

ОСОБЕННОСТИ КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ В УСЛОВИЯХ ПРИМЕНЕНИЯ РАЗНЫХ СИСТЕМ УЧЕТА ЗАТРАТ

В современных условиях на предприятиях промышленности остро встает вопрос установления конкурентоспособных видов продукции, что вызывает объективную необходимость применения системы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, позволяющей получить ответ на поставленные вопросы. В данной статье приведена сравнительная характеристика систем учета полных и сокращенных затрат.

Действующий в Республике Беларусь метод ценообразования базируется на информации о полной себестоимости продукции, который не проводит различия в поведении затрат. Основываясь на информации о полной себестоимости, невозможно ответить на вопрос о том, как то или иное ценовое решение повлияет на изменение массы прибыли, объема продаж и доли рынка. В данной ситуации объективно возникает возможность применения на практике не только системы учета полных, но и сокращенных затрат.

Принципиальные различия в содержании данных систем предполагают определенные особенности в методике и организации учета затрат, методах калькулирования себестоимости продукции. Они также оказывают непосредственное влияние на показатель конечного финансового результата. Именно этот момент до настоящего времени являлся основной причиной, из-за которой налоговые органы не приветствовали использование организациями системы сокращенных затрат [1].

Система учета полных затрат является традиционным способом группировки и включения произведенных затрат в состав себестоимости продукции. В основу ее организации положена группировка затрат по способу включения в состав себестоимости продукции (работ, услуг). Этот признак группировки предполагает деление затрат на прямые и косвенные.

Прямыми считают затраты, которые связаны с производством конкретных видов продукции и могут быть прямо включены в их себестоимость.

Косвенными называют затраты, которые для определенного типа производства носят наиболее общий характер и включаются в себестоимость продукции с помощью установленных методов распределения.

В результате полная себестоимость продукции включает в себя все ресурсы, израсходованные на производство. Она определяется путем суммирования прямых затрат, приходящихся на объект учета, и доли косвенных затрат, относимых на этот же объект пропорционально принятой в учетной политике организации базе распределения.

Основным достоинством системы учета полных затрат является ее соответствие действующей нормативной базе в области налогообложения, а также возможность корректировки стоимости остатков незавершенного производства и готовой продукции. Более того, с ее помощью можно достаточно точно обосновать цены на производимую продукцию в разрезе установленного ассортиментного перечня.

Основными недостатками этой системы учета затрат является включение в состав себестоимости затрат, не связанных с производством, в результате чего снижается показатель рентабельности отдельных видов продукции. Показатель себестоимости имеет среднее значение ввиду использования общих баз для распределения косвенных затрат. Полученные аналитические значения не позволяют получить достоверные показатели для оценки, контроля и планирования затрат, а именно: критической точки объема производства, порогов рентабельности, ассортимента продукции, прогнозирования основных производственных показателей.

С позиции управленческого учета традиционная оценка затрат не подходит для эффективного контроля затрат и принятия управленческих решений.

Калькулирование себестоимости продукции с использованием только переменных затрат получил название в международной практике сокращенной (маржинальной) калькуляции. Применение этой системы позволяет получать информацию не только о затратах, их постоянных и переменных частях, но и о ставке покрытия и маргинальном доходе, который определяется по каждому виду продукции как разность между выручкой от ее реализации и себестоимостью, рассчитанной по переменным затратам. Сумма маргинального дохода по всем видам продукции должна покрывать постоянные затраты и обеспечивать получение необходимой суммы прибыли. В результате конечный финансовый результат от реализации рассчитывается как разность между общей суммой маргинального дохода и постоянными расходами, которые являются расходами отчетного периода.

Отличительной особенностью сокращенной калькуляции является оценка готовых изделий по сумме затрат, зависящих от объема производства продукции. При калькулировании полной себестоимости постоянные общепроизводственные и общехозяйственные затраты участвуют в расчетах. При калькулировании по сокращенной номенклатуре затрат, расходы на управление и сбыт не включаются в себестоимость готовой продукции. Их сумма принимается в расчет себестоимости реализованной продукции общей суммой без распределения по видам изделий.

Важнейшим преимуществом калькулирования себестоимости по переменным затратам является возможность определять вклад каждого вида продукции в общую прибыль, что имеет огромное значение для принятия оптимальных управленческих решений о производстве наиболее рентабельных видов продукции [2, с. 136].

С точки зрения управленческого учета система сокращенных затрат лежит в основе выбора экономической политики организации. Это связано

с тем, что сформированная в результате информация способствует выявлению узких мест производства с целью своевременного реагирования.

В процессе принятия обоснованных управленческих решений анализу подлежат не только абсолютные суммы постоянных и переменных затрат, но и их величина, приходящаяся на единицу продукции. Анализ различных видов затрат на единицу продукции позволяет разработать комплекс мероприятий, направленных на увеличение финансовых результатов от реализации готовой продукции.

Практическое использование системы учета сокращенных затрат позволяет:

- оперативно изучать взаимосвязь между объемом производства, затратами и ценой за единицу продукции;
- прогнозировать величину себестоимости или отдельных видов затрат при изменении диапазона деловой активности организации;
- определять нижнюю границу цены продукции;
- упростить нормирование, планирование, учет и контроль затрат;
- исключить трудоемкую работу в распределении постоянных расходов;
- контролировать постоянные расходы по общей смете.

Недостатком данной системы учета затрат следует назвать заниженную оценку запасов незавершенного производства и готовой продукции, а также сложность разграничения затрат на постоянные и переменные.

Калькулирование себестоимости продукции по перечню сокращенных затрат имеет ряд преимуществ. При его использовании не возникает несоответствий истинной прибыли предприятия и изложенных на бумаге расчетов. Калькулирование себестоимости продукции с использованием системы учета сокращенных затрат позволяет решить такие задачи управления, как оптимизация ассортимента выпускаемой продукции при наличии узких мест, целесообразность принятия дополнительного заказа по ценам ниже обычных, выбор, замена оборудования и др.

Литература

1. *Пинтусова, О. Н.* Управленческий учет затрат / О. Н. Пинтусова // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: история, современность, перспективы : сб. науч. ст. к 60-летию кафедры бухгалт. учета, анализа и аудита в пром-сти учетно-экон. фак. БГЭУ / Г. В. Савицкая [и др.]. — Минск : БГАТУ, 2013. — С. 192–197.

2. *Маха, Р.* Калькулирование себестоимости по прямым издержкам / Р. Маха ; пер. с нем. И. Ю. Облачко. — 2-е изд., стер. — М. : Омега-Л, 2011. — 143 с.