Министерство образования и науки Украины

Севастопольский государственный технический университет

Кафедра менеджмента и экономико-математических методов

Реферат

По дисциплине: «Бухгалтерский учёт»

На тему: «Учёт общепроизводственных расходов»

Выполнила:

Студентка группы МО-21

Дубовская Анна

Проверила:

Старший преподаватель

Шелихова А.В.

Севастополь 2008

План

Ведение

1. Учет и распределение общепроизводственных расходов (ОПР)
2. Основные проблемы и способы совершенствования учёта общепроизводственных расходов

Заключение

Список используемых источников

Приложение

Введение.

Процесс производства является важнейшей стадией кругооборота средств предприятия. В ходе этого процесса предприятие, расходуя находящиеся в его распоряжении ресурсы, формирует себестоимость изготавливаемой продукции, что, в конечном счете, при прочих равных условиях определяет финансовый результат его работы.

Фактически расходы являются одним из основных предметов интереса управленческого учета, поскольку как раз решения, принимаемые в целях их сокращения, составляют основной доступный инструмент менеджера в целях повышения эффективности работы предприятия.

Основополагающим нормативным документом, определяющим организацию учета производственных издержек, является Положение (стандарт) бухгалтерского учёта 16 «Расходы», который содержит информацию о составе затрат по производству и реализации продукции, включаемых в себестоимость продукции, и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли.

Оценка расходов, а также их горизонтальный и вертикальный анализы помогают собственникам компании оценивать работу конкретных управленцев и руководства компании в целом. Следствием производимых и оплачиваемых расходов является накопление предприятием кредиторской задолженности. Именно прогнозирование расходов помогает руководству составлять реальные бюджеты и планы работы предприятия на будущее.

1. Учет и распределение общепроизводственных расходов (ОПР).

Общепроизводственные расходы являются косвенными, они составляют значительный удельный вес в себестоимости продукции - это расходы, связанные с организацией, обслуживанием и управлением производством. Они делятся на постоянные и переменные.

K переменным общепроизводственным расходам относятся расходы на обслуживание и управление производством (цехов, участков), которые изменяются прямо (или почти прямо) пропорционально изменению объёма деятельности. Переменные общепроизводственные расходы распределяются на каждый объект расходов с использованием базы распределения (часов труда, заработной платы, объёма деятельности, прямых расходов и т.п.) исходя их фактической мощности отчётного периода.

K постоянным общепроизводственным расходам относятся расходы на обслуживание и управление производством, которые остаются неизменными (или почти неизменными) при изменении объёма деятельности. Постоянные общепроизводственные расходы распределяются на каждый объект расходов с использованием базы распределения (часов труда, заработной платы, объёма деятельности, прямых расходов и т.п.) при нормальной мощности. Нераспределённые постоянные общепроизводственные расходы включаются в состав себестоимости реализованной продукции (работ, услуг) в периоде их возникновения. Общая сумма распределённых и нераспределённых общепроизводственных расходов не может превышать их фактической величины.

Пример распределения общепроизводственных расходов приведён в приложении 1.

Учёт общепроизводственных расходов ведётся на счёте 91 «Общепроизводственные расходы». Он отражает учёт производственных накладных затрат на организацию производства и управление цехами, участками, отделениями, бригадами и другими подразделениями основного и вспомогательного производства, а также затраты на содержание и эксплуатацию машин и оборудования. Данный сч1ёт не применяется предприятиями торговли.

Аналитический учёт ведётся по местам возникновения, центрам и статьям (видам) расходов.

Счёт 91 «Общепроизводственные расходы» корреспондирует:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| По дебету с кредитом счетов: | | По кредиту с дебетом счетов: | |
| 13 | «Износ необоротных активов» | 23 | «Производство» |
| 20 | «Производственные запасы» |  |  |
| 22 | «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы» |  |  |
| 30 | «Касса» |  |  |
| 31 | «Счета в банках» |  |  |
| 37 | «Расчёты с разными дебиторами» |  |  |
| 39 | «Затраты будущих периодов» |  |  |
| 47 | «Обеспечение будущих затрат и платежей» |  |  |
| 50 | «Долгосрочные ссуды» |  |  |
| 60 | «Краткосрочные ссуды» |  |  |
| 63 | «Расчёты с поставщиками и подрядчиками» |  |  |
| 64 | «Расчёты по налогам и платежам» |  |  |
| 65 | «Расчёты по страхованию» |  |  |
| 66 | «Расчёты по оплате труда» |  |  |
| 68 | «Расчёты по другим операциям» |  |  |
| 80 | Материальные затраты» |  |  |
| 81 | «Затраты на оплату труда» |  |  |
| 82 | «Отчисления на социальные мероприятия» |  |  |
| 83 | «Амортизация» |  |  |
| 84 | «Прочие операционные затраты» |  |  |

Таким образом, общепроизводственные расходы (ОПР) - это комплексные расходы, то есть включаемые в себестоимость косвенным путем.

Существуют различные способы распределения ОПР. Наиболее распространенными из них являются:

1.распределение расходов пропорционально оплате труда,

2.пропорционально нормативной ставке,

3. пропорционально сметной ставке и др.

Для первого способа составляется следующая таблица:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование продукции | Дебет счета | Оплата труда | Общепр. расходы |
| А |  | Х | К\*Х |
| Б |  | Y | К\*Y |
| Итого |  | Х+Y | общая сумма: ∑ |

где К= ∑/(Х+Y), ∑ берется из ведомости №12 в каждом месяце по дебету 91 счёта.

Способ распределения пропорционально нормативной ставке.

На основании первичных документов определяется общая стоимость ОПР. Распределение фактической стоимости между отдельными видами выпускаемой продукции осуществляется в таблице, которая имеет следующий вид:

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наим прод. | Кол-во выпущ прод | ОПР: норма на ед. | ОПР: норма на весь выпуск | Отклонение | Факт расход |
|  | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| А | 100 | 2 | 200 | +40 | 240 |
| Б | 200 | 4 | 800 | +160 | 960 |
| Итого |  |  | 1000 | +200 | 1200 |

Для распределения отклонений между видами продукции определяется коэффициент распределения: К=200/1000=0.2, далее на него умножаются нормы расходов.

После выявления отклонений по каждому виду продукции устанавливаются причины и виновники отклонений. Такой метод распределения ОПР позволяет контролировать издержки производства и применять меры по их снижению.

2. Основные проблемы и способы совершенствование учёта общепроизводственных расходов.

В современной конкурентной среде выигрывает тот производитель, который сумеет быстро и с минимальными затратами настроить свое производство на широкий ассортимент выпускаемой продукции. Но для начала, если существует несколько альтернатив, необходимо определить какая продукция будет выпускаться. После этого, с целью получения максимальной прибыли, должна быть установлена объективная цена каждого вида продукции. Но главным остается вопрос, кто сможет дать руководителю рекомендации для принятия им окончательного решения по вышеприведенным проблемам. Ответы могут быть получены на основании информации бухгалтерского учета с применением методов управленческого учета.

Главным объектом учета и анализа в процессе управления являются затраты предприятия. Поэтому вопрос формирования себестоимости продукции является одним из ключевых моментов управленческого учета. Величина себестоимости формирует финансовые результаты производственно-хозяйственной деятельности предприятия. Она определяет уровень рентабельности, сумму налога на прибыль и другие показатели.

На большинстве предприятий значительное увеличение прибыли может быть достигнуто за счет использования внутренних резервов самого предприятия, что может повлечь уменьшение расходов на выпуск и реализацию продукции. Именно тщательный анализ себестоимости продукции дает возможность найти резервы снижения затрат и в конечном итоге увеличения прибыли. Поэтому приходится обращаться за помощью аналитиков управленческого учета для выполнения анализа себестоимости продукции и разработки мероприятий ее снижения.

Себестоимость продукции состоит из прямых и непрямых (накладных) расходов. Прямыми называются те затраты, которые могут быть отнесены непосредственно к определенному объекту затрат экономически целесообразным путем. [1, с.22]

На наш взгляд, при анализе себестоимости продукции особое внимание следует уделить именно накладным затратам, поскольку прямые затраты легко связать с объемом производства и минимизировать за счет использования альтернативного сырья, применения более экономной технологии, а также тщательного контроля за расходованием материалов.

Накладные расходы довольно трудно увязать с тем или иным видом продукции, а особенно на предприятиях выпускающих многономенклатурную продукцию и на предприятиях, содержащих множество цехов как основного, так и вспомогательного производств. Как же оценить долю расходов, приходящихся на конкретный вид продукции? Как правильно выбрать базу распределения, чтобы на каждый вид продукции накладные расходы могли быть распределены объективно.

Особо актуально это стало сейчас, поскольку в бухгалтерском учете в соответствии с Положениями стандартом бухгалтерского учета 16 “Расходы” (далее П(С)БУ 16) административные расходы и расходы на сбыт отделили от полной себестоимости продукции и отнесли к расходам периода предприятия. Согласно ПСБУ 16 производственная себестоимость включает прямые производственные затраты и общепроизводственные расходы. Вот и получается, что очень важно анализировать общепроизводственные расходы как часть накладных расходов в составе себестоимости.

Однако, такое разграничение затрат на расходы производства и расходы периода отнюдь не обусловили легкости калькулирования и анализа себестоимости. Общепроизводственные расходы подлежат двойному распределению: первый раз между счетами 23 “Производство”, 90 “Себестоимость реализации” и 949 “Прочие расходы операционной деятельности”, а второй раз – в пределах 23 счета между видами продукции. Причем базы распределения, как между счетами так и между видами продукции, предприятие устанавливает самостоятельно согласно п. 16 ПСБУ 16 и п.5 ст.8 “Закона Украины о бухгалтерском учете и финансовой отчетности на Украине” от 16 июля 1999 года №996-XIV.

База распределения общепроизводственных расходов между видами продукции может быть различной для различных цехов, но расходы каждого цеха должны включаться в себестоимость продукции, изготавливаемой только этим цехом. Неправильный выбор базы распределения означает некорректную величину себестоимости единицы продукции, что может привести к управленческим ошибкам.

Однако, при учете общепроизводственных затрат важную роль играет не только определение базы распределения, но и определение как состава, так и величины расходов, которые должны относиться к производственной себестоимости.

Согласно п.15 ПСБУ 16 к общепроизводственным расходам в полном размере относятся те расходы, по которым существуют установленные законодательством предельные нормы. Например, расходы на оплату служебных командировок персонала цехов. Главным критерием при отнесении этих расходов является их связь с производством продукции. Главным стало определение группы, к которой эти расходы необходимо отнести, т.е. к постоянным или переменным. Таким образом, все внимание уделяется тому, как эти расходы связаны с объемом выпуска продукции.

В ст. 5.4.8. закона “О налогообложении прибыли предприятий” четко сказано, что в валовые расходы предприятия включаются фактические расходы на командировку, подтвержденные документально и связанные с ведением хозяйственной деятельности предприятия, а также расходы не подтвержденные документально, но в пределах норм, устанавливаемых Кабинетом Министров Украины за каждый полный день командировки.

Однако, “Методические рекомендации по формированию себестоимости продукции (работ, услуг) в промышленности” от 2 февраля 2001 года №47 (далее Методические рекомендации) в ст. 257 к составу общепроизводственных расходов относят расходы на командировки персонала цехов и участков в пределах норм, предусмотренных законодательством.

Допущенная неточность (оговорка) в ПСБУ 16 может повлечь за собой разночтения. Ведь если бухгалтер, руководствуясь лишь этим стандартом, решит в полной мере относить все расходы на командировки к расходам на производство, т.е. к общепроизводственным расходам, то в конечном итоге получится необоснованно завышенная себестоимость и расхождения с валовыми затратами. Как выход из создавшегося положения мы видим в том, что каждое предприятие, во избежание недопониманий со стороны проверяющих органов, должно отметить в учетной политике включение расходов на командировки персонала цехов в пределах норм, устанавливаемых законодательством, в состав общепроизводственных расходов.

Аналогичная ситуация обстоит и с отнесением к общепроизводственным расходам следующих расходов:

* недостачи и потери от порчи материальных ценностей в цехах в пределах норм естественной убыли;
* оплата простоев по нормам действующего законодательства;
* на обеспечение наемных работников специальной одеждой, обувью, обмундированием, другими средствами индивидуальной защиты согласно Перечню и нормам, установленным действующим законодательством.

Все расходы, которые осуществляются выше установленных норм, должны относится к сверхнормативным.

Кроме того, ПСБУ 16 включает в состав общепроизводственных расходов медицинское страхование аппарата управления цехами, участками, т.е. такие расходы, которые вообще не предусмотрены действующим законодательством. В Методических рекомендациях эта неточность исправлена и включению рекомендуются только отчисления на социальные мероприятия.

Таким образом, во избежание проблемы завышения себестоимости продукции, занижения рентабельности производства, а также споров с проверяющими органами, предприятие при определении состава общепроизводственных расходов должно руководствоваться методическими рекомендациями.

Еще одним из важных вопросов на сегодняшний день остается вопрос включения потерь от брака в состав общепроизводственных расходов.

В методических рекомендациях потери от брака, если их нельзя непосредственно отнести к конкретному виду продукции, включаются в состав других расходов цеха, участка и относятся к общепроизводственным расходам (п. 23 ст. 257 методических рекомендаций). Согласно плану счетов для учета потерь от брака в производстве используется счет 24 “Брак в производстве”, однако проводка по его списанию на общепроизводственные расходы не предусмотрена. Такой недочет также не устранен в “Методических рекомендациях по применению регистров бухгалтерского учета” от 29 декабря 2000 года №356, согласно которым для учета расходов предприятия используется журнал 5 или 5А. В журнале 5 в разделе ІІІ не предусмотрено списание брака на общепроизводственные расходы. Поэтому в учетной политике важно отметить возможность списания потерь от брака на общепроизводственные расходы.

Также следует заметить, что предложенная форма журнала 5 не удобна для отражения расходов, поскольку все общепроизводственные статьи (даже если их сгруппировать) указать будет слишком громоздко. Такая детализация в журнале является излишней. На наш взгляд, наилучшим вариантом будет отражение общепроизводственных расходов одной строкой, а расшифровка по статьям и синтетическим счетам должна отражаться в отдельной ведомости (по аналогии с ранее применявшейся ведомостью 12 по цехам и сводной ведомостью 12 по предприятию).

Эта ведомость должна также содержать и распределение общепроизводственных расходов между тремя счетами: 23, 90 и 949. Недостатком журнала 5 является также то, что он не дает возможности отнесение нераспределенной части общепроизводственных расходов к прочим расходам операционной деятельности в случае отсутствия реализации.

Такая детализация необходима для правильного учета, контроля и анализа расходов. Постатейный анализ по каждому цеху и участку позволит более четко выявить отклонения от норм, а анализ по центрам ответственности позволит определить виновного в существенных отклонениях от норм.

Определение отклонения фактических расходов от плановых необходимо еще и потому, что в настоящее время в бухгалтерском учете имеется возможность перевода общепроизводственных расходов из состава расходов на производство в состав расходов периода, что в значительной мере влияет не только на показатель себестоимости продукции, но и на финансовые результаты в целом.

Постатейный анализ общепроизводственных расходов в динамике за ряд периодов поможет более точно спрогнозировать тенденцию изменения расходов с увеличением объемов производства, а также запланировать расходы на предстоящие периоды и составить бюджет общепроизводственных расходов.

Постатейный бюджет общепроизводственных расходов предусматривает жесткое ограничение суммы по каждой отдельной статье расходов без возможности переноса в другую статью.

Анализ общепроизводственных расходов еще более актуален при выборе одного из альтернативных решений формирования политики выпуска продукции. Ведь как еще можно оценить выгодность производства одного из продуктов при прочих равных условиях? Довольно просто стало определять выгодность того или иного вида продукции с введением системы “директ-костинг”, которая представляет собой метод срезанной (неполной) себестоимости (п. 364 методических рекомендаций).

Согласно этой системе учета себестоимость продукции отражается только по переменным производственным расходам, а постоянные расходы относятся на расходы отчетного периода. В связи с этим в состав затрат включаются:

* прямые затраты на материалы;
* прямые затраты на оплату труда;
* другие прямые расходы;
* переменные общепроизводственные затраты.

По переменным расходам оцениваются незавершенное производство и остатки готовой продукции. При этом влияние объема деятельности предприятия за отчетный период на распределение общепроизводственных расходов полностью исключается. Поскольку постоянные расходы обособлены, то они легче поддаются контролю и анализу. В целом система проста в использовании и учетные работы минимизированы, что дает возможность максимально быстро принимать управленческие решения.

В системе “директ-костинг” формируется показатель результата деятельности – маржа, которая определяется как разница между отпускной стоимостью реализованной продукции и переменными расходами. Если из полученной маржи вычесть постоянные расходы, то получится конечный финансовый результат – прибыль или убыток. Если маржа покрывает постоянные расходы, то полученный результат будет являться “точкой безубыточности”.

Итак, если предприятие производит несколько видов продукции и ему нужно оценить наиболее прибыльные их виды, то необходимо использовать показатель рентабельности, который определяется путем деления маржи на отпускную стоимость.

Однако, несмотря на всю привлекательность описанного метода, руководствоваться им при определении цены продукции не следует. Для этих целей необходимо использовать метод “полных затрат”, который предусматривает включение в себестоимость всех (переменных и постоянных) производственных затрат. В соответствии с этим методом, прежде, чем установить цену на продукцию, необходимо знать все затраты предприятия, осуществленные для производства этого вида продукции. А поскольку устанавливать цену выше конкурентной цены на аналогичный товар не имеет смысла, то максимизировать прибыль можно только за счет снижения себестоимости продукции. Для этого и необходим управленческий учет, одной из задач которого является анализ затрат предприятия.

Заключение

Таким образом, повышение качества и снижение затрат – вот путь достижения успехов на конкурентном рынке. При хорошей постановке управленческого учета можно получить огромные преимущества перед конкурентами, не уделяющими ему должного внимания. Тем более что управленческий учет не навязывается предприятию извне, а является внутренней потребностью менеджмента в достоверной и объективной информации о работе предприятия.

Руководитель сам должен решить, что ему важнее: стабильное положение фирмы с постоянной прибылью, что достигается упорной и своевременной рабой аналитиков управленческого учета, или же увеличение прибыли за счет некорректного отнесения затрат в валовые расходы предприятия.

При выборе второго варианта необходимость ведения управленческого учета, как еще одного вида учета, кроме налогового и бухгалтерского, исчезает. А для того чтобы увеличить валовые расходы предприятия за отчетный период, используя механизм п.5.9. “О налогообложении прибыли предприятий”, можно отнести в их состав сверхнормативные общепроизводственные расходы. При применении второго варианта учета необходимо с целью обеспечения корректности, с точки зрения закона, заранее установить завышенные показатели нормальной мощности.

Выбор варианта списания общепроизводственных расходов должен осуществляться руководителем предприятия.

Список используемых источников:

1. Голов С.Ф. Управленческий бухгалтерский учет – К.: “СКАРБИ”, 1998. – 384 с.
2. Войтенко Т. О распределении общепроизводственных расходов “Налоги и бухгалтерский учет”, 2000 №39(294) с.39.
3. Методические указания для практических занятий по дисциплине «Основы учёта в бюджетных и финансовых организациях». Сост.: О.В. Кантаева, Ю.А.Кульков – Севастополь; Изд-во СевНТУ, 2004.
4. Положение по бухгалтерскому учёту – 4-е изд. – M: Проспект, 2003.
5. Сахарцева И.И. Бухгалтерский учёт (Пособие по выполнению практических задач). – К.- «Кондор» - 349с.
6. Стандарты бухгалтерского учёта: Новейший вариант. – Х: Консульт, 2004,- 160с.
7. Чалый И. О простоте и браке в новом бухучете “Вестник бухгалтера и аудитора Украины”, №3-4, февраль 2000.
8. Шишкова Т.В. Формирование себестоимости в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности http://www.icar.ru/rus/newsletter/16.2.2000.html
9. Зусманович К. Несколько слов об управленческом учете http://gaap.ru/biblio/mngacc01.htm

Приложение 1

Пример расчёта распределения общепроизводственных расходов.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Показатели | Всего | На единицу базы распределения (1 машино-час) | Включение общепроизводственных расходов в | |
| Расходы на производство продукции (счёт 23 «Производство»), грн | Себестоимость реализованной продукции (счёт 90 «Себестоимость реализации»), грн |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | База распределения по нормальной мощности, машиночасы | 10000 | Х | Х | Х |
|  | Общепроизводственные расходы по нормальной мощности, грн.  Из них: | 70000 |  |  |  |
| 2 | переменные | 50000 |  | Х | Х |
| 3 | (стр.3 гр.4 = стр.2 гр.3 : стр.1 гр.3) |  | 5 |  |  |
| 4 | постоянные | 20000 |  | Х | Х |
| 5 | (стр.5 гр.4 = стр.4 гр.3 : стр.1 гр.3) |  | 2 |  |  |
|  | База распределения по фактической мощности, машино-часы |  |  |  |  |
| 6 | 1-й отчётный период | 8000 | Х | Х | Х |
| 7 | 2-й отчётный период | 10500 | Х | Х | Х |
|  | Фактические общепроизводственные расходы, грн.: |  |  |  |  |
| 8 | 1-й отчётный период | 68100 |  |  |  |
|  | Из них: |  |  |  |  |
| 9 | переменные | 48000 | Х | 48000 | Х |
| 10 | постоянные – всего  (стр.8 гр.3-стр.9 гр.3) | 20100 | Х | Х | Х |
| 10.1 | В том числе:  Постоянные распределённые  (стр.6 гр.3\*стр.5 гр.4) | 16000 | Х | 16000 | Х |
| №  п\п | Показатели | Всего | На единицу базы распределения (1 машино-час) | Включение общепроизводственных расходов в | |
| Расходы на производство продукции (счёт 23 «Производство»), грн | Себестоимость реализованной продукции (счёт 90 «Себестоимость реализации»), грн |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 10.2 | Постоянные нераспределённые  (стр.10 гр.3.– стр.10.1 гр.3) | 4100 | Х | Х | 4100 |
| 11 | 2-й отчётный период | 77950 |  |  |  |
|  | Из них: |  |  |  |  |
| 12 | переменные | 57750 | Х | 57750 | Х |
| 13 | Постоянные – всего  (стр.11 гр.3 – стр.12 гр.3) в том числе: | 20200 | Х | Х | Х |
| 13.1 | Постоянные распределённые (стр.7 гр.3\* стр.5 гр.4), но не более суммы фактических постоянных общепроизводственных расходов | 20200 | Х | 20200 | Х |
| 13.2 | Постоянные нераспределённые (стр.13 гр.3 – стр.13.1 гр.3) | 0 | Х | Х | 0 |