

1 ПРОБЛЕМЫ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОГО ТРАНСПОРТА

ISSN 2225-6741. Рынок транспортных услуг
(проблемы повышения эффективности).
Вып. 15. Гомель, 2022

УДК 657.47

*В. Г. ГИЗАТУЛЛИНА, канд. экон. наук, профессор
Белорусский государственный университет транспорта*

КАЛЬКУЛЯЦИОННЫЙ УЧЕТ: СУЩНОСТЬ, РОЛЬ И ЗНАЧЕНИЕ В УПРАВЛЕНИИ, ЭВОЛЮЦИЯ

Рассмотрен основной понятийный аппарат, связанный с калькуляционным учетом, исторические аспекты его становления и развития, принципы, на которые он должен опираться, его роль и значение в управлении затратами.

В современных экономических условиях для каждого хозяйствующего субъекта объективной необходимостью является ведение управленческого учета. При самостоятельном выборе направления развития, видов выпускаемой продукции, объемов производства, политики сбыта продукции и др. у предприятия возникает постоянная потребность накапливать информацию по всем этим параметрам, получать необходимые учетные данные. Именно ведение управленческого учета является тем основным условием, которое позволяет руководству предприятия принимать правильные управленческие решения.

В перечне информации, которая позволяет решать все экономические и финансовые вопросы, важное место занимают показатели себестоимости и калькулирование себестоимости.

Калькулирование выделяется в системе калькуляционного учета, его задачей является исчисление себестоимости единичного продукта. Калькулирование направлено на выявление себестоимости продукта, полученного в результате производства. Результатом калькулирования является калькуляция.

Калькуляция (от лат. *calculatio* – счёт, подсчёт) – определение затрат в стоимостной (денежной) форме на производство единицы или группы единиц изделий или на отдельные виды производств (калькуляция – способ исчисления себестоимости единицы продукции).

Калькуляционный учет – это аналитическая группировка затрат, специально организованная параллельно с другими системами аналитического бухгалтерского учета, обеспечивающая более полный учет производственных затрат по объектам калькулирования прямым путем, предоставляющая данные для исчисления себестоимости продукта.

Основная задача системы **калькуляционного учета** – полная локализация прямых затрат по объектам калькулирования и учет косвенных затрат, обеспечивающий наиболее достоверное их распределение по калькуляционным объектам.

Механизм калькуляционного учета:

– с одной стороны, признается неотъемлемой частью управленческой бухгалтерии в силу того, что процесс основного производства и калькуляции себестоимости практически всегда выступает центральным элементом системы управления;

– с другой – неразрывно связан с учетом финансовым, поскольку себестоимость продукции играет далеко не последнюю роль в определении финансового результата как по организации в целом, так и по отдельным центрам финансового учета.

Калькуляционный учет и калькуляция – это не одно и то же, но и разрывать их нельзя. Существует какая-то общая совокупность способов учета и расчетных манипуляций, которые выступают элементами общей системы калькулирования продукта. Можно утверждать, что калькулирование и калькуляция соотносятся между собой не как расчетная процедура и ее результат, а как общая совокупность приемов и способов, обеспечивающая исчисление себестоимости продукта или процесса (калькулирование), и ее часть, составляющая заключительную расчетную процедуру (калькуляция).

Калькуляционный учет возник вместе с появлением хозяйственного учета и явился следствием обменных операций, когда производитель хотел иметь информацию о затратах, связанных с производством и сбытом (обменом) своей продукции.

На первых порах своего развития калькуляционный учет был примитивным, простым. Все необходимые процедуры по исчислению себестоимости продукции можно было производить в уме, не всегда отражая их в учетных записях.

Промышленный переворот, произошедший в конце XVIII века, привел к росту значения калькулирования, прежде всего, как инструмента оценки рентабельности товаров, уровня выгодности рыночных цен.

Новое развитие калькуляционный учет получил на рубеже XIX–XX веков. Концентрация производства на основе научно-технического прогресса

сопровождалась дальнейшим разделением и специализацией труда. Появились новые организационные и технические решения: поточное производство, конвейерная сборка изделий, автоматические линии обработки. За короткое время на рынок поступали такие массы товаров, которые полностью удовлетворяли платежеспособный спрос. Существенно усложнилось управление производством, возникли проблемы со сбытом продукции, нехваткой оборотных средств и привлечением заемного капитала. В свою очередь, налоговые органы, акционеры, кредиторы, профсоюзы и другие заинтересованные лица стали требовать от предпринимателей предоставления всё большей информации об их финансовой и производственно-коммерческой деятельности. Одновременно с этим обнаружилось и недостатки калькуляционного учета, дающего информацию, по которой невозможно было принимать оперативные решения.

Усредненные данные о себестоимости конечного продукта, изготовление которого в крупном массовом производстве осуществляется в десятках цехов, на сотнях участков, не отражали всей картины формирования себестоимости, так как не давали возможности найти скрытые причины и виновников ее удорожания. В этих условиях получение прибыли всё больше стало зависеть от эффективности управленческой работы, четкой организации производства и проведения политики режима экономии ресурсов, что, в свою очередь, высветило проблемы и потребовало перестройки всей системы бухгалтерского учета на предприятии.

Необходимость соответствия бухгалтерского учета новым условиям экономики, предоставление информации всё большему кругу внешних пользователей, а также обеспечение сохранности коммерческой тайны обусловили деление прежде единой бухгалтерии предприятия на две самостоятельные части: финансовую и калькуляционную. Данное событие можно считать практическим шагом на пути становления и развития управленческого учета.

Калькуляционная бухгалтерия стала иметь свои задачи, которые сводились к содействию эффективному управлению производством, т. е. обеспечению процесса управления оперативно-аналитической информацией, содержанию в поле контроля всех производственных структурных подразделений, их затрат и доходов.

С целью совершенствования калькуляционного учета в ряде передовых стран начали применять новые методы учета затрат на производство и калькулирование, превратившие калькуляционный учет в систему производственного учета. Последующее расширение функций системы производственного учета и включение в них таких функций, как планирование, контроль, анализ, принятие решений превратило ее в систему управленческого учета (рисунок 1).

Таким образом, можно утверждать, что становление управленческого учета произошло от калькуляционного учета, и поэтому основное его содер-

жание составляет учет затрат на производство будущих и прошлых периодов в различных классификационных аспектах.

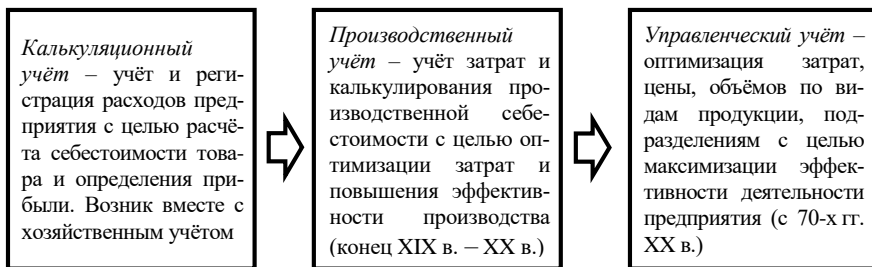


Рисунок 1 – Роль калькуляционного учета в становлении управленческого учета

Важным моментом в организации калькуляционного учета является формирование принципов калькуляционной работы, в составе которых выделены: научно обоснованная классификация затрат на производство; установление объектов учета затрат и калькулирования, калькуляционных единиц; выбор метода распределения косвенных расходов; разграничение затрат по периодам; выбор способа расчета себестоимости калькуляционной единицы.

Необходимость иметь информацию о затратах определяет калькуляционный принцип их группировки при построении плана счетов бухгалтерского учета во всех отраслях экономики. Формируемая впоследствии отчетность о затратах также составляется и анализируется по статьям калькуляции. При группировке по статьям калькуляции затраты объединяются по направлениям их использования, местам возникновения: непосредственно в процессе изготовления продукции, в обслуживании производства, в управлении предприятием и т. д.

Калькуляция тесно взаимосвязана с процессом учета затрат на производство и реализацию продукции, с группировкой затрат по отдельным калькуляционным статьям и элементам затрат. Она является заключительным этапом учета затрат на производство продукции (рисунок 2).

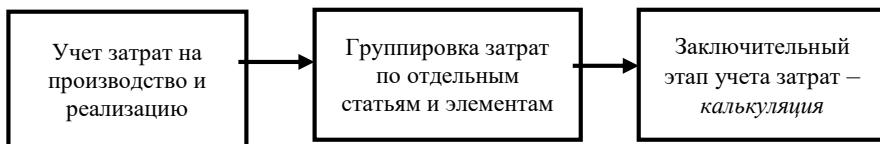


Рисунок 2 – Взаимосвязь процессов учета затрат и калькулирования

Учет затрат на производство и калькуляция себестоимости продукции (работ и услуг) – два взаимосвязанных этапа учетного процесса. Тесная взаимосвязь и взаимозависимость проявляется в том, что, с одной стороны, ос-

нованием для исчисления себестоимости продукции являются данные бухгалтерского учета затрат на производство, с другой – учет затрат организуется с такой детализацией, какая необходима для калькулирования, контроля и управления себестоимостью.

При всех различиях в методике и технике учета затрат и калькулирования себестоимости продукции в целом они базируются с экономической точки зрения на последовательной реализации принципа «затраты – выпуск – результат».

В связи с широким использованием экономических методов управления производством и стоимостных экономических категорий особо актуальное значение приобретает проблема научно обоснованного исчисления себестоимости продукции. Правильное исчисление себестоимости продукции (работ, услуг) способствует более эффективному управлению процессами ее формирования, изысканию и мобилизации внутрихозяйственных резервов дальнейшего снижения уровня издержек производства, улучшению качественных показателей работы предприятия, устранению причин высокой себестоимости продукции и низкой рентабельности ее производства, что в конечном итоге способствует росту прибыли и рентабельности хозяйствующих субъектов.

Следует отметить, что в составе приемов, характеризующих в совокупности метод бухгалтерского учета, выделяют калькулирование – способ группировки затрат и исчисления в денежном выражении фактической себестоимости произведенной продукции (работ, услуг). С этой целью в плане счетов бухгалтерского учета выделяются калькуляционные счета, которые предназначены для учета, группировки и бухгалтерского обобщения затрат на производство и калькулирования показателей себестоимости. Такие счета являются активными и в их составе: 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». Именно информация по указанным счетам создает возможность осуществлять последующие расчеты показателей себестоимости.

Немаловажное значение в расчетных действиях имеет полнота включения затрат, поэтому необходимо иметь в виду, что есть основные и накладные расходы. Если основные расходы система бухгалтерского учета позволяет учесть на названных выше калькуляционных счетах, то накладные расходы требуют соответствующего распределения по объектам калькуляции. В связи с этим каждая организация разрабатывает свою методику распределения накладных расходов, которая отражается в учетной политике.

Следует отметить, что этапность и формирование принципов калькуляционной работы во многом определяются принятой в организации методикой учета затрат и калькулирования. В отечественной практике уже накопилось достаточное разнообразие используемых систем, которое позволяет осуществить определенную классификацию методов учета затрат и калькулирования:

- по полноте учета затрат: калькулирование полной и неполной себестоимости;
- объему учета затрат: попроцессный, попередельный и позаказной методы;
- оперативности учета и контроля затрат: учет фактической и нормативной себестоимости.

Себестоимость является важным показателем управления организацией, позволяющим однозначно утверждать, что повышение эффективности ее деятельности – дело самой организации как субъекта обменных процессов на рынке, что для снижения себестоимости продукции резервы надо искать, прежде всего, внутри организации, что снижение себестоимости продукции – важный источник роста доходов как самой организации, так и общества в целом, что эффективность затрат достигается при лучшей организации как производства, так и коммерческой деятельности.

В условиях современной экономики проблема управления затратами предприятия остается актуальной, так как именно их уровень определяет конечный результат его деятельности, эффективность функционирования всех уровней управления. Главная роль в процессе принятия управленческого решения принадлежит формированию учетной информации о затратах на производство и реализацию продукции, а также о показателях себестоимости.

Существует значительное количество подходов к учету и управлению затратами, поэтому при выборе определенного метода для использования его на конкретном предприятии необходимо изучить имеющиеся у них преимущества и недостатки. При этом следует отметить, что кроме рассмотренных отечественных методов учета затрат и калькулирования хозяйствующие субъекты должны обратить свое внимание на зарубежные, которые доказали свою эффективность в практике управления затратами.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

- 1 **Гизатуллина, В. Г.** Себестоимость железнодорожных перевозок и тарифы : учеб. пособие / В. Г. Гизатуллина, Е. В. Бойкачева. – Гомель : БелГУТ, 2016. – 301 с.
- 2 **Гизатуллина, В. Г.** Методологические подходы к формированию расходов и себестоимости услуг инфраструктуры железнодорожного транспорта : [монография] / В. Г. Гизатуллина, Н. В. Здановская. – Гомель : БелГУТ, 2014. – 233 с.
- 3 **Гизатуллина, В. Г.** Бухгалтерский управленческий учет на железнодорожном транспорте : учеб. пособие / В. Г. Гизатуллина, С. Л. Шатров. – Гомель : БелГУТ, 2022. – 360 с.
- 4 **Смехова, Н. Г.** Новые принципы управления расходами ОАО «РЖД» / Н. Г. Смехова, А. В. Шобанов // Экономика железных дорог. – 2009. – № 4. – С. 31–44.
- 5 **Здановская, Н. В.** Проблемы совершенствования системы калькулирования себестоимости на Белорусской железной дороге / Н. В. Здановская // Экономика глазами молодых : материалы V Междунар. эконом. форума молодых ученых ; редкол. : Г. А. Короленок [и др.]. – Минск : БГАТУ, 2012. – С. 49–51.

*V. GIZATULLINA, PhD, Professor
Belarusian State University of Transport*

CALCULATION ACCOUNTING: ESSENCE, ROLE AND SIGNIFICANCE IN MANAGEMENT, EVOLUTION

The article discusses the main conceptual apparatus associated with cost accounting, the historical aspects of its formation and development, the principles on which it should be based, its role and significance in cost management.

Получено 04.11.2022

**ISSN 2225-6741. Рынок транспортных услуг
(проблемы повышения эффективности).
Вып. 15. Гомель, 2022**

УДК 336.743:336.741.236.22:338.47

*В. В. КОВАЛЬЧУК, канд. экон. наук, доцент
Гомельский государственный университет им. Ф. Скорины*

ПРОБЛЕМНЫЕ АСПЕКТЫ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ НАЛИЧНОЙ ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЫ ТРАНСПОРТНЫМИ ОРГАНИЗАЦИЯМИ

Исследованы новации законодательства по регулированию порядка расчетов с нерезидентами наличными денежными средствами в иностранной валюте при оказании услуг транспортно-экспедиционными организациями. Определены проблемы, связанные с расчетами в наличной иностранной валюте при экспорте услуг транспортными организациями. Рассмотрены порядок расчетов в наличной иностранной валюте при оказании нерезидентам услуг по автомобильной перевозке грузов и отражение этих операций в учете. Предложены рекомендации по минимизации рисков у экспедитора при расчетах наличной иностранной валютой с нерезидентами.

В настоящее время активно обсуждаются проблемные вопросы использования наличной иностранной валюты в расчетах транспортными организациями в рамках реализации Указа Президента Республики Беларусь от 14 марта 2022 г. № 93 «О дополнительных мерах по обеспечению стабильного функционирования экономики».

Порядок осуществления внешнеторговой деятельности резидентами регулируется Указом Президента Республики Беларусь от 27 марта 2008 г. № 178 «О порядке исполнения внешнеторговых договоров», а также Законом Республики Беларусь от 22 июля 2003 г. № 226-З «О валютном регулировании и