

**Pytanie: Prowadzę małą firmę produkcyjną. Jaki rachunek kosztów byłby w tym przypadku najbardziej optymalny, jeśli produkcja odbywa się w sposób seryjny?**

## **RACHUNEK KOSZTÓW W UKŁADZIE KALKULACYJNYM jako metoda ustalania kosztu jednostkowego produkowanych wyrobów.**

Pomiar i monitorowanie kosztów w firmach produkcyjnych odgrywa bardzo ważną rolę. Prawidłowe oszacowanie kosztu jednostkowego produkowanych wyrobów często decyduje o funkcjonowaniu firmy na rynku. Niższa cena produktu konkurencji o podobnych walorach użytkowych lub produktu substytucyjnego może spowodować obniżenie sprzedaży wprowadzonych produktów na rynek i doprowadzenie firmy na skraj bankructwa.

W tym przypadku, aby uniknąć w/w sytuacji można dokonać ewidencji kosztów w układzie kalkulacyjnym, która doskonale sprawdza się w firmach produkcyjnych. W takim ujęciu rachunek kosztów w układzie kalkulacyjnym obejmuje klasyfikację kosztów z podziałem na bezpośrednie i pośrednie w odniesieniu do produkowanego wyrobu gdzie podziału kosztów pośrednich dokonuje się według rodzajów prowadzenia działalności gospodarczej oraz miejsc powstawania tych kosztów. Zadaniem kalkulacji tego typu jest więc rzeczywista i wiarygodna wycena produkowanych wyrobów według precyzyjnie określonego ich kosztu wytworzenia.

W układzie kalkulacyjnym koszty bezpośrednie są to koszty, które mogą być przypisane do konkretnego produktu na podstawie odpowiedniej dokumentacji źródłowej. Do tej grupy można na przykład przypisać koszty płac bezpośrednich i koszty materiałów bezpośrednich. Natomiast koszty bezpośrednie całkowite lub jednostkowy koszt własny produktu można otrzymać poprzez przemnożenie ceny jednostkowej produkowanego wyrobu z całkowitą ilością do tego celu zużytych środków.

Koszty pośrednie natomiast stanowią tę grupę kosztów, których nie jesteśmy w stanie w sposób bezpośredni przypisać do produktów lub rodzaju prowadzonej działalności. Mogą to być np. tzw. koszty wydziałowe, koszty zarządu, koszty zakupu, koszty sprzedaży i koszty handlowe. Podział tych kosztów na poszczególne produkty można wykonać z wykorzystaniem tzw. kluczy rozliczeniowych kosztów.

Do kosztów wydziałowych można między innymi zaliczyć koszty związane z utrzymaniem ciągłości pracy maszyn i urządzeń produkcyjnych, środków transportu, oprzyrządowania i narzędzi, administrowania i zarządzania wydziałami, utrzymania infrastruktury obiektów, odpowiednich warunków pracy, magazynowania i przemieszczania produktów i ich kontroli jakości.

Klucze rozliczeniowe kosztów wydziałowych mogą obejmować między innymi: ilość produkowanych produktów, czas pracy pracowników, czas pracy maszyn i urządzeń, ilość i wartość wykorzystanych bezpośrednio do produkcji surowców lub płace bezpośrednie wraz z narzutami.

Weryfikacja i analiza kosztów wydziałowych o tyle jest potrzebna, że na jej podstawie można określić miejsca ich powstawania a także dokonać oceny ewentualnych odchyleń od zadanej wartości poszczególnych składników kosztów.

Koszty zarządu obejmują natomiast koszty utrzymania, zarządzania i administrowania organizacją jako całością. Można między innymi do nich zaliczyć: płace wraz z narzutami, delegacje i koszty przejazdów, koszty eksploatacyjne samochodów służbowych, BHP, amortyzację, seminaria i szkolenia, opłaty pocztowe, telekomunikacyjne, wywóz śmieci i nieczystości. Do kosztów zarządu zalicza się w tym układzie także koszty jakości.

Kolejną grupą kosztów zaliczonych do kosztów pośrednich są koszty zakupu, które powstają podczas zakupu surowców do produkcji oraz koszty sprzedaży, które dotyczą kosztów poniesionych na dostarczenie wyrobów do rąk klienta. Jeżeli firma posiada natomiast własne punkty handlowe to można jeszcze mówić o kosztach handlowych ponoszonych na utrzymanie i zabezpieczenie placówek handlowych.

Przy przypisaniu kosztów zgodnie z w/w grupami w firmie produkcyjnej stosuje się w układzie kalkulacyjnym tzw. kalkulację podziałową obejmującą w określonych jednostkach ilość wyprodukowanych wyrobów gotowych i tzw. produktów w toku produkcji (produktów niezakończonych). Ponieważ produkcja w toku niezakończona jest ukończona w sposób częściowy, więc w rachunku kosztów w układzie kalkulacyjnym wykorzystuje się metody przeliczeniowe produktów w toku produkcji na odpowiednią ilość produktów gotowych % wykonania przerobu.

Najczęściej zużycie materiałów w całości traktuje się po wprowadzeniu na produkcję określając je w charakterze pełnego kosztu zużycia materiałów. Inna sytuacja natomiast występuje w przypadku kosztów robocizny oraz kosztów wydziałowych, które są do kosztów włączone stopniowo.

Interesujące jest również to, że w układzie kalkulacyjnym przyjmuje się tylko te koszty, które obejmują bieżący okres rozliczeniowy. W przypadku gdyby organizacja poniosła koszty kilku okresów lub następnych okresów to po ich zarejestrowaniu w układzie rodzajowym zatrzymuje się je traktując je jako rozliczenie międzyokresowe kosztów.

Rachunek kosztów w układzie kalkulacyjnym jest, więc jednym z kluczowych metod ewidencji kosztów w przedsiębiorstwach produkcyjnych a znaczenie informacji o koszcie jednostkowym produkowanych wyrobów istotnym czynnikiem bezpieczeństwa rynkowego wielu tego typu organizacji.

Porady udzielili:

Adam Jabłoński,

Marek Jabłoński

– właściciele Firmy PW – Konsulting OTTIMA plus S. J. z Dąbrowy Górniczej, doradcy biznesowi, audytorzy TÜV CERT systemów zarządzania.