

МЕТОДИКИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ ДЕРЕВООБРАБАТЫВАЮЩИХ ПРОИЗВОДСТВ

In clause questions of modeling of system of the account of expenses are considered by manufacture of products from wood. Pays attention to the branch features of manufacture connected with them approaches in classification of expenses, the organization and construction of system of the summary account of expenses in conditions of the legislation operating to Byelorussia. Approaches to the maintenance of the internal reporting including the list of parameters, the proved administrative decisions necessary for acceptance are formulated.

Особенностью хозяйственной деятельности деревообрабатывающих организаций является наличие различных видов промышленных производств, использование в производственном процессе нескольких переделов, разграничение затрат основного и вспомогательного производств, применение различных методов учета затрат и калькулирования себестоимости, многовариантное распределение косвенных расходов, возможность обособленного учета полуфабрикатов собственного производства.

Вспомогательное производство деревообрабатывающих организаций предназначено для обеспечения нормальной работы основных производственных цехов и может включать лесопильное производство, сушку пиломатериалов, производство товаров широкого потребления из остатков древесины и т. п.

Деревообрабатывающие организации ведут бухгалтерский учет затрат в соответствии с принятой на текущий финансовый год учетной политикой. Выбор положений учетной политики осуществляется исходя из реальных условий хозяйствования и действующего в республике законодательства.

При формулировке положений учетной политики в части бухгалтерского учета затрат деревообрабатывающие организации должны обеспечить единообразие состава и группировки затрат, методов их распределения, единообразие объектов учета затрат, объектов калькулирования себестоимости и выбора калькуляционных единиц.

Бухгалтерский учет затрат на производство организуется по местам их возникновения с применением позаказного, попередельного и нормативного метода. Выбор методов учета затрат зависит от вида и структуры продукции, масштабов деятельности, производственной мощности деревообрабатывающей организации и т. п.

Позаказный метод учета затрат применяется в индивидуальном и мелкосерийном производстве сложных изделий, а также при выполнении экспериментальных либо опытных работ, связанных с освоением новых технологий и оборудования, а также работ, выполняемых из сырья заказчика.

При позаказном методе объектом бухгалтерского учета и калькулирования является отдельный производственный заказ. При использовании этого метода в первичной документации обязательно указывается номер заказа, на выполнение которого использованы ресурсы. Отпуск сырья и материалов, оформленный по одному заказу, для выполнения другого не допускается. Контроль затрат и их документальное оформление ведется в соответствии с нормативно-технической документацией. Отнесение затрат на заказ осуществляется в строгом соответствии с присвоенным номером заказа.

Аналитический учет затрат ведется в разрезе каждого заказа в отдельных карточках по установленной номенклатуре калькуляционных статей.

Заказы открываются на производство планового объема производства продукции. Если поставки материальных ресурсов производятся неравномерно и отличаются своим качественным составом, то для каждой партии может оформляться отдельный заказ. Все затраты, накапливаемые в процессе выполнения заказа, представляют собой остатки незавершенного производства. По окончании выполнения заказа все накопленные в карточке затраты списываются на выпуск продукции.

Фактическая себестоимость единицы продукции исчисляется по окончании выполнения заказа путем деления суммы затрат, накопленных по статьям калькуляции в карточке учета заказа, на количество выпущенной продукции.

Попередельный метод учета затрат применяется в производствах со сложным технологическим процессом, где целесообразно выделение в бухгалтерском учете и планировании законченных производственных циклов в составе основного производства. При использовании этого метода затраты деревообрабатывающих организаций учитываются по переделам, фазам, стадиям производства и статьям расходов. Изделия, произведенные на отдельных стадиях, могут быть изъяты из дальнейшего производства и реализованы на сторону. Готовые изделия, полученные на определенных стадиях производственного процесса до его завершения, называются полуфабрикатами.

Объектами учета затрат и калькулирования себестоимости являются отдельные виды продукции либо группы однородной продукции. Формирование однородных групп производится согласно следующим признакам: использование для производства однотипных сырья и материалов; единое назначение продукции; примерно одинаковая сложность обработки или использование однотипного оборудования.

Если объектом калькулирования является группа однородной продукции, то бухгалтерский учет расходов ведется по каждому переделу, фазе, стадии, калькулирование себестоимости осуществляется по каждой однородной группе, а себестоимость единицы изделия определяется с помощью поправочных коэффициентов.

Себестоимость продукции, полученной в каждом последующем переделе, складывается из затрат соответствующего передела и себестоимости деталей и полуфабрикатов, полученных в предыдущем переделе.

Деревообрабатывающие организации, входящие в структуру концерна «Беллестбумпром», при попередельном методе используют элементы нормативного метода. Это позволяет систематически выявлять отклонения фактических затрат от нормативных. В первичной документации и оперативной отчетности отражается не только фактический расход сырья, материалов, топлива и прочих ресурсов, но и потребление их по нормам, рассчитанным на основании установленных производственных заданий. Использование элементов нормативного метода позволяет осуществлять текущий контроль затрат на производство и оптимизировать себестоимость выпущенной продукции.

Широкое распространение в деревообрабатывающем производстве получил **нормативный метод**. Его используют организации, входящие в структуру концерна «Беллестбумпром» и осуществляющие весь комплекс работ по заготовке, переработке древесины, производство мебели и других сопутствующих товаров. Элементы нормативного метода могут использоваться и другие организации для исчисления себестоимости продукции.

Основная сущность нормативного метода заключается в использовании обоснованных норм расхода пиловочного сырья и других расходов производства.

Норма расхода — это максимально допустимое количество различных видов ресурсов для производства единицы продукции с учетом планируемых организационно-технических условий производства. Нормативный метод предполагает использование широкого перечня норм, которые можно систематизировать по объекту нормирования, периоду действия, степени детализации пиломатериалов, масштабу применения.

Например, в лесопильном производстве по объекту нормирования различают нормы расхода пиломатериалов из пиловочного сырья хвойных, мягколиственных и твердолиственных пород древесины.

По периоду действия используют годовые и перспективные нормы. **Годовые нормы** применяются при текущем планировании основных показателей и определении среднегодового расхода пиловочного сырья на 1 м³ пиломатериалов. **Перспективные нормы** применяются при разработке перспективных материальных балансов.

По степени детализации используют групповые и подгрупповые нормы. **Подгрупповые нормы** устанавливаются для пиломатериалов определенного вида или породы: хвойных экспортных пиломатериалов и пиломатериалов внутреннего потребления, обрезных и необрезных, мягколиственных и твердолиственных обрезных и необрезных. **Групповые нормы** используются для укрупненной группы пиломатериалов (все хвойные или лиственные) либо для общего объема пиломатериалов.

По масштабу применения различают индивидуальные и сводные нормы. **Индивидуальные нормы** устанавливаются применительно к организационно-техническим условиям производства пиломатериалов. **Сводные нормы** — по группам лесопильных производств.

При нормативном методе используют такое понятие, как состав нормы. **Под составом нормы** понимают перечень формирующих ее элементов. Так, в норме расхода пиловочного сырья на производство пиломатериалов учитываются две составляющие: полезный расход сырья, овеществленный в составе пиломатериалов, а также отходы и потери.

Норма расхода пиловочного сырья устанавливается на единицу продукции (1 м³ обезличенных пиломатериалов).

В состав нормы на единицу продукции не включаются:

- отходы и потери, вызванные отступлениями от установленных технических режимов, требований стандартов и технических условий по качеству сырья и материалов;
- неполадки в организации производства и снабжении;
- расход сырья и материалов, связанный с браком продукции, испытанием образцов, упаковкой продукции;
- другие виды расходов.

Действующими называются нормы, обусловленные технологическим процессом. По этим нормам производят отпуск сырья и материалов на рабочие места и оплачивают выполненные работы. Отклонением от норм является экономия или перерасход затраченных ресурсов. Отклонения могут быть вызваны

отступлениями от нормальных условий работы, заменой сырья и материалов, оплатой работ, не предусмотренных технологическим процессом, и т. п.

При нормативном методе должен быть определен порядок оформления и доведения до заинтересованных лиц изменений действующих норм. По извещениям об изменении норм вносятся изменения в техническую и плановую документацию, технологические карты и другие документы, являющиеся основанием для оформления первичных документов, в которых указываются действующие расходные нормы по отпуску на рабочие места сырья и материалов.

Основой для определения фактической себестоимости продукции при нормативном методе являются нормативные калькуляции. Они составляются на все виды выпускаемой продукции на основании норм затрат, действующих на начало отчетного периода. Нормативную себестоимость используют в текущем учете выпуска готовой продукции, деталей и полуфабрикатов, для оценки брака и остатков незавершенного производства.

Нормативные калькуляции могут составляться последовательно на детали, узлы, сборные соединения, изделия или в целом на изделие. На детали и узлы калькуляции составляются только по статьям прямых затрат. При обобщении расходов в калькуляцию на изделие к ним добавляются затраты на управление и обслуживание производства, а материальные затраты расшифровываются по отдельным группам материалов.

Основным принципом нормативного метода является использование при составлении нормативных и отчетных калькуляций единой номенклатуры калькуляционных статей.

Сводный учет затрат обеспечивает их группировку по элементам и калькуляционным статьям. Кроме того, он может быть организован по полуфабрикатному и бесполуфабрикатному методам.

В организациях с цеховой структурой управления сводный учет должен обеспечивать выделение в себестоимости продукции затрат отдельных цехов. В организациях с бесцеховой структурой управления сводный учет затрат на производство может вестись по видам продукции в целом. Данные сводного учета используются при составлении калькуляции фактической себестоимости продукции.

Методика сводного учета и порядок составления отчетных калькуляций зависят от типа производства, количества видов выпускаемой продукции, технологии ее изготовления, а также применяемых методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, варианта сводного учета (бесполуфабрикатный, полуфабрикатный).

В отчетных калькуляциях себестоимость полуфабрикатов собственного производства (как при бесполуфабрикатном, так и приполуфабрикатном вариантах), должна включаться в соответствующие статьи расходов, а в тех производствах, где указанные полуфабрикаты в калькуляциях выделены в отдельную статью, составляются отдельные калькуляции по установленным статьям затрат.

В организациях, применяющих нормативный метод учета, сводный учет затрат на производство имеет некоторые особенности. В массовом или серийном производстве, где действующие нормы существенно отличаются от плановых норм, в сводном учете затрат по типам изделий и статьям расходов выделяются затраты по нормам, изменения норм и отклонения от норм. В тех случаях, когда в организации изготовляется ряд изделий, близких между собой по конструкции и имеющих большой удельный вес общих деталей и узлов, сводный учет можно вести по группам однородных изделий.

Затраты по нормам в составе незавершенного производства на начало и конец месяца, а также затрат за отчетный месяц и списанных на себестоимость выпущенной продукции должны отражаться по единому уровню норм, принятому на начало отчетного периода.

Изменения остатков незавершенного производства, вызванные изменениями норм, определяются на основании данных инвентаризации незавершенного производства путем умножения разницы между старой и новой нормой на количество деталей, находящихся в незавершенном производстве. В тех случаях, когда инвентаризация не производилась, незавершенное производство переоценивается с помощью коэффициентов изменения норм, исчисляемых по отдельным статьям калькуляции. При постоянных остатках незавершенного производства отклонения от норм списываются на себестоимость выпущенной продукции, а изменения норм – на себестоимость выпущенной продукции и незавершенного производства.

Объектами калькулирования себестоимости в деревообрабатывающих организациях являются все виды производимой продукции или группы однородной продукции, предусмотренные планом производства в натуральном выражении. Калькуляционной единицей является единица измерения объекта. Основными калькуляционными единицами являются: кубический метр – для пиломатериалов, древесностружечных плит, технологической щепы, фанеры, квадратный метр – для древесноволокнистых плит, паркета, штуки – для предметов мебели по артикулам, условный ящик – для спичек, тонна – для древесной муки, стружки, рубль валовой продукции – для изделий ширпотреба и другие.

Себестоимость произведенной продукции выявляется в калькуляционных ведомостях выпуска, которые составляются по каждому наименованию продукции или группам однородной продукции. В этих ведомостях на основании нормативных калькуляций и количественных данных о выпуске продукции определяется нормативная себестоимость товарной продукции по статьям учета затрат. Фактическая себестоимость выпущенной продукции определяется суммированием затрат, рассчитанных по установленным нормам, изменений самих норм и отклонений от норм.

Фактическая себестоимость каждого вида продукции определяется путем суммирования нормативной себестоимости данного вида продукции, величины выявленных в сводном учете положительных и/или отрицательных отклонений и изменений норм по каждой статье расходов. В тех случаях, когда сумма отклонений от норм определяется по группе однородной продукции, общая сумма относится на себестоимость каждого вида продукции, входящего в данную группу, по каждой статье затрат с помощью индексов.

В организациях с индивидуальным и мелкосерийным производством, где выпускаются несложные изделия с кратким производственным циклом, за основу при учете отклонений принимаются нормы, заложенные в плановые калькуляции себестоимости заказа (партии, изделия), составляемые при запуске их в производство. Если нормы расхода изменяются в процессе выполнения заказа, то выявленные разницы учитываются обособленно, как связанные с изменением норм, а плановая себестоимость заказа остается неизменной. В таких

организациях сводный учет затрат ведется по цехам, группам однородной продукции и статьям затрат с подразделением на затраты по нормам и отклонениям от норм. Фактическая себестоимость отдельных видов продукции исчисляется с помощью индексов, установленных для отдельных групп продукции и статей расходов. При этом к плановой себестоимости прибавляется (вычитается) сумма отклонений от норм, приходящаяся на данный вид продукции по соответствующим статьям расходов.

На основании данных сводного учета затрат на производство составляются калькуляции фактической себестоимости, которые используются для контроля выполнения плана по себестоимости как отдельных видов, так и всей выпущенной продукции. Отчетные калькуляции составляются на все виды продукции, изготовленные организацией.

В массовых и крупносерийных производствах исчисляется средняя себестоимость единицы продукции каждого наименования, выпускаемой в отчетном периоде. В индивидуальном и мелкосерийном производствах исчисляется средняя себестоимость единиц продукции серии (заказа).

При нормативном методе учета перед заполнением формы отчетной калькуляции составляется ведомость расчета себестоимости каждого вида продукции, в которой себестоимость единицы продукции показывается по цехам и отдельным статьям расходов с выделением затрат по нормам, изменений норм и отклонений от норм.

Сводный учет затрат на производство продукции ведется на основании ежемесячных отчетов цехов о затратах на производство.

209