

УДК 338.5

МЕТОДЫ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА ЗАТРАТ, ПРИМЕНЯЕМЫЕ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ АВИАСТРОИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ

Сулимова Мария Юрьевна

Магистрант кафедры «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Южно-Уральский государственный университет (НИУ)

Jurmarter@mail.ru

Статья посвящена методам организации учета затрат, применяемых на отечественных предприятиях. Выявлены специфичные черты, свойственные для авиастроительной отрасли. В статье рассматривается классификация методов учета затрат и этапы калькулирования себестоимости позаказного, передельного, нормативного методов учета. Выделены основные признаки «традиционных» методов учета затрат. Выявлено отличие нормативного метода учета затрат и метода «стандарт-кост». Приведены основные проблемы применения метода «директ-костинг».

Ключевые слова: метод учета затрат, затраты, авиастроительная отрасль, калькулирование, себестоимость.

В современных условиях для успешной конкуренции в сфере авиастроения, руководству предприятий необходимо непрерывно совершенствовать методы производства и его подготовки, сокращать время на выпуск новых изделий, при этом сохраняя качество и надежность изделий.

Для достижения основной цели деятельности предприятий, а именно получения максимальной прибыли, руководству необходимо качественно проработать на всех уровнях процесс формирования затрат, точное

прогнозирование их состояния, поиск возможных путей их снижения, контроль рентабельности всех видов продукции.

По мнению Герасимовой Л.Н. «метод учета затрат – совокупность приемов документирования и отражения затрат на процесс производства, которые обеспечивают определение фактической себестоимости продукции, а также отнесение издержек на единицу продукции» [5, с.26].

Метод учета затрат на производство и процедура калькулирования себестоимости включает в себя определенную корреляцию приемов и возможных способов документирования и отражения производственных затрат, с помощью которых отражают и контролируют производственные расходы для нахождения фактической себестоимости продукции [5, с.28,29].

Метод оснащает систему производственного учета, где происходит калькуляция себестоимости продукции в условных единицах, учитывая ее качественные характеристики. По мнению Вахрушевой О.Б. выбор определенного метода учета затрат и калькуляции себестоимости должен содействовать предприятию в решении следующих основных задач:

- составление финансовой отчетности, в соответствии с требованиями бухгалтерского и налогового законодательства,
- обеспечение устойчивого развития предприятия;
- эффективное контролирование издержек;
- принятие решения об увеличении или снижении объемов выпуска продукции;
- формирование политики ценообразования [2, с. 45].

Мировая практика выработала различные системы управления затрат на предприятии, их выбор зависит от особенностей конкретного производства, от продукции, производимой организацией, а именно от построения производственных процессов, состава продукции, прочих факторов [6, с.84].

Авиастроительная отрасль является специфическим сектором экономики со сложной организационной структурой, обладает, вне зависимости от региональной или национальной принадлежности, некими особенностями,

которые присущи как самой отрасли, так и организации процесса продукции. Специфика авиастроительной отрасли проявлена на рисунке 1.

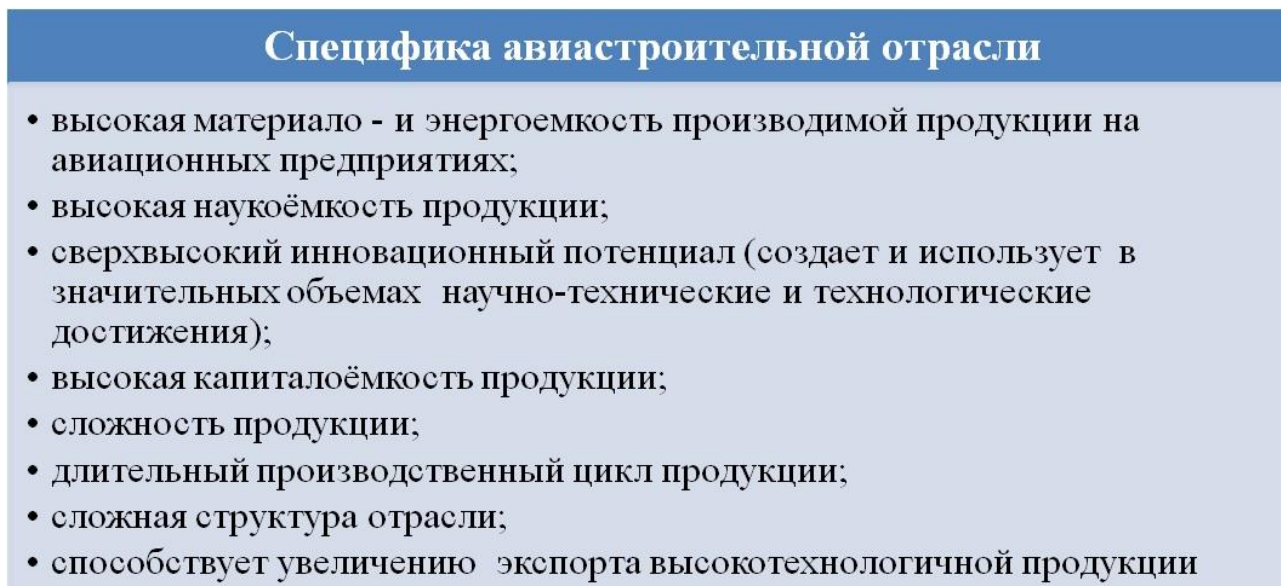


Рисунок 1 – Специфика авиастроительной отрасли

Исследовав различные источники экономической литературы, можно заметить что российской практике не разработана общепринятая классификация методов затрат, но в ряде источников классификация затрат конкретизирована.

Нередко встречается термин «традиционные методы учета затрат», под ними подразумеваются попередельный, позаказный, попроцессный методы. По мнению Миермановой С.Т. основными признаками, которые объединяют их в одну группу, являются:

- логическая взаимосвязь построения аналитического учета затрат и технологических особенностей производства;
- по возможности калькулирование полной фактической производственной себестоимости;
- разделение затрат на прямые и косвенные и отнесение их по способу включения[8].

Методы, чаще всего применяемые на отечественных авиастроительных предприятиях, представлены в таблице 1

Таблица 1

Методы калькулирования себестоимости

Характеристики	Наименование метода					
	1. Показанный	2. Попередельный	3 Попроцессный	4. Нормативный	5. Полного учета затрат	6. Директ-костинг
Объект калькулирования	Производственный заказ	Продукция каждого передела	Объем выпущенной готовой продукции, выполненных работ, оказанных услуг	Изделие	Изделие	Изделие
Способы калькуляции	Σ затрат, прямой счет, исключение затрат	Прямой счет	Σ затрат, прямой счет	Нормативный	Σ затрат, распределение затрат	Σ затрат
Вид производства	Единичное индивидуальное, мелкосерийное или серийное производство	Крупносерийное, массовое, поточное производство однородной по исходному сырью и материалам продукции	Крупносерийное, массовое производство одного или нескольких видов продукции	Крупносерийное, массовое производство	Единичное, мелкосерийное, крупносерийное, массовое производство	Единичное, мелкосерийное, крупносерийное, массовое производство
Учет временного периода	В момент выполнения заказа	Календарный период	Отчетный период	Отчетный период	Отчетный период	Отчетный период
Полнота учета издержек	Все издержки	Все издержки	Все издержки	Все издержки	Все издержки	Прямые затраты

* (суммирование – Σ).

Рассмотрим данные таблицы 1 поподробнее.

1) Показанный метод. Применяется в мелкосерийном производстве при изготовлении ряда неповторяющихся экземпляров продукции, порой сложных видов, при производстве опытных образцов продукции, либо когда процесс изготовления происходит в соответствии со специальными техническими условиями заказчика, в этом случае заказ может открываться как на одно изделие, так и на серию изделий [1, с.76].

До момента изготовления и завершения работ все затраты по заказу определяются как НЗП и собираются по дебету на счете 20 «Основное производство». Прямые материальные затраты и прямые затраты на оплату труда учитываются по установленным статьям калькуляции по отдельным

производственным заказам. Косвенные затраты - по местам возникновения затрат и в соответствии с их назначением, посредством распределения их согласно выбранной на предприятии базы распределения.

После исполнения заказа происходит определение фактической себестоимости отдельного произведенного заказа путем деления сумм затрат на количество изготовленных изделий по заказу. Учет затрат на изготовление отдельных видов продукции в течение года происходит по отдельным заказам. Этапы расчета себестоимости для позаказного метода учета затрат представлены на рисунке 2.

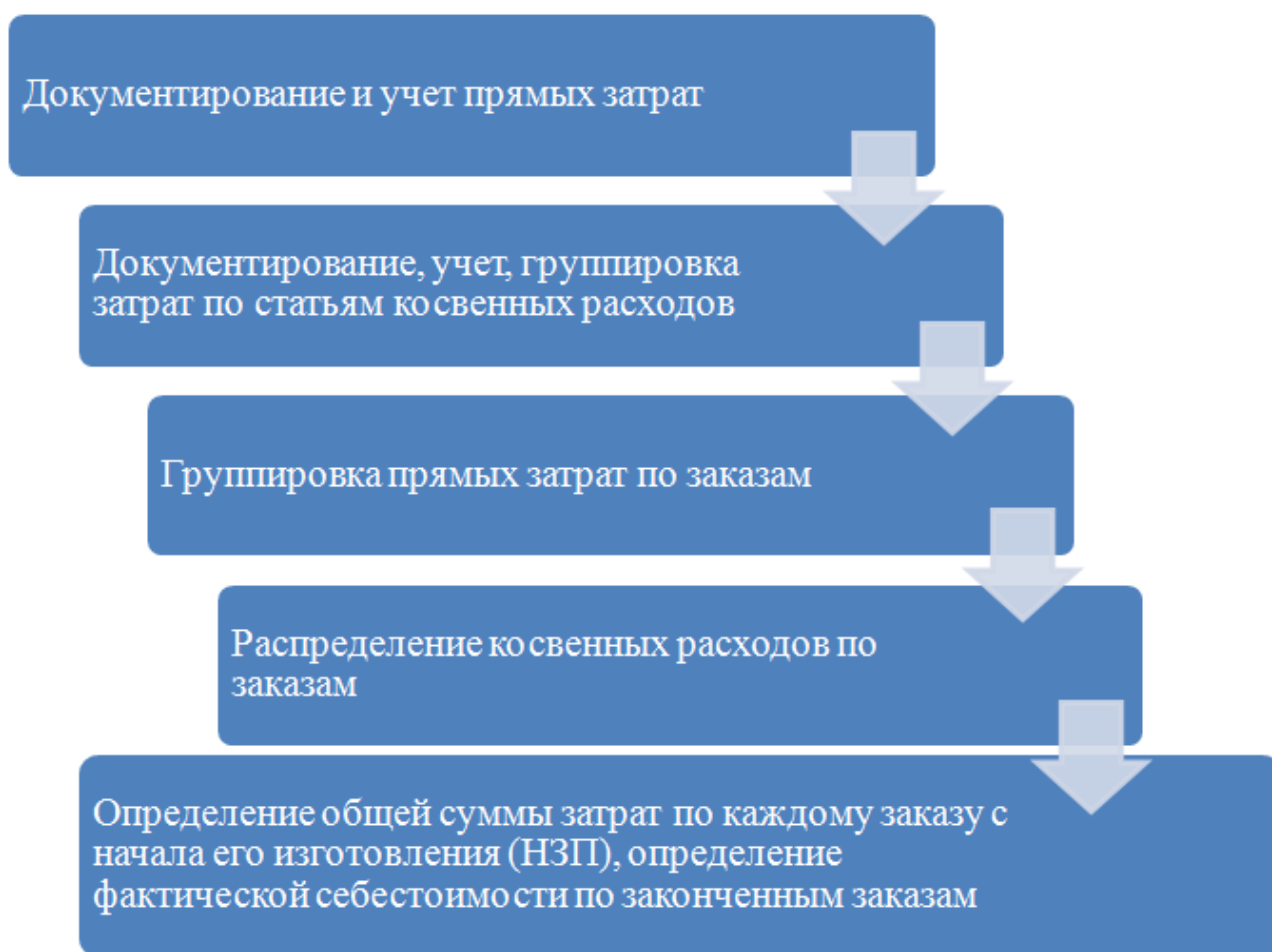


Рисунок 2 – Этапы расчета себестоимости для позаказного метода учета затрат

2) Попередельный метод.

Преимущественно метод используется в производстве с последовательной переработкой исходного сырья и комплексным использованием сырья.

Производственный процесс состоит из отдельных стадий технологического цикла с самостоятельной технологией и организацией производства.

Боровицкая М.В. дает следующее понятие передела – это часть технологического процесса, завершающаяся получением полуфабриката, который может быть направлен на следующий передел на предприятии или реализован [1, с. 14].

Прямые издержки производства учитываются по переделам, себестоимость продукции определяется для каждого передела в отдельности, косвенные расходы распределяются пропорционально установленным базам.

Существует 2 варианта попередельного метода учета затрат и расчета себестоимости продукции и они представлены на рисунке 3.

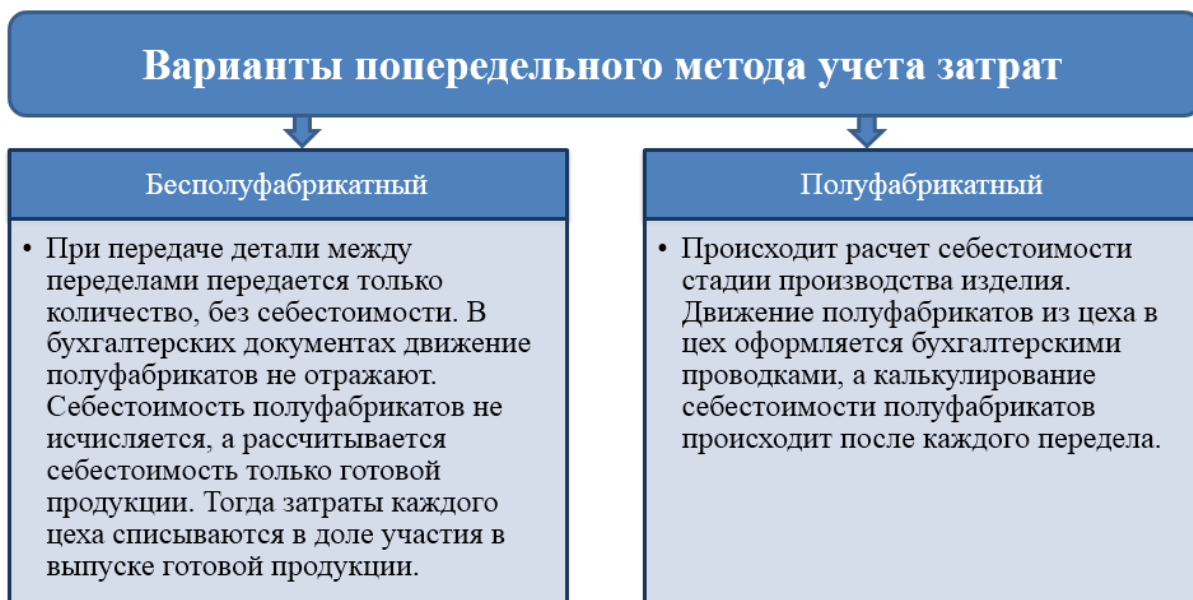


Рисунок 3 – Варианты попередельного метода учета затрат

Расчет себестоимости продукции для попередельного метода состоит из следующих основных этапов, представленных на рисунке 4

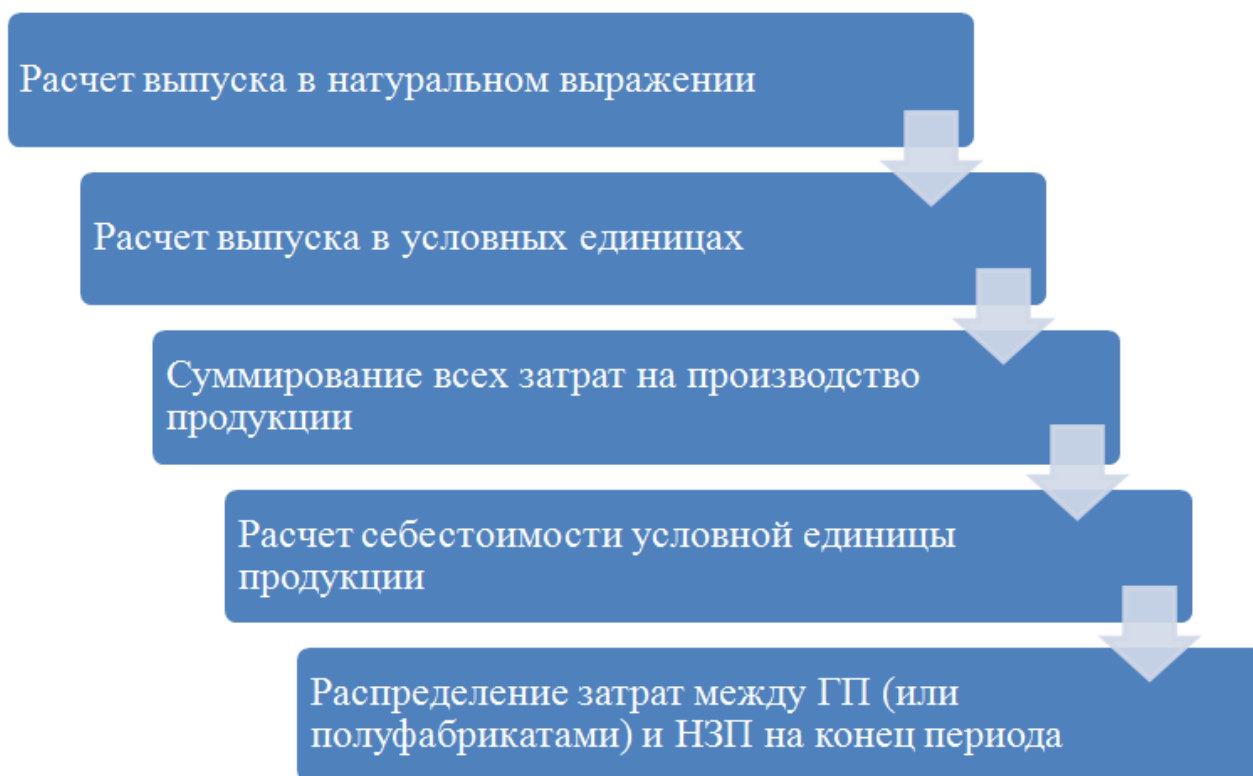


Рисунок 4 – Этап расчета себестоимости для полуфабрикатного метода

3) Попроцессный метод.

По мнению кандидата экономических наук Герасимовой Л.Н. название метода «попроцессный» связано с тем, что контроль над затратами и их формирование происходит на определенной стадии, на которые делится производственный процесс [5, с. 26].

Суть данного метода определяется в учете прямых и косвенных затрат производства постатейно за весь период выпуска продукта, по подразделениям или по производственным заказам, а среднюю себестоимость продукции вычисляют путем деления всех суммарных затрат за месяц на количество произведенной продукции за этот период.

При использовании попроцессного метода предусматривается использование дифференцированного учета затрат по каждому технологическому процессу (фазе), цехам и участкам (службам) и другим центрам возникновения затрат, прямые и косвенные затраты учитывают по

статьям калькуляции на весь выпуск продукции, для дальнейших расчетов вычисляется средняя себестоимость единицы продукции по формуле 1.

$$\text{Себестоимость единицы}_{\text{средняя}} = \frac{\text{все издержки за отчетный период}}{\text{количество выпущенной продукции за отчетный период}} \quad (1)$$

Для данной системы необходимо меньшее число хозяйственных операций, минус данного метода состоит в том, что получаемая себестоимость отдельного изделия не точна.

Рассмотрим порядок применения попроцессного метода учета затрат по Кавериной О.Д. на рисунке 5 [6].



Рисунок 5 – Этапы попроцессного метода калькулирования себестоимости по Кавериной О.Д.

4) Нормативный метод.

Этот метод характерен для в отраслей с массовым и серийным производством разнообразной и сложной продукции (машиностроение, металлообработка, швейное, обувное, мебельное производство).

Сущность метода заключается в следующем: отдельные виды затрат на производство учитывают по предварительно установленным нормам, предусмотренными нормативными калькуляциями; обособленно ведут оперативный учет отклонений фактических затрат от текущих норм с указанием места возникновения отклонений, причин и виновников их образования; учитывают изменения, вносимые в текущие нормы затрат в результате внедрения организационно-технических мероприятий, и определяют влияние этих изменений на себестоимость продукции.

Карпова О.Д. дает следующее определение понятию норма – это минимальные затраты труда, времени, материалов и других ресурсов, задействованных для производства продукции определенного качества. Норматив же по ее мнению – это норма в относительных или абсолютных показателях, характеризующая расчетную потребность в натуральном или стоимостном выражении.[7, с. 76].

Объектом калькулирования при использовании данного метода являются отдельные виды продукции, группы однородных видов продукции.

Этапы применения данного метода калькулирования представлены на рисунке 6.

Составление предварительной калькуляции и нормативной себестоимости по каждому виду продукции либо по группе однородных видов продукции в соответствии с действующими нормативами.

Корректировка нормативной себестоимости в течение отчетного периода

Учет фактических затрат в разрезе затрат по нормам и отклонений от норм, выявление экономии и перерасхода.

Рисунок 6 – Этапы метода калькулирования себестоимости для нормативного метода

Порядок расчета фактической себестоимости продукции при применении нормативного метода представлен в формуле 2.

$$C_{ГП} = C_{норм} + \text{ОКТЛ}_{норм} + \text{ИЗМ}_{норм} \quad (2)$$

где,

$C_{ГП}$ – фактическая производственная себестоимость готовой продукции;

$C_{норм}$ – нормативная себестоимость готовой продукции;

$\text{ОКТЛ}_{норм}$ – отклонения от норм;

$\text{ИЗМ}_{норм}$ – изменение действующих норм.

5) «Стандарт-кост».

Гагарский В. определяет сущность метода «Стандарт-кост» – это система оперативного управления процессом производства и уровнем затрат, основывающаяся на непрерывном контроле отклонений фактических значений показателя от нормативных, постоянном анализе возникновения отклонений и установлении тенденций их изменений. Все эти операции проводятся для минимизации величины отклонений или корректировки нормативных значений [4, с.66-69].

Объектом учета затрат при использовании метода «Стандарт-кост» являются отдельные виды продукции или группы однородных видов продукции.

Для расчетов используется средний плановый уровень издержек прошлых периодов времени, апробированные стандарты (нормативы) затрат на изделия и выполненные работы на предприятии.

Затраты в будущем периоде рассчитывают исходя из достигнутого ими уровня и запланированного снижения.

Как заметила Карпова Т.П. в отличие от нормативного метода при использовании метода «стандарт-кост» не осуществляется учет изменений норм в текущем учете, нормативы применяются без изменений [7, с. 44].

Фактическая себестоимость готовой продукции является стандартной себестоимостью, незавершенное производство также учитывается по стандартной себестоимости, а отклонение от норм при закрытии отчетного периода полностью списывается на финансовый результат организации.

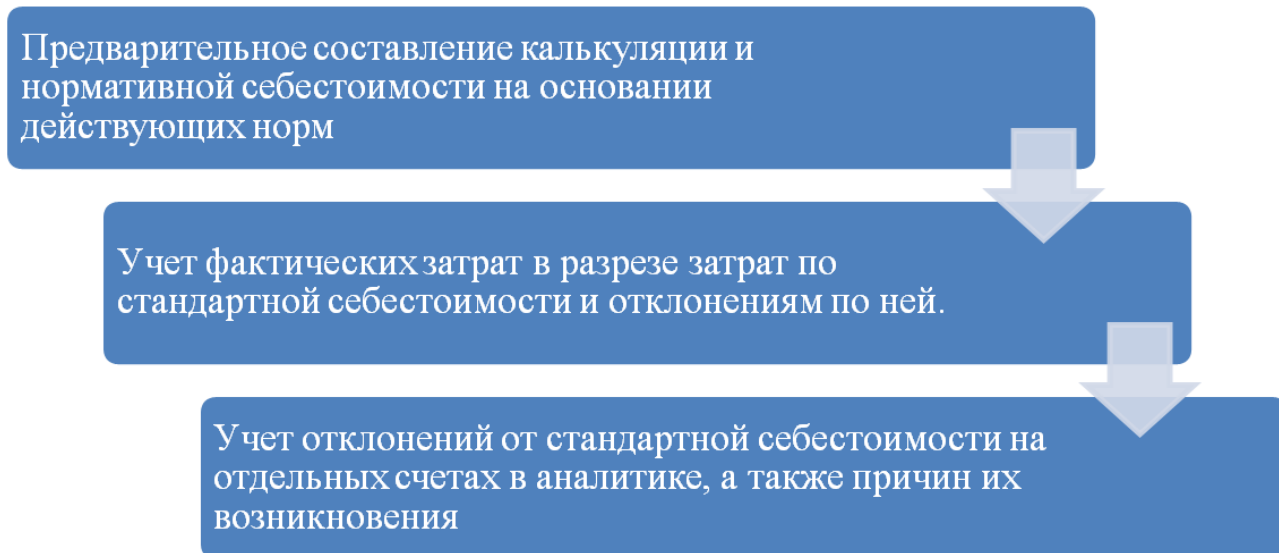


Рисунок 7 – Этапы расчета себестоимости для метода «стандарт-кост»

Порядок расчета себестоимости осуществляется по формулам 3 и 4.

$$C_{\text{ГП}} = C C_{\text{станд}} \quad (3)$$

где,

$C_{\text{ГП}}$ – фактическая производственная себестоимость готовой продукции;

$C C_{\text{станд}}$ – стандартная себестоимость готовой продукции.

$$\text{ФР}_{\text{факт}} = \text{ВП}_p \pm \text{ОТКЛ}_{\text{станд}} \quad (4)$$

где,

$\text{ФР}_{\text{факт}}$ – фактический финансовый результат;

ВП_p – валовая прибыль;

$\text{ОТКЛ}_{\text{станд}}$ – отклонения от стандартов.

Основным преимуществом этого метода учета затрат становится то, что при работе на стабильном рынке и без запуска новых производств и применении

новых технологий, учет затрат становится простым и легким. Но при использовании данного метода при вводе новых продуктов, учет затрат становится очень трудозатратным [6, с. 21].

б) «Директ-костинг».

Нормативный учет на базе переменных расходов или «директ-костинг», можно считать дальнейшим развитием системы «стандарт-кост».

Основой метода является подразделение затрат на постоянные и переменные по отношению к объему производства.

Себестоимость учитывается и планируется только в части переменных затрат, лишь переменные издержки распределяются по носителям затрат, а постоянные расходы собираются на отдельном счете, в калькуляцию не включают и периодически списывают на финансовые результаты. Запасы, остатки ГП на складах и НЗП оцениваются по переменным расходам.

При расчете себестоимости общехозяйственные расходы исключаются из калькулирования, из-за того что они являются периодическими они полностью включаются в себестоимость реализованной продукции общей суммой без подразделения на виды изделий, а в конце отчетного периода списываются на уменьшение выручки от реализации продукции.

Объектом учета затрат при использовании метода директ-костинг является совокупность затрат, которые напрямую зависят от объема производства, а также не зависящих от объема производства.

$$C_{гп} = Z_{пер} \quad (5)$$

где,

$Z_{пер}$ – затраты переменные

$$\Phi P_{факт} = \text{Выр} - C_{гп} - Z_{пост} \quad (6)$$

где,

$\Phi P_{факт}$ – фактический финансовый результат;

$Z_{пост}$ – затраты постоянные.

Основными проблемами применения метода директ-костинг является то, что анализ безубыточности может обеспечивать получение достоверной информации только в том случае, если выполняется ряд ограничений:

- постоянная продажная цена;
- все затраты подразделяются на постоянные и переменный;
- величина переменных затрат на единицу продукции должна оставаться постоянной величиной;
- объем производства – это единственный фактор, который влияет на величину переменных затрат [9, с. 54].

Идеально учитывающих все особенности каждого предприятия систем и методов скорее всего на практике не найти, так как у каждого из них имеются достоинства и недостатки. Руководителям предприятий необходимо учитывать особенности существующих систем и методов для нивелирования их негативных сторон и максимального использования положительных моментов, тем самым реализовывая заложенные в них преимущества.

Литература

1. Боровицкая, М. В. Бухгалтерский управленческий учет : сборник учебно-методических материалов / М. В. Боровицкая, В. Н. Тунегова. – Тольятти : ТГУ, 2013. – 115 с.
2. Вахрушева, О.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебное пособие для вузов/ О.Б. Вахрушева. – М.: Дашков и К°, 2014. – 252 с.М.А. Вахрушина. Бухгалтерский управленческий учет. Учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям, 8-е изд, испр. – М.: Омега-Л, 2010. – 570 с.
3. Управленческий учет-1. Учеб.пособие / Вахрушина М.А., и др. – М.: Изд. дом БИНФА. – 2011. – 141 с.
4. Гагарский В. Хватит платить за все! Снижение издержек в компании. – СПб.: Питер. – 2012. – 288 с.

5. Герасимова Л.Н., Управленческий учет: теория и практика / Л.Н.Герасимова М. [учебник]: Феникс, 2011 – 508 с., с. 197.
6. Каверина О.Д. Управленческий учет: теория и практика. – М.: Юрайт, 2013. – 496 с.
7. Карпова, Т.П. Управленческий учет: учебник для вузов/ Т.П. Карпова - 2 е изд. перераб и доп.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – 351 с.
8. Миерманова, С.Т. Традиционные методы учета затрат в системе управленческого учета // Проблемы современной экономики. 2013. № 2. С. 132–135.
9. Методика учета и анализа себестоимости продукции / Под редакцией А.Д. Шеремета. – Москва, Финансы и статистика, 2002. – 230 с.

© М.Ю.Сулимова, 2017

Sulimova Maria

**Master student of the department «Accounting, analysis and audit»
South Ural State University (SRU)**

e-mail: Jurmarter@mail.ru

Abstract:

The article is devoted to the methods of organization of cost accounting that are used in domestic production. Specific traits proper for aircraft building industry are educed in the article. Classification of methods of cost accounting and stages of job costing, process costing, normative costing methods of account are considered in the article. The basic attributes of "traditional" methods of cost accounting are distinguished. The difference of normative method of cost accounting and method "standard-costing" is educed. Key problems over of application of method "direct-costing" are brought.

Keywords: *cost accounting methods, costs, aircraft industry, calculating, cost.*