

ные затраты», а в ОАО «Красный октябрь» – в статью «Прочие». Этот факт в очередной раз доказывает самостоятельность организаций легкой промышленности в формировании порядка калькулирования себестоимости конкретных видов продукции.

На наш взгляд, организации должны придерживаться, в части порядка калькулирования себестоимости, статей, приведенных в Методических рекомендациях, для однозначной трактовки состава затрат на производство, включаемых в себестоимость конкретных видов продукции.

Таким образом, собрав и обобщив данные, а также учитывая, что издана новая редакция Приказа Министерства промышленности «Об утверждении Методических рекомендаций по прогнозированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (товаров, работ, услуг) в промышленных организациях системы Министерства промышленности Республики Беларусь», мы рекомендуем Белорусскому государственному концерну по производству и реализации товаров легкой промышленности разработать новые методические рекомендации о порядке калькулирования себестоимости продукции.

Учитывая, что рассмотренные организации составляют основу рынка обуви белорусских производителей, целесообразно при разработке данных рекомендаций учесть сложившийся опыт, а также мировую практику учета затрат.

На наш взгляд, новая классификация статей калькуляции должна удовлетворять следующим условиям:

- возможность применения маржинального подхода к управлению затратами;
- реальность выявления резервов снижения себестоимости, а именно причин и мест перерасхода ресурсов;
- не быть громоздкой, что позволит сократить трудоемкость.

С учётом данных требований предлагаем следующую группировку затрат по калькуляционным статьям:

- сырьё и материалы;
- возвратные отходы (вычитаются);
- вспомогательные материалы на технологические цели;
- топливо и энергия на технологические цели
- заработная плата производственных рабочих;
- отчисления на социальные нужды;
- переменные коммерческие затраты;
- общепроизводственные затраты;
- общехозяйственные затраты;
- прочие производственные затраты;
- постоянные коммерческие затраты.

В основе данной группировки лежит принцип деления затрат на переменные и постоянные, что и позволит применить маржинальный подход к анализу затрат на производство конкретных видов продукции, который повсеместно используется в мировой практике. Также, учитывая отечественный опыт, а именно практику рассмотренных организаций, мы исключили статьи «расходы на подготовку и освоение производства» и «потери от брака». Так как сумма затрат по данным статьям незначительна, она будет включаться в статью «прочие производственные затраты».

Список цитированных источников

1. Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (товаров, работ, услуг) на предприятиях легкой промышленности, утвержденные Президентом государственного концерна «Беллепром» от 28.10.2005

2. Вахрушина, М.А. Бухгалтерский управленческий учет учебник / М.А. Вахрушина. – Минск: Нац. образование, 2013. – 352 с.

УДК 657.478

Медведева М.В.

Витебский государственный технологический университет, г. Витебск

Научный руководитель: ст. преподаватель Линник М.В.

ВЛИЯНИЕ МЕТОДОВ РАСЧЕТА СЕБЕСТОИМОСТИ НА ФИНАНСОВЫЙ РЕЗУЛЬТАТ ОРГАНИЗАЦИИ (ПРЕДПРИЯТИЯ)

1. Понятие себестоимости продукции и классификация затрат
2. Варианты расчета себестоимости продукции
 - 2.1. Метод полного поглощения затрат (МППЗ).
 - 2.2. Маржинальный метод учета (ММ)
 - 2.3. Теория ограничения систем (ТОС)
 - 2.4. Сравнение результатов
3. Список использованных источников

1. ПОНЯТИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ И КЛАССИФИКАЦИЯ ЗАТРАТ

Себестоимость продукции — важный показатель деятельности организации. Выбор метода ее расчета напрямую влияет на финансовый результат. При использовании того или иного метода, необходимо принимать во внимание достоинства и недостатки каждого из них.

Выбирая метод расчета себестоимости, необходимо сначала определиться с основными понятиями. Затраты — это стоимость израсходованных организацией для производства продукции ресурсов. Статьи затрат классифицируются на прямые затраты и косвенные, а также на переменные и постоянные.

Под прямыми затратами понимают затраты, которые можно отнести на конкретную единицу продукции (например, материалы, которые используются в производственном процессе для изготовления конкретных видов изделий).

Косвенные затраты — это затраты, которые нельзя отнести на конкретный вид продукции. Примером таких затрат является заработная плата администрации, амортизация производственных площадей и пр.

Постоянные затраты — затраты, которые понесены в течение отчетного периода, на которые не оказывает влияние уровень деятельности организации (в определенной области релевантности).

Переменные затраты — это затраты, которые изменяются пропорционально объему производства. Переменные затраты, по большей части, являются прямыми.

2. ВАРИАНТЫ РАСЧЕТА СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ

Допустим, организация в течение месяца, понесла определенные затраты, произвела какое-то количество продукции, часть из которой продала. Для того чтобы определить прибыль от реализации продукции, необходимо сначала решить, какие из понесенных затрат будут включены в себестоимость продукции, а какие затраты будут учтены немедленно как расходы текущего периода.

С прямыми затратами все понятно — большинство из имеющихся систем калькуляции себестоимости предполагают их включение в себестоимость продукции. Основное решение по выбору метода расчета касается именно косвенных затрат, большая часть из которых относится к постоянным.

Рассмотрим на примере решения несложной задачи варианты расчета себестоимости, используемые в мировой практике, и сравним их.

Пример 1:

Организация произвела за отчетный период 1000 ед. продукции. Нормативная карта затрат на одну единицу продукции:

- материалы — 20 000 руб.;
- заработная плата — 15 000 руб.

За отчетный период косвенные постоянные затраты составили 1 000 000 руб., расходы на реализацию — 500 000 руб. В течение этого периода было реализовано 80 ед. продукции по 55 000 руб.

Определим финансовый результат в зависимости от метода расчета себестоимости.

2.1. МЕТОД ПОЛНОГО ПОГЛОЩЕНИЯ ЗАТРАТ (МППЗ)

При использовании данного метода косвенные постоянные затраты распределяются и включаются в себестоимость готовой продукции. То есть себестоимость единицы готовой продукции определяется величиной затрат на материалы, заработную плату производственных рабочих и удельными косвенными затратами: $20\,000 + 15\,000 + 1\,000\,000 / 100 \text{ ед.} = 45\,000 \text{ руб}$

Прибыль от реализации продукции при расчете себестоимости методом полного поглощения затрат составит 300 000 руб. (таблица 2.1).

Таблица 2.1 – Финансовый результат, получаемый при использовании МППЗ, руб.

Наименование показателя	Расчет, руб.
Выручка от реализации продукции	$55000 \times 80 = 4400000$
Себестоимость реализованной продукции	$45000 \times 80 = 3600000$
Валовая прибыль	$4400000 - 3600000 = 800000$
Расходы на реализацию	(500000)
Прибыль (убыток) от реализации продукции	$800000 - 500000 = 300000$

2.2. МАРЖИНАЛЬНЫЙ МЕТОД УЧЕТА (ММ)

При использовании данного метода косвенные постоянные затраты признаются расходами периода. При данном методе расчета себестоимость единицы готовой продукции равна: $20\,000 + 15\,000 = 35\,000 \text{ руб}$.

Прибыль от реализации продукции, полученная при расчете себестоимости по маржинальному методу, будет равна 100 000 руб. (таблица 2.2).

Таблица 2.2 – Финансовый результат, получаемый при использовании ММ, руб.

Наименование показателя	Расчет, руб.
Выручка от реализации продукции	$550 \times 80 = 44\ 000$
Себестоимость реализованной продукции	$350 \times 80 = 28\ 000$
Маржинальная прибыль	$44\ 000 - 28\ 000 = 16\ 000$
Расходы на реализацию	(5 000)
Косвенные постоянные затраты	(10 000)
Прибыль (убыток) от реализации продукции	$16\ 000 - 5\ 000 - 10\ 000 = 1\ 000$

2.3. ТЕОРИЯ ОГРАНИЧЕНИЯ СИСТЕМ (ТОС)

Данную концепцию разработал в США в 1990г. Элияху Голдратт. Его теория ограничения систем ориентирована, в первую очередь, на управление производственным процессом. С точки зрения учета затрат данная теория предлагает в качестве прямых затрат рассматривать только материальные затраты. В качестве аргумента Голдратт высказывает следующее: даже при нулевом уровне деятельности, то есть при остановке производства, организация будет вынуждена платить рабочим заработную плату. Следовательно, затраты по оплате труда нельзя признать переменными, и, как следствие, их надо включать в постоянные производственные затраты.

Иногда в литературе можно встретить термин «суперпеременные затраты», которым обозначаются прямые материальные затраты.

Таким образом, себестоимость продукции по этому методу будет включать в себя только материальные затраты. В рассматриваемом примере она составит 20 000 руб./ед.

При расчете себестоимости готовой продукции по методу ТОС организация понесет убыток в 200 000 руб. (таблица 2.3).

Таблица 2.3 – Финансовый результат, получаемый при использовании ТОС, руб.

Наименование показателя	Расчет, руб.
Выручка от реализации продукции	$55\ 000 \times 80 = 4\ 400\ 000$
Себестоимость реализованной продукции	$20\ 000 \times 80 = 1\ 600\ 000$
Валовая прибыль (ТОС)	$4\ 400\ 000 - 1\ 600\ 000 = 2\ 800\ 000$
Расходы на реализацию	(500 000)
Косвенные постоянные затраты (с учетом заработной платы производственных рабочих)	$(10\ 000 \times 150 = 1\ 500\ 000)$ – заработная плата производственных рабочих (1 000 000) – прочие косвенные постоянные затраты
Прибыль (убыток) от реализации продукции	$2\ 800\ 000 - 500\ 000 - 100\ 000 - 1\ 500\ 000 = (200\ 000)$

2.4. СРАВНЕНИЕ РЕЗУЛЬТАТОВ

Проанализируем результаты расчетов себестоимости разными методами (таблица 2.4).

Таблица 2.4 – Сравнение результатов расчета ,руб.

Статья	Метод		
	МППЗ	ММ	ТОС
Выручка от реализации продукции	4 400 000	4 400 000	4 400 000
Себестоимость реализованной продукции	(3 600 000)	(2 800 000)	(1 600 000)
Валовая прибыль	800 000	1 600 000	2 800 000
Расходы на реализацию	(500 000)	(500 000)	(500 000)
Косвенные постоянные затраты	–	(1 000 000)	(2 500 000)
Прибыль (убыток) от реализации продукции	300 000	100 000	(200 000)

Разница в сумме прибыли от реализации продукции возникла из-за того, что на конец отчетного периода на складах организации остались запасы готовой продукции, оцененные по-разному.

– для МППЗ: $20 \text{ ед.} \cdot 45\ 000 \text{ руб.} = 900\ 000 \text{ руб.}$

– для маржинального метода: $20 \text{ ед.} \cdot 35\ 000 \text{ руб.} = 700\ 000 \text{ руб.}$

– для ТОС: $20 \text{ ед.} \cdot 20\ 000 \text{ руб.} = 400\ 000 \text{ руб.}$

То есть часть затрат при использовании метода МППЗ оседает в запасах и переносится на следующий период, когда данная готовая продукция будет продана.

Таким образом, при сравнении разных методов, действует правило: при росте объема запасов готовой продукции максимальная прибыль от реализации продукции получается при использовании МППЗ, а при снижении объема запасов – максимальную прибыль даст метод ТОС. Продемонстрируем это на примере той же самой организации.

Пример 2:

Пусть в следующем месяце предприятие произведет 80 ед. продукции, а продаст 100 ед. Все остальные условия остаются прежними.

Сравним результаты расчета себестоимости готовой продукции при новых условиях (таблица 2.5).

Таблица 2.5 – Сравнение результатов расчета, руб.

Статья	Метод		
	МППЗ	ММ	ТОС
Остаток готовой продукции на начало месяца	900 000	700 000	400 000
Себестоимость выпущенной продукции	3 800 000	2800 000	1 600 000
Выручка от реализации продукции	5 500 000	5 500 000	5 500 000
Себестоимость реализованной продукции	(4 700 000)	(3 500 000)	(2 000 000)
Валовая прибыль	800 000	2 000 000	3 500 000
Расходы на реализацию	(500 000)	(500 000)	(500 000)
Косвенные постоянные затраты	–	(1 000 000)	(2 200 000)
Прибыль (убыток) от реализации продукции	300 000	500 000	800 000

Из данного сравнения можно сделать вывод, что чем больше затрат включается в себестоимость готовой продукции, тем выгоднее увеличивать запасы готовой продукции для улучшения финансовых показателей. Однако запасы готовой продукции — это замороженные ресурсы организации.

Таким образом, различные методы расчета себестоимости дают разные финансовые результаты деятельности организации. Важно понимать, какой из методов целесообразно использовать для анализа деятельности в каждой конкретной ситуации. При этом необходимо учитывать, что разница между суммами прибыли получится только при оперативном анализе. В долгосрочном периоде суммы прибыли при использовании различных методов учета будет одинакова, поскольку различные методы расчета себестоимости меняют период учета затрат, но не меняют саму сумму затрат.

Список цитированных источников

1. Бухгалтерский портал [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.gb.by>. – Дата доступа: 20.10.2015.
2. Ермак, Д. Тяжелое бремя затрат / Д. Ермак // Финансы, учет, аудит. – 2012. – № 10. – С. 29-30.
3. Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов: утв. постановлением Министерства финансов Респ. Беларусь от 30.09.11 № 102: текст по состоянию на 31 дек. 2013 г. – Минск, 2013. – 10 с.
4. Управленческий учет в промышленности: учеб.-метод. пособие / Т.А. Езерская [и др.]. – Минск: Изд-во Гревцова, 2013. – 272 с.

УДК 657.447:658.34

Рублевская Т.В.

Витебский государственный технологический университет, г. Витебск

Научный руководитель: к.т.н., доцент Касаева Т.В.

ОСОБЕННОСТИ ОЦЕНКИ НЕЗАВЕРШЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА В ОБУВНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

ВВЕДЕНИЕ

Так как в организациях производства обуви процесс производства идет непрерывно, на конец каждого отчетного периода есть часть продукции, которую уже начали изготавливать, но она не прошла всех стадий обработки и еще не стала готовой продукцией, это и есть незавершенное производство.

Актуальность и важность проблемы оценки незавершенного производства объясняется тем, что существует взаимосвязь между незавершенным производством и себестоимостью готовой и реализованной продукции: чем выше оценка незавершенного производства, тем ниже себестоимость реализованной продукции, и наоборот, чем меньше оценка незавершенного производства в конце отчетного периода, тем выше себестоимость реализованной продукции. В свою очередь, точная оценка незавершенного производства позволяет принимать правильные управленческие решения, объективно определять величину готовой продукции и реализованной продукции, что в итоге приведет к правильному определению финансового результата деятельности организации.

Выбор метода оценки незавершенного производства является достаточно серьезной задачей, и ее решение во многом зависит от вида экономической деятельности организации и от наличия и содержания методики калькулирования себестоимости продукции. Порядок бухгалтерского учета и оценки незавершенного производства на всех стадиях технологического цикла устанавливается учетной политикой организации. В данной работе будут представлены предложения по выбору вариантов действий в оценке незавершенного производства.

ОСОБЕННОСТИ ОЦЕНКИ НЕЗАВЕРШЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА В ОБУВНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Для обувных организаций в качестве документа, который содержит рекомендации по оценке и учету незавершенного производства, выступают Методические рекомендации по планированию, уче-