

УДК 657. 1: 338.45

О. С. Ерохина, Т. В. Федорович

ОБОСНОВАНИЕ МЕТОДА УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ

Рассмотрены факторы, определяющие отраслевые особенности и организационные возможности использования различных методов учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции, работ, услуг. Обоснован и предложен к использованию в организациях водопроводно-канализационного хозяйства в качестве альтернативы попроцессный метод учета затрат.

Ключевые слова: затраты, метод учета, себестоимость, калькуляция.

Выбор модели управленческого учета и построение его организационной структуры в виде внутренней информационной системы относят к приоритетным задачам руководства любой организации (предприятия). Руководители различных уровней управления принимают решения, связанные с классификацией затрат, детализацией мест возникновения затрат и их увязкой с центрами ответственности, с организацией учета фактических либо плановых (нормативных) затрат, выбором способа оценки затрат – в размере полных или частичных затрат и др. Конкретная форма организации управленческого учета зависит от ряда факторов: формы собственности, технико-технологических особенностей предприятий и организаций, макроэкономических и юридических факторов, компетенции руководителей и их потребностей в той или иной управленческой информации.

При этом внутренняя производственная учетная информация призвана обеспечивать решение

управленческих задач на основе получения оперативных, своевременных и достоверных данных о затратах и результатах в целом по предприятию и в его структурных подразделениях. Выделение центров ответственности позволяет существенно повысить эффективность производственного учета, контроля и управления [1]. Деление производственного предприятия на центры ответственности зависит от отраслевых особенностей, технологии и организации производственного процесса, методов переработки исходных материалов, состава выпускаемой продукции, уровня технической оснащенности и других факторов. Кроме того, немаловажная роль отводится используемому методу учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции.

Под методом учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции принято понимать совокупность приемов документирования и отражения производственных затрат, обеспечивающих определение фактической себестоимости продукции и необходимую информацию для контроля за процессом ее формирования. За основу классификации различных методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции принимаются объекты учета затрат, объекты калькулирования и способы контроля за себестоимостью продукции. Существует множество методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг). Но всю их совокупность можно классифицировать по двум основным направлениям: объектам учета затрат и оперативности контроля за затратами.

По объектам учета затрат обычно выделяют методы учета при массовом и серийном производстве (по деталям, частям изделий, изделиям, работам, группам однородных изделий, процессам, переделам) и при индивидуальном и мелкосерийном производстве (по заказам).

По оперативности контроля методы можно подразделить на методы учета затрат в процессе производства продукции и методы учета прошлых затрат.

Следует отметить, что классификация методов учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции является объектом дискуссий. Поэтому общепринятой классификации методов в настоящее время не выработано.

Основные приемы учета и калькулирования себестоимости продукции определяются рядом факторов, которые можно объединить в две группы – это факторы, определяющие отраслевые особенности, и факторы, отражающие организационные возможности хозяйствующего субъекта.

Отраслевые особенности учета затрат на производство определяются следующими факторами:

- номенклатура вырабатываемой продукции, выполняемых работ и оказываемых услуг;
- характер производства;
- применяемая технология.

Перечисленные факторы подвержены изменению. В каждый определенный момент времени они оказывают существенное влияние на организацию учета, выбор объектов учета затрат и объектов калькулирования себестоимости продукции.

К факторам, раскрывающим организационные возможности внутри предприятия, относят:

- уровень развития управленческого учета в деятельности структурных подразделений: в зависимости от детализации учета по местам возникновения затрат и его доведения до рабочих мест изменяется и степень аналитического учета затрат;
- принятый способ оперативного контроля за себестоимостью, как правило, это способ документирования отклонений от действующих нормативов затрат в ходе производства;
- степень обеспечения руководства (собственников, учредителей, акционеров) учетной информацией для принятия решений. Полнота такой информации, сокращение времени на ее представление руководителям различных уровней управления позволяют воздействовать на ход формирования себестоимости продукции.

В свою очередь, технологические и организационные факторы производства, длительность производственного цикла, количественные и качественные характеристики продукции влияют на выбор способов и приемов учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции, то есть той или иной методики учета затрат. Применительно к ним действующие системы учета затрат на производство классифицируют по объектам группировки как:

- а) попроцессный метод;
- б) попереловный метод;
- в) позаказный метод.

В таблице 1 представлена сравнительная характеристика этих методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

Попроцессный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции применяют, как правило, на предприятиях добывающих отраслей промышленности, энергетических предприятиях, ряде предприятий химической промышленности и промышленности строительных материалов.

При этом методе учета прямые и косвенные затраты учитывают по статьям калькуляции на весь выпуск продукции. Среднюю себестоимость единицы продукции (работ, услуг) определяют делением суммы всех произведенных за месяц затрат

(в целом по итогу и по каждой статье) на количество готовой продукции за этот же период. Объекты учета затрат часто совпадают с объектами калькулирования. Для усиления контроля за затратами по местам их возникновения и в зависимости от принятой технологии производственный процесс может подразделяться на стадии. В связи с этим вносятся изменения и в номенклатуру статей, по которой учитываются производственные затраты. В случаях, если все затраты являются прямыми, их отражают по экономическим элементам.

Последовательность выполняемых учетных операций при попроцессном методе выглядит так:

1. Документирование и учет прямых затрат по экономическим элементам.
2. Документирование и учет затрат, включаемых в комплексные статьи.
3. Распределение затрат по стадиям при их выделении.
4. Определение общей величины затрат за месяц.
5. Распределение затрат (по одному из вариантов) в зависимости от характера производства и видов продукции:
 - 5.1. Распределение затрат между выпуском и незавершенным производством.
 - 5.2. Распределение затрат между несколькими видами продукции.
 - 5.3. Суммирование затрат по стадиям.
6. Определение себестоимости месячного выпуска по видам продукции.

Учет затрат с включением в комплексные статьи ведут в связи с необходимостью их учета и контроля во вспомогательных производствах при осуществлении ремонтных или подготовительных работ, а также при выделении в отдельную комплексную статью управленческих расходов (2-й шаг). В случае, когда учет организуется не по производственному процессу в целом, а по его отдельным технологическим стадиям, затраты распределяются по выделенным стадиям (3-й шаг). К примеру, при заготовке леса выделяют следующие технологические стадии: заготовка хлыстов, трелевка леса, разделка леса на конечных складах. При добыче или производстве продукции одного вида и отсутствии незавершенного производства общая величина затрат за месяц (4-й шаг) представляет собой себестоимость месячного выпуска (6-й шаг). В большинстве же случаев возникает необходимость распределения затрат. При этом в зависимости от условий производства применяется один из трех вариантов распределения (5.1 – 5.3).

Первый вариант распределения (5.1) применяется в отраслях с длительным циклом производства, где к концу каждого периода образует-

Таблица 1. Сравнительная характеристика традиционных методов учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции

Критерий	Попроцессный метод	Попередельный метод	Позаказный метод
1. Объект учета затрат	Вид или группа однородных продуктов (работ, услуг)	Отдельный технологический передел	Производственный заказ (изделие, агрегат, узел или их группа), контракт (вид работ)
2. Объект калькулирования	Объем выпущенной продукции (по видам или группам)	Продукция каждого передела (полуфабрикат или готовая продукция по видам и группам)	Производственный заказ, контракт
3. Характер производства	Массовое производство одного или нескольких видов продукции	Массовое производство однородной по исходному сырью и материалам продукции	Индивидуальное производство, мелкосерийное и серийное производство
4. Технология производства	Краткий технологический цикл, отсутствие в большинстве случаев незавершенного производства	Последовательная переработка сырья по технологическим переделам в готовый продукт на основе химико-физических, термических или биологических процессов	Механические процессы обработки материалов при изготовлении сложных или уникальных видов продукции, химико-физические процессы при выпуске ограниченного количества продукции
5. Нормативная база учета	1. Номенклатура статей калькуляции для учета затрат при производстве продукции в ходе единого производственного процесса 2. Номенклатура статей калькуляции для учета затрат при производстве продукции с выделением технологических стадий в одном производственном процессе 3. Нормы расхода материальных, трудовых и финансовых ресурсов 4. Нормативы производственных затрат, сметы производственных расходов 5. Учет отклонений фактических затрат от нормативных (плановых)	1. Номенклатура статей калькуляции для учета затрат по видам продукции при их производстве из одного исходного сырья 2. Способы оценки незавершенного производства 3. Балансы исходного сырья, расчеты выхода продуктов или полуфабрикатов, расчеты потерь и отходов 4. Трансфертные цены на полуфабрикаты промежуточных переделов, основанные на плановой или нормативной себестоимости 5. Нормативы производственных затрат, сметы производственных расходов	1. Номенклатура статей калькуляции для учета затрат по видам заказов 2. Способы оценки незавершенного производства (заказа) при серийном или мелкосерийном производстве 3. Технические условия изготовления продукции в случае определения себестоимости частично выполненного заказа 4. Плановые калькуляции изделий при выполнении заказов при серийном или мелкосерийном производстве

ся незавершенное производство. Учет затрат на таких предприятиях ведется по стадиям, но без калькулирования себестоимости продукции каждой стадии производственного процесса. При проведении инвентаризации незавершенного производства его остатки оценивают по плановой себестоимости на каждой стадии. Затем исчисляют фактическую себестоимость выпуска продукции: к фактическим затратам за месяц прибавляют затраты в незавершенном производстве на начало месяца и исключают из полученной суммы затраты в незавершенном производстве на конец месяца. Фактическую себестоимость единицы продукции определяют способом прямого расчета.

Второй вариант распределения затрат (5.2) применяют на предприятиях отраслей, в которых незавершенное производство отсутствует или не принимается в расчет вследствие незначительности, но выпускается одновременно несколько видов продукции. Это электростанции (одновременная выработка электро- и тепловой энергии), предприятия нефтедобывающей промышленности (добыча нефти и газа) и промышленности стройматериалов (одновременная добыча песка и гравия). На таких предприятиях учет затрат ведут по отдельным процессам или стадиям. При этом затраты, относящиеся к определенному виду продукции, учитывают обособленно. Общие же затраты распределяют между отдельными видами продукции одним из известных способов калькулирования. Третий вариант (5.3) применяют в угольной и горнорудной промышленности, углеобогащении, ряде производств промышленности строительных материалов (кирпичное и шиферное). Здесь происходит суммирование затрат по стадиям и распределение их общей суммы на объем выпущенной продукции [2].

Попередельный метод учета затрат преимущественно применяют на предприятиях и в производствах с повторяющейся, однородной по исходному сырью, материалам и массовому характеру выпуска продукцией. Указанный метод используют в металлургии, текстильной, деревообрабатывающей, химической, пищевой, нефтеперерабатывающей и др. отраслях промышленности, для которых характерно разделение технологического процесса на отдельные фазы обработки исходного сырья.

Порядок учета затрат и калькулирования себестоимости продукции на различных предприятиях по переделам не одинаков. Обычно применяют один из вариантов этого учета – бесполуфабрикатный или полуфабрикатный.

При бесполуфабрикатном варианте прямые затраты в учете отражают по каждому переделу в отдельности, а стоимость исходного сырья вклю-

чается только в затраты первого передела. Себестоимость полуфабрикатов в промежуточных переделах не калькулируется. А себестоимость конечного продукта – это сумма затрат всех переделов.

Контроль за движением полуфабрикатов внутри структурных подразделений (производств, цехов) и между ними бухгалтерия осуществляет оперативно и в натуральном выражении, без записи по счетам.

Таким образом, бесполуфабрикатный вариант учета не предусматривает выявления и перечисления стоимости полуфабрикатов своего производства на счета бухгалтерского учета при их передаче из одного структурного подразделения в другое (по технологическим переделам). Движение полуфабрикатов отражается лишь в количественном (натуральном) выражении в системе оперативного учета. Затраты учитывают по местам их возникновения – по отдельным цехам – и в целом по предприятию. При этом в затраты цехов включают лишь их собственные затраты.

Основные особенности бесполуфабрикатного варианта состоят в определении себестоимости только готовой продукции и только в количественно-натуральном оперативном учете движения полуфабрикатов. Учет затрат организуют по цехам в соответствии с долей участия каждого цеха в производстве продукции. В этом случае затраты дифференцируют по соответствующим статьям, а общая сумма производственных затрат не включает внутрипроизводственный (внутризаводской) оборот.

При полуфабрикатном варианте учета выявляют себестоимость полуфабрикатов собственного производства и учитывают их движение в стоимостном выражении по переделам или по структурным подразделениям и, следовательно, организуют попередельный (поцеховой) учет затрат. При этом варианте затраты отдельных цехов (переделов) представляют собой сумму собственных затрат и себестоимости полуфабрикатов, полученных из других цехов или предыдущих переделов. Затраты при этом «наслаиваются», и в выпускающем цехе определяется себестоимость готового изделия. В связи с этим возникает необходимость калькулирования себестоимости и ведения бухгалтерского учета движения полуфабрикатов. Учет ведут двумя способами: первым – с использованием специального счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства», вторым – без применения счета 21.

При первом способе полуфабрикаты каждого передела, кроме последнего, сдаются цехами на склад и отпускаются следующему переделу со склада с отражением затрат по счету 21. Так как

21 счет по экономическому содержанию близок к счетам учета производственных запасов, то на нем ведется сортовой учет полуфабрикатов по местам их хранения. В местах хранения организуется количественный учет полуфабрикатов под контролем бухгалтерии.

При втором способе учета затраты, возникшие на одном переделе, передаются на следующий по кредиту счета 20 «Основное производство» одного цеха и дебету счета 20 другого цеха в аналитических показателях.

Следовательно, главными признаками полуфабрикатного варианта являются определение себестоимости не только готовой продукции, но и полуфабрикатов собственного производства, а также стоимостной системный учет движения этих полуфабрикатов.

При первом способе полуфабрикатного варианта учета себестоимость готовой продукции складывается из себестоимости полуфабрикатов предшествующих переделов и затрат последнего передела. Таким образом, одни и те же затраты включаются повторно в себестоимость полуфабрикатов несколько раз. Такое «наслоение» затрат в учете является внутризаводским оборотом, который подлежит исключению при суммировании затрат по предприятию в целом. Это является недостатком полуфабрикатного варианта учета затрат.

Достоинство метода заключается в том, что он позволяет определять себестоимость продукции отдельных технологических стадий – переделов.

Как правило, на предприятиях, продающих продукцию каждого передела контрагентам, применяют полуфабрикатный вариант учета затрат, а на остальных – бесполуфабрикатный. Иногда в учете прибегают к своеобразному сочетанию этих вариантов. Например, на многих предприятиях машиностроения на продукцию заготовительных цехов составляют отчетные калькуляции. Поэтому даже тогда, когда в обрабатывающих и сборочных цехах этих предприятий затраты учитывают по бесполуфабрикатному варианту, в состав затрат этих цехов входит и комплексная статья «Полуфабрикаты собственного производства». На некоторых предприятиях пищевой промышленности применяют бесполуфабрикатный вариант, но используют счет полуфабрикатов собственного производства при передаче полуфабрикатов из цеха в цех. В этом случае их часто учитывают по принятой на предприятии трансфертной цене.

Последовательность выполняемых учетных операций при попередельном методе учета затрат на предприятии, производственный процесс которого состоит из трех переделов, и на последнем из них получают готовый продукт, приведена ниже.

1. Документирование и учет прямых затрат.

2. Документирование и учет затрат, включаемых в косвенные расходы.

3. Группировка прямых затрат по переделам.

4. Распределение затрат (варианты в зависимости от характера производства и видов продукции.)

5. Определение затрат за месяц на первом переделе.

6. Определение себестоимости выпуска первого передела и единицы полуфабриката.

7. Определение себестоимости полуфабрикатов, переданных на второй передел.

8. Определение затрат за месяц на втором переделе.

9. Определение себестоимости выпуска второго передела и единицы полуфабрикатов.

10. Определение себестоимости полуфабрикатов, переданных на третий передел.

11. Определение затрат за месяц на третьем переделе.

12. Определение себестоимости выпуска третьего передела (готовой продукции).

13. Определение себестоимости единицы каждого вида продукта.

По каждому переделу в организации учета затрат есть сходство с попроцессным методом учета. Если имеется несколько переделов, организовать учет затрат по попередельному методу гораздо сложнее.

При определенных различиях, обусловленных отраслевой принадлежностью производственных предприятий, попередельный метод учета затрат имеет общие характерные черты:

1) производства, в которых учет осуществляется по попередельному методу, как правило, являются материалоемкими. В этой связи учет материальных затрат необходимо организовывать на основе балансов исходного сырья, расчетов выхода продукта или полуфабрикатов, расчетов непроизводительных расходов – брака и отходов в целях обеспечения контроля за использованием материалов в производстве;

2) полуфабрикаты, полученные на одном переделе, служат исходным материалом (ресурсом) для следующего передела. Полуфабрикаты собственной выработки передают от передела на передел, как правило, по фактической себестоимости. Однако на многих предприятиях используются трансфертные цены, основанные на плановой себестоимости или нормативной себестоимости. Соответствующая оценка полуфабрикатов собственной выработки необходима еще и потому, что они могут быть реализованы как готовая продукция другим предприятиям;

3) учет затрат на технологический передел позволяет определять себестоимость полуфабрика-

тов и организовать учет по местам возникновения затрат и центрам ответственности за затраты, т. е. повышать уровень аналитичности затрат;

4) производственные затраты возможно группировать и учитывать по агрегатам, если на переделе используют несколько агрегатов, работающих параллельно. Порядок учета по агрегатам определяется отраслевыми инструкциями и учетной политикой; в них предусматривается в ряде производств учитывать затраты в разрезе агрегатов по видам или группам однородной продукции;

5) затраты в остатках незавершенного производства на конец месяца распределяют по плановой себестоимости соответствующего передела по результатам инвентаризации;

6) себестоимость единицы определенного вида готовой продукции калькулируют, как правило, комбинированным или одним из пропорциональных способов [3].

Сущность позаказного метода заключается в следующем: все прямые основные затраты учитывают по статьям калькуляции по отдельным производственным заказам, выдаваемым на заранее определенное количество изделий (продукции) данного вида. Остальные затраты учитывают по местам возникновения в зависимости от их назначения по статьям и включают в себестоимость отдельных заказов в соответствии с установленной базой распределения. Объектом учета затрат и объектом калькулирования при этом методе является отдельный производственный заказ, фактическая себестоимость которого определяется после его изготовления. До выполнения заказа все относящиеся к нему затраты считаются незавершенным производством. Стоимость заказа определяется суммой всех производственных затрат со дня его открытия до дня выполнения и закрытия. Отчетную калькуляцию составляют после того, как производство продукции или работы по заказу будут полностью выполнены.

При позаказном методе определяют индивидуальную себестоимость единицы продукции или работы по каждому заказу. В мелкосерийном производстве после закрытия заказа фактическую себестоимость единицы продукции исчисляют путем деления суммы затрат на количество изготовленной по этому заказу продукции.

Теоретически область использования позаказного метода в основном должна быть ограничена индивидуальным производством. Однако простота учета и калькулирования себестоимости продукции способствовала его распространению в мелкосерийном, серийном и даже крупносерийном производствах. Это обусловлено тем, что даже при изготовлении продукции крупными сериями учет затрат и калькулирование себестоимости ос-

нованы на применении постоянных, чаще всего годовых заказов. Затраты на изготовление каждого вида продукции в течение всего года собирают по отдельным заказам, а себестоимость выпущенных за месяц изделий определяют путем деления суммы затрат за вычетом стоимости остатков незавершенного производства на количество выпущенных единиц продукции. В отдельных случаях себестоимость частично выполненного заказа (месячного выпуска) определяют условно, на основании плановой или фактической калькуляции аналогичного изделия, изготовленного ранее, с учетом изменения технических условий его изготовления.

Последовательность учетных операций при позаказном методе:

1. Документирование и учет прямых затрат (материалов, оплаты труда и др.).

2. Документирование, учет и группировка затрат по статьям косвенных расходов.

3. Группировка прямых затрат по заказам.

4. Распределение косвенных расходов по заказам.

5. Определение общей суммы затрат по каждому заказу с начала его изготовления (незавершенное производство).

6. Определение фактической себестоимости по законченным заказам.

Далее на основании таблиц и ведомостей распределения расхода материалов, оплаты труда, отчислений на социальные нужды, общепроизводственных и общехозяйственных расходов и расчета потерь от брака по структурным подразделениям, участвующим в изготовлении заказа и в целом по предприятию, в машинограмме (карточке) учета производства по счету 20 «Основное производство» отражаются затраты на изготовление конкретного заказа. По данным карточки учета производства (графа «Себестоимость выпуска») по заказу составляют отчетную калькуляцию.

Себестоимость одного изделия определяют делением суммы затрат по заказу на количество изготовленных изделий. Делением суммы затрат по каждой статье калькуляции на количество выпущенных изделий получают постатейные затраты на единицу продукции. По каждой статье калькуляции следует определять отклонение от плановых нормативов затрат, благоприятно или неблагоприятно повлиявших на себестоимость единицы продукции. Такой анализ можно выполнить только после изготовления заказа, и поэтому как средство выявления резервов производства этот метод учета затрат мало эффективен. Этот недостаток позаказного метода обуславливает необходимость улучшения данного метода путем

использования принципов нормативного метода учета затрат на производство.

Отраслевые особенности планирования и учета затрат, включаемых в себестоимость услуг (продукции, работ) в организациях жилищно-коммунального хозяйства, являющихся подрядчиками по предоставлению услуг потребителям, определяются, кроме рассмотренных выше, различным правовым статусом служб, выполняющих функции заказчика, и их взаимоотношениями с организациями жилищно-коммунального хозяйства. К примеру, основные средства инженерной инфраструктуры могут находиться в хозяйственном ведении организации-подрядчика, либо службы, выполняющей функции заказчика, с последующей передачей на обслуживание организации ЖКХ. Аккумуляция платежей потребителей за оказанные услуги также может быть организовано одним из двух вариантов: службой заказчика на специально созданный для этих целей транзитный счет, либо организацией-подрядчиком.

Отмеченные обстоятельства определяют специфику калькулирования себестоимости единицы услуг, необходимой для обоснования уровня тарифов, определения прибыли, оценки эффективности технологических, организационных и экономических мероприятий по совершенствованию деятельности организаций жилищно-коммунального хозяйства. Объектами калькулирования себестоимости являются услуги по каждому виду деятельности жилищно-коммунального хозяйства с учетом специфики производства и реализации услуг в каждом из них. Так, в организациях водопроводно-канализационного хозяйства при водоснабжении калькуляционной единицей является один куб.м. отпущенной воды, а при оказании услуг водоотведения – один куб.м. отведенной сточной жидкости. При этом составляются плановые и отчетные калькуляции себестоимости отпущенной воды и себестоимости отвода сточных вод [4]. Калькуляционные таблицы, как правило, включают два раздела: в первом отражаются объемные показатели в натуральных единицах измерения, характеризующие объем предоставленных услуг и их качество, второй раздел содержит затраты предприятия по установленной номенклатуре калькуляционных статей.

В водоснабжении в первом разделе калькуляции отражают следующие основные показатели:

- 1) поднято воды;
- 2) расход на собственные нужды;
- 3) получено воды со стороны;
- 4) подано воды в сеть;
- 5) реализовано воды – всего (в том числе: населению; другим водопроводам).

В водоотведении первый раздел калькуляции содержит показатели:

1) пропущено сточных вод – всего (в том числе: от населения; принято от других коммуникаций);

2) пропущено через очистные сооружения – всего (в том числе: на биологическую очистку);

3) передано сточных вод на очистку другим канализациям.

При этом натуральные показатели, приводимые в калькуляции себестоимости услуг, обязательно должны корреспондировать с показателями договоров на обслуживание.

Согласно методике, используемой в настоящее время в организациях водопроводно-канализационного хозяйства [4], калькулирование себестоимости услуг, как по водоснабжению, так и по водоотведению осуществляется поперечным методом по следующим переделам:

- подъем воды (перекачка сточной жидкости);
- очистка воды (сточной жидкости);
- транспортирование воды (транспортирование и утилизация сточной жидкости).

Вместе с тем рассмотренные технологические и организационные факторы производства, характер и непрерывность производственного цикла, количественные и качественные характеристики оказываемых услуг, а также сравнительный анализ особенностей попроцессного и поперечного метода учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции позволяют сделать вывод о необходимости использования в организациях водопроводно-канализационного хозяйства попроцессного метода учета затрат.

На наш взгляд, такой подход обусловлен следующим:

- во-первых, выделенные в указанной методике технологические переделы являются не чем иным, как отдельными стадиями одного производственного процесса – водоснабжения потребителей водой требуемого качества (утилизации сточных жидкостей);

- во-вторых, производственный процесс по указанным переделам (промежуточным и конечному) – подъем воды (перекачка сточной жидкости), очистка воды (сточной жидкости), транспортирование воды (транспортирование и утилизация сточной жидкости) – не заканчивается выработкой полуфабрикатов, себестоимость которых возможно калькулировать, и отсутствует незавершенное производство;

- в-третьих, использование попроцессного метода учета затрат и калькулирования себестоимости услуг по определенной номенклатуре статей с распределением затрат по выделенным стадиям позволит повысить полноту и объективность отражения затрат по оказанию услуг, обе-

спечить контроль за рациональным использованием средств и выявлением резервов ресурсосбережения;

- в-четвертых, методика учета затрат и калькулирования себестоимости услуг при попроцессном методе позволяет учитывать в полной мере нормативные и сверхнормативные потери в ходе производственного процесса и принимать соответствующие решения по управлению себестоимостью услуг.

Литература

1. Друри К. Управленческий и производственный учет. – 6-е изд.: Пер. с англ. – М.: ЮНИТИ-Дана, 2007.

2. *Бухгалтерский учет: учебник* / под ред. П. С. Безруких. – М.: Бухгалтерский учет, 1999.
3. *Федорович Т.В.* Бухгалтерский управленческий и производственный учет: учебное пособие. – Новосибирск: НГУЭУ, 2010.
4. *Методика* планирования, учета и калькулирования себестоимости услуг жилищно-коммунального хозяйства. Утв. постановлением Государственного комитета РФ по строительной, архитектурной и жилищной политике от 23.02.99 г. № 9.