# ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ

# КАЛИНИНГРАДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

###### кафедра финансов, денежного обращения и кредита

##### КУРСОВАЯ РАБОТА

##### на тему: «Система учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг)» (по дисциплине «Бухгалтерский учет»)

|  |
| --- |
| студентки III курса, 6 группы, дневной формы |
| обучения на контрактной основе специальности «Финансы и Кредит» |
| Казаковой К.О. |
| Научный руководитель: к.э.н., доцент |
| Андреянова Н. И. |
|  |

Калининград 2004г.

СОДЕРЖАНИЕ

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Введение ……………………………………………………………………………………... | | | 3 |
| 1. | Понятие себестоимости продукции (работ, услуг)……………………………………. | | 5 |
|  | 1.1 | Понятие и сущность себестоимости продукции (работ, услуг), её экономическое значение…………………………………………………………... | 5 |
|  | 1.2 | Состав затрат, включаемых в себестоимость продукции………………………. | 7 |
|  | 1.3 | Аналитический и синтетический учет производственных затрат……………… | 13 |
| 2. | Калькуляция себестоимости единицы продукции…………………………………….. | | 15 |
|  | 2.1 | Понятие калькулирования………………………………………………………… | 15 |
|  | 2.2 | Группировка расходов по калькуляционным статьям и их характеристика…... | 17 |
|  | 2.3 | Методы калькулирования себестоимости продукции…………………………... | 18 |
| 3. | Учет затрат и калькулирования себестоимости продукции в угольной промышленности………………………………………………………………………… | | 25 |
|  | 3.1 | Особенности процессов добычи угля и организация калькулирования……….. | 25 |
|  | 3.2 | Группировка затрат по элементам и статьям калькуляции……………………... | 26 |
|  | 3.3 | Объекты учета затрат и калькулирования……………………………………….. | 32 |
|  | 3.4 | Попроцессный учет затрат на добычу угля с использованием элементов нормативного метода……………………………………………………………… | 33 |
|  | 3.5 | Обобщение затрат…………………………………………………………………. | 35 |
|  | 3.6 | Расчетная часть…………………………………………………………………….. | 37 |
| Заключение…………………………………………………………………………………… | | | 47 |
| Список использованной литературы……………………………………………………….. | | | 49 |

### Введение

Формирование издержек производства и обращения, их учет имеют важное значение для предпринимательской деятельности организаций. Это важно не только во взаимосвязи с действующим в настоящее время налоговым законодательством, но и в соответствии с местом бухгалтерского учета в системе управления организацией.

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.

Одной из главных задач предприятий занятие устойчивых позиций на внутреннем и международном рынках. Чтобы выдержать острую конкуренцию и завоевать доверие покупателей предприятие должно выгодно выделятся на фоне предприятий того же типа. Хорошо известно, что покупателя интересует качество продукции и ее цена. Чем выше качество и ниже цена, тем лучше и выгоднее для покупателя. Эти показатели как раз и заключены в калькуляции себестоимости. Калькулирование является основой цен.

Основной целью любого промышленного коммерческого предприятия является получение максимальной прибыли, что не что иное, как разность между полученными средствами за отгруженную продукцию и затратами на их производство и продажу. Таким образом, затраты предприятия непосредственно влияют на формирование объема прибыли. Чем меньше себестоимость производимой продукции, тем более конкурентоспособно предприятие, доступней продукция для потребителя и тем ощутимей экономический эффект от ее продажи.

В настоящее время на коммерческих предприятиях особое внимание уделяется снижению и оптимизации затрат на производство и продажу. Это требует систематического контроля издержек производства. Для контроля издержек нужна информация о затратах по местам их использования, по видам продукции, по предприятию в целом.

Целью курсовой работы является: исследование системы учета затрат и калькуляция себестоимости продукции (работ, услуг)

в промышленности в общем. Также в курсовой работе будут рассматриваться понятие и основы формирования себестоимости продукции в Российской Федерации, выявляються особенности классификации затрат и их влияние на учет затрат и калькулирование себестоимости продукции. Для реализации поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

Дать понятие себестоимости продукции (работ, услуг) и её экономической сущности, определить состав затрат, расходов в соответствии с их экономическим содержанием, рассмотреть аналитический и синтетический учет производственных затрат, дать понятие калькуляции и определить группировку расходов по статьям калькуляции, рассмотреть методы расчета себестоимости, изучить учет затрат и калькулирования себестоимости продукции в угольной промышленности и поризвести расчетна конкретном примере.

В заключении сделаны краткие выводы по всей работе. Приведен список литературы содержащий источники, использованные в работе.

### Понятие себестоимости продукции (работ, услуг)

### 1.1. Понятие и сущность себестоимости продукции (работ, услуг), её экономическое значение

### Определение себестоимости производства единицы продук­ции—одна из основных задач управленческого учета. В основе решения большого круга управленческих задач лежит именно себестоимость. Выпуск продукции или оказание услуг, предполагает соответствующее ресурсное обеспечение, величина которого оказывает существенное влияние на уровень развития предприятия. Поэтому каждое предприятие или производственное звено должны знать, во что обходиться производство

продукции (работ, услуг). Данный фактор особенно важен в условиях рыночных отношений, так как уровень затрат на производство продукции влияет на конкурентоспособность предприятия.

Затраты живого и овеществленного труда в процессе производства составляют издержки производства.

Издержки (себестоимость) - это денежное выражение затрат производственных факторов, необходимых для осуществления предприятием производственной и коммерческой деятельности, связанной с выпуском и реализацией продукции и оказанием услуг, то есть все то, во что обходиться предприятию производство и реализация продукции.[[1]](#footnote-1)1 В себестоимости как в обобщающем экономическом показателе находят свое отражение все стороны деятельности предприятия: степень технологического оснащения производства и освоения технологических процессов; уровень организации производства и труда, степень использования производственных мощностей; экономичность использования материальных и трудовых ресурсов и другие условия и факторы, характеризующие производственно-хозяйственную деятельность. В условиях товарно-денежных отношений и хозяйственной обособленности предприятия неизбежно сохраняются различия между общественными издержками производства и издержками предприятия. Общественные издержки производства - это совокупность живого и овеществленного труда, находящая выражение в стоимости продукции. Издержки предприятия состоят из всей суммы расходов предприятия на производство продукции и ее реализацию. Эти издержки, выраженные в денежной форме, называются себестоимостью и являются частью стоимости продукта. В нее включают стоимость сырья, материалов, топлива, электроэнергии и других предметов труда, амортизационные отчисления, заработная плата производственного персонала и прочие денежные расходы. Снижение себестоимости продукции означает экономию овеществленного и живого труда и является важнейшим фактором повышения эффективности производства, роста накоплений.

Приступая к рассмотрению сложных вопросов формирования себестоимости по производству и реализации продукции (работ, услуг), необходимо рассмотреть основные положения себестоимости как экономико-правовой категории.

Хозяйственно-производственная деятельность на любом предприятии связана с потреблением сырья, материалов, топлива, энергии, с выплатой заработной платы, отчислением платежей на социальное и пенсионное страхование работников, начислением амортизации, а также с рядом других необходимых затрат. Посредством процесса обращения эти затраты постоянно возмещаются из выручки предприятия от реализации продукции (работ, услуг), что обеспечивает непрерывность производственного процесса. Для подсчета суммы всех расходов предприятия их приводят к единому показателю, представляя для этого в денежном выражении. Таким показателем и является себестоимость.

Себестоимость продукции (работ, услуг) является одним из важных обобщающих показателей деятельности фирмы (предприятия), отражающих эффективность использования ресурсов; результаты внедрения новой техники и прогрессивной технологии; совершенствование организации труда, производства и управления.

Фирмы, занимающиеся производственной деятельностью, определяют издержки производства, а фирмы, осуществляющие сбытовую, снабженческую, торгово-посредническую деятельность, - издержки обращения.

Конкретный состав затрат, которые могут быть отнесены на издержки производства и обращения, регулируются законодательно практически во всех странах. Это связано с особенностями налоговой системы и необходимостью различать затраты фирмы по источникам их возмещения (включаемые в себестоимость продукции и, следовательно, возмещаемые за счет цен на нее и возмещаемые из прибыли, остающейся в распоряжении фирмы после уплаты налогов и других обязательных платежей).

В соответствии с п.1 Положения о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость, и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 31.05.2000 №420 (Положение о составе затрат), себестоимость продукции (работ, услуг) представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе производства продукции (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов, а также других затрат на ее производство и реализацию. [4, 57]

Но, помимо затрат, прямо или косвенно обусловленных процессом производства, предприятие несет и непосредственные затраты, которые не связаны с выпуском продукции (работ, услуг) и в себестоимость, как правило, не включаются.

### Состав затрат, включаемых в себестоимость продукции

Учет затрат на производство и реализацию продукции является основным участком работы бухгалтерии предприятия. Большое значение для правильной организации учета производственных затрат имеет научно обоснованная их классификация. Затраты на производство группируют по месту их возникновения, видам продукции (работ, услуг) и видам расходов.

По месту возникновения затраты группируют по производствам, цехам, участкам и другим структурным подразделениям предприятия.

Такая группировка затрат необходима для организации внутризаводского хозрасчета и определения производственной себестоимости продукции.

По видам продукции (работ, услуг) затраты группируют для исчисления их себестоимости.

По видам расходов затраты группируются по элементам затрат и статьям калькуляции.

Затраты, образующие себестоимость продукции (работ, услуг), группируются в соответствии с их экономическим содержанием по следующим элементам:

* материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);
* затраты на оплату труда;
* отчисления на социальные нужды;
* амортизация основных фондов;
* прочие затраты. [4,58]

На уровне предприятия данная группировка позволяет установить, сколько им израсходовано за отчетный период отдельных видов материальных, трудовых и финансовых ресурсов на производство в целом.

Затраты на производство по отношению к себестоимости распределяются на прямые и накладные (косвенные).

*Прямые* – те, что на основе первичных документов можно отнести на затраты определенного вида продукции, работ, услуг (материалы, заработная плата рабочих и др.).

*Накладные или косвенные* затраты одновременно относятся ко всем видам работ, услуг, продукции (освещение, отопление, работа машин, оборудования и пр.). Комплексные затраты состоят из нескольких экономических элементов. К ним относятся расходы на содержание и эксплуатацию оборудования, общепроизводственные и общехозяйственные расходы. Их включают в затраты при определении общей суммы по окончании месяца путем распределения. Для правильного определения себестоимости продукции затраты на производство распределятся по календарным периодам, к которым они относятся, на текущие или постоянные, имеющие частую (менее месяца) периодичность, и единовременные, то есть однократные, или периодически производимые (с периодом более месяца), расходы обеспечивающие процесс производства в течение длительного периода. К единовременным однократным расходам относятся расходы на освоение вводимых в эксплуатацию новых предприятий, цехов, производств и агрегатов (пусковые расходы); расходы на подготовку и освоение производства новых видов продукции на действующих предприятиях. К единовременным расходам также относятся затраты по неравномерно производимому текущему ремонту основных средств.

В элементе "Материальные затраты" отражается стоимость:

приобретаемых со стороны сырья и материалов, которые входят в состав вырабатываемой продукции, образуя ее основу, или являются необходимым компонентом при изготовлении продукции (проведении работ, оказании услуг);

покупных материалов, используемых в процессе производства продукции (работ, услуг) для обеспечения нормального технологического процесса и для упаковки продукции или расходуемых на другие производственные и хозяйственные нужды, а также запасных частей для ремонта оборудования, износа инструментов и других средств труда, не относимых к основным фондам, износа спецодежды и других малоценных предметов; покупных комплектующих изделий и полуфабрикатов, подвергающихся в дальнейшем монтажу или дополнительной обработке на данном предприятии;

работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними предприятиями или производствами и хозяйствами предприятия, не относящимися к основному виду

деятельности. Транспортные услуги сторонних организаций по перевозкам грузов внутри предприятия и доставка готовой продукции на склады хранения, до станции (порта, пристани) отправления также относятся к услугам производственного характера;

природного сырья: плата за древесину, пользование водными объектами, землей;

приобретаемого со стороны топлива всех видов, расходуемого на технологические цели, выработку всех видов энергии (электрической, тепловой, сжатого воздуха, холода и других видов), отопление зданий, транспортные работы по обслуживанию производства, выполняемые транспортом предприятия;

покупной энергии всех видов, расходуемой на технологические, энергетические, двигательные и другие производственные и хозяйственные нужды предприятия. Затраты на производство электрической и других видов энергии, вырабатываемых самим предприятием, а также на трансформацию и передачу покупной энергии до мест ее потребления включаются в соответствующие элементы затрат; потерь от недостачи поступивших материальных ресурсов в пределах норм естественной убыли.

Стоимость материальных ресурсов, отражаемая по элементу "Материальные затраты", формируется исходя из цен их приобретения (без учета налога на добавленную стоимость), наценок (надбавок), комиссионных вознаграждений, уплачиваемых снабженческим и внешнеэкономическим организациям, таможенных пошлин, хранение и доставку, осуществляемые сторонними организациями.

Из затрат на материальные ресурсы, включаемых в себестоимость продукции, исключается стоимость возвратных отходов. Под возвратными отходами производства понимаются остатки сырья, материалов, полуфабрикатов и других видов материальных ресурсов, образовавшиеся в процессе производства продукции (работ, услуг).

Не относятся к возвратным отходам остатки материальных ресурсов, которые в соответствии с установленной технологией передаются в другие цеха, подразделения в качестве полноценного материала для производства других видов продукции (работ, услуг). Возвратные отходы оцениваются в следующем порядке: по пониженной цене исходного материального ресурса, если отходы могут быть использованы для основного производства, но с повышенными затратами, для нужд вспомогательного производства или реализованы на сторону;

по полной цене исходного материального ресурса, если отходы реализуются на сторону для использования в качестве полноценного ресурса.

В элементе "Затраты на оплату труда" отражаются затраты на оплату труда основного производственного персонала предприятия, включая премии рабочим и служащим за производственные результаты, надбавки к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастерство, высокие достижения в труде, стимулирующие и компенсирующие выплаты, в том числе компенсации по оплате труда в связи с повышением цен в пределах норм, предусмотренных законодательством, компенсации, выплачиваемые в установленных законодательством размерах женщинам, находящимся в частично оплачиваемом отпуске по уходу за ребенком до достижения им определенного законодательством возраста, а также затраты на оплату труда не состоящих в штате предприятия работников, занятых в основной деятельности.

В состав затрат на оплату труда включаются: выплаты заработной платы за фактически выполненную работу, исчисленные исходя из сдельных расценок, тарифных ставок и должностных окладов в соответствии с принятыми на предприятии формами и системами оплаты труда;

стоимость продукции, выдаваемой в порядке натуральной оплаты работникам;

выплаты компенсирующего характера, связанные с режимом работы и условиями труда, в том числе: надбавки и доплаты к тарифным ставкам и окладам за работу в ночное время, сверхурочную работу, работу в многосменном режиме, за совмещение профессий, расширение зон обслуживания, за работу в тяжелых, вредных, особо вредных условиях труда и т.д., осуществляемые в соответствии с законодательством Российской Федерации;

стоимость бесплатно предоставляемых работникам отдельных отраслей в соответствии с действующим законодательством коммунальных услуг, питания и продуктов, затраты на оплату предоставляемого работникам предприятий в соответствии с установленным законодательством порядком бесплатного жилья;

выплаты, предусмотренные законодательством Российской Федерации о труде, за непроработанное на производстве (неявочное) время;

оплата очередных и дополнительных отпусков, компенсация за неиспользованный отпуск, оплата проезда к месту использования отпуска и обратно, включая оплату провоза багажа, работников организаций, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, оплата льготных часов подростков, оплата перерывов в работе матерей для кормления ребенка, а также оплата времени, связанного с прохождением медицинских осмотров, выполнением государственных обязанностей;

выплаты работникам, высвобождаемым с предприятий и организаций в связи с их реорганизацией, сокращением численности работников и штатов;

выплаты, обусловленные районным регулированием оплаты труда, в том числе: выплаты по районным коэффициентам и коэффициентам за работу в пустынных, безводных и высокогорных местностях, за непрерывный стаж работы в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, в районах Европейского Севера и других районах с тяжелыми природно - климатическими условиями;

оплата в соответствии с действующим законодательством учебных отпусков, предоставляемых рабочим и служащим,

доплаты в случае временной утраты трудоспособности до фактического заработка, установленные законодательством;

суммы, выплачиваемые (при выполнении работ вахтовым методом) в размере тарифной ставки, оклада за дни в пути от места нахождения предприятия (пункта сбора) к месту работы и обратно, предусмотренные графиком работы на вахте, а также за дни задержки работников в пути по метеорологическим условиям и по вине транспортных организаций;

заработная плата по основному месту работы рабочим, руководителям и специалистам предприятий и организаций во время их обучения с отрывом от работы в системе повышения квалификации и переподготовки кадров;

плата работникам - донорам за дни обследования, сдачи крови и отдыха, предоставляемого после каждого дня сдачи крови;

оплата труда работников, не состоящих в штате предприятия, за выполнение ими работ по заключенным договорам гражданско - правового характера (включая договор подряда), если расчеты с работниками за выполненную работу производятся непосредственно самим предприятием. При этом размер средств на оплату труда работников за выполнение работ (услуг) по договору подряда определяется исходя из сметы на выполнение этих работ (услуг) и платежных документов;

другие виды выплат, включаемые в соответствии с установленным порядком в фонд оплаты труда (за исключением расходов по оплате труда, финансируемых за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятий, и других целевых поступлений).

В себестоимость продукции (работ, услуг) не включаются следующие выплаты работникам предприятия в денежной и натуральной формах, а также затраты, связанные с их содержанием:

материальная помощь (в том числе безвозмездная материальная помощь работникам для первоначального взноса на кооперативное жилищное строительство, на частичное погашение кредита, предоставленного на кооперативное и индивидуальное жилищное строительство), беспроцентная ссуда на улучшение жилищных условий, обзаведение домашним хозяйством и иные социальные потребности;

оплата дополнительно предоставляемых по коллективному договору (сверх предусмотренных законодательством) отпусков работникам, в том числе женщинам, воспитывающим детей, оплата проезда членов семьи работника к месту использования отпуска и обратно (в соответствии с действующим законодательством для предприятий, расположенных в районах Крайнего Севера, приравненных к ним местностям и в отдаленных районах Дальнего Востока);

надбавки к пенсиям, единовременные пособия уходящим на пенсию ветеранам труда, доходы (дивиденды, проценты), выплачиваемые по акциям и вкладам трудового коллектива предприятия, оплата путевок на лечение и отдых, экскурсий и путешествий, занятий в спортивных секциях, кружках, клубах, посещение культурно - зрелищных и физкультурных (спортивных) мероприятий. А так же и другие аналогичные выплаты и затраты, производимые за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия; другие виды выплат, не связанные непосредственно с оплатой труда.

В элементе "Отчисления на социальные нужды" отражаются обязательные отчисления по установленным законодательством нормам органам государственного социального страхования, Пенсионного фонда, медицинского страхования от затрат на оплату труда работников, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) по элементу "Затраты на оплату труда" (кроме тех видов оплаты, на которые страховые взносы не начисляются).

В элементе "Амортизация основных фондов" отражается сумма амортизационных отчислений на полное восстановление основных производственных фондов, исчисленная исходя из балансовой стоимости и утвержденных в установленном порядке норм, включая и ускоренную амортизацию их активной части, производимую в соответствии с законодательством.

В этом элементе затрат отражаются также амортизационные отчисления от стоимости основных фондов (помещений), предоставляемых бесплатно предприятиям общественного питания, обслуживающим трудовые коллективы, а также от стоимости помещений и инвентаря, предоставляемых предприятиями медицинским учреждениям для организации медпунктов непосредственно на территории предприятий.

К элементу "Прочие затраты" в составе себестоимость продукции (работ, услуг) относятся налоги, сборы, платежи (включая по обязательным видам страхования), отчисления в страховые фонды (резервы) и другие обязательные отчисления, производимые в соответствии с установленным законодательством порядком, платежи за выбросы (сбросы) загрязняющих веществ, вознаграждения за изобретения и рационализаторские предложения, затраты на оплату процентов по полученным кредитам, затраты на командировки, плата сторонним организациям за пожарную и сторожевую охрану, оплата услуг связи, вычислительных центров, банков, плата за аренду в случае аренды отдельных объектов основных производственных фондов (или их отдельных частей), лизинговые платежи, амортизация по нематериальным активам, а также другие затраты, входящие в состав себестоимости продукции (работ, услуг), но не относящиеся к ранее перечисленным элементам затрат.

Организации, образующие ремонтный фонд для обеспечения в течение ряда лет равномерного включения затрат на проведение особо сложных видов ремонта основных производственных фондов в себестоимость продукции (работ, услуг), в составе элемента "Прочие затраты" отражают также отчисления в ремонтный фонд, определяемые исходя из балансовой стоимости основных производственных фондов и нормативов отчислений, утверждаемых в установленном порядке самими организациями.

В остальных случаях затраты на проведение всех видов ремонтов (текущих, средних, капитальных) основных производственных фондов включаются в себестоимость продукции (работ, услуг) по соответствующим элементам затрат (материальным затратам, затратам на оплату труда и другим).

### 1.3 Аналитический и синтетический учет производственных затрат

Основы бухгалтерского учета – отражение хозяйственных операций на счетах. По степени детализации учета счета подразделяется на синтетические и аналитические. Каждое предприятие, исходя из специфики своей деятельности, выбирает ту или иную совокупность счетов для учета счетов затрат на производство.

Счета затрат на производство, согласно плану счетов отражаются в третьем разделе «Затраты на производство». Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о расходах по обычным видам деятельности организации (кроме расходов на продажу). Формирование информации о расходах по обычным видам деятельности ведется на счетах 20-29. [10, 71]

Затраты на выпуск продукции ее изготовление отражаются в бухгалтерском учете по видам производств (основные – сч.20, вспомогательные – сч.23), а затем по видам продукции в разделе калькулированных статей расходов, а также по местам возникновения расходов (цехам, участкам и т.д.) производственные затраты детализируются по местам возникновения. Прямые расходы отражают на счете 20 – «Основное производство» и на 23 счете «вспомогательные производства», а косвенные расходы соответственно на собирательно–распределительных счетах «Общепроизводственные расходы» счет 25 и «Общехозяйственные расходы» счет 26 и других.

В дальнейшем на счете 20 будут списываться затраты с кредита счетов производственных запасов, расчетов с персоналом по оплате труда и других статей (прямые расходы); расходы вспомогательных производств (счет 23); косвенные расходы (25,26 счета) потери от брака (счет 28). В плане счетов можно увидеть всю корреспонденцию счетов затрат. По кредиту счета 20 отражаются суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ, услуг. Эти суммы могут списываться в дебет счета 40 «Выпуск продукции», 43 «Готовая продукция», 90 «Продажи». Полученный остаток по счету 20 на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства предприятия.

Аналитический учет затрат на производство каждое предприятие организует в соответствии с характером производственного процесса, а также особенностями выпускаемой продукции или выполняемых работ, что можно проследить в таблице 1. Данные аналитического учета используют при составлении внутренней отчетности, которая строится на информации о видах, количестве, цехах-изготовителях, статьях затрат выпускаемой продукции.

Таблица 1. Аналитический учет по счетам бухгалтерского учета.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № | Наименование счета | Описание затрат |
| 20 | «Основное производство» | По видам затрат выпускаемой продукции и подразделениям предприятия |
| 21 | «Полуфабрикаты собственного производства» | По местам хранения и отдельным наименованиям |
| 23 | «Вспомогательные производства» | По видам производств |
| 25 | «Общепроизводственные расходы» | По подразделениям предприятия и статьям расходов. |
| 26 | «Общехозяйственные расходы» | По центрам ответственности и местам возникновения затрат. |
| 28 | «Брак в производстве» | По отдельным цехам, видам продукции, статьям расходов, причинам и виновникам брака. |
| 29 | «Обслуживающие производства и хозяйства» | По видам производства и статьям затрат |
| 97 | «Расходы будущих периодов» | По видам производственных расходов |
| 91-2 | «Прочие расходы» | По каждому виду расходов. |

### 2. Калькуляция себестоимости единицы продукции

### 2.1 Понятие калькулирования

В системе расчетов важное место занимает калькулирование, которое представляет собой расчет себестоимости отдельных изделий (видов продукции). В русском языке слово «калькуляция» (лат. calculatio – вычисление) появилось во второй половине XIX века и означает исчисление себестоимости.

*Калькулирование* - исчисление себестоимости единицы породукции или выполненных работ.

*Калькулирование* *себестоимости продукции-* ичисление себестоимости единицы продукции (работ, услуг) основного и вспомогательного производства; исчисление себестоимости промежуточных продуктов; исчисление себестоимости всего товарного выпуска и т.д.

*Калькуляция* - определение затрат в стоимостной (денежной) форме на производство единицы или группы единиц изделий, или на отдельные виды производств. Калькуляция дает возможность определить фактическую или плановую себестоимость объекта или изделия и является основой для их оценки. В строительных организациях оценка и калькуляция используются для объектов бухгалтерского учета в денежном выражении. Калькуляция служит основой для определения средних издержек производства и установления себестоимости продукции.

Различают плановую (сметную), нормативную и фактическую (отчетную) калькуляцию.

*Плановая калькуляция* определяет среднюю себестоимость продукции или выполненных работ. На плановый период (год, квартал) составляют их исходя из прогрессивных норм расхода сырья, материалов, топлива, энергии, затрат труда, использования оборудования и норм расходов по организации обслуживания производства. Эти нормы расходов являются средними для планируемого периода.

Разновидностью плановых являются счетные калькуляции, которые составляют на разовое изделие или работу для определения цены, расчетов с заказчиками и других целей.

*Нормативная калькуляция* составляется на основе действующих на начало месяца норм расхода сырья, материалов и других затрат (текущих норм затрат). Текущие нормы затрат соответствуют производственным возможностям предприятия на данном этапе его работы. Текущие нормы затрат в начале года, как правило, выше средних норм затрат, заложенных в плановую калькуляцию, а в конце года – наоборот ниже. Отсюда и нормативная себестоимость продукции в начале года, как правило, выше плановой, а в конце года – ниже.

*Фактическая (отчетная) калькуляция* составляется по данным бухгалтерского учета о фактических затратах на производство продукции и отражает фактическую себестоимость произведенной продукции или выполненных работ. Она одновременно характеризует уровень отклонения себестоимости, установленной нормативной и плановой калькуляцией.

Для каждого объекта рас­чета выбирается калькуляционная единица — единица его ко­личественного измерения. В процессе исчисления себестоимости продукции надо исходить из четкого представления, что такое объект калькулирования и калькуляционная единица.

*Объектом калькулирования* признается продукт производства (деталь, узел, изделие, группа однородных изделий), технологическая фаза (передел, производство), стадия и пр., то есть продукция разной степени готовности, организационное подразделение, контракт или другая учетная единица, по которой собираются данные о затратах и из­меряется стоимость процессов, продукции, работ, проектов капитало­вложений и т.д

*Калькуляционная единица* есть измеритель объекта калькулирования. В том случае, когда речь идет о готовой продукции, калькуляционная единица совпадает с единицей измерения, указанной в планах производства в натуральном выражении или в стандартах (технических условиях) на соответствующий вид продукции. В отраслях перерабатывающей промышленности такого совпадения может и не быть. Здесь нередко учетной единицей выступает 1 кг продукции, а калькуляционной единицей – 1 т. или 1 ц.

При калькулировании промежуточных однородных продуктов (полуфабрикатов) применяются условные укрупненные калькуляционные единицы (100 пар обуви, 1000 условных банок и т.п.).

### 2.2. Группировка расходов по калькуляционным статьям и их характеристика

Для исчисления себестоимости отдельных видов продукции затраты предприятия группируются и учитываются по статьям калькуляции.

Группа затрат по калькуляционным статьям используется при составлении калькуляций (расчет себестоимости единицы продукции), позволяющих определить, во что обходится предприятию единица каждого вида продукции, себестоимость отдельных видов работ и услуг. Необходимость данной классификации вызвана тем, что расчет себестоимости по вышеприведенным элементам затрат не позволяет учесть, где и в связи с чем произведены затраты, а также их характер. На уровне предприятия данная группировка позволяет установить, сколько им израсходовано за отчетный период отдельных видов материальных, трудовых и финансовых ресурсов на производство в целом.

Для исчисления себестоимости отдельных видов продукции, затраты предприятия группируются и учитываются по статьям калькуляции. Основными положениями по учету и калькулированию себестоимости продукции установлена типовая группировка затрат по статьям калькуляции.

Она включает следующие статьи:

1. Сырье и материалы.
2. Покупные комплектующие изделия, полуфабрикаты и услуги кооперированных предприятий.
3. Возвратные отходы (вычитаются)
4. Топливо для технологических целей.
5. Энергия для технологических целей.
6. Основная заработная плата производственных рабочих.
7. Дополнительна заработная плата производственных рабочих.
8. Отчисления на социальное страхование.
9. Расходы на подготовку и освоение производства.
10. Общепроизводственные расходы.
11. Общехозяйственные расходы.
12. Потери от брака (только производства, где потери разрешены в пределах установленных норм)
13. Прочие производственные расходы.
14. Итого производственная себестоимость.
15. Коммерческие расходы.

17)Итого полная себестоимость.

Затраты по всем установленным на данном предприятии статьям себестоимости составят производственную себестоимость.

Для определения полной себестоимости продукции к производственной себестоимости прибавляют внутрипроизводственные (коммерческие) расходы, то есть расходы, связанные с реализацией продукции. По данным статьям производится калькулирование себестоимости продукции и составляются калькуляции. Поэтому данные статьи называются калькуляционными.

Применительно к отраслевым особенностям типовая номенклатура статей трансформируется. Это дает возможность составлять индивидуальные издержки отдельных предприятий, упрощает методологию бухгалтерского учета.

Для целей налогообложения произведенные организацией затраты корректируются с учетом утвержденных в установленном порядке лимитов, норм и нормативов.

В себестоимость продукции (работ, услуг) включаются затраты согласно «Положению 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. (в ред. Постановлений Правительства РФ от 31.05.2000 №420)».

### 2.3 Методы калькулирования себестоимости продукции

По объектам затрат обычно выделяют методы распределения за­трат при массовом и серийном производстве (по деталям, изделиям, процессам, переделам) и при индивидуальном и мелкосерийном произ­водстве (по заказам). В России используют попроцессный, попередельный и позаказный методы калькулирования себестоимости. Некоторые из методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг):

*Нормативный метод* учета затрат на производство или калькулирования себестоимости продукции применяют, как правило, в отраслях обрабатывающей промышленности с массовым и серийным производством разнообразной и сложной продукции, хотя он может быть применен и в мелкосерийном и индивидуальном производствах: машиностроительной, металлообрабатывающей, швейной, обувной, трикотажной, мебельной и других отраслях.

Сущность его заключается в следующем: отдельные виды затрат на производство учитывают по текущим нормам, предусмотренным нормативными калькуляциями; обособленно ведут оперативный учет отклонений фактических затрат от текущих норм с указанием места возникновения отклонений, причин и виновников их образования; учитывают изменения, вносимые в текущие нормы затрат в результате внедрения организационно-технических мероприятий, и определяют влияние этих изменений на себестоимость продукции. Фактическая себестоимость продукции определяется алгебраическим сложением суммы затрат по текущим нормам, величины отклонений от норм и величины изменений норм, что отражено в формуле (1):

Зф=Зн+О+И, (1)

где:

Зф - затраты фактические;

Зн - затраты нормативные;

О - величина отклонений от норм;

И - величина изменений норм.

Применение нормативного метода учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции требует разработки нормативных калькуляций на основе норм основных затрат, действующих на начало месяца. В отличие от плановой в нормативную калькуляцию вносятся изменения в течение отчетного периода (месяца, квартала) по мере изменения принятых при ее составлении на начало периода норм затрат. В результате этого отклонения от норм затрат устанавливаются в процессе производства, а не по окончании отчетного периода.

На предприятиях, отличающихся относительной стабильностью технологических процессов, нормы затрат изменяются редко, поэтому плановая себестоимость мало отличается от нормативной. На этих предприятиях вместо нормативных калькуляций можно использовать плановые.

Этот метод подразумевает соблюдение определенной последовательности бухгалтерских действий:

1. На основе действующих норм и смет расходов составляется предварительная калькуляция по изделиям;
2. В течение определенного периода (месяца) нормативная себестоимость корректируется с учетом изменений;
3. Возникшие в течение месяца изменения и отклонения от нормативной себестоимости учитываются отдельно;
4. Определяются причины возникших отклонений;
5. На основе фактических расходов определяется фактическая себестоимость продукции.

Данный процесс трудоемок, поэтому на предприятиях нормативную калькуляцию составляют только по принятым затратам (материалы, заработная плата); при изменении норм не пересчитывают остатки незавершенного производства (отклонения возникающие при изменении норм, относят на товарный выпуск); если возникают незначительные изменения норм, то эти изменения отдельно не учитываются, а рассматриваются вместе с отклонениями от норм. Для составления правильной калькуляции на предприятии нужно иметь четкое нормативное хозяйство (плановое задание, нормативную техническую документацию, нормативы расходов, в том числе расходов вспомогательных материалов).

*Позаказный метод* калькулирования себестоимости — метод, используемый при изготовлении уникальной или выполняемой по спе­циальному заказу продукции. Такой метод калькуляции применяется тогда, когда продукция производится отдельными партиями или сериями или, когда она изготовляется в соответствии с техническими условиями заказчиками. При данном методе объектом учета и калькулирования является отдельный производственный заказ. Под заказом понимают изделие, мелкие серии одинаковых изделий или ремонтные монтажные и экспериментальные работы. Позаказная калькуляция широко используется производителями, работающими на основе заказов в таких сферах как печатное дело, авиационная промышленность, строительство, ремонт автомобилей, профессиональные услуги. При изготовлении крупных изделий с длительным процессом производства заказы выдают не на изделие в целом, а на его агрегаты, узлы, представляющие законченные конструкции.

При этом методе затраты на производ­ственные материалы, оплату труда производственных рабочих и об­щепроизводственные (косвенные) расходы относят на каждый индивидуальный заказ или на партию продукции. При определении се­бестоимости изделия общие производственные затраты на каждый за­каз делят на количество единиц продукции, изготовленных по данному заказу.

*Попроцессный метод*. Наиболее типичным является не индивидуальное, а серийное про­изводство. В этом случае при расчете себестоимости производства еди­ницы продукции очень часто трудно определить, к какому количеству продукции нужно относить производственные затраты, понесенные за период. Обычно на начало и на конец отчетного периода имеется неза­вершенное производство, на которое были сделаны затраты, но которое не было закончено за данный период. Сейчас рассмотрим другую систему, такую, в которой производственные затраты аккумулируются по одинаковым продуктам производства. Компания может применять для одних продуктов производства попроцессную калькуляцию, а для других - позаказную. Попроцессный метод калькулирования приме­няют организации, которые серийно производят однообразную продук­цию или имеют непрерывный производственный процесс. В этом случае целесообразно вести учет затрат, относящихся к продукции, произве­денной за определенный период. Полные производственные затраты аккумулируются по двум основным статьям -прямым материалам и конверсионным затратам (сумме прямых затрат на оплату труда и отнесенных на себестоимость готовой продукции заводских накладных расходов). Себестоимость единицы продукции оп­ределяют делением общей суммы производственных затрат, понесен­ных определенным подразделением за определенный промежуток времени, на количество единиц готовой продукции, произведенных за этот же промежуток времени. Попроцессная калькуляция удобна для тех компаний, которые производят сплошную массу одинаковой продукции посредством ряда операций или процессов. В общем плане попроцессная калькуляция используется в таких отраслях как нефтяная, угольная, химическая, текстильная, бумажная и т. д.

Прежде чем остановиться на конкретной системы, необходимо уяснить принципиальные особенности каждой системы в более широком плане.

Некоторые компании могут посчитать необходимым применить смешанный вариант использования этих двух систем, исходя при этом из характера движения продукции по производственным цехам, например, в условиях параллельных технологических процессов.

Наиболее подходят для попроцессной калькуляции предприятия, имеющие к примеру следующую особенность:

Существует три различных способа организации движения продукции связанного с попроцессной калькуляцией затрат:

- последовательное перемещение;

- параллельное перемещение;

- избирательное перемещение;

При последовательном перемещении каждый продукт подвергается одинаковой серии операций. В текстильной промышленности, например, фабрика обычно имеет прядильный цех и цех окраски. Пряжа из прядильного цеха поступает в цех окраски, а затем на склад готовой продукции. Способ перемещения здесь продукции является последовательным.

При параллельном перемещении отдельные виды работ выполняются одновременно, а затем в определенном процессе сходятся в единую цепочку.

При избирательном перемещении продукция проходит технологические ряды внутризаводских подразделений, каждый из которых построен в соответствии с требованиями, предъявляемыми к конечному продукту. В эту категорию попадают мясоперерабатывающие и нефтеперерабатывающие предприятия. При мясопереработке, например, часть мяса после забоя поступает на мясорубку и упаковку, а затем на склад готовой продукции. В то же самое время другая часть проходит обработку копчением, затем упаковывается и поступает на склад. Этот способ может применяться в разнообразных формах. Учет затрат методом попроцессной калькуляции содержит четыре основные операции:

- суммирование движущихся в потоке вещественных единиц продукции. На первом этапе определяется сумма единиц продукции, подвергшейся обработке в данном подразделении в течение отчетного периода времени. При этом объем на входе должен равняться объему на выходе. Этот этап позволяет выявить утраченные в процессе произ- водства единицы продукции. Взаимозависимость может быть выражена формулой (2):   
 Зпр+I=Зкп+Т (2)  
 где :

Зпр - первоначальные запасы;

I - количество продукции на начало периода;

Зкп - запасы на конец периода;

Т - количество единиц завершенной и переданной далее продукции;

- определение продукции на выходе в эквивалентных единицах. Для того, чтобы выявить себестоимость единицы продукции в условиях много процессного производства важно установить полный объем работы, выполненной за отчетный период. В обрабатывающих отраслях существует специфическая причина, связанная с тем, как учитывать все еще не завершенное производство, т. е. работы на конец отчетного периода выполненные частично. Для целей попроцессной калькуляции затрат единицы частично завершенной продукции измеряются на основе эквивалентов полных единиц продукции. Эквивалентные единицы представляют собой показатель того, какое число полных единиц продукции соответствует количеству полностью завершенных единиц продукции плюс количество частично завершенных единиц продукции. Например, 100 единиц продукции со степенью завершенности в 60%, с точки зрения производственных затрат, эквивалентны 60 полностью завершенным единицам; [13,25]

- определение полных учитываемых затрат и вычисление удельной себестоимости в расчете на эквивалентную единицу. На этом этапе суммируются полные затраты отнесенные на производственное подразделение в отчетном периоде. Удельная себестоимость в расчете на эквивалент показана в формуле (3):   
Ус=Пз/Эп, (3)  
где Ус – удельная себестоимость, Пз – полные затраты за период времени, Эп – эквивалентные единицы продукции за период времени;

- учет единиц завершенной и переданной далее продукции и единиц, остающихся в незавершенном производстве.

Для попроцессной калькуляции затрат используется так называемая сводная ведомость затрат на производство. В ней обобщаются как полные затраты, так и показатели удельной себестоимости, отнесенные на то или иное подразделение, и содержится распределение полных затрат между запасами незавершенного производства и единицами завершенной и переданной далее (или запасами продукции) продукции.

Попередельный метод учет затрат.

Он применим в том случае, если сырье и материалы проходят несколько законченных стадий обработки, и после окончания каждой стадии получается не продукт, а полуфабрикат. Полуфабрикаты могут быть использованы как в собственном производстве, так и реализованы на сторону. Затраты на остатки незавершенного производства распределяют по плановой себестоимости определенной стадии производственного процесса.

Попередельный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции может быть:

- бесполуфабрикатным - контроль за движением полуфабрикатов осуществляется бухгалтером оперативно в натуральных величинах и без записи на счетах.

- полуфабрикатным - себестоимость рассчитывается по каждой стадии производства изделия.

Когда на начало периода остаются запасы или незавершенное производство, продукция, завершенная в процессе производства складывается из различных поступлений, частью за счет частично завершенного производства прошлого периода, а частью за счет единиц нового производства, начатого в текущем периоде. Стоимость товароматериальных запасов на начало периода может учитываться тремя способами: методом «первый пришел - первый ушел» (сокращенно называемым FIFO) и методом «последний пришел - первый ушел» (сокращенно называемым LIFO).

Метод ФИФО. В методе «первый пришел - первый ушел» стоимость незавершенного производства отделяется от дополнительных затрат, отнесенных на текущий период. За период учитываются два вида удельной себестоимости:

- завершенных единиц незавершенного производства на начало периода;

- единиц продукции, производство которых начато и завершено в текущем периоде.

В соответствии с этим методом незавершенное производство предполагается завершить в первую очередь. Эквивалентные единицы в методе ФИФО определяются следующим образом, показанным в формуле (4):

Эед=Езп+Нкп\*Сз-Ннп\*Сз (4)

где:

Эед - эквивалентные единицы;

Езп - единицы завершенного производства;

Нкп - незавершенное производство на конец периода;

Ннп - незавершенное производство на начало периода;

Сз - степень завершенности в процентах.

Что касается метода ЛИФО, то его сущность заключается в том, что поступление запасов в производство оценивается по себестоимости последних по времени закупок, а себестоимость запасов на конец периода определяется исходя из себестоимости наиболее ранних закупок.

Система попроцессной калькуляции затрат, подобно системе позаказной калькуляции, представляет собой систему аккумуляции затрат, которая выдает показатель производственных затрат на единицу продукции для данного технологического процесса. Учет затрат на единицу продукции применяется в основном при калькуляции себестоимости продукта, оценке товароматериальных запасов и определении доходности.

### 3. Учет затрат и калькулирования себестоимости продукции в угольной промышленности

### 3.1 Особенности процессов добычи угля и организация калькулирования

Уголь остается важнейшим источником электроэнергии, он является исходным технологическим сырьем для многих продуктов химической промышленности; каменноугольный кокс необходим для выплавки металла; уголь для коммунально-бытовых нужд; для снабжения топливом железнодорожный и водный транспорт и т.д.

Угольная промышленность имеет ряд особенностей, от которых зависят не только организация производства и технология добычи, но и возможности учета и контроля за затратами. Подземный характер ведения работ и постоянное перемещение основных рабочих мест создают определенные трудности для контроля за расходами на производство. Каждая шахта для обеспечения добычи в заданном объеме должна вести своевременную и систематическую подготовку рабочих мест, должна иметь сеть горных выработок определенной протяженности. Причем если подготовительные выработки будут проведены преждевременно или будет запланирован излишний их объем, то их придется поддерживать да начала отчетных работ. Если же не будет, достигнут запланированный объем горных выработок или в плане будет предусмотрен недостаточный их объем, то на смену очистным забоям, заканчивающим отработку, не будут своевременно подготовлены новые очистные забои, что отразится на стабильности работы шахты.

Своевременная и систематическая подготовка рабочих мест требует затрат на подготовительные операции, что вызывает необходимость организовать специальный учет этих расходов с последующим отнесением их на себестоимость добычи угля.

При проведении работ воздух должен поступать в каждый забой в требуемом объеме, поэтому необходимо регулировать его поступление в выработке. Иначе в одну выработку будет поступать воздуха больше, чем нужно, а в других его будет недостаточно. Сложной системой подачи свежего воздуха и отслеживанием отработанного, занимаются специальные участки вентиляции.

Значительное место в затратах занимают расходы на осушение, содержание и ремонт горных выработок, сортировку и погрузку угля в вагоны, обогащение и другие процессы.

Одним из главных звеньев в технологическом процессе добычи угля является транспорт, обеспечивающий внутренние и внешние перевозки. Средства транспорта работают в специфических условиях. В очистных забоях, например, транспортные средства надо перемещать вслед за продвижениями забоя.

Особенности производства в угольной промышленности обуславливает трудоемкость добычи полезного ископаемого, больший, чем в других отраслях расход рабочего времени на единицу продукции и значительный удельный вес заработной платы в общей себестоимости продукции. На шахтах работы ведутся под землей, значительно влияют на организацию производства горное давление, водообильность. Поэтому к созданию отработанной системы информации о себестоимости продукции по отдельным элементам, статьям расходов и местами возникновения затрат предъявляются особые требования.

В связи с ростом технической оснащенности, комплексной механизацией автоматизацией шахт изменяются технологические процессы условия труда шахтеров. Техническое перевооружение привело к концентрации подготовительных работ. Механизированные комплексы позволило, свети в единый технологический процесс отбойку, навалку угля, управление кровлей, транспортировку угля из лавы. Добыча угля превратилась в непрерывное производство.

Изменения в технологии добычи угля меняют характер организации и управления производственными процессами, а также структуру и уровень затрат на производство. В зависимости от нагрузки на лаву, способы механизации работ, мощности пласта и других условий, себестоимость добычи угля на отдельных участках в 3-4 раза ниже, чем на других участках с более низким уровнем механизации и концентрации очистных работ.

### 3.2 Группировка затрат по элементам и статьям калькуляции

Действующая система регистрации хозяйственных операций позволяет все затраты на добычу распределить по отдельным калькуляционным статьям, экономическим элементам, видам производства (основное и вспомогательное производство, обще шахтные расходы), структурным подразделениям, по способам добычи (подземному, открытому способу), по процессам производства на шахтах. На шахтах и разрезах отсутствует незавершенное производство, а комплексные статьи (услуги вспомогательных цехов, общехозяйственные расходы) имеют небольшой удельный вес в общем, объеме на добычу угля.

В затраты по элементу «Вспомогательные материалы» включается стоимость израсходованных материалов и запасных частей с учетом расходов по их заготовке и транспортировке в основном и вспомогательном производстве, обще шахтных и обще разрезных службах, расходы на содержание и эксплуатацию машин и оборудования, учтенных на производственных счетах. Сюда входит также стоимость материалов и предметов долговременного использования, израсходованных на горно-подготовительных работ эксплуатационного характера, текущий ремонт и содержание горных выработок и других основных фондов, плата за воду, внесенная в государственный бюджет в пределах лимита. В составе этого же элемента «топливо» планируется и учитывается стоимость собственной добычи (топлива), а также привозного топлива, израсходованного на технические нужды шахты (разреза). Уголь собственной добычи оценивается по фактической производственной себестоимости, сложившейся с начала года по объединению в целом. Покупной уголь списывается на себестоимость по прейскурантным ценам, в которые включаются надбавки и скидки за качество и транспортно-заготовительные расходы.

По элементу «электроэнергия» отражают расходы на электроэнергию, полученную со стороны и израсходованную на технологические, производственные и другие нужды основной деятельности шахты. Тут же учитываются расходы на содержание внешних электростанций, числящихся на балансе сетевых районов или других специализированных организаций отрасли.

В отчетности по статье «Работы и услуги производственного характера» учитывают затраты на оплату работ и услуг погрузочно-транспортных управлений по вывозке вскрыши и различных грузов, автотранспортных хозяйств по вывозке угля, вскрыши на участках открытых работ шахт, породы и других грузов; на оплату работ и услуг ремонтных заводов и монтажно-наладочных управлений по монтажу, текущему ремонту основных фондов, услуг по испытанию машин, оборудования, контролю за их работой, пусконаладочным работам вновь вводимых в эксплуатацию построенных, реконструированных и технически перевооруженных предприятий, сооружений.

По элементу «Заработная плата» отражают основную дополнительную заработную плату промышленно-производственного персонала шахты включая заработную плату несписочного персонала, расходы на бесплатную выдачу угля работникам по действующим льготным ценам, суммы резервов на оплату за очередные отпуска и выплаты единовременных вознаграждений за выслугу лет согласно плановым расчетам на эти расходы.

В «Отчисления на социальное страхование» входят отчисления в установленном размере (ЕСН) от начислений заработной платы, сумм премий и вознаграждений из фонда материального поощрения.

В «Амортизацию основных фондов» включают суммы амортизации по утвержденным нормам от балансовой стоимости основных фондов и сумм амортизации на реновацию по поточным ставкам на основные фонды, связанные отработкой запасов (горные выработки, специализированные здания, сооружения).

Остальные расходы производственного характера относят на «Прочие денежные расходы». Здесь отражаются подъемные при перемещениях, командировочные расходы, почтовые, телеграфные расходы. Здесь же учитывают расходы на содержание вышестоящих организаций, нормативно-исследовательских станций и другие.

Отраслевой отчет о себестоимости добычи угля составляют по экономическим элементам. В себестоимости отсутствуют такие элементы затрат, как сырье и материалы, так как угольная промышленность находит этот главный предмет труда в природе.

В угольной промышленности для калькулирования себестоимости добычи угля по экономическим элементам применяется калькуляция себестоимости добычи 1т. угля по статьям, как и в других отраслях промышленности. Фактически затраты на добычу угля группируются по основным процессам производства.

Особенности производства и управления предопределяют содержание калькуляционных статей.

По статье «Вспомогательные материалы на технологические цели» показывают затраты на материалы, израсходованные непосредственно на добычу угля, прохождение и ремонт горных выработок, а также стоимость материалов, потребленных на подземном и поверхностном транспорте, на подъем грузов, отборку породы, сортировку и обогащение угля, погрузку в железнодорожные вагоны. Вспомогательные материалы составляют более 13% всех расходов на производство. На эту статью относят расходы на погашение стоимости металлического и железобетонного крепления, не числящегося в составе основных фондов, на погашение стоимости предметов, израсходованных на оборудование горных выработок и механизмов (вентиляционные трубы, кабели, цепи и т.п.), расходы на возмещение оборотной тары, в которой поступают взрывчатые и другие материалы.

В угольной промышленности предусматривается включение в материальные затраты расходов на оборудование горных выработок и механизмов, а также различных крепежных материалов. При отпуске со склада крепежные материалы списываются по фактической себестоимости либо непосредственно на счет 20, либо на счет 97 (металлические и железобетонные крепления, стоимость предметов, израсходованных на оборудование лав). При этом стоимость металлической и железобетонной крепи, числящейся в составе основных фондов, на полное восстановление (25 % годовых) и отражается по статье «Прочие производственные расходы». Амортизация на капитальный ремонт крепления не начисляется.

Металлическое и железобетонное крепление, предназначенное для очистных и подготовительных работ (если подготовительные горные выработки проводятся за счет себестоимости), относится на себестоимость через счет 97«Расходы будущих периодов».

Металлическое и железобетонное крепление, предназначенное для текущего ремонта горных выработок, списывается на себестоимость добычи угля того месяца, в котором использована.

Стоимость предметов, расходуемых на оборудование лав, относится на затраты производства через счет 97«Расходы будущих периодов» в сметно-нормализованном порядке, в зависимости от сроков их службы. В угольной промышленности такими предметами являются цепи для замены износившихся, гибкий кабель, применяемый для оборудования лав и замене изношенного, водопроводные и воздухопроводные трубы, используемые при оборудовании горных выработок, проходимых за счет себестоимости добычи угля, кроме магистральных линий. Такой порядок списания обеспечивает равномерное включение в себестоимость добычи угля расходов на оборудование лав и крепежных материалов, стоимость которых составляет 60 - 70 % всех материальных затрат шахты. Стоимость остальных материалов долговременного пользования и запасных частей (транспортные ролики, буры для выработок машин и комбайнов и т.п.), расходуемая на оборудование горных выработок и ремонт машин, списывается непосредственно на себестоимость. Учитывая большую ценность указанных выше предметов, шахты осуществляют количественный учет этих ценностей по местам использования и материально ответственным лицам.

Материалы, потребляемые вспомогательными производствами, израсходованные на содержание и ремонт оборудования, а также на общешахтные нужды, относят на расходы этих подразделений и отражают на счете 23 «Вспомогательное производство».

В стоимость материалов включают транспортно-заготовительные расходы в том числе, в которой они относят к израсходованным материалам.

По статье «Топливо и энергия на технологические цели» учитывают все виды топлива и энергии, израсходованные на производственно-технологические нужды. В этой статье отражается стоимость электроэнергии, израсходованной на освещение горных выработок, технологического комплекса на поверхности, производственных зданий, промплощадок и других объектов, относящихся к основному производству.

Наиболее значительное место в затратах на производство в угольной промышленности занимает заработная плата. Она составляет на шахтах около 45% в среднем на отрасли. На статью «Основная заработная плата производственных рабочих» относят основную зарплату рабочих, непосредственно занятых на очистных и подготовительных работах, на подземном и поверхностном транспорте, на отборке породы, сортировке и обогащении угля, погрузке в железнодорожные вагоны. В ее состав входят оплата за работы по сдельным расценкам и повременным ставкам, премии, выплачиваются из фонда заработной платы, доплаты бригадирам, за сверхурочную работу и работу в праздничные дни и другие доплаты за рабочее время.

Часть заработной платы трудящихся, занятых в службах вентиляции, подъема, откатки и других обслуживающих участках, относятся к капитальному строительству и капитальному ремонту горных выработок, исключается из затрат по этой статье.

Основная заработная плата персонала вспомогательного производства (котельной, компрессорной, механической мастерской и других), а также заработная плата, начисленная рабочим, занятым на работах по содержанию и эксплуатации оборудования, относится на соответствующие счета и не отражается в калькуляции по данной статье.

Дополнительная заработная плата производственных рабочих включает все выплаты, предусмотренные законодательством, о труде за неотработанное время, в том числе оплату очередных отпусков и дополнительных отпусков, резервы на выплату единовременного вознаграждения за выслугу лет и другие.

На социальное страхование относятся установленный процент (35,6%) от основной и дополнительной заработной платы за вычетом определенных сумм. Отчисления от суммы премии рабочим из фонда материального поощрения по статье «Отчисления на социальное страхование» не показывают, а относят на статью «Прочие производственные расходы».

По статье «Расходы на подготовку и освоению производства» учитывают затраты на горно-подготовительные работы (на производство вскрыши работ при открытом способе добычи угля), пусконаладочные расходы по сдаваемым в эксплуатацию новым и реконструируемых предприятиям, отчисления на премирование за создание и внедрение новой техники. На действующих шахтах и разрезах подготовительные работы делятся на капитальные и эксплуатационные, что вызывает необходимость учета расходов на их производство и включение в себестоимость добычи угля только эксплуатационных затрат. Горно-капитальные работы относятся к капитальному строительству, а затраты на эти работы после сдачи горных выработок в эксплуатацию переносят на себестоимость угля в виде амортизационных отчислений.

Отчисления в фонд премирования за создание и внедрение новой техники учитываются в составе себестоимости продукции, как правило, централизованно в целом по объединению. Пусконаладочные расходы по сдаваемым новым и реконструированным предприятиям включаются в себестоимость через счет «Расходы будущих периодов». Их величина и сроки погашения определяются сметой.

На статью «Расходы по содержанию и эксплуатации оборудования» относят затраты, связанные с содержанием, амортизацией и техники ремонтом производственного и подъемно-транспортного оборудования (кроме оборудования вспомогательных произведений и оборудования общешахтного назначения), а также износ и затраты на восстановление инструментов и приспособлений; стоимость запасных частей для текущего ремонта; вспомогательные материалы, израсходованные на уход за оборудованием; стоимость электроэнергии, пара, воды, сжатого воздуха и других видов энергии, расходуемых при работе комбайнов, комплексов, вентиляторов, и другого производственного оборудования; основную и дополнительную заработную плату с отчислениями вспомогательных рабочих, обслуживающих оборудование (слесарей по ремонту, электрослесарей, наладчиков и прочих); амортизационные отчисления от стоимости производственного оборудования и транспортных средств, расходы на монтаж и демонтаж шахтных механизмов.

Статья «Цеховые расходы» на шахтах и разрезах не заполняется, так как они имеют бесцеховую структуру. Расходы на содержание персонала участков (заработная плата горных мастеров и инженерно-технических работников с отчислениями) включается в статью «Общешахтные расходы» («Общехозяйственные расходы»). На эту же статью относят затраты, связанные с управлением и организацией производства в целом.

Общешахтные расходы делятся на следующие основные группы:

* + расходы на управление объединением (основная и дополнительная заработная плата аппарата управления;
  + расходы на служебные командировки, отчисления на пригодное для хозяйственного использования (рекультивация);
  + отчисления на социальное страхование с выплаченных сумм премий и вознаграждений из дохода материального поощрения.

По статье «Внепроизводственные расходы» отражают затраты, связанные с реализацией угля: транспортные расходы на перевозку угля от шахт до станции примыкания к железным дорогам; отчисления на содержание углесбытовых организаций и другие расходы по сбыту.

На шахтах, разрезах существуют небольшие учетно-контрольные группы, состоящие в штате бухгалтерии (центральной бухгалтерии) производственного объединения. Они осуществляют контроль за законностью и правильностью оформления всей первичной документации на предприятии, учет хозяйственных операций. Затраты на производство учитывают на производственные единицы и их структурным подразделениям. Вся информация о себестоимости добычи угля по статьям калькуляции и экономическим элементам доводится до руководителей производственных единиц объединения.

### 3.3 Объекты учета затрат и калькулирования

В угольной промышленности калькулируется все количество добытого угля.

Товарной считается вся добыча угля, кроме израсходованного на производственно-технические нужды. В калькуляционную добычу на шахтах входит весь уголь, в том числе израсходованный на производственно-технические нужды. В товарную продукцию не включается уголь попутной добычи и некондиционный.

Для определения себестоимости 1 т добычи угля общая сумма затрат на производство делится на калькуляционную добычу угля на шахте.

Объектом калькулирования на шахтах является уголь, а в разрезах, где добыча осуществляется открытым способом, кроме того, - вскрышные работы и вскрытые запасы.

От калькуляционного объекта следует отличать объект учета затрат на производство продукции. Эти понятия совпадают в тех случаях, когда аналитический учет затрат ведется по тем же объектам, по которым производится калькулирования.

Если аналитический учет затрат на добычу угля ведется в целом по шахте, то объект калькулирования и учета производственных расходов совпадают. Когда затраты на производство учитываются по отдельным структурным подразделениям, участкам и цехам, объект производственного учета (участок, цех) является более узким, чем объект калькулирования (уголь). Затраты по калькуляционному объекту в этом случае определяются на основе суммирования данных о затратах по участкам, цехам.

За калькуляционную единицу на угледобывающих предприятиях принимается тонна добываемого угля, а в разрезах, кроме того, - кубический метр вскрыши и тонна вскрытых запасов.

Для более углубленной характеристики себестоимости добычи угля надо иметь наряду с основной дополнительную калькуляционную единицу, так как первая не достаточно полно выражает потребительскую стоимость продукции. Для правильного сопоставления угли различных марок и классов переводятся в условное топливо. В угольной промышленности за условную единицу принимается тонна угля, имеющая 7000 кал. Для перевода в условное топливо и сопоставления на каждый вид угля установлен соответствующий коэфицент, рассчитанный с учетом его теплотворной способности. Так, средний коэфицент для донецких каменных углей равен 0,071 донецких антрацитов – 0,960, подмосковных углей – 0,373. но зная себестоимость 1 тонны донецкого антрацита и 1 тонны подмосковных углей еще нельзя сделать вывод об экономической эффективности добычи подмосковных углей, так как себестоимость условного топлива будет разная.

### 3.4 Попроцессный учет затрат на добычу угля с использованием элементов нормативного метода

Затраты на добычу угля до последнего времени учитывались только по экономическим элементам в целом по шахте, и калькулировалась лишь себестоимость на 1т. угля.

Различный уровень затрат технической оснащенности, автоматизации, механизации шахт в значительной мере определяет структуру и уровень затрат на производство.

В угольной промышленности важно не только установить сам факт отклонений фактической себестоимости от плановой, сколько выявить причины отклонений, так как уровень себестоимости часто не зависит от деятельности самих предприятий, а определяется изменением природных условий. Простой метод учета не дает возможности определить влияние природного фактора.

Подземный характер ведения работ, большая подвижность рабочих мест, отдаленность рабочих объектов один от другого, кратковременность многих вспомогательных операций вызывает необходимость выявлять непосредственно в процессе совершения хозяйственных операций затраты на производство, причины отклонений и их виновников. Но простой метод учета не обеспечивает ни получения данных по процессам производства, не оперативности выявления общих затрат на добычу угля. Эта информация может быть предоставлена, только если будет организован учет расходов по процессам производства с использованием элементов нормативного метода планирования, учета затрат и калькулирования себестоимости добычи угля.

Наряду с природными факторами на уровень и структуру себестоимости оказывают влияние технико-экономические факторы: уровень механизации, автоматизации производственных процессов, способы выемки, уровень управления производством. Поэтому требуется не только группировка и анализ однородных по своему экономическому содержанию затрат, но и измерение их по производственным процессам в зависимости от применяемой техники.

Группировка затрат по процессам производства позволяет определить влияние различных, в том числе и природных факторов на величину себестоимости. Применение попроцессного метода необходимо для анализа и контроля за уровнем затрат по отдельным техническим звеньям, выявление звеньев, где процесс протекает с отклонениями от принятых норм затрат, для выявления экономической эффективности применяемой технологии, наиболее рациональных систем разработок, способов выемки угля, объемы и соотношения угля с различной трудоемкостью, для определения экономической эффективности различных способов и схем организации производства.

В угольной промышленности при подземном способе добычи угля на шахтах, помимо классификации по экономическим элементам, предусматривается группировка по следующим процессам производства:

* горно-подготовительные работы;
* очистные работы;
* транспортировка угля, породы и других грузов, в том числе содержание внутрешахтного транспорта;
* вентилирование (общешахтное)
* содержание и ремонт горных выработок;
* отгрузка угля потребителю;
* прочие процессы (в том числе подземные)

группировка затрат по экономическим элементам в разрезе процессов производства позволяет иметь достоверные показатели затрат хозрасчетных подразделений, рассчитанные по данным бухгалтерского учета.

Особенности технологии добычи угля, регулярное чередование производственных операций, необходимость взаимозаменяемости работников предопределили больший, чем в других отраслях, удельный вес рабочих, охваченных бригадной формой организации труда.

Превращение бригады в первичную хозрасчетную производственную единицу вызывает необходимость сопоставлять нормативные затраты с фактическими по каждой бригаде. Для такого сопоставления по местам формирования затрат и по процессам производства, когда показатели хозрасчетных участков и бригад, характеризующие добычу угля и другие производственные процессы, исчисляются непосредственно по данным бухгалтерского учета и увязываются с показателями себестоимости в целом по шахте, используется процессный метод.

### 3.5 Обобщение затрат

Обобщение затрат на производство осуществляется на основе данных, полученных в результате обработки первичных документов по начислению заработной платы, расходу материалов, топлива и других элементов затрат.

Отчетные документы калькуляции себестоимости добычи угля составляются производственными единицами за месяц, квартал и представляются только своему производственному объединению. На шахтах и разрезах исчисляется производственная себестоимость, в которой отражаются общешахтные (общеразрезные) расходоы. Расходы на управление, которые несет непосредственно объединение, централизуются, в связи с чем производственная себестоимость добычи угля может быть рассчитана в полном объеме только с учетом этой части расходов. В объединении составляется сводная калькуляция себестоимости добычи угля шахтным методом по сумме затрат производственных единиц и централизованных расходов.

Полную себестоимость исчисляют по производственному объединению путем суммирования производственной себестоимости общеобъединенчиских и внутрипроизводственных расходов.

Большинство предприятий угольной промышленности ведет сводный учет затрат в целом по шахте, затраты отдельных цехов и участков в себестоимости не выделяются. Суммы расходов переносятся в журнал-ордер №10 из ведомостей распределения материалов, заработной платы и других группировок издержек производства.

Себестоимость по шахте в целом определяется как итог затрат по участкам, прочим структурным подразделениям, общешахтным и централизованным расходам.

Свод затрат составляют непосредственно по данным журналов ордеров, накопительных ведомостей расхода материалов и других бухгалтерских документов. Этим обеспечивается достоверность показателей себестоимости добычи угля по участкам и прочим структурным подразделениям, и шахте в целом.

Важнейшим условием снижения затрат на добычу угля является технический процесс, улучшение использования горной техники, применение наиболее рациональной технологии и организации производства.

Система учета затрат по участкам и процессам позволяет выявить экономическую эффективность того или иного способа выемки, выявить влияние на себестоимость механизации и автоматизации производственных процессов.

### 3.6 Расчетная часть

Вся расчетная часть оформлена в таблицах. Журнал хозяйственных операций отражен в таблице 2.

Таблица 2. Журнал хозяйственных операций.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Дата | Документ | Содержание операции | Сумма,  руб. | Кор. счета | | |
| Дебет | | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | | 7 |
| 1 |  | Счет-ф | Приобретены ТМЦ:   * черные металлы   НДС   * цветные металлы   НДС   * покупные п/ф   НДС   * бухгал. программа   НДС | 30000  6000  50000  10000  7000  1400  1000  200 | 10  19  10  19  10  19  08  19 | | 60  60  60  60  60  60  60  60 |
| 2 |  | Выписки из книги выставленных сч-ф | Оказаны услуги сторонними организациями:   * по обслуживанию оборудования   НДС   * по обслуживанию компьютера в бух   НДС   * расходы на упаковку изделий   НДС   * услуги связи   НДС   * коммунальные платежи   НДС   * расходы по сбыту изделий   НДС   * расходы на изобретательство   НДС   * ремонт зданий заводоуправления   НДС   * услуги по охране объектов   НДС  Итого | 200  40  1000  200  500  100  300  60  40000  8000  5000  1000  1000  200  7000  1400  6000  1200  73200 | 25.1  19  26  19  44  19  26  19  26  19  44  19  25.1  19  25.1  19  26  19 | | 60  60  60  60  60  60  60  60  60  60  60  60  60  60  60  60  60  60 |
| 3 |  | Выписка с расч/счета | Оплачены с р/сч ТМЦ:   * черные металлы   в т. ч. НДС   * цветные металлы   в т. ч. НДС   * покупные п/ф   в т. ч. НДС   * бухгал. программа   в т. ч. НДС  Итого | 36000  6000  60000  10000  8400  1400  1200  200  105600 | 60  60  60  60 | | 51  51  51  51 |
| 4 |  | Акт о вводе в эксплуат. | Оприходована бухгалтерская программа | 1000 | 04 | | 08 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | | 7 |
| 5 |  | РКО | Оплачены услуги:   * по обслуживанию оборудования * по обслуживанию компьютера в бух * расходы на упаковку изделий * услуги связи * коммунальные платежи * расходы по сбыту изделий * расходы на изобретательство * услуги по охране объектов   Итого | 120  600  300  180  24000  3000  600  3600  32400 | 60  60  60  60  60  60  60  60 | | 51  51  51  51  51  51  51  51 |
| 6 |  | Справка-расчет бух-и | Списана часть НДС в уменьшение задолженности перед бюджетом:   * черные металлы * цветные металлы * покупные п/ф * бухгал. Программа   Итого  Зачтен НДС по услугам | 6000  10000  1400  200  17600  6100 | 68  68  68  68  68 | | 19  19  19  19  19 |
| 7 |  | Выписка из аванс. отчета | Представлены авансовые отчеты:   * служебные командировки   НДС   * покупка инструментов * приобретение канцтоваров * представительские расходы   Итого | 5500  1000  3200  5000  3000 | 26  19  10.9  10  26 | | 71  71  71  71  71 |
| 8 |  |  | Зачтен НДС по командировкам | 1000 | 68 | | 19 |
| 9 |  | Расчет бух-и | Начислен износ по бухгалтерской программе | 4,17 | 26 | | 05 |
| 10 |  | Ведомость начисления з/пл | Начислена з/пл:  производственным рабочим   * по изделию №1 * по изделию №2   за ремонт оборудования  управленческому персоналу  цеховому персоналу  за исправление брака  за упаковку продукции | 70000  50000  20000  600  30000  10000  500  1000 | 20.1  20.2  25.1  26  25.2  28  44 | | 70  70  70  70  70  70  70 |
| 11 |  | Расчетная ведомость | Начислен ЕСН:  производственным рабочим   * по изделию №1 * по изделию №2   за ремонт оборудования  управленческому персоналу  цеховому персоналу  за исправление брака  за упаковку продукции  Итого | 17800  7120  213,6  10680  3560  178  356  39907,6 | 20.1  20.2  25.1  26  25.2  28  44 | | 69  69  69  69  69  69  69 |
| 12 |  | Вып. из ведомости  начис. з/п | Начислен подоходный налог | 12635 | 70 | | 68 |
| 13 |  | Отчет о фактическ. использ-и  материалов и п/ф | Использовано на изготовление изделия №1:   * черных металлов * цветных металлов * покупных п/ф   Использовано на изготовление изделия №2:   * черных металлов * цветных металлов * покупных п/ф | 3000  13500  930  2900  2000  850 | 20.1  20.1  20.1  20.2  20.2  20.2 | | 10.1  10.1  10.2  10.1  10.1  10.2 |
| 14 |  |  | Оприходованы на склад возвратные отходы:   * по изделию №1 * по изделию №2 | 1300  900 | 10  10 | | 20.1  20.2 |
| 15 |  | Вып. из вед. о  браке | Списаны материалы на исправление брака по изделию №1 | 320 | 28 | | 10 |
| 16 |  | Вып. из вед. о  браке | Удержано из заработной платы виновников брака | 70 | 70 | | 28 |
| 17 |  | Вып. из вед. о  браке | Выставлена претензия поставщику за поставку недоброкач. материала, явившегося причиной бракованной продукции | 100 | 76 | | 28 |
| 18 |  |  | Списана часть расходов на брак | 101,92 | 28 | | 25 |
| 19 |  | Платежная вед-ть | Выдана заработная плата работникам | 30000 | 70 | | 50 |
| 20 |  | ПКО | Возвращены неиспользованные подотчетные суммы | 1200 | 50 | | 71 |
| 21 |  | Вып с р/сч | Поступил краткосрочный кредит на р/сч | 150000 | 51 | | 66 |
| 22 |  | ПКО | Внесена сумма недостачи от работника | 1000 | 50 | | 73.2 |
| 23 |  | РКО | Выданы суммы под отчет | 5100 | 71 | | 50 |
| 24 |  | Вып с р/сч | Перечислен аванс налога на прибыль | 30000 | 68 | | 51 |
| 25 |  | Вып с р/сч | Перечислен аванс по НДС | 20000 | 68 | | 51 |
| 26 |  | Вып с р/сч | Произведено частичное погашение кредита | 50000 | 66 | | 51 |
| 27 |  | Вып с р/сч | Перечислен аванс за оборудование | 150000 | 60.А | | 51 |
| 28 |  | Вып с р/сч | Получено в кассу на хоз. нужды | 8000 | 50 | | 51 |
| 29 |  | Акт ГНИ и  ФОСС | Начислены пени и штрафы:   * пеня по налогу на прибыль * прочие штрафы | 700  5000 | 99  99 | | 68  68 |
| 30 |  | Расчет бух. | Начислен налог на пользователей автодорог | 2780 | 26 | | 68 |
| 31 |  | Справка бух-рии | Списаны потери от брака по изделию №1 | 930 | 20.1 | | 28 |
| 32 |  | Справка бух-рии | Распределены и списаны общепроизводствен. расходы:   * по изделию №1 * по изделию №2 | 76586,62  30677,55 | 20.1  20.2 | | 26  26 |
| 33 |  | Справка бух-рии | Распределены и списаны расходы на содержание и эксплуат. оборудования:   * по изделию №1   - по изделию №2 | 718,64  287,86 | 20.1  20.2 | | 25.1  25.1 |
| 34 |  | Справка бух-рии | Распределены и списаны цеховые расходы:   * по изделию №1 * по изделию №2 | 9614,04  3851,04 | 20.1  20.2 | | 25.2  25.2 |
| 35 |  | Справка бух-рии | Выпущена из производства готовая продукция:   * изделие №1 * изделие №2 | 171729,3  66826,45 | | 40  40 | 20.1  20.2 |
| 36 |  | Справка-расчет план-экон. отдела | Отражена плановая с/с готовой продукции:   * по изделию №1 * по изделию №2 | 185500  95850 | | 43  43 | 40  40 |
| 37 |  | Выписка из книги продаж | Отгружена готовая продукция:   * предприятию А * предприятию Б * предприятию С | 210000  247200  3600 | | 62  62  62 | 90.1  90.1  90.1 |
| 38 |  |  | Отражен НДС по отгруженной продукции:   * предприятию А * предприятию Б   - предприятию С | 35000  41200  600 | | 90.3  90.3  90.3 | 76  76  76 |
| 39 |  | Справка-расчет бух-рии | Отражена плановая с/с отгруженной продукции:   * по изделию №1 * по изделию №2   Итого | 185500  95850  281350 | | 90.2  90.2 | 43  43 |
| 40 |  | Справка-расчет план-экон. отдела | Отражены отклонения фактической с/с от плановой:   * по изделию №1 * по изделию №2 | 13770,70  29023,55 | | 90,2  90,2 | 40  40 |
| 41 |  | Справка-расчет бух-рии | Списаны коммерческие расходы по оплаченной продукции | 8312,66 | | 90.2 | 44 |
| 42 |  | Выписка с р/сч | Поступила на р/сч оплата за отгруженную продукцию:   * от предприятия А * от предприятия Б | 210000  123600 | | 51  51 | 62  62 |
| 43 |  | Выписка с р/сч | Поступил аванс от предприятия Д, в т. ч. НДС | 120000  20000 | | 51  62А | 62А  68 |
| 44 |  | Справка-расчет бух-рии | Поставлен НДС в задолженность бюджету по оплаченной выручке:   * предприятием А * предприятием Б | 35000  20600 | | 76  76 | 68  68 |
| 45 |  | Справка-расчет бух-рии | Определен финансовый результат от реализации продукции | 117131,59 | | 90.9 | 99 |
| 46 |  | Справка-расчет бух-рии | Начислен налог на прибыль | 40996 | | 99 | 68 |
| 47 |  | Справка-расчет бух-рии | Списана нераспределенная прибыль | 76135,53 | | 99 | 84 |

Расчёт налога на добавленную стоимость за текущий период показан в таблице 3.

Базой распределения принята основная заработная плата производственных рабочих.

Таблица 3 . Расчёт НДС за текущий период, руб.

|  |  |
| --- | --- |
| Наименование операции | Сумма |
| 1. Выручка от продаж оплаченной продукции | 453600 |
| 2. НДС 20% от оплаченной продукции | 45600 |
| 3. Дебет счёта 19 за месяц | 30800 |
| 4. Оплачено за ТМЦ и услуги поставщикам | 143200 |
| 5. НДС с оплаченных сумм | 24700 |
| 6. НДС к уплате в бюджет | 50900 |
| 7. Остаток на 19 счёте на конец периода | 6100 |

Как распределяются расходы между видами продукции отражено в таблице 4.

Таблица 4. Распределение расходов между видами продукции

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Изделие | Заработная плата производственных рабочих | % распределения | Цеховые расходы | Расходы на содержание оборудования |
| №1 | 50000 | 70,9 | 9614,04 | 718,64 |
| №2 | 20000 | 28,4 | 3851,04 | 287,86 |
| Брак по изд. № 1 | 500 | 0,7 | 94,92 | 7 |
| Итого | 70500 | 100 | 13560 | 1013,6 |

Распределение общехозяйственных расходов между видами продукции можно проследить в таблице 5.

Таблица 5. Распределение общехозяйственных расходов между видами продукции

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Изделие | Заработная плата производственных рабочих | % распределения | Общехозяйственные расходы |
| №1 | 50000 | 71,4 | 76586,62 |
| №2 | 20000 | 28,6 | 30677,55 |
| Итого | 70000 | 100 | 107264,17 |

Расчёт потерь от брака показан в таблице 6.

Таблица 6. Расчёт потерь от брака за текущий период, руб.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Наименование операции | Затраты на брак | Компенсация брака |
| 1. Заработная плата за исправление брака | 500 |  |
| 2. Отчисления на соц. Нужды | 178 |  |
| 3.Материалы на исправление брака | 320 |  |
| 4.Удержано с зарплаты виновников брака |  | 70 |
| 5.Выставлена претензия к поставщику за недоброкачественный материал, явившейся причиной бракованной продукции |  | 100 |
| 6.Списана часть общепроизводственных расходов | 101,92 |  |
| Итого | 1100 | 170 |
| Итого потери от брака | 930 |  |

Фактические расходы по счетам 20.1 20.2 и 25.1 собираются в ведомости. Ведомость составляется по каждому виду изделий. Ведомость к счёту 20.1 “Основное производство. Изделие№1” отражена в таблице 7.

Таблица 7. Ведомость к счёту 20.1 “Основное производство. Изделие№1”

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № из ж/о | Содержание  операции | С дебета счёта 20.1 в кредит счетов | | | | | | Итого |
| 70 | 69 | 10 | 28 | 25 | 26 |
| 10 | Начислена заработная плата основных производственных рабочих | 50000 |  |  |  |  |  | 50000 |
| 11 | Начислен ЕСН |  | 17800 |  |  |  |  | 17800 |
| 13 | Использовано на изготовление изделий |  |  | 17430 |  |  |  | 17430 |
| 14 | Списан возвратные отходы |  |  | -1300 |  |  |  | -1300 |
| 34 | Распределены и списаны на эксп. сбор |  |  |  |  | 718,64 |  | 718,64 |
| 35 | Распределены и списаны цеховые расходы |  |  |  |  | 9614,04 |  | 9614,04 |
| 32 | Списаны потери от брака |  |  |  | 930 |  |  | 930 |
| 33 | Распределены и списаны общехоз. расходы |  |  |  |  |  | 76586,62 | 76586,62 |
|  | ИТОГО | 50000 | 17800 | 16130 | 930 | 10332,68 | 76586,62 | **171779,3** |

А ведомость к счёту 20.2 “Основное производство. Изделие№2” отражена в таблице 8.

Таблица 8. Ведомость к счёту 20.2 “Основное производство. Изделие№2”

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № из ж/о | Содержание  операции | С дебета счёта 20.2 в кредит счетов | | | | | Итого |
| 70 | 69 | 10 | 26 | 25 |
| 10 | Начислена заработная плата основных производственных рабочих | 20000 |  |  |  |  | 20000 |
| 11 | Начислен ЕСН |  | 7120 |  |  |  | 7120 |
| 13 | Использовано на изготовление изделий |  |  | 5750 |  |  | 5750 |
| 14 | Списаны возвратные отходы |  |  | -900 |  |  | -900 |
| 33 | Распределение и списаны расходы эксп. и содержание оборудов. |  |  |  |  | 287,86 | 287,86 |
| 34 | Распределены и списаны цеховые расходы |  |  |  |  | 3851,04 | 3851,04 |
| 32 | Распределены и списаны общехоз. Расходы |  |  |  | 30677,55 |  | 30677,55 |
|  | ИТОГО | 20000 | 7120 | 4850 | 30677,55 | 4138,9 | **66786,45** |

Расчет фактической себестоимости изделия № 1 можно проследить в таблице 9, а расчет фактической себестоимости изделия № 2 – в таблице 10.

Таблица 9. Расчет фактической себестоимости изделия № 1

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование статей расходов | Сумма, руб. | | | |
| Незавершенное производство на начало периода | Фактические затраты за период | Фактическая себестоимость изделия | Незавершенное производство на конец периода |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** |
| 1.Материалы | 1500 | 16500 | 16550 | 1450 |
| 2.Возвратные отходы | 0 | - 1300 | - 1300 | 0 |
| 3.Покупные полуфабрикаты | 500 | 930 | 980 | 450 |
| 4.Оснавная зарплата производственных рабочих | 10000 | 50000 | 50000 | 10000 |
| 5.Отчисления от основной зарплаты | 3850 | 17800 | 17800 | 3850 |
| 6.Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования | 500 | 718,64 | 738,64 | 480 |
| 7.Управленческие расходы | 150 | 76586,62 | 76336,62 | 400 |
| 8.Цеховые расходы | 300 | 9614,04 | 9664,04 | 250 |
| 9.Другие статьи затрат | 130 | 930 | 960 | 100 |
| Итого | 16930 | 171779,3 | 171729,3 | 16980 |

Таблица 10. Расчет фактической себестоимости изделия № 2

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование статей расходов | Сумма, руб. | | | |
|  | Незавершенное производство на начало периода | Фактические затраты за период | Фактическая себестоимость изделия | Незавершенное производство на конец периода |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1.Материалы | 700 | 4900 | 4970 | 630 |
| 2.Возвратные отходы | 0 | -900 | -900 | 0 |
| 3.Покупные полуфабрикаты | 100 | 850 | 870 | 80 |
| 4.Оснавная зарплата производственных рабочих | 1500 | 20000 | 20000 | 1500 |
| 5.Отчисления от основной зарплаты | 578 | 7120 | 7120 | 578 |
| 6.Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования | 120 | 287,86 | 287,86 | 120 |
| 7.Управленческие расходы | 200 | 30677,55 | 30577,55 | 300 |
| 8.Цеховые расходы | 300 | 3851,04 | 3901,04 | 250 |
| 9.Другие статьи затрат | 40 | 0 | 0 | 40 |
| Итого | 3538 | 66786,45 | 66826,45 | 3498 |

Отклонения рассчитываются путем разницы между фактической и плановой себестоимостью по каждой статье расходов. Расчет отклонения нормативной себестоимости от фактической себестоимости выпущенной продукции по изделию № 1 можно проследить в таблице 11, по по изделию № 2- в таблице 12.

Таблица 11. Расчет отклонения нормативной себестоимости от фактической себестоимости выпущенной продукции по изделию № 1

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование статей расходов | Сумма, руб. | | |
|  | Фактическая себестоимость изделия | Плановая себестоимость изделия | Отклонения |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1.Материалы | 16550 | 15000 | +1550 |
| 2.Возвратные отходы | -1300 | -2000 | +700 |
| 3.Покупные полуфабрикаты | 980 | 1000 | -20 |
| 4.Основная зарплата производственных рабочих | 50000 | 50000 | 0 |
| 5.Отчисления от основной зарплаты | 17800 | 19250 | -1450 |
| 6.Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования | 738,64 | 3250 | -2511,36 |
| 7.Управленческие расходы | 76336,62 | 90000 | -13663,38 |
| 8.Цеховые расходы | 9664,04 | 4000 | +5664,04 |
| 9.Другие статьи затрат | 960 | 5000 | -4040 |
| Итого | 171729,3 | 185500 | -13740,7 |

Таблица 12. Расчет отклонения нормативной себестоимости от фактической себестоимости выпущенной продукции по изделию № 2

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование статей расходов | Сумма, руб. | | |
|  | Фактическая себестоимость изделия | Плановая себестоимость изделия | Отклонения |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1.Материалы | 4970 | 5000 | -30 |
| 2.Возвратные отходы | -900 | 0 | -900 |
| 3.Покупные полуфабрикаты | 870 | 1000 | -130 |
| 4.Оснавная зарплата производственных рабочих | 20000 | 10000 | +10000 |
| 5.Отчисления от основной зарплаты | 7120 | 3850 | +3270 |
| 6.Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования | 287,86 | 2000 | -1712,14 |
| 7.Управленческие расходы | 30577,55 | 70000 | -39422,45 |
| 8.Цеховые расходы | 3901,04 | 2500 | +1401,04 |
| 9.Другие статьи затрат | 0 | 1500 | -1500 |
| Итого | 66826,45 | 95850 | -29023,55 |

Определение сумм расходов на продажу, относящихся на реализованную продукцию за отчетный период показано в таблице 13.

Таблица 13. Определение сумм расходов на продажу, относящихся на реализованную продукцию за отчетный период

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | Задолженность покупателей, руб.  (62 счет) | Коммерческие расходы, руб.  (44 счет) |
| 1 | 2 | 3 |
| 1.Остаток на начало периода | 186150 | 5000 |
| 2.Отражена задолженность и сумма коммерческих расходов | 460 800 | 6856 |
| 3.ИТОГО с остатком | 646954 | 11856 |
| 4.Средний процент коммерческих расходов | Х | 1,83257% |
| 5.Оплачено покупателями и списано коммерческих расходов | 453600 | 8312,66 |
| 6.Остаток на конец периода | 193354 | 3543.34 |

Расчет финансовых результатов от продажи продукции оформлен в таблице 14.

Таблица 14. Расчет финансовых результатов от продажи продукции

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Сумма | | |
| За 11 месяцев года | За текущий  период | Итого за год |
| 1. Плановая себестоимость | 90000 | 281350 | 371350 |
| 2. Отклонения (+,-) | +10000 | -42764,25 | 32764,25 |
| 3. Фактическая себестоимость продаж | 100000 | 238555,75 | 338585,75 |
| 4. Расходы на продажу | 14000 | 8312,66 | 22312,66 |
| 5. Полная себестоимость | 114000 | 246868,41 | 138686,41 |
| 6. НДС | 25000 | 96800 | 121800 |
| 7. ИТОГО по дебету 90 счёта | 139000 | 343668,41 | 482668,41 |
| 8. Выручка от продаж | 150000 | 460800 | 610800 |
| 9. Результат от продаж (прибыль) | 11000 | 117131,59 | 128131,59 |

### Заключение

Цели учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции: своевременное, полное и достоверное определение фактических затрат, связанных с производством и сбытом продукции; предоставление управленческим структурам предприятия информации, необходимой для управления производственными процессами и принятия решений; контролем за экономным и рациональным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов и денежных средств. Определение себестоимости производства единицы продук­ции—одна из основных задач управленческого учета. В основе решения большого круга управленческих задач лежит именно себестоимость. Выпуск продукции или оказание услуг, предполагает соответствующее ресурсное обеспечение, величина которого оказывает существенное влияние на уровень развития предприятия. Поэтому каждое предприятие или производственное звено должны знать, во что обходиться производство продукции (работ, услуг).

Себестоимость продукции – это выраженные в денежной форме все затраты предприятия на ее производство и реализацию. В себестоимости как в обобщающем экономическом показателе находят свое отражение все стороны деятельности предприятия: степень технологического оснащения производства; уровень организации производства и труда, экономичность использования материальных и трудовых ресурсов и другие условия и факторы. Себестоимость продукции определяется для целей формирования организацией финансового результата своей деятельности.

Большое значение для правильной организации учета производственных затрат имеет научно обоснованная их классификация. На российских предприятиях затраты на производство группируют:

* по месту их возникновения
* идам продукции (работ, услуг)
* видам расходов (группируются по элементам затрат и статьям калькуляции)

Конкретный состав затрат, которые могут быть отнесены на издержки производства и обращения, регулируются законодательно практически во всех странах. Это связано с особенностями налоговой системы и необходимостью различать затраты фирмы по источникам их возмещения (включаемые в себестоимость продукции и, следовательно, возмещаемые за счет цен на нее и возмещаемые из прибыли, остающейся в распоряжении фирмы после уплаты налогов и других обязательных платежей). Нормативным актом по вопросам конкретного формирования себестоимости продукции является Постановление Правительства РФ от 1 июля 1995 г № 661 (ред. От 22.11.96 г.), от 31.05.2000 № 420. "О внесении изменений и дополнений в положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов учитываемых при налогооблажении прибыли", а также типовые методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в угольной промышленности, химической отрасли, сельском хозяйстве и т. д.

Калькулирование себестоимости продукции- ичисление себестоимости единицы продукции (работ, услуг) основного и вспомогательного производства; исчисление себестоимости промежуточных продуктов; исчисление себестоимости всего товарного выпуска и т.д.

Различают несколько видов калькуляции: плановую (сметную), нормативную и фактическую (отчетную) калькуляцию.

В процессе исчисления себестоимости продукции надо исходить из четкого представления, что такое объект калькулирования и калькуляционная единица.

Группа затрат по калькуляционным статьям используется при составлении калькуляций (расчет себестоимости единицы продукции), позволяющих определить, во что обходится предприятию единица каждого вида продукции, себестоимость отдельных видов работ и услуг. Поэтому данные статьи называются калькуляционными.

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

В России используют попроцессный, попередельный и позаказный методы калькулирования себестоимости. В данной работе были рассмотрены эти методы и нормативный метод. В данной работе отражены особенности калькулирования себестоимости в угольной промышленности: показаны особенности процессов добычи угля и как они могут влиять на себестоимость продукции, почему лучше использовать попроцессный учет затрат с использованием элементов нормативного метода, а также произведены расчеты на конкретном примере с использование теоретического материала.

### Список использованных источников

1)Бакаев А. С. Нормативное обеспечение бухгалтерского учета. Анализ и комментарий –2-е изд. М.: Международный центр финансово-экономического развития. 1997 г., 734 с.

1. Безруких П.С. Учет затрат и калькулирования себестоимости продукции в промышленности. – М. Финансы и статистика, 1990 г., 223 с.
2. Белобородова В.А. калькуляция себестоимости продукции в промышленности. – М.: Финансы и статистика, 1991 г., 279 с.
3. Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н. “ Профессиональный комментарий к Положению о составе затрат. 2-е издание” М.: 1998 г., 574 с.
4. Волкова О. И. Экономика предприятия. Учебник / –М.:ИНФРА –М 1997 г. 264 с.
5. Кондранов Н.П. Бухгалтерский учет: учебное пособие.-3-е изд. М.: Инфра. – М., 2001 г., 633 с.
6. Мюлендорф Р., Карренбауэр М. Производственный учет / Пер. с нем. М.: ЗАО «ФБК-ПРЕСС», 1996 г., 344 с.
7. Палий В. Ф., Палий В. В. Финансовый учет: Учебное пособие: В 2 ч. –М.: ФБК-ПРЕСС, 1998 г., 425 с.
8. Положение 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. (в ред. Постановлений Правительства РФ от 31.05.2000 №420), 15 с.
9. Рябова Р.И. План счетов бухгалтерского учета финансово хозяйственной деятельности организации. “Состав затрат, включаемых в себестоимость продукции”– 4-е издание Москва 1998 г., 40 с.
10. Сергеев И.В. Экономика предприятий. М.: «Финансы и статистика», 1997 г., 301с.
11. Хозлева С.Г. Бухгалтерский учет на промышленном предприятии. – М.: Экономика, 1990 г., 259 с.
12. Калькулирование себестоимости готовой продукции (работ, услуг) // http // www / buh. ru /document. Jsp?ID=139 2002 г.
13. Шнайдерман Т.А. “Состав и учет затрат, включаемых в себестоимость” М.: ИНФРА-М., 1998 г., 520 с.

1. 1 Экономика предприятия. Учебник / Под ред. О.И. Волкова. –М.:ИНФРА –М 1997. [↑](#footnote-ref-1)