

УДК 616.126.3

Лагутенко В.А.

Витебский государственный технологический университет, г. Витебск

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

ВЗАИМОСВЯЗЬ ПОСТРОЕНИЯ СИСТЕМЫ АНАЛИТИЧЕСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ И ПРОЦЕССА КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ (РАБОТ, УСЛУГ)

В современных условиях, в условиях усилившейся конкурентной среды, основным фактором успешной деятельности коммерческих организаций, безусловно, является процесс эффективного управления затратами, непосредственно связанными с осуществлением производственного процесса. Процесс производства является основным в системе кругооборота имущества организации, так как в нем создается новая стоимость. Задача бухгалтерского учета – учесть все затраты на фактический объем производства в денежном и натуральном выражении и определить фактическую производственную себестоимость выпущенной продукции в целом и по отдельным видам этой продукции.

Себестоимость продукции является важным показателем, характеризующим работу организации. От ее уровня зависят финансовые результаты деятельности организации, темпы расширения производства, финансовое состояние субъектов хозяйствования.

Вышеизложенное позволяет говорить, что основным механизмом процесса управления организацией в целом является правильная и четкая организация учета и анализа его затрат на производство и реализацию продукции, работ и услуг, поскольку именно данные учета затрат отражают производственные резервы субъекта хозяйствования, обеспечивают постоянный контроль за использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов для улучшения рентабельности производства.

При этом конкретная форма организации управленческого учета зависит от ряда факторов: вида деятельности, технико-технологических особенностей организации, степени специализации производства, производственной мощности организации, характера и ассортимента выпускаемой продукции, макроэкономических и юридических факторов, компетенции руководителей и их потребностей в той или иной управленческой информации, принятой организацией структуры управления (цеховая, бесцеховая).

В зависимости от технологий и организации производственного процесса учет может организовываться по объектам учета затрат и по местам возникновения затрат, а в некоторых случаях – и с использованием смешанного метода.

Так, учет затрат по местам возникновения затрат эффективнее всего применять в производствах с комплексным использованием сырья, а также в отраслях промышленности с массовым и крупносерийным производством, где обрабатываемое сырье и материалы проходят последовательно несколько фаз обработки (попередельный метод учета затрат). Суть метода состоит в том, что объектом учета затрат является место возникновения затрат, внутри которого учет ведется по статьям калькуляции и видам изготавливаемой продукции.

Характерные особенности производства: 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. В данном случае значительно повышается роль счета 25 «Общепроизводственные затраты» в организации учета затрат.

Организация учета затрат по объектам учета применяется в первую очередь в добывающих и несложных перерабатывающих производствах, где производится продукция преимущественно одного вида, что не требует дополнительного учета затрат по отдельным подразделениям с последующим их распределением. При этом методе затраты относят непосредственно на тот объект учета, по которому исчисляют себестоимость продукции (сельское хозяйство, добыча сырья, производство энергии и пр.) (попроцессный метод учета затрат). Для данного варианта в качестве основы учета выступает счет 20 «Основное производство».

Однако в некоторых видах деятельности, направленных на выпуск специфических нестандартных видов продукции, процесс учета затрат по видам продукции и по местам возникновения затрат приобретает равную значимость. В этом случае целесообразнее применять смешанные системы организации учета затрат, например, кондитерское производство и другие виды деятельности пищевой промышленности. В качестве такой системы рекомендуется использовать пооперационный метод, при котором основным объектом отражения затрат является технологическая операция. Затраты на каждую операцию распределяются на единицу продукции, прошедшую данную операцию, пропорционально средней величине добавленных затрат. Затраты основных материалов списываются на конкретный вид продукции аналогично позаказному методу. Преимущество пооперационного метода состоит в «привязке» калькуляции к технологическому процессу. Необходимость применения пооперационного метода обуславливается тем, что технологический процесс на кондитерских предприятиях носит, как правило, непрерывный характер. Это, в свою очередь, определяет целесообразность ведения учета производственных затрат в целом на изготовление изделий. Поэтому основу исследования составляет изучение влияния применяемого метода учета затрат на процесс организации учета затрат, формирования калькуляционных статей.

На практике существует ряд организаций, порядок учета затрат на которых не соответствует общепринятым стандартам. Это вызывает необходимость разработки индивидуальных методик организации учета затрат и процесса калькулирования себестоимости. В качестве примера нами были рассмотрены особенности организации учетного процесса КУП «Витебский кондитерский комбинат «Витьба».

Учет данной организации организуется одновременно по двум направлениям: по счету 20 «Основное производство» ведется учет прямых затрат, определяемых для каждого вида изделия на основе разработанных и утвержденных рецептур (сырье и материалы, полуфабрикаты, тара); по счету 25 «Общепроизводственные затраты» ведется учет условно-косвенных затрат (заработная плата основных рабочих, амортизация основных средств и др.), т.е. одновременно и по объектам учета затрат и по местам возникновения. Основная сложность в организации учета затрат на КУП «Витебский кондитерский комбинат «Витьба» состоит в формировании и распределении счета 25 «Общепроизводственные затраты». Данный счет представлен двумя блоками затрат: цеховые общепроизводственные затраты (25/01 «Общепроизводственные затраты цех сухих завтраков», 25/02 «Общепроизводственные затраты вафельный цех», 25/03 «Общепроизводственные затраты кондитерский цех») и общие общепроизводственные затраты (25/04 «Общепроизводственные затраты»). Особенностью является то, что субсчета 25/01, 25/02, 25/03 практически выполняют функции счета 20 «Основное производство», так как на них собираются все основные затраты производственного процесса (ЗП рабочих, отчисления на социальные нужды, топливо и энергия на технологические цели и т.п.). Поэтому при калькулировании себестоимости продукции часть цеховых общепроизводственных затрат преобразуется в качестве калькуляционных статей, таких как «Топливо и энергия на технологические цели», «Расчеты с персоналом по оплате труда», «Отчисления на социальные нужды», «Амортизация основных средств», а оставшаяся часть нераспределенных цеховых общепроизводственных затрат, учитываемых по субсчетам 25/01, 25/02, 25/03, взаимодействуя с общими общепроизводственными затратами (счет 25/04), формирует калькуляционную статью «Общепроизводственные затраты». Эта совокупность операций требует повышенной внимательности со стороны работника бухгалтерии, выполняющего данное направление учета, чтобы исключить возможность двойного перераспределения общепроизводственных затрат при калькулировании себестоимости продукции.

С целью ликвидации данного фактора в рамках проведенного исследования предлагается открыть дополнительные субсчета второго порядка к субсчетам 25/01, 25/02, 25/03 (таблица 1.1).

Таблица 1.1. Новые субсчета учета общепроизводственных затрат (расходов)

Счет Субсчет	Наименование	Атрибуты	Аналитика
25	Общепроизводственные затраты	Атрибуты	1. Статьи затрат
25/01	Общепроизводственные затраты цеха сухих завтраков	Активный	1. Статья затрат
25/01/1	Общепроизводственные затраты цеха сухих завтраков производственного назначения	Активный	1. Статьи затрат
25/02	Общепроизводственные затраты вафельного цеха	Активный	1. Статьи затрат
25/02/2	Общепроизводственные затраты вафельного цеха производственного назначения	Активный	2. Статьи затрат
25/03	Общепроизводственные затраты кондитерского цеха	Активный	2. Статьи затрат
25/03/3	Общепроизводственные затраты кондитерского цеха производственного назначения	Активный	2. Статьи затрат

Составлено автором

На этих счетах будут учитываться только те цеховые общепроизводственные затраты (расходы) организации, которые в последующем будут формировать калькуляционные статьи. Открытые субсчета позволят сгруппировать общепроизводственные затраты (расходы) организации в необходимых соотношениях для учетного процесса.

С целью обобщенного представления и документального отражения данных, содержащихся на субсчетах 25/01/1, 25/02/2, 25/03/3, необходимо ввести в бухгалтерский учет дополнительный учетный регистр по счету 25 «Общепроизводственные затраты» – Ведомость аналитического учета № 2 к субсчетам счета 25 «Общепроизводственные затраты» (таблица 1.2).

Данная ведомость будет открываться на каждый внутренний субсчет к субсчетам 25/01, 25/02, 25/03.

Предложенные субсчета и учетный регистр – «Ведомость аналитического учета № 2 к субсчетам счета 25 «Общепроизводственные затраты» позволят в наглядной форме представить необходимые данные для расчета калькуляционных статей, повысить надежность представляемых данных и обеспечить прозрачность учетного процесса. При этом нет необходимости делать повторные расчеты по вычленению отдельных статей общепроизводственных затрат (расходов) для формирования статей калькуляции, учет ведется параллельно.

Таким образом, применяемые технологии и то, как организован процесс производства, определяют необходимость применения стандартных методов учета затрат или их комбинирование, что в дальнейшем обуславливает порядок организации учета затрат по счетам учета и конкретные особенности калькулирования.

Таблица 1.2. Ведомость аналитического учета № 2 к субсчетам счета 25 «Общепроизводственные затраты»

Счет	Объект аналитического учета	Сальдо входящее		Обороты		Сальдо исходящее	
		Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т
25/01	Субсчет 1.						
	Общепроизводственные затраты цеха сухих завтраков производственного назначения						
	Затраты на оплату труда прямые	0,00	0,00	496592301	496592301	0,00	0,00
	Износ основных средств	0,00	0,00	125184470	125184470	0,00	0,00
	Отчисления в фонд соц-ной защиты	0,00	0,00	168841382	168841382	0,00	0,00
	Расходы на газ	0,00	0,00	166993680	166993680	0,00	0,00
	Расходы на электроэнергию	0,00	0,00	303214596	303214596	0,00	0,00
	Отклонение в стоимости сырья и основных материалов	0,00	0,00	75939559,95	75939559,95	0,00	0,00
	Отклонение в стоимости покупных полуфабрикатов	0,00	0,00	8537918,21	8537918,21	0,00	0,00
	Отклонение в стоимости тары и тарных материалов	0,00	0,00	25946618,43	25946618,43	0,00	0,00
Итого по субсчету 1		0,00 0,00	1371250525,59	1371250525,59	0,00 0,00		

Составлено автором

Список цитированных источников:

1. Ерохина, О.С. Обоснование метода учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в системе управления затратами / О.С. Ерохина, Т.В. Федорович // Проблемы учета и финансов. № 2. – Томск: Издательство НИТГУ, 2012. – С. 51.
2. Киреева, Н.В. Проблемы применения современных методов калькулирования себестоимости продукции при обосновании управленческих решений // Вестник УрФУ. Серия: Экономика и управление. № 6. – Екатеринбург: Издательство УрФУ, 2011. – С. 84–85.
3. Нор-Аревян, Г.Г. Особенности формирования себестоимости продукции в зависимости от выбранного организацией метода калькулирования // Учет и статистика. № 18. – Ростов-н/Д.: Изд-во "РИНХ", 2010. – С. 12–17.

УДК 330.132.2

Метлинова А.Д.

Владимирский государственный университет имени Александра Григорьевича и Николая Григорьевича Столетовых, г. Владимир
Научный руководитель: к.п.н., доцент Косинец Т.В.

ПРОБЛЕМЫ ОТРАЖЕНИЯ РОЯЛТИ В ОТЧЕТЕ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ ДЛЯ РОССИЙСКИХ КОМПАНИЙ

В зависимости от отраслевой принадлежности компании сталкиваются с проблемой учета роялти, которая не решена полностью на законодательном уровне в Российской Федерации. Данная проблема связана с тем, что нормативные документы по бухгалтерскому и налоговому учету принимаются отдельно друг от друга, в результате чего возникают расхождения по учету доходов и расходов роялти в отчетности.

Цель исследования – выявление проблемы учета роялти и предложение путей ее решения. Эта проблема связана, прежде всего, с двояким значением понятия «роялти». В экономике под данным термином понимаются периодические отчисления за право применения объекта лицензионного соглашения. Таким объектом может выступать товарный знак, изобретение и другие виды интеллектуальной собственности. В юриспруденции роялти представляет собой плату за пользование природными ресурсами (за их добычу и разработку).

ПБУ 23/11 предусматривает отражение в текущей деятельности поступлений от арендных платежей, роялти, комиссионных и иных видов платежей. Приказ Минфина России от 02.07.2010 N 66 н (ред. от 04.12.2012) «О формах бухгалтерской отчетности организаций» устанавливает унифицированную форму отчета о движении денежных средств. Данные нормативные акты предполагают отражение информации по роялти в строке «Поступления» от текущей деятельности.

Если организации предоставляют авторские права, патенты и получают плату от их использования другими компаниями, то форма № 4 не вызывает трудностей по учету роялти. Однако нефтегазовые компании рассматривают роялти в качестве платы (налога за добычу полезных ископаемых), которая представляет собой отток денежных средств организаций. Таким образом, в данной трактовке роялти невозможно отразить поступления от текущей деятельности, что говорит о несовершенстве формы № 4.

Для решения данной проблемы предлагается ввести в унифицированную форму отчета о движении денежных средств дополнительную строку в составе платежей от текущей деятельности. Такое нововведение должно затронуть отчетность плательщиков налога на добычу полезных ископаемых (таблица 1).