# УДК 330.101.8

# Душкина А.А., Попова Н.И.

# ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА И РАСПРЕДЕЛЕНИЯ ЗАТРАТ В КОМПЛЕКСНЫХ ПРОИЗВОДСТВАХ

# Аннотация. *В работе изложены различные подходы к решению актуальных проблем учета распределения затрат комплексных производств. Рекомендованы наиболее предпочтительные методы, выбор которых определяется особенностями технологии, среды бизнеса, а также конкурентной рыночной средой.*

# Ключевые слова. *Комплексные затраты, точка раздела, учет, калькулирование, чистая реализационная стоимость, прибыль.*

# Актуальность темы данного исследования обусловлена императивной значимостью себестоимости как важнейшего показателя производственно-хозяйственной деятельности предприятий. Соответственно объективно значима и роль правильного формирования и учета затрат, в и калькулирования себестоимости в комплексном производстве в особенности в комплексных производствах. Наличие комплексных затрат особо актуализирует проблему их распределения, что определило тему и направление данного исследования.

Цель работы состоит в осмыслении и развитии подходов к учету затрат и калькулированию в себестоимости продукции комплексных производствах.

Комплексными считаются производства, при которых производственный процесс предполагает одновременный выпуск различных продуктов в определенных количественных соотношениях. Увеличение производства одного продукта приводит к увеличению количества других продуктов и наоборот (хотя и не обязательно в той же пропорции). Результатом комплексного производства может быть совместно выпускаемая основная и побочная
продукция [1].

Совместные продукты – это два и более продуктов, которые имеют значительную рыночную ценность и не существуют как отдельные продукты до точки раздела. Побочные – это продукты, которые имеют незначительную рыночную стоимость и неразделимы с основными продуктами до точки раздела.

Точка раздела – это точка в технологическом процессе, где совместные и побочные продукты становятся индивидуально идентифицированными [4].

Рассчитать себестоимость совместно производимых и побочных продуктов достаточно сложно, поскольку комплексные затраты являются неделимыми. При одновременном производстве, комплексные и побочные продукты не имеют прослеживаемых индивидуальных затрат, поэтому долю каждого комплексного продукта в материальных, трудовых и накладных расходах до точки разделения рассчитывают, применяя различные методики [1].

К таким методикам можно отнести следующие два альтернативных подхода:

* + - с использованием физических единиц;
		- с использованием стоимостных рыночно ориентированных данных.

При реализации подхода с использованием физических единиц используют способы пропорционального распределения затрат на основе натуральных показателей. Общие расходы делят на общее количество произведенных продуктов, получив себестоимость единицы продукции по каждому виду, умножают ее на соответствующие натуральные измерители [3]. Применение данного метода основано на предположении, что все выработанные продукты имеют одинаковую себестоимость и цену продажи. Кроме того, данный способ распределения общих расходов можно применять лишь при производстве продукции, измеряемой в одних и тех же единицах. Указанные особенности ограничивают возможность применения метода распределения общих расходов.

Распределение затрат комплексного производства с использованием стоимостных рыночно ориентированных показателей можно реализовать посредством одного из 3–х альтернативных методов:

а) метод реализационной стоимости в точке раздела;

б) метод ожидаемой чистой реализационной стоимости NRV;

в) метод фиксированного процента операционной прибыли.

Метод реализационной стоимости в точке раздела предполагает распределение затрат между видами выработанной продукции пропорционально их потенциальной выручке по ценам продажи в точке раздела. Ключевыми условиями этого метода является рыночный спрос и продажные цены для всей продукции отчетного периода, произведенной в точке раздела.

Последовательность расчетов представляет собой следующие шаги:

1. расчет потенциальной выручки в точке раздела
2. расчет удельных весов продуктов по базе распределения
3. распределение затрат пропорционально рассчитанным удельным весам
4. расчет комплексных затрат на 1 ед. выпуска продукции.

При методе ожидаемой чистой реализационной стоимости (NRV) затраты комплексных производств распределяются на продукцию на основе ожидаемой конечной выручки NRV (ожидаемая конечная выручка при нормальном деловом цикле за минусом ожидаемых делимых затрат) всей продукции, произведенной за отчетный период. Данный метод целесообразен лишь в случае, когда рыночная цена продажи одного или нескольких продуктов не совпадает с реализационной стоимостью в точке раздела. Подобная ситуация характерна, если продукт после точки раздела подвергается дополнительной обработке.

Пошаговая последовательность расчетов:

1. расчет ожидаемой конечной выручки всей произведенной продукции
2. расчет ожидаемых делимых затрат
3. расчет ожидаемой чистой выручки в точке раздела (п. 1 – п. 2)
4. расчет удельных весов продуктов по базе распределения
5. распределение комплексных затрат пропорционально удельному весу
6. расчет комплексных затрат на 1 ед. выпуска продукции.

Проблемы применения данного метода сопряжены с расчетом ожидаемых делимых затрат, из-за чего применение метода ожидаемой чистой реализационной стоимости усложняется. Однако, если в точке раздела неизвестна рыночная цена хотя бы одного продукта, но она прогнозируема после точки раздела, метод NRV становится предпочтительным.

При использовании данного способа распределения общих затрат рентабельность совместно полученных продуктов может различнаться.

Для выравнивания рентабельности продуктов используют метод фиксированного процента операционной прибыли. Принципиальным его отличием от двух рассмотренных выше рыночно ориентированных методов является то, что он не только позволяет распределить комплексные затраты, но и служит инструментом распределения прибыли.

В основе метода фиксированного процента операционной прибыли лежит допущение о том, что все виды продукции имеют одинаковую долю затрат в выручке. Сообразно этому, комплексные затраты распределяются так, чтобы общий процент операционной прибыли был одинаков для отдельных продуктов. Общая разница между выручкой от всей произведенной продукции и делимыми затратами включает комплексные затраты и общую операционную прибыль. Эту разницу и распределяют по продукции таким образом, чтобы каждый продукт имел одинаковый процент операционной прибыли [3].

Последовательность расчетов имеет следующий порядок:

1. определяют стоимость каждого вида продукции по ценам продажи;
2. исчисляют сумму прибыли по каждому виду продукции исходя из установленного для всех продуктов одинакового уровня рентабельности;
3. вычитанием из стоимости продуктов по ценам продажи сумм прибыли определяют себестоимость каждого вида продукции;
4. вычитанием из показателей себестоимости последующих затрат рассчитывают общие расходы по видам продукции.

После распределения общих затрат между основной и попутной продукцией себестоимость основной продукции определяют суммированием последующих и общих затрат. Себестоимость единицы определяют делением совокупных затрат на количество единиц продукции.

# Распределение комплексных затрат целесообразно осуществлять с использованием стоимостных рыночно ориентированных метода реализационной стоимости в точке раздела, NRV и метода дисконтированного процента операционной прибыли. При этом каждому из них свойственна предпочтительность для разных сфер бизнеса и его ключевых факторов, определяемых конкурентной рыночной средой. Обоснованный выбор метода распределения затрат комплексных производств позволяет эффективность данного производства, рентабельность продукции в целом и каждого его вида, а также проводить анализ затрат с целью оптимизации или полноты учета существующих затрат для поиска возможных путей их снижения и для выстраивания ассортимента выпускаемой продукции.

#

# Список литературы

1. Воронова Е.Ю. Управленческий учет : учебник для бакалавров / Е. Ю. Воронова. – М. : Издательство Юрайт, 2012. – 551 с.

2. Друри К. Управленческий и производственный учёт. Вводный курс: учеб. для студентов вузов / К. Друри. – 5-е. изд., перераб. и доп. – Москва: Юнити-Дана, 2015. – 735 с.

3. Попова Н.И. Управленческий учёт (продвинутый уровень) : учебное пособие / Н.И. Попова. – Донецк: ДонНУ, 2020. – 283 с.

4. Сердюк В. Н. Управленческий учет : учебник / В. Н. Сердюк. – Ростов-на-Дону: Издательство Южного федерального университета, 2016. – 388 с.

**Информация об авторах**

Попова Наталия Ивановна

к.э.н.

Донецкий национальный университет, Донецк, ДНР

popova-donnu@mail.ru

Душкина Алина Александровна

магистр учетно-финансового факультета

Донецкий национальный университет, Донецк, ДНР

alinkadon1998@gmail.com

**Dushkina A.A., Popova N.I.**

**FEATURES OF ACCOUNTING AND DISTRIBUTION OF COSTS IN INTEGRATED PRODUCTIONS**

**Annotation.** The paper presents various approaches to solving urgent problems of the distribution of the costs of complex industries. The most preferable methods are recommended, the choice of which is determined by the peculiarities of the technology, the environment of activity, as well as the competitive market environment.

**Keywords.** Complex costs, point of division, accounting, costing, net realizable value, profit.

**Bibliography**

1. Voronova E.Yu. Management accounting: a textbook for bachelors / E. Yu. Voronova. – M.: Yurayt Publishing House, 2012. – 551 p.

2. Drury K. Management and production accounting. Introductory course: textbook. for university students / K. Drury. - 5th. ed., rev. and add. – Moscow: Unity-Dana, 2015. – 735 p.

3. Popova N.I. Management accounting (advanced level) : textbook / N.I. Popov. – Donetsk: DonNU, 2020. – 283 p.

4. Serdyuk V. N. Management accounting: textbook / V. N. Serdyuk. – Rostov-on-Don: Publishing house of the Southern Federal University, 2016. – 388 p.

**Information about the authors**

Popova Natalia Ivanovna

Ph.D.

Donetsk National University, Donetsk, DPR

popova-donnu@mail.ru

Dushkina Alina Alexandrovna

Master of Accounting and Finance Faculty

Donetsk National University, Donetsk, DPR

alinkadon1998@gmail.com