

УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ

В условиях рыночной экономики главным мотивом деятельности любого предприятия является максимизация прибыли. Реальные возможности реализации этой цели ограничены производственными затратами и спросом на выпускаемую продукцию. Спрос же, в свою очередь, во многом определяется ценой товара или услуги. В связи с этим все большую актуальность приобретают вопросы снижения затрат на производство и реализацию продукции. Получение наибольшего эффекта с наименьшими затратами, экономия ресурсов зависят от того, как решает предприятие вопросы снижения себестоимости продукции.

Международный стандарт финансовой отчетности 2 „Запасы“ содержит положения, касающиеся калькулирования себестоимости продукции и порядка учета производственных затрат. В пункте 10 стандарта регламентируется к применению метод полной себестоимости (absorption costing), при котором в отличие от альтернативного ему метода „директ-костинг“ производственная себестоимость абсорбирует как переменные, так и постоянные затраты. „Директ-костинг“ в целях финансовой отчетности не разрешен, он применяется только для составления управленческой отчетности. Нормативный учет также находит свое применение в бухгалтерском учете в соответствии с МСФО 2 „Запасы“, который регламентирует процедуру отнесения сверхнормативных затрат к периодическим, т.е. в полном объеме относимым на уменьшение прибыли отчетного периода. Сверхнормативные потери сырья, заработной платы, др. не должны попасть в состав запасов, отражаемых в активе баланса.

Производственные затраты, согласно МСФО 2 „Запасы“, включают в себя прямые затраты, которые непосредственно связаны с производством продукции. Они также включают систематически распределенные постоянные и переменные производственные накладные затраты, возникающие при переработке сырья в готовую продукцию.

Переменные производственные накладные затраты – это косвенные производственные затраты, которые находятся в прямой или практически прямой зависимости от объема производства (косвенные затраты на сырье или заработную плату производственных рабочих с начислениями на нее и др.). Согласно п. 11 МФСО „Запасы“, переменные косвенные производственные расходы включаются в себестоимость продукции пропорционально фактическому объему произведенной продукции. То есть базой распределения этих расходов является показатель „фактическая производственная мощность“.

Постоянные производственные накладные затраты – это косвенные производственные затраты, которые остаются относительно неизменными независимо от объема производства (амортизация и обслуживание производственных зданий и оборудования, связанные с производством управленческие и административные затраты). Отнесение постоянных производственных накладных затрат на затраты на переработку производится на основе нормальной производительности производственных мощностей. Нормальная производительность – это тот объем производства, который ожидается получить, исходя из средних показателей за ряд периодов или сезонов работы в нормальных условиях, с учетом потерь в

производительности в связи с плановым обслуживанием. Т.е. это объем производства, необходимый для удовлетворения среднего покупательного спроса за определенный период времени (примерно, 2-3 года). Величина нормальной мощности должна корректироваться в соответствии с периодическими и циклическими колебаниями спроса. Накладные затраты признаются в качестве расходов в период возникновения. В периоды необычно высокого уровня производства сумма постоянных накладных затрат, относимых на каждую единицу продукции, уменьшается таким образом, чтобы запасы не оценивались выше себестоимости.

Фактический объем производства может использоваться в том случае, если он примерно соответствует нормальной производительности. Сумма постоянных накладных затрат, относимых на каждую единицу продукции, не увеличивается в результате низкого уровня производства или простоев. Выявленные отклонения, согласно п.п. 11 и 14 МСФО 2 «Запасы», относятся к периодическим расходам, и, следовательно, могут списываться на уменьшение прибыли отчетного периода без пропорционального распределения на запасы отклонений, которые полностью списываются на уменьшение прибыли отчетного периода.

Калькулирование себестоимости произведенной продукции осуществляют различными методами. Под методом калькуляции понимают систему приемов, используемых для исчисления себестоимости калькуляционной единицы. Выбор метода калькулирования себестоимости продукции зависит от типа производства, его сложности, длительности производственного цикла, наличия незавершенного производства.

На промышленных предприятиях применяют нормативный, позаказной, попроцессный методы учета затрат и калькулирования фактической себестоимости продукции. В любом случае, прежде чем остановиться на конкретном методе учета необходимо уяснить принципиальные особенности каждой системы.

Нормативный метод учета затрат на производство или калькулирования себестоимости продукции применяют, как правило, в отраслях обрабатывающей промышленности с массовым и серийным производством разнообразной и сложной продукции. Сущность его заключается в том, что отдельные виды затрат на производство учитывают по текущим нормам, предусмотренным нормативными калькуляциями. Предприятия ведут отдельный оперативный учет отклонений фактических затрат от текущих норм с указанием места возникновения отклонений, причин и виновников их образования, учитывают изменения, вносимые в текущие нормы затрат в результате внедрения организационно-технических мероприятий, и определяют влияние этих изменений на себестоимость продукции.

Позаказной метод учет производственных затрат аккумулирует затраты по отдельным работам, подрядам и заказам. Такой метод калькуляции применяется при производстве продукции отдельными партиями или сериями или, когда она изготавливается в соответствии с техническими условиями заказчиками. При данном методе объектом учета и калькулирования является отдельный производственный заказ. Позаказная калькуляция широко используется производителями, работающими на основе заказов в таких сферах, как профессиональные услуги, строительство, ремонт автомобилей, печатное дело.

При попроцессной калькуляции производственные затраты группируются по производственным процессам или по подразделениям. Попроцессная калькуляция удобна для тех компаний, которые производят сплошную массу одинаковой продукции посредством ряда операций или процессов (химическая, текстильная, бумажная промышленность). Удельная себестоимость получается путем деления полной себестоимости, относимой на счет центра

затрат, на объем производства этого центра затрат. В этом смысле удельная себестоимость есть усредненный показатель, требующий меньшего числа хозяйственных операций, чем позаказная система. Именно поэтому многие компании предпочитают пользоваться попроцессной калькуляцией затрат. Если это продукция одного типа, она продвигается от одного технологического участка к другому непрерывным потоком, предпочтительным является метод попроцессной калькуляции затрат. Однако если затраты на производство различных видов продукции значительно отличаются друг от друга, то применение попроцессной калькуляции не сможет обеспечить производителя адекватной информацией, поэтому здесь более уместно воспользоваться методом позаказной калькуляции.

Учет затрат методом попроцессной калькуляции содержит четыре основные операции:

1. суммирование движущихся в потоке вещественных единиц продукции;
2. определение продукции на выходе в эквивалентных единицах;
3. определение полных учитываемых затрат и вычисление удельной себестоимости в расчете на эквивалентную единицу;
4. учет единиц завершенной и переданной далее продукции и единиц, остающихся в незавершенном производстве.

Себестоимость продукции, работ, услуг является одним из важных обобщающих показателей деятельности предприятия, отражающих эффективность использования трудовых, материальных и финансовых ресурсов, результаты внедрения новой техники и технологии, совершенствование организации труда, производства и управления. Решающим условием снижения себестоимости служит непрерывный технический прогресс. Внедрение новой техники, комплексная механизация и автоматизация производственных процессов, совершенствование технологии, внедрение прогрессивных видов материалов позволяют значительно снизить себестоимость продукции. Серьезным резервом снижения себестоимости продукции является расширение специализации и кооперирования. Развитие специализации требует установления наиболее рациональных кооперированных связей между предприятиями.

Снижение себестоимости продукции обеспечивается прежде всего за счет повышения производительности труда. С ростом объема выпуска продукции прибыль предприятия увеличивается не только за счет снижения себестоимости, но и вследствие увеличения количества выпускаемой продукции. Таким образом, чем больше объем производства, тем при прочих равных условиях больше сумма получаемой предприятием прибыли.

Снижение себестоимости продукции во многом обусловлено соблюдением строжайшего режима экономии на всех участках производственно-хозяйственной деятельности предприятия. Материальные затраты, как известно, занимают большой удельный вес в структуре себестоимости выпускаемой продукции, поэтому даже незначительное сбережение сырья, материалов, топлива и энергии при производстве каждой единицы продукции в целом по предприятию дает большой эффект. Предприятие имеет возможность влиять на величину затрат материальных ресурсов, начиная с их заготовки. Сырье и материалы входят в себестоимость по цене их приобретения с учетом расходов на перевозку, поэтому правильный выбор поставщиков материалов влияет на себестоимость продукции. Сокращение затрат на обслуживание производства и управление также снижает себестоимость продукции. Размер этих затрат на единицу продукции зависит не только от объема выпуска продукции, но и от их абсолютной суммы. Чем меньше сумма производственных затрат в целом по предприятию, тем при прочих равных условиях ниже себестоимость каждого изделия. Значительные

резервы снижения себестоимости заключены в сокращении потерь от брака и других непроизводительных расходов. Изучение причин брака, выявление его виновника дают возможность осуществить мероприятия по ликвидации потерь от брака, сокращению и наиболее рациональному использованию отходов производства.

Таким образом, себестоимость продукции является качественным показателем, характеризующим производственно-хозяйственную деятельность предприятия. Для комплексного анализа себестоимости продукции применяются специальные показатели, которые позволяют рассчитывать и анализировать затраты предприятия на весь объем произведенной товарной продукции, затраты на производство конкретного вида продукции. С целью упрощения расчетов и для систематизации данных, все затраты предприятия классифицируются. Наиболее важным моментом в изучении такого показателя, как себестоимость является рассмотрение факторов, влияющих на показатель и определение основных направлений по снижению себестоимости. От того, как решает предприятие данный вопрос зависит получение наибольшего эффекта с наименьшими затратами, рост накоплений, экономия трудовых, материальных и финансовых ресурсов.