**Ноу ВПО «Балтийский институт экономики и**

**финансов » (БИЭФ)**

**Кафедра** « Бухгалтерского учёта, анализа и аудита» .

**курсовая работа**

По дисциплине: Бухгалтерский управленческий учёт .

На тему:Учёт затрат и калькулирование в системе управления себестоимостью продукции

Студента Никифорова Мария . \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

.

Курс, группа 3605, 4 курс .

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Дата сдачи \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Дата проверки \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Проверил преподаватель \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Макарова. Н.Ю. .

**Калининград, 2009**

**Содержание:**

1. Введение стр. 3
2. 1. Экономическая характеристика предприятия стр.4
3. 2. Учёт затрат и калькулирование в системе управления себестоимостью продукции стр. 8
4. 2.1. Себестоимость продукции: её состав и виды стр. 8
5. 2.2. Принципы калькулирования себестоимости продукции стр. 12
6. 2.3. Методы калькулирования стр. 15
7. Список литературы стр. 22
8. Приложения стр. 23

Введение

В условиях перехода к рыночной экономики себестоимость продукции является важнейшим показателем производственно-хозяйственной деятельности предприятий. Исчисление этого показателя необходимо для: оценки выполнения плана по данному показателю и его динамики; определения рентабельности производства и отдельных видов продукции; осуществления внутрипроизводственного хозрасчета; выявления резервов снижения себестоимости продукции; исчисления национального дохода в масштабах страны; расчета экономической эффективности внедрения новой техники, технологии, организационно-технических мероприятий; обоснования решений о производстве новых видов продукции и снятия с производства устаревших.

В отечественной практике учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции являются составной частью общей единой системы бухгалтерского учета. Если раньше учету издержек особое внимание уделяли лишь на крупных предприятиях, то сейчас в условиях рыночной экономики, вследствие усиления конкуренции, усложнения производственных процессов это направление учета становится все более актуальным для малых и средних предприятий и организаций. Все большее значение для предприятия приобретает решение таких задач как: информационное обеспечение процесса принятия решений; обеспечение базы для ценообразования; контроль экономической эффективности деятельности предприятия; получение данных о результатах деятельности; расчет стоимостной оценки для статей баланса и другие.

С этих позиций выбранная тема курсовой работы актуальна.

1. **Экономическая характеристика предприятия.**

ИП Усик А.Н. занимается предпринимательской деятельностью с 06.03.1998 года. Для ведения бизнеса в 2005 году был введено в эксплуатацию административно-производственное здание, здание холодильника. Получено санитарно-эпидемиологическое заключение которое подтверждает что Рыбоперерабатывающий комплекс ИП Усик А.Н. соответствует санитарно-эпидемиологическим правилам и нормам «Производство и реализация рыбной продукции» СанПиН 2.3.4.050-96. Получены Санитарно-эпидемиологические заключения на производство продукции:

1. рыба мороженная,

2. рыба соленая,

3. рыба вяленная,

4. рыба холодного копчения,

5. рыба горячего копчения.

Производственный комплекс по переработке рыбной продукции расположен в п. Волочаевское Калининградской области по переулку Спортивный - 2, на земельном участке площадью 0,44 га. В соответствии с технологическим процессом на участке построен холодильник и склад тары. Общая площадь корпуса составляет 389,4 кв.м., строительный обьем - 1515 куб.м.

Разработана детальная схема технологического процесса и подобрано необходимое современное технологическое оборудование. Процессы доставки исходного сырья, изготовление готовой продукции, упаковки, доставки на склад и хранение в достаточной степени механизированы. Использованы прогрессивные решения по технологическому процессу. Определено количество работающих и их распределение по технологическим операциям. Разработано штатное расписание с указанием наименований профессий и должностей согласно ЕТКС. Установлена 2х сменная работа по 12 часов в смену.

I. Производительность морозильного оборудования следующая:

* Разовая закладка сырья (рыбы) 100 продвинь по 11 кг = 1100 кг
* Время заморозки одной забивки (цикла) с забивкой и выбивкой -  
  2 часа
* Рабочая смена - 12 часов
* Производительность в смену — 12 : 2 = 6 циклов х 1100 = 6600 кг
* Суточная производительность: 6600 х 2 = 13200 кг

• Месячная производительность: 13200 х 30 дней = 396000 кг  
При загрузке 70% мощности объем заморозки составит 277200 кг в месяц.

П. В цеху установлены две коптильные камеры. Средняя производительность 10000 кг в месяц.

III. Построены три камеры для вялки рыбы. Производительность в месяц до 6000 кг вяленной рыбы.

IV. Цех по солению рыбы - средний объем продаж в месяц 14000 кг.  
Себестоимость услуги составляет

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| наименование | Цена на 1 кг | Плановая | прибыль |
|  |  | % | Сумма |
| Заморозка | 3,033 | 30% | 0,91 |
| Копчение | 26,865 | 40% | 10,75 |
| Вялка | 18,088 | 40% | 7,24 |
| соление | 3,244 | 40% | 1,30 |

Таким образом, загрузив все мощности на 70% КПД можем получить прибыль в месяц:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| наименование | цена | Кол-во кг | Сумма руб. |
| Заморозка | 0,91 | 277 200 | 252 252 |
| Копчение | 10,75 | 10 000 | 107 500 |
| Вялка | 7,24 | 6 000 | 43 440 |
| соление | 1,30 | 14 000 | 18 200 |
| Итого: |  |  | 421 392 |

Прибыль в год: 421392 х 12 = 5 056 704,00 (Пять миллионов пятьдесят шесть тысяч семьсот четыре рубля.

V. Те объемы которые мы можем переработать - наше оборудование не справляется., для этого нам необходимо закупить:

1. морозильную камеру,

2. коптильную камеру

3. установка на предприятии линии по производству рыбных консерв.

Производственные площади на рыбоперерабатывающем комплексе ИП Усик А.Н. позволяют установить дополнительное оборудование, что позволит увеличить объемы готовой продукции и заключать договора с потребителями которые они просят.

Установив вторую морозильную камеру, объем мороженной рыбопродукции увеличиться с 13 тон до 25 тонн в сутки.

Дополнительный коптильный аппарат позволит увеличить выход готовой продукции до 20 тонн в месяц.

Для хранения готовой продукции планируем построить дополнительный склад-холодильник мощностью до 200 тонн.

Выполнение мероприятий по расширению производства позволит создать дополнительные рабочие места.

Также в ИП. Усик А.Н., как и во всех предприятиях, есть своя учётная политика, где система налогового учета организуется и используется в целях получения данных для исчисления налогов в соответствии с внутренним порядком обработки первичной документации и систематизации данных о хозяйственных операциях и объектах налогового учета. Налоговый учет ведется бухгалтерией.

* Для систематизации и накопления информации, содержащейся в  
  принятых к учету первичных учетных документах, для отражения на счетах  
  бухгалтерского учета, применяется журнально-ордерная форма ведения  
  бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия
* Моментов определения налоговой базы по НДС при реализации  
  товаров определять по мере отгрузки и предъявления покупателю расчетных  
  документов.
* Метод определения доходов и расходов - метод начисления.
* Начисление амортизации на основные средства и нематериальные  
  активы - линейный метод. При использовании оборудования в две смены  
  использовать повышенный коэффициент - 2
* Основные средства стоимостью до 20000 рублей списываются на  
  затраты по мере отпуска их в эксплуатацию в полном объеме.
* Стоимость сырья и материалов, используемых в производстве  
  товаров, оцениваются по средней стоимости.
* Фактическая себестоимость реализованных товаров оценивается по  
  средней стоимости.
* Транспортные расходы по доставке товара отражаются в составе  
  прочих расходов.

3.

На рыбную продукцию, которая готовится к реализации и не только, составляется калькуляция (рис. 1.) и приложение 1, приложение 2. ( Форма документов в которых производится расчёт. Это исчисление себестоимости продукции). В основном в рыбную продукцию ИП Усик А.Н. входит (килька разных сортов, сельд, салака, корюшка ). На рыбу мороженную для промышленной переработки, готовящуюся к реализации составляют калькуляцию, где указывают все затраты на эту продукцию. Для ИП Усик А.Н. затраты на рыбу представлены таким образом: приобретенного у поставщиков, услуги по доставке, затраты по таможенному оформлению, себестоимость, стоимость по договору, плановая прибыль и услуги по заморозке на которую тоже делают калькуляцию.

Рис. 1 Калькуляция на изготовление сельди слабосоленой

для ЧП Баев Курбаннияз

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п.п. | наименование | сумма |
| 1 | Цена приобретенного сырья | 34,00 |
| 2 | Стоимость тары на 1 кг готовой продукции | 5,08 |
| 3 | Стоимость соли на 1 кг готовой продукции | 0,36 |
| 4 | Заработная плата рабочих | 3,42 |
| 5 | Накладные расходы (эл.энергия, вода, амортизация оборудования, этикетки и т.п.) | 0,34 |
| 6 | Затраты по таможенному оформлению и отправке | 0,25 |
| 7 | Затраты по доставке | 8,38 |
| 8 | Итого себестоимость | 51,83 |
| 9 | Плановая прибыль | 8,17 |
| 10 | Итого Стоимость по договору | 60,00 |

ИП. Усик А.Н

**2. Учёт затрат и калькулирование в системе управления себестоимостью продукции.**

**2.1. Себестоимость продукции: ее состав и виды**

Одной из важнейших задач управленческого учета является калькулирование себестоимости продукции. Себестоимость продукции – это выраженные в денежной форме затраты на ее производство и реализацию. Себестоимость продукции (работ, услуг) предприятия складывается из затрат, связанных с использованием в процессе производства продукции (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов, а также других затрат на ее производство и реализацию.

Себестоимость продукции является качественным показателем, в котором концентрированно отражаются результаты хозяйственной деятельности организации, ее достижения и имеющиеся резервы. Чем ниже себестоимость продукции, тем больше экономится труд, лучше используются основные фонды, материалы, топливо, тем дешевле производство продукции обходится предприятию, так и всему обществу.

В себестоимость продукции, в частности, включаются:  
1. Затраты труда, средств и предметов труда на производство продукции на предприятии. К ним, в частности, относятся: затраты на подготовку и освоение производства; затраты, непосредственно связанные с процессом производства (работ, услуг), которые обусловлены технологией и организацией производства, включая расходы по контролю производственных процессов и качества выпускаемой продукции; расходы, связанные с изобретательством и рационализацией; расходы по обслуживанию производственного процесса, обеспечению нормальных условий труда и техники безопасности; расходы по управлению производством; расходы, связанные с набором рабочей силы, подготовкой и переподготовкой кадров; соответствующие отчисления и другие.  
2. Расходы, связанные со сбытом продукции: упаковкой, хранением, погрузкой и транспортировкой (кроме тех случаев, когда они возмещаются покупателем сверх цены на продукцию); оплатой услуг транспортно-экспедиционных и посреднических организаций, комиссионными сборами и вознаграждениями, уплачиваемыми сбытовым и внешнеторговым организациям; расходы на рекламу, включая участие в выставках, ярмарках и другие.  
3. Расходы, непосредственно не связанные с производством и реализацией продукции на данном предприятии, но их возмещение путем включения в себестоимость продукции отдельных предприятий необходимо в интересах обеспечения простого воспроизводства (отчисления на покрытие затрат по геолого-разведочным и геолого-поисковым работам полезных ископаемых, на рекультивацию земель; плата за древесину, отпускаемую на корню, а также плата за воду).

Кроме того, в себестоимости продукции (работ, услуг) отражаются также потери от брака, от простоев по внутрипроизводственным причинам, недостачи материальных ценностей в производстве и на складах в пределах норм естественной убыли, пособия в результате потери нетрудоспособности из-за производственных травм, выплачиваемые на основании судебных решений.

В зависимости от того, какие затраты включаются в себестоимость продукции, в отечественной литературе выделяют ее такие виды как: а) цеховая – включает прямые затраты и общепроизводственные расходы; характеризует затраты цеха на изготовление продукции; б) производственная – состоит из цеховой себестоимости и общехозяйственных расходов; характеризует затраты предприятия, связанные с выпуском продукции; в) полная себестоимость – производственная себестоимость, увеличенная на сумму коммерческих и сбытовых расходов. Этот показатель интегрирует общие затраты предприятия, связанные как с производством, так и с реализации продукции.

В соответствии с Международными стандартами бухгалтерского учета:  
. в производственную себестоимость должны включаться лишь производственные издержки: прямые трудозатраты, прямые материальные затраты и общепроизводственные расходы;  
. полная себестоимость включает в себя производственную себестоимость, сбытовые и общехозяйственные (административные) расходы.

Для исчисления себестоимости отдельных видов продукции затраты организации группируют и учитывают по статьям калькуляции. В основных положениях по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях установлена типовая группировка затрат по статьям калькуляции, которую можно представить в следующем виде:  
1. «Сырье и материалы».  
2. «Возвратные отходы» (вычитаются).  
3. «Покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних предприятий и организаций».  
4. «Топливо и энергия на технологические цели».  
5. «Заработная плата производственных рабочих».  
6. «Отчисления на социальные нужды».  
7. «Расходы на подготовку и освоение производства».  
8. «Общепроизводственные расходы».  
9. «Общехозяйственные расходы».  
10. «Потери от брака».  
11. «Прочие производственные расходы».  
12. «Коммерческие расходы».

Итог первых 11 статей образует производственную себестоимость продукции, а итог всех 12 – полную себестоимость.

Министерства (ведомства) могут вносить изменения в приведенную типовую номенклатуру статей затрат на производство с учетом особенностей техники, технологии и организации производства.

Кроме того различают индивидуальную и среднеотраслевую себестоимость.  
Индивидуальная себестоимость свидетельствует о затратах конкретного предприятия по выпуску продукции; среднеотраслевая - характеризует средние по отрасли затраты на производство данного изделия.

Также существуют плановая и фактическая себестоимость. В расчеты плановой себестоимости включают максимально допустимые затраты предприятия на изготовление продукции, предусмотренные планом на предстоящий период.  
Фактическая же характеризует размер действительно затраченных средств на выпущенную продукцию.

Определение себестоимости производства единицы продукции – одна из основных учетных задач. В основе решения большого круга управленческих задач лежит именно себестоимость. Эффективность работы организации во многом зависит от информации о формировании себестоимости. Тому есть причины:  
. затраты на производство продукции являются базой для установления продажной цены;  
. информация о себестоимости лежит в основе прогнозирования и управления производством.

Управление себестоимостью продукции предприятий – планомерный процесс формирования затрат на производство всей продукции и себестоимости отдельных изделий, контроль за выполнением заданий по снижению себестоимости продукции, выявлению резервов ее снижения. Основными элементами системы управления себестоимостью продукции являются прогнозирование и планирование, нормирование затрат, учет и калькулирование, анализ и контроль за себестоимостью. Все они функционируют в тесной взаимосвязи друг с другом.

Калькулирование себестоимости продукции, роль калькулирования в управлении производством

В русском языке слово «калькуляция» (лат. calculatio – вычисление) появилось во второй половине XIX века и означает исчисление себестоимости.

Появление калькуляции связано с зарождением мануфактурного производства.  
Формирование производительных сил общества, самого способа производства совершенствовали приемы и методы калькулирования. Наиболее стремительное развитие калькулирование как инструмент оценки рентабельности товаров, как способ преодоления конкуренции получило в условиях промышленного производства.

В современной экономической литературе калькулирование определяется как система экономических расчетов себестоимости единицы отдельных видов продукции (работ, услуг). В процессе калькулирования соизмеряются затраты на производство с количеством выпущенной продукции и определяется себестоимость единицы продукции.

По видам продукции (работ, услуг) затраты группируют для исчисления их себестоимости. В процессе калькулирования себестоимости единицы продукции учитывают все издержки, связанные с выполнением одного заказа или производством единицы продукции какого-либо вида. Объекты калькуляции – это отдельные изделия, группы изделий, полуфабрикаты, работа и услуги, себестоимость которых определяется. Аналитический учет затрат на производство ведется, как правило, по объектам калькуляции. Разрешается открывать аналитические счета не на каждый объект, а на их группу.  
Определение себестоимости служит основой для установления цен, является базой для исчисления налогов на сбыт, а также для текущей оценки результатов деятельности предприятия.

Задача калькулирования – определить издержки, которые приходятся на единицу продукции (услуг), предназначенных для реализации, а также на единицу продукции (услуг) для внутреннего потребления.

Конкретные функции в процессе калькулирования издержек:  
. определение производственной или заводской себестоимости для оценки запасов готовой продукции или полуфабрикатов;  
. определение величины себестоимости для установления и контроля цен;  
. предоставления данных о себестоимости продукции для оценки результата деятельности предприятия и обеспечения процесса принятия решений руководством.

Конечным результатом калькулирования является составление калькуляций.  
Все виды калькуляции отражают расходы на производство и реализацию единицы конкретного вида продукции в разрезе калькуляционных статей.

Калькулирование позволяет изучить себестоимость полученных в процессе производства конкретных продуктов.

Калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) условно можно подразделить на три этапа. На первом исчисляется себестоимость всей выпущенной продукции в целом, на втором – фактическая себестоимость по каждому виду продукции, на третьем – себестоимость единицы продукции, выполненной работы или оказанной услуги. В действительности процесс калькулирования является более сложным.

Калькулирование себестоимости продукции является объективно необходимым процессом при управлении производством.

Функционировавшие ранее калькуляционные системы преследовали одну цель – оценить запасы готовой продукции и полуфабрикатов собственного производства, что необходимо для внутрипроизводственных целей и для составления внешней отчетности, а также для определения прибыли. Тем не менее прежние системы калькулирования не содержали информации, пригодной для решения многих управленческих решений.

Современные системы калькуляции более сбалансированы. Содержащаяся в них информация позволяет не только решать традиционные задачи, но и прогнозировать экономические последствия таких ситуаций как:  
. целесообразность дальнейшего выпуска продукции;  
. установление оптимальной цены на продукцию;  
. оптимизация ассортимента выпускаемой продукции;  
. целесообразность обновления действующей технологии и станочного парка;  
. оценка качества работы управленческого персонала.

Современное калькулирование лежит в основе оценки выполнения принятого предприятием или центром ответственности плана. Оно необходимо для анализа причин отклонений от плановых заданий по себестоимости. Данные фактических калькуляций используются для последующего планирования себестоимости, для обоснования экономической эффективности внедрения новой техники, выбора современных технологических процессов, проведения мероприятий по повышению качества продукции, проверки проектов строительства и реконструкции предприятий. По результатам калькулирования можно принять решение о проведении ремонта самостоятельно или с использованием услуг сторонних организаций. Наконец, калькулирование является основой трансфертного ценообразования. Трансфертная (внутренняя) цена применяется при коммерческих операциях между подразделениями одного и того же предприятия.

Таким образом, производственный учет и калькулирование является основными элементами системы управления не только себестоимостью продукции, но и производством в целом.

**2.2. Принципы калькулирования себестоимости продукции.**

Калькулирование может осуществляться как в рамках учетной системы  
(упорядоченный регулярный процесс), так и по требованию (например, сбор и изменение затрат, связанных с заменой оборудования). Конечно, постоянное калькулирование – более дорогостоящее, чем проводимое время от времени, и решение о том, насколько детализированные данные должны поступать из системы производственного учета (между ним и калькулированием существует тесная взаимосвязь и взаимозависимость; сам производственный учет предполагает сбор информации об издержках предприятия (она обобщается, группируется по различным признакам и анализируется), документальное оформление хозяйственных операций так или иначе связанных с производственными затратами) на регулярной основе, принимается исходя из составления затрат и доходов.

Калькулирование на любом предприятии, независимо от его вида деятельности, размера и формы собственности, организуется в соответствии с определенными принципами.  
1. Научно обоснованная классификация затрат на производство.

Общие правила формирования, классификации, оценки и признания расходов по обычным видам деятельности установлены Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденным Приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33н. необходимо отметить, что в обычной учетной практике расходы можно представить как совокупность затрат, включенных в коммерческую (полную) себестоимость проданной продукции, товаров (работ, услуг).

Отраслевые особенности учета затрат на производство, а также вопросы калькулирования коммерческой (полной) себестоимости товарной продукции рассматриваются в отраслевых нормативных документах и применяются в той части, в которой они не противоречат нормативным и правовым актам (см., например, Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат, включаемых в издержки обращения и производства, и финансовых результатов на предприятиях торговли и общественного питания, утвержденные Комитетом по торговле РФ по согласованию с Минфином России (Письмо от 25 апреля 1995 г.  
№ 1-551/32-2); Типовые методические рекомендации по планированию и учету себестоимости строительных работ (Письмо Минфина России от 30 декабря 1993 г № 161) и др.  
2. Установление объектов учета затрат, объектов калькулирования и калькуляционных единиц.

Объекты учета затрат – это места возникновения этих затрат: организация в целом, производство, технологические процессы, цеха, участки, агрегаты, стадии, переделы, бригадокомплекты и т.п. На выбор объектов учета затрат существенно влияют особенности технологических процессов, технические параметры изготовляемой продукции, тип производства, организационная структура организации и его производственных подразделений. Например, в угольной промышленности объекты учета затрат – это виды производств, структурные подразделения, способы добычи, производственные процессы на шахтах, калькуляционные статьи и экономические элементы затрат.

Помимо этого регулирование затрат в системе управления побуждает организации любой отрасли экономики выделять (в оперативном учете) в качестве самостоятельных объектов учета затрат степень использования материальных и трудовых ресурсов в производственном процессе, отдельные  
(наиболее емкие) статьи или элементы затрат по содержанию машин и механизмов, оборудования, приборов, зданий и сооружений, бюджетов (смет), затрат на управление.

Объект калькулирования – вид (торговое наименование) продукции. Однако в многопрофильных производствах, вырабатывающих определенные модели и модификации, где производство может развиваться только на базе унификации деталей и узлов, объектом калькуляции становится однородная группа изделий.  
Поэтому номенклатура объектов калькуляции является прерогативой организации. При формировании номенклатуры объектов учета затрат и объектов калькуляции необходимо учитывать требования соответствующих отраслевых инструкций.

Объекты калькуляции имеют прямую экономическую связь с калькуляционными единицами, которые, по существу, являются единицей измерения калькуляционного объекта и отличаются от последнего тем, что отражают потребительские свойства продукта труда. В качестве калькуляционных единиц используются: натуральные единицы – штуки, метры, киловат-часы и др.; условно-натуральные единицы (обезличенные, укрупненные) – 100 пар обуви определенного вида; кубический метр железобетонных изделий; станко- комплект и др.; условные (приведенные) единицы – спирт 100%-й крепости; сода каустическая с содержанием 92%-го едкого натра и др.; стоимостные единицы – 1000 руб. автотракторных запасных частей, инструментов и т.п.; единицы работ – одна тонна перевезенного груза; единицы времени – машино-час, машино-день и т.п.; эксплуатационные единицы – мощность, производительность, параметры продукции и т.п.

Из всего комплекса калькуляционных единиц для калькулирования себестоимости продукции используется один измеритель, который рассматривается как основной.  
3. Выбор метода распределения косвенных расходов чрезвычайно важен для правильного расчета себестоимости единицы продукции (работ, услуг). Он производится предприятием самостоятельно, записывается в учетной политике и является неизменным в течение всего финансового года.  
4. Разграничение затрат по периодам. При этом необходимо руководствоваться принципом исчисления. Его сущность состоит в том, что операции отражаются в бухгалтерском учете в момент их совершения и не увязываются с денежными потоками. Доходы и расходы, полученные (понесенные) в отчетном периоде, считаются расходами и доходами этого периода независимо от фактического времени поступления (или выплаты) денежных средств. Доходы и расходы, не относящиеся к отчетному периоду, не признаются доходами (расходами) отчетного периода, даже если деньги по ним поступили или перечислены в данном периоде.  
5. Раздельный учет по текущим затратам на производство продукции и капитальным вложениям. Данный принцип нашел свое отражение в федеральном законе «О бухгалтерском учете» № 129 от 21 ноября 1996 г. и в Положении по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденного приказом Минфина от 29 июля 1998 года № 34н  
6. Выбор метода учета затрат и калькулирования. Под методом учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции понимают совокупность приемов документирования и отражения производственных затрат, обеспечивающих определение фактической себестоимости продукции, а также отнесения издержек на единицу продукции. Иными словами, это совокупность способов аналитического учета затрат на производство по калькуляционным объектам и приемов исчисления калькуляционных единиц. Существуют различные методы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции. Их применение определяется особенностями производственного процесса, характером производимой продукции (оказываемых услуг), ее составом, способом обработки.

Общепринятой классификации методов учета затрат и калькуляции пока не существует. По объектам учета затрат выделяются попроцессный, попередельный и позаказный методы. С точки зрения полноты учитываемых издержек возможно калькулирование полной и неполной («усеченной») себестоимости. В зависимости от оперативности учета и контроля затрат различают метод учета фактической (исторической) себестоимости и учет нормативных затрат.

**2.3. Методы калькулирования**

В последние годы вследствие усиления конкуренции, усложнения производственных процессов, необходимости приспосабливаться к постоянно меняющимся реалиям рынка все более актуальным для предприятий становится получение информации для эффективного управления ими. Так как финансовый учет практически не затрагивает внутрипроизводственные процессы, возрастает потребность в управленческой информации, основу которой составляют данные, получаемые в процессе учета, оценки и контроля затрат и выручки, связанных с процессом производства и реализации продукции.

В этой связи большое значение приобретает выбор того или иного метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

**1. ПОПРОЦЕССНЫЙ МЕТОД**

Попроцессный метод чаще всего применяется в добывающих отраслях промышленности (угольной, горнорудной, газовой, нефтяной и др.) и энергетике. В настоящее время наиболее полно попроцессный метод можно охарактеризовать так: он применяется на предприятиях с массовым характером производства одного или нескольких видов продукции, кратким периодом технологического процесса и отсутствием в большинстве случаев незавершенного производства. Это определение требует незначительных уточнений. Понятие краткого периода технологического процесса, во-первых, слишком не определенно, а во-вторых, не соответствует всем случаям применения попроцессного метода калькулирования. Этот метод используется для калькулирования транспортной продукции: перевозок грузов и пассажиров, переработки грузов. Не все виды транспорта отличаются кратковременностью перевозочного процесса. Возможен длительный процесс и в некоторых отраслях промышленности. Важный признак, который наиболее четко указывает на различие попроцессного и попередельного методов – отсутствие в попроцессном методе полуфабрикатов завершенного производства.

Сущность попроцессного метода состоит в том, что прямые и косвенные затраты учитывают по статьям калькуляции на весь выпуск продукции. В связи с этим среднюю себестоимость единицы продукции (работ, услуг) определяют делением суммы всех производственных затрат за месяц (в целом по итогу и каждой статье) на количество готовой продукции за этот же период. На первом этапе осуществляется документирование и учет затрат по элементам, затем затраты распределяются по процессам. Дальше, определяют общую величину затрат на месяц, далее распределяют затраты в зависимости от характера производства видов продукции. На завершающем этапе определяют себестоимость месячного выпуска по изделиям. Однако при применении попроцессного метода для контроля за себестоимостью продукции непременным условием является наличие норм расхода материальных, трудовых и финансовых ресурсов, нормативов использования средств производства, организации учета отклонений фактических расходов от этих норм и нормативов.

1. **ПОПЕРЕДЕЛЬНЫЙ МЕТОД**

Попередельное калькулирование используется в отраслях промышленности с серийным и поточным производством, когда одинаковые изделия проходят в определенной последовательности через все этапы производства. Как правило, это производства, где применяются физико-химические и химические методы переработки сырья и процесс получения продуктов состоит из нескольких последовательных технологических стадий (отрасли химической, нефтеперерабатывающей, цементной, металлургической, целлюлозно-бумажной, хлопчатобумажной промышленности). В этих случаях объектом калькулирования становится продукт каждого законченного передела, включая и такие переделы, в которых одновременно получают несколько продуктов.

Сущность попередельного метода состоит в том, что прямые затраты отражают в текущем учете не по видам продукции, а по переделам (стадиям) производства. Передел – часть технологического процесса (совокупность технологических операций), заканчивающаяся получением готового полуфабриката, который может быть отправлен в следующий передел или реализован на сторону. В результате на выходе из последнего передела имеем не полуфабрикат, а готовый продукт. Например, текстильное производство состоит из ряда переделов, основными из которых являются прядение, ткачество, отделка. Исходным же материалом является для ткацкого производства хлопок-волокно, грязная и мытая шерсть, шелк-сырец и другие материалы.

Особенностями попередельного метода учета, отличающими его от позаказного метода, являются: а) обобщение затрат по переделам, безотносительно к отдельным заказам, что позволяет калькулировать себестоимость продукции каждого передела; б) списание затрат за календарный период, а не за время изготовления заказа; в) организация аналитического учета к синтетическому счету 20 «Основное производство» для каждого передела; г) простота и дешевизна: нет карточек учета заказов, отсутствует необходимость распределять косвенные расходы между отдельными заказами.

1. **ПОЗАКАЗНЫЙ МЕТОД**

Позаказный метод учета себестоимости используется при изготовлении уникального либо выполняемого по специальному заказу изделия. В промышленности он применяется, как правило, на предприятиях с единичным типом организации производства. Наиболее типичны заводы тяжелого машиностроения, создающие блюминги, прокатные станы, экскаваторы больших мощностей, а также военно-промышленного комплекса, где преобладают процессы обработки и производится неповторяющаяся или редко повторяющаяся продукция.  
Сферой применения позаказного метода также являются и мелкосерийные промышленные предприятия, предприятия с физико-химическими процессами.  
Область применения позаказного метода не ограничивается промышленным производством. Он успешно используется в строительстве, научно- исследовательских институтах, учреждениях здравоохранения (например, калькулируется себестоимость операции каждого больного), сфере услуг.

Сущность данного метода заключается в следующем: все прямые затраты  
(затраты основных материалов и заработная плата основных производственных рабочих с начислениями на нее) учитывается в разрезе установленных статей калькуляции по отдельным производственным заказам. Остальные затраты учитываются по местам их возникновения и включаются в себестоимость отдельных заказов с соответствии с установленной базой (ставкой) распределения. Объектом учета затрат и объектом калькулирования является отдельный производственный заказ, фактическая себестоимость которого определяется после его изготовления. При этом под заказом понимается заявка клиента на определенное количество специально созданных или изготовленных изделий.

Независимо от множества объектов учета затраты можно исследовать двумя методами – фактическим и методом учета нормативных затрат. Оба метода направлены на выявление и отражение в конечном счете фактической себестоимости продукции, но первый – путем непосредственного учета затрат, а второй – через отклонения от норм.

**4. МЕТОД УЧЕТА ФАКТИЧЕСКИХ ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ ФАКТИЧЕСКОЙ СЕБЕСТОИМОСТИ**

Учет фактических затрат – метод последовательного накопления данных о фактически произведенных издержках без отражения в учете данных о величине их по действующим нормам. Этот метод, как правило, является традиционным и наиболее распространенным на отечественных предприятиях. Учет фактических затрат на производство строится на таких принципах, как полное и документально оформленное отражение первичных затрат на производство в системе счетов бухгалтерского учета; учетная регистрация их в момент возникновения в процессе производства; локализация затрат по видам производств, характеру расхода, местам возникновения, объектам учета и носителям затрат; отнесение фактически произведенных затрат на объекты их учета и калькулирования; сравнение фактических показателей с плановыми.  
Применение этого метода позволяет в конечном счете определить фактическую  
(или «историческую») себестоимость.

Недостатки метода: исключение возможности оперативного контроля за использованием ресурсов, выявления и устранения причин перерасхода и недостатков в организации производства, нарушений технологических процессов, изыскания и мобилизации внутрипроизводственных резервов. Все это предопределяет ограниченность использования данного варианта учета для принятия управленческих решений, осуществления оперативного внутрихозяйственного бухгалтерского контроля.

**5. НОРМАТИВНЫЙ МЕТОД УЧЕТА ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ**

Нормативный метод учета предполагает предварительное определение нормативных затрат по операциям, процессам, объектам с выявлением в ходе производства отклонений от нормативных затрат. Фактические затраты определяются алгебраическим сложением затрат по нормам и отклонениям от них. Этот метод характеризуется тем, что на предприятии по каждому виду изделия составляется предварительная нормативная калькуляция, т.е. калькуляция себестоимости, исчисленная по действующим на начало месяца нормам расхода материалов и трудовых затрат, которая используется для определения фактической себестоимости продукции, оценка брака в производстве и размеров незавершенного производства. Все изменения действующих норм отражаются в течение месяца в нормативных калькуляциях.  
Норма – заранее установленное числовое выражение результатов хозяйственной деятельности в условиях прогрессивной технологии и организации производства. Нормы могут изменяться (как правило, снижаться) по мере освоения производства и улучшения использования материальных и трудовых ресурсов.

Основные принципы нормативного метода учета:  
1. Предварительное составление нормативной калькуляции себестоимости по каждому изделию на основе действующих на предприятии норм и смет.  
2. Ведение в течение месяца учета изменений действующих норм (для корректировки нормативной себестоимости).  
3. Учет фактических затрат в течение месяца с подразделением их на расходы по нормам и отклонения от норм.  
4. Установление и анализ причин, а также условий появления отклонений от норм по местам их возникновения.  
5. Определение фактической себестоимости выпущенной продукции как суммы нормативной себестоимости, отклонений от норм и изменений норм.

Соблюдение такого алгоритма учета и расчетов, хотя и является весьма трудоемким процессом, но при этом, позволяет получить достоверную информацию о затратах, пригодную для последующего анализа и контроля.  
Возможны модификации нормативного метода: полный и неполный (под нормирование попадают лишь прямые затраты и нормативная калькуляция составляется только по ним) учет нормативных затрат.

**СИСТЕМА «СТАНДАРТ-КОСТ» КАК ПРОДОЛЖЕНИЕ НОРМАТИНОГО МЕТОДА УЧЕТА ЗАТРАТ**

Название «стандарт-кост» (Standard Costs) в широком смысле подразумевает себестоимость установленную заранее (в противоположность себестоимости, данные о которой собираются). Смысл этой системы заключается в том, что в учет вносится то, что должно произойти, а не то, что произошло, учитывается не сущее, а должное, и обособленно отражаются возникшие отклонения.  
Основная задача – учет потерь и отклонений в прибыли предприятия.

В основе системы «Стандарт-кост» лежит предварительное нормирование затрат по элементам и статьям, составление нормативных калькуляций на основе действующих норм на отдельные виды изделий и их составные части, уточнение этих калькуляций по мере изменения действующих норм, раздельный учет фактических затрат по действующим нормам, по изменениям норм и по отклонениям по норм, возможность исчисления фактической себестоимости продукции путем алгебраического суммирования нормативной себестоимости и учтенных изменений за месяц норм.

Основной постулат «Стандарт-кост» - фактические показатели затрат всегда превышают нормативные, поскольку норма – это ставить задачи на будущее, помогать осуществлять эти задачи, минимальные затраты для данных условий, т.е. в действительности учет состоит в фиксации множества отклонений. Если же отклонений не возникало или фактические затраты меньше нормативных, то это значит, что была определена не предельно низкая норма затрат и ее нужно скорректировать. В системе «Стандарт-кост» невозможно перевыполнить план.  
Любые затраты в сравнении с нормами приводят к перерасходу средств, анализ которых является источником информации о неиспользованных ресурсах предприятия, его потенциале и неоправданных затратах.

«Стандарт-кост» - система управленческого учета, направленная на регулирование прямых затрат производства путем составления до начала производства стандартных калькуляций и учета фактических затрат с выделением отклонений от стандартов. «Стандарт» - количество необходимых для производства единицы продукции (работ, услуг) материальных и трудовых затрат (могут заранее исчислены); «кост» - денежное выражение производственных затрат на изготовление единицы продукции.

Характерные особенности:  
1) основой выявления отклонений от стандартов в процессе расходования средств являются бухгалтерские записи на специальных счетах, но не их документирование. Перед управляющим ставится задача не допускать отклонения;  
2) не все предприятия отражают в бухгалтерском учете выявленные отклонения, а лишь те их них, которые используют текущие стандарты;  
3) для отражения отклонений от стандартов выделяются специальные синтетические счета.

**«ДИРЕКТ-КОСТИНГ» В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА**

Главное в «директ-костинг» - организация раздельного учета постоянных и переменных затрат. Поэтому эту систему учета затрат называют variable costing – учет переменных затрат. Сейчас эта система предусматривает учет себестоимости не только в части прямых переменных затрат, но и части переменных косвенных расходов.

Переменные затраты – такие расходы, величина которых находится в более или менее прямо пропорциональной зависимости от изменения объема производства, например расход сырья и материалов на изготовление продукции, заработная плата производственных рабочих и другие (все основные затраты).  
Постоянные – расходы, общая сумма которых не меняется при изменении объема производства. Таковыми являются все накладные расходы. Некоторые издержки представляют собой смесь переменных и постоянных затрат и поэтому их называют – частично переменными (например это плата за телефон).

Метод «директ-костинг» имеет два варианта:  
- простой «директ-костинг», основанный на использовании в учете данных только о переменных затратах;  
- развитой «директ-костинг», при котором в себестоимость наряду с переменными затратами включаются и прямые постоянные затраты по производству и реализации продукции.

Особенностью современной системы директ-костинг является использование стандартов (норм) не только по переменным издержкам, но и по постоянным, в частности по переменной части постоянных накладных расходов. Стандартный директ-костинг – есть средство достижения конечной цели предприятия – получение чистой прибыли.

Выбор варианта организации учета затрат и результатов должен определяться целями и задачами организации на данный момент. Решающее влияние на выбор варианта и обоснование учетной политики оказывают такие факторы как:  
. внешние условия функционирования организации;  
. форма собственности и организационно правовая форма;  
. размеры предприятия, объемы и виды деятельности;  
. стратегические цели и задачи фирмы;  
. степень компьютеризации финансово-хозяйственной работы;  
. уровень компетентности и образованности кадров.

Идеальных систем или методов, приемлемых на все случаи, не существует. У каждого метода (системы) – свои достоинства и недостатки. Главная задача – понять особенности систем и методов с тем, чтобы, сглаживая негативные стороны, максимально эффективно использовать положительные, реализовать заложенные в них преимущества.

**Список литературы**

1. А.М. Мяснянкина. Учебное пособие. Бухгалтерский управленческй учёт. Калининград. 2002

**Приложения**

**Приложение № 1**

Калькуляция на изготовление мороженной рыбопродукции по состоянию на 2005 год

.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п.п. | наименование статей | норма расхода на едининцу продукции | | Цена (руб) | Плановая сумма затрат руб |
|  |  | ед.изм. | кол-во |  |  |
| 1 | Сырье рыбное | кг | 1,005 |  |  |
| 2 | Материалы на технологии.цели |  |  |  |  |
|  | пакет | шт | 1/10 | 49 | 0,049 |
|  | этикетка | шт |  |  | 0,015 |
|  | ярлык | шт |  |  |  |
|  | короб | шт | 1/30 | 15,8 | 0,527 |
|  | лента | кг |  |  | 0,014 |
|  | клей | кг |  |  |  |
| 3 | Основная з/плата | руб |  |  | 0,585 |
| 4 | Дополнит, з/плата | руб |  |  | 0,176 |
| 5 | Отчисление на соц.нужды | руб |  |  | 0,202 |
| 6 | Электроэнергия | квт/час | 0,168 | 2,08 | 0,349 |
| 7 | Вода | куб.м |  | 31,27 | 0,010 |
| 8 | Прием сточных вод | куб.м |  | 15,5 | 0,010 |
|  | Итого переменных затрат |  |  |  | 1,937 |
| 9 | Услуги холдодильника | руб/т |  | 15 | 0,015 |
| 10 | Амартизация оборудования | руб |  |  | 0,147 |
| 11 | Цеховые расходы | руб |  |  | 0,232 |
| 12 | Общехозяйственные расх. | руб |  |  | 0,190 |
| 13 | Транспортные расходы | руб |  |  | 0,190 |
| 14 | Плановые расходы | руб |  |  | 0,470 |
|  | Итого постоянные затраты | руб |  |  | 1,244 |
|  |  |  |  |  |  |
|  | Итого с/ст услуги без НДС | руб |  |  | 3,181 |