



КУРСОВА РАБОТА

ПО ВАЕВ007 ВЪВЕДЕНИЕ В СЧЕТОВОДСТВОТО

НА ТЕМА:

МЕТОД НА ОЦЕНКА И КАЛКУЛИРАНЕ

Изготвил:

Проверил:

София, 2018

УВОД

В условията на развиващата се пазарна икономика, счетоводството осигурява информация за състоянието и изменението на стопанските средства и техните източници, давайки представа за цялостната дейност на предприятието. Изхождайки от факта, че разходите са една от основните динамични величини, определящи себестойността на продукцията и услугите, предприятието се стреми непрекъснато да разширява счетоводната информацията с цел да се намалят разходите и евентуалните загуби. В тази връзка е подходящо разпределяне на разходите по направления, по които ще се отразяват и натрупват данни за отчитаните обекти, като е препоръчително организирането им да започне още по време на разработване на индивидуалния сметкоплан на предприятието. Това се обяснява с обстоятелството, че от една страна разходите представляват основополагащ фактор, определящ цената на продукта или услугата и степента на използване на вътрешния потенциал, а от друга страна тези разходи оказват непосредствено влияние върху крайния финансов резултат от дейността на предприятието.

Актуалността на разглежданата темата произтича от факта, че за всяко предприятие е важно да се познават различните методи за калкулиране на себестойността така, че да се осигурява максимална печалба с минимално направени разходи.

Целта на курсовата работа е да се анализират някои особености, свързани със метода на калкулиране на себестойността в счетоводството. Тази цел се реализира чрез решаването на някои задачи в следните области:

- ✓ теоретично-методологическо изследване на въпросите относно калкулацията.
- ✓ Анализ на системите за калкулиране

1. Същност на калкулирането и елементи на калкулация.

В условията на пазарната икономика калкулирането на себестойността придобива ново съдържание. Съществуват спорове относно съществуването на понятието калкулация. Причината за това са множество теории, на които се уповава всеки автор.

Според Николай Колев¹ и Екатерина Аверкович следва да се прави разграничение между понятията „калкулация” и „калкулиране”. Според Колев „калкулация” е

¹ Колев, Н. „Проектиране на системи за калкулиране”, Сливен : Жажда, 2011 г. с.

резултата, а „калкулирането” са занятията, действията и не на последно място талантът, чрез който се постига този резултат. Според Аверкович калкулирането е по-широко понятие с по-богато съдържание: „това е научно изградена система за непрекъснато групиране и отчитане на разходите, за да се установи себестойността на продукцията с цел ефективно управление на дейностите в предприятието”².

В труда на Екатерина Аверкович са поместени дефинициите на отделни автори относно калкулацията, а те са: според Васил Ранков „калкулацията представлява съвкупност от системни пресмятания за точно обхващане и разграничаване на разходите в стопанския процес, както и установяване на съотношения помежду им...”³; според Иван Душанов „калкулацията е средство на счетоводната отчетност, чрез което се извършва обхващане, пресмятане и разграничение на разходите възникнали в съответната подсистема от отделните фази на възпроизводствения процес с цел да се определи размерът на разходите...”⁴. Според Михаил Динев калкулацията е необходима за да се „...определят стойностните величини на отделните участия за всяка съставка на създаваната потребителска стойност”⁵.

Според Райна Начева,⁶ калкулирането е способ за определяне на стойностната оценка на продукт от стопанския процес. За да се определят разходите направени за даден процес, трябва първо да се отчетат по операционна сметка и второ тези разходи да се пресметнат.

Според проф. Пергелов „калкулирането е способ на счетоводната отчетност, чрез който се извършва обобщаване, пресмятане и разграничаване на разходите, възникнали в съответната подсистема по отделни фази на възпроизводствения процес с цел да се установи себестойността на съответната доставка, на произведеното количество продукция или на реализираната продукция.”⁷

Според Николай Градев „калкулирането е способ на систематизиране и изчисляване на цената на придобиване или себестойността на различни материални и

² Аверкович, Е. „Управленско счетоводство”, изд. къща Ценов, Свищов 2003г. с. 223

³ Ранков, В. „Разносните от гледище на калкулацията”, Свищов, 1947 г. с. 21

⁴ Душанов, И. „Терминологичен речник по счетоводство”, Варна, „Г. Бакалов”, 1979 г., с. 98

⁵ Аверкович Е. „Управленско счетоводство”, акад. Изд. Ценов, Свищов 2007, с.249-250

⁶ Начева Р. „Общо теория на счетоводството”, изд. ФарКом, София 2012г. с.140

⁷ Пергелов К. „Счетоводна отчетност и анализ на баланса на промишлените организации”, изд. Наука и изкуство, София 1974 с. 263

нематериални активи, когато тяхното придобиване или създаването им в самото предприятие е свързано с многократно извършване на разходи”⁸.

Според Богдана Джорджева „калкулацията е способ на счетоводното отчитане непосредствено свързана с оценката. Използва се в случаите когато за формирането на цялостната оценка на обекти с по-сложна структура е необходимо първоначално да се оценят отделните негови части. Тя съдържа информация за разходите формиращи себестойността на продукцията и по отделни статии.”⁹

За целите на настоящата разработка ще приемем определението на Бойчинка Йонкова, а то е: „калкулирането е способ, чрез който се извършва обобщаване, пресмятане и разграничение на разходите, възникващи в съответна подсистема по отделни фази на оперативния цикъл на отделното предприятие с цел да се определи размера на разходите по доставката, себестойността на произведеното количество продукция на реализираната продукция и оказаните услуги”¹⁰.

Според Екатерина Аверкович¹¹, калкулацията има двойствено съдържание, защото от една страна се разглежда като елемент на счетоводния метод и стойностна оценка на разходите за формиране на себестойността, а от друга е следствие от калкулирането – счетоводен документ, в който са описани разходите. Счетоводен способ е защото дава информация за управлението на разходите и в частност на производствените.

Калкулацията се характеризира със следните особености:

1. чрез нея се планира контрол с цел намаление на разходите
2. чрез нея се групират разходите по калкулационни обекти и в това отношение е вид оценка на имуществото, притежавано от предприятието
3. тя дава информация за системата стандарт-кост
4. помага на ръководството в дейностите свързани с управлението на предприятието.

Информацията получена в резултат на калкулирането се използва за:

- формирането на продажни цени и изграждане на пазарни стратегии;

⁸Градев Н. „Обща теория на счетоводството”- 2-ро прераб. и допъл. Издание, Варна, ВСУ, Ч. Храбър 2003г. с. 240

⁹Джорджена Б. „Обща теория на счетоводната отчетност”,изд. Нова звезда,София 2012г., с. 238

¹⁰Йонкова, Б. „Основен курс по управленско счетоводство”, София, Унив. изд. Стопанство, 2010 г. с. 78

¹¹Аверкович, Е. „Управленско счетоводство” , Свищов : Акад. изд. Ценов, 2007 г. с. 259

– отчитане на икономическата ефективност от използването на ресурсите в предприятие;

– Рационализиране на технологията и намаляване на разходите свързани с производството на продукцията.

– Калкулиране на разходите от различните дейности в предприятието като резултатът се документира на т.нар. калкулационен лист.

Калкулациите се класифицират по различни признаци каквито са:

- ✓ Според момента на съставяне
- ✓ Характера на производство
- ✓ Йерархическото равнище
- ✓ Фазите на възпроизводствения процес.

Според момента на съставяне се разделят на предварителни и отчетни. Първите се използват при планова или нормативна себестойност. Разработват се преди началото на отчетния период на база на научнообосновани норми и нормите на материалните и трудови разходи. Вторите се съставят в края на периода след окончателното завършване на стопанската дейност. Към тях се включват фактически извършените разходи през текущия период.

Според характера те биват индивидуални и масови. Към първите се включват разходите за изработка на конкретно изделие, без значение от отчетния период. Тези калкулации се съставят след окончателното завършване на продуктите на труда. При масовите калкулации се съставят за продукти, които се произвеждат постоянно, поради което калкулация се прави след завършване на определен календарен период от време.

Според йерархичното равнище се разделят на технологична и отраслова калкулация. При технологичната предприятието определя схема на калкулиране, която е съобразено характера на разходите. При отрасловата се търсят възможности за намаление на себестойността.

Съществуват седем елемента на калкулирането.

Най-важният елемент е **калкулационният обект**, тъй като се възприема като обект на аналитично отчитане на разходите. Според Васил Нанков калкулационния обект

е „...това е продукцията, от която се установява себестойността”.¹² Калкулационният обект е продукцията, стоките, услугите, включени в номенклатурата на предприятието.

Калкулационната единица служи за измерване на калкулационния обект, поради което Стоян Иванов пише „За всяка калкулационна единица се определя съответства за нея мерна единица и се съставя калкулация”¹³. Калкулационната единица се измерва с натурални, трудови и смесени измерители. Тя служи за измерване на калкулационния обект, но не характеризира икономическата същност на този обект. Калкулационната единица има технически и икономически характер. Тя може да бъде измерена в натурални измерители – тон, литър, метър, килограм, един хляб и т.н.; в условни измерители като – човекочас, тонкилометър, нормо-час, както и в условно-натурални единици – конски сили, пробег, бройка камион. Икономическият характер се изразява в счетоводния анализ на разходите, необходими за производството на единица продукция.

Калкулационната сума се образува от основните производствени разходи, които включват преките и непреки технологични разходи за производство на продукция. Тя се формира от дебитния оборот на с-ка 611 Разходи за основната дейност. В калкулационната сума не се включват финансовите и извънредни разходи. След като бъде определена, тя се включва в годишния финансов отчет. Тя е стойностна оценка на производството.

Центърът на калкулиране е мястото на възникване, групиране и обобщаване на разходите по статии на калкулация. Такива центрове може да бъдат: цехове, бригади, участъци.

Калкулационен период е времеви интервал, за който се отнася изчислената себестойност. Може да е по-кратък или по-дълъг в зависимост то спецификата на производствения цикъл. Определяне големината на калкулационния период зависи от няколко фактора като:

➤ **трудоемкостта на производството** – характерно е за серийните производства, при които периодите на калкулиране, трябва да са по- кратки

¹²Нанков В. „Счетоводна отчетност на стопанските организации”, изд. Г. Бакалов, Варна 1988г. с.196

¹³Иванов С. „Методологически основи на калкулацията и себестойността на селскостопанската продукция”, Трудове на ВИИ , София 1966г. с. 97

➤ сезонен характер на производството – селското стопанството обхваща 2 периода /засяване и прибиране/. Подходящо е използването на планова или нормативна себестойност.

➤ Съобразяване с времето на съставяне на Годишния финансов отчет и заетостта на работниците

Системите и методите на калкулиране ще се разгледат в следващите точки.

2. Системи за калкулиране на себестойността.

Според Екатерина Аверкович „системата за калкулиране е средство за отчитане, контрол и анализ на разходите, за да се установи себестойността на продукцията в това число и себестойността на единица продукция. Чрез системите съществуват възможности за съпоставка на приходите с разходите и установяване на финансовия резултат.”¹⁴

Според Ралица Симеонова „Когато се говори за система за калкулиране, това означава, че калкулирането се разглежда във функционален аспект като система от елементи – обект на калкулиране, калкулационна единица, метод на калкулиране, номенклатури на статии на калкулация и др.”¹⁵

Чрез системите за калкулиране се изчислява начина на изплащането на фактически, планови или нормативни данни за определяне на себестойността. На базата на този признак според Бойчинка Йонкова¹⁶ могат да бъдат обособени 4-ри системи за калкулиране: система за калкулиране на база фактически разходи, система за калкулиране при прилагане на нормативни коефициенти за отнасяне на себестойността на общопроизводствените разходи, система на нормативна себестойност и управление на отклонения и система за калкулиране на основата на бюджетни разходи.

Системата за калкулиране на фактическите разходи характерно за тази система, е че за всички елементи на разходите в себестойността се прилага фактическия размер на разходите за определен период. Системата е подходяща при получаване на информация за размера на разходите при нормални условия за определено време. Една от отрицателните последици на системата, е че оценката на запасите може да се осъществи едва след като изтече отчетния период и документално са обосновани количествените

¹⁴Аверкович Е. „Управленско счетоводство”, изд. къща Ценов, Свищов 2003г. с. 229

¹⁵Симеонова Р. „Калкулацията – инструмент за управление на разходите”, Свищов Акад. Изд. Ценов, 2005 г. с. 68

¹⁶Йонкова, Б „Управленско счетоводство” София изд. Ромина, 2008г. с.55

величини и стойностните величини на разходите. Втората негативна последица, е че включените в стойността общопроизводствените разходи зависят от цикличните и сезонни фактори. Поради тези две причини тази система е трудоемка и се използва по-рядко.

Система за калкулиране при прилагане на нормативни коефициенти за интегриране на общопроизводствените разходи

При тази система преките разходи се включват в себестойността по фактически размер, а общопроизводствените, които са непреки разходи се интегрират при прилагане на нормативни коефициенти. В литературата тя се среща с наименованието система на нормалните разходи за разлика от системата на фактическите разходи.

Тази система се характеризира със следните предимства, а те са: избягване на цикличните и сезонни колебания на величината на разходите и обема на дейността, а от друга страна нормативните коефициенти осигуряват удобство и бързина при изчисляване на себестойността и оценка на запасите от завършен и незавършен продукт. При прилагането на нормативния коефициент общопроизводствените разходи следва да се включат в себестойността с условни величини представляващи произведение от нормалния коефициент и фактическия обем на дейността. Това може да стане на база следната формула:

$$НРф = Кн \times ОДф$$

Където:

НРф - сумата на общопроизводствените разходи, отнасяна в себестойността на продукцията, работите или услугите на даден отчетен период

Кн - нормативен коефициент на разпределение на общопроизводствените разходи

ОДф – фактически обем дейност за отчетния период.

Нормативния коефициент се изчислява за годишен период. Неговата величината се намира в пряка зависимост от обема на дейността, който се залага като базов. Прилагат се три величини за измерване на обема:

- Максимален /практически/ обем
- Средногодишен /нормален/ обем
- Бюджетен /планов/ обем

При практическия обем предприятието прогнозира пълно натоварване на производствените мощности на база ресурсите, с които разполага. Като негативна черта при използването му се възприема значителното отклонение, което може да възникне във връзка с фактическия обем по производството и продажбите.

Средногодишният обем дейност изразява средното ниво на потребителското търсене на произвежданите продукти и услуги за дълъг период от време. За да се определи средногодишният нормален обем е правилно да се изследва динамиката на обемите на дейността от три до пет години. Тази база също е трудоемка, тъй като се свързва с икономически и изчислителни проблеми по установяване на реалната и величина.

Годишният обем е очакваният обем на дейността през годината, тъй като е заложен в основата на годишен план на предприятието. Недостатък на тази база се крие в малката вероятност да се намерят слабостите в използването на производствените мощности на предприятието в дългосрочен план, а предимството на базата е сравнително лесната и предварителна оценка на обема на дейността в рамките на една година.

Съществуват два фактора, които влияят върху начислената сума на включените в себестойността непреки производствени разходи и фактическия им размер, които са:

- Отклонение на фактическия от предполагаемият обем дейност за разглеждания период
- Отклонение на фактическия от предполагаемия размер на непреките производствени разходи.

Система за прилагане на нормативните разходи - тази система е позната още като система стандарт-кост. Използването и е свързано с прилагането на нормативната база, която разработва нормативи за понижаване на разходите. Могат да се прилагат вътрешни и външни параметри. Анализът на отклоненията е свързан с определяне на центъра, където те са възникнали и обвързаността им с виновните лица. Могат да бъдат посочени няколко варианта за управление на тези отклонения:

- разграничение и отстраняване на отклоненията, които могат да бъдат отстранени без намесата на управителя на предприятието, от тези за които е необходимо вземане на управленско решение.
- Йерархично разпределение на отклоненията по центрове на отговорност
- Определяне на нормативи за параметрите във връзка с планови задачи, норми, стандарти, условия и др.

Системата за управление на отклоненията има за цел да контролира и създава условия за нормалното функциониране на цялостната система по снабдяване и производство. Когато се установят отклонения на фактическата себестойност на

произведената продукция от текущите нормативите със сумата на отклоненията следва да се коригира себестойността на произведената продукция.

Система на бюджетните разходи – тази система се използва при краткосрочно планиране на себестойността на продукцията, когато са зададени предварителни норми за разходите за суровини и материали, за жив труд и разценки на заплащане. Системата за бюджетни разходи има съществено значение за определя степента на запасите от продукция и незавършено производство, които след това намират приложение в бюджетния баланс и отчета за приходите и разходите. Изграждат се т.н. актуализирани бюджети на база преизчисляване на данните от бюджетната калкулация за фактически обем дейност.

Според Илия Личев¹⁷ системите за калкулиране на себестойността са: система за калкулиране на стандартната себестойност, система нормативна отчетност, система за калкулиране посредством преките разходи, система за калкулиране чрез включване на всички разходи.

1. Система за калкулиране стандартна себестойност се състои от пет компонента:

- предварително определяне на размера на разходите, които следва да се направят от отделните звена и организацията като цяло. Това се извършва като се разработят стандарти за преките разходи за материали, за преките разходи за труд, за режимните и административни разходи
- определяне на фактически направените разходи чрез записвания в счетоводни сметки, както и специална информация, която се записва в определени файлове на управленската информационна система
- сравняване на фактическите с плановите калкулации и намиране на отклоненията по отделни статии.
- анализ на направените отклонения за намиране на причините, които са ги породили.
- изготвяне на план за премахване на отклоненията.

2. Система нормативна отчетност има за цел разработване на норми за разходи, търсене на причините за фактическите отклонения, както и анализ върху тях. Тя използва нормативи на база нормативната отчетност за разработването на нормативна себестойност на изделията. Според авторът под норматив следва да се разбират

¹⁷Личев, И. „Управленско счетоводство”, Варна : Унив. изд. ИУ, 1997г. с. 143

разходите за материали, гориво, енергия, без които е невъзможно произвеждането на продукция. При нормативната отчетност се изготвят нормативни какулации важни за калкулацията на изделието.

3. Система за калкулиране посредством преките разходи - тя предвижда при калкулирането на себестойността да се вземат под внимание само преките разходи за материали и труд и променливите режимни разходи. Останалите разходи следва да се отнесат директно към печалбата или загубата на организацията. Тази система обхваща 2 компонента: променливи разходи и постоянни разходи.

4. Система за калкулиране чрез включване на всички разходи – тази система се подкрепя от подхода за пълно обхващане на разходите извършени в организацията като освен преките режимни разходи тук се включват и планирането на постоянните режимни разходи.

5. Система за калкулиране на разходите по центрове на разходи - тази система е свързана с установяване на центрове за отговорност. В тези центрове се делегира права и контрол на конкретно лице, което отговаря за тяхното изпълнение за определен период от време. Различаваме три вида центрове: центрове за разходи, центрове за печалба и инвестиционни центрове.

6. Калкулиране в комплексни производства – тази система е характерна за производства, за които от един продукт се произвеждат няколко основни и няколко странични продукта. За калкулирането на продукцията в комплексното производство се използват следните способы:

- определяне на коефициенти за разпределение на разходите за всеки продукт на база тегло, обем.
- определяне на средната цена на единица продукция след като разходите направени за определен период от време се разделят на произведеното количество.
- разпределянето на общите разходи пропорционално на продажната цена на произведената продукция.
- препоръчително е използването на среднопретеглена цена
- определяне на стандарти за използване на разходите.

3. Характеристика на методите за калкулиране себестойността на произведената продукция.

При калкулирането на единица продукция в българската счетоводна теория и практика се прилагат различни методи и способы. Това зависи от вида на производството,

от технологията и организацията на производството, а така също и от прилагания метод за отчитане на разходите, т.е. по поръчки, по изделия, по фази на технологичния процес и други. В зависимост от съчетанието на изброените фактори се прилага и съответен метод за калкулиране на себестойността на единица продукция.

Методите за калкулиране се определят като съвкупност от способности, необходими за изчисляване себестойността на единица продукция. При определянето на методите за калкулиране на себестойността на продукцията в нашата българска счетоводна теория и практика се използват два подхода.

Според **първия подход** привърженик, на който е Екатерина Аверкович¹⁸ методите на калкулация биват:

- поръчков метод
- попреработков
- прост метод
- нормативен метод.

Поръчковият метод се използва при индивидуалните производство когато аналитичното отчитане на разходите се извършва по поръчка (работи). Характерното тук е, че калкулацията не се извършва на периоди (месец, тримесечие), а след завършване на цялата поръчка. При някои поръчки калкулационният период обхваща няколко месеца, а в други случаи може да бъде и по-голям от година. Общата себестойност се изчислява като сбор от всички разходи, отчетени по съответните статии на калкулация за съответната поръчка. Фактическата себестойност се установява след завършването на поръчката. Организацията на счетоводната дейност по видове поръчки се осъществява на няколко етапа. При първия етап се открива поръчка с номер на извършваната дейност. В тази поръчка се отчитат преките материали и прекия труд, изразходени за извършването на услугата. Същите материали се оценяват на база използвания метод на тези материали. При втория етап се извършва обобщаване на преките материали и прекия труд във ведомост на база разходите по икономически елементи. При третия етап се определят непреките разходи, които не могат да се определят пряко по предназначение. Същите се разделят на общи и индивидуални. Към общите непреки разходи се отнасят разходите за заплати на управленския персонал, разходи за осветление, като тези разходи се включват към административните разходи. Индивидуалните /режийни/ разходи са разходите за осветление на работните места, разходи за поддържащия персонал, разходи

¹⁸ Аверкович Е. „Управленско счетоводство”, Свищов : Акад. изд. Ценов, 2007 г. с. 264

за амортизация. Режимните разходи се умножават по преките разходи за труд и материали и така се получава непълната фактическа себестойност.

Попреработков (пофазен) метод се прилага в предприятия за масово производство на проста, но разнородна продукция. Тя обикновено има ниска степен на сложност, а различните видове продукция се произвеждат от една и съща изходна суровина. Такива са производствата в химическата, дърводобивната, леката и хранителната промишленост, металургията и др. Технологичният процес е непрекъснат и се състои от отделни преработки, в които се извършва съвкупност от технологични операции, като в резултат на постепенна и последователна обработка на изходния материал се добива полуфабрикат.

Попреработковият метод на калкулация може да се приложи в два варианта – полуфабрикатен и безполуфабрикатен, в зависимост от това, дали произвежданият след всяка фаза полуфабрикат има самостоятелно значение или не.

➤ **Безполуфабрикатен вариант** на попреработковия метод на калкулация на себестойността на продукцията се прилага за производства, при които получените полуфабрикати нямат самостоятелно значение и непосредствено се предават за преработка в следващите фази на производствения процес. Предприятието отчита основните технологични разходи по икономически елементи, а при необходимост и по статии на калкулация. При този вариант не се изчислява себестойност на полуфабриката след всяка фаза на преработка. Натрупаните до момента разходи се прехвърлят в следващата фаза.

Друга особеност е, че получените полуфабрикати след всяка преработка не се заприхождават. Едва след завършване на последния етап от производството се извършва калкулиране на фактическата себестойност на готовия продукт. Това става като сумата на акумулираните производствени разходи се раздели на количеството готова продукция.

При прилагане на попреработковия метод за калкулация на себестойността възниква проблема за оценяване на незавършеното производство. Това е така, защото от правилната оценка на незавършеното производство зависи по-нататък реалността на формираната себестойност. Законът за счетоводството регламентира, че незавършеното производство се установява чрез инвентаризация и се оценява на база на фактически извършените разходи. Необходимо е да се отчетат количествата завършени и незавършени продукти и фактическите разходи за тях, изразени в натурални единици (машиночасове, човекочасове).

➤ **Полуфабрикатен вариант** се прилага за производства, при които след всяка фаза (обработка) се получава продукт-полуфабрикат, който има завършен вид. Полуфабрикатите имат нова материална форма, отличаващ се от изходните материали и определена потребителна стойност, което позволява да бъдат отделени от производствения процес, да бъдат съхранени и съответно предадени за продължение на технологичния процес. Част от полуфабрикатите могат да се продават и на други предприятия.

Простият (еднофазен) метод се прилага в предприятия за масово производство на однородна продукция – например в производството на електроенергия, промишлеността, добив на нефт, руда и др. Обикновено технологичния процес е кратък, а номенклатурата на произвежданите продукти – ограничена. Характерното за него, е че сумата на произведените разходи – общо и по статии на калкулация се разделя на количеството произведена продукция през отчетния период. В края на отчетния период няма незавършено производство, а ако има – неговите размери са минимални. Това позволява лесно отчитане на разходите и калкулиране себестойността на единица.

Нормативния метод – прилага се в случаите, когато при текущото отчитане освен по обекти и статии на калкулацията разходите се разграничават още на разходи по норми, отклонения от нормите, а така също и изменения на самите норми, т.е. когато се прилага нормативния метод на отчитане на производствените разходи.

Според втория подход, привърженик, на който е авторът - Георги Тодоров¹⁹, съществуват 5 метода за калкулация:

- Директен метод
- Пропорционален метод
- Коефициентен метод
- Сумарен метод
- Метод на изключване на разходите

Посочените методи за калкулиране се прилагат в съчетание с метода на стандартната себестойност.

Директният /пряк/ метод се прилага, когато в предприятието се осъществяват индивидуални производства и аналитичното отчитане на разходите е по поръчки. При него себестойността се формира от сбора на всички разходи, отчетени по съответните

¹⁹ Тодоров Г. „Счетоводство на предприятието”, изд. Варна : Стено, 2005 г. с. 225

статии на калкулация за конкретните изделия. Прилага се и когато обектите на отчитане съвпадат с обектите на калкулиране. За този метод е характерно, че себестойността на единица продукция се получава като от общата сума на разходите за производството на всички еднакви изделия се раздели на количеството произведени изделия.

Пропорционалният метод е използва когато в резултат на производството от едни и същи суровини и материали се получават няколко еднородни продукта. Общата сума на фактически извършените разходи се разделя между отделните изделия – общо и по статии на калкукалация – пропорционално на определена подходяща база. Общата сума на разходите се разпределя между отделните изделия на подходящо определена база. Изчислителните процедури за разпределение на общата сума на разходите са следните:

1. съответният натурален или стойностен измерител се умножава по количеството произведена продукция в резултат, на което се получават индивидуалните базисни показатели.

2. Получаване на общата база за разпределение след сбиране на получените базисни показатели.

3. Общата сума на разходите за цялата произведена продукция се разделя на общата база за разпределение в резултат на това се получава коефициент или още наричан индекс за разпределението, който изразява колко разходи се полагат на единица от общата база.

4. Намира се произведението на базисните показатели за всеки един продукт поотделно като се умножат по коефициента за разпределяне. След това изчисление ще получим частта от разходите, които се полагат за даденото изделие, за конкретния продукт.

5. За да получим себестойността на единица произведен продукт следва да разделим общата себестойност на даденото изделие на количеството, което е произведено.

Коефициентният метод е този при който се получават няколко свързани продукта. Общата сума на разпределение на разходите се извършва на основата на предварително разработени коефициенти. Себестойността на отделните компоненти се определя като количествата продукти от всеки вид се умножи с установените за тях коефициенти, след което се сумират всички количества условни продукти и се получава обемът на цялото количество. За определяне себестойността на единица продукция

следва да разделят общите фактически разходи на цялото количество продукция. Ще разгледаме следните етапи през който преминава този метод:

1. Първо умножаваме произведените количества от всеки вид поотделно по предварително зададения коефициент. В резултат на тези изчисления произведените количества се превръщат в условни единици (условни продукти).

2. След сумиране на резултатите се формира обема на цялото количество продукция в условни единици.

3. Общата сума на фактическите разходи се разделя на цялото количество продукция в условни единици. След като извършим деленето се получава стойността на една условна единица

4. След като се установи себестойността на една условна единица, следва да се умножи по количеството на всеки вид, изразено в условни единици и се получава фактическата себестойност на цялото количество продукция от даден конкретен вид.

5. Последният етап е изчисляване стойността на единица изделие от всеки вид, което се получава след като се раздели общата себестойност на всяко конкретно изделие на тяхното количество, т.е. използваме прекия метод, за да изчислим себестойността за единица.

Сумарният метод - характерно за този метод е, че той се прилага когато отчитането на разходите се води по отделни части на изделието, т.е. по детайли, по възли и т.н., както и при отчитане на разходите по отделни фази на технологичния процес. Този метод в повечето случаи се прилага в съчетание с някой от другите методи за калкулиране. При него себестойността на крайната продукция се получава посредством сумиране на разходите за отделните части на изделието.

Метод на изключване на разходите – прилага се при едновременното производство на няколко продукта, при които един от продуктите се приема за основен, а другите за второстепенни или вторични. За тези (страничните) продукти не се калкулира фактическа себестойност, а тяхната стойност по предварително определени цени се изключва от общата сума на разходите.

Избраният метод има за цел най – точно да определи стойността на вложените разходи. При еднообразни производства е най – рационално да се използва простия метод; при продукти, съставени от няколко разделни компонента – пофазен; при изработване от един и същи материали на многообразни изделия – пропорционален и т.н. За изчисляването на себестойността на конкретен вид продукция или услуга всяко предприятие, спрямо своята насоченост, използва даден метод на калкулиране.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В условията на криза и ниска доходност съпроводена с намаление на продажбите на продукцията, крие риск разходите извършени в резултат на производството да не могат, да бъдат покрити от предприятията, поради което е необходимо да се извърши обстойно отчитане на същите. Основната цел на всяко предприятие е максимизиране на печалбата и минимизиране на разходите. Правилното представяне на последните е важно, както за предприятието, така и за външните потребители.

За правилното отчитане на разходите от значение е познаването на нормативната уредба и данъчното законодателство, тъй като те непрекъснато подлежи на промени, които ако не бъдат следени и правилно отразявани може да се окажат пагубни за дейността на предприятието.

Избирането на подходящ метод за калкулиране на себестойността е от съществено значение за правилното отчитане на разходите, като този метод се определя от самото предприятие.

ИЗПОЛЗВАНА ЛИТЕРАТУРА:

1. Аверкович, Е. „Управленско счетоводство”, изд. къща Ценов, Свищов 2003г. с. 223
2. Градев Н. „Обща теория на счетоводството”- 2-ро прераб. и допъл. Издание, Варна, ВСУ, Ч.
3. Душанов, И. „Терминологичен речник по счетоводство”, Варна, „Г. Бакалов”, 1979 г., с. 98
4. Йонкова, Б. „Основен курс по управленско счетоводство”, София, Унив. изд. Стопанство, 2010 г. с. 78
5. Йонкова, Б. „Управленско счетоводство” София изд. Ромина, 2008г. с.55
6. Колев, Н. „Проектиране на системи за калкулиране”, Сливен : Жажда, 2011 г. с.
7. Личев, И. „Управленско счетоводство”, Варна : Унив. изд. ИУ, 1997г. с. 143
8. Нанков В. „Счетоводна отчетност на стопанските организации”, изд. Г. Бакалов, Варна 1988г. с.196
9. Начева Р. „Общо теория на счетоводството”, изд. ФарКом, София 2012г. с.140
10. Пергелов К. „Счетоводна отчетност и анализ на баланса на промишлените организации”, изд. Наука и изкуство,София 1974 с. 263
11. Ранков, В. „Разноските от гледище на калкулацията”, Свищов, 1947 г. с. 21

12. Симеонова Р. „Калкулацията – инструмент за управление на разходите”, Свищов Акад. Изд. Ценов, 2005 г. с. 68
13. Тодоров Г. „Счетоводство на предприятието”, изд. Варна : Стено, 2005 г. с. 225
14. Храбър 2003г. с. 240¹Джорджена Б. „Обща теория на счетоводната отчетност”,изд. Нова звезда,София 2012г., с. 238