# Учет затрат на производство с 2010 года

## Введение

Себестоимость продукции – выраженные в денежной форме затраты на ее производство и реализацию. В условиях перехода к рыночной экономике себестоимость продукции является важнейшим показателем производственно-хозяйственной деятельности предприятия. Исчисление этого показателя необходимо для оценки выполнения плана по данному показателю и его динамики; определения рентабельности производства и отдельных видов продукции; выявления резервов снижения себестоимости продукции; определения цен на продукцию; обоснования решений о производстве новых видов продукции и снятия с производства устаревших. В отечественной практике учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции являются составной частью общей единой системы бухгалтерского учета. Если раньше учету издержек особое внимание уделяли лишь на крупных предприятиях, то сейчас в условиях рыночной экономики, вследствие усиления конкуренции, усложнения производственных процессов, это направление учета становится все более актуальным для малых и средних предприятий и организаций. Все большее значение для предприятия приобретает решение таких задач как: информационное обеспечение процесса принятия решений; обеспечение базы для ценообразования; контроль экономической эффективности деятельности предприятия; получение данных о результатах деятельности; расчет стоимостной оценки для статей баланса и другие.

Управление себестоимостью продукции предприятий – планомерный процесс формирования затрат на производство всей продукции и себестоимости отдельных изделий, контроль за выполнением заданий по снижению себестоимости продукции, выявления резервов ее снижения. Основными элементами системы управления себестоимостью являются прогнозирование и планирование, нормирование затрат, учет и калькулирование, анализ и контроль за себестоимостью. Все они функционируют в тесной взаимосвязи друг с другом.

Основные задачи бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции – учет объема, ассортимента и качества произведенной продукции, выполненных работ и оказанных услуг и контроль за выполнением плана по этим показателям; учет фактических затрат на производство продукции и контроль за использованием сырья, материальных, трудовых и других ресурсов, за соблюдением установленных смет расходов по обслуживанию производства и управлению; калькулирование себестоимости продукции и контроль за выполнением плана по себестоимости; выявление резервов снижения себестоимости продукции.

Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции являются составной частью общей единой системы бухгалтерского учета.

Актуальность темы данной дипломной работы определена в первую очередь объективно значимой ролью изучения формирования затрат хлебопекарной промышленности по видам их доходов в производстве в современной социально ориентированной рыночной экономике, переход к коей является главным вектором разворачиваемой в Казахстане радикальной реформы. Вот почему формирование затрат хлебопекарной промышленности представляет собой стратегическую задачу реформационной экономической политики. Себестоимость продукции – один из наиболее важных экономических показателей, характеризующих издержки предприятия, связанные с производством и реализацией его продукции. Снижение себестоимости продукции – источник роста рентабельности предприятий, национального богатства и благосостояния страны.

Основной целью написания дипломной работы является изучение формирования затрат хлебопекарной промышленности по видам их доходов.

Цель данной работы – оптимизация учета затрат на предприятии.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

провести анализ отечественной системы учета затрат;

проанализировать возможность применения новых подходов к учету затрат в Казахстане на примере управленческого учета;

изучить процедуру учета затрат на ИП «Гнатенко»;

рассмотреть возможность оптимизации учета затрат на данном предприятии.

Объектом исследования является индивидуальный преприниматель «Гнатенко», пекарня «Калинка».

Глава 1. Теоретические основы учета затрат на производство

1.1 Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции

Затраты – это стоимостная оценка ресурсов, используемых предприятием в процессе своей деятельности.

Себестоимость продукции — это выраженные в денежной форме затрат на ее производство и реализацию.

В условиях перехода к рыночной экономике себестоимость продукции является важнейшим показателем производственно-хозяйственной деятельности организаций. Исчисление этого показателя необходимо для определения рентабельности производства и отдельных видов продукции; оценки выполнения плана по данному показателю и его динамики; осуществления внутрипроизводственного хозрасчета; выявления резервов снижения себестоимости продукции; определения цен на продукцию; исчисления национального дохода в масштабах страны; расчета экономической эффективности внедрения новой техники, технологии, организационно-технических мероприятий; обоснования решения о производстве новых видов продукции и снятия с производства устаревших.

Основные задачи бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции — учет объема, ассортимента и качества произведенной продукции, выполненных работ и оказанных услуг и контроль за выполнением плана по этим показателям; учет фактических затрат на производство продукции и контроль за использованием сырья, материальных, трудовых и других ресурсов, за соблюдением установленных смет расходов по обслуживанию производства и управлению; калькулирование себестоимости продукции и контроль за выполнением плана по себестоимости; выявление результатов деятельности структурных хозрасчетных подразделений предприятия по снижению себестоимости продукции; выявление резервов снижения себестоимости продукции.

В странах с развитой и развивающейся (как например, наша казахстанская) рыночной экономикой учет затрат на про­изводство и калькулирование себестоимости продукции выделены в управленческий учет, призванный дать информацию для управления себестоимостью продукции специалистам и администрации организации и ее подразделений.

Организация учета затрат на производство и исчисление себестоимости продукции строится на следующих принципах:

- неизменность принятой методологии учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в течение года;

- полнота отражения в учете всех хозяйственных операций;

- правильное отнесение расходов и доходов к отчетным периодам;

- разграничение в учете текущих затрат на производство и капитальные вложения;

- регламентация состава себестоимости продукции;

- согласованность фактических показателей себестоимости продукции с нормативными и плановыми.

Одно из основных условий получения достоверной информации о себестоимости продукции — четкое определение состава производственных затрат.

В Республике Казахстан состав себестоимости продукции регламентируется государством. Основные принципы формирования этого состава установлены НК РК и Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации», которые определили издержки, относимые на себестоимость продукции (работ, услуг), и затраты, производимые за счет соответствующих источников финансирования (прибыли организации, фондов специального назначения, целевого финансирования и целевых поступлений и др.).

Регламентирующая роль государства по отношению к себестоимости продукции проявляется также в определении порядка начисления амортизации по основным средствам и нематериальным активам, установлении тарифов отчислений на социальные нужды и др.

На основе НК РК и ПБУ10/99 министерства, ведомства, меж­отраслевые государственные объединения, концерны и другие организации разрабатывают отраслевые положения о составе затрат и методические рекомендации по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) для подведомственных организаций.

Для организации бухгалтерского учета производственных затрат большое значение имеет выбор номенклатуры синтетических и ана­литических счетов производства и объектов калькуляции.

Для учета затрат на производство продукции применяют счета 8110 «Основное производство», 8310 «Вспомогательные производства», 7110 «Расходы по реализации продукции и оказанию услуг», 8410 «Накладные расходы», 1620 «Краткосрочные расходы будущих периодов», 6010 «Доход от реализации продукции и оказания услуг». По дебету указанных счетов учитывают расходы, а по кредиту — их списание. По окончании месяца учтенные на собирательно-распределительных счетах затраты списывают на счета основного и вспомогательного производств.

В течение отчетного периода с кредита счетов 8110 «Основное производство» и 8310 «Вспомогательные производства» списывает фактическую себестоимость выпущенной продукции (работ, услуг). Сальдо этих счетов характеризует величину затрат на незавершенное производство.

Счет 6010 «Доход от реализации продукции и оказания услуг» предназначен для учета выпущенной продукции (работ, услуг) и выявления отклонений фактической производственной себестоимости продукции (работ, услуг) от нормативной или плановой себестоимости. Использование данного счета позволяет исключить трудоемкие расчеты по определению отклонений фактической себестоимости от плановой по гото­вой, отгруженной и реализованной продукции.

Аналитический учет затрат организуется таким образом, чтобы объекты учета производственных затрат максимально совпадали с объектами калькуляции. Объекты калькуляции представляют собой отдельные виды готовой продукции, изделий, полуфабрикатов, работ и услуг, себестоимость которых определяется. Чем больше объекты учета и объекты калькуляции будут совпадать, тем больше затрат будет включаться в себестоимость продукции по прямым признакам, следовательно точнее будет исчислена себестоимость продукции.

Для каждого объекта калькуляции необходимо правильно выбрать калькуляционную единицу, которая должна соответствовать характеру продукции, его физическим свойствам. Для этого применяют натуральные (центнеры, тонны, штуки, гектары, рабочие дни, киловатт-часы и т.д.) и условно-натуральные единицы, исчисленные с помощью коэффициентов (баллы, тубы и т.д.).

Для правильной организации учета производственных затрат большое значение имеет их научно обоснованная классификация. Так в бухгалтерском учете расходы организации в зависимости от характера, условий осуществления и направлении деятельности подразделяются на:

а) расходы по обычным видам деятельности;

б) прочие расходы.

Прочие расходы, в свою очередь, подразделяются на:

- операционные;

- внереализационные;

- чрезвычайные.

Данная классификация расходов составляет основу содержания формы отчета о прибылях и убытках.

Расходы по обычным видам деятельности формируются из расходов:

- по приобретению сырья, материалов, товаров и материально-производственных запасов;

- по переработке материально-производственных запасов для целей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг;

- по продаже продукции (работ, услуг) и товаров.

Группировка затрат по экономическим элементам показывает, что именно израсходовано на производство продукции, каково соотношение отдельных элементов затрат в общей сумме расходов.

Операционные расходы — это:

а) расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации, а также прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;

б) расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций;

в) расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции;

г) проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов);

д) расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемые кредитной организацией;

е) отчисления в оценочные резервы, а также в резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности;

ж) прочие операционные расходы.

Внереализационные расходы — это:

а) штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;

б) возмещение причиненных организации убытков;

в) убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;

г) суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;

д) курсовые разницы (отрицательные);

е) суммы уценки активов;

ж) перечисления средств, связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений и других подобных мероприятий; прочие внереализационные расходы.

На основе классификации расходов организации, составляется отчет о прибылях и убытках. Прибыль или убыток от проданной продукции определяется вычитанием из выручки от продажи продукции ее себестоимости.

В бухгалтерском учете используются различные показатели себе­стоимости продукции: себестоимость проданной продукции, производственная себестоимость и др.

Себестоимость проданной продукции — это затраты на ее производство и продажу.

Производственная себестоимость — это затраты на производство выпущенной продукции. При этом различают показатели полной и неполной производственной себестоимости. При исчислении полной производственной себестоимости в ее состав включают общехозяйственные расходы; неполная производственная себестоимость исчисляется без общехозяйственных расходов.

В приведенных определениях себестоимости продукции подчеркивается, что в себестоимость продукции включаются только те затраты, которые непосредственно связаны с производством и продажей выпущенной и проданной продукции. На это обстоятельство следует обратить особое внимание, поскольку время производства продукции не совпадает с отчетным периодом. В связи с этим, как правило, не все затраты отчетного периода включаются в себестоимость выпущенной продукции. Вместе с тем в себестоимость продукции могут включаться затраты не только отчетного, но и предшествующих отчетных периодов.

Себестоимость выпущенной продукции определяют прибавлением к стоимости незавершенного производства на начало отчетного периода затрат отчетного периода и вычитанием из полученной суммы затрат стоимости незавершенного производства на конец отчетного периода. Следовательно, к включаемым в себестоимость продукции затратам относят стоимость незавершенного производства на начало периода и те затраты отчетного пе­риода, которые непосредственно относятся на выпущенную продукцию.

Не включаются в себестоимость выпущенной продукции стоимость незавершенного производства на конец отчетного периода, затраты, не относящиеся непосредственно к производству выпущенной продукции (например, затраты на приобретение неизрасходованных в производстве материалов), и часть расходов будущих периодов.

По экономическому содержанию расходы группируют по элементам затрат и по статьям калькуляции.

Элементы затрат. Как уже отмечалось, в соответствии с ПБУ 10/99 расходы организации по обычным видам деятельности группируются по следующим элементам:

- материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);

- затраты на оплату труда;

- отчисления на социальные нужды;

- амортизация;

- прочие затраты (почтовые, телефонные, командировочные и др.).

Статьи калькуляции — это установленная организацией совокупность затрат для исчисления себестоимости всей продукции (работ, услуг) или ее отдельных видов.

Основными положениями по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях и проектом методических рекомендаций по учету затрат на производство продукции, работ, услуг рекомендуется следующая группировка расходов по статьям калькуляции:

- «Сырье и материалы»;

- «Возвратные отходы» (вычитаются);

- «Покупные комплектующие изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних организаций»;

- «Топливо и энергия на технологические цели»;

- «Затраты на оплату труда работников, непосредственно участвующих в процессе производства продукции, выполнения работ, оказания услуг»;

- «Отчисления на социальные нужды»;

- «Расходы на подготовку и освоение производства»;

- «Общепроизводственные расходы»;

- «Общехозяйственные расходы»;

- «Потери от брака»;

- «Прочие производственные расходы»;

- «Расходы на продажу».

Итог первых 11 статей образует производственную себестоимость продукции, итог всех 12 статей — себестоимость проданной (реализованной) продукции.

Организации могут вносить изменения в приведенную номенклатуру статей затрат на производство с учетом особенностей техники, технологии и организации производства.

По способу включения в себестоимость продукции затраты делятся на прямые и косвенные.

Прямые затраты связаны с производством определенного вида продукции и могут быть прямо и непосредственно отнесены на его себестоимость: сырье и основные материалы, основная зарплата производственных рабочих, потери от брака и некоторые другие.

Косвенные затраты не могут быть отнесены прямо на себестоимость отдельных видов продукции и распределяются косвенно (условно): общепроизводственные и общехозяйственные расходы часть расходов на продажу и некоторые другие. Деление затрат на прямые и косвенные зависит от отраслевых особенностей, организации производства, принятого метода калькулирования себестоимости продукции. Например, в угольной промышленности, где вырабатывается лишь один вид продукции, все затраты являются прямыми.

1.2 Формирование затрат вспомогательных производств

Вспомогательные производства предназначены для обслуживания основных производственных цехов предприятия различными видами энергии (электроэнергией, теплоэнергией, сжатым воздухом), водой, транспортом и другими услугами, выполнения работ по ремонту основных фондов, снабжения инструментами, запасными частями для ремонта оборудования и прочее.

По виду вырабатываемой продукции и оказываемых услуг цехи вспомогательного производства подразделяются на две основные группы:

- к первой группе относятся цехи, вырабатывающие разнообразную по номенклатуре продукцию (ремонтные, ремонтно-строительные, инструментальные и т.д.). Одной из особенностей этих цехов является наличие незавершенного производства;

- ко второй группе относятся цехи, вырабатывающие или распределяющие полученную со стороны однородную продукцию и имеющие одну планово-учетную единицу (котельные, электростанции, компрессорные, электроподстанции и водонасосные станции с распределительной сетью, цехи пароснабжения, кислородные станции, товарно-транспортные цехи и т.д.). Длительность производственного цикла данных цехов незначительна, в связи, с чем незавершенное производство отсутствует.

В плане и учете вспомогательных производств должны быть отражены: объем выпуска продукции, работ, услуг; затраты на производство; себестоимость (по отдельным видам вспомогательных производств) всего выпуска и единицы продукции; распределение работ, услуг по потребителям.

Себестоимость продукции, работ и услуг вспомогательного производства (цеха) планируется и учитывается по следующей номенклатуре калькуляционных затрат:

- материалы,

- топливо,

- электроэнергия,

- пар,

- вода,

- сжатый воздух,

- оплата труда производственных рабочих,

- отчисления на социальные нужды производственных рабочих,

- общепроизводственные расходы,

- общехозяйственные расходы (в части работ и услуг, выполненных сторонним организациям).

Затраты на электроэнергию для освещения, топливо и пар на отопление зданий, воду для хозяйственных и других целей относят на статью «Накладные расходы».

Оплата труда всего персонала хлебопекарной промышленности, за исключением оплаты труда аппарата управления цеха, относится на статью «Оплата труда производственного персонала». Оплата труда аппарата управления цеха относится на статью «Административные расходы». Накладные расходы вспомогательных цехов не включаются в сводные сметы и отчеты об общепроизводственных расходах предприятия, поскольку они относятся на себестоимость продукции основного производства в комплексе с другими затратами этих цехов.

В бухгалтерском учете организации затраты хлебопекарной промышленности учитываются на счете 8110 «Основное производство» и на отдельных субсчетах для каждого вида производства.

По дебету счета 8110 «Основное производство» отражаются прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции вспомогательного производства, выполнением работ и оказанием услуг, а также косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием вспомогательных производств, и потери от брака. Данные операции оформляются следующими бухгалтерскими проводками:

Дт23 Кт10 Списана себестоимость материалов, преданных во вспомогательное производство для изготовления продукции, выполнения работ, оказания услуг;

Дт23 Кт70 Начислена оплата труда работникам вспомогательного производства;

Дт23 Кт69 Начислен ЕСН и взносы по страхованию от несчастных случаев на суммы оплаты труда работников вспомогательного производства;

Дт23 Кт28 Учтены расходы от брака во вспомогательном производстве;

Дт23 Кт25 Учтена часть общепроизводственных расходов в себестоимости продукции вспомогательного производства;

Дт23 Кт26 Учтена часть общепроизводственных расходов в себестоимости продукции вспомогательного производства (данная проводка обязательна при реализации продукции основного производства на сторону).

Суммы фактической себестоимости готовой продукции хлебопекарной промышленности могут списываться с кредита счета 8110 «Основное производство» в дебет счетов:

Дт20, 40 Кт23 Передается продукция вспомогательного производства подразделениям основного производства;

Дт29 Кт23 Передается продукция вспомогательного производства обслуживающим производствам и хозяйствам;

Дт90 Кт23 Реализуется продукция вспомогательного производства на сторону если работы или услуги выполнялись для сторонних организаций.

Продукция хлебопекарной промышленности, используемая для собственных нужд промышленного предприятия, определяется, как правило, исходя из суммы прямых затрат и общепроизводственных расходов. То есть общехозяйственные расходы не включаются в себестоимость продукции хлебопекарной промышленности, а распределяются по видам основного производства. Правда, такая ситуация возможна только в том случае, если продукция хлебопекарной промышленности предназначена только для собственного потребления организации.

Если же продукция хлебопекарной промышленности помимо собственного потребления реализуется и сторонним потребителям, то в её себестоимость включается и соответствующая доля общехозяйственных расходов. В тех случаях, когда нет возможности точно установить, для каких именно подразделений выпущена продукция, выполнены работы или оказаны услуги хлебопекарной промышленности, эти расходы распределяются между указанными подразделениями пропорционально сумме прямых расходов, заработной плате работников, объему выпущенной продукции и так далее. При необходимости расходы распределяются также по видам выпускаемой продукции.

Планирование и списание затрат со счета 8310 «Вспомогательные производства» на счет 8110 «Основное производство» необходимо производить в определенной последовательности: в первую очередь рассчитывается себестоимость продукции и услуг тех цехов (а следовательно, начинается списание затрат), которые пользуются работами и услугами других цехов в минимальном размере (например, автотранспорт, железнодорожный транспорт, котельные и т.п.), т.е. определяется очередность этих работ и услуг.

Работы и услуги внутрипроизводственного характера, выполняемые вспомогательными производствами в порядке оказания взаимных услуг друг другу, списываются по плановой цеховой себестоимости на основании документации, подтвержденной цехами-потребителями. Разница между фактической и плановой себестоимостью работ и услуг вспомогательных производств, выполненных в порядке взаимных услуг, списывается ежемесячно на счет 8110 «Основное производство» пропорционально плановой себестоимости работ и услуг.

Работы и услуги вспомогательных производств, выполненные для отдельных технологических процессов (производств), переделов или установок основного производства, списываются на последние по фактической производственной себестоимости отчетного месяца, включая разницу между плановой и фактической себестоимостью работ и услуг, потребленных вспомогательными производствами.

Услуги и работы внутризаводского характера, выполненные цехами хлебопекарной промышленности для основных и других вспомогательных цехов, а также общезаводских служб, относятся на цехи и службы-потребители по плановой себестоимости (без включения накладных расходов).

Накладные расходы включаются в себестоимость продукции, работ и услуг, предназначенных для отпуска капитальному строительству, капитальному ремонту и для непромышленных хозяйств своего предприятия.

Продукция хлебопекарной промышленности, выполненная на сторону, своему капитальному строительству, капитальному ремонту, жилищно-коммунальному хозяйству и прочим хозяйствам, возмещаются потребителями продукции по договорным ценам.

Бухгалтерский учет затрат в хлебопекарных цехах ведется в разрезе по статьям затрат. Индивидуальные заказы регистрируются и каждому заказу присваивается отдельный номер, который проставляется на сдельном наряде и в требованиях (лимитной карте) на материалы. В течение года фактические (прямые и цеховые) затраты собираются в дебетовой части счета 7010 «Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг». В конце года плановый размер цеховых расходов корректируется до фактических затрат, при этом часть их относится на незавершенное производство. Аналитический счет «Цеховые расходы» закрывается первым в составе субсчета «Хлебопекарный цех». Объектами калькуляции в хлебопекарных цехах является готовая продукция, калькуляционной единицей – 1 шт., метод калькуляции – простой.

Учет затрат по всему комплексу транспортного хозяйства предприятия осуществляется по отдельным видам транспорта: железнодорожному, автомобильному, водному и др. Объектом калькулирования по каждому виду транспорта является себестоимость выполняемых им видов работ и услуг. Калькуляционными единицами служат следующие измерители, применяемые в планировании и учете:

- по грузовым автомашинам – тонна-километр перевезенного груза;

- по тракторам и специальным машинам – машино-час работы;

- по автобусам – машино-час работы;

- по легковым автомашинам – машино-час работы;

- по водному транспорту – тонна-километр перевезенного груза.

При наличии в составе транспортного цеха обособленной службы погрузки и выгрузки стоимость этих операций, в расчете на 1 тонну, учитывается и калькулируется отдельно от стоимости перевозки груза. В случае отсутствия обособленной службы погрузки и выгрузки, себестоимость этих операций калькулируется совместно с себестоимостью перевозки грузов.

Затраты по эксплуатации транспорта группируются в накопительной ведомости учета работ этого транспорта, записи в которой производят на основании путевых листов и товарно-транспортных накладных. Учет затрат по транспорту рекомендуется вести раздельно с учетом специализации автомобилей. Для этого к счету 8110 «Основное производство» субсчета «Автомобильный транспорт» открываются отдельные аналитические счета: грузовой транспорт, специализированный транспорт (автокраны, тягачи, пожарные и т.д.), пассажирский автотранспорт, цеховые расходы (общегаражные).

В затраты по эксплуатации грузового автотранспорта относят стоимость нефтепродуктов, суммы амортизационных отчислений по транспорту, затраты на ремонт, технический уход, восстановление шин, стоимость обтирочного материала, спецодежды, затрат на оплату труда с отчислениями на социальные нужды водителей и т.д.

К цеховым расходам относят суммы амортизационных отчислений на здание гаража, затраты на ремонт отопления, освещение гаража, на оплату труда с отчислениями на социальные нужды персонала (заведующий, диспетчер, сторож и т.д.). Цеховые расходы предварительно учитываются на отдельном аналитическом счете «Цеховые расходы». В конце отчетного периода их распределяют и включают в себестоимость грузовых и пассажирских перевозок пропорционально машино-дням пребывания в организации (кредит счета «Цеховые расходы»).

Распределение затрат по автотранспорту производится ежемесячно по потребителям услуг пропорционально объему работ в тонно-километрах и их плановой себестоимости с корректировкой в конце года до уровня фактических затрат. При этом затраты по пассажирскому транспорту и по специальным машинам относятся на потребителей услуг пропорционально количеству машино-дней и их плановой себестоимости (кредит счетов «Грузовой автотранспорт», «Специальный автотранспорт», «Пассажирский автотранспорт»). Перед определением себестоимости услуг автомобильного транспорта затраты необходимо уменьшить на стоимость оприходованного отработанного масла, шин, пригодных к использованию (кредит счета «Автотранспорт»).

В связи с этим объектом калькуляции по автотранспорту являются тонно-километры и работа машины, калькуляционными единицами – 10т/км и 1 машино-день.

При наличии на предприятии обособленной службы цеха контрольно-измерительных приборов затраты этого цеха планируются и учитываются на счете 8110 «Основное производство».

Ежемесячно фактические затраты цеха контрольно-измерительных приборов списываются со счета 8110 «Основное производство» на счет 7010 «Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг» пропорционально стоимости основных фондов технологических установок или стоимости основных фондов по группе «Рабочие машины и оборудование».

Глава 2. Особенности учета затрат и калькулирование себестоимости продукции хлебопекарной промышленности ИП «Гнатенко», пекарня «Калинка»

2.1 Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции

Индивидуальный предприниматель «Гнатенко» был зарегистрирован 14 августа 2008 года и учрежден трудовым коллективом. Правовое положение кооператива определяется Гражданским кодексом РК. ИП «Гнатенко» является юридическим лицом по действующему законодательству РК, имеет самостоятельный баланс, печать, содержащую его полное наименование на русском языке и указание на его местонахождение, а также собственную эмблему, зарегистрированный в установленном порядке товарный знак. Индивидуальный преприниматель приобрел право юридического лица с момента его регистрации в государственных органах.

Общая площадь ИП составляет 65 квадратных метров.

ИП «Гнатенко» создан в целях получения прибыли, развития и расширения инфраструктуры рынка города.

Деятельностью данного предприятия является:

- изготовление хлебопекарной продукции;

- оптовая и розничная торговля;

- реализация изготовленной продукции;

- торгово-закупочная деятельность;

- транспортно-экспедиторские услуги.

Уставный капитал предприятия составляет 2 миллиона тенге. Согласно штатному расписанию на предприятии занято 23 человека.

Основной деятельностью ИП является хлебопекарная промышленность – одна из главных и специфических отраслей пищевой промышленности. Производственные затраты осуществляются неравномерно в разное время года. В процессе производства параллельно осуществляются затраты под производство текущего года и под производство будущих лет. Следовательно, в хлебопекарной промышленности неизбежно постоянное наличие незавершенного производства. Все эти особенности необходимо учитывать при организации учета и исчисления себестоимости продукции.

При аналитическом учете следует разграничивать учет затрат под производство текущего года и под производство будущих лет по видам продукции, к изготовлению которой относятся затраты. В связи с этим все аналитические счета хлебопекарной промышленности можно объединить в следующие группы:

- по затратам, непосредственно связанным с процессом производства, подлежащим распределению, так как в момент совершения их невозможно отнести к затратам на производство конкретной продукции: содержание основных средств, используемых в хлебопекарной промышленности.

- по затратам на отдельные виды продукции;

- по учету незавершенного производства.

Таким образом, объекты учета затрат в хлебопекарной промышленности могут быть самые различные, а метод учета затрат — попроцессный.

Учет затрат и выхода продукции хлебопекарной промышленности ведется на счете 8110

«Основное производство» субсчета «Хлебопекарная промышленность» на соответствующих аналитических счетах по следующим статьям затрат:

- оплата труда с отчислениями на социальные нужды;

- сырье и материалы;

- содержание основных средств: а) нефтепродукты; б) износ основных средств; в) ремонт основных средств;

- работы и услуги;

- организация производства и управления;

- платежи по кредитам;

- прочие затраты.

При осуществлении затрат на основании первичных и сводных документов делается запись: дебет счета 8110 «Основное производство» субсчет «Хлебопекарная промышленность» соответствующие аналитические счета кредит счетов и других в зависимости от вида расходов.

Готовая продукция хлебопекарной промышленности, полученная в результате выпуска продукции, приходуется в течение года по плановой себестоимости. При этом делается запись: дебет счетов кредит счета 8110 «Основное производство» субсчет «Хлебопекарная промышленность».

Фактические затраты на производство продукции хлебопекарной промышленности можно определить только в конце отчетного года, когда будут закрыты счета, списаны затраты по хлебопекарной промышленности.

Таким образом, в конце отчетного года в дебетовой стороне аналитических счетов будут учтены фактические затраты, в кредитовой стороне - выход продукции в плановой оценке, которую необходимо довести до уровня фактических затрат. Для этого распределяются затраты первой группы аналитических счетов хлебопекарной промышленности, а затем исчисляется фактическая себестоимость продукции по остальным группам аналитических счетов. После исчисления фактической себестоимости продукции выявляется калькуляционная разница, которая списывается по потребителям методом дополнительных записей в случае превышения фактической себестоимости над плановой или «красным сторно» в случае превышения плановой себестоимости над фактической. В результате аналитические счета закрываются и сальдо не имеют, за исключением аналитических счетов четвертой группы.

Закрытие счета 8110 «Основное производство» производится в конце отчетного года и сводится к выведению калькуляционных разниц и правильному списанию их по назначению. Это возможно сделать после исчисления фактической себестоимости продукции, к которому приступают после закрытия счетов 8310 «Вспомогательные производства», 7110 «Расходы по реализации продукции и оказанию услуг», 8410 «Накладные расходы». Исчисление себестоимости продукции ведется по количеству ее после доработки. Затем приступают к закрытию аналитических счетов. При этом необходимо соблюдать определенную последовательность в исчислении себестоимости продукции и закрытии счетов.

До закрытия счетов необходимо закрыть первую группу аналитических счетов, так как часть затрат, учтенных в составе этой группы, будет включена при распределении в расходы по реализации продукции, накладные расходы, расходы будущих периодов или в затраты аналитических счетов второй, третьей, четвертой группы. После этого закрываются аналитические счета затрат по отдельным видам продукции. Аналитические счета по учету незавершенного производства (четвертая группа) не закрываются, т. е. затраты незавершенного производства на конец года показываются в балансе.

Следовательно, процесс закрытия счета 2410 «Основное производство» сводится к закрытию аналитических счетов 1, 2, 3-й групп. Фактическая себестоимость продукции исчисляется в соответствии с данными бухгалтерского учета и действующими указаниями. Данные о фактических затратах в хлебопекарной промышленности берут из дебетовой части аналитических счетов, открываемых к счету 2410 «Основное производство» в производственных отчетах.

Объектами исчисления себестоимости в хлебопекарной промышленности являются отдельные виды основной продукции.

После исчисления фактической себестоимости необходимо списать калькуляционную разницу дополнительной записью или «красным сторно» и оформить бухгалтерскими записями одним из двух способов: дебет счетов кредит счета 8110 «Основное производство» и затем дебет счетов и других кредит счетов или дебет счетов и других кредит счета . Калькуляционная разница списывается с аналитических счетов сразу по всем видам расходования. В этом случае на счета относят калькуляционную разницу в доле, приходящейся лишь на остаток продукции на первое января следующего года.

На практике предпочитают применять второй способ списания калькуляционных разниц.

Таким образом, после закрытия аналитических счетов 1, 2, 3-й групп на счете 8110 «Основное производство» остаются только затраты незавершенного производства.

Если на конец отчетного периода имеются непроданная продукция, то из общей суммы фактических затрат по произведенной, но непроданной продукции исключают расходы по доставке продукции. Оставшуюся после этого сумму затрат распределяют пропорционально всей произведенной проданной и непроданной продукции. Для определения фактической себестоимости проданной продукции к сумме затрат прибавляют расходы по ее доставке. Расходы по произведенной, но непроданной продукции отражаются в балансе отчетного года в составе затрат незавершенного производства. В следующем году себестоимость продукции такой продукции слагается из затрат незавершенного производства и расходов по доставке продукции.

Таким образом можно рассчитать себестоимость продукции с помощью данных таблицы 1.

Для этого необходимо:

1). Определить стоимость продукции в ценах реализации (гр. 2хгр. 3 = гр. 4).

2). Найти удельный вес каждого вида продукции в ценах реализации, т. е. стоимость каждого вида продукции в ценах реализации разделить на итоговую стоимость в ценах реализации и умножить на 100.

3). По найденному удельному весу распределить фактические затраты по производству булочек (без стоимости нетоварных нестандартных булочек) 67600 тг.(67800 — 800) между булочками товарными стандартными и товарными нестандартными. По булочкам товарным стандартным эта сумма составляет 46782 тг. (67800 : 100х69).

4). Делением найденных затрат на количество полученной продукции найти фактическую себестоимость 1 ед. каждого вида продукции (гр. 6 : 1 гр.).

Затем выявляется калькуляционная разница, которая списывается в установленном порядке.

Калькуляционная единица — 1 кг. Учет затрат ведут по видам продукции.

Для определения себестоимости продукции по отдельным группам (хлеб, булочки, пирожки и т. д.) общую сумму затрат по каждой группе распределяют пропорционально количеству произведенной продукции для реализации и уже проданной. А затраты, относящиеся к продукции, оставшейся в «хранилище», образуют незавершенное производство на конец отчетного года.

Таблица 1: Исчисление себестоимости продукции хлебопекарной промышленности в ИП «Гнатенко»

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Виды продукции | Кол-во полученной продукции, шт. | Цена реализации за 1 шт., тг | Стоимость продукции в ценах реализации, тг. | Удельный вес продукции в ценах реализации, % | Затраты на продукцию, тг. | Фактическая себестоимость 1 шт. продукции, тг. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Булочки товарные стандартные | 800 | 90 | 72000 | 67,00 | 45426 | 56,78 |
| Булочки товарные нестандартные | 600 | 60 | 36000 | 33,00 | 22374 | 37,29 |
| Итого: | Х | Х | 108000 | 100,00 | 67800 | Х |

2.2 Особенности учета затрат и исчисления себестоимости работ и услуг хлебопекарной промышленности

К хлебопекарной промышленности ИП «Гнатенко» относится хлебопекарный цех.

Для учета затрат и выхода продукции по хлебопекарной промышленности в Плане счетов организации предназначен счет 8110 «Основное производство». К нему открыты субсчета и аналитические счета в соответствии с наличием основного производства и видом производимой им продукции. В кредитовой части счета в течение года отражается плановая оценка продукции по потребителям пропорционально объему изготовленной продукции и плановой себестоимости единицы продукции.

В конце отчетного года плановая оценка продукции доводится до фактической в результате исчисления фактической себестоимости продукции. Выявленные расхождения между плановой и фактической себестоимостью составляют калькуляционную разницу, которая списывается на тех же потребителей дополнительной записью, если фактическая себестоимость окажется выше плановой, и методом «красное сторно», если фактическая себестоимость окажется ниже плановой.

После списания калькуляционной разницы счет 8410 «Основное производство» закрывается и сальдо не имеет.

По данным журнала учета затрат в хлебопекарном цехе ИП «Гнатенко», затраты на ремонт составили 137000 тг., в том числе затраты на оплату труда - 38000 тг. Плановый размер цеховых расходов пекарни по отношению к прямым расходам на оплату труда равняется 10%. Следовательно, на ремонт транспорта следует отнести 380 тг. (3800 : 100 х 10)цеховых расходов. Это оформляется записью: дебет счета «» и кредит счета «». Фактическая себестоимость ремонта транспорта составляет 14080 тг. (13700 + 380), которая по окончании ремонта списывается: дебет счета 8110 «Основное производство», кредит счета «».

В конце года на тех же потребителей услуг мастерской относят отклонения фактических цеховых расходов от плановых методом дополнительного списания или сторнирования. После чего субсчет «» закрывается и сальдо не имеет.

Списание цеховых расходов осуществляется в следующем порядке:

1). Цеховые расходы ремонтной мастерской за год составили 110000 тг. (дебет счета 8110 «Основное производство», аналитический счет «Цеховые расходы»).

2). В течение года списаны цеховые расходы в плановой оценке на конкретную изготавливаемую продукцию в размере 93000 тг. (кредит аналитического счета «Цеховые расходы»).

3). Отклонение фактических затрат от плановых +17000 тг.

4). Прямая зарплата в основных затратах – 69000 тг.

5). Отклонения фактических затрат от плановых на 1 тг. прямой зарплаты (стр.3 : стр.4) составляют 0,045 тг.

Путем умножения данного отклонения (0,045) на базу распределения (прямую зарплату рабочих) можно установить сумму отклонений фактических цеховых расходов от плановых по потребителям.

Следовательно исчисление фактической себестоимости изготовляемой продукции в пекарне сводится к корректировке цеховых расходов, так как прямые затраты в течение года учтены и списаны на конкретные объемы учета в фактических суммах, а цеховые расходы – лишь в плановой оценке.

После распределения корректировки цеховых расходов затраты пекарни по произведенной продукции будут списаны на объекты учета (аналитические счета тех производств, для которых изготавливалась продукция) в фактической сумме.

Таблица 2: Ведомость распределения отклонений в себестоимости цеховых расходов ИП «Гнатенко»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Ремонтируемые объекты основных средств и изготавливаемые предметы | Прямая з/плата рабочих, тг. (база распределения) | Сумма отклонений, тг. | Дебет счетов |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Выпечка хлебобулочных изделий | 12000 | +900 |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
| ВСЕГО: | 12000 | 900 |  |

В затраты по электроснабжению ИП включаются: стоимость электрической энергии, поступающей со стороны по установленным тарифам; оплата труда с отчислениями на социальные нужды электромонтеров, механиков и других работников, обслуживающих электросети; затраты на ремонт, износ электрооборудования, другие расходы по эксплуатации линий электропередач.

Фактические затраты по электроснабжению (дебет счета) составили 130000 тг. Плановая себестоимость 10 кВт/ч – 2 тг.

В течение года использовано 700 кВт/ч электроэнергии (кредит счета):

- для хлебопекарного производства – 180 кВт/ч на сумму 36000 тг.;

- для общехозяйственных нужд – 80 кВт/ч на сумму 16000 тг.

Фактическую себестоимость 10 кВт/ч определим по формуле:

Фс= (Фз – Пс) / (Кф - Кс);

Фс= (130000 тг. – 8000 тг.) / (700 кВт/ч – 40 кВт/ч) = 1,84 тг.

Следовательно, калькуляционная разница составляет 0,16 тг., которую необходимо списать методом «красное сторно» по потребителям электроэнергии в ведомости перераспределения отклонений.

Таблица 3: Ведомость распределения отклонений в себестоимости электроэнергии ИП «Гнатенко»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Потребители электроэнергии | Кол-во электроэнергии  тыс. кВт/ч | Калькуляционная разница, руб. | Дебет счетов |
| Хлебопекарная промышленность | 180 | - 2880 |  |
| Общехозяйственные нужды | 80 | -1280 |  |
| Самообслуживание | 40 | - 640 |  |
| Итого |  | -4800 | Кредит счета «Электроснабжение» |

В результате аналитический счет «Электроснабжение» закрывается и сальдо не имеет.

Перед определением себестоимости услуг автомобильного транспорта затраты уменьшаются на стоимость оприходованного отработанного масла, шин, пригодных к использованию (кредит счета «Автотранспорт»).

В конце года фактическую себестоимость 10 т/км можно определить по формуле:

Фс = (Ф3 – Пз – Пс – Пп - Св) / (Кф – Кз - Кс);

где, Фс — фактическая себестоимость 10 т/км, тг.;

ФЗ — фактические затраты по грузовому автотранспорту, тг.;

ПЗ — плановая оценка услуг тем потребителям, затраты которых уже распределены (счет закрыт), тг.;

ПС — плановая оценка услуг по самообслуживанию, тг.;

ПП — плановая оценка услуг по перевозке людей (если грузовой автотранспорт перевозил людей), тг.;

CВ — стоимость возвратных отходов (отработанного масла и т. д.), тг.;

Кф — фактический объем работ за год, т/км;

KЗ — фактический объем работ для тех потребителей, затраты по которым уже распределены (счет закрыт), т/км;

КС — фактический объем работ, выполненных для самообслуживания, т/км.

Аналогичным образом исчисляется фактическая себестоимость одного машинно-дня по пассажирскому автотранспорту и специальному грузовому транспорту. После того плановая оценка услуг доводится до фактической методом дополнительного списания или сторнирования, счет закрывается и сальдо не имеет.

Затраты по эксплуатации грузового автотранспорта за год составили 258700 тг. (дебет счета «Грузовой автотранспорт»), В течение года грузовым автотранспортом отработано 220000 т/км по плановой себестоимости 10 т/км 3,3 тг. на сумму 72600 тг. (кредит счета «Грузовой автотранспорт») в том числе: в хлебопекарной промышленности - 220000 т/км на сумму 72600 тг.

Кроме того, в течение года от грузовых автомашин оприходовано отработанного масла на сумму 180 тг. (кредит счета «Грузовой автотранспорт»).

Чтобы закрыть счет, необходимо исчислить фактическую себестоимость 10 т/км. Фактическая себестоимость 10 т/км оказалась ниже плановой на 0,05 тг., поэтому калькуляционную разницу необходимо списать методом «красное сторно» по потребителям.

Таблица 4: Ведомость распределения отклонений в себестоимости работ грузового автотранспорта ИП «Гнатенко»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Потребители услуг | Объем работ, т/км | Сумма отклонений, руб. | Дебет счетов |
| Хлебопекарная промышленность | 220000 | 1192 |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
| Итого: | 220000 | 1192 | Кредит счета «Грузовой автотранспорт» |

В результате списания калькуляционной разницы счет «Грузовой автотранспорт» закрывается и сальдо не имеет.

Затраты по эксплуатации машинно-тракторного парка группируются в накопительной ведомости учета работы, записи в которой производят на основании путевых листов, ведомости распределения износа (амортизации), отчислений в ремонтный фонд и других распределительных затрат.

В затраты по эксплуатации машинно-тракторного парка включают оплату труда с отчислениями на социальные нужды водителя, стоимость нефтепродуктов, израсходованных на работу тракторного парка, сумму амортизационных отчислений, затрат на ремонт машины, и т. д.

Учет этих затрат в течение года осуществляется в дебетовой части счета 8110 «Основное производство» субсчета «Машинно-тракторный парк».

В конце года эти расходы распределяются по видам продукции, пропорционально выполненным работам в условных эталонных единицах.

Учет затрат по эксплуатации машинно-тракторного парка на транспортных работах ведется по статьям: оплата труда с отчислениями на социальные нужды; затраты на содержание основных средств (нефтепродукты, износ, ремонт основных средств); работы и услуги; цеховые расходы; прочие затраты.

Цеховые расходы по машинно-тракторному парку учитывают и распределяют аналогично цеховым расходам пекарни.

Объектом калькуляции являются услуги транспорта, калькуляционной единицей — один рабочий день. Метод калькуляции -исключение затрат на побочную продукцию.

Заключение

В отечественном учете состав себестоимости продукции устанавливается государством и определен в Положении о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли. На основе этого Положения соответствующие министерства и ведомства разрабатывают отраслевые положения о составе затрат и методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции, работ, услуг для предприятий.

Для учета затрат и выхода услуг по хлебопекарной промышленности в Плане счетов предназначен счет 8110 «Основное производство». К нему могут открываться субсчета, аналитические счета в соответствии с наличием вспомогательных производств в организациях и видом выпускаемой ими продукции или оказываемых услуг. По дебету счета учитываются затраты по соответствующим аналитическим счетам в разрезе статей затрат. При этом составляется бухгалтерская запись: дебет счета кредит счетов 3350 «Краткосрочная задолженность по оплате труда», 3210 «Обязательства по социальному страхованию», 1310 «Сырье и материалы», 1200 «Краткосроная дебиторская задолженность», 2420 «Амортизация основных средств» и других.

В кредитовой части счета в течение года отражается плановая оценка услуг по потребителям пропорционально объему оказанных услуг и плановой себестоимости единицы услуг. При этом составляется бухгалтерская запись: дебет, и других кредит счета .

В конце отчетного года плановая оценка услуг доводится до фактической в результате исчисления фактической себестоимости услуг. Выявленные расхождения между плановой и фактической себестоимостью составляют калькуляционную разницу, которая списывается на тех же потребителей дополнительной записью, если фактическая себестоимость окажется выше плановой, и методом «красное сторно», если фактическая себестоимость окажется ниже плановой.

После списания калькуляционной разницы счет 23 закрывается и сальдо не имеет.

В связи с тем, что хлебопекарная промышленность изготавливают продукцию для всей организации, счет 8110 «Основное производство» закрывается в первую очередь. Необходимо отметить, что при закрытии аналитических счетов особое внимание обращается на последовательность, в основу которой должен быть положен принцип минимального допуска условностей. Известно, что при закрытии счетов наибольшее число условностей приходится на долю тех, которые закрываются первыми, поскольку они не принимают на себя сумм корректировки последующих счетов, а счета, закрываемые в последнюю очередь, учитываются калькуляционные разницы, списываемые со всех ранее закрытых.

Таким образом, закрытие бухгалтерских счетов возможно лишь в том случае, если каждый из них в последующих расчетах уже не используется и в дальнейшем на него не относятся никакие суммы калькуляционных разниц.

Исходя из этого, каждая организация определяет последовательность закрытия аналитических счетов с учетом конкретных условий хозяйствования.