СТАРООСКОЛЬСКИЙ ТЕХНОЛОГИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ

(ФИЛИАЛ)

МОСКОВСКОГО ГОСУДАРСТВЕННОГО ИНСТИТУТА

СТАЛИ И СПЛАВОВ

ТЕХНИЧЕСКОГО УНИВЕРСИТЕТА

Кафедра экономического анализа, финансов и аудита

КУРСОВАЯ РАБОТА

По дисциплине «Бухгалтерский учёт»

На тему

**«Учёт затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции»**

Автор работы Домарева Юлия Александровна

Группа ЭФ-08-3Д № зачетной книжки 080007

Специальность Финансист

Руководитель работы Ильичёва Елена Вячеславовна

Курсовая работа защищена\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_оценка\_\_\_\_\_

Члены комиссии\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Старый Оскол

2010

**Содержание**

Введение

1. Организация учета затрат и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг)

1.1 Основные принципы и задачи учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг)

1.2 Виды производства и их влияние на организацию учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (товаров, услуг)

2. Классификация и общая схема учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг)

2.1 Классификация затрат и ее влияние на формирование себестоимости продукции (работ, услуг)

2.2 Общая схема учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг)

Заключение

Список используемых источников

**Введение**

В условиях перехода к рыночной системе хозяйствования себестоимость продукции является одним из основных качественных показателей деятельности хозяйствующих субъектов и их структурных подразделений. От уровня себестоимости зависят финансовые результаты (прибыль или убыток), темпы расширения производства, финансовое состояние хозяйствующих субъектов.

Оптимизация прибыли требует постоянного анализа не только внешних факторов, таких как цена, спрос, конъюнктура рынка, но и внутренних — формирование затрат на производство и уровень рентабельности.

Снижение себестоимости является важнейшим фактором развития экономики хозяйствующего субъекта, основой соизмерения доходов и расходов. Под себестоимостью продукции, работ и услуг понимают затраты всех видов ресурсов, выраженные в денежной форме.

Состав затрат, включаемых в себестоимость продукции, калькуляцию себестоимости определяется в соответствии с отраслевыми методическими указаниями по учету, планированию и государственным стандартом, а методы калькулирования — самими хозяйствующими субъектами.

Основой для разработки и реализации управленческих решений является соответствующая информация о состоянии дел в той или иной области деятельности организации в конкретный момент времени. Так, данные учета издержек производства (обращения) и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) являются важным средством выявления производственных резервов, постоянного контроля за использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов с целью повышения рентабельности производства. Это определяет, что участок издержек производства (обращения) и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) занимает наиболее важное место в системе организации.

Построение учета производственных затрат и выбор методов калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) в значительной степени зависят от особенности отрасли, типа и вида производства, характера его организации и технологического процесса, разнообразия вырабатываемой продукции, выполняемых работ и оказываемых услуг, массовости выпуска, объектов калькулирования, структуры организации и других условий.

Все произведенные организацией затраты, непосредственно связанные с производством и реализацией продукции, обусловленные технологией и организацией производства, подлежат отражению в бухгалтерском учете затрат на производство.

Целью курсовой работы является изучение и рассмотрение учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции.

Достижение поставленной цели требует решения следующих задач:

1. рассмотрение организации учета затрат и калькулирование себестоимости продукции;
2. рассмотрение классификации и общей схемы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

Методологической базой написания курсовой работы являются работы таких авторов как Керимов В.Э., Кондраков Н.П., Савицкая Г.В. и некоторых других.

**1. Организация учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг)**

**1.1 Основные принципы и задачи учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг)**

Каждое предприятие, прежде чем начать свое производство, определяет, какую прибыль оно сможет получить. Прибыль предприятия зависит в основном от цены продукции и затрат на ее производство.

Цена продукции на рынке есть следствие взаимодействия спроса и предложения. Под воздействием законов рыночного ценообразования, в условиях свободной конкуренции, цена продукции не может быть выше или ниже по желанию производителя или покупателя — она выравнивается автоматически. Другое дело — затраты, формирующие себестоимость продукции. Они могут возрастать или снижаться в зависимости от объема потребляемых трудовых и материальных ресурсов, уровня техники, организации производства и других факторов. Следовательно, производитель располагает множеством рычагов снижения затрат, которые он может привести в действие при умелом руководстве.

Основными направлениями снижения себестоимости продукции являются рост производительности труда и экономия потребляемых ресурсов на основе достижений научно-технического прогресса. Важное значение имеет также управление процессом формирования себестоимости продукции, и прежде всего строгий учет производственных затрат и оперативный контроль за экономным и рациональным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов, усиление борьбы с бесхозяйственностью и расточительством. Основными задачами учета затрат на производство являются:

— своевременное и правильное отражение фактических затрат производства по соответствующим статьям;

— предоставление информации для оперативного контроля за использованием производственных ресурсов и сравнения с существующими нормами, нормативами и сметами;

— выявление резервов снижения себестоимости продукции, предупреждение непроизводительных расходов и потерь;

— определение результатов деятельности каждого структурного подразделения организации и др.

Для осуществления этих задач на предприятиях учет затрат должен быть организован с соблюдением следующих основных принципов:

— согласованность показателей учета затрат с плановыми показателями;

— включение всех затрат по производству продукции отчетного периода в ее себестоимость;

— группировка и отражение затрат по производственным подразделениям, видам продукции, элементам и статьям расходов;

— согласованность объектов учета затрат с объектами калькуляции;

— обеспечение раздельного отражения производственных затрат по действующим нормам и отклонениям от них;

— расширение состава затрат, относимых на себестоимость продукции по прямому признаку;

— максимальное приближение методологии и организации учета затрат к международным стандартам и т.д.

Составной частью производственного учета организации является калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг). Калькулирование— это совокупность приемов и способов, обеспечивающих исчисление себестоимости продуктов производства (работ, услуг).

В основе калькулирования лежит калькуляционная процедура.

Калькуляция— это способ расчета (совокупность расчетных процедур) себестоимости единицы продукта (работ, услуг).

При помощи калькуляции определяется себестоимость различных объектов учета: основных средств, нематериальных активов, приобретенных материальных ресурсов, произведенной и реализованной продукции, выполненных работ, оказанных услуг и т. д. Она является основой денежной оценки соответствующих объектов бухгалтерского учета.

Данные калькуляций используются для управления себестоимостью продукции, контроля за ее уровнем, выявления резервов снижения материальных, трудовых и финансовых ресурсов и установления цен на изделия.

Процесс калькулирования себестоимости продукции на предприятиях состоит в основном из следующих этапов:

— сбор, группировка и детализация первичных затрат в разрезе калькуляционных статей по объектам учета затрат и калькулирования;

— определение себестоимости окончательного брака;

— оценка отходов производства и побочной продукции;

— оценка незавершенного производства;

— разграничение затрат между готовой продукцией и незавершенным производством;

— исчисление себестоимости единицы продукции. Калькуляционная работа на предприятиях организуется в соответствии с общей методологией планирования и учета затрат на производство и реализацию продукции. Она требует соблюдения общих принципов, обеспечивающих методологическое единство исчисления себестоимости продукции и возможность использования данных калькуляций для анализа и оценки работы как всего предприятия, так и его отдельных внутрипроизводственных звеньев.

Общие принципы калькуляционной работы:

— научно обоснованная классификация затрат на производство;

— установление объектов учета затрат, объектов калькулирования и калькуляционных единиц;

— выбор методов распределения косвенных расходов;

— разграничение затрат по периодам;

— выбор способов расчета себестоимости калькуляционной единицы и др.

Эти общие принципы на отдельных предприятиях конкретизируются с учетом специфики отрасли и особенностей производства.

Основные задачи калькулирования на предприятиях:

— достоверное исчисление фактической себестоимости единицы отдельных видов продукции, работ, услуг;

— контроль за уровнем себестоимости и соблюдением действующих норм и нормативов затрат;

— определение рентабельности продукции и факторов, влияющих на ее уровень;

— оценка эффективности работы предприятия и отдельных внутрипроизводственных структур (производств, цехов, участков, бригад) путем сравнения затрат с результатами;

— выявление и использование резервов снижения себестоимости продукции и др.

**1.2 Виды производства и их влияние на организацию учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (товаров, услуг)**

Организация производственного учета на предприятиях в основном зависит от технологии и организации производства, характера выпускаемой продукции, структуры управления и других факторов, которые предопределяют процессы документального оформления хозяйственных операций, их систематизацию, обобщение и отражение, ведение синтетического и аналитического учета, разграничение и распределение затрат между незавершенным производством и готовой продукцией и т. д.

В зависимости от характера технологического процесса все производства в самом общем виде можно подразделить на добывающие и обрабатывающие.

К добывающимотносятся производства, в которых осуществляется извлечение природного сырья путем добычи его из недр земли. В таких производствах отсутствуют затраты сырья и основных материалов на получаемый продукт. Для большинства добывающих отраслей характерны относительная непродолжительность производства, один передел, отсутствие промежуточного продукта — полуфабрикатов собственного производства, поэтому в них нет незавершенного производства или оно незначительно. В этих отраслях добывается относительно простая продукция и в большом количестве. Особенности добывающих производств предопределяют аналитический учет затрат и калькулирования себестоимости продукции. Так, производственные затраты учитываются по переделу в целом с подразделением в аналитическом учете по цехам, производственным участкам, а в необходимых случаях также и по видам выполненных работ. Все затраты отчетного периода по установленным статьям полностью и непосредственно относятся на количество добытой однородной продукции, образуя ее себестоимость.

Обрабатывающиеотрасли превращают промышленное и сельскохозяйственное сырье в готовую продукцию или полуфабрикаты. В этих производствах изготовляется относительно сложная продукция. В них, как правило, всегда есть незавершенное производство.

Предприятия обрабатывающих отраслей перерабатывают сырье и материалы путем их химической или механической обработки.

К первому видуобработки сырья относятся производства, в которых готовый продукт получается путем последовательной обработки исходного сырья на отдельных, технологически прерывных стадиях, фазах или переделах, например, производство пива, консервов и др. На таких производствах учет затрат ведется не только по процессу в целом, но и по отдельным технологическим переделам (фазам), а внутри них — по видам изготовляемых продуктов. Соответственно, возникает необходимость исчисления себестоимости и конечного готового продукта и полуфабрикатов — продукции того или иного передела, например, в пивоварении — солода и пива.

Ко второму видуобработки сырья относятся производства, в которых готовый продукт получается путем механической сборки заранее изготовленных отдельных деталей, узлов и других сборочных соединений. Примерами такого вида производств может служить производство торгово-технологического оборудования, швейных изделий, обуви, различных приборов и аппаратов и т. д. Для таких видов производств характерны сложность технологического процесса, большая номенклатура используемых компонентов и другие особенности, которые сказываются на построении производственного учета, выборе объектов калькулирования себестоимости и способов ее исчисления.

Под организацией производства следует понимать определенную организацию труда, расстановку рабочих и оборудования, движение материалов и полуфабрикатов, взаимную увязку работы на отдельных участках производства и операциях.

Различают поточную и непоточную организацию производства.

Поточная организация производства является наиболее совершенной. При такой организации все оборудование и рабочие места установлены по ходу в виде технологических линий, причем на каждой поточной линии выполняется полный цикл операций, связанных с обработкой деталей или изготовлением той или иной продукции. Поэтому на каждой поточной линии процесс обработки завершается выпуском деталей или готовой продукции.

При поточной организации основные затраты (расход материалов, амортизация оборудования, расход энергии, расходы на оплату труда и др.) можно учитывать по каждой поточной и автоматической линии в зависимости от конкретных особенностей производства.

На конвейерных поточных линиях с установленным регламентированным ритмом работы процесс производства стабилен, и это упрощает распределение затрат между готовой продукцией и незавершенным производством: все затраты отчетного периода относят на выпуск готовой продукции.

При непоточнойорганизации производства, как правило, применяется групповая расстановка оборудования. При этом каждая группа оборудования выполняет одну или несколько операций, не имеющих законченного характера. Поэтому обрабатываемые детали по необходимости передаются от одной группы оборудования к другой, а нередко несколько раз возвращаются к одной и той же группе оборудования, что ведет к значительному увеличению длительности производственного цикла и межоперационных заделов незавершенного производства.

В зависимости от роли,которую играет производство в выполнении программы выпуска продукции, его подразделяют на основное и вспомогательное.

К основнымотносятся производства, изготавливающие профильную продукцию, для выпуска которой и создано данное предприятие. Продукция основных производств предназначается для реализации на сторону, и потому они имеют решающее значение для экономики предприятия. К основному производству, например, в хлебопекарной промышленности относят выпечку хлеба, в консервной — изготовление консервов, в пивоваренной — пива и т.д.

Вспомогательные производстваобеспечивают нормальную работу основных производств, предоставляя им определенного вида услуги или выполняя работы. Так, во вспомогательных производствах для нужд основных производств могут, например, вырабатываться приспособления, модели, электроэнергия, сжатый воздух, холод, пар, осуществляться ремонт оборудования, изготовление тары и т. п.

Выделение основного и вспомогательного производств позволяет раздельно осуществлять учет затрат на отдельных счетах: счет 20 "Основное производство" и счет 23 "Вспомогательные производства".

На предприятиях могут быть также непромышленные производства и хозяйства (жилищно-коммунальное хозяйство, детские сады, ясли и т. д.). Но они не подпадают под классификацию производств, поскольку непосредственно не связаны с изготовлением продукции основного производства. Учет затрат таких предприятий ведется на счете 29 "Обслуживающие производства и хозяйства".

В зависимости от структуры и организации управления производством существуют предприятия с цеховой и бесцеховой структурой управления.

Каждое производство или его отдельная часть (стадия, передел), выделенная организационно, именуется цехом. В соответствии с разделением промышленного производства на основное и вспомогательное различают цехи основного и вспомогательного производств.

Цех является основной структурной единицей промышленного предприятия, обособленной в административном (а нередко и в территориальном) отношении.

Цеховая и бесцеховая структура управления производством оказывает влияние на построение аналитического сводного учета производственных затрат. Так, при наличии на предприятии предметно-замкнутых цехов создаются предпосылки для применения полуфабрикатного метода сводного учета. Например, в пивоваренной промышленности отдельно составляют калькуляцию себестоимости на солод, являющийся полуфабрикатом при производстве пива. Цеховая структура управления обычно применяется на крупных предприятиях. При этом затраты каждого цеха учитываются обособленно, на счете 25 "Общепроизводственные расходы".

На небольших и средних предприятиях применяется бесцеховая структура управления, при которой вместо цехов основного и вспомогательного производств организуются производственные участки. В этих условиях сводный учет затрат ведется на основе бесполуфабрикатного варианта, при котором движение полуфабрикатов собственного производства не отражается в бухгалтерском учете.

Существенное влияние на организацию учета затрат на производство продукции (работ, услуг) оказывает комбинированная форма организации производства. Во многих случаях производственные предприятия представляют собой комбинаты и объединения, выпускающие продукцию нескольких отраслей. В этих условиях экономическая эффективность производства выражается в основном в росте производительности труда и снижении себестоимости продукции в результате рационального использования сырья, материалов, основных фондов, трудовых ресурсов и др. При этой форме бухгалтерский учет ведется централизованно, с обязательным условием правильного распределения и соотнесения расходов между производствами.

В зависимости от характера выпускаемой продукцииразличают три типа производства: единичное, серийное и массовое.

К единичномупроизводству относят производство, связанное с выполнением индивидуальных заказов по изготовлению неповторяющихся экземпляров какой-либо продукции или строительно-ремонтных работ по заказам потребителей. Например, индивидуальный пошив обуви или одежды, выпечка отдельных видов кондитерских изделий по заказам покупателей и др. Здесь учет затрат осуществляется по заказам.

К серийномупроизводству относится производство, связанное с изготовлением продукции партиями или сериями. Серийное производство часто подразделяют на мелкосерийное, средне- и крупносерийное.

Массовое производство— это производство непрерывно повторяющейся однородной продукции в течение длительного периода времени при строгой повторяемости производственного процесса на всех участках, линиях и рабочих местах. К таким производствам относят хлебопекарное, колбасное, пивоваренное, плодоконсервное и др.

По характеру вырабатываемой продукции различают также простое и сложное производства.

Производство, состоящее из одного передела и предназначенное для производства одного вида продукции, называется простым производством,например, производство солода.

Производство же, состоящее из ряда переделов и предназначенное для изготовления нескольких видов продукции, называется сложным*.* В сложном производстве после каждого передела выпускается полуфабрикат и лишь в последнем переделе — готовая продукция.

На построение производственного учета большое влияние оказывают также сезонность производства, объем и разнообразие выпускаемой продукции, принципы организации производственных цехов, уровень концентрации и специализации производства, а также другие факторы.

**2. Классификация и общая схема учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг)**

**2.1 Классификация затрат и ее влияние на формирование себестоимости продукции (работ, услуг)**

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

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, технологии 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 большое значение имеет четкое определение состава затрат, которые ее формируют.

В настоящее время состав затрат производственных предприятий регламентируется Налоговым кодексом РФ, а также ПБУ 10/99 "Расходы организации", в соответствии с которыми "к затратам, включаемым в себестоимость произведенной и реализованной продукции, относятся:

1) расходы, непосредственно связанные с изготовлением (производством), хранением и доставкой товаров (работ, услуг);

2) расходы на содержание и эксплуатацию, ремонт и техническое обслуживание основных средств и иного имущества, а также на поддержание их в исправном (актуальном) состоянии;

3) расходы на освоение природных ресурсов;

4) расходы на научные исследования и опытно-конструкторские разработки;

5) расходы на обязательное и добровольное страхование;

6) прочие расходы, связанные с производством и (или) реализацией.

Даже из простого перечисления слагаемых затрат, образующих себестоимость продукции (работ, услуг), видно, 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.). 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 составузатраты подразделяются на одноэлементные и комплексные.

Одноэлементныминазываются затраты, состоящие из одного элемента — материалы, заработная плата, амортизация и др. Эти затраты, независимо от места их возникновения и целевого назначения, не делятся на различные компоненты.

Комплексныминазываются затраты, состоящие из нескольких элементов, например, общепроизводственные и общехозяйственные расходы, в состав которых входит заработная плата соответствующего персонала, амортизация зданий и другие одноэлементные затраты.

По экономическому содержаниюзатраты классифицируют по статьям калькуляции и экономическим элементам.

Экономическим элементомназывается первичный однородный вид затрат на производство и реализацию продукции, который на уровне предприятия невозможно разложить на составные части.

В соответствии с ПБУ 10/99 "Расходы организации" для всех предприятий установлен единый перечень экономически однородных видов затрат:

— материальные затраты;

— затраты на оплату труда;

— отчисления на социальные нужды;

— амортизация;

— прочие затраты.

Поэлементная группировка затрат показывает, сколько произведено тех или иных видов затрат в целом по предприятию за определенный период времени, независимо от того, где они возникли и на производство какого конкретного изделия они использованы.

Группировка затрат по экономическим элементам является объектом финансового учета и используется при составлении годовой бухгалтерской отчетности в форме приложения к балансу (форма № 5). Данная группировка дает возможность устанавливать потребность в основных и оборотных фондах, фонд оплаты труда и т. д.

Однако 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.

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

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.

На производственных предприятиях данная группировка затрат 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 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 научные исследования и опытно-конструкторские разработки";

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

10. "Общецеховые расходы";

11. "Прочие производственные расходы";

12. "Итого цеховая производственная себестоимость";

13. "Общехозяйственные расходы";

14. "Итого общезаводская производственная себестоимость";

15. "Расходы на продажу";

16. "Всего полная себестоимость".

По местам возникновения затраты группируются и учитываются по производствам, цехам, участкам, отделам, бригадам и другим структурным подразделениям предприятия, т. е. по центрам затрат. Такая группировка затрат способствует ведению учета по этапам производственного процесса (передел, стадия, фаза, процесс, операция) и обеспечивает определение себестоимости продукции и организацию внутрифирменного расчета. Данная группировка затрат напрямую зависит от организационной структуры предприятия.

С вышеприведенной классификацией затрат тесно связана группировка затрат в зависимости от сферы их возникновения и функциональной деятельности предприятия. По данному признаку затраты подразделяются на снабженческо-заготовительные, производственные, коммерческо-сбытовые и организационно-управленческие.

Такая группировка затрат способствует укреплению внутрифирменного расчета и усилению взаимосвязи и взаимозависимости между центрами ответственности, обеспечивает более точное предоставление информации о произведенных затратах, помогает менеджерам принимать совместные обоснованные решения о виде, составе, цене, путях сбыта продукции и способствует повышению эффективности производственно-коммерческой деятельности предприятия.

Большое значение в выборе системы учета и калькулирования имеет группировка затрат по отношению к объему производства*.* По данному признаку затраты подразделяются на постоянные и переменные.

Переменныминазываются затраты, величина которых изменяется вместе с изменением объема производства. К ним относят расход сырья и материалов, топлива и энергии на технологические цели, заработную плату производственных рабочих и др.

К постояннымотносят затраты, величина которых не изменяется или слабо изменяется при изменении объема производства. К ним относятся общецеховые и общехозяйственные расходы и др.

Некоторые затраты называются смешанными,так как имеют одновременно переменные и постоянные компоненты. Их иногда называют полупеременными и полупостояннымизатратами. Все прямые расходы являются переменными затратами, а в составе общепроизводственных, общехозяйственных и коммерческих расходов есть как переменные, так и постоянные составляющие затрат. Например, месячная плата за телефон включает постоянную сумму абонентской платы и переменную часть, которая зависит от количества и длительности междугородних и международных телефонных разговоров. Поэтому при учете затрат их необходимо четко разграничить на постоянные и переменные затраты.

Разделение затрат на постоянные и переменные имеет большое значение для планирования, учета и анализа себестоимости продукции. Постоянные расходы, оставаясь относительно неизменными по абсолютной величине, при росте производства становятся важным фактором снижения себестоимости продукции, так как их величина при этом уменьшается в расчете на единицу продукции. Переменные же расходы возрастают в прямой зависимости от роста производства продукции, но, рассчитанные на единицу продукции, представляют собой постоянную величину. Экономия по этим расходам может быть достигнута за счет организационно-технических мероприятий, обеспечивающих снижение их в расчете на единицу выпускаемой продукции. Кроме того, данную группировку затрат можно использовать при анализе и прогнозировании безубыточности производства и, в конечном счете, при выборе экономической политики предприятия.

В практической деятельности порой возникают трудности в четком разделении затрат на постоянные и переменные. Поэтому вышеприведенная группировка затрат, исходя из их роли в технологическом процессе изготовления продукции и целевому назначению,в условиях функционирования отечественных предприятий наилучшим образом проявляет себя в виде основных (производственных) и накладных (периодических) расходов.

Основными (производственными)называются расходы, непосредственно связанные с технологическим процессом изготовления продукции. К ним относятся затраты, входящие в состав цеховой производственной себестоимости изделий (стоимость сырья, материалов и полуфабрикатов, вещественно входящих в продукт; стоимость топлива и энергии, израсходованных на технологические цели; расходы на оплату труда производственных рабочих и отчисления на социальные нужды; расходы по эксплуатации производственных машин и оборудования и др.).

Накладные (периодические)расходы образуются в связи с организацией, обслуживанием производства, реализацией продукции и управлением. Они состоят из комплексных общехозяйственных и коммерческих расходов. Их величина зависит от организации производственно-коммерческой деятельности, деловой политики администрации, продолжительности отчетного периода, структуры предприятия и других факторов.

Подразделение затрат на основные (производственные) и накладные (периодические) основано на том, что в себестоимость продукции должны включаться только производственные затраты. Они, как необходимые, формируют производственную себестоимость изделия и используются для расчета себестоимости единицы продукции. Накладные (периодические) расходы используются для обеспечения процесса реализации продукции и функционирования предприятия как хозяйственной единицы, в связи с чем должны списываться на уменьшение прибыли от реализации продукции.

Такая группировка затрат пока редко встречается в практике отечественного бухгалтерского учета. Между тем она давно и широко применяется в странах с развитой рыночной экономикой, использующих систему учета "Директ-костинг". В этом случае получаемая учетная информация более адекватно отражает процесс рыночного ценообразования и позволяет всесторонне анализировать и планировать соотношение объемов производства, цен и себестоимости продукции.

По способу включения в себестоимость продукциизатраты предприятия подразделяются на прямые и косвенные.

Прямыми являются расходы на производство конкретного вида продукции. Поэтому они могут быть отнесены на объекты калькуляции в момент их совершения или начисления прямо на основании данных первичных документов. К ним относятся затраты сырья, материалов, заработная плата производственных рабочих и др.

Косвенныерасходы связаны с выпуском нескольких видов продукции, например затраты на управление и обслуживание производства (накладные).

Косвенные расходы сначала собираются на соответствующих собирательно-распределительных счетах, а затем включаются в себестоимость конкретных изделий с помощью специальных расчетов распределения. Выбор базы распределения обусловливается особенностями организации и технологии производства и устанавливается отраслевыми инструкциями по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции.

Подразделение затрат на прямые и косвенные имеет условный характер. Так, в добывающих производствах, где, как правило, добывается один вид продукции, расходы прямые. В комплексных производствах, в которых из одних и тех же видов сырья и материалов изготавливаются несколько видов изделий, основные затраты являются косвенными. Повышение удельного веса прямых затрат способствует более точному определению себестоимости продукции.

Основные затраты чаще всего выступают в виде прямых, а накладные — косвенных, но они нетождественны. Группировка затрат на основные (производственные) и накладные (периодические) необходима при организации раздельных систем учета полных и частичных затрат на производство. Кроме того, одни и те же затраты, в зависимости от их роли в процессе изготовления продукции, могут выступать в качестве основных, а по способу их включения в себестоимость отдельных видов изделий в условиях одновременного производства из одного исходного материала нескольких видов изделий — в качестве косвенных.

Большое значение при калькулировании и оценке готовой продукции имеет группировка затрат в зависимости от времени их возникновения и отнесения на себестоимость продукции. По данному признаку затраты предприятия подразделяются на текущие, будущего отчетного периода и предстоящие. К текущим относятся расходы по производству и реализации продукции данного периода. Расходы будущего отчетного периода— это затраты, произведенные в текущем отчетном периоде, но подлежащие включению в себестоимость продукции, которая будет выпускаться в последующие отчетные периоды (например, расходы на аренду помещения, выписка газет и журналов и др.). К предстоящимотносят затраты, которые в данном отчетном периоде еще не произведены, но для правильного отражения фактической себестоимости подлежат включению в затраты производства за данный отчетный период в плановом размере (расходы на оплату отпусков рабочих и др.).

На результаты деятельности предприятия существенное влияние оказывает целесообразность совершениязатрат. По данному признаку затраты подразделяются на эффективные и неэффективные.

Эффективные— это производительные затраты, в результате которых получают доходы от реализации тех видов продукции, на выпуск которых они были произведены. К ним относится большая часть затрат, образующих себестоимость продукции. Они предусматриваются сметой затрат на производство.

Неэффективные— это затраты непроизводительного характера, в результате которых не будут получены доходы, так как не будет произведен продукт. Неэффективные затраты — это потери на производстве. К ним относятся потери от брака, простоев, недостачи и порча товарно-материальных ценностей и др. Обязательность выделения неэффективных затрат помогает не допустить проникновения потерь в планирование и нормирование.

С предыдущей группировкой тесно взаимодействует группировка затрат на планируемые и непланируемые.

К планируемымотносятся производительные расходы предприятия, обусловленные его хозяйственной деятельностью и предусмотренные сметой затрат на производство. Они, в соответствии с нормами, нормативами, лимитами и сметами, включаются в плановую себестоимость продукции.

Непланируемые— это непроизводительные расходы, которые не являются неизбежными и не вытекают из нормальных условий хозяйственной деятельности. Эти расходы считаются прямыми потерями и потому в смету затрат на производство не включаются. Они отражаются только в фактической себестоимости товарной продукции и на соответствующих счетах в бухгалтерском учете. К ним относятся потери от брака, простоев и др. Их обособленный учет содействует осуществлению мер, направленных на их предупреждение.

По отношению к действующим нормамвсе расходы, включаемые в себестоимость продукции, группируются по установленным нормам, действующим на начало текущего месяца, и по отклонениям от действующих норм, возникшим в процессе производства. Такое подразделение затрат лежит в основе нормативного учета и является важнейшим средством текущего оперативного контроля за уровнем издержек производства.

Завершающим этапом является группировка и учет затрат по их носителям, т. е. по продукции, работам и услугам, с целью определения их себестоимости.

Наиболее простой способ расчета себестоимости продукции — деление суммарных затрат на объем выпуска. Однако применять этот способ можно только при условии, что предприятие производит один вид продукции, не имеет запасов полуфабрикатов или готовой продукции. Более сложный способ — калькуляция себестоимости по статьям затрат. Прямые затраты непосредственно включают в себестоимость продукции, а косвенные распределяют при помощи специальных баз и коэффициентов распределения.

**2.2 Общая схема учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг)**

На производственных предприятиях затраты на производство отражаются на следующих счетах: 20 "Основное производство", 23 "Вспомогательные производства", 25 "Общепроизводственные расходы", 26 "Общехозяйственные расходы", 28 "Брак в производстве", 96 "Резервы предстоящих расходов и платежей", 97 "Расходы будущих периодов" и др. Затраты группируются по этим счетам, экономическим элементам, статьям калькуляции, местам возникновения расходов и видам продукции.

Фактическая себестоимость по видам вырабатываемой продукции, а внутри их по статьям калькуляции, отражается на счете 20 "Основное производство". По дебету этого счета в течение месяца собираются прямые затраты, обусловленные технологическим процессом изготовления изделий: стоимость материалов, входящих в продукцию, расходы на оплату труда производственных рабочих, отчисления на их социальные нужды, топливо и энергия на технологические цели. В первичных документах (лимитно-заборных картах, нарядах, рапортах и др.) указываются места возникновения затрат, наименования выпускаемой продукции и соответствующие статьи затрат.

Расходы на управление производством и его обслуживание не могут быть прямо отнесены на себестоимость конкретного изделия, поскольку являются косвенными. Они предварительно учитываются на собирательно-распределительных счетах 25 "Общепроизводственные расходы" и 26 "Общехозяйственные расходы" по статьям затрат в разрезе производственных цехов и в целом по предприятию. По окончании месяца расходы на управление и обслуживание списываются с кредита этих счетов и переносятся на счет 20 "Основное производство" для включения в общую сумму затрат. В аналитическом учете они распределяются между структурными подразделениями, незавершенным производством и готовой продукцией, отдельными видами продукции. Расходы относятся только на те производства, которые выпускают товарную продукцию.

На счетах производственных затрат фиксируется также резерв предстоящих расходов на оплату отпусков рабочих, соответствующая сумма расходов будущих периодов и потерь от брака.

Для определения себестоимости услуг (работ) вспомогательных производств затраты собираются на калькуляционном счете 23 "Вспомогательные производства", продукция (услуги) которых в основном используется цехами и службами предприятия: например, пар, выработанный парокотельным цехом, потребляется для отопления цехов и заводоуправления. Поэтому по окончании месяца соответствующая доля затрат и услуг списывается либо прямо, либо через собирательно-распределительные счета на счет 20 "Основное производство".

Таким образом, в конце месяца на дебете счета 20 "Основное производство" собираются все затраты по выпуску продукции: прямые — по элементам затрат, а косвенные — по комплексным статьям. По кредиту этого счета отражаются стоимость отходов производства и потери от брака.

По окончании отчетного периода оценивается стоимость незавершенного производства на конец месяца и разграничиваются затраты между себестоимостью готовой продукции и незавершенным производством. Для определения производственной себестоимости продукции к остатку незавершенного производства на начало месяца прибавляют все затраты, произведенные за месяц и учтенные на дебете счета 20 "Основное производство", и вычитают стоимость возвратных отходов, потерь от брака и незавершенного производства на конец месяца.

Сданную на склад готовую продукцию по фактической производственной себестоимости отражают по дебету счета 43 "Готовая продукция" и кредиту счета 20 "Основное производство".

Дебетовое сальдо счета 20 "Основное производство" показывает затраты, относящиеся к незавершенному производству.

Завершающим этапом учетного процесса является составление калькуляций себестоимости отдельных видов продукции на основании аналитической группировки расходов по объектам калькулирования внутри счета 20 "Основное производство".

Действующий план счетов бухгалтерского учета позволяет предприятиям применять методику учета затрат, используемую в международной практике, с разделением затрат на переменные (производственные) и постоянные (за отчетный период), с выявлением частичной производственной себестоимости. Кроме того, план счетов дает возможность организовать учет выпуска продукции с использованием счета 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)". Основным условием включения в схему синтетического учета этого счета является наличие и использование в практике нормативной себестоимости продукции.

По окончании месяца выявившаяся на счете 20 фактическая производственная себестоимость продукции перечисляется с кредита этого счета на счет 40, на котором информация о выпущенной из производства продукции формируется в двух оценках: по дебету — фактическая производственная себестоимость, по кредиту — нормативная (плановая) себестоимость.

В конце месяца сопоставлением дебетового и кредитового оборотов по счету 40 выявляется отклонение фактической производственной себестоимости от нормативной. Выявленные отклонения переносятся со счета 40 на счет 90 "Продажи". Счет 40 закрывается ежемесячно.

**Заключение**

До недавнего времени себестоимость считали объективной экономической категорией, присущей законам социалистической экономики. Несмотря на такое утверждение, формирование и состав этой «категории» определяли государственные органы, исходя из особенностей того или иного периода развития экономики страны.

Как известно, процесс производства представляет собой совокупность хозяйственных операций, связанных с созданием готовой продукции, выполнением работ, оказанием услуг. В процессе создания продукции (работ, услуг) определяется фактическая себестоимость, включающая сумму затрат на ее (их) изготовление. Таким образом, себестоимость - это выраженные в денежной форме текущие затраты организации на производство и сбыт продукции (работ, услуг). Определение (исчисление) величины затрат, приходящихся на единицу продукции, называется калькулированием себестоимости, а ведомость (регистр), в котором производится расчет себестоимости, - калькуляцией.

В зависимости от сферы деятельности организации затраты могут выражаться в форме себестоимости (в сфере производства) либо в форме издержек обращения (в торговле). Калькулирование себестоимости выпускаемой продукции (выполненных работ, оказанных услуг) - один из основных вопросов бухгалтерского учета. С одной стороны, достоверный и детальный расчет себестоимости необходим внутренним пользователям бухгалтерской информации - администрации, учредителям, собственникам. Эти данные позволяют определить, насколько выгоден тот или иной вид деятельности в определенных экономических условиях, эффективна ли существующая система организации производственного процесса, что можно и нужно изменить, в каком направлении развиваться. С другой стороны, состав производственных затрат организации - один из важнейших показателей, необходимых для расчета и уплаты обязательных налоговых платежей, прежде всего - налога на прибыль. Ошибки в расчёте себестоимости могут привести к серьёзным налоговым последствиям.

Снижение себестоимости продукции является важнейшим фактором развития экономики предприятия, так как, снижая себестоимость, предприятие может получать большую выгоду, продавая продукцию по неизмененной цене.

**Список используемых источников**

1. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский учет: Учебник для вузов. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. — 160с.

2. Безруких П.С. Бухгалтерский учет. – М.: Бухгалтерский учет, 2008. —532с.

3. Бухалков М.И. Планирование на предприятии: Учебник. – 3-е изд., испр. и доп. – М.: ИНФРА – М, 2005. – 416с.

4. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет. М.: Экзамен, 2009. – 250с.

5. Врублевский Н.Д. Учёт затрат на производствах: Учебное пособие. М.: ИНФРА-М, 2007. – 118с.

6. Глушков И.Е. Бухгалтерский учет на современных предприятиях: Учебник. М.: Дело, 2007. – 608с.

7. Керимов В.Э. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в различных отраслях производственной сферы: Учебник. – 4-е изд. – М.: Издательско – торговая корпорация «Дашков и К», 2008. – 480с.

8. Ковалёв В.В., Соколов Я.В. Основы управленческого учёта. - СПб.: Лист, 2007. – 580с.

9. Кожинов В.Я. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. М.: Экзамен, 2009, – 120с.

10. Козлова Е.П. Бухгалтерский учет: Учебник. М.: Финансы и статистика, 2008. – 520с.

11. Наумова О.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. - М.: ИНФРА-М, 2007. – 236 с.

12. Николаева С.А. Учетная политика предприятия: Учебное пособие. М.: ИНФРА – М, 2008. – 456с.

13. Новодворский В.Д. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. – М.: ИНФРА-М, 2009. – 489с.

14. Савицкая Г.В. Анализ производственно-хозяйственной деятельности предприятий. – М.: ИНФРА-М, 2008. – 368 с.

15. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 2007. – 216с.

16. Токмаков В.В. Состав и учет затрат, включаемых в себестоимость. - М.: Книжный мир, 2008. – 200с.

17. Федосова Т.В. Бухгалтерский учет: Конспект лекций. Таганрог: ТТИ ЮФУ, 2007.

18. Фролова Т.А. Экономика предприятий: Учебник. Таганрог: ТРТУ, 2008, – 350с.

19. Чечевицина Л.Н., Чуев И.Н. Анализ финансово-хозяйственной деятельности: Учебник. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство-торговая корпорация «Дашков и К», 2008. – 252с.

20. Яругова А. Управленческий учёт: Учебник. М.: Финансы и статистика, 2008. – 250с.