Оглавление

Введение

1. Сущность и назначение группировки затрат по объектам калькулирования
2. Виды калькуляций
3. Объекты калькулирования
4. Понятие и статьи калькуляции
5. Номенклатура калькуляционных статей
6. Учет калькуляционных затрат
7. Методы калькулирования себестоимости продукции

Заключение

Список литературы

Введение

Одним из важных участков бухгалтерского учета является учет затрат на производство продукции и определение ее себестоимости.

Себестоимость продукции — это совокупность затрат предприятия в денежной форме на производство и реализацию продукции, в основе которой лежат издержки производства.

В себестоимости продукции, как синтетическом показателе, отражаются все стороны производственной и финансово-хозяйственной деятельности организации. От уровня себестоимости продукции зависит объем прибыли и уровень рентабельности предприятия: чем экономнее используются трудовые, материальные и финансовые ресурсы при изготовлении изделий, выполнении работ и оказании услуг, тем выше эффективность производства, тем больше прибыль.

Исчисление себестоимости продукции необходимо для:

♦ определения цен на продукцию;

♦ оценки выполнения плана по себестоимости и ее динамики;

♦ определения рентабельности производства и отдельных видов продукции;

♦ осуществления внутрихозяйственного хозрасчета;

♦ выявления резервов снижения себестоимости продукции;

♦ расчета экономической эффективности внедрения новой техники, техноло-гии и организационно-технических мероприятий;

♦ обоснования решения о производстве новых видов продукции и снятии с производства устаревших изделий и т. д.

Себестоимость продукции включает различные виды затрат, зависящих и не зависящих от работы данного предприятия, вытекающих из характера данного производства и не связанных с ним непосредственно. В связи с этим важное значение имеет четкое определение состава затрат, которые ее формируют. Все выше сказанное и определяет актуальность выбранной темы.

В связи с этим в данной курсовой работе рассматривается группировки затрат по объектам калькулирования.

Цель курсовой работы – изучить объекты калькулирования, группировку затрат по объектам калькулирования, статьи калькуляции, номенклатуру калькуляционных статей, учет калькуляционных затрат, методы калькулирования себестоимости продукции.

1. Сущность и назначение группировки затрат по объектам калькулирования

Себестоимость продукции является объективной экономической категорией. Даже из простого перечисления слагаемых затрат, образующих себестоимость продукции (работ, услуг), можно сказать, что они неодинаковы не только по своему составу, но и по значению в изготовлении продукта, выполнении работ и услуг. Одни затраты непосредственно связаны с изготовлением и выпуском продукции (затраты сырья, материалов, оплата труда рабочих и др.), другие — с управлением и обслуживанием производства (расходы на содержание аппарата управления, на снабжение производственного процесса необходимыми ресурсами, на содержание основных средств в рабочем состоянии и т. д.), а третьи, не имея непосредственного отношения к производству, все-таки, по действующему законодательству, включаются в издержки производства (отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы, социальные нужды населения и др.). Кроме того, часть затрат прямо включается в себестоимость конкретных видов готовых изделий, а другая часть, в связи с производством нескольких видов продукции, — косвенно. Поэтому для правильной организации учета затрат и калькулирования себестоимости продукции необходимо применять экономически обоснованную классификацию затрат по определенным признакам. Важнейшими из них являются: состав и экономическое содержание затрат, места их возникновения и носители; роль и назначение в технологическом процессе изготовления продукции; способ включения в себестоимость продукции; отношение к объему производства и др.

По экономическому содержанию затраты классифицируют по статьям калькуляции и экономическим элементам.

Классификация затрат по экономическим элементам не позволяет исчислить себестоимость отдельных видов продукции, установить объем затрат конкретных структурных подразделений предприятия. Например, электроэнергия на предприятиях может быть использована как в технологическом процессе производства продукции, так и для освещения офиса предприятия, цехов и т. д. В свою очередь, в технологическом процессе электроэнергия может расходоваться на изготовление разнообразных изделий в разных количествах: на одно изделие — больше, на другое — меньше.

Для решения этих задач применяют классификацию затрат по статьям калькуляции.

Группировка затрат по калькуляционным статьям позволяет определять назначение расходов и их роль, организовать контроль над расходами, выявлять качественные показатели хозяйственной деятельности как предприятия в целом, так и его отдельных подразделений, устанавливать, по каким направлениям необходимо вести поиск путей снижения издержек производства. На основании этой группировки строится аналитический учет затрат на производство, составляется плановая и фактическая калькуляция себестоимости отдельных видов продукции.

2. Виды калькуляций

Задача калькулирования – определить издержки, которые приходятся на единицу их носителя, т.е. на единицу продукции (работ, услуг), предназначенной для реализации, а также для внутреннего потребления.

Конечным результатами калькулирования является составление калькуляций. В зависимости от целей калькулирования различают плановую, сметную и фактическую калькуляции. Все они отражают расходы на производство и реализацию единицы конкретного вида продукции в разрезе калькуляционных статей.

Плановая калькуляция составляется на плановый период на основе действующих на начало этого периода норм и смет.

Сметная калькуляция рассчитывается при проектировании новых производств и конструировании вновь осваиваемых изделий при отсутствии норм расхода.

Фактическая (отчетная) калькуляция отражает совокупность всех затрат на производство и реализацию продукции. Она используется для контроля за выполнением плановых заданий по снижению себестоимости различных видов продукции, а также для анализа и динамики себестоимости.

Калькулирование позволяет изучить себестоимость полученных в процессе производства конкретных продуктов.

3. Объекты калькулирования

Объект калькулирования – это вид продукции, полуфабрикатов, частичных продуктов разной степени готовности, работ и услуг определенной потребительной стоимости. Обоснованная номенклатура объектов калькулирования является непременным условием достоверности калькуляций, обеспечивает необходимую информацию о себестоимости продуктов, определяет структуру калькуляционного учета.

Номенклатуру объектов калькулирования разрабатывают на каждом предприятии с учетом типа производства, ассортимента продукции, ее сложности, уровня унификации деталей и узлов в изделиях и других признаков, характеризующих принадлежность затрат. Нередко объект калькулирования называют носителем затрат.

Отрасли машиностроения, легкой промышленности, черной и цветной металлургии, строительных материалов, резинотехнических изделий характеризуются большой номенклатурой продукции, значительным уровнем унификации отдельных частей изделий между собой. Эти отрасли укрупняют калькуляционные объекты по признаку однородности выпускаемых изделий. Однородными считают виды продукции, которые характеризуются общностью технологии, конструкции, наличием общих деталей, узлов и полуфабрикатов, вырабатываемых из однородного сырья и материалов, примерно одинаковым уровнем материалоемкости и трудоемкости. Соблюдение принципов группировки изделий в единый объект калькулирования является основным условием, отвечающим требованиям управления себестоимостью.

Однородные группы создаются и в индивидуальных, и в мелкосерийных производствах в отношении деталей и узлов с общей применяемостью в разных заказах. Причем в отдельный объект калькулирования выделяют оригинальные детали и узлы, относящиеся к конкретным заказам. Внутри однородных групп изделий калькулируют отдельные сорта, марки, фасоны и виды изделий.

Объектами калькулирования в отраслях с длительным циклом производства крупных и сложных изделий (судостроение, турбо-энергостроение и т.п.) выступают обособленные конструкционные части этих изделий.

Отрасли с физико-химическими и химическими методами переработки сырья, где процесс получения продуктов состоит из нескольких последовательных стадий производства, объектом калькулирования выбирают продукт каждого законченного передела, включая и такие переделы, в которых одновременно получают несколько продуктов.

Необоснованный выбор объекта калькулирования и нарушение общепринятых принципов разработки номенклатуры объектов приводят к искажению данных о фактической себестоимости конкретных изделий и обезличиванию издержек по отношению к видам продукции.

Общие принципы формирования объектов учета затрат и объектов калькулирования обусловлены единством метода учета затрат на производство и способа калькулирования.

4. Понятие и статьи калькуляции

Калькуляционной статьей называется определенный вид затрат, образующий себестоимость как всей продукции в целом, так и отдельных ее видов.

На производственных предприятиях группировка затрат по статьям калькуляции является основной, но ее содержание, исходя из специфики каждой отрасли производства, дифференцируется в соответствии с отраслевыми инструкциями по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции.

В основу группировки расходов по статьям калькуляции положено отношение затрат к способу их включения в себестоимость определенного вида продукции (прямо или косвенно).

Сумма затрат по калькуляционным статьям определяет размер затрат, образующих себестоимость выпущенных из производства готовых изделий.

При этом целесообразно такое построение аналитического учета производственных затрат, которое обеспечивает максимально возможное выделение прямых затрат, относимых на себестоимость конкретных изделий по данным первичных документов.

Простейшая группировка затрат включает калькуляционные статьи:

• сырье и материалы;

• возвратные отходы по цене возможного использования (вычитаются);

• покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних предприятий и организаций;

• топливо и энергия на технологические цели;

• затраты на оплату труда производственных рабочих;

• отчисления на социальные нужды;

• расходы на подготовку и освоение производства;

• общепроизводственные расходы;

• общехозяйственные расходы;

• потери от брака;

• прочие производственные расходы;

• коммерческие расходы (расходы на продажу).

Часть калькуляционных статей представляет собой одноэлементные, т.е. однородные по своему экономическому содержанию расходы. К ним относятся покупные комплектующие изделия и полуфабрикаты, топливо и энергия на технологические цели, затраты на оплату труда производственных рабочих, отчисления на социальные нужды.

Некоторые калькуляционные статьи себестоимости являются комплексными и объединяют несколько экономических элементов. Например, статья «Общепроизводственные расходы» включает затраты смазочных, обтирочных и других материалов на обслуживание оборудования, а также расходы на оплату труда, амортизацию оборудования и производственных помещений, топливо и энергию в производственных целях и др. Комплексный характер носят и такие калькуляционные статьи как общехозяйственные расходы, затраты на подготовку и освоение производства, потери от брака и др.

Информацию о простейшем составе затрат по предприятию в целом содержит журнал-ордер № 10 (раздел 3 «Расчет себестоимости товарной продукции»).

1. Номенклатура калькуляционных статей

Номенклатура статей калькуляции может быть различной в зависимости от характера продукции (работ, услуг), особенностей отрасли, к которой принадлежит предприятие, целей и методов калькулирования, требуемой точности расчетов и т.п. В небольших хозяйственных организациях часто достаточно ограничиться следующими калькуляционными статьями:

• прямые расходы на оплату сырья и материалов;

• прямые затраты на заработную плату:

• косвенные производственные расходы;

• затраты по управлению и сбыту.

На большинстве средних и крупных предприятии статьи калькуляции целесообразно подразделить на:

1) прямые затраты материалов;

2) общие материальные расходы (материальные затраты, всего);

3) прямые затраты на заработную плату;

4) общие расходы на оплату труда (расходы на оплату труда по производству продукции);

5) прочие прямые затраты по изготовлению продукции;

6) общие расходы по управлению;

7) общие расходы по реализации продукции;

8) прямые расходы на продажу [валовые затраты (себестоимость производства и сбыта продукции)].

Отличительная особенность этой номенклатуры расходов состоит в группировке затрат по статьям калькуляции в зависимости от их связи с объемом производства и продаж, что в наибольшей степени отвечает принципам управленческого учета.

В наиболее общем виде номенклатура статей калькуляции выглядит следующим образом:

1."Сырье, основные материалы, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия";

2. "Полуфабрикаты собственного производства";

3. "Возвратные отходы (вычитаются)";

4. "Вспомогательные материалы'';

5. "Топливо и энергия на технологические цели";

6."Расходы на оплату труда производственных рабочих";

7."Отчисления на социальные нужды";

8."Расходы на подготовку и освоение производства";

9."Расходы по эксплуатации производственных машин и оборудования";

10. "Потери от брака";

11."Общецеховые расходы";

12."Прочие производственные расходы";

13. "Итого цеховая производственная себестоимость";

14."Общехозяйственные расходы";

15."Итого общезаводская производственная себестоимость";

16."Коммерческие расходы";

17."Всего полная себестоимость".

1. Учет калькуляционных затрат

Калькулирование позволяет изучить себестоимость полученных в процессе производства конкретных продуктов.

Предпосылкой калькулирования является учет производственных издержек (производственный учет). Он первичен по отношению к калькулированию.

Производственный учет, будучи частью бухгалтерского учета, предполагает сбор информации об издержках предприятия, документальное оформление хозяйственных операций, так или иначе связанных с производственными затратами. В системе производственного учета такая информация обобщается, группируется по различным признакам и анализируется. Лишь на базе информации, подготовленной определенным образом в системе производственного учета, возможно калькулирование. Другими словами, речь идет о калькуляционном учете, обеспечивающем группировку издержек в таком аналитическом аспекте, который делает возможным процесс калькулирования.

Калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) условно можно подразделить на три этапа. На первом этапе исчисляется себестоимость всей выпущенной продукции в целом, на втором - фактическая себестоимость по каждому виду продукции, на третьем - себестоимость единицы продукции, выполненной работы или оказанной услуги.

В действительности процесс калькулирования является более сложным и чередуется с процессом учета затрат. После распределения первичных затрат калькулируется себестоимость продукции вспомогательных производств. На этом этапе калькулирование усложняется, так как необходимо учесть предоставление взаимных услуг.

Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции могут чередоваться и в основном производстве.

При организации учета затрат предприятия используют Положение о составе затрат, включаемых в себестоимость продукции.

В учете используется целая группа производственных счетов: 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 96 «Резервы предстоящих расходов», 97 «Расходы будущих периодов».

По дебету указанных счетов учитывают расходы, а по кредиту — их списание. По окончании месяца учтенные на собирательно-распределительных счетах (25, 26, 28, 97) затраты списывают на счета основного и вспомогательного производств, а также обслуживающих производств и хозяйств.

Учет материальных затрат. Материалы, покупные комплектующие изделия и полуфабрикаты занимают в затратах большой удельный вес. Поэтому экономия или перерасход их по сравнению с установленными нормами окажет значительное влияние на себестоимость продукции. В этой связи важен действенный контроль за правильным использованием материалов в производстве. Сырье и материалы отпускают в производство в строгом соответствии с действующими нормами расхода по массе, объему, площади или счету и оформляют лимитно-заборными картами, требованиями, накладными. Под расходом сырья и материалов в производстве понимают их непосредственное потребление в процессе производства. Отпуск сырья и материалов в кладовые цехов рассматривается не как расход на производство, а как перемещение материальных ценностей. По истечении месяца цеха составляют отчеты о расходе сырья и материалов, где указывают нормативный и фактический расход материалов на каждый вид продукции или на несколько видов продукции в целом (таблица 6.1). В отчетах дается объяснение причин перерасхода или экономии по материалам. На основании этих отчетов цехов бухгалтерия составляет по каждому синтетическому счету в отдельности ведомости (машинограммы) распределения израсходованных сырья и материалов, где расход сырья и материалов отражается по каждому аналитическому счету, открываемому в развитие синтетических производственных счетов.

Таблица 6.1 Отчет об использовании материалов в механическом цехе 01 за декабрь 2007 г.

Расход

Стоимость израсходованных в производстве сырья и материалов отражается за вычетом стоимости возвратных отходов. Возвратные отходы – это то, что можно использовать для производства других продуктов или для реализации на сторону: металлическая стружка, обрезки, опилки и т.д. Количество и стоимость возвратных отходов целесообразно по каждому виду продукции определять прямым путем, а при невозможности — распределять возвратные отходы по видам продукции пропорционально количеству и стоимости израсходованных сырья или материалов. Расход вспомогательных материалов учитывают в основном так же, как и основных. Однако между объектами калькуляции они распределяются, как правило, косвенным путем, пропорционально сметным ставкам, которые устанавливают на единицу продукции исходя из нормы расхода вспомогательных материалов на технологические цели и их плановой себестоимости. Ставки пересматривают по мере изменения норм расхода или цен. Возвратные отходы мы из себестоимости вычитаем, поэтому делается проводка: Дебет 10 Кредит 20. На основании накладных, по которым сданы отходы, составляют группировочную ведомость (табл.6.2).

Таблица 6.2 Ведомость отходов, поступивших из основного производства механического цеха за декабрь 2007 г.

По статье «Топливо и энергия на технологические цели» отражается стоимость топлива, горячей и холодной воды, пара, сжатого воздуха, холода, непосредственно расходуемых в процессе производства продукции.

Топливо для технологических целей учитывают по месту его потребления различными видами оборудования. Если расход топлива связан с выпуском одного вида изделий на данном оборудовании, то его затраты относят на себестоимость этого вида изделий. При использовании топлива для выпуска различных изделий его фактический расход распределяют, как правило, пропорционально нормативному расходу топлива на фактический объем производства или отработанным машино-часам.

Энергию для технологических целей (электроэнергию, пар, газ, сжатый воздух) ввиду невозможности и нецелесообразности отнесения ее затрат на объекты калькуляции отражают по дебету счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». В затраты основного производства расход энергии для технологических целей включается лишь при распределении расходов со счета 29.

Более точным является распределение фактического расхода энергетических ресурсов между видами вырабатываемой продукции и выполняемых услуг исходя из показаний счетчиков и измерительных приборов пропорционально времени работы механизмов с учетом их мощности. Распределение израсходованной энергии можно производить по объектам калькуляции пропорционально нормативному расходу энергии на фактический объем производства.

Получение энергии со стороны отражается по кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», а получение электроэнергии от цехов собственного вспомогательного производства — по кредиту счета 23 «Вспомогательное производство».

Транспортно-заготовительные расходы ввиду их относительно большого удельного веса во многих отраслях машиностроения учитывают как самостоятельную калькуляционную статью. В их состав входят расходы по погрузке, транспортировке, разгрузке, содержанию заготовительных контор, складов, а также стоимость недостач сырья и материалов в пути в пределах норм естественной убыли.

При учете по оптовым ценам планирование и учет транспортно-заготовительных расходов осуществляется по видам и группам материалов. Распределение фактической суммы транспортно-заготовительных расходов между видами вырабатываемых изделий производится пропорционально стоимости материалов, израсходованных на выработку соответствующих изделий.

Таблица 6.3. Ведомость распределения материалов за декабрь 2007 г. (руб.)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *Дебет счетов* | *Номер заказа, статья расходов* | *Кредит счета 10 «Материалы» (расход)* |
| *Сырье и основные материалы* | *Вспомогательные материалы* |
| *по оптовым ценам* | *транспортно-заготовительные расходы* | *по оптовым ценам* | *транспортно-заготовительные расходы* |
| 20 «Основное производство» | 21 | 33 000 | 990 | 5260 | 200 |
| 22 | 17 000 | 510 | 4800 | 150 |
| 23 | 16 000 | 480 | 2180 | 320 |
| Итого | — | 66 000 | 1980 | 12 240 | 670 |
| 23 «Вспомогательное производство» | 10 | 14 000 | 420 | 2200 | 180 |
| Итого | — | 14 000 | 420 | 2200 | 180 |
| 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» | 6 | 25 000 | 3150 | 3400 | 1800 |
| Итого | — | 25 000 | 3150 | 3400 | 1800 |
| 25 «Общепроизводственных расходов» | 5 | 20 000 | 1500 | 4300 | 860 |
| Итого | — | 20 000 | 1500 | 4300 | 860 |
| 26 «Общехозяйственные расходы» | — | — | — | 6300 | 740 |
| Итого | X | 125 000 | 7050 | 28 440 | 4250 |

В первичных документах (лимитных картах, требованиях и т. п.), отражающих производственные затраты всех видов материалов, указывается целевое направление затрат. В них указываются шифры аналитических счетов производства и статей затрат. Итоги сгруппированных в бухгалтерии расходных документов записывают в ведомости распределения материалов, топлива, запасных частей и др. Форма ведомости, по которой может быть оформлен расход материалов за месяц на машиностроительном предприятии, приведена в таблице 6.3.

Учет затрат на оплату труда. По статье «Заработная плата производственных рабочих» планируют и учитывают заработную плату производственных рабочих и инженерно-технических работников, непосредственно связанных с выработкой продукции. Для отнесения суммы заработной платы и отчислений органам социального страхования на объекты калькуляции составляют разработочную таблицу (машинограмму) распределения заработной платы. Ее составляют на основании первичных документов по учету выработки и расчетно-платежных ведомостей. Заработная плата производственных рабочих включается в себестоимость отдельных видов продукции или однородных ее видов прямым путем. Ту часть заработной платы, которую невозможно прямым путем отнести на себестоимость отдельных изделий, распределяют косвенно — обычно пропорционально сметной ставке этих расходов на единицу продукции. Проводка: Дебет 20 Кредит 70.

Отчисления на социальные нужды распределяют между объектами учета затрат и калькулирования пропорционально заработной плате производственных рабочих.

Учет расходов на подготовку и освоение производства. По статье «Расходы на подготовку и освоение производства» отражают следующие затраты: расходы на создание новых организаций, производств, цехов и агрегатов (пусковые расходы); расходы на подготовку и освоение производства продукции, не предназначенной для серийного и массового производства; затраты по подготовительным работам в добывающих отраслях. В себестоимость отдельных видов продукции пусковые расходы включаются по нормам погашения, устанавливаемым на единицу продукции исходя из общей суммы расходов, длительности периода их погашения и планового объема выпуска продукции в этом периоде.

Пример. Организация открыла новый вид деятельности в сентябре 2007 г. Расходы, непосредственно связанные с новым видом деятельности, составили 590 тыс. руб. Доход от нового вида деятельности организация начала получать с октября 2007 г.

Бухгалтерские записи:

В сентябре

1) Дебет счета 97 500 000 руб.

 Кредит счета 60

2) Дебет счета 19 90 000 руб.

 Кредит счета 60

3) Дебет счета 68 90 000 руб.

 Кредит счета 19

4) Дебет счета 68 субсчет «Расчеты по налогу на прибыль»

Кредит счета 77 «Отложенные налоговые обязательства» 200 00 руб.

(500 000 руб.-24%)

В октябре

1) Дебет счета 26 500000 руб.

 Кредит счета 97

2) Дебет счета 77 200 000 руб.

Кредит счета 68 субсчет «Расчеты по налогу на прибыль»

Расходы на содержание и эксплуатацию машин и оборудования учитываются обычно на отдельном субсчете счета 25 «Общепроизводственные расходы».

Для аналитического учета расходов по содержанию и эксплуатации оборудования используют ведомости учета затрат цехов, которые открывают на каждый цех в отдельности (таблица 6.4).

Таблица 6.4 Выписка из ведомости затрат по ремонтно-механическому цеху за декабрь 2007 г.\*

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Кредитуемые счета | 10 «Материалы» | 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» | 69 «Расчеты по соц.страхованию и обеспечению» | 89 «Резерв предстоящих расходов» | 23 «Вспомогательные производства» | 02 «Износ основных средств» | 25 «Общепроизводственные расходы» | Итого |
| Дебетуемые счета(наименование статей) |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 25 Итого общепроизводственных расходов |  | 3040 | 5200 | 1352 |  | 2000 | 1500 |  | 13092 |
| 23 Затраты по производству |  | 9870 | 12000 | 3120 | 1200 |  |  | 13092 | 39282 |
| Всего по ведомости |  | 9910 | 17200 | 4472 | 1200 | 2000 | 1500 | 13092 | 52374 |

\*В целях сокращения примера расходы на содержание и эксплуатацию оборудования не включены.

Запись в ведомость производят на основании первичных документов и разработочных таблиц распределения материалов, заработной платы, услуг вспомогательных производств, расчета амортизации основных средств и листков-расшифровок по прочим денежным расходам. По окончании месяца расходы на содержание и эксплуатацию оборудования списывают на счета 20 «Основное производство» и 28 «Брак в производстве» (в части исправимого брака) и распределяют между отдельными видами продукции и незавершенным производством пропорционально сметным (нормативным) ставкам на содержание и эксплуатацию оборудования. При отсутствии сметных ставок расходы на содержание и эксплуатацию оборудования распределяют между видами продукции, как правило, пропорционально сумме основной заработной платы производственных рабочих.

Цеховые расходы связаны с затратами по содержанию управленческого персонала цехов основного и вспомогательных производств, а также зданий и сооружений цехового назначения. В машиностроении удельный вес цеховых расходов в себестоимости продукции весьма значителен и составляет 20—32%.

Синтетический учет цеховых расходов осуществляется на активном собирательно-распределительном счете 25 «Общепроизводственные расходы» по статьям установленной номенклатуры.

Структура цеховых расходов может быть различна в зависимости от типа предприятия. Примерная номенклатура затрат по цеховым расходам:

1. Оплата труда административно-управленческих работников и ЕСН.

2. Содержание зданий и сооружений (стоимость водоснабжения, отопления, канализации, оплата услуг связи, уборка помещений)

3. Текущий ремонт зданий, сооружений и инвентаря цехового назначения.

4. Амортизация зданий, сооружений и инвентаря цехового назначения.

5. Испытания, опыты и исследования (стоимость затрат на лабораторное и иное оборудование, оплата исследователей и испытателей, ЕСН).

6. Охрана труда (затраты на обеспечение техники безопасности).

7. Возмещение износа и ремонт малоценного и быстроизнашивающегося инвентаря.

8. Прочие затраты, связанные с управлением и обслуживанием производства в цехе.

Аналитический учет цеховых расходов ведется в разрезе основных и вспомогательных цехов в ведомости «Затраты по цеху». Плановые и фактические данные о затратах в цеховых ведомостях отражаются нарастающим итогом с начала года. Обособленный аналитический учет цеховых расходов вспомогательных производств целесообразно осуществлять лишь при наличии на предприятии большого числа вспомогательных производств и при изготовлении ими разнообразной продукции и выполнении различных работ. На предприятиях, имеющих одно вспомогательное производство однородной продукции, цеховые расходы можно учитывать непосредственно на калькуляционном счете 23 «Вспомогательное производство».

Таблица 6.5 Ведомость распределения общепроизводственных расходов

Общие для всей организации расходы учитывают на активном синтетическом счете 26 «Общехозяйственные расходы». Для распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов составляются специальные ведомости их распределения (табл.6.5).

В организациях промышленности общепроизводственные и общехозяйственные расходы распределяют между объектами калькуляции, как правило, пропорционально сумме основной заработной платы производственных рабочих. Списание общехозяйственных расходов по назначению оформляется бухгалтерскими записями:

Дебет счета 20 «Основное производство» (на сумму расходов, относящихся к основному производству)

Дебет счета 23 «Вспомогательные производства» (на сумму расходов, относящихся к вспомогательным производствам)

Таблица 6.5 Операции по учету затрат производства машиностроительной продукции на синтетических счетах бухгалтерского учета

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *№ операции* | *Содержание операции* | *Корреспонденция счетов* |
| *Дебет* | *Кредит* |
|   | Отпущены сырье и материалы: |   | 10/1 |
| 1 | основному производству | 20 |   |
| 2 | вспомогательному производству | 23 |   |
| 3 | на содержание и текущий ремонт оборудования | 29 |   |
| 4 | для текущего ремонта зданий цехов | 25 |   |
| 5 | для текущего ремонта зданий общезаводского назначения | 26 |   |
| 6 | на освоение новых видов изделий | 97 |   |
|   | Отпущено топливо: |   | 10/3 |
| 7 | основному производству на технологические цели | 20 |   |
| 8 | вспомогательному производству | 23 |   |
| 9 | на содержание оборудования | 29 |   |
| 10 | на отопление зданий цехов | 25 |   |
| 11 | на отопление зданий общезаводского назначения | 26 |   |
|   | Начислена заработная плата: |   | 70 |
| 12 | производственным рабочим основного производства | 20 |   |
| 13 | производственным рабочим вспомогательных производств | 23 |   |
| 14 | рабочим, обслуживающим оборудование | 29 |   |
| 15 | служащим и ИТР цехов | 25 |   |
| 16 | служащим и ИТР заводоуправления | 26 |   |
| 17 | рабочим, занятым освоением новых изделий | 97 |   |
|   | Начислено органам социального страхования с заработной платы: |   | 69 |
| 18 | производственных рабочих основного производства | 20 |   |
| 19 | производственных рабочих вспомогательных производств | 23 |   |
| 20 | рабочих, обслуживающих оборудование | 29 |   |
| 21 | служащих и ИТР цехов | 25 |   |
| 22 | служащих и ИТР заводоуправления | 26 |   |
| 23 | рабочих, занятых освоением новых изделий | 97 |   |
|   | Начислена амортизация: |   | 02 |
| 24 | производственного оборудования | 20 |   |
| 25 | зданий и других основных средств цехового назначения | 25 |   |
| 26 | зданий и других основных средств общезаводского назначения | 26 |   |
|   | Списаны расходы по содержанию и эксплуатации оборудования: |   |   |
| 27 | на затраты основного производства | 20 | 29 |
|   | Списаны и распределены общецеховые расходы: |   |   |
| 28 | основного производства | 20 | 25 |
| 29 | вспомогательного производства | 23 | 25 |
|   | Списаны и распределены общезаводские расходы на затраты производства: |   |   |
| 30 | основного | 20 | 26 |
| 31 | вспомогательного | 23 | 26 |
| 32 | Списаны затраты вспомогательного производства | 20 | 23 |
| 33 | Выпущена из производства готовая продукция | 43 | 20 |

Дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 2 «Расчеты по претензиям» (на сумму расходов, причитающихся к получению от поставщиков в возмещение потерь от простоев по внешним причинам и др.)

Кредит счета 26 «Общехозяйственные расходы».

Порядок и последовательность отражения на счетах синтетического учета основных хозяйственных операций по учету производственных затрат представлен в таблице 6.5.

Примерное распределение затрат на производство продукции в процентном выражении можно представить следующим образом (табл.6.6).

Таблица 6.6 Группировка затрат по калькуляционным статьям.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *№ п/п* | *Статьи затрат* | *%* |
| 1 | Материалы (основные и вспомогательные) | 13,4 |
| 2 | Возвратные отходы (вычитаются) | 0,1 |
| 3 | Покупные изделия, полуфабрикаты и услуги | 29,0 |
| 4 | Полуфабрикаты собственного производства | 7,2 |
| 5 | Топливо для технологических целей | 0,1 |
| 6 | Энергия для технологических целей | 0,2 |
| 7 | Транспортно-заготовительные расходы | 0,2 |
| 8 | Основная заработная плата производственных рабочих | 7,8 |
| 9 | Дополнительная заработная плата производственных рабочих | 0,8 |
| 10 | Отчисления на социальное страхование производственных рабочих | 3,0 |
| 11 | Расходы по освоению производства новых видов продукции | 1,2 |
| 12 | Возмещение износа инструментов, приспособлений целевого назначения и прочие специальные расходы | 0,4 |
| 13 | Расходы по содержанию и эксплуатации оборудования | 2,8 |
| 14 | Цеховые расходы | 23,4 |
| 15 | Общезаводские расходы | 6,2 |
| 16 | Потери от брака | 0,2 |
|   | **Итого производственная себестоимость (сумма строк 1-16)** | 95,9 |
| 17 | Внепроизводственные расходы | 4,1 |
|   | **Всего полная себестоимость (сумма строк 1-17)** | 100,0 |

Для наглядности представим данные таблицы в виде круговой диаграммы (рис.1).

Рисунок 1. Соотношение затрат на производство продукции.

Таким образом, мы видим, что значительный удельный вес имеют цеховыерасходы.

7. Методы калькулирования себестоимости продукции

Под методом учета затрат и калькулирования себестоимости продукции понимают совокупность приемов организации документирования и отражения производственных затрат, обеспечивающих определение фактической себестоимости продукции и необходимую информацию для контроля за процессом формирования себестоимости продукции.

Основные признаки классификации методов это объекты учета затрат, объекты калькулирования и способы контроля за себестоимостью продукции.

Технологические и организационные особенности производства требуют различного сочетания способов и приемов учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции. Применительно к этим методам действующие системы учета затрат классифицируют по следующим признакам (табл. 7.1).

Использование систем учета затрат и калькулирования не может быть произвольным. Оно определено целями управления и объектами учета затрат. Место их применения поставлено в зависимость от вида продукции, ее сложности, характера организации производства.

Однако ни один метод (ни одна классификация) не может претендовать на полноту отражения всех производственных особенностей отдельно взятого предприятия.

Различия в производственных условиях требуют дополнительных признаков классификации (методов учета затрат) (табл. 7.2).

Таблица 7.1 Классификация методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

|  |  |
| --- | --- |
| Признак | Метод учета затрат |
| Объекты калькулирования | Позаказной методПопроцессный метод |
| Степень нормирования | Система фактических затратСтепень нормированияСистема нормативных затрат |
| Полнота охвата затрат | Система полных затратСистема частичных затрат |

Таблица 7.2 Классификация дополнительных методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

|  |  |
| --- | --- |
| Признак | Метод учета затрат |
| По процессам | ПолуфабрикатныйБесполуфабрикатный |
| По количеству продуктов | ОднопродуктовыйМногопродуктовый |
| По способу калькулирования косвенных затрат | ОднокоэффициентныйМногокоэффициентный |
| По времени косвенных за- трат | ПлановыйОтчетный |

Дополнительные признаки помогают эффективно организовать систему учета и отличить один метод от другого.

В коммерческих организациях для исчисления себестоимости продукции в рамках приведенных выше методов учета затрат можно применять следующие способы калькулирования:

• нормативный;

• прямого расчета;

• суммирования затрат;

• исключения затрат на побочную продукцию;

• пропорционального распределения затрат;

• комбинированный.

Нормативный способ калькулирования является составной частью нормативного метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции. Предпосылками применения этого способа являются: наличие норм и нормативов затрат; составление нормативной калькуляции себестоимости единицы выпускаемых изделий; достоверное документирование и учет затрат по действующим нормам и отклонениям от них.

Способ прямого расчета заключается в том, что себестоимость продукции определяется на основе прямого учета затрат, а себестоимость единицы изделия исчисляются делением общей величины затрат по этой продукции на ее количество.

Исчисление себестоимости этим способом используется тогда, когда объекты учета затрат совпадают с объектом калькулирования.

Способ суммирования затрат заключается в том, что себестоимость продукции определяется путем суммирования затрат по отдельным частям изделия или процессам его изготовления. Этот способ, как правило, применяется в производствах, где для учета затрат и калькулирования себестоимости продукции применяется попередельный (попроцессный) метод.

Способ исключения затрат на побочную продукцию заключается в том, что продукция подразделяется на основную, побочную и отходы. Чтобы определить себестоимость основной продукции, побочные продукты и отходы исключаются из общих затрат по заранее определенным ценам.

Способ пропорционального распределения затрат применяется для калькулирования себестоимости продукции в условиях одновременного производства нескольких видов изделий, прямое отнесение затрат на которые невозможно. Этот способ наиболее приемлем в производствах сопряженных продуктов, когда одновременно получают несколько видов продукции в одном технологическом цикле. Сводный учет затрат организуется по группе выпускаемых изделий, а затраты внутри групп распределяются на отдельные виды продуктов пропорционально экономически обоснованной базе.

Комбинированный способ калькулирования представляет собой сочетание нескольких перечисленных выше способов, если применение каждого из них в отдельности невозможно или не обеспечивает обоснованного исчисления себестоимости. Например, в растениеводстве способом исключения затрат определяют себестоимость основной и сопряженной продукции, после чего, используя способ пропорционального распределения затрат, исчисляют себестоимость каждого вида продуктов. Калькулируется себестоимость единицы основной продукции способом прямого расчета.

Рассмотрим на примере, как осуществляется учет затрат при производстве запчастей на машиностроительном предприятии и формирование ее себестоимости.

В течение месяца компания выполняла операции по производству поршней, марки которых мы условно определим как «А» и «Б». Эти операции были отражены в журнале регистрации хозяйственных операций с соответствующими проводками (таблица 7.3). При этом было произведено: поршней марки «А» — 1200 шт.; поршней марки «Б» - 1000 шт.

Таблица 7.3 Журнал регистрации хозяйственных операций за учетный период

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №п/п | Содержание операции | Сумма, руб. | Корреспонденция счетов |
|  |  |  | Дебет | Кредит |
| 1 | Начислена амортизация основных средств: а) используемых непосредственно при изготовлении продукции: «А» «Б» Итого б) в цехах основного производства в) в управлении предприятия Всего | 8000 7000 15000 2000 1000 18000 | 20-«А» 20-«Б» 20\* 25 26 | 02 |
| 2 | Израсходованы материалы: а) на изготовление продукции:«А» «Б» Всего | 40000 30000 70000 | 20-«А» 20-«Б» 20\* | 10 |
| 3 | Начислена оплата труда: а) за изготовление продукции: «А» «Б» Итого б) административно-управленческому персоналу предприятия Всего | 40000 30000 7000030000 100000 | 20-«А» 20-Б»20\* 26 | 70 |
| 4 | Начислено ЕСН и взносов в ПФР с оплаты труда персонала и отнесено: а) на изготовление продукции: «А» «Б» Итого б) на административно-управленческий персонал Всего | 10400 7800 18200 7800 28600 | 20-«А» 20-«Б» 20\* 26 | 69 |
| 5 | Удержан налог на доходы физических лиц из оплаты труда персонала предприятия (расчет) | 11500 | 70 | 68 |
| 6 | Получено с расчетного счета в кассу | 88 500 | 50 | 51 |
| 7 | Выдана из кассы начисленная оплата труда (100 000 -11 500) | 88500 | 70 | 50 |
| 8 | Начислено поставщикам за электроэнергию для: а) изготовления изделий: «А» «Б» Итого б) цехов основного производства в) конторы управления предприятием Всего | 3000 2000 5000 1700 1300 8000 | 20-«А» 20-«Б» 20\* 25 26 | 60 |
| 9 | Перечислено с расчетного счета в погашение задолженности: а) поставщикам за электроэнергию б) органам социального страхования и социального обеспечения в) НДФЛ Итого: | 8000 28600 1500 4800 | 60 69 68 20\* | 51 |
| 10 | Распределены и списаны общепроизводственные расходы пропорционально всем основным затратам на производство продукции\*\*: «А» «Б» Итого | 2111 1589 3700 | 20-«А» 20-«Б» 20\* | 25 |
| 11 | Распределены и списаны общехозяйственные расходы пропорционально всем основным затратам на производство продукции\*\*: «А» «Б» Итого | 22883 17217 42 980 | 20-.А» 20-«Б» 20\* | 26 |
| 12 | Определена фактическая себестоимость полученной готовой продукции и списана разница между фактической и плановой себестоимостью\*\*\*: «А» «Б» Итого | 128394 95017 223411 | 43-«А» 43-«Б» 43\* | 20-«А.20-.Б» 20\* |

Суммы общепроизводственных и общехозяйственных расходов, относимых на различные виды продукции по операциям, связанным с производством запчастей, отра женные в Журнале регистрации хозяйственных операций, получены путем специального расчета распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов (таблица 7.4).

Таблица 7.4 Ведомость распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов (руб.)

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование аналитических счетов | Основные затраты на производство | Общепроизводственные расходы | Общехозяйственные расходы |
|  |  |  | коэффициент распределения  |
|  |  |  | 0,0204194 | 0,2213024 |
| 1 | Производство продукции «А» | 103400 | 2111 | 22 883 |
| 2 | Производство продукции «Б» | 77 800 | 1589 | 17217  |
| Итого | 181 200 | 3700 | 40 100  |

Для выполнения расчетов необходимо:

1) рассчитать суммы основных затрат на производство каждого вида продукции, которые равны:

-для продукции А-оборотам по дебету аналитического счета 20-«А»:

103400руб. (8000 руб.+40000руб. + 2000 руб. + 40 000 руб. + + 10 400 руб. + 3000 руб.);

-для продукции Б-оборотам по дебету аналитического счета 20-«Б»:

77800 руб. (7000 руб.+30000руб.+1000 руб. + 30000 руб.+ 7800 руб. + 2000 руб.)

2)определить общую сумму основных затрат на производство
(сумму затрат на производство продукции А и Б):

181200 руб. (103400 руб. + 77800 руб.).

3)исчислить подлежащие распределению суммы:

-общепроизводственных расходов (все затраты, собранные
по дебету счета 25): 3700 руб. (2000 руб. + 1700 руб.);

-общехозяйственных расходов (все затраты, собранные по дебету счета 26):

40 100 руб. (1000 руб. + 30 000 руб. + 7800 руб. + 1300 руб.);

4)произвести расчет:

-коэффициента распределения общепроизводственных расходов, который определяется как частное от деления общепроизводственных расходов на общую сумму основных затрат на производство: 3700 : 181 200 = 0,0204194;

-коэффициента распределения общехозяйственных расходов, который определяется как частное от деления общехозяйственных расходов на общую сумму основных затрат на производство: 40 100 : 181 200 = 0,2213024;

5)исчислить суммы:

-общепроизводственных расходов, относимых

на продукцию А : 2111 руб. (103 400 руб. х 0,0204194);

на продукцию Б: 1589 руб. (77 800 руб. х 0,0204194);

- общехозяйственных расходов, относимых:

на продукцию А: 22 883 руб. (103 400 руб. х 0,2213024);

на продукцию Б: 17 217 (77.800 руб. х 0,2213024).

Результаты распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов могут отражаться в специальной ведомости (примерная форма приведена в таблице 7.5) или непосредственно в ведомости учета затрат на производство.

На основе полученных данных рассчитаем себестоимость каждого вида продукции, которая будет равна сумме всех затрат на ее производство.

Себестоимость составит:

марка «А»: 128 324 руб. (103 400 руб. + 2111 руб. + 22 883 руб.);

марка «Б»: 95 077 руб. (77 800 руб. + 1589 руб. + 17 217 руб.).

Себестоимость каждой единицы продукции составит:

марки «А»: 106,995 руб. (128 394 руб. : 1200 шт.);

марки «Б»: 95,02 руб. (95 017 руб. : 1000 шт.).

Заключение

По результатам данной работы можно сделать следующие выводы:

1. Полную себестоимость составляет множество статей калькуляции. Каждая статья имеет свою определённую долю в общих расходах и играет большую роль в организации производства и определении рентабельности предприятия.

2. Даже зная величину рассчитанных параметров, нельзя со стопроцентной уверенностью говорить о точности произведённых расчётов, т. к. учесть всё многообразие производственных факторов не представляется возможным. Поэтому результаты калькуляции себестоимости нуждаются в периодической корректировке.

3. Наибольшую долю в себестоимости занимают расходы на материалы, затем на зарплату и на содержание оборудования. Но не следует забывать о расходах с меньшей долей, т.к. в сумме они могут значительно влиять на величину себестоимости.

4.Значительную роль играет выбор правильного метода кулькулирования для каждого отдельного предприятия, а также соблюдение принципов калькуляции себестоимости.

Итак, калькулирование себестоимости продукции, работ или услуг занимает доминирующее место в общей системе бухгалтерского учёта на предприятии. В условиях самостоятельного планирования предприятиями номенклатуры продукции и свободных (рыночных) цен возрастает значимость калькулирования себестоимости продукции, вырабатываемой на предприятиях.

Грамотно организованный учет затрат позволяет вести оперативный анализ себестоимости по статьям затрат и принимать своевременные меры по снижению стоимости выпускаемой продукции (производимых работ, выполняемых услуг), что даёт возможность влиять на их рыночную конкурентоспособность.

Необходимо повысить заинтересованность организаций в использовании учётной информации о затратах и составлении калькуляции для целей оперативного руководства и управления. Более детальное изучение вопроса затрат на производство продукции (работ, услуг) позволит руководителям и бухгалтерам организаций правильно увидеть статьи расходов и умело составить отчёт о производственных затратах, а это, в свою очередь, создаст благоприятную почву для выживания и процветания предприятия в жестких условиях рыночной экономики.

Список литературы

1. Закон «О бухгалтерском учете» №129-ФЗ от 21.11.96г.

2. ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации». Утверждено приказом Минфина РФ от 6.10. 2008 г. N 106н

3. ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации». Утверждено приказом Минфина РФ 06.07.99г. №43н

4. ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов». Утверждено приказом Минфина РФ 9.06.01г. №44н (с изменениями)

5. План счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению. М.: Проспект, 2009

6. Бабаев Ю.А. «Бухгалтерский учет» – М.: Вузовский учебник. ВЗФЭИ, 2008

7. Вахрушина М.А. «Бухгалтерский управленческий учет» – М.: Омега-Л, 2008

8. Карпова Т.П. «Управленческий учет» – М.: ЮНИТИ, 2005

9. Кондраков Н.П., Иванова М.А. «Бухгалтерский управленческий учет» – М.: ИНФРА- М, 2009

10. «Управленческий учет»: Учебник / Под ред. А.Д. Шеремета – М.: Инфра-М, 2009

11. Кондраков Н.П. «Учетная политика организаций на 2009 год: в целях бухгалтерского, финансового, управленческого и налогового учета» – М.: ЭКСМО, 2009

12. «Годовой отчет 2008»/Под ред. Мещерякова В.И. – М.: Бератор, 2008