ЧАСТНОЕ ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ
«СЕВЕРО - КАВКАЗСКИЙ КОЛЛЕДЖ ИННОВАЦИОННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ»

Тема 6 УЧЕТ И РАСПРЕДЕЛЕНИЕ ЗАТРАТ ПО ОБЪЕКТАМ КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ

Учет и распределение затрат по объектам калькулирования является заключительным этапом группировки затрат, при котором учтенные по видам, местам формирования и центрам ответственности затраты соотносятся с объемом деятельности организации.

В качестве объектов калькулирования (носителей затрат) выступают: конечная готовая продукция, работы и услуги, производство и реализация (продажа) которых являются целью основной деятельности организации.

Объем совокупности носителей затрат выражается в калькуляционных единицах измерения (натуральные, условно-натуральные, условные, эксплуатационные, единицы работ, трудовые и стоимостные).

Натуральные единицы измерения выражаются в метрах, килограммах, штуках, тоннах и т.д.

Условно-натуральные выражают количество однородной продукции в условных, сопоставимых измерителях (кило-номера пряжи, пара обуви, условные банки консервов, приведенные тонны чугуна и стали и т.д.).

Условные единицы измерения используются при производстве минеральных удобрений в пересчете на процент действующего вещества (азот, фосфор, калий).
Эксплуатационные единицы измерения (мощность, производительность).

Измерители единицы работ используются при оценке работы транспорта (одна тонна перевезенного груза) или в дорожно-ремонтных организациях (100 м дорожного покрытия).

Трудовые единицы измерения определяются в нормо-часах рабочего времени основных рабочих, машино-днях, машино-часах работы производственного оборудования.
При производстве одного вида продукции нет необходимости в распределении затрат по носителям, т.к. они учитываются как прямые на счете 20 «Основное производство».
В индивидуальных производствах для определения себестоимости единицы продукции необходимо учитывать остатки незавершенного производства и готовой продукции на складах организации, поэтому следует распределять затраты между выпущенной из производства и проданной готовой продукций, а также запасами готовой продукции и незавершенным производством.
При выпуске и продаже нескольких видов продукции, выполненных работ или оказанных услуг для определения себестоимости каждого из них необходимо распределить общую величину затрат и предварительно косвенные расходы собрать на соответствующих собирательно-распределительных счетах 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» с последующим включением в себестоимость каждого вида продукции, работ, услуг.
В действующей практике фактические затраты на производство калькулируемого комплекса продукции, работ, услуг определяются на основе данных бухгалтерского учета различными способами:
- прямого счета;

- исключения части затрат на побочную продукцию;
- пропорционального распределения учитываемых затрат;
- комбинированный способ.

Способ прямого счета в своей сущности заключается в том, что общая сумма всех затрат определяется на основе информации по дебету калькуляционных счетов 20 «Основное производство» и 23 «Вспомогательные производства», а себестоимость единицы продукции, работ, услуг определяется путем деления общей величины затрат на объем произведенной продукции, выполненных работ или оказанных услуг. Данный способ применяется тогда, когда объекты учета затрат и объекты калькулирования совпадают.

Способ исключения затрат на побочную продукцию предусматривает подразделение производимой продукции на основную, побочную и отходы. Чтобы определить себестоимость основной продукции, необходимо из общей суммы затрат исключить стоимость побочной продукции и отходов по установленным ценам. Данный способ применяется в сельскохозяйственном производстве. Например, в отрасли растениеводство основной продукцией являются зерно, рожь, овес, многолетние и однолетние травы, кукуруза, хлопок, картофель, овощи и т.д. Побочная продукция получается в силу биологических особенностей и производственных условий одновременно с основной продукцией, но имеет второстепенное значение (солома, полова и мякина зерновых культур, солома от обмолота многолетних и однолетних трав на семена, стебли кукурузы и хлопчатника и т.п.). Предварительно определяются затраты на побочную продукцию и расходы, связанные с ее уборкой, прессованием, транспортировкой, скирдованием и другими работами по заготовке этой продукции. Затем, в частности при производстве зерновых культур, общую сумму затрат за вычетом стоимости побочной продукции распределяют на зерно и зерноотходы пропорционально доле содержания в продукции полноценного зерна и зерноотходов.

Способ пропорционального распределения учитываемых затрат применяется, когда производится одновременно несколько видов продукции, и поэтому прямое отнесение затрат на себестоимость невозможно. При использовании данного способа по однородной группе продукции осуществляется сводный учет затрат, а внутри группы их распределяют по видам продукции пропорционально выбранной базе.

Комбинированный способ, сочетающий различные комбинации из разных способов, применяется, например, в сельскохозяйственном производстве продукции растениеводства. Вначале калькулируется себестоимость основной и сопряженной продукции, которая представляет собой два или более основных вида продукции, являющиеся результатом одного и того же производственного процесса (солома и семена льна в льноводстве), а затем способом пропорционального распределения затрат исчисляется себестоимость каждого вида продукции. Себестоимость единицы основной продукции определяется способом прямого счета.

Сущность, принципы и роль калькулирования себестоимости в управлении производством

ЧАСТНОЕ ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ
«СЕВЕРО - КАВКАЗСКИЙ КОЛЛЕДЖ ИННОВАЦИОННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ»

Калькулирование определяется как система экономических расчетов себестоимости единицы отдельных видов продукции, работ, услуг.

Объектом калькулирования являются издержки, связанные с производством конкретного вида продукции, работ, услуг. Следовательно, предпосылкой калькулирования является производственный учет. В системе производственного учета предполагается сбор информации об издержках производства, документальное оформление хозяйственных операций, связанных с производственными затратами, обобщение информации и ее группировка по различным признакам с целью ее анализа. Таким образом, базой для расчета себестоимости единицы продукции является информация, собранная в системе производственного учета.

Калькулирование себестоимости продукции, работ, услуг можно подразделить на три этапа:

- на первом этапе исчисляется себестоимость всей выпущенной продукции, всех выполненных работ или оказанных услуг в целом;
- на втором этапе исчисляется себестоимость по каждому виду продукции, работ, услуг;
- на третьем этапе исчисляется себестоимость единицы конкретного вида продукции, работ или услуг.

Калькуляционная работа организуется в соответствии с общей методологией планирования и учета затрат на производство и реализацию (продажу) продукции, работ, услуг. При этом необходимо соблюдение общих принципов, обеспечивающих методологическое единство исчисления себестоимости продукции, работ, услуг и возможность использования данных калькуляций для анализа и оценки всей деятельности организации и ее отдельных внутрипроизводственных звеньев.

Общими принципами, раскрывающими сущность процесса калькулирования, являются:

1. Научно обоснованная классификация затрат на производство. Действующим нормативным документом по бухгалтерскому учету, позволяющим бухгалтеру реализовать этот принцип на практике, является ПБУ 10/99 «Расходы организации». В целях налогообложения прибыли в бухгалтерском финансовом учете себестоимость исчисляется на основании требований НК РФ, части 2, главы 25 «Налог на прибыль организаций».
2. Установление объектов учета затрат, объектов калькулирования и калькуляционных единиц. В отдельных отраслях (добывающей, энергетической, газовой, нефтяной), в которых отсутствуют остатки незавершенного производства, объекты учета затрат и объекты калькулирования себестоимости совпадают (конечная готовая продукция). В тех отраслях производственной сферы, где технологический процесс подразделяется на несколько стадий (текстильная, машиностроительная, кондитерская) объектами учета затрат являются переделы (каждая отдельная технологическая стадия производства), а объектами калькулирования себестоимости - полуфабрикаты и готовая продукция. Таким образом, выбор объекта учета затрат зависит от технологических особенностей производства и специфики произведенной продукции, а выбор объекта калькулирования - от калькуляционной единицы. В свою очередь выбор калькуляционной единицы зависит от номенклатуры изготавливаемой продукции и действующего стандарта или технического условия (ТУ).
3. Выбор базы распределения косвенных расходов по объектам калькулирования.

4. Разграничение затрат по периодам. При этом необходимо использование метода начисления, когда отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете производится в момент их совершения и не увязывается с денежными потоками, т.е. доходы полученные, а расходы, понесенные в отчетном периоде, признаются этим периодом независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств. Доходы и расходы, не относящиеся к отчетному периоду, не признаются в нем, даже если имеет место факт поступления или перечисления денежных средств.
5. Раздельный учет по текущим затратам и капитальным вложениям, что определено в целях бухгалтерского учета ФЗ «О бухгалтерском учете» и Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ.
6. Выбор метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (калькуляционной системы).
Калькулирование себестоимости продукции является объективно необходимым процессом при управлении производством. Содержащаяся в современных системах калькулирования информация позволяет не только решать традиционные задачи, но и прогнозировать экономические последствия различных ситуаций:
- целесообразность дальнейшего выпуска конкретного вида продукции;
- оптимизация ассортимента выпускаемой продукции;
- установление оптимальной цены на произведенную продукцию;
- целесообразность обновления действующих технологий;
- оценка качества работы управленческого персонала.

Виды и назначение калькуляций

Калькуляция является конечным результатом процесса калькулирования и определяется как расчет себестоимости по статьям затрат.
Калькуляция происходит от латинского слова calculation, что означает «вычисление». В русском языке это слово появилось во второй половине X1X века.
Калькуляции делятся на различные виды в зависимости от следующих классификационных признаков:
- От объема затрат, охватываемых процессом калькулирования:
1) общая калькуляция, охватывающая расчет всех издержек производства, распределяемых на всю произведенную продукцию в организации. Ее разновидностью является частная калькуляция, посредством которой оценивается себестоимость отдельных процессов (снабжения, производства по конкретным направлениям и сбыта);
2) индивидуальная калькуляция, позволяющая распределить издержки производства на множество однородных групп, что дает возможность рассчитывать среднюю себестоимость продукции. Она отражает себестоимость конкретного продукта.
- От времени составления:
1) предварительные;
2) последующие.
Предварительные калькуляции составляются до начала процесса производства и подразделяются на нормативную и плановую (сметную).

Нормативная калькуляция составляется по действующим на начало месяца нормам затрат. Рассчитываются нормы затрат на основе технической документации исходя из действующей технологии производства. Нормативная калькуляция может изменяться по мере внедрения новой технологии, вызывающей необходимость пересчета норм затрат.

Плановая калькуляция составляется на основании плановых показателей исходя из показателей прошлого отчетного периода. Плановая калькуляция является неизменной в течение всего периода, на который она составлялась. Сметная калькуляция составляется при проектировании новых производств и конструировании вновь осваиваемых видов продукции, когда отсутствуют нормы затрат.

- От полноты включения затрат в калькуляционные расчеты:

1) калькуляции переменных (прямых) затрат;

2) калькуляции производственной себестоимости;

3) калькуляции полной себестоимости.

Калькуляции переменных (прямых) затрат включают только прямые материальные затраты и прямые трудовые затраты, зависящие в своей совокупной величине от объема произведенной продукции, выполненных работ или оказанных услуг.

Калькуляции производственной себестоимости включают прямые материальные и трудовые затраты, а также общепроизводственные расходы, связанные с обслуживанием и управлением производства.

Калькуляции полной себестоимости включают все затраты на производство продукции (прямые материальные и трудовые затраты и общепроизводственные расходы), управление и продажу готовой продукции, выполнение работ и оказание услуг и их передачу заказчику (административно-управленческие расходы и коммерческие расходы).

- От степени детализации калькуляционных расчетов:

1) кумулятивные калькуляции (без детального раскрытия статей затрат);

2) элективные калькуляции (детально развернутые по статьям затрат).

- От объекта калькулирования:

1) калькуляции себестоимости изделий, полуфабрикатов, готовой продукции;

2) калькуляции себестоимости работ и услуг;

3) параметрические калькуляции, которые представляют собой рассчитанную себестоимость единицы параметра производительности готового продукта и других его полезных свойств (при производстве холодильников – это затраты на $м^3$ или $дм^3$ полезного объема, электрооборудования – это затраты на 1000 киловатт мощности и т.д.). Используют эти калькуляции в основном в машиностроении. Они характеризуют затраты применения продукции.

- От длительности периода охвата затрат выделяют калькуляции годовые, квартальные, месячные и оперативные.

Данные калькуляции фактической себестоимости используются при расчете рентабельности производства продукции, работ или услуг и выявления резервов снижения затрат.