

Dzień dobry



1

Podstawy prawa pracy, prawa podatkowego,
wynagrodzenia, ubezpieczenie społeczne,
zdrowotne, zasiłki i świadczenia

Rachunek kosztów

2

Ubezpieczenie	Łącznie	Stopa składki w części finansowanej przez ubezpieczonego	Stopa składki w części finansowanej przez płatnika
Emerytalne	19,52%	9,76%	9,76%
Rentowe	8%	1,5%	6,5%
Chorobowe	2,45%	2,45%	-
Wypadkowe	od 0,67% do 3,86% *	-	-



Składka na ubezpieczenie wypadkowe

- Podstawa prawna – ustawa z dnia 30 października 2002 o ubezpieczeniu społecznym z tytułu wypadków przy pracy i chorób zawodowych (Dz. U. 199 poz. 1673) oraz rozporządzenie MPiPS z dnia 29.11.2002 roku w sprawie zróżnicowania stopy procentowej składki na ubezpieczenie społeczne z tytułu wypadków przy pracy (Dz.U. 203 poz. 1720 z 2002 roku)
- Historia /; w okresie od 01.01.1999 do 31.12.2002 – 1,62%
od 01.01.2003 do 31.03.2006 składka zróżnicowana 0,97% do 3,86%
od 01.04.2006 składka zróżnicowana 0,90 % do 3,60%
od 01.04.2009 składka zróżnicowana 0,67% do 3,86%
- Składkę w wysokości 1,93 % / 50% najwyższej stopy procentowej /opłacają płatnicy posiadający nie więcej niż 9 pracowników podlegających ubezpieczeniu wypadkowemu i podlegający wpisowi do rejestru REGON
- o Płatnicy podlegający wpisowi do REGON i zgłaszający więcej niż 9 osób ustalają % składki w wysokości stopy procentowej określonej dla danej grupy działalności , do której należy płatnik / PKD/

4

Fundusz Pracy i FGŚP

Pracodawcy nie muszą opłacać składki na Fundusz Pracy i FGŚP za osoby, które osiągnęły wiek wynoszący co najmniej 55 lat - w przypadku kobiet i co najmniej 60 lat - w przypadku mężczyzn. Zwolnienie to przysługuje nie tylko za osoby zatrudnione w ramach stosunku pracy, ale na wszystkie osoby, które zgodnie z ustawą o ochronie roszczeń pracowniczych w razie niewypłacalności pracodawcy - są uważane za pracowników. Nie trzeba więc opłacać składek na ten Fundusz np. za zleceniobiorców, którzy osiągnęli odpowiedni wiek.

5

Warunki po spełnieniu , których pracodawca opłaca składki na Fundusz Pracy

I warunek

Składki na FP opłaca się za czas trwania obowiązkowego ubezpieczenia społecznego tzn. nie opłaca się od osób objętych dobrowolnym ubezpieczeniem



II warunek

Składki na Fundusz Pracy ustala się od kwot stanowiących podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe , które w przeliczeniu na miesiąc wynoszą co najmniej minimalne wynagrodzenie

6

Lista płac

- Przykład obliczenia wynagrodzenia netto i jego obciążeń, przy założeniu, że:**
- pracownik otrzymuje wynagrodzenie ze stosunku pracy w wysokości wynagrodzenia minimalnego, tj. 2.000 zł,
- pracownikowi przysługują podstawowe koszty uzyskania przychodów (111,25 zł),
- pracodawca jest upoważniony do pomniejszania zaliczki na podatek dochodowy o 1/12 kwoty zmniejszającej podatek (46,33 zł),
- właściwa dla pracodawcy stopa procentowa składki wypadkowej wynosi 1,67%.

7

Wyszczególnienie	Poz.		Obciążenie wynagrodzenia
wynagrodzenie (brutto)	1		2 000,00 zł
podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne	2		2 000,00 zł
składki na ubezpieczenia społeczne finansowane przez pracownika, w tym składki:		13,71%	274,20 zł
• emerytalna	3	9,76%	195,20 zł
• rentowa		1,50%	30,00 zł
• chorobowa		2,45%	49,00 zł
podstawa wymiaru składek na ubezpieczenie zdrowotne (poz. 2 - poz. 3)	4		1 725,80 zł
składka na ubezpieczenie zdrowotne do pobrania z wynagrodzenia (poz. 4 x 9%)	5	9,00%	155,32 zł
składka na ubezpieczenie zdrowotne do odliczenia od podatku (poz. 4 x 7,75%)	6	7,75%	133,75 zł
koszty uzyskania przychodu	7		111,25 zł
podstawa obliczenia zaliczki na podatek dochodowy, po zaokrągleniu do pełnych złotych (poz. 1 - poz. 3 - poz. 7)	8		1 615,00 zł
zaliczka na podatek dochodowy przed odliczeniem składki zdrowotnej [(poz. 8 x 18%) - kwota wolna]	9	46,33 zł	244,37 zł
zaliczka na podatek dochodowy do pobrania, po zaokrągleniu do pełnych złotych (poz. 9 - poz. 6)	10		111,00 zł
kwota do wypłaty (poz. 1 - poz. 3 - poz. 5 - poz. 10)	11		1 459,48 zł
składki obciążające pracodawcę, w tym:	12	20,74%	414,80 zł
• emerytalna		9,76%	195,20 zł
• rentowa		6,50%	130,00 zł
• wypadkowa	13	1,93%	38,60 zł
suma składek na ubezpieczenia społeczne - część pracodawcy		18,19%	363,80 zł
składka na FP 2,45%, tj. 41,16 zł		2,45%	49,00 zł
składka na FGSP 0,10%, tj. 1,68 zł	14	0,10%	2,00 zł
suma FP i FGSP		2,55%	51,00 zł
razem koszt pracodawcy (poz. 1 + poz. 12)			2 414,80 zł

8

Podstawa obliczania podatku dochodowego i zaliczka na podatek dochodowy

- Podstawą obliczania zaliczki na podatek dochodowy** jest dochód pracownika stanowiący różnicę pomiędzy przychodem a kosztami uzyskania przychodu po odliczeniu składek na ubezpieczenie emerytalne, rentowe i chorobowe.
- Obowiązki zakładu pracy** jako płatnika zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych
- Zasady ustalania zaliczki** na podatek dochodowy od osób fizycznych
- Zasady pomniejszania podatku o tzw. ulgę podatkową PIT-2
- PIT-4R –Deklaracja roczna o pobranych zaliczkach na podatek dochodowy od łącznej kwoty wypłat dokonanych w roku.
- Skala podatkowa a zaliczka na podatek dochodowy od osób fizycznych

9

Składka zdrowotna opłacana przez przedsiębiorców

- Zgodnie z art. 81 ust.2 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanej ze środków publicznych – podstawa wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne przedsiębiorcy równa się zadeklarowanej kwocie, która jednak nie może być niższa niż 75 % przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw w czwartym kwartale roku poprzedniego włącznie z wypłatami nagród z zysku
- Przedsiębiorcy i osoby współpracujące opłacają składkę zdrowotną w jednakowej wysokości przez cały rok.

10

Obniżenie składki zdrowotnej do wysokości zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych

- Podstawa prawna : Ustawa o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanej ze środków publicznych – art 83 i art. 85 ust. 1-13 ,
Potwierdzenie tej zasady w piśmie ZUS z dnia 20 grudnia 2002 roku , znak FUn077-34/02

Jeżeli obliczona przez pracodawcę składka zdrowotna jest wyższa od zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych obliczonej zgodnie z przepisami ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych , składkę obliczoną za poszczególne miesiące obniża się do wysokości tej zaliczki

11

Forma zatrudnienia a składki na ZUS

Składki na zus są różne i zależą od formy zatrudnienia:

- zatrudnienie na umowę o pracę**
- zatrudnienie na podstawie umowy zlecenia**
- prowadzenie działalności pozarolniczej**



Osoby prowadzące działalność pozarolniczą – ubezpieczenie społeczne

Osoby prowadzące pozarolniczą działalność podlegają obowiązkowym ubezpieczeniom:

- emerytalnemu,
- rentowemu,
- wypadkowemu

w okresie od dnia rozpoczęcia do dnia zaprzestania wykonywania działalności.



Osoby prowadzące działalność pozarolniczą – ubezpieczenie chorobowe

Ubezpieczenie **chorobowe** jest dla osób prowadzących pozarolniczą działalność dobrowolne i objęcie tym ubezpieczeniem następuje na wniosek osoby zainteresowanej.

Do dobrowolnego ubezpieczenia chorobowego może przystąpić tylko osoba prowadząca działalność, która z działalności podlega obowiązkowym ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym.

Osoby zatrudnione na podstawie umowy zlecenia

Obowiązek opłacania składek na ubezpieczenia społeczne za osoby wykonujące pracę na podstawie umowy zlecenia jest uzależnione od tego, czy jest to dla zatrudnionej osoby jedyny tytuł do ubezpieczeń, czy też oprócz tej umowy podlega ona ubezpieczeniom z innych tytułów, np. wykonywanej równocześnie umowy o pracę, wykonywanej równocześnie innej umowy zlecenia czy też z prowadzonej działalności.

Znaczenie ma również to, czy zatrudniona osoba jest uczniem lub studentem.

Osoby zatrudnione na podstawie umowy zlecenia – ubezpieczenie społeczne

Osoba zatrudniona na podstawie umowy zlecenia i nie mająca innego tytułu ubezpieczenia, podlega obowiązkowo ubezpieczeniom:

- emerytalnemu
- i rentowemu.



Osoby zatrudnione na podstawie umowy zlecenia – ubezpieczenie wypadkowe

Ubezpieczeniu wypadkowemu podlegają zleceniobiorcy, którzy są objęci obowiązkowymi lub przystąpili do dobrowolnych ubezpieczeń emerytalnego i rentowych i wykonują umowę w siedzibie lub miejscu prowadzenia działalności przez zleceniodawcę.



Osoby zatrudnione na podstawie umowy zlecenia – ubezpieczenie chorobowe

Osoba wykonująca pracę na podstawie umowy zlecenia, która z tytułu wykonywania umowy zlecenia podlega obowiązkowym ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym, może przystąpić do dobrowolnego ubezpieczenia chorobowego.



Osoby zatrudnione na podstawie umowy zlecenia - studenci

Student lub uczeń szkoły ponadpodstawowej do ukończenia 26 lat wykonujący pracę na podstawie umowy zlecenia podlega ubezpieczeniom społecznym dobrowolnie.

Zasada ta dotyczy:

- uczniów szkół ponadpodstawowych bez względu na rodzaj szkoły, tj. szkoła zawodowa, technikum, liceum, oraz to, czy nauka jest prowadzona w systemie dziennym, wieczorowym czy zaocznym,
- studentów bez względu na rodzaj szkoły, tj. państwowa czy prywatna, typ studiów dzienne, zaoczne czy wieczorowe.

Osoby zatrudnione na umowę o pracę

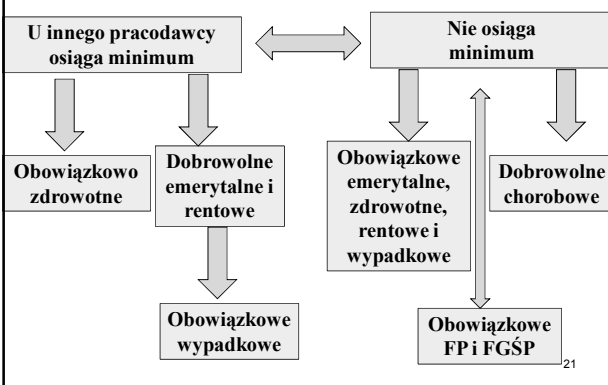
Pracownik podlega obowiązkowo ubezpieczeniom:

- emerytalnemu,
- rentowemu
- chorobowemu
- wypadkowemu
- zdrowotnemu

w okresie od dnia nawiązania do dnia ustania stosunku pracy.



Zasady podlegania składkom przy umowie zleceniu



Zasady podlegania składkom przy umowie o pracę



**Obowiązkowo
emerytalne,
rentowe,
wypadkowe,
zdrowotne, FP i
FGŚP**

Zasady podlegania składkom przy umowie o dzieło

Nie podlega



Umowa zlecenie lub o dzieło z własnym pracownikiem

**Obowiązkowo
emerytalne,
rentowe,
wypadkowe,
zdrowotne, FP i
FGŚP**



Wynagrodzenie chorobowe a zasiłek chorobowy

- Niezdolność do pracy wskutek choroby finansowana ze środków FUS z ubezpieczenia chorobowego
 - a/. Do 33 dni/ 14 dni – wynagrodzenie chorobowe płatne 80%- szpital 80%
 - b/. Powyżej 33 dni – zasiłek chorobowy płatny 80% - szpital 70%
- Niezdolność do pracy wskutek choroby spowodowanej wypadkiem finansowana ze środków FUS z ubezpieczenia wypadkowego
 - a/. Od 1 dnia niezdolności wypłacany zasiłek chorobowy
- Zasiłek chorobowy za okres po ustaniu zatrudnienia przysługuje gdy pracownik zachorował w trakcie stosunku pracy i choruje nieprzerwanie lub gdy niezdolność powstała w ciągu 14 dni od ustania zatrudnienia i trwa nieprzerwanie przez 30 dni
- Zasiłek chorobowy nie przysługuje po okresie zatrudnienia osobie uprawnionej do emerytury lub renty

Wynagrodzenia za czas choroby- USTAWA Z DNIA 25 CZERWCA 1999 ROKU O ŚWIADCZENIACH PIENIĘŻNYCH Z UBEZPIECZENIA SPOŁECZNEGO W RAZIE CHOROBY I MACIEŻYŃSTWA

ZASADY OGÓLNE

- Pracownikowi przysługuje(art.92 KP)- za czas choroby trwającej 33 dni w ciągu roku kalendarzowego a dla osób po ukończeniu 50 roku życia 14 dni kalendarzowych - wynagrodzenie finansowane ze środków pracodawcy w wysokości 80% przysługującego wynagrodzenia
- W przypadku choroby przypadającej w czasie ciąży, wypadku w drodze do pracy lub z pracy oraz dla dawców narządów i tkanek i komórek przez okres 33 dni pracownik zachowuje prawo do 100% wynagrodzenia finansowanego ze środków pracodawcy
- Za czas niezdolności do pracy trwającej łącznie powyżej 33 dni pracownikowi przysługuje zasiłek chorobowy
- Wynagrodzenie za czas choroby nie będącej konsekwencją wypadku finansowane jest z ubezpieczenia chorobowego zaś spowodowane wypadkiem finansowane jest z ubezpieczenia wypadkowego



Zasady obliczania wynagrodzenia i zasiłku chorobowego

- Podstawę wymiaru zasiłku chorobowego** stanowi przeciętne miesięczne wynagrodzenie wypłacone pracownikowi przez pracodawcę **za okres 12 miesięcy** kalendarzowych poprzedzających miesiąc , w którym powstała niezdolność do pracy
- Definicja wynagrodzenia dla potrzeb ustalania podstaw wymiaru zasiłku** – jest to przychód stanowiący podstawę naliczania składek na ubezpieczenie chorobowe po potrąceniu 13,71% tj. składki na ubezpieczenie emerytalne , rentowe , chorobowe
- Nie uwzględnia się w podstawie wymiaru zasiłku:** składników wynagrodzenia , do których pracownik ma prawo w okresie pobierania zasiłku oraz składników , które zgodnie z regulaminem nie należy uwzględniać

Wynagrodzenie chorobowe a zasiłek chorobowy

- Niezdolność do pracy wskutek choroby finansowana ze środków FUS z ubezpieczenia chorobowego
 - a/. Do 33 dni/ 14 dni – wynagrodzenie chorobowe płatne 80%- szpital 80%
 - b/. Powyżej 33 dni – zasiłek chorobowy płatny 80% - szpital 70%
- Niezdolność do pracy wskutek choroby spowodowanej wypadkiem finansowana ze środków FUS z ubezpieczenia wypadkowego
 - a/. Od 1 dnia niezdolności wypłacany zasiłek chorobowy
- Zasiłek chorobowy za okres po ustaniu zatrudnienia przysługuje gdy pracownik zachorował w trakcie stosunku pracy i choruje nieprzerwanie lub gdy niezdolność powstała w ciągu 14 dni od ustania zatrudnienia i trwa nieprzerwanie przez 30 dni
- Zasiłek chorobowy nie przysługuje po okresie zatrudnienia osobie uprawnionej do emerytury lub renty

Ważne: Wyliczając okres 33 dni (lub 14 dni) w ciągu roku kalendarzowego sumuje się wszystkie okresy orzeczonej niezdolności do pracy z powodu choroby w roku kalendarzowym, nie wyłączając dni wolnych od pracy.



29

Procedura wyliczania zasiłku chorobowego

- Suma wynagrodzeń z okresu 12 miesięcy
- - składki ZUS część pracownika
- :12 miesięcy
- x 80%)
- :30 dni
- x ilość dni niezdolności do pracy



30

Metodyka obliczania podstawy wynagrodzenia chorobowego



Podstawę wymiaru zasiłku chorobowego stanowi przeciętne miesięczne wynagrodzenie wypłacone pracownikowi za okres 12 miesięcy kalendarzowych poprzedzających miesiąc, w którym powstała niezdolność do pracy (art. 36 ust. 1 ustawy o świadczeniach pieniężnych z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa, zwanej ustawą zasiłkową). W przypadku, gdy niezdolność do pracy powstała przed upływem tych 12 miesięcy, podstawę wymiaru zasiłku chorobowego stanowi przeciętne miesięczne wynagrodzenie za pełne miesiące kalendarzowe ubezpieczenia.



Ustawa zasiłkowa wyjaśnia też, co należy rozumieć pod pojęciem wynagrodzenia. Jest to przychód pracownika stanowiący podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie chorobowe, po odliczeniu potrąconych przez pracodawcę składek na ubezpieczenie emerytalne, rentowe oraz ubezpieczenie chorobowe.

31

Metodyka obliczania podstawy wynagrodzenia chorobowego



Przy ustalaniu podstawy wymiaru zasiłku chorobowego nie uwzględnia się składników wynagrodzenia, do których pracownik zachowuje prawo w okresie jego pobierania, zgodnie z postanowieniami układów zbiorowych pracy lub przepisami o wynagradzaniu. Nie wlicza się także tych składników, które były wypłacane tylko do określonego terminu i których wypłaty zaprzestano na mocy umowy o pracę lub przepisów wewnątrzzakładowych (art. 41 ustawy zasiłkowej).



Do ustalenia podstawy wymiaru zasiłku chorobowego przyjmuje się wynagrodzenie uzyskane przez pracownika za konkretne miesiące poprzedzające niezdolność do pracy, bez względu na to, kiedy zostało ono wypłacone. Oznacza to, że uwzględnia się np. wynagrodzenie za styczeń wypłacone w lutym, czy za styczeń wypłacone w styczniu.

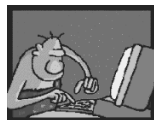
Podstawa prawna: Ustawa z dnia 25.06.1999 r. o świadczeniach pieniężnych z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa (Dz. U. z 2010 r. nr 77, poz. 512 ze zm.)

32

Wynagrodzenie w naturze

W przypadku gdy przedmiotem świadczenia są rzeczy lub usługi wchodzące w zakres działalności pracodawcy, wartość pieniężną świadczeń w naturze ustala się według przeciętnych cen stosowanych wobec innych odbiorców (art. 12 ust. 2 upodof). **Skoro przedmiotem wynagrodzenia w naturze są towary handlowe, to podatek powinien określić ich wartość według cen sprzedaży stosowanych wobec odbiorców.**

Wartość wynagrodzenia w naturze należy wykazać w podatkowej księdze przychodów i rozchodów. Służy temu kolumna 12 "wynagrodzenia w gotówce i w naturze".



Wpisu w księdze dokonuje się na podstawie listy płac lub innych dowodów, na których pracownik potwierdza własnym podpisem otrzymanie wynagrodzenia.

33

Wynagrodzenie w naturze

Co do momentu ujęcia w kosztach podatkowych wynagrodzenia w naturze to jeżeli wynagrodzenie w naturze zostanie wydane pracownikowi w terminie wynikającym z przepisów prawa pracy, umowy lub innego stosunku prawnego łączącego strony, to stanowi ono koszt uzyskania przychodów, a tym samym powinno zostać ujęte w podatkowej księdze, w miesiącu, za który wynagrodzenie to jest należne.

Jeżeli wynagrodzenie w naturze zostanie pracownikowi wydane po terminie wynikającym z przepisów prawa pracy, umowy lub innego stosunku prawnego łączącego strony, wówczas zapisu w księdze należy dokonać w dacie faktycznego wydania go pracownikowi.

Należy pamiętać, że wydanie pracownikom towarów handlowych jako wynagrodzenia w naturze niesie ze sobą zmianę przeznaczenia tych towarów. W związku z tym, podatek w dacie wydania towarów pracownikom, powinien wystornować ich wartość z kolumny 10 podatkowej księgi "Zakup towarów handlowych i materiałów wg cen zakupu". Może tego dokonać zapisem ze znakiem minus (-) lub kolorem czerwonym.



34

Świadczenia na rzecz pracowników wynikające z przepisów BHP

Zarówno wydatki na świadczenia rzeczowe wynikające z przepisów BHP oraz wydatki na świadczenia pieniężne wypłacane na podstawie przepisów BHP są ponoszone przez pracodawcę na rzecz pracowników w celu zapewnienia im bezpiecznych i higienicznych warunków pracy, a do ich poniesienia zobowiązują pracodawcę odrębne przepisy prawa pracy.

Wynikające z przepisów BHP świadczenia rzeczowe, jak i świadczenia pieniężne podatnicy prowadzący podatkową księgę księgują w kolumnie 13 "pozostałe wydatki" tej księgi.



35

Rachunek kosztów

36

Czym będziemy się zajmować na dzisiejszych zajęciach?

Współczesne systemy rachunku kosztów – klasyfikacja i ich zastosowanie

- Rachunek kosztów pełnych
- Rachunek kosztów zmiennych
- Rachunek kosztów standardowych
- Rachunek kosztów działań (ABC)
- Rachunek kosztów docelowych (Target Costing)

37

Definicja rachunku kosztów

- **Rachunek kosztów to proces identyfikowania, gromadzenia, przetwarzania, prezentacji i interpretacji informacji o kosztach dla dokonywania ocen i decyzji przez użytkowników tych informacji.**
- **W przypadku gdy wymieniony proces powtarza się regularnie, można mówić o systematycznym rachunku kosztów.**

38

DEFINICJA KLASYCZNA

- **RACHUNEK KOSZTÓW OBEJMUJE POMIAR, EWIDENCJĘ, ROZLICZANIE I KALKULACJĘ KOSZTÓW. TAK WĄSKO ROZUMIANY RACHUNEK KOSZTÓW STANOWI PODSYSTEM EWIDENCYJNEGO SYSTEMU RACHUNKOWOŚCI, KTÓREGO PRZEDMIOTEM ZAINTERESOWANIA SĄ KOSZTY DZIAŁALNOŚCI PRZEDSIĘBIÓRSTWA, USTALANE NA POTRZEBY WYCENY ZAPASÓW I POMIARU ZYSKU.**
- **RACHUNEK KOSZTÓW TO „OGÓŁ CZYNNOŚCI ZMIERZAJĄCYCH DO USTALENIA W RÓŻNYCH PRZEKROJACH I ZINTERPRETOWANIA WYRAŻONEJ W PIENIADZU WYSOKOŚCI NAKŁADÓW PRACY ŻYWEJ I UPRZEDMIOTOWIONEJ, DOKONANYCH W PRZEDSIĘBIÓRSTWIE W OKREŚLONYM CZASIE I Z OKREŚLONYM PRZEZNACZENIEM”.**

(MAŁA ENCYKLOPEDIA RACHUNKOWOŚCI 1971)

Pozyskiwanie informacji o kosztach obiektów

Odbywa się poprzez:

- 1 gromadzenie danych o kosztach prostych.
- 2 przyporządkowanie ich do obiektów stanowiących przedmiot zainteresowania użytkowników.
- 3 odzwierciedlenie powiązań pomiędzy poszczególnymi obiektami kosztów.

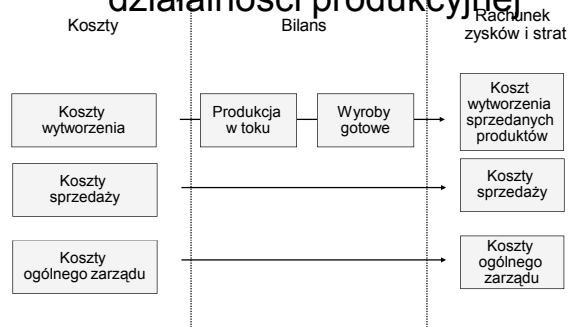
40

Elementy rachunku kosztów



41

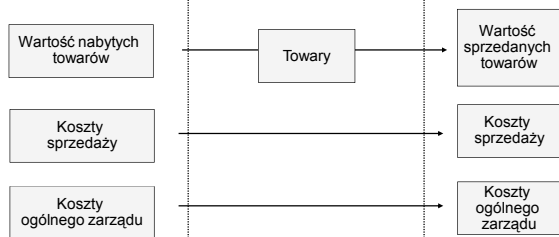
Przepływy kosztów w działalności produkcyjnej



42

Przepływy kosztów z działalności handlowej

Koszty Bilans Rachunek zysków i strat



43

Rachunek kosztów pełnych

Rachunek kosztów pełnych oparty jest na następującej filozofii:

- Zostały poniesione określone koszty i wyprodukowane określone wyroby, dlatego wszystkie koszty, jakie powstały w przedsiębiorstwie są kosztami tych wyrobów.

Ze względu na możliwość przypisania kosztów poszczególnym wyrobom w rachunku kosztów pełnych są one dzielone na koszty bezpośrednie i pośrednie (wolne).

44

Rachunek kosztów pełnych

Wynika on z podziału kosztów na koszty bezpośrednie i pośrednie. Rachunek ten nie zakłada różnicowania kosztów ze względu na ich wrażliwość na zmiany wielkości produkcji. Metody wyceny produktów są u zgodne z zasadami sprawozdawczości finansowej.

Koszty nie produkcyjne (koszty ogólnego zarządu i koszty sprzedaży) nie są wliczane do kosztów wytworzenia produktów, są bezpośrednio odnoszone na wynik finansowy okresu sprawozdawczego.

(Nowak E., Rachunek kosztów przedsiębiorstwa, wyd. Ekspert, Wrocław 2005, str. 148-164)

45

Rachunek kosztów zmiennych

Ten rodzaj rachunku kosztów zmiennych zmierza do przypisania wyrobom tylko części poniesionych w przedsiębiorstwie kosztów, a mianowicie kosztów zmiennych.

Koszty stałe są w rachunku kosztów zmiennych traktowane nie tyle jako koszty produkcji, ile jako koszty gotowości do produkcji.

46

Koszty

- Koszty produkcyjne:
 - Materiały bezpośrednie
 - Robocizna bezpośrednia
 - Pozostałe koszty bezpośrednie
- Koszty nieprodukcyjne
 - Koszty zarządu
 - Koszty sprzedaży

Dlatego też sposób ustalenia wyniku finansowego jest następujący:
 PRZYCHODY ZE SPRZEDAŻY – KOSZTY WYTWORZENIA WYROBÓW GOTOWYCH =
 WYNIK BRUTTO NA SPRZEDAŻY –
 KOSZTY ZARZĄDU I SPRZEDAŻY = WYNIK NA SPRZEDAŻY

47

Koszty

- Koszty produkcyjne
- Koszty pośrednie, które dzielą się na wydziałowe, czyli:
 - Pośrednie koszty zmienne produkcji
 - Pośrednie stałe koszty produkcji
- Koszty nieprodukcyjne
 - Koszty zarządu
 - Koszty sprzedaży

Ustalenie wyniku na sprzedaży to:

PRZYCHODY ZE SPRZEDAŻY – ZMIENNE KOSZTY WYTWORZENIA WYROBÓW SPRZEDANYCH – ZMIENNE KOSZTY ZARZĄDU I SPRZEDAŻY = Marża na pokrycie – stałe pośrednie koszty produkcyjne- stałe koszty zarządu i sprzedaży = WYNIK NA SPRZEDAŻY.

48

CECHY RACHUNKU KOSZTÓW PEŁNYCH

Cechami rachunku kosztów pełnych są:

- podział kosztów całkowitych na koszty bezpośrednie i koszty pośrednie,
- koszt jednostkowy wyrobu jest ustalany na podstawie pełnego zużycia wszystkich czynników produkcji,
- rozliczenia kosztów pośrednich na poszczególne wyroby dokonuje się za pomocą różnych kluczy podziałowych, które mają zapewnić proporcjonalny podział kosztów pośrednich na wytworzone wyroby.

49

Zadanie rachunku kosztów pełnych

- Rachunek kosztów pełnych spełniał swoje zadania w sposób właściwy wtedy, kiedy zdolność produkcyjna przedsiębiorstwa była w pełni wykorzystana oraz kiedy udział kosztów pośrednich w kosztach całkowitych był relatywnie niski

50

Zaleta rachunku kosztów pełnych

Niewątpliwą zaletą rachunku kosztów pełnych jest to, iż jest on przystosowany do wymogów sprawozdawczości zewnętrznej. Należy podkreślić również, że rachunek kosztów pełnych jest przydatny w podejmowaniu decyzji długookresowych, ponieważ w długim okresie przychody ze sprzedaży powinny pokryć wszystkie koszty przedsiębiorstwa.

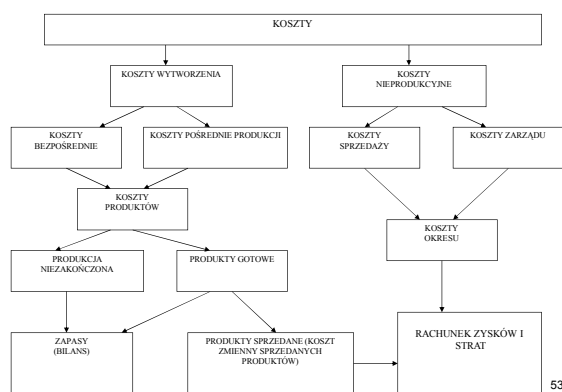
51

Ważne

NADWYŻKA PRZYCHODÓW NAD KOSZTAMI ZMIENNYMI, NAZYWANA MARŻĄ BRUTTO MA POKRYĆ KOSZTY STAŁE I ZAPEWNIĆ PRZEDSIĘBIORSTWU ZYSK!!!

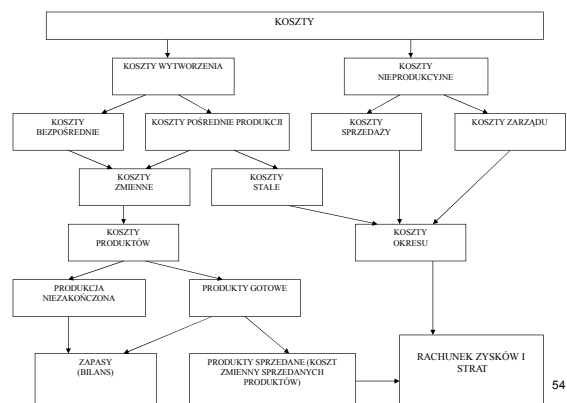
52

SCHEMAT RACHUNKU KOSZTÓW PEŁNYCH



53

SCHEMAT RACHUNKU KOSZTÓW ZMIENNYCH



54

Dwa podstawowe rachunki kosztów

Rachunek kosztów pełnych

Ważny w kalkulacji. Wszystkie koszty wytworzenia traktowane są jako koszty produktów. Przyjmuje się podział kosztów na bezpośrednie i pośrednie. Nie zakłada się różnicowania kosztów ze względu na ich wrażliwość na zmiany produkcji. $K \cdot \text{wytworzenia} = jkw \times Q (\text{wielk.p})$
Wynik = $P(S) - K_w - K_z - K_{sp}$
Rachunek ten nie umożliwia ustalenia dolnych granic ceny sprzedaży produktów.

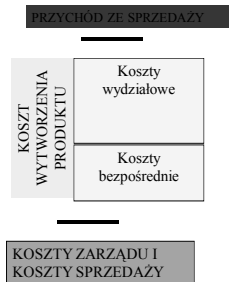
Rachunek kosztów zmiennych

Ważny przy ocenie efektywności działalności, planowaniu – przy podejmowaniu decyzji strategicznych. Podział kosztów na zależne i niezależne od wielkości produkcji czyli na zmienne i stałe. Koszty zmienne to koszty bezpośrednie i część kosztów wydzielowych. $K_c = K_z + K_s$; $K_z = jkz \times Q$
Zakłada się liniową zależność przychodów ze sprzedaży i kosztów całkowitych od wielkości produkcji

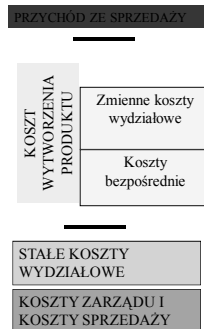
55

Dwa podstawowe rachunki kosztów

RACHUNEK KOSZTÓW PEŁNYCH



RACHUNEK KOSZTÓW ZMIENNYCH



56

Rachunek kosztów zmiennych

- W rachunku kosztów zmiennych nadrzędnym kryterium klasyfikacji kosztów działalności przedsiębiorstwa jest zmienność kosztów względem określonych parametrów jego działalności. Chodzi o takie parametry, które charakteryzują rozmiary działalności przedsiębiorstwa.

57

Rachunek kosztów zmiennych

W rachunku kosztów zmiennych koszt wytworzenia równają się kosztom zmiennym.

Przyjmuje się założenie, że koszty stałe nie zmieniają się w całym okresie badanym, nie zależą od zmian produkcji i sprzedaży natomiast koszty zmienne zmieniają się proporcjonalnie do przychodów netto ze sprzedaży. Zakłada się liniową zależność przychodów ze sprzedaży i kosztów całkowitych od wielkości produkcji.

58

Rachunek kosztów zmiennych

- W przedsiębiorstwach produkcyjnych parametrem działalności, w stosunku do którego ustala się zmienność kosztów, jest zazwyczaj wielkość produkcji. Wielkość produkcji wyraża bowiem efekty działalności przedsiębiorstwa produkcyjnego. Od tej wielkości zależy ponadto skala zaangażowania poszczególnych czynników produkcji, a więc także poziom ponoszonych kosztów.

59

Rachunek kosztów zmiennych

- Na podstawie kryterium zmienności kosztów względem wielkości produkcji wyróżnia się dwie kategorie kosztów:
- **koszty stałe**
 - **koszty zmienne**

60

Rachunek kosztów zmiennych

- Podział kosztów na stałe i zmienne może być dokonywany z zastosowaniem różnych metod. Do najczęściej stosowanych w praktyce należy zaliczyć:
- **metodą księgową**
- **metodę odchyleń krańcowych**
- **metodę regresji liniowej**

61

Metoda księgową

- polega na tym, że podział kosztów na stałe i zmienne jest przeprowadzony przez pracowników działu księgowości lub analityków zajmujących się kosztami. Rozpatruje się szczegółowe składniki kosztów całkowitych oraz związek przyczynowo-skutkowy składników z wielkością produkcji.

62

Metoda księgową

Przykład

- **Mając poniższe informacje, zakwalifikować wymienione składniki kosztów do stałych lub zmiennych.**
- Amortyzacja środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych dokonywana metodą liniową
- Podatek od nieruchomości. Stawka podatku jest uzależniona od powierzchni nieruchomości
- Wynagrodzenia pracowników nieprodukcyjnych i narzuty na te wynagrodzenia. Pracownicy ci są wynagradzani w systemie czasowym i otrzymują wynagrodzenie miesięczne za czas umowy przepracowany.
- Wynagrodzenia pracowników bezpośrednio produkcyjnych i narzuty na te wynagrodzenia. Pracownicy ci są wynagradzani według akordu prostego. Ich wynagrodzenie jest iloczynem stawki akordowej oraz ilości wykonanej produkcji.
- Koszty materiałów bezpośrednich. Materiały te wchodzi w skład wyrobów i wielkość zużycia zależy od wielkości produkcji.
- Koszty materiałów pomocniczych i biurowych. Wielkość zużycia tych materiałów w poszczególnych miesiącach kształtuje się na zbliżonym poziomie.
- Koszty zakupu. Koszty te są ponoszone w związku z dostarczaniem materiałów bezpośrednich do przedsiębiorstwa. Są to głównie koszty załadunku, wyładunku i przewozu.

63

Metoda odchyleń krańcowych

- jest procedurą ustalania kosztów stałych i kosztów zmiennych o charakterze formalnym. Podział kosztów jest tu dokonywany na podstawie analizy danych ewidencyjnych dotyczących kosztów całkowitych i wielkości produkcji, pochodzących z kolejnych okresów sprawozdawczych ustalonego okresu. Zazwyczaj są to dane z poszczególnych miesięcy roku obrotowego.

64

Metoda odchyleń krańcowych

- Jednostkowy koszt zmienny jest ustalany na podstawie następującego wzoru:

$$kz = \frac{K_{\max} - K_{\min}}{Q_{\max} - Q_{\min}}$$

gdzie:

- kz - jednostkowy koszt zmienny
- K_{\max} - koszty całkowite w okresie, w którym produkcja była maksymalna,
- K_{\min} - koszty całkowite w okresie, w którym produkcja była minimalna,
- Q_{\max} - maksymalna wielkość produkcji,
- Q_{\min} - minimalna wielkość produkcji.

65

Metoda odchyleń krańcowych

- W ten sposób wyznaczony jednostkowy koszt zmienny jest interpretowany jako koszt krańcowy, marginalny, oznaczający przyrost kosztów całkowitych spowodowany przyrostem wielkości produkcji o dodatkową jednostkę.

66

Metoda odchylen krańcowych

- Koszty stałe przedsiębiorstwa (K_s) można w tym przypadku wyznaczyć z równań dla wartości skrajnych:

$$K_s = K_{min} - k_z Q_{min}$$

lub

$$K_s = K_{max} - k_z Q_{max}$$

- Tak ustalone koszty stałe stanowi różnicę między kosztami faktycznie poniesionymi a kosztami zmiennymi wyznaczonymi dla skrajnych wielkości produkcji.

67

Metoda odchylen krańcowych

• Przykład:

Na podstawie danych zawartych w tablicy ustalić koszt jednostkowy oraz koszty stałe.

Miesiąc	Wielkość produkcji (szt.)	Koszty całkowite (zł)
Styczeń	206	683 000
Luty	188	657 000
Marzec	202	670 000
Kwiecień	218	707 000
Maj	198	687 000
Czerwiec	220	745 000
Lipiec	198	690 000
Sierpień	210	699 000
Wrzesień	238	757 000
Październik	224	723 000
Listopad	215	708 000
Grudzień	208	691 000

$$Q_{max} = 238 \text{ szt.}$$

$$K_{max} = 757 000$$

$$Q_{min} = 188 \text{ szt.}$$

$$K_{min} = 657 000$$

$$k_z = \frac{757000 - 657000}{238 - 188} = \frac{100000}{50} = 2000 \text{ szt.}$$

Koszty stałe na podstawie równania wartości minimalnych:

$$K_s = 657 000 - 2000 \cdot 188 = 281 000 \text{ zł}$$

Koszty stałe na podstawie równania wartości maksymalnych:

$$K_s = 757 000 - 2000 \cdot 238 = 281 000 \text{ zł}$$

68

Metoda odchylen krańcowych

- Najważniejszą zaletą metody odchylen krańcowych jest jej prostota, gdyż nie wymaga ona żmudnych obliczeń. Podstawową wadą jest natomiast uwzględnianie przy ustalaniu kosztów zmiennych i kosztów stałych jedynie dwóch obserwacji skrajnych. Jeżeli wartości te są obserwacjami nietypowymi, to należy je wyeliminować z rozważań.

69

Metoda regresji liniowej

... opiera się na założeniu o liniowej zależności kosztów całkowitych od wielkości produkcji. Zależność ta wyraża się następującym wzorem:

$$K = K_s + k_z Q$$

- K- koszty całkowite
- Ks- koszty stałe
- kz- jednostkowy koszt zmienny
- Q- wielkość produkcji

Parametry tego równania, tj. k_z oraz K_s , szacuje się na podstawie danych empirycznych za pomocą metody najmniejszych kwadratów.

70

Metoda regresji liniowej

- Jednostkowy koszt zmienny jest szacowany na podstawie następującego wzoru:

$$k_z = \frac{\sum_{i=1}^n (Q_i - \bar{Q})(K_i - \bar{K})}{\sum_{i=1}^n (Q_i - \bar{Q})^2}$$

Q_t - wielkość produkcji w okresie t
 - średnia arytmetyczna wielkości produkcji,
 K_t - koszty całkowite w okresie t
 - średnia arytmetyczna kosztów całkowitych

71

Metoda regresji liniowej

- Koszty stałe zaś szacuje się według wzoru:

$$K_s = -k_z \cdot \bar{Q}$$

- Do określenia siły zależności liniowej między kosztami całkowitymi a wielkością produkcji wykorzystuje się współczynnik korelacji liniowej, obliczany ze wzoru:

$$r = \frac{\sum_{i=1}^n (Q_i - \bar{Q})(K_i - \bar{K})}{\sqrt{\sum_{i=1}^n (Q_i - \bar{Q})^2 \sum_{i=1}^n (K_i - \bar{K})^2}}$$

Wartości tego współczynnika bliskie jednocy wskazują silną zależność kosztów całkowitych od wielkości produkcji.

72

Metoda regresji liniowej

• Przykład

Na podstawie danych empirycznych przedsiębiorstwa produkcyjnego, ustal równanie regresji kosztów całkowitych metodą regresji liniowej.

Miesiąc	Wielkość produkcji Q_t	Koszty całkowite K_t
Styczeń	94	5 380
Luty	92	5 300
Marzec	98	5 480
Kwiecień	100	5 520
Maj	102	5 580
Czerwiec	98	5 460
Lipiec	96	5 480
Sierpień	108	5 640
Wrzesień	112	5 780
Październik	114	5 800
Listopad	118	5 920
Grudzień	116	5 860

Z wyliczeń wynika, iż

$$kz = 21,61 \text{ zł/szt.}$$

$$Ks = 3352,56 \text{ zł/szt.}$$

Zatem funkcja regresji kosztów całkowitych przedstawia się następująco:

$$K = 3352,56 + 21,61Q$$

Natomiast współczynnik korelacji liniowej:

$$r = 0,991$$

Jest to wartość bliska jedności, dlatego uznajemy, że między kosztami całkowitymi a wielkością produkcji występuje silna zależność liniowa.

73

Rachunek kosztów standardowych

- Rachunek kosztów na przyszłość

74

Rachunek kosztów standardowych

- **Rachunek kosztów standardowych** – pełnych polega na przydzielaniu kosztów bezp. do produktów na podstawie standardowych cen i stawek czasowych dotyczących standardowego zużycia dozwolonego dla faktycznej wielkości produkcji oraz na rozliczaniu kosztów pośrednich na podstawie stawek kosztów pośrednich wynikających z budżetów oraz standardowego czasu pracy dozwolonego dla faktycznej wielkości produkcji. Ustala się z góry koszty standardowe, będące kosztami docelowymi (warunki technologiczne i organizacyjne w danym okresie).

75

Zakres standardowych kosztów bezpośrednich

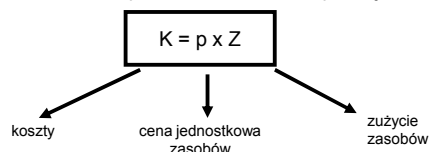


76

Standardowe koszty bezpośrednie

Koszty bezpośrednie są elementami kosztu wytworzenia, które można bezpośrednio przypisać do poszczególnych obiektów standaryzacji kosztów. Wyznaczają one wartość zużycia zasobu bezpośrednio związanego z wytwarzaniem określonych produktów.

Poziom kosztów bezpośrednich można zapisać jako:



77

Standardowe koszty pośrednie

Koszty pośrednie są kosztami działalności operacyjnej, wspólnej dla różnych asortymentów produktów, które to koszty nie mogą być przypisane do poszczególnych asortymentów. Powoduje to konieczność stosowania odmiennych procedur niż w przypadku kosztów bezpośrednich.

Standardowe koszty pośrednie mają postać standardów kwotowych, określających dopuszczalny poziom kosztów pośrednich. Podstawą ustalania kosztów pośrednich są budżety tych kosztów, które określają poziom kosztów planowanych (racjonalnych).

78

Standardowe koszty pośrednie

- Koszty pośrednie wyznacza się dla wydziałów, zarządu, działu zbytu (koszty sprzedaży) i działu zaopatrzenia (koszty zakupu). Koszty pośrednie są rozliczane według określonych narzutów.

$$W = \frac{\text{koszty wydziałowe}}{\text{koszty_bezposrednie}} * 100\%$$

79

Stabilizowane stawki pośrednie kosztów produkcji

Najczęściej planowane pośrednie koszty produkcji rozliczane są w stosunku do:

- planowanych roboczogodzin bezpośrednich,
- planowanych maszynogodzin bezpośrednich,
- planowanego zużycia materiałów bezpośrednio produkcyjnych.

$$\text{Standardowy narzut pośrednich kosztów produkcji} = \frac{\text{Pośrednie koszty produkcji ustalone w budżecie}}{\text{Planowana liczba jednostek miary działalności wydziału}}$$

80

Standardowe pośrednie koszty produkcji poszczególnych asortymentów wydziału

$$\text{Standardowe koszty pośrednie asortymentu} = \text{Standardowy narzut pośrednich kosztów produkcji} \times \text{Standardowa liczba jednostek miary działalności wydziału}$$

81

Rachunek kosztów działań (ABC)

- Powstał w związku ze stwierdzeniem, że w ogólnej sumie kosztów bardzo wzrastają koszty pośrednie. RKD dotyczy jedynie kosztów pośrednich.

82




Rachunek kosztów działań (ABC)

- Przykładowe działania i jednostki miary ich wielkości.

Działanie	Jednostka miary wielkości działania
Zaopatrzenie	<ul style="list-style-type: none"> Liczba dostaw Liczba zamówień Liczba otrzymanych faktur
Opis techniczny produktów	<ul style="list-style-type: none"> Czas przygotowania dokumentacji technicznej (godziny, dni)
Techniczne przygotowanie maszyn i urządzeń do produkcji	<ul style="list-style-type: none"> Liczba uruchomień maszyn Liczba serii produkcyjnych
Obsługa ogólnotechniczna	<ul style="list-style-type: none"> Liczba zleceń produkcyjnych Liczba kontroli śródooperacyjnych Liczba konserwacji i napraw
Utrzymanie maszyn i urządzeń w ruchu	<ul style="list-style-type: none"> Liczba godzin pracy maszyn (maszynogodziny)
Kontrola jakości wyrobów	<ul style="list-style-type: none"> Liczba godzin wykonywanych czynności kontrolnych Liczba wrywkowo sprawdzonych wyrobów
Pakowanie i przygotowanie do wysłania, wydanie	<ul style="list-style-type: none"> Liczba partii do wysłania Liczba wydanych asortymentów

83

Każda organizacja składa się z trzech podstawowych elementów:

Zasoby	Działania	Obiekty kosztowe
<p>„Posiadane przez firmę, ekonomiczne elementy, używane w trakcie realizacji działań”</p>  <p>Place, Wyposażenie, Delegacje, Usługi obce, Pomieszczenia, etc.</p>	<p>„Praca, czynności wykonywane w firmie”</p>  <p>Rozładunek, Realizacja zamówień, szkolenia pracowników, montaż, Planowanie,</p>	<p>„Dostawcy, klienci, produkty, usługi, kontrakty, projekty, na potrzeby których wykonywane są działania”</p>  <p>Klienci, Produkty, Kanały dystrybucji, Dostawcy etc...</p>

84

NOŚNIKI KOSZTÓW ZASOBÓW

Rachunek kosztów działań jest pewnego rodzaju pomostem pomiędzy pozycjami księgi głównej a użytkownikami końcowymi

Koszty z perspektywy Księgi Głównej

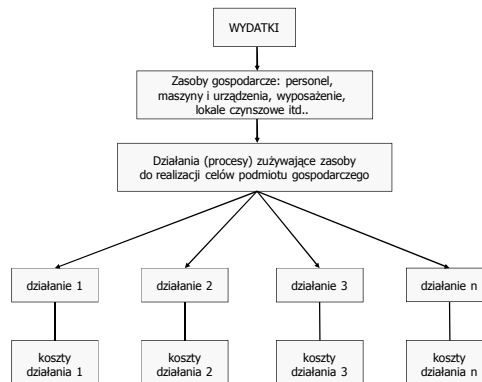
Wynagrodzenia 313000
Koszt pomieszczeń 111000
Sprzęt 146000

Rachunek
kosztów
działań

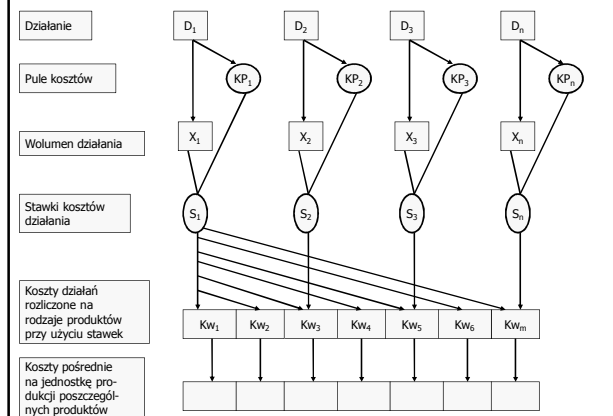
Działanie	Wynagrodzenia	Koszt pomieszczeń	Sprzęt	Ogółem
Przetwarzanie zamówień	31000	5300	12600	48900
Zakup materiałów	34000	6900	8800	49700
Planowanie zamówień	22000	1200	18400	41600
Przemieszczanie materiałów	13000	2100	22300	37400
Przygotowanie maszyn	42000	700	4800	47500
Kwalifikacja produktów	19000	13000	19700	51700
Utrzymywanie informacji	36000	2800	14500	53300
Zmiany konstrukcyjne	49000	32000	26900	107900
Wysyłka zamówień	14000	900	700	15600
Wprowadzanie nowych produktów	35000	44000	16100	95400
Badania jakościowe	18000	2100	1200	21300
Ogółem	313000	111000	146000	570000

Źródło: Na podstawie Cooper, Kaplan, 2000, s.118

ROLA I MIEJSCE DZIAŁAŃ (activities) W KONCEPCJI ABC



Struktura systemu Activity-Based Costing



MODEL A^{ACTIVITY} B^{ASED} C^{OSTING} RACHUNEK KOSZTÓW DZIAŁAŃ

Założenia:
Przedsiębiorstwo „X” produkuje dwa wyroby A i B przy zastosowaniu tych samych maszyn i urządzeń oraz podobnych procesów technologicznych. Szczegółowe dane o wyrobach i poniesionych kosztach zawiera tabela

Wyszczególnienie	A	B	Razem
Wielkość produkcji	100 szt.	1200 szt.	
Koszty materiałów bezpośrednich	1 500	18 000	19 500
Płace bezpośrednie z narzutami	1 800	21 600	23 400
Koszty pośrednie (wydzielone)			39 000
Roboczo-godziny bezpośrednie (rh) na jednostkę produkcji (ogółem)	1 rh	1 rh	1300 rh
Maszynogodziny bezpośrednie (mh) na jednostkę produkcji (ogółem)	1,5 mh	1 mh	1350 mh
Liczba dostaw materiałów	5	25	30
Liczba serii produkcyjnych	10	30	40

MODEL ACTIVITY BASED COSTING RACHUNEK KOSZTÓW DZIAŁAŃ c.d.

Na podstawie analizy działań ustalono, że na koszty pośrednie w kwocie 39 000 zł składają się koszty następujących działań

- dostaw materiałów 9 000
- technicznego przygotowania produkcji 13 100
- utrzymywania ruchu maszyn 16 900

Należy skalkulować koszt jednostkowy wyrobu A i B stosując:

- tradycyjny sposób kalkulacji doliczeniowej; za podstawę rozliczenia przyjąć sumę płac bezpośrednich,
- system ABC.

MODEL ACTIVITY BASED COSTING RACHUNEK KOSZTÓW DZIAŁAŃ c.d.

Rozwiązanie a) Tradycyjna doliczeniowa kalkulacja kosztów

$$\text{Narzut kosztów pośrednich} = \frac{39\,000}{23\,400} \times 100\% = 166 \frac{2}{3}\%$$

Kwota narzutu kosztów pośrednich na wyroby

$$A \ 166 \frac{2}{3}\% \text{ z } 1\,800 \text{ zł} = 3\,000 \text{ zł} \quad B \ 166 \frac{2}{3}\% \text{ z } 21\,600 \text{ zł} = 36\,000 \text{ zł}$$

Wyniki kalkulacji (w zł) zawiera tabela

Pozycja kosztów	Wyroby		Razem
	A 100 szt.	B 1200 szt.	
Materiały bezpośrednie	1 500	18 000	19 500
Płace bezpośrednie	1 800	21 600	23 400
Koszty pośrednie	3 000	36 000	39 000
Koszty ogółem	6 300	75 600	81 900
Koszty jednostkowe			
Materiały bezpośrednie	15	15	
Płace bezpośrednie	18	18	
Koszty pośrednie	30	30	
Razem	63	63	

MODEL ACTIVITY BASED COSTING RACHUNEK KOSZTÓW DZIAŁAŃ c.d.

Rozwiązanie b) System ABC

Jednostkowe koszty bezpośrednie pozostają na takim samym poziomie, jak w poprzednim rozwiązaniu.
Innym zasadom rozliczenia podlegają jedynie koszty pośrednie. W tym celu zestawiono niezbędne dane i obliczono w tabeli 3 stawki kosztów na jednostkę wolumenu działania, generującego określone pule kosztów pośrednich.

Tabela przedstawia ustalenie stawek kosztów działań

Rodzaje działań	Pule kosztów [zł]	Jednostka pomiaru wolumenu działania	Wolumen działania	Stawka kosztów
Dostawy materiałów	9 000	dostawa materiałów	30 dostaw	300 zł /dostawę
Techniczne przygotowanie produkcji	13 100	seria produkcyjna	40 serii produkcyjnych	327,5 zł /serię
Utrzymanie ruchu maszyn	16 900	maszynogodzina [mh]	1350 mh	12,52 zł /mh
Razem koszty pośrednie	39 000			

MODEL ACTIVITY BASED COSTING RACHUNEK KOSZTÓW DZIAŁAŃ c.d.

Tabela przedstawia koszty jednostkowe (w zł) wyrobów w przekroju poszczególnych pozycji kosztów bezpośrednich i pośrednich.

Lp.	Pozycja kosztów	Wyrób	
		A	B
1	Materiały bezpośrednie	15,00	15,00
2	Płace bezpośrednie	18,00	18,00
3	Koszty bezpośrednie	33,00	33,00
4	Dostawa materiałów	15,00	6,25
5	Techniczne przygotowanie produkcji	32,75	8,19
6	Utrzymanie ruchu maszyn	18,78	12,52
7	Koszty pośrednie	66,53	26,96
8	Razem koszty	99,53	59,96

Obliczenia do pozycji kosztów pośrednich

Dostawa materiałów A (300zł/dostawę x 5 dostaw) : 100 szt. = 15 zł/szt.
B (300zł/dostawę x 25 dostaw) : 1200 szt. = 6,25 zł/szt.

Techniczne przygotowanie produkcji A (327,5zł/serię x 10 serii) : 100 szt. = 32,75 zł/szt.
B (327,5zł/serię x 30 serii) : 1200 szt. = 8,19 zł/szt.

Utrzymanie ruchu maszyn A (12,52zł/mh x 1,5 mh) = 18,78 zł
B (12,52zł/mh x 1 mh) = 12,52 zł

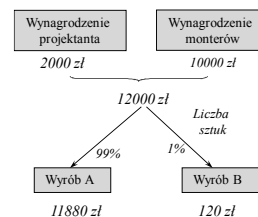
Przykład liczbowy

Wynagrodzenie projektanta	2000 zł
Wynagrodzenie monterów	10000 zł

	A	B
Wielkość produkcji	990	10
Czas pracy projektanta	50%	50%
Czas pracy monterów	proporcjonalnie do wielkości produkcji	

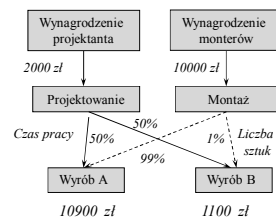
93

Tradycyjnie



A: $12000 * 99\% = 11880$
Koszt jednostkowy: $11880 / 990 = 12$
B: $12000 * 1\% = 120$
Koszt jednostkowy: $120 / 10 = 12$

A B C



A: $2000 * 50\% + 10000 * 99\% = 10900$
Koszt jednostkowy: $10900 / 990 = 11,01$
B: $2000 * 50\% + 10000 * 1\% = 1100$
Koszt jednostkowy: $1100 / 10 = 110$

94

Przykład liczbowy (2)

Przedsiębiorstwo produkuje dwa wyroby W_1 i W_2

Koszty bezpośrednie:

Kwoty kosztów bezpośrednich, poniesione na wytworzenie tychże wyrobów, przedstawione zostały w poniższej tabeli:

	W_1	W_2	Razem
materiały bezpośrednie	30 000	66 000	96 000
wynagrodzenia bezpośrednie	20 000	30 000	50 000
świadczenia na rzecz pracowników	14 000	20 000	34 000
Razem koszty bezpośrednie	64 000	116 000	180 000
Wielkość produkcji	500 szt.	1000 szt.	1500 szt.

95

Koszty pośrednie:

W związku z produkcją wyrobów W_1 i W_2 wykonywane są cztery działania:

- zaopatrzenie w materiały
- przygotowanie produkcji
- obsługa produkcji
- kontrola produkcji

Koszty bezpośrednie wykonania tych działań, wynikające z zaangażowania odpowiednich zasobów, przedstawia tabela:

Działanie	Koszty
Zaopatrzenie w materiały	11 000
Przygotowanie produkcji	9 000
Obsługa produkcji	10 000
Kontrola produkcji	10 000
Razem	40 000

96

Koszty pośrednie (cd):

Przedsiębiorstwo, wykonując poszczególne działania, poniosło również koszty pośrednie działań w wysokości 16 000 zł. Koszty te zostaną rozliczone na poszczególne działania przy użyciu nośnika kosztów zasobów – w naszym przypadku będzie to liczba pracowników zaangażowanych przy wykonywaniu działań:

Działanie	liczba pracowników	Narzut kosztów pośrednich działań
Zaopatrzenie w materiały	2	4 000
Przygotowanie produkcji	2	4 000
Obsługa produkcji	3	6 000
Kontrola produkcji	1	2 000
Razem	8	16 000

97

Koszty całkowite działań:

Działanie	Koszty działań bezpośrednie	Koszty działań pośrednie	Koszty działań całkowite
Zaopatrzenie w materiały	11 000	4 000	15 000
Przygotowanie produkcji	9 000	4 000	13 000
Obsługa produkcji	10 000	6 000	16 000
Kontrola produkcji	10 000	2 000	12 000
Razem	40 000	16 000	56 000

Nośniki kosztów działań:

Działanie	Nośnik kosztów	W ₁	W ₂	Razem
Zaopatrzenie w materiały	# dostaw	20	30	50
Przygotowanie produkcji	czas trwania	100	160	260
Obsługa produkcji	# ustawień maszyn	40	60	100
Kontrola produkcji	# kontroli	20	40	60

98

Jednostkowe koszty działań:

Działanie	Wielkość działań	Koszty całkowite	Koszty jednostkowe
Zaopatrzenie w materiały	50	15 000	300
Przygotowanie produkcji	260	13 000	50
Obsługa produkcji	100	16 000	160
Kontrola produkcji	60	12 000	200

Rozliczenie kosztów działań na wyroby:

Działanie	Koszt jedn. działania	W ₁		W ₂	
		Ilość działań	Koszt działania	Ilość działań	Koszt działania
Zaopatrzenie w materiały	300	20	6 000	30	9 000
Przygotowanie produkcji	50	100	5 000	160	8 000
Obsługa produkcji	160	40	6 400	60	9 600
Kontrola produkcji	200	20	4 000	40	8 000
RAZEM			21 400		34 600

Kalkulacja kosztów wytworzenia wyrobów:

Pozycje kosztów	W ₁		W ₂	
	Koszty całkowite	Koszty jednostkowe	Koszty całkowite	Koszty jednostkowe
Koszty bezpośrednie	64 000	128,00	116 000	116,00
w tym:				
- materiały bezpośrednie	30 000	60,00	66 000	66,00
- wynagrodzenia bezpośrednie	20 000	40,00	30 000	30,00
- świadczenia na rzecz pracowników	14 000	28,00	20 000	20,00
Koszty pośrednie	21 400	42,00	34 600	34,00
w tym:				
- zaopatrzenie w materiały	6 000	12,00	9 000	9,00
- przygotowanie produkcji	5 000	10,00	8 000	8,00
- obsługa produkcji	6 400	12,80	9 600	9,60
- kontrola produkcji	4 000	8,00	8 000	8,00
RAZEM KOSZTY WYTWORZENIA	85 400	170,80	150 600	150,60

100

Metoda tradycyjna:

	W ₁	W ₂
materiały bezpośrednie	30 000	66 000
wynagrodzenia bezpośrednie	20 000	30 000
świadczenia na rzecz pracowników	14 000	20 000
Razem koszty bezpośrednie	64 000	116 000
Koszty pośrednie		56 000
Klucz rozliczeniowy (wielkość produkcji)	500 szt.	1000 szt.
Narzut	18 667	37 333
Koszt całkowity	82 667	153 333
Koszt jednostkowy	165,33	153,33

ABC	170,80	150,60
-----	--------	--------

101

Czym nie jest Target Costing

- obniżaniem kosztów za wszelką cenę
- jeśli koszt docelowy osiągnięty, nie szuka się dalszych możliwości redukcji

102

Rachunek kosztów docelowych “Ile produkt MA kosztować?”

- koszt musi być zmienną WEJŚCIOWĄ do procesu projektowania nowego wyrobu
- ten koszt powinien być wyznaczany na podstawie CENY RYNKOWEJ, ustalonej przed rozpoczęciem procesu tworzenia prototypu i opracowywania technologii, oraz zakładanej ZYSKOWNOŚCI

103

Rachunek kosztów docelowych

- narzędzie do zarządzania kosztami, służące do założonej redukcji kosztów produktu w skali jego całego cyklu życia, przy udziale działów produkcyjnych, konstrukcyjnych, badawczo-rozwojowych, marketingu i księgowości

104

Rachunek kosztów docelowych

rozpoczyna się w momencie powstania idei nowego wyrobu

105

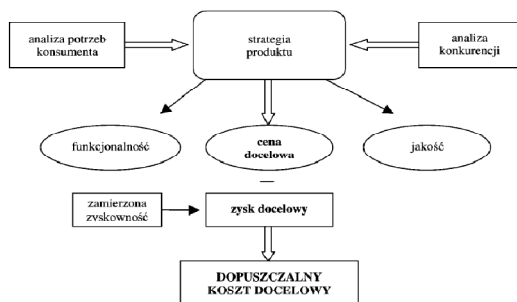
Rachunek kosztów docelowych



106

Rachunek kosztów docelowych

FAZA KONCEPCJI TARGET COSTING



Źródło: M. Gałązka, Rachunek kosztów docelowych jako narzędzie współczesnej rachunkowości zarządzającej <http://www.kpsw.edu.pl/menu/pobierz/RE1/1/Gałązka.pdf>, s. 216

107

Rachunek kosztów docelowych - etapy

- badania rynkowe (cena, wielkość sprzedaży, opinie klientów co do użyteczności poszczególnych cech wyrobu)
- cena ustalana np. na podstawie cen konkurencji lub poprzednich modeli + wartość modyfikacji
- zysk docelowy wyznaczany na podstawie strategii firmy
- zysk docelowy powinien być jednak taki, jak u najlepszych konkurentów
- cały cykl życia wyrobu, początkowe inwestycje, późniejsza obniżka kosztów produkcji – nawet o 35%
- czasem zysk docelowy określa się łącznie dla kilku generacji lub kilku rodzajów wyrobów
- koszt dopuszczalny = przychody - zysk docelowy
- wyznaczenie kosztu dryfującego (*drifting cost*) - kosztu wytworzenia aktualnie możliwego do zrealizowania, bez starania o redukcję kosztu

108

Rachunek kosztów docelowych - etapy

- w idealnym przypadku koszt docelowy = koszt dopuszczalny
- wyznaczenie kosztu docelowego - narzędzia: burza mózgów, analiza wartości, analiza scenariuszy, koszt „as if” (możliwości obniżki kosztów zauważone przy innych wyrobach)
- zwykle niemożliwa jest redukcja o wartość (koszt dryfujący – koszt dopuszczalny)
- dlatego koszt docelowy > koszt dopuszczalny
- nieosiągalna redukcja – cel strategiczny

109

Podczas realizacji projektu

- ten koszt jest kontrolowany i uaktualniany, ale w zasadzie nie może ulec zmianie
- dopuszczalne tylko zmiany „coś za coś”
- kontrolowane są również zmiany w spodziewanej cenie rynkowej (popyt, konkurenci, kurs walut)
- jeśli trzeba obniżyć Target cost – rezygnuje się z pewnych elementów wyrobu lub obniża wymagany zysk
- jeśli można podwyższyć Target Cost – produkt zostaje ulepszony
- tuż przed uruchomieniem produkcji – dogłębna kontrola
- jeśli aktualny koszt dryfujący wyższy od docelowego – produkcja wstrzymana, szuka się nowych możliwości redukcji, zmienia się wersję standardową (za opcje klient płaci)

110

Historia rachunku kosztów docelowych

- Rachunek kosztów docelowych narodził w latach 60-tych w Japonii.
- Po raz pierwszy został zastosowany w 1965 roku przez koncern Toyota. W latach 70-tych nowa odmiana rachunku kosztów docelowych była wdrażana w kolejnych japońskich przedsiębiorstwach.
- Stopniowo rozszerzano znaczenie koncepcji rachunku kosztów, a w latach 80-tych nadano jej wymiar strategiczny.
- Ostatnie dziesięciolecie XX wieku to silny rozwój wdrażania systemu rachunku kosztów docelowych.

111

Cena sprzedaży w Toyocie

- cena istniejących modeli + wartość ulepszeń w oczach klienta
- nie większa niż cena konkurentów, kolejne ulepszenia nie zwiększają ceny, lecz obroty

112

Koszt dryfujący w Toyocie

- ustalany na podstawie kosztu wcześniejszych modeli i szacowanego kosztu wprowadzanych zmian
- w Toyocie nowe wyroby są zwykle modyfikacjami poprzednich

113

Pytania????



114

Dziękuję za uwagę



115