

КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ, РАБОТ, УСЛУГ

Правильность и эффективность калькулирования себестоимости продукции, работ, услуг во многом зависит от «стыковки» организационно-управленческой структуры Предприятия, его учетной политики для целей бухгалтерского и налогового учета, а также от задач управленческого учета и структуры бюджета доходов и расходов Предприятия.

1-й шаг.

Для каждого «прямоугольника» организационно-управленческой структуры нужно расписать «расходные» счета бухгалтерского учета (20, 21, 23, 25, 26, 29). При этом следует не только корректно (в соответствии с правилами бухгалтерского учета) «присвоить» тому или иному структурному подразделению Предприятия «свой» код или даже несколько кодов (читай – номер бухгалтерского счета), но и определиться, какие структурные подразделения являются «общими» для основных видов деятельности Предприятия – Деятельность №1 (производство продукции), Деятельность №2 (выполнение работ), Деятельность №3 (оказание услуг). Причем заметим, что «общими» могут быть не только 25-е счета («Общепроизводственные расходы»), которых, вообще говоря, может быть столько, сколько производственных цехов и участков имеется на Предприятии, но и даже 20-е счета («Основное производство»), 21-е счета («Полуфабрикаты собственного производства») и 23-е счета («Вспомогательные производства»).

2-й шаг.

Следует обеспечить максимально глубокий уровень аналитики в рабочем плане счетов бухгалтерского учета (в первую очередь по «расходным» счетам, а затем по «привязанным» к ним «доходным» счетам).

Первым уровнем аналитики могут стать основные виды деятельности Предприятия:

- Деятельность №1 (производство продукции);
- Деятельность №2 (выполнение работ);
- Деятельность №3 (оказание услуг).

Вторым уровнем аналитики могут быть виды продукции, работ, услуг:

- для Деятельности №1 – продукция-1, продукция-2, продукция-N;
- для Деятельности №2 – работа-1, работа-2, работа-N;
- для Деятельности №3 – услуга-1, услуга-2, услуга-N.

Третьим уровнем аналитики могут стать договоры (заказы) Предприятия на производство продукции, выполнение работ, оказание услуг.

3-й шаг.

При наличии «глубокой аналитики» расходных счетов и, что очень важно, достоверности получаемых данных, можно попытаться «настроить» возможности системы бухгалтерского учета на задачи управленческого учета (в т.ч. и создания системы бюджетного планирования).

С этой целью для каждого вида деятельности Предприятия (Деятельность №1, Деятельность №2, Деятельность №3) нужно выбрать управленческие методы учета затрат, используя следующие критерии:

- *по характеру используемых данных о затратах* (учет по фактической себестоимости, учет по нормативной себестоимости, учет по плановой себестоимости).

Отметим, что у каждого из этих методов есть свои преимущества и недостатки, и выбор «лучшего» метода – работа довольно трудоемкая;

- *по полноте включения затрат в себестоимость продукции, работ, услуг* (учет по «полной» себестоимости, учет по «неполной» («усеченной») себестоимости).

Отметим, что с целью сближения бухгалтерского и налогового учета рационально использовать, конечно же, метод «неполной» («усеченной») себестоимости, однако для целей

управленческого учета нельзя «с ходу» однозначно сказать, какой из указанных методов предпочтительней, поскольку оба эти методы имеют как преимущества, так и недостатки;

- **по подходу к производственному процессу** (позаказный учет, попроцессный (попередельный) учет, смешанный (гибридный) учет).

Отметим, что смешанный (гибридный) метод калькулирования себестоимости сочетает в себе элементы как попроцессного (попередельного), так и позаказного метода. Так, например, одним из вариантов такого смешанного (гибридного) метода может являться пооперационный метод калькулирования себестоимости продукции, при использовании которого основным объектом отнесения затрат (заработная плата и соответствующие ей страховые взносы, а также общепроизводственные расходы) является технологическая операция. При этом затраты на основные материалы относятся на определенный вид продукции аналогично позаказному методу. Преимущество пооперационного метода заключается в том, что имеется «привязка» калькуляции к технологическому процессу.