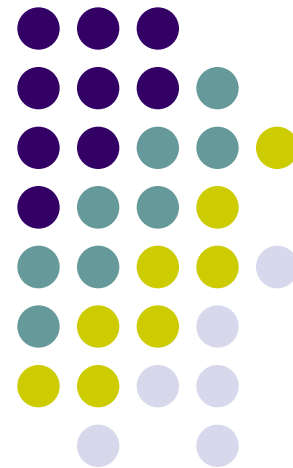


Оценка и калькуляция в бухгалтерском учете

1. Оценка объектов бухгалтерского учета.





Необходимость оценки.

Бухгалтерский учет является стоимостным учетом, отражающим движение стоимости в процессе хозяйственной деятельности, поэтому выражение объектов учета в едином обобщающем измерителе, является характерной чертой бухгалтерского учета.



Определение:

оценка – это денежное выражение объектов учета.

Значение оценки.

Правильная оценка хозяйственных средств имеет большое значение для достоверности информации.

Неправильная оценка хозяйственных средств, приводит к значительным ошибкам при анализе результатов хозяйственной деятельности.

Объекты оценки:



- Сырье и материалы,
- Товары,
- Готовая продукция,
- Незавершенное производство,
- Основные средства,
- Нематериальные активы,
- Финансовые вложения.

Принципы оценки объектов бухгалтерского учета.



- **Единство оценки.**

В основу принципа положено **единообразие** оценки одного и того же объекта на всех предприятиях и **неизменность** ее использования на протяжении длительного периода времени.



- **Реальность оценки.**

Этот принцип обеспечивает объективное **соответствие** денежного выражения объекта учета его фактическому состоянию.



Роль принципов оценки:

- Обеспечивают адекватность отражения объектов в бухгалтерском учета их фактическому состоянию, что обеспечивает достоверность информации в целом.
- Позволяют обобщать информацию по однородным объектам учета, и рассчитывать макроэкономических показателей.

Виды оценок, используемые в учете



- Активы, приобретенные за плату, оцениваются путем суммирования фактически произведенных затрат на их покупку.
- Активы, полученные по договору дарения, - по рыночной стоимости на дату принятия их к учету.
- Активы, произведенные в самой организации, по стоимости их изготовления.
- Активы, внесенные учредителями (участниками) организации в счет вклада в уставный капитал оцениваются по стоимости, согласованной с другими учредителями (участниками).
- Активы, приобретенные в обмен на другое имущество, - по стоимости активов, переданных или подлежащих передаче организацией.
- Учет по валютным счетам организации и операциям в иностранной валюте ведется в рублях на основании пересчета иностранной валюты по курсу Центрального Банка РФ на дату совершения операции.

Влияние оценки на финансовый результат
Оценка материалов при их списании в эксплуатацию
методом ФИФО и ЛИФО.

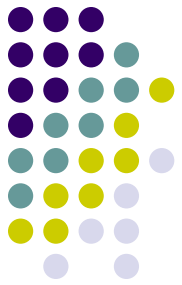


- ФИФО

первая на приход,
первая в
расход.

- ЛИФО

последняя на
приход – первая в
расход.



2 Калькуляция в бухгалтерском учете.

Определение калькуляции.

- В широком смысле слова: *калькуляция* представляет собой систематизацию затрат и получения информации о себестоимости продукта для выявления резервов повышения эффективности производства и управления этим процессом.
- В узком смысле слова: *калькуляция* – это способ измерения себестоимости путем обобщения разнородных затрат в едином денежном измерителе.



Особенности калькуляции

- Состав затрат, а следовательно, и величина себестоимости обусловлены нормативными актами или учетной политикой.
- Величина затрат зависит от колебания цен, тарифов, ставок налога, процентных отчислений, норм амортизационных отчислений.
- Выбор методов оценки списываемых материалов обуславливает величину себестоимости готовых изделий.



Особенности калькуляции

- Себестоимость можно определить только как среднюю величину, что противоречит презумпции точности, на которой зиждется весь традиционный бухгалтерский учет.
- Включение в состав себестоимости затрат, понесенных в иностранной валюте или в условных единицах, приводит к тому, что реальная себестоимость вместе с курсом валюты все время колеблется.

Особенности калькуляции



- **Объект калькуляции, как правило, крайне сложно определить. Тут возможны два решения: или включать всю выработанную продукцию, или только проданную. В первом случае продукция, которая не найдет покупателя и навсегда останется на складе до превращения в утиль, тоже включается как полноценная в объект калькуляции. Если считать объектом калькуляции только реализованную продукцию, это приведет к временному разрыву цикла производственных затрат и цикла реализации готовой продукции**



Особенности калькуляции

- При калькуляции фактической себестоимости выпускаемых изделий, практически всегда, выделяются прямые и косвенные затраты. Прямые затраты легко отнести на калькулируемый объект, косвенные затраты рекомендуется распределять пропорционально заранее выбранной базе, однако этот выбор всегда носит субъективный характер, и, следовательно, выбирая базу, заранее задается значение себестоимости.

Классификация затрат



По отношению к технологическому процессу:

- **Основные** – это затраты, вытекающие непосредственно из технологического процесса.
- **Накладные** – все остальные.

По отношению к объему производства:

- **Переменные**, величина которых прямо пропорциональна объему производства.
- **Постоянные**, величина которых не изменяется при росте или снижении производства



Классификация затрат

По способу включения в себестоимость отдельных видов продукции:

- *Прямые* могут быть прямо отнесены на определенный вид продукции.
- *Косвенные* связаны с производством нескольких видов продукции.

По функциям в процессе производства.

- *производственные, управленческие, коммерческие.*

Однако дифференциация функций управления может быть значительно большей, например, функции «снабжение», «маркетинг» и т.п.

Классификация затрат



По возможности планирования:

- ***Планируемые***, величину которых можно рассчитать на основании их предвидения.
- ***Непланируемые затраты***, вызванные неожиданными, маловероятными, форс-мажорными причинами.

По составу:

- ***Одноэлементные*** представляют собой однородный вид расходов (материалы).
- ***Комплексные*** состоят из нескольких элементов (общехозяйственные расходы).



Классификация затрат

- ***По местам возникновения.***

Обычно делят понесенные затраты по цехам, участкам, центрам затрат. За последнее время эта классификация получила большое развитие в виде учета затрат по центрам ответственности.

По отношению к отчетному периоду:

- ***Затраты, относимые к отчетному периоду***
- ***Затраты, относимые к будущим периодам***



Классификация затрат

По целесообразности:

- *Производительные* – это расходы, благодаря которым создается доход.
- *Непроизводительные (потери)* – это расходы на ресурсы, не используемые в хозяйственной деятельности.

Классификация затрат



По бухгалтерской методологии:

- **Затраты, учитываемые по элементам** , отвечает на вопрос ЧТО именно и сколько израсходовано на производство продукции (работ, услуг) за период. При этом, не имеет значения относятся ли они к готовой продукции или к незавершенному производству. В ПБУ 10/99» Расходы организации» установлен единый для всех коммерческих организаций перечень экономических элементов. Он включает:

По бухгалтерской методологии:

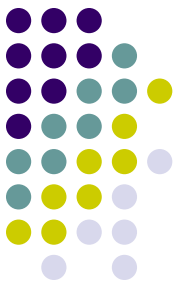


- **1) материальные затраты,**
- **2) затраты на оплату труда,**
- **3) отчисления на социальные нужды,**
- **4) амортизацию,**
- **5) прочие затраты (оплата услуг связи, командировочные расходы и др.)**

Классификация затрат

Затраты, учитываемые по статьям калькуляции (затрат).

Эта группировка отвечает на вопрос, на изготовление **КАКОЙ** продукции понесены те или иные затраты, и **КАК** они включаются – прямо или косвенно – в ее себестоимость. Перечень этих затрат предприятие устанавливает самостоятельно, исходя из отраслевых особенностей.



- 1) сырье и материалы,
- 2) возвратные отходы (вычитаются),
- 3) покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних организаций,
- 4) топливо и энергия на технологические цели,
- 5) заработная плата производственных рабочих,
- 6) отчисления на социальные нужды,
- 7) расходы на подготовку и освоения производства,
- 8) общепроизводственные расходы,
- 9) общехозяйственные расходы,
- 10) потери от брака,
- 11) прочие производственные расходы, 12) расходы на продажу (коммерческие расходы).
- Сумма статей (1 – 11) составляет производственную себестоимость, сумма всех двенадцати – полную себестоимость продукции, работ, услуг.

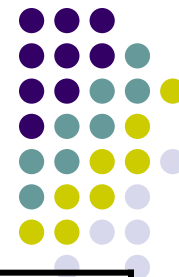


Классификация методов калькуляции.



Основание классификации	Методы калькуляции
<p><i>1. По полноте затрат на единицу продукции</i></p>	<p>1.1 Калькуляция себестоимости, исходя из прямых переменных затрат (<i>сокращенная себестоимость</i>).</p> <p>1.2 Калькуляция себестоимости, исходя из всех затрат (<i>полная себестоимость</i>).</p>

Классификация методов калькуляции.



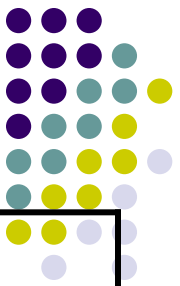
Основание классификации	Методы калькуляции
2. По принципу оценки затрат	<p>2.1 Исходя из фактически затраченных ресурсов (<i>фактическая себестоимость</i>).</p> <p>2.2 Исходя из нормативных затрат, исчисленных согласно заранее заданным нормам (<i>нормативная себестоимость</i>).</p> <p>2.3 Исходя из плановых затрат, которые могут быть только ниже нормативных и учитывающие резервы предприятия, особенности протекания процесса производства (<i>плановая себестоимость</i>).</p> <p>2.4 Исходя из фактических затрат, исчисленных пропорционально нормативным затратам (<i>обобщенная себестоимость</i>).</p>



Классификация методов калькуляции.

Основание классификации	Методы калькуляции
<p>3. По объектам калькуляции.</p>	<p>3.1 Калькуляция себестоимости отдельного производственного заказа. Под заказом понимают сложное изделие (его агрегаты, узлы), отдельные виды работ (<i>позаказная себестоимость</i>).</p> <p>3.2 Калькуляция себестоимости на каждый передел (фазу, стадию) вырабатываемого продукта. Объектами учета затрат здесь являются не только виды продукции, но и переделы <i>попередельная себестоимость</i>.</p>

Варианты учета затрат в зависимости от их объема и видов



<i>Объем затрат</i>	<i>Виды затрат</i>	
	<i>фактические</i>	<i>нормативные</i>
<i>Полные (прямые и косвенные)</i>	традиционный	стандарт-костс (нормативный учет)
<i>Только прямые</i>	директ-костинг	директ-стандарт

Варианты учета затрат.



- ***Традиционный метод.***

В его основе лежит правило: *все, что потрачено предприятием, суть его расходы.* Объектами учета и калькуляции могут быть заказы, переделы.

- *Проблема, требующая разрешения при использовании этого метода: нужно ли все затраты разделить на весь выпуск за отчетный период или же надо разделить только на те изделия, которые были проданы.*
- *Традиционный метод выгоден в тех случаях, когда администрация считает важным увеличить прибыль. Ведь чем больше капитализация, тем больше незавершенное производство и, следовательно, выше рентабельность. При этом все потери показываются в балансе как полноценный актив.*

Варианты учета затрат.



- ***Стандарт-костс (нормативный учет.)***

Сторонники этого метода учета правильный курс хозяйственной деятельности видят в фиксации всех отклонений от нормы. Здесь проводится различие между естественными (нормативными) расходами и непроизводительными, которые согласно этому варианту учета относятся на виновных лиц.

- *Идея стандарт-костс приводит к двум положениям: 1) все понесенные расходы должны быть соотнесены в учете с нормативами, 2) увеличение и уменьшение при сравнении действительных расходов со стандартными должно быть распределено по причинам.*
- Стандарт-костс удобен во всех случаях, когда хозяйственные процессы достаточно стабильны.

Варианты учета затрат



- ***Директ-костинг***

Сущность этого варианта заключается в том, что все издержки делятся на прямые (переменные) и косвенные (постоянные).

- *В основу учета себестоимости положены только прямые издержки.* Косвенные расходы не включаются в себестоимость. Однако издержки зачастую не бывают либо строго переменными (прямыми), либо строго постоянными (косвенными). Отсюда возникло допущение, что динамика издержек объясняется одной решающей переменной, а не их комплексом, как это бывает в жизни. Например, сумма издержек автотранспорта определяется величиной пробега, а все другие переменные игнорируются.
- *Решающее преимущество* директ-костинга лежит в сфере ценообразования, поскольку он позволяет принимать заказы по цене ниже себестоимости, при этом не приводит предприятие к убыткам. Это связано с тем, что постоянные расходы у предприятия есть всегда, и если расширяется выпуск продукции, то администрация может часть заказов выполнять по ценам ниже себестоимости (но не ниже величины переменных затрат) и тем самым снижать удельный вес постоянных расходов.

Варианты учета затрат



- ***Директ-стандарт***

- Этот вариант учета – *это компромисс двух основных направлений в калькуляции себестоимости нормативного и директ-костинга.* Однако, прямые затраты, исчисленные по нормам, оказываются малоубедительными по сравнению с другими вариантами исчисления себестоимости.



Вывод:

- ***все рассмотренные методы учета затрат преследуют две цели:***
 - ***управление затратами –здесь наиболее эффективен стандарт-костс,***
 - ***выбирая традиционные методы учета, администрация улучшает финансовое положение и рентабельность предприятия.***
- ***В любом случае, администрация может формировать вариант системы учета затрат, наиболее приемлемой для ее целей.***