производства.
6. Осуществления принятия оптимального производственного плана.

CVP-анализ должен способствовать уменьшению риска, связанного с выбором правильного решения, усилению творческого начала в его принятии. Он должен строиться на информации по учету, отчетности, планов и прогнозов. Требования к анализу предъявляются из-за потребностей управления.

Основные элементы CVP – анализа

- маржинальный доход (Выручка – Переменные расходы);
- коэффициент покрытия (Маржинальный доход/Выручка);
- критическая точка безубыточности в натуральном выражении:
(Постоянные расходы / (Цена – Переменные затраты на единицу продукции));
- запас прочности, % $((\text{Фактическая выручка} - \text{Пороговая выручка}) / \text{Фактическая выручка}) \times 100\%$;
- структура затрат;
- структура продаж;
- операционный рычаг (маржинальная прибыль / операционная (валовая) прибыль)

Допущения CVR – анализа

1. Издержки обоснованно должны подразделяться на постоянную и переменную части.
2. Постоянные расходы остаются неизменными от объемов производства в пределах доверительного диапазона производства.
3. Переменные расходы в указанных пределах прямо пропорционально зависят от объема производства.
4. Существуют неизменные цены на реализованную продукцию – с одной стороны; и цены на потребляемые производственные ресурсы – с другой стороны.
5. Ассортимент изделий постоянный.
6. Величина запасов не изменяется.
7. Объем реализации примерно равен объему производства.
8. Эффективность деятельности предприятия остается неизменной.

Анализ безубыточности производства: подходы

1

Математический метод

Прибыль = Выручка – Совокупные переменные расходы – Постоянные расходы. X = Постоянные расходы / Маржинальный доход на единицу изделия.

2

Метод маржинального дохода

Прибыль = Маржинальный доход - Постоянные расходы. X = Постоянные расходы/Маржинальный доход на единицу продукции.

3

Графический метод

График «ЗАТРАТЫ – ОБЪЕМ – ПРИБЫЛЬ». Показывает взаимосвязь величины Доходов, Прибыли и Объема продаж.

Анализ безубыточности основан на зависимости между доходами от продаж, издержками и прибылью в течение краткосрочного периода. По существу анализ сводится к определению точки безубыточности (критической точки, точки равновесия) такого объема производства (продаж), который обеспечит организации нулевой финансовый результат.

Full Costing				
Full Costing Income Statement				
\$503,050				
Name	Portes	Avrilas	Castles	Coastals
1. Century	3,000	2,000	2,000	
2. Century	3,000	2,000	2,000	
3. Century	3,000	2,000	2,000	
4. Century	3,000	2,000	2,000	
5. Century	3,000	2,000	2,000	
6. Century	3,000	2,000	2,000	
7. Century	3,000	2,000	2,000	
8. Century	3,000	2,000	2,000	
9. Century	3,000	2,000	2,000	
10. Century	3,000	2,000	2,000	
11. Century	3,000	2,000	2,000	
12. Century	3,000	2,000	2,000	
13. Century	3,000	2,000	2,000	
14. Century	3,000	2,000	2,000	
15. Century	3,000	2,000	2,000	
16. Century	3,000	2,000	2,000	
17. Century	3,000	2,000	2,000	
18. Century	3,000	2,000	2,000	
19. Century	3,000	2,000	2,000	
20. Century	3,000	2,000	2,000	
Century Total	\$250,000	\$150,000	\$150,000	

Variable Costing				
Variable Costing Income Statement				
\$609,000				
Name	Portes	Avrilas	Castles	Coastals
1. Century	3,000	2,000	2,000	
2. Century	3,000	2,000	2,000	
3. Century	3,000	2,000	2,000	
4. Century	3,000	2,000	2,000	
5. Century	3,000	2,000	2,000	
6. Century	3,000	2,000	2,000	
7. Century	3,000	2,000	2,000	
8. Century	3,000	2,000	2,000	
9. Century	3,000	2,000	2,000	
10. Century	3,000	2,000	2,000	
11. Century	3,000	2,000	2,000	
12. Century	3,000	2,000	2,000	
13. Century	3,000	2,000	2,000	
14. Century	3,000	2,000	2,000	
15. Century	3,000	2,000	2,000	
16. Century	3,000	2,000	2,000	
17. Century	3,000	2,000	2,000	
18. Century	3,000	2,000	2,000	
19. Century	3,000	2,000	2,000	
20. Century	3,000	2,000	2,000	
Century Total	\$1,000	\$1,000	\$1,000	\$1,000

Full Costing				
Full Costing Income Statement				
\$500,000				
Name	Portes	Avrilas	Castles	Coastals
1. Century	3,000	2,000	2,000	
2. Century	3,000	2,000	2,000	
3. Century	3,000	2,000	2,000	
4. Century	3,000	2,000	2,000	
5. Century	3,000	2,000	2,000	
6. Century	3,000	2,000	2,000	
7. Century	3,000	2,000	2,000	
8. Century	3,000	2,000	2,000	
9. Century	3,000	2,000	2,000	
10. Century	3,000	2,000	2,000	
11. Century	3,000	2,000	2,000	
12. Century	3,000	2,000	2,000	
13. Century	3,000	2,000	2,000	
14. Century	3,000	2,000	2,000	
15. Century	3,000	2,000	2,000	
16. Century	3,000	2,000	2,000	
17. Century	3,000	2,000	2,000	
18. Century	3,000	2,000	2,000	
19. Century	3,000	2,000	2,000	
20. Century	3,000	2,000	2,000	
Century Total	\$250,000	\$150,000	\$150,000	

Variable costing				
Variable costing Income Statement				
\$5517.50				
Name	Portes	Avrilas	Castles	Coastals
1. Century	3,000	2,000	2,000	
2. Century	3,000	2,000	2,000	
3. Century	3,000	2,000	2,000	
4. Century	3,000	2,000	2,000	
5. Century	3,000	2,000	2,000	
6. Century	3,000	2,000	2,000	
7. Century	3,000	2,000	2,000	
8. Century	3,000	2,000	2,000	
9. Century	3,000	2,000	2,000	
10. Century	3,000	2,000	2,000	
11. Century	3,000	2,000	2,000	
12. Century	3,000	2,000	2,000	
13. Century	3,000	2,000	2,000	
14. Century	3,000	2,000	2,000	
15. Century	3,000	2,000	2,000	
16. Century	3,000	2,000	2,000	
17. Century	3,000	2,000	2,000	
18. Century	3,000	2,000	2,000	
19. Century	3,000	2,000	2,000	
20. Century	3,000	2,000	2,000	
Century Total	\$1,000	\$1,000	\$1,000	\$1,000

Принятие решений по ценообразованию

Долгосрочный нижний предел цены

Минимальная цена, покрывающая полные затраты на производство и реализацию продукции (полная себестоимость).

Краткосрочный нижний предел цены

Цена, покрывающая только переменную часть издержек (себестоимость по системе «директ-костинг»).

В некоторых ситуациях привлечение дополнительных заказов может быть оправдано даже в том случае, если установленная цена не покрывает полностью всех издержек. Снижать цену на такие заказы можно до ее краткосрочного нижнего предела.