#### КУРСОВАЯ РАБОТА

(контрольная работа, реферат, тесты)

**по курсу «Управленческий бухгалтерский учет»**

**тема: Попроцессный, попередельный, позаказный методы калькулирования.**

**Выполнил:**

**Проверил:**

**План**

Введение

Основная часть

1. Калькулирование

1.1 Роль и задача калькулирования

1.2. Производственный учет

1.3. Принципы калькулирования

2. Попроцессный, попередельный, позаказный методы калькулирования

2.1 Позаказный метод.

2.1.1. Характеристика, сущность, особенности позаказного метода.

2.1.2. Бухгалтерский учет, документооборот позаказного метода учета

2.2 Попроцессный метод

2.2.1. Особенности попроцессного метода калькулирования

2.2.2. Условная единица продукции. Удельная себестоимость.

2.2.3. Применение попроцессного метода

2.3 Попередельный метод.

2.3.1. Сущность, особенности попередельного метода

2.3.2. Бухгалтерский учет при попередельном калькулировании

Заключение

**Введение**

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 так же 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. [6 с.87] Чем ниже себестоимость продукции, тем больше экономится труд, лучше используются основные фонды, материалы, топливо, тем дешевле производство продукции обходится как предприятию, так и всему обществу.

Для принятия оптимальных управленческих и финансовых решений руководителям предприятий необходимо знать свои затраты и в первую очередь разбираться в информации о производственных расходах. Анализ издержек помогает выявить их эффективность, установить, не будут ли они чрезмерными, проверить качественные показатели работы, правильно установить цены, регулировать и контролировать расходы, планировать уровень прибыли и рентабельности производства. 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

Ключевая концепция классификации затрат заключается в том, что разные затраты соответствуют разным целям. Система калькулирования затрат - совокупность методов и процедур, которые обеспечивают определение себестоимости объектов затрат. [12 с.63]

Целью данной работы является:

* Раскрыть понятие «калькулирование себестоимости единицы продукции»
* Рассмотреть методы калькулирования: попроцессный, попередельный, позаказный.
* Выявить роль методов калькулирования для различных видов производства.

**1.Калькулирование**

**1.1 Роль и задача калькулирования**

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.

Задача калькулирования – определить издержки, которые приходятся на единицу их носителя, т.е. на единицу продукции (работ, услуг), предназначенной для реализации, а так же для внутреннего потребления.

Конечным результатом калькулирования является составление калькуляций. В зависимости от целей калькулирования различают плановую, сметную и фактическую калькуляции. Все они отражают расходы на производство и реализацию единицы конкретного вида продукции в разрезе калькуляционных статей.[6 с.90]

Плановая калькуляция составляется на плановый период на основе действующих на начало этого периода норм и смет.

Сметная калькуляция рассчитывается при проектировании новых производств и конструировании вновь осваиваемых изделий при отсутствии норм расхода.

Фактическая (отчетная) калькуляция отражает совокупность всех затрат на производство и реализацию продукции. Она используется для контроля за выполнением плановых заданий по снижению себестоимости различных видов продукции, а так же для анализа и динамики себестоимости.

Калькулирование позволяет изучить себестоимость полученных в процессе производства конкретных продуктов. [6 с.90-91] Процесс калькулирования производится на основании учета производственных издержек (производственного учета).

**1.2. Производственный учет**

Производственный учет предполагает сбор информации об издержках предприятия, связанных с производственными затратами. Такая информация обобщается, группируется по различным признакам и анализируется. Лишь на базе информации, подготовленной определенным образом в системе производственного учета, возможно калькулирование. Между калькулированием и производственным учетом существует тесная взаимосвязь и взаимозависимость.

**1.3. Принципы калькулирования**

Калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) условно можно разделить на три этапа. На первом этапе 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. После распределения первичных затрат калькулируется себестоимость продукции вспомогательных производств.

Калькулирование может осуществляться как в рамках учетной системы (упорядоченный регулярный процесс), так и по требованию. Постоянное калькулирование более дорогостоящее, чем проводимое время от времени, и решение о том, насколько детализированные данные должны поступать из системы производственного учета на регулярной основе, принимается исходя из сопоставления затрат и доходов. В управленческом учете предприятий процесс калькулирования организуется с учетом определенных принципов, соблюдение которых необходимо.

1. Научно обоснованная классификация затрат на производство [6 с.93]

Для отдельных отраслей промышленности, а так же ряда отраслей сферы материального производства с учетом их особенностей разработаны и утверждены специальные отраслевые рекомендации по планированию и учету себестоимости.

2. Установление объектов учета затрат, объектов калькулирования и калькуляционных единиц [6 с.93]

Во многих случаях объекты учета затрат и объекты калькулирования не совпадают. Объектами учета затрат являются места их возникновения, виды или группы однородных продуктов. Местом возникновения затрат в управленческом учете называют структурные единицы и подразделения предприятий, в которых происходит первоначальное потребление производственных ресурсов (рабочие места, бригады, цеха и др.). Под объектом калькулирования (носителем затрат) понимают виды продукции (работ, услуг) предприятия, предназначенные для реализации на рынке. Выбор объекта затрат зависит от технологических особенностей производства, специфики производимой продукции. Выбор калькуляционной единицы, так же, зависит от особенностей производства и выпускаемой продукции. Могут использоваться натуральные единицы (штуки, тонны, метры); условно натуральные (штуки, тонны, метры определенного вида); единицы времени (часы, человеко-дни, машино-часы); единицы работы. Из множества калькуляционных единиц выбирается один измеритель – основной.

3. Выбор метода распределения косвенных расходов. [6 с.94]

Он чрезвычайно важен для правильного расчета себестоимости единицы продукции, производится на предприятии самостоятельно, записывается в учетной политике, и соблюдается в течение всего финансового года.

4. Разграничение затрат по периодам [6 с.94]

Сущность состоит в том, что операции отражаются в бухгалтерском учете в момент их совершения и не увязываются с денежными потоками (по принципу начисления).

5. Раздельный учет по текущим затратам на производство продукции и по капитальным вложениям [6 с.94]

Данный принцип нашел свое отражение в Законе РФ «О бухгалтерском учете» и в Положении по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ.

6. Выбор метода учета затрат и калькулирования [6 с.95]

Под методом учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции понимают совокупность приемов документирования и отражения производственных затрат, обеспечивающих определение фактической себестоимости продукции, а так же отнесение издержек на единицу продукции. 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. Методы учета затрат и калькулирования можно сгруппировать по трем признакам: по объектам учета затрат, по полноте учитываемых затрат и по оперативности учета и контроля за затратами.

Методы учета затрат и калькулирования

Полнота учета затрат

Объект учета затрат

Оперативность учета и контроля затрат

Учет нормативных затрат

Учет фактической себестоимости

Калькулирование неполной себестоимости

Калькулирование полной себестоимости

Позаказный метод

Попередельный метод

Попроцессный метод

**2.Попроцессный, попередельный, позаказный методы калькулирования**

На промышленных предприятиях применяют позаказный, попередельный, попроцессный (простой) методы учета затрат и калькулирования фактической себестоимости продукции.

**2.1. Позаказный метод.**

**2.1.1. Характеристика, сущность, особенности позаказного метода.**

Позаказный учет производственных затрат аккумулирует затраты по отдельным работам, подрядам и заказам, используется при изготовлении уникальных либо выполняемых по специальному заказу изделий. [13 с.62] Такой метод калькуляции применяется тогда, когда продукция производится отдельными партиями или сериями или, когда она изготовляется в соответствии с техническими условиями заказчиками. В промышленности он применяется, как правило, на предприятиях с единичным типом организации производства. [4] Такие предприятия организуются для изготовления изделий ограниченного потребления. Наиболее типичны заводы тяжелого машиностроения, создающие блюминги, прокатные станы, экскаваторы больших мощностей, а так же военно-промышленного комплекса, где преобладают механические процессы обработки и производится неповторяющаяся или редко повторяющаяся продукция.

Важнейшими отличительными особенностями единичного типа производства являются:

* Большое разнообразие изготавливаемой продукции, значительная часть которой не повторяется и выпускается в небольших количествах по отдельным заказам
* Технологическая специализация рабочих мест и невозможность постоянного закрепления определенных операций и деталей за рабочими местами
* Применение универсального оборудования и приспособлений
* Большой удельный вес ручных сборочных и доводочных операций
* Преобладание среди рабочих универсалов высокой квалификации [6 с.115]

Кроме того, позаказный метод учета себестоимости применяется в производствах выпускающих опытные образцы продукции; во вспомогательных производствах – при изготовлении специальных инструментов, проведении ремонтных работ; на мелкосерийных промышленных предприятиях - для выпуска продукции, требующейся потребителю в незначительных количествах; на предприятии с физико-химическими процессами - при выпуске отдельных видов продукции; в строительстве; научно-исследовательских институтах; учреждениях здравоохранения; в сфере услуг – при изготовлении индивидуальных заказов.

Сущность данного метода заключается в том, что все прямые затраты учитываются в разрезе установленных статей калькуляции по отдельным производственным заказам, остальные затраты учитываются по местам их возникновения и включаются в себестоимость отдельных заказов в соответствие с установленной базой распределения. [6 с.116]

При данном методе объектом учета затрат и объектом калькулирования является отдельный производственный заказ, выдаваемый на заранее определенное количество продукции (изделий), а фактическая себестоимость изделий, изготовляемых по заказу, определяется после его выполнения. [4]

Под заказом понимают изделие, мелкие серии одинаковых изделий или ремонтные монтажные и экспериментальные работы. [6 с.116]

При изготовлении крупных изделий с длительным процессом производства заказы выдают не на изделие в целом, а на его агрегаты, узлы, представляющие законченные конструкции. До момента выполнения заказа все относящиеся к нему затраты считаются незавершенным производством.

**2.1.2. Бухгалтерский учет, документооборот позаказного метода учета**

Учет расходов по отдельным заказам начинается с открытия заказа. Заказ открывается соответствующим бланком заказа или наряда на выполнение заказа, который содержит следующую базовую информацию: тип заказа (для собственного потребления или со стороны, разовый или сводный), номер заказа, характеристика заказа, исполнитель, срок исполнения заказа, период в котором учитываются издержки по заказу. В бухгалтерии предприятия на основании первичных документов производится учет материалов, заработной платы, потерей от брака, износа приспособлений и инструментов, связанных с выполнением заказа - т.е. прямых издержек. В первичных документах проставляется номер заказа. В целях регистрации различных производственных затрат для учета незавершенного производства используют ведомость калькуляции затрат по заказу и видам работ. Для каждого заказа заводится отдельная ведомость, в которой аккумулируются затраты по прямым материалам, прямому труду и заводским накладным расходам, относимым на этот заказ по мере его прохождения через процесс производства. В зависимости от потребностей компании форма ведомости может быть различной. Ведомость (карточка) [7 с.37] заказа является основным учетным регистром.

Теперь остановимся на аккумуляции затрат. На счете 20 «Основное производство» организуется аналитический учет по каждому заказу. Прямые материалы и прямой труд относятся непосредственно на конкретный вид работ, списываются и отражаются по дебету счета 20 «Основное производство», затраты, прямо не прослеживаемые, такие как заводские накладные расходы, относят на отдельные работы с использованием заданной ставки (распределения) накладных расходов.

Расчет ставки распределения косвенных расходов (бюджетной ставки) выполняется накануне наступающего отчетного периода в три этапа:

* Оцениваются косвенные расходы предстоящего периода. Точность этого прогноза зависит от опыта, знаний, интуиции бухгалтера
* Выбирается база для распределения косвенных расходов между отдельными производственными заказами, и прогнозируется ее величина. Под базой понимается какой-либо технико-экономический показатель, который наиболее точно увязывает косвенные расходы с объемом готовой продукции. База для распределения косвенных расходов выбирается предприятием самостоятельно.
* Рассчитывается бюджетная ставка путем деления суммы прогнозируемых косвенных расходов на ожидаемую величину базового показателя [6 с.118-119]

Применение отнесенной ставки накладных расходов необходимо при сезонных колебаниях деловой активности, тогда можно вывести баллы, близкие по значениям показателям удельной себестоимости. Если же применить фактические величины накладных расходов, то в силу сезонного характера деловой активности месячные показатели удельной себестоимости могут получиться искаженными.

То, что один и тот же продукт в один месяц учитывается по одной ставке заводских накладных расходов, а во второй – по другой, не является логичным. Эта разница в ставках накладных расходов не отражает месячные, нормальные условия производства. Средняя месячная норма, определяемая расходами, исходя из годового объема производства, более точно, чем фактические месячные показатели, отражает типичный характер отношений между полными заводскими накладными расходами и объемом производства.

Степень готовности изделия, используемая для определения ставки заводских накладных расходов, в разных функциональных подразделениях разная. Это зависит от того, какой вид затрат наиболее соответствует действительности на данном производстве и какова, связанная с этим динамика затрат. В одном подразделении для определения коэффициента использования, целесообразно исходить из прямых трудозатрат в человеко-часах, в другом имеет смысл опираться на показатель в машино-часах как наиболее характерный для данного производства. Сравнение отнесенных накладных расходов с фактическими, позволяет определить в каких случаях в течение года на производственную себестоимость было отнесено слишком мало накладных расходов (недопоглощенные накладные расходы), а в каких слишком много (избыточно поглощенные заводские расходы). [10]

Формулы недопоглощенных и избыточно поглощенных заводских накладных расходов выглядят следующим образом:

*Недопоглощенные расходы =*

*Отнесенные накладные расходы < Фактические накладные расходы*

*Избыточно поглощенные расходы =*

*Отнесенные накладные расходы > Фактические накладные расходы*

В конце года разница между фактически отнесенными накладными расходами и отнесенными накладными расходами, если она существует и несущественна, исчерпывается в себестоимости реализованной продукции. Если же эта разница существенна, то тогда затраты на незавершенное производство, себестоимость готовой и реализованной продукции на конец года корректируются, соответственно в единицах продукции или денежных единицах, пропорционально величине отклонения фактических накладных расходов от распределенных.

Типичные записи в журнале при учете операций позаказной калькуляции затрат имеют следующий вид:

* Отнести прямые затраты и прямой труд на продукт-заказ “X”
* Отнести заводские накладные расходы на незавершенное производство по продукту-заказу “X”
* Занести в учет фактические накладные расходы по заказу “X”
* Переместить обработанные изделия по заказу “X”
* Занести в учет продажу готовой продукции по заказу “X” [10]

Можно также использовать калькуляцию по нормативным затратам в сочетании с позаказной калькуляцией. Калькуляция нормативных затрат является тем инструментом, который может дополнить позаказную калькуляцию. Позаказная калькуляция применяется тогда, когда определенными затратами предусматривается одной составной единицы продукции, или небольшой партии самостоятельных изделий. Единицы продукции индивидуализируются сообразно специфическим требованиям покупателей. Установление нормативных затрат может быть полезным при предварительном производстве расчетов по прямым материалам, нормативным заводским накладным расходам, прямому труду необходимым для выполнения каждого заказа. Это сочетание позволяет реально оценить степень риска при производстве, упростить работу менеджера и бухгалтера, сократить затраты времени при анализе конечных результатов деятельности предприятия на определенном отрезке времени.

**2.2.Попроцессный метод**

**2.2.1. Особенности попроцессного метода калькулирования**

Рассмотрим другую систему, такую, в которой производственные затраты аккумулируются по одинаковым продуктам производства. При попроцессной калькуляции производственные затраты группируются по подразделениям или по производственным процессам. Этот метод предусматривает дифференцированный учет затрат по каждому технологическому процессу, по участкам и цехам и иным центрам возникновения затрат как систему контроля за издержками производства и себестоимостью продукта. Полные производственные затраты аккумулируются по двум основным статьям – прямым материалам и конверсионным затратам (сумме прямых затрат на оплату труда и отнесенных на себестоимость готовой продукции заводских накладных расходов).

Попроцессная калькуляция удобна для тех компаний, которые производят сплошную массу одинаковой продукции посредством ряда операций или процессов. [8 с.68] Попроцессный метод калькулирования применяется в добывающих отраслях промышленности (угольной, горнорудной, газовой, нефтяной, лесозаготовительной), в энергетике [4], а так же в перерабатывающих отраслях с простейшим технологическим циклом производства, т.е. там, где присутствует массовый тип производства, непродолжительный производственный цикл, ограниченная номенклатура выпускаемой продукции, единая единица измерения и калькулирования, отсутствие, либо незначительные размеры незавершенного производства. В итоге выпускаемая продукция (оказываемая услуга) является одновременно и объектом учета затрат, и объектом калькулирования.

Часто попроцессный метод рассматривают как упрощенную разновидность попередельного калькулирования

**2.2.2. Условная единица продукции. Удельная себестоимость.**

Учет затрат методом попроцессной калькуляции содержит четыре основные операции:

1. Суммирование движущихся в потоке вещественных единиц продукции. На первом этапе определяется сумма единиц продукции, подвергшейся обработке в данном подразделении в течение отчетного периода времени. При этом объем на входе должен равняться объему на выходе. Этот этап позволяет выявить утраченные в процессе производства единицы продукции. Взаимозависимость может быть выражена формулой:

Зпр + I = Зкп + Т ,

где - Зпр – первоначальные запасы,

- I – количество продукции на начало периода,

- Зкп – запасы на конец периода,

- Т - количество единиц завершенной и переданной далее продукции. [11 с.97]

2. Определение продукции на выходе в условных (эквивалентных) единицах. Условные единицы продукции используют для измерения количества изделий, изготовленных за определенный период.[8 с.68] Для того, чтобы выявить удельную себестоимость в условиях многопроцессного производства важно установить полный объем работы, выполненной за отчетный период. В обрабатывающих отраслях существует специфическая причина, связанная с тем, как учитывать все еще не завершенное производство, т. е. работы на конец отчетного периода выполненные частично. Для целей попроцессной калькуляции затрат единицы частично завершенной продукции измеряются на основе эквивалентов полных единиц продукции. Эквивалентные единицы представляют собой показатель того, какое число полных единиц продукции соответствует количеству полностью завершенных единиц продукции плюс количество частично завершенных единиц продукции. Например, 100 единиц продукции со степенью завершенности в 60%, с точки зрения производственных затрат, эквивалентны 60 полностью завершенным единицам.

3. Определение полных учитываемых затрат и вычисление удельной себестоимости в расчете на эквивалентную единицу. На этом этапе суммируются полные затраты отнесенные на производственное подразделение в отчетном периоде. Удельная себестоимость в расчете на эквивалент составит:

Ус = Пз / Эп ,

где - Ус – удельная себестоимость,

- Пз – полные затраты за период времени,

- Эп – эквивалентные единицы продукции за период времени. [5]

4. Учет единиц завершенной и переданной далее продукции и единиц, остающихся в незавершенном производстве.

Удельная себестоимость при попроцессной калькуляции представляет собой усредненный показатель, соответственно и попроцессная система учета требует меньшего числа хозяйственных операции, чем позаказная система. Именно поэтому многие компании предпочитают пользоваться попроцессной калькуляцией затрат. В любом случае, прежде чем остановиться на конкретной системе, необходимо уяснить принципиальные особенности каждой системы в более широком плане. Обычно выбор того или иного метода калькулирования в значительной степени зависит от характеристик производственного процесса и видов производимой продукции. 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.

Некоторые компании могут посчитать необходимым применить смешанный вариант использования этих двух систем, исходя при этом из характера движения продукции по производственным цехам, например, в условиях параллельных технологических процессов.

**2.2.3. Применение попроцессного метода**

Наиболее подходят для попроцессной калькуляции предприятия, имеющие следующие особенности:

* Качество продукции однородно;
* Отдельный заказ не оказывает влияния на производственный процесс в целом;
* Выполнение заказов покупателя обеспечивается на основе запасов производителя;
* Производство является серийным массовым и осуществляется поточным способом;
* Применяется стандартизация технологических процессов и продукции производства;
* Спрос на выпускаемую продукцию постоянен;
* Контроль затрат по производственным подразделениям является более целесообразным, чем учет на основе требований покупателя или характеристик продукции;
* Стандарты по качеству проверяются на уровне производственных подразделений; например, технический контроль проводится на уровне производственных подразделений непосредственно на линии в ходе производственного процесса;

В производствах, где:

* Производится один вид продукции
* Не возникают запасы полуфабрикатов
* Не образуются запасы готовой продукции

может применяться *метод простого калькулирования*. Если у предприятия нет запасов готовой продукции (энергетические, транспортные организации), используется метод простого одноступенчатого калькулирования. Себестоимость единицы продукции определяется делением суммарных издержек за отчетный период на количество произведенной за этот период продукции

З

С = ------ ,

Х

Где - С – себестоимость единицы продукции;

З – совокупные затраты за отчетный период;

Х – количество произведенной за отчетный период продукции в натуральном выражении (штуки, тонны, метры). [6 с.97]

*Метод простого одноступенчатого калькулирования* может применяться не только в отраслях материального производства, но и в непроизводственной сфере при оказании услуг.

В реальности производств, отвечающим всем трем вышеприведенным требованиям немного. На предприятиях, производящих продукцию способную долго хранится, может оставаться остаток нереализованной продукции. В результате из трех вышеназванных условий соблюдаются два первых. На таких предприятиях применяется *метод простого двухступенчатого калькулирования*. Расчет себестоимости единицы продукции ведется в три этапа.

1. Рассчитывается производственная себестоимость всей произведенной продукции, затем делением всех производственных затрат на количество изготовленных изделий определяется производственная себестоимость единицы продукции

2. сумма управленческих и коммерческих расходов делится на количество проданной за отчетный период продукции

3. суммируются показатели, рассчитанные на первых двух этапах.

Себестоимость продукции методом простого двухступенчатого калькулирования рассчитывается по формуле:

З1 З2

С = ------- + -------- ,

Х1 Х2

Где - С – полная себестоимость единицы продукции;

З1 – совокупные производственные затраты за отчетный период;

З2 – управленческие и коммерческие расходы за отчетный период;

Х1 – количество единиц продукции, произведенной за отчетный период

Х2 – количество единиц продукции, реализованной за отчетный период

Метод простого двухступенчатого калькулирования позволяет:

* Оценить запасы и готовую продукцию по производственной себестоимости
* Отнести расходы по управлению и сбыту в полном объеме на количество проданной продукции [6 с.98]

На производстве, состоящем из нескольких стадий (переделов), имеющем промежуточный склад полуфабрикатов, запасы которых меняются от передела к переделу пользуются *методом простого многоступенчатого калькулирования*. Поскольку количество полуфабрикатов каждого передела не совпадает с количеством готовых продуктов необходимо организовать учет издержек и количества изготовленных полуфабрикатов по каждому переделу. Расчет себестоимости единицы продукции ведется по следующей формуле:

Зпр1 Зпр2 Зпр3 Зпрn Зупр

С = ----- + ------ + ------ + … + ------ + ------ ,

Х1  Х2  Х3  Хn Хупр

Где - С – полная себестоимость единицы продукции;

Зпр1, Зпр2, Зпр3, Зпрn  – совокупные производственные издержки каждого передела

Зупр– управленческие и коммерческие расходы за отчетный период;

Х1, Х2, Х3, Хn – количество полуфабрикатов, изготовленных за отчетный период каждым переделом

Хупр – количество проданных единиц продукции за отчетный период [6 с.99]

Для повышения аналитичности расчетов затраты сырья и материалов в расчете на единицу продукции целесообразно учитывать отдельно, а в рамках переделов - лишь добавленные затраты (заработную плату плюс общепроизводственные расходы) каждого из них. Такая разновидность простого калькулирования называется *калькулированием издержек по стадиям обработки*.

Формула в этом случае имеет следующий вид:

Здоб1 Здоб2  Здоб3 Здобn Зупр

С = Зм  + ------- + ------- + ------- + … + ------- + ------- ,

Х1  Х2  Х3 Хn Хупр

Где - С – полная себестоимость;

Зм – затраты сырья и материалов в расчете на единицу продукции;

Здоб1, Здоб2, Здоб3, Здобn – добавленные затраты каждого передела

Зупр– управленческие и коммерческие расходы за отчетный период;

Х1, Х2, Х3, Хn – количество полуфабрикатов, реализованных за отчетный период каждым переделом

Хупр – количество проданных единиц продукции за отчетный период [6]

Существует три различных способа организации движения продукции связанного с попроцессной калькуляцией затрат:

Последовательное перемещение

Параллельное перемещение

Избирательное перемещение

Последовательное перемещение:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Подразделение 1 | Подразделение 2 | Подразделение 3 | Готовая продукция |

Параллельное перемещение:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Подразделение 1 | Подразделение 2 |  |  |
|  |  | Подразделение Х | Готовая продукция |
| Подразделение А | Подразделение Б |  |  |

Избирательное перемещение:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Подразделение 1 | Подразделение 4 | | Подразделение 5 |
| Готовая продукция | | | |
| Подразделение 2 | | Подразделение 3 | |

При последовательном перемещении каждый продукт подвергается одинаковой серии операций. В текстильной промышленности, например, фабрика обычно имеет прядильный цех и цех окраски. Пряжа из прядильного цеха поступает в цех окраски, а затем на склад готовой продукции. Способ перемещения здесь продукции является последовательным.

При параллельном перемещении отдельные виды работ выполняются одновременно, а затем в определенном процессе сходятся в единую цепочку. По тем видам работ, которые производятся одновременно, может потребоваться применение калькуляции позаказного типа, для учета различий в затратах на одновременное проведение различных видов работ. Такая схема применяется в производстве консервированных продуктов питания. Так, при изготовлении фруктовых смесей разные виды фруктов очищаются от кожуры и перерабатываются одновременно на разных производственных участках. После этого на заключительных этапах переработки и консервирования они смешиваются и поступают на склад готовой продукции.

При избирательном перемещении продукция проходит технологические ряды внутризаводских подразделений, каждый из которых построен в соответствии с требованиями, предъявляемыми к конечному продукту. При мясопереработке, например, часть мяса после забоя поступает на мясорубку и упаковку, а затем на склад готовой продукции. В то же самое время другая часть проходит обработку копчением, затем упаковывается и поступает на склад. Этот способ может применяться в разнообразных формах.

Для попроцессной калькуляции затрат используется так называемая сводная ведомость затрат на производство. В ней обобщаются как полные затраты, так и показатели удельной себестоимости, отнесенные на то или иное подразделение, и содержится распределение полных затрат между запасами незавершенного производства и единицами завершенной и переданной далее (или запасами продукции) продукции.

Сводная ведомость затрат на производство охватывает все четыре этапа калькуляции и служит источником для ежемесячного внесения записей в журнал операций. Это удобная процедура, при которой данные о затратах докладываются руководству.

**2.3. Попередельный метод.**

**2.3.1. Сущность, особенности попередельного метода.**

Это метод калькулирования, преобладающий в производствах с последовательной или комплексной переработкой исходного сырья в готовый продукт, с комплексным использованием сырья, где производственный процесс состоит из отдельных стадий (фаз, переделов) технологического цикла с самостоятельной технологией и организацией производства. [4] Он применим в том случае, если сырье и материалы проходят несколько законченных стадий обработки, и после окончания каждой стадии получается не продукт, а полуфабрикат. Полуфабрикаты могут быть использованы как в собственном производстве, так и реализованы на сторону. Метод используется в черной и цветной металлургии, химической и текстильной промышленности, нефтепереработке и производстве стройматериалов и др. Объектом калькулирования становится продукт каждого законченного передела, включая и такие переделы в которых одновременно получают несколько продуктов, объединенные по признаку однородности сырья и материалов, выработки на одном и том же оборудовании, сложности производства и обработки, однородности назначения и т. д. [4]

Сущность попередельного метода состоит в том, что прямые затраты на производство, начиная с подготовки добычи полезных ископаемых или обработки исходного сырья и до выпуска конечного продукта, учитываются не по видам продукции, а в каждом цехе (переделе, фазе, стадии), даже если в одном переделе можно получить продукцию разных видов, включая, как правило, себестоимость полуфабрикатов, изготовленных в предыдущем цехе. В связи с этим себестоимость продукции каждого последующего цеха слагается из произведенных им затрат и себестоимости полуфабрикатов. Следовательно объектом учета затрат является передел. [6 с.101-102]

Передел – это часть технологического процесса (совокупность технологических операций), заканчивающаяся получением готового полуфабриката, который может быть отправлен в следующий передел или реализован на сторону. В результате последовательного прохождения исходного материала через все переделы получают готовую продукцию, т.е. на выходе из последнего передела имеем не полуфабрикат, а готовый продукт.

Особенностями попередельного метода учета являются:

* Организация аналитического учета к синтетическому счету 20 «Основное производство» для каждого передела
* Обобщение затрат по переделам безотносительно к отдельным заказам, т.е. калькулирование себестоимости продукции каждого передела в целом
* Списание затрат за календарный период, а не за время изготовления заказа

Так же попередельный метод учета применяется в условиях массового характера производства, когда номенклатура выпускаемой продукции невелика.[6с.102]

Особенностями производства массового типа являются:

* Постоянство выпуска небольшой номенклатуры изделий в больших количествах
* Специализация рабочих мест на выполнении, как правило, одной постоянно закрепленной операции
* Значительное повышение удельного веса механизированных и автоматизированных процессов и резкое снижение ручных работ [6 с.102]

Одной из разновидностей организации массового производства является поточное производство, при котором обеспечивается строго согласованное выполнение всех операций технологического процесса во времени и перемещение предметов труда по рабочим местам в соответствии с установленным ритмом выпуска продукции.

**2.3.2. Бухгалтерский учет при попередельном калькулировании**

В условиях серийного производства, как правило, существенны остатки незавершенного производства на конец отчетного периода. В этом случае стоит задача разделения затрат , накопленных в течении отчетного периода по дебету счета 20 «Основное производство» [3], между готовой продукцией и остатками незавершенного производства на конец отчетного периода. В этом случае составляется калькуляция с пересчетом изготовленных полуфабрикатов в условно готовые изделия с применением усреднения как метода списания затрат на готовую продукцию. При этом все затраты накопленные на счете 20 , делятся на условные единицы готовой продукции, произведенной в данном отчетном периоде. Согласно этой методике, условная единица представляет собой набор затрат, необходимых для производства одной законченной физической единицы продукции. Она включает затраты основных материалов, заработную плату, общепроизводственные расходы.

Применение метода условных единиц позволяет пересчитать не полностью законченные обработкой изделия в условно готовые изделия. Эта величина состоит из двух слагаемых: общего количества изделий, запущенных в производство и завершенных обработкой в течение отчетного периода, и слагаемого, отражающего те затраты, которые были произведены над незавершенным производством в течение отчетного периода.

При этом исходят из двух допущений:

* Предполагается, что материальные затраты осуществляются в начале производственного процесса, т.е. в первом переделе
* Заработная плата каждого передела обычно объединяется с общепроизводственными расходами по переделу в статью «добавленные затраты», которые распределяются равномерно в течение всего производственного цикла [6 с.104]

Калькулирование затрат может осуществляться:

1. Методом ФИФО. В методе «первое поступление - первый отпуск» стоимость незавершенного производства отделяется от дополнительных затрат, отнесенных на текущий период. За период учитываются два вида удельной себестоимости:

Завершенных единиц незавершенного производства на начало периода

Единиц продукции, производство которых начато и завершено в текущем периоде.

В соответствии с этим методом незавершенное производство предполагается завершить в первую очередь. Эквивалентные единицы в методе ФИФО определяются следующим образом:

Эед = Езп + Нкп \* Сз - Ннп \* Сз,

где - Эед – эквивалентные единицы,

- Езп – единицы завершенного производства,

- Нкп – незавершенное производство на конец периода,

- Ннп – незавершенное производство на начало периода,

- Сз – степень завершенности в процентах.

2. Методом среднего взвешенного. При методе оценки среднего взвешенного затраты на незавершенное производство на начало периода совмещаются с затратами на производство, начатого в данном периоде, и отсюда определяется средняя себестоимость. При определении эквивалентности единиц продукции различия в затратах между производством, частично завершенным в прошлом периоде, и единицами продукции, начато и завершено в текущем периоде, не учитывается. Для полностью завершенного производства показатель себестоимости только один.

Эквивалентные единицы в методе среднего взвешенного определяются следующим образом:

Езп + Сз \* Нкп = Эед ,

где - Эед – эквивалентные единицы,

- Езп – единицы завершенного производства,

- Нкп – незавершенное производство на конец периода,

- Сз – степень завершенности в процентах.

Для объективного калькулирования организациям необходим сводный учет производственных затрат – система обобщения издержек производства по статьям расходов в разрезе основного и вспомогательного производства, видам продукции (работ, услуг), в целом по предприятию с целью подготовки информации для исчисления себестоимости отдельных видов готовой продукции, всей выпущенной продукции и для распределения понесенных предприятием затрат между готовой продукцией и незавершенным производством.

Применяется два варианта сводного учета затрат:

* бесполуфабрикатный – учет затрат ведется без бухгалтерских записей, контроль за движением полуфабрикатов осуществляется бухгалтером оперативно в натуральных величинах и без записи на счетах, затраты на изготовление полуфабрикатов учитываются по цехам в разрезе статей расходов. Добавленные затраты отражаются по каждому переделу в отдельности, а стоимость исходного сырья включается в себестоимость продукции только первого передела. Себестоимость единицы готовой продукции формируется путем суммирования затрат переделов с учетом доли их участия в процессе изготовления. Этот метод проще и менее трудоемок чем полуфабрикатный. Его достоинство состоит в отсутствии каких-либо условных расчетов, расшифровывающих затраты предыдущих переделов. Его недостаток – невозможность определения себестоимости при передаче их из одного передела в другой, что бывает необходимо при реализации полуфабрикатов собственного производства на сторону. [12с.102]
* Полуфабрикатный – учет осуществляется с перечислением себестоимости полуфабрикатов собственного производства при передаче их из цеха в цех в системе счетов бухгалтерского учета. Себестоимость рассчитывается по выпуску продукции каждого передела. Этот вариант учета предполагает использование бухгалтерского счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства». Затраты на изготовление полуфабрикатов собственного производства учитываются в каждом цехе комплексной статьей «Полуфабрикаты собственного производства» (счета 21). [3] Передача полуфабрикатов собственного производства из одного передела в другой может отражаться на синтетических счетах по фактической себестоимости, а в текущем учете по нормативной (плановой) себестоимости. По дебету счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства» в корреспонденции со счетом 20 «Основное производство» отражаются расходы, связанные с изготовлением полуфабрикатов. По кредиту счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства» отражается стоимость полуфабрикатов переданных в дальнейшую переработку (в корреспонденции со счетом 20 «Основное производство») или реализованных другим предприятиям (в корреспонденции со счетом 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»). [3] Преимуществом этого метода учета является наличие бухгалтерской информации о стоимости полуфабрикатов на выходе из каждого передела, так же этот метод позволяет учитывать остатки незавершенного производства в местах его нахождения, контролировать движение полуфабрикатов собственного производства. [11 с.104]

**Заключение**

Управление предприятием представляет собой процесс обеспечения его деятельности для достижения поставленных целей. Целью нормально функционирующего предприятия является получение максимальной прибыли с наименьшими затратами для формирования источников последующего экономического развития предприятия, которое позволит вести инвестиционную политику, политику реконструкции и расширения производства; социальную политику развития коллектива, дающую базу для формирования кадровой политики, и т. д. Финансовый результат деятельности предприятия в свою очередь во многом зависит от правильно выбранной стратегии управления себестоимостью. Расчет производственных затрат необходим для:

* Оценки запасов и реализованной продукции в бухгалтерском учете
* Обеспечения руководства информацией необходимой для анализа, контроля, принятия решений
* Обеспечения информацией о реальных затратах на данном предприятии внешних пользователей, таких как: страховые компании, аудиторские фирмы, налоговая инспекция

Учет затрат вбирает в себя документирование, отражение на счетах фактически понесенных затрат и калькулирования себестоимости продукции. На предприятиях должна быть создана эффективная система интегрированного внутризаводского учета, всесторонне и комплексно характеризующего протекание и результаты производственно-хозяйственной деятельности на различных уровнях, вплоть до отдельных рабочих мест. Модели, основанные на изучении взаимоотношения затрат, объема производства и прибыли, дают возможность руководителям предприятия планировать и прогнозировать деятельность фирмы.

В данной работе были рассмотрены понятие калькулирования затрат и три его метода – попроцессный, позаказный, попередельный - которые предназначены для определения себестоимости единицы продукции, что обеспечивает информацией руководителей различных уровней внутрипроизводственного управления, ответственных для достижения конкретных производственных целей.

Информация, содержащаяся в современных системах калькулирования, позволяет не только решать традиционные задачи, но и прогнозировать экономические последствия таких ситуаций, как:

* Целесообразность дальнейшего выпуска продукции
* Установление оптимальной цены на продукцию
* Оптимизации ассортимента выпускаемой продукции
* Целесообразность обновления действующей технологии и станочного парка
* Оценка качества работы управленческого персонала

Калькулирование позволяет изучить себестоимость полученных в процессе производства конкретных продуктов. Калькулирование себестоимости продукции является объективно необходимым процессом при управлении производством.

**Список литературы**

1. Закон РФ «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ от 21.11.1996 (ред. от 30.06.2003)
2. «Положении по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ.» утверждено приказом Министерства Финансов РФ от № 34н от 29.07.98 (в ред. приказов Минфина РФ от 31.12.99 № 107н, 24.03.2000 № 31н)
3. «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций», утвержден приказом Министерства Финансов РФ от № 94н от 31.10.2000 (в ред. приказа Минфина РФ от 07.05.2003 № 38н)
4. Агеев А.Б., Агеев Ю.Б., Экономический словарь, М., 2003
5. Акулич О.В. Управленческий учет (Пособие для преподавателей) Международный педагогический университет в г. Магадане, Университет штата Аляска, 2003
6. Вахрушина М.А., Бухгалтерский управленческий учет: учебник для вузов,М., 2003 – 528 с.
7. Веретенов В. «Управленческий консалтинг», 2003, www.KlubOK.net
8. Врублевский Н.Д. Учёт затрат на производствах. Бухгалтерский учёт. Журнал. М.: - №5, 2000
9. Грибков А. Ю. Постановка бухгалтерского учёта в организациях. Бухгалтерский учёт. Журнал. М:. №16, 2000.
10. Кондратова И.Г., Основы управленческого учета, М., 2001 – 160 с.
11. Раицкий К.А. Экономика предприятия., М, 1999 г.
12. Савицкая Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия, Минск,1999 – 498 с.
13. Шеремет А.Д., Управленческий учет: учебное пособие, М., 2001 – 512 с.
14. Все налоги России - 2000. Издание второе, дополненное. Справочник российского бухгалтера под редакцией Ака­демика В.В. Карпова. - М.: Экономика и Финансы, 2000.