

KAI KURIE GAMYBOS APSKAITOS TOBULINIMO KLAUSIMAI

G. SAVONIAKIENE

Ekonomikos vystymui didelę reikšmę turi 1980 metų sausio mėnesį priimtas vyriausybės nutarimas dėl priemonių buhalterinės apskaitos organizavimui tobulinti ir jos vaidmeniui didinti racionaliau ir taupiau naudojant materialinius, darbo ir finansinius išteklius. Šie klausimai yra tiesiogiai susiję su normatyvinės gamybos apskaitos diegimo problemomis. Straipsnio tikslas — panagrinėti kai kuriuos normatyvinės gamybos išlaidų apskaitos ir produkcijos savikainos kalkuliavimo metodinės medžiagos trūkumus, būtent: skirtingų normų taikymą planinėms ir normatyvinėms kalkuliacijoms sudaryti; kelių pakopų modelių panaudojimo tikslingumą; gamybos išlaidų grupavimo bei produkcijos savikainos kalkuliavimo objektų detalizavimo klausimus.

Dabar, rengiant metodinę medžiagą normatyvinės apskaitos klausimais, reikia vadovautis Pagrindiniais gamybos išlaidų apskaitos ir produkcijos savikainos kalkuliavimo normatyviniu metodu nuostatais, patvirtintais 1970 metais. Juose išdėstyti pagrindiniai šio metodo principai ir elementai.

Vienas normatyvinio metodo elementų reiškia, kad faktinė pagamintos produkcijos savikaina apskaičiuojama algebriskai sumuojant normatyvinę savikainą, nukrypimus nuo išlaidų normų ir normų pakeitimus. Šio elemento panaudojimo galimybės praktikoje labai ribotos. Apie tai žurnale „Buhalterskij učiot“ rašo S. Vernikovskis (2, p. 26), taip pat patvirtina ir TSRS finansų ministerijos bei TSRS CSV 1979 m. lapkričio 26 d. laiškas „Apie Volžsko automobilių gamyklos patirties tobulinant apskaitą šiuolaikine skaičiavimo technika paskleidimą“ Minėtame laiške nurodoma, kad kiekvienam kalkuliavimo objektui nukrypimai nuo išlaidų normų apskaičiuojami, išskaitant iš bendros nebaigtos gamybos likučių mėnesio pradžiai ir apskaitinio mėnesio faktinių gamybos išlaidų sumos normatyvinę prekinės produkcijos savikainą ir nebaigtos gamybos savikainą mėnesio pabaigai.

Toks nukrypimų apskaičiavimas rodo, kad Volžsko automobilių gamykloje, kurioje pavyzdinčiai organizuota normatyvinė gamybos apskaita, faktinę produkcijos savikainą apskaičiuoja vadinamuoju balansiniu būdu, o galutinę nukrypimų nuo išlaidų normų sumą išaiškina ne remiantis pirminiais dokumentais, bet specialiu apskaičiavimu. Nukrypimų nuo išlaidų normų priežastis ir kaltininkus, kaip nurodoma laiške, padeda išaiškinti operatyvinės apskaitos duomenys. Visa tai liudija, kad normatyvinė gamybos apskaitos metodika, rekomenduojama instrukcijoje, įmonių praktikoje taikoma su atitinkamais koregavimais. Ši padėtis susidarė dėl daugelio priežasčių, todėl kai kurias plačiau panagrinėsime.

Viena iš priežasčių, trukdančių diegti normatyvinį metodą, yra skirtingų normų naudojimas planinėms ir normatyvinėms produkcijos savikainos kalkuliacijoms sudaryti. Planinės kalkuliacijos dažniausiai sudaromos orientuojantis į pasiektą lygį. Tokios išlaidų normos paprastai būna dides-

nės už techniškai pagrįstas, kuriomis remiantis apskaičiuojamos normatyvinės produkcijos savikainos kalkuliacijos.

Be to, praktikoje dažnai naudojami skirtingi kalkuliavimo objektai planinėms ir normatyvinėms produkcijos savikainos kalkuliacijoms sudaryti. Todėl naudojamos sustambintos vidutinės normos (pavyzdžiui, paltų grupė), kurios gerokai skiriasi nuo normų, taikomų organizuojant technologinį procesą (pavyzdžiui, gaminant konkretaus modelio paltą). Dėl minėtų aplinkybių dažnai iškraipoma faktinė padėtis.

Pelnui planuoti naudojama ne normatyvinė, o planinė produkcijos savikaina. Vadovaujantis pastarąja, įvertinami ir tokie kokybiniai įmonių veiklos rodikliai, kaip visos produkcijos savikainos arba atskirų jos straipsnių ekonomija bei poreikvojimas. Taigi normatyvinė savikaina tarnauja tik operatyviniams tikslams. Visa tai sudaro lyg ir psichologinį barjerą apie normatyvinių kalkuliacijų nepilnavertiškumą, nes įmonių veiklos kai kurių rodiklių vertinimo kriterijumi tampa tik planinės kalkuliacijos. Dėl tos priežasties nepelnytai pagerinama faktinė padėtis.

Mūsų nuomone, vieningų normų naudojimas planinėms ir normatyvinėms produkcijos savikainos kalkuliacijoms sudaryti — būtina sėkmingo normatyvinio gamybos apskaitos metodo taikymo sąlyga. Teigiamas šio klausimo sprendimas pagreitintų normatyvinio metodo diegimą. Praktinę patirtį šiuo klausimu turi Bulgarijos Liaudies Respublika, kurioje, planuojant kokybinius įmonių veiklos rodiklius ir organizuojant vidinę ūkiskaitą, taikoma normatyvinė produkcijos savikaina (9, p. 137—138). Tai reiškia, kad normatyvinė savikaina tapo direktyviniu rodikliu.

Sėkmingai normatyviniams gamybos apskaitos metodui diegti didelę reikšmę turi metodinės medžiagos mokslinis lygis. Pagrindiniuose gamybos išlaidų apskaitos ir produkcijos savikainos kalkuliavimo normatyviniu metodu nuostatuose išdėstyti tik bendri principai. Todėl, diegiant normatyvinį metodą, bet kurioje įmonėje apsiriboti vien šiais nuostatais negalima.

Normatyvinio gamybos apskaitos metodo ypatumus bet kurioje pramonės šakoje lemia daugelis veiksnių. Tai — technologinio proceso specifika, gamybos organizavimas, ir specializavimas, produkcijos asortimentas, ūkiskaitos rodiklių sistema, apskaitos darbų mechanizavimo lygis ir pan. Šių veiksnių specifinis poveikis turi atsispindėti kiekvienai įmonei bei cechui parengtoje metodikoje. Todėl labai svarbu gerai juos iširti.

Normatyvinę gamybos apskaitos metodiką, atspindinčią įvairių veiksnių poveikį, galima pavadinti savotišku modeliu, o automatizuotų valdymo sistemų sąlygomis modeliavimo tikslingumas nekelia jokių abejonių. Svarbu teisingai juose atspindėti atskiro proceso įvairovę.

Ekonominėje literatūroje normatyvinės gamybos apskaitos modeliavimo klausimu yra įvairių nuomonių. Pavyzdžiui, V. Sopko siūlo sudaryti šakinę modelių sistemą, kuri palengvintų modeliavimą atskiroms įmonėms bei cechams (7, p. 26—27). Toks nuoseklus modeliavimas sudarytų darnią gamybos išlaidų apskaitos ir produkcijos savikainos kalkuliavimo normatyviniu metodu modelių sistemą: pramonė—šaka—įmonė—cechas.

E. Gildė normatyvinio metodo modelių sudarymo klausimu laikosi kitos nuomonės ir siūlo visai pramonei sudaryti aštuonis modelius (3, p. 61—65). Atskirų cechų grupavimo požymiais siūloma: medžiagų ir gatavos produkcijos mato vienetų įvairovė ir jų pasikeitimas gamybos procese. Tačiau E. Gildės siūlomi modeliai praktinio pritaikymo neįgavo.

Mūsų nuomone, daug racionalesni V. Sopko normatyvinės gamybos apskaitos modeliai. Jie lengvai pritaikomi praktikoje, nes išlieka veikianti metodikos sudarymo sistema. Šiuo metu kiekvienoje pramonės šakoje (pošakyje) naudojama produkcijos savikainos planavimo, apskaitos ir kalkuliavimo instrukcija, kuri kartu su pagrindiniais nuostatais yra normatyvinės apskaitos metodikos sudarymo išeities taškas. Tačiau minėtose instruk-

cijoje yra nemažai trūkumų. Panagrinėkime tai maisto pramonės įmonių pavyzdžiu.

Šioje pramonės šakoje produkcijos savikainos planavimo, apskaitos ir kalkuliavimo instrukcijos sudaromos kiekvienam poškiui. Dauguma jų buvo išleistas 1972—1976 metais. Normatyvinės apskaitos klausimu jose apsiribojama tik bendrais nurodymais. Pavyzdžiui, duonos kepimo įmonėse siūloma taikyti du normatyvinio metodo elementus: nukrypimų nuo išlaidų normų ir normų pasikeitimo apskaitą. Toliau instrukcijoje nurodoma, kad faktinės produkcijos savikainos pagrindas yra normatyvinė kalkuliacija, sudaryta vadovaujantis išlaidų normomis. O tai jau reiškia ir kitų dviejų elementų (normatyvinių kalkuliacijų ir faktinės savikainos apskaičiavimą algebrinių normatyvinės savikainos, nukrypimų nuo išlaidų normų ir normų pakeitimo sumavimu) panaudojimą. Toks medžiagos išdėstymas instrukcijoje rodo prieštaravimus: rekomenduojami du normatyvinės apskaitos elementai, o iš išdėstytos medžiagos išeina, kad reikia naudoti visą normatyvinį metodą, t. y. visus keturis jo elementus.

Produkcijos savikainos planavimo, apskaitos ir kalkuliavimo instrukcijoje, skirtoje duonos kepimo įmonėms, makaronų ir mielių fabrikams normatyvinei apskaitai ir jos specifikai pošakyje skiriama labai mažai dėmesio. Šie klausimai išdėstyti tik 3 puslapiuose ir sudaro tik 4% bendros metodinės medžiagos apimtį. Tačiau reikalaujama, ir tai racionalu, gamybos išlaidas apskaityti ir produkcijos savikainą kalkuliuoti naudojant normatyvinio metodo elementus. Duonos kepimo įmonių specifika atspindi tik rekomendacijose taikyti normatyvinio metodo elementus pagrindinėms sąnaudoms (žaliavoms, medžiagoms ir darbo užmokesčiui) apskaityti ir kalkuliuoti. Vadinasi, įmonėse įdiegti normatyvinį metodą pagrindinės ir pagalbinės gamybos cechuose, vadovaujantis šakinėmis produkcijos savikainos planavimo, apskaitos ir kalkuliavimo instrukcijomis, negalima. Tam trukdo robotas specifikos atspindėjimas ir neaiški pozicija dėl atskirų normatyvinio metodo elementų naudojimo. Todėl būtina kelti šakinių produkcijos savikainos planavimo, apskaitos ir kalkuliavimo instrukcijų mokslinį lygį, kad atitiktų jos būtų tinkamas pagrindas įmonių cechų modeliams sudaryti.

Realiam normatyvinės ir faktinės savikainos apskaičiavimui didelę reikšmę turi teisingas gamybos išlaidų objekto parinkimas. Gamybos išlaidos kaupiamos palengva, t. y. technologinio proceso etapais. Jos grupuojamos arba pagal fazes, cechus, o paskui pagal gaminius, arba cecho ribose pagal gaminius, gaminių grupes ir pan. Ekonominėje literatūroje išlaidų grupavimo požymiui pavadinti vartojami du terminai: „gamybos išlaidų apskaitos objektas“ ir „produkcijos savikainos kalkuliavimo objektas“.

Kalkuliavimo objektas — tai visos įmonės arba jos atskirų padalinių darbo produktai, kurių savikainą būtina apskaičiuoti. Jiems priskiriami konkretaus pavadinimo gaminiai, gaminių grupės, pusfabrikačiai, patarnavimai ir t. t. Tokio objekto būtinumas nekelia abejonių, todėl ekonominėje literatūroje šiuo klausimu nėra jokių diskusijų.

Kitokia padėtis susidarė dėl gamybos išlaidų apskaitos objekto naudojimo, kurio būtinumas sąlygoja gamybos organizavimas, žaliavų bei medžiagų specifika, gamybos technologijos ypatumai bei kiti veiksniai.

Gamybos išlaidų apskaitos sąvoka gana plati, todėl įvairiai ji ir apibūdinama. Pavyzdžiui, A. Margulis išlaidų grupavimo objektu laiko jų sudarymo vietą (4, p. 27) ir objektus konkretizuoja taip: cechai, barai, gamybinės brigados, agregatai, fazės, užsakymai, mašinų komplektai, pusfabrikačiai, gaminiai, vienaarūšių gaminių grupės ir pan. Mūsų nuomone, toks išlaidų grupavimo objektų jungimas, nenurodant grupavimo požymio, neracionalus. Juk išlaidų sudarymo vieta gali būti atskiras cechas, brigada, fazė, bet ne gaminys, užsakymas ar panašiai, kurių gamyba gali vykti daugelyje cechų.

N. Ciumačenkos nuomone, gamybos išlaidų apskaitos objekto būtinumą sąlygoja analitinės apskaitos organizavimas pagal gaminius, atskiras jų dalis arba procesus. Todėl į gamybos išlaidų apskaitos objekto sudėtį siūlo įtraukti: gaminius, jų dalis, gaminių grupes, atliktus darbus, darbų visumą, įrenginius, gamybas, procesus, fazes, technologinio proceso stadijas, atskiras operacijas (10, p. 25). Mūsų nuomone, analitinės apskaitos organizavimą lemia išlaidų grupavimo tikslas, nuo kurio ir priklauso gamybos išlaidų apskaitos objektas, o ne pati analitinė apskaita.

Siuo klausimu, kaip mums atrodo, teisus yra I. Basmanovas, susiejęs gamybos išlaidų apskaitos objektą su išlaidų grupavimo tikslu (I, p. 41). Panašios nuomonės laikosi ir A. Sumcovas (8, p. 188—189). Gamybos išlaidų grupavimo tikslai gali būti įvairūs. Pavyzdžiui, jeigu reikia pateikti informaciją kalkuliavimui, tai išlaidų grupavimo objektu gali būti bet kokia produkcija (gaminys, gaminių grupė, detalė ir pan.), pagaminta įmonėje arba jos poskyryje (ceche, fazėje, bare). Kai norima kontroliuoti tikslinę išlaidų naudojimo paskirtį, jų grupavimo objektas yra bendros atskiro cecho išlaidos, įrengimų priežiūros ir eksploataavimo išlaidos ir pan. O norint išaiškinti ūkiskaitos rodiklių įvykdymą kuriame nors ceche, gamybos išlaidų grupavimo objektu gali būti prekinė produkcija, brigados pagaminta produkcija ir pan.

Taigi terminas „gamybos išlaidų apskaitos objektas“ nenusako išlaidų grupavimo tikslo, nes sujungia keletą grupavimo požymių. Mums atrodo, kad tikslinga šį terminą konkretizuoti, nusakant išlaidų grupavimo tikslą. Tai realiau atspindės apskaitos darbų pobūdį. Gamybos išlaidų objektams grupuoti siūlome tris požymius: produkcijos savikainos kalkuliavimą, išlaidų kontrolę pagal tikslinę paskirtį ir ūkiskaitos rodiklių įvykdymą.

Galutinis gamybos proceso apskaitos tikslas — apskaičiuoti produkcijos savikainą. Todėl, mūsų nuomone, kaupiant informaciją apie objektą, kurio savikainą reikia apskaičiuoti, tikslinga vadinti ne gamybos išlaidų apskaitos objektu, bet gamybos išlaidų grupavimo objektu kalkuliavimui. Apie tokius objektus informacija kaupiama analitinėse pagrindinėse gamybos sąskaitose. Mūsų siūlomas terminas turi ryšį su V. Palij analitinės sąskaitos apibrėžimu, kuris teigia, kad analitinės sąskaitos yra „sintetinės sąskaitos informacijos grupavimo pagal atskirus požymius sistema“ (5, p. 128). Gamybos išlaidų grupavimo objektas kalkuliavimui apibūdins tuos tarpinius grupavimo objektus, kurie naudojami formuojant informaciją gamybos išlaidų apskaitos etape. Kitus objektus galima būtų vadinti „gamybos išlaidų grupavimo objektas ūkiskaitai“, „gamybos išlaidų grupavimo objektas tikslinei paskirčiai“.

Plačiau panagrinėsime gamybos išlaidų grupavimo objektą kalkuliavimui (GIGOK). Šie objektai turi glaudų ryšį su produkcijos savikainos kalkuliavimo objektais (PSKO), kurį galima išreikšti taip:

GIKOG = PSKO
GIGOK < PSKO
GIGOK > PSKO

Pirma. Gamybos išlaidų grupavimo kalkuliavimui ir produkcijos savikainos kalkuliavimo objektai sutampa. Toks objektų sutapimas pastebimas individualinėse ir smulkiaserijinėse gamybose. Pavyzdžiui, statant laivą visos išlaidos apskaitoje sisteminamos pagal šį objektą, o užbaigus jį kalkuliuojama laivo savikaina. Tokiomis sąlygomis didesnioji produkcijos savikainos dalis apskaičiuojama tiesioginiu būdu. O šis būdas, kaip žinoma, padeda tiksliau išaiškinti produkcijos pagaminimo išlaidas.

Siuo metu gamybos išlaidų grupavimo kalkuliavimui ir produkcijos savikainos kalkuliavimo objektų sutapimui, kurio tikslinga siekti, turi padėti gamybos specializavimas ir elektroninių skaičiavimo mašinų naudojimas. Tačiau tyrimai rodo, kad daugumoje pramonės šakų, kuriose vyrauja masinė gamyba, tokio objektų sutapimo nėra.

Antra. Produkcijos savikainos kalkuliavimo objektai jungia daugiau gaminių už gamybos išlaidų grupavimo objektus kalkuliavimui. Pavyzdžiui, lengvosios pramonės įmonėse dažnai naudojami sąlyginiai produkcijos savikainos kalkuliavimo objektai: drabužiai pagal atitinkamo kainoraščio numerį, atitinkamo artikulo avalynė, baltiniai, kojines ir pan. Toks kalkuliavimo objektas jungia įvairių modelių, dydžių, ūgių bei pilnumo gaminius. Be to, atskirų modelių darbaimlumas būna skirtingas.

Plačiau panagrinėsime gamybos išlaidų formavimą siuvimo pramonės įmonėse. Sukirpimo ir siuvimo cechuose gamybos išlaidų grupavimo kalkuliavimui objektas yra konkretus drabužių modelis, kurio materialinės ir darbo sąnaudos fiksuojamos sukirpimo lapuose, maršrutinėse kortelėse, išdirbio raportuose ir kituose pirminiuose dokumentuose. Šitaip kaupiant informaciją, apie 95% jos formuojama tiesioginiu būdu. Be to, sužinomos konkretaus gaminio, tenkinančio pirkėjo poreikius, pagaminimo išlaidos.

Apskaičiuojant produkcijos savikainą, informacija apie atskirų modelių pagaminimo išlaidas sumuojama. Po to gaunami nauji duomenys, apibūdinantys sąlyginio sustambinto kalkuliavimo objekto — atitinkamo kainoraščio numerio drabužių — vidutinės gamybos sąnaudas.

Tyrimai parodė, kad siuvimo pramonėje sąlyginio produkcijos savikainos kalkuliavimo objekto ir vieneto naudojimas turi daug trūkumų:

1) nėra informacijos apie realios vartojamosios vertės, taip pat prekybinių organizacijų užsakymų objekto — konkretaus modelio drabužių — savikainą ir rentabilumą;

2) produkcijos savikainos kalkuliavimo vienetas neatitinka standartų bei techninių sąlygų (techninių aprašymų) vieneto;

3) nėra ryšio tarp vidinės ūkiskaitos rodiklių ir produkcijos savikainos kalkuliavimo — galutinio gamybos proceso rezultato.

Realios informacijos stoka sunkina ekonominių tarnybų darbą bei menkina vidinės ūkiskaitos efektyvumą. Naudoti sustambintą produkcijos savikainos kalkuliavimo objektą neparanku ir diegiant normatyvinį gamybos apskaitos metodą, nes apskaičiuoti normatyvinę kalkuliaciją sąlyginiam objektui gana sudėtinga. Todėl siuvimo pramonėje sąlyginei produkcijai sudaromos ne normatyvinės, bet planinės kalkuliacijos. Detalizavus sąlyginį kalkuliavimo objektą ir vietoj jo panaudojus konkretų drabužių modelį, galima būtų žymiai pagerinti informacijos apie siuvimo gaminius kokybę.

Trečia. Gamybos išlaidų grupavimo objektas kalkuliavimui jungia daugiau gaminių negu produkcijos savikainos kalkuliavimo objektas. Tokia padėtis susidaro, kai gamybos išlaidos grupuojamos pagal fazes, gamybas, cechus ir pan. Norint apskaičiuoti atskiro gaminio savikainą, išlaidos paskirstomos proporcingai sutartiniams indeksams arba koeficientams. Šitaip kalkuliuojant savikainą, neatsižvelgiama į gamybos sąlygas, o susidariusi ekonomija arba poreikvojimas, gaminant konkretų gaminį, tolygiai pasiskirsto visai produkcijai. Šis vadinamasis „katilinis“ gamybos išlaidų apskaitos būdas naudojamas mašinių gamybos, chemijos, maisto, mėsos ir pieno bei kitose pramonės šakose.

Tobulinant produkcijos savikainos kalkuliavimą, tokiose pramonės šakose tikslinga susmulkinti gamybos išlaidų grupavimo objektus kalkuliavimui. Tyrimai parodė, kad kai kuriuose maisto pramonės pošakiuose, kaip, pavyzdžiui, duonos kepimo, konditerijos, minėtus objektus reikėtų smulkinti pagal gamybos linijas. Arba konditerijos fabrikuose, gaminančiuose saldinius, galima įvesti „standartinę savaitę“. Šiuo atveju kiekviena gamybos linija kiekvieną pirmą savaitės dieną gamina vieno pavadinimo saldinius, antrąją — kito ir t. t. Taip organizavus gamybos procesą, kiekvieną pamainą galima apskaičiuoti žaliavų bei medžiagų sunaudojimą bei darbo užmokestį konkretaus pavadinimo saldinių gamybai. Šiuo metu visos iš-

laidos grupuojamos pagal saldainių grupes, pavyzdžiui, šokoladinius glazūruotus saldainius, karamelę ir pan. Gamybos išlaidų grupavimo objekto kalkuliavimui detalizavimas pagerintų informacijos analitiškumą ir operatyvumą.

Vilniaus Valstybinis
V. Kapsuko universitetas
Buhalterinės apskaitos katedra

Redakcinei kolegijai
įteikta 1980 m.
birželio mėn.

LITERATURA

1. *Басманов И. А.* Теоретические основы учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции.— М., 1970.
2. *Верниковский С. М.* Вопросы внедрения нормативного метода учета в промышленности.— Бухгалтерский учет, 1979, № 12.
3. *Гильде Э. К.* Нормативный учет в промышленности.— М., 1976.
4. Калькулирование себестоимости в промышленности/Под ред. А. Маргулиса.— М., 1975.
5. *Палий В. Ф., Соколов Я. В.* Введение в теорию бухгалтерского учета.— М., 1979.
6. *Рубинов М. Э.* Некоторые вопросы калькулирования себестоимости продукции.— Бухгалтерский учет, 1969, № 8.
7. *Сопко В. В.* Проблемы нормативного учета в условиях «ОАСУ-пищепром УССР».— В кн.: Проблемы обработки анализа экономической информации.— Киев, 1975.
8. *Сумцов А. И.* Методы и формы бухгалтерского учета и проблемы их совершенствования.— М., 1969.
9. *Стуков С. А.* Учет и хозрасчет в промышленности стран СЭВ.— М., 1979.
10. *Чумаченко Н. Г.* Методы учета и калькулирования себестоимости.— М., 1965.

НЕКОТОРЫЕ ВОПРОСЫ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА ПРОИЗВОДСТВА

Г. САВОНЯКЕНЕ

Резюме

В статье рассматриваются некоторые вопросы учета затрат на производство нормативным методом.

Использование единых норм для разработки плановых и нормативных калькуляций является одним из важнейших условий успешного внедрения нормативного метода учета производства.

В настоящее время необходимо совершенствовать научный уровень методических разработок по нормативному методу. Целесообразно создать такую модель для внедрения нормативного метода учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции: промышленность—отрасль—предприятие.

Реальность нормативной и фактической себестоимости во многом зависит от правильного выбора объекта группировки производственных затрат. Используемый в настоящее время термин «объект учета производственных затрат» — понятие обширное. Для конкретизации цели группировки затрат и обозначения объекта, о котором предварительно собирают информацию, чтобы потом исчислить себестоимость продукции, целесообразно применять термин «объект группировки производственных затрат для калькулирования», а не «объект учета производственных затрат». Исследуются три варианта взаимосвязей между объектами группировки производственных затрат для калькулирования и объектами калькулирования себестоимости продукции.