Оглавление

Введение

Теоретическая часть

Глава 1. Теоретические аспекты учета затрат на производство

продукции, работ, услуг

1.1 Общие положения и определения

1.2 Классификация затрат на производство

1.3 Задачи учета затрат на производство

Глава 2. Затраты на производство по экономическим

элементам

2.1 Учет материальных затрат

2.2 Учет затрат на оплату

2.3 Учет расходов на научные исследования и

опытно-конструкторские разработки

2.4 Учет расходов на обслуживание

производства и управление

2.5 Учет производственных потерь

2.6 Учет и оценка незавершенного производства

2.7 Учет полуфабрикатов собственного производства

2.8 Учет затрат вспомогательных производств

2.9 Сводный учет затрат на производство

Глава 3. Организация учета затрат на производство

продукции

Заключение

Практическая часть

Список нормативных актов и литературы

Введение

Актуальность темы. Учет затрат на производство продукции, работ, услуг – важнейший инструмент управления предприятием. Формирование затрат производства является ключевым и одновременно наиболее сложным элементом формирования и развития производственно-хозяйственного механизма предприятия, охваченного системой управленческого финансового учета.

Именно от его тщательного изучения и успешного практического применения будет зависеть выявление резервов снижения себестоимости продукции, объем прибыли и уровень рентабельности предприятия: чем экономнее используются трудовые, материальные и финансовые ресурсы при производстве продукции, тем выше эффективность производства, тем больше прибыль.

В этих условиях возрастает роль бухгалтерского учета, поскольку требуется не только соизмерять произведенные затраты с полученными доходами, но вести активный поиск эффективного использования каждого вложенного рубля в производственную деятельность предприятия.

Правильная организация учета затрат на производство является одним из главных направлений снижения себестоимости продукции. Таким образом, тема курсовой работы актуальна в современной экономической ситуации.

В качестве теоретической базы исследования была использована нормативно - правовая база и работы авторов: Кондраков Н.П., Новодворский В.Д.

Целью курсовой работы является изучение учета затрат на производство продукции и исчисление себестоимости продукции на конкретном предприятии.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

а) рассмотреть классификацию учета затрат на производство;

б) рассмотреть принципы организации учета затрат на производство;

в) рассмотреть и изучить учет расходов по элементам затрат;

Объектом исследования является предприятие.

Предметом исследования работы является бухгалтерский учет и анализ затрат на производство продукции, работ, услуг на предприятии.

В процессе выполнения работы были использованы приемы и методы экономического анализа, научной абстракции и моделирования, логические и экономико-математические методы, позволяющие наиболее полно изучить исследуемую проблему.

Глава 1 Теоретические аспекты учета затрат на производство продукции, работ, услуг

1.1 Общие положения и определения

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

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

Производство продукции требует различных затрат, которые составляют издержки производства или себестоимость продукции. К издержкам производства относят затраты сырья, материалов, технологического топлива, по оплате труда работников, амортизации оборудования и других основных средств и т.п. Готовая продукция должна быть доведена до потребителя (покупателя). Этот торгово-технологический процесс, связанный с реализацией товаров, требует определенных расходов, которые представляют собой издержки обращения. К ним в частности, относят расходы по транспортировке, хранению, продаже товаров, оказанию услуг покупателям [10, С.138].

Итак, издержки – это выраженная в денежной форме стоимость живого и овеществленного труда на производство и реализацию продукции, работ, услуг. Причем, живой труд воплощается в оплате труда работников, а овеществленный труд в материалах, амортизации и других составляющих.

По способности приносить доход издержки делят на затраты и расходы. Затраты – это издержки, понесенные в отчетном периоде, сохраняющие способность приносить доход. В момент реализации продукции предприятие признает доходы и связанную с ними часть затрат, т.е. расходы. Понятие расходов дано в ПБУ 10/99 «Учет расходов», в котором строго регламентированы правила признания и учета. Под расходами понимают уменьшение экономических выгод вследствие выбытия актива или увеличения обязательств[2]. Состав расходов, принимаемых в целях налогообложения организации с 2002 г. определен в главе 25 НК РФ «Налог на прибыль организаций». По НК РФ под расходами понимают обоснованные и документально подтвержденные затраты, понесенные в отчетном периоде.

1.2. Классификация затрат на производство продукции

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

Классификация затрат позволяет вскрывать резервы экономии материальных, трудовых и финансовых затрат предприятия, снижать себестоимость продукции, увеличивать рентабельность. Кроме того, она имеет важное значение для предприятий, так как позволяет определить эффект производственного рычага и на его основе осуществить максимизацию прибыли.

Рассмотрим классификацию затрат на производство.

Основные затраты – это затраты, которые непосредственно связаны с процессом производства продукции, работ, услуг (материалы, заработная плата и начисления на заработную плату рабочих, износ инструментов и т. д.). Основные затраты учитываются на счетах учета производственных затрат 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства»[8, С.224].

Накладные затраты - это затраты по управлению и обслуживанию производственного процесса (общепроизводственные и общехозяйственные расходы). Накладные расходы учитываются на счетах 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы».

Прямые - затраты, которые можно прямо отнести на определенные виды продукции, работ, услуг (сырье, материалы, полуфабрикаты, заработная плата рабочих, начисления на зарплату и т. п.). Прямые затраты учитываются на счетах 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства».

Косвенные - затраты, которые одновременно относятся ко всем видам продукции (затраты на освещение, отопление, общепроизводственные и общехозяйственные расходы).

Переменные - затраты, которые осуществляются пропорционально объему выпущенной продукции (сырье, материалы, зарплата основных рабочих с начислениями, полуфабрикаты, общепроизводственные расходы). Переменные затраты учитываются на счетах 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 « Общепроизводственные расходы».

Постоянные - затраты, которые не зависят от объема выпускаемой продукции (освещение, отопление, зарплата управленческого персонала и т. п. общехозяйственные расходы). Эти расходы могут осуществляться и при полной остановке производства. Постоянные затраты учитываются на счете 26 «Общехозяйственные расходы».

Для обеспечения учета всех затрат в рамках представленной классификации, распределения их между хозяйственными процессами, производствами, видами продукции создана система счетов бухгалтерского учета. Каждая организация, исходя из специфики своей хозяйственной деятельности, должна выбрать ту или иную совокупность счетов для учета затрат.

Затем, исходя из приведенной выше классификации затрат, в рабочем плане счетов бухгалтерского учета необходимо закрепить основные элементы учета затрат в учетной политике организации, т.е. определить основные счета, используемые для определения себестоимости продукции, виды производств, виды деятельности, виды калькуляций, которые формируются по данным определенных бухгалтерских счетов [7, С.213].

1.3. Задачи учета затрат на производство продукции

Управление процессом формирования себестоимости продукции - это прежде всего строгий учет производственных затрат и оперативный контроль за экономным и рациональным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов, усиление борьбы с бесхозяйственностью и расточительством.

Таким образом, основными задачами учета затрат на производство являются:

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

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

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

- определение результатов по структурным подразделениям предприятия и др.

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

- согласованность показателей учета затрат с плановыми показателями;

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

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

- согласованность объектов учета затрат с объектами калькуляции;

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

- максимальное приближение методологии и организации   
учета затрат к международным стандартам и т. д. [8, 226]

Глава 2 Затраты на производство по экономическим элементам

В группировке по экономическим элементам все затраты распределяются по видам, характеризующим их экономическое содержание. В каждый экономический элемент входит обширный перечень однородных по своей экономической природе затрат, независимо от направления использования.

Классификация затрат по экономическим элементам показывает, что израсходовано. Положением 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, для всех отраслей и предприятий, независимо от их организационно-правовых форм и форм собственности, утвержден одинаковый перечень экономических элементов затрат:

- материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);

- затраты на оплату труда;

- отчисления на социальные нужды;

- амортизация основных фондов;

- прочие затраты.

Сведения о затратах по каждому из этих элементов группируются на соответствующих счетах. Таким образом, система счетов бухгалтерского учета обеспечивает учет затрат по экономическим элементам и их распределение между хозяйственными процессами [9, С.354].

Группировка затрат по элементам, предназначена для выявления всех затрат на производство продукции в целом по предприятию. Однако она не обеспечивает условий определения себестоимости единицы продукции, так как не позволяет правильно разграничить затраты по отдельным видам продукции и их целевому назначению.

Рассмотрим затраты, связанные с производством и реализацией продукции, при планировании, учете и калькулировании себестоимости продукции по экономическим элементам.

2.1. Учет материальных затрат

Материальные затраты в составе себестоимости продукции занимают наибольший удельный вес. Поэтому правильный учет и строгий контроль за их осуществлением обеспечивают достоверность данных о себестоимости продукции и способствуют ее снижению.

Материальные затраты на производственных предприятиях в составе себестоимости продукции отражаются по следующим статьям:

- сырье и основные материалы;

- полуфабрикаты собственного производства;

- возвратные отходы (вычитаются);

- вспомогательные материалы;

- топливо и энергия на технологические цели.

Сырье и основные материалы составляют вещественную основу вырабатываемой продукции. Отпуск сырья и основных материалов в производство осуществляется в строгом соответствии с производственной программой предприятия, с соблюдением рецептур и действующих норм их расхода и оформляется лимитно – заборными картами, требованиями, накладными. Норма расхода материалов устанавливается техническими службами на основе технологии производства, чертежей, спецификаций, рецептур на единицу изделия или полуфаб­риката и указывается в технологических картах. Для снижения материалоемкости изделий большое зна­чение имеет организация контроля за рациональным исполь­зованием сырья и материалов в производстве. Для этих целей в основном используют следующие методы:

а) сигнальное документирование;

б) партионный раскрой;

в) инвентарный метод.

Метод сигнального документирования основан на доку­ментальном оформлении всех случаев отклонений расхода сырья и материалов от установленных норм и нормативов. На отпуск материалов сверх норм или их замену оформляются отдельные документы (требования, акты замены), которые сигнализируют об отклонениях. Данный метод в той или иной мере используется на многих производственных предприятиях.

Метод партионного раскроя позволяет контролировать расход наиболее дефицитных и дорогостоящих материалов. В пер­вичных документах (раскройных листках, картах) проставляются характеристика и количество материала, поданного для раскроя к рабочему месту, количество отходов, неиспользо­ванного материала, фактический расход, а также наименование и количество заготовленных из данной партии материала деталей, норма расхода на единицу, расход по нормам на все детали и отклонения от норм. При этом ме­тоде фактический расход материала рассчитывается как раз­ность между полученным и возвращенным его количеством, а расход по нормам — умножением числа заготовок на норму. Отклонение от норм определяется сравнением фактического расхода с нормативом.

Метод партионного раскроя позволяет выявить отклоне­ния от норм расхода партии потребленного материала по каждому рабочему месту, что способствует оперативному устранению недостатков или закреплению достижений в использовании материалов.

Инвентарный метод заключается в том, что по истечении отчетного периода (смены, суток и т. д.) проводят инвентаризацию остатков неизрасходованных материалов по каждому рабочему месту. Фактический расход сырья и материалов на производство определяется суммированием этих остатков с материалами, поступившими к началу следующего отчетного периода, и вычитанием из этой суммы остатков на конец отчетного периода. Расход по нормам рассчитывается умножением количества изготовленных изделий или полуфабрикатов на норму расхода сырья и материалов.

При этом методе фактический расход сырья и материалов по каждой калькуляционной группе сравнивают с нормативным и выявляют отклонения от установленных норм, которые затем распределяются по соответствующим объектам учета затрат пропорционально нормативным затратам. По выявленным отклонениям определяют их причину и виновников.

Вспомогательные материалы, используемые для техно­логических целей, учитывают аналогично основным материалам. Стоимость израсходованных вспомогательных материа­лов списывается на себестоимость продукции либо прямым путем, либо косвенным — пропорционально расходу по нор­мам, количеству изготовленной продукции и т. д.

В процессе практически всех видов производства образуются отходы. Отходы подразделяются на возвратные и безвозвратные. Возвратными называются отходы, которые могут быть использованы на самом предприятии или реализованы на сторону (обрезки металла, древесины). Из стоимости израсходованных в производстве сырья и материалов возвратные отходы вычитаются.

Безвозвратными считаются отходы, которые невозможно или нецелесообразно использовать при существующей технике, технологии и организации производства (распыл, угары и др.). Безвозвратные отходы снижают степень использования материалов и отрицательно воздействуют на окружающую среду. В этой связи большое значение имеет внедрение безотходных технологий и утилизация вторичных материальных ресурсов. Безвозвратные отходы оценке не подлежат.

Возвратные отходы, как правило, оцениваются:

а) по полной цене исходного материала, если они реализуются для применения в качестве полноценных материалов;

б) по пониженной цене — при их использовании в основном производстве с меньшим выходом продукции и во вспомогательных производствах;

в) по установленным ценам на отходы за вычетом расходов на их сбор и обработку — когда отходы идут в переработку.

Количество возвратных отходов определяется на основании накладных на сдачу на склад, или расчетным путем — умножением количества изготовленной продукции на норму отхода. Возвратные отходы могут учитываться по видам продукции прямо или распределяться между изделиями пропорционально выходу по нормам.

Стоимость возвратных отходов в бухгалтерском учете отражается записью по дебету счета 10 "Материалы" и кредиту счетов: 20 "Основное производство", 23 "Вспомогательные производства", в зависимости от вида производства, в котором они получены.

По статье "Топливо и энергия на технологические цели" отражаются затраты на все виды непосредственно расходуемых в производстве топлива (твердое, жидкое и газообразное) и энергии (электроэнергия, пар, сжатый воздух и др.), как полученные со стороны, так и выработанные самим предприятием. Затраты на топливо и энергию определяют исходя из норм их расхода на единицу продукции.

Расход топлива и энергии определяют на основе показателей соответствующих измерительных приборов. При этом в сумму расхода топлива включаются стоимость его по учетным ценам и соответствующая доля транспортно-заготовительных расходов. Затраты на покупную энергию состоят из расходов на ее оплату по установленным тарифам, а также трансформацию и передачу до подстанций или внешних вводов цехов. Затраты на энергию, вырабатываемую энергетическим цехом, включают в себестоимость продукции по цеховой себестоимости энергии.

Стоимость топлива и энергии на отопление и освещение помещений и различные хозяйственные нужды относятся на цеховые и общезаводские расходы, а на приведение в действие оборудования - на расходы по содержанию и эксплуатации оборудования.

На стоимость израсходованного на технологические цели топлива дебетуется счет 20 "Основное производство" или 23 "Вспомогательные производства" и кредитуется счет 10 "Материалы".

Если в качестве технологического топлива используется природный газ, кредитуется счет 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками".

На стоимость энергии, потребленной на технологические цели, дебетуется счет 20 "Основное производство" или 23 «Вспомогательные производства" и кредитуется счет 23 "Вспомогательные производства", если используется энергия собственной выработки, либо счет 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" за покупную энергию.

Стоимость топлива и энергии, израсходованных на эксплуатацию оборудования и хозяйственные нужды цехов и заводоуправления, списывают в дебет счетов 25 "Общепроизводственные расходы"; 26 "Общехозяйственные расходы".

2.2. Учет затрат на оплату труда и его социальную защиту

В составе калькуляционных статей затрат, формирующих себестоимость продукции, предусмотрены две статьи, связанные с оплатой труда и его социальной защитой:

- расходы на оплату труда производственных рабочих;

- отчисления на социальные нужды.

По статье "Расходы на оплату труда производственных рабочих" планируют и учитывают основную и дополнительную заработную плату производственных рабочих и инженерно-технических работников, непосредственно связанных с изготовлением продукции.

Основная заработная плата производственных рабочих-сдельщиков обычно прямо включается с себестоимость изделий, а основная заработная плата повременщиков и доплаты, прямое отнесение которых на себестоимость изделий затруднено, распределяются на основе расчета сметных ставок этих расходов на единицу продукции, вычисленных исходя из объема производства, перечня рабочих мест и норм обслуживания.

Дополнительная заработная плата производственных рабочих формируется из сумм, резервируемых для оплаты очередных отпусков производственных рабочих, оплаты льготных часов кормящих матерей и подростков, оплаты по среднему заработку за время выполнения государственных и общественных обязанностей, за нахождение на военных сборах и других видов оплаты за время отсутствия на работе.

Дополнительную заработную плату производственных рабочих распределяют между видами продукции пропорционально основной заработной плате.

По статье "Отчисления на социальные нужды" отражают обязательные отчисления по установленным законодательством нормам органам государственного социального страхования, Пенсионного фонда и медицинского страхования от затрат на оплату труда производственных рабочих, включа­емых в себестоимость продукции.

Отчисления на социальные нужды с заработной платы производственных рабочих распределяют между видами продукции пропорционально основной заработной плате производственных рабочих.

В бухгалтерском учете операции, связанные с оплатой труда производственных рабочих и отчислениями на их социальные нужды, отражаются следующими записями:

Дебет счета 20 "Основное производство"

Кредит счетов 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда"; 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению"

При резервировании сумм на оплату труда производственных рабочих, для равномерного включения их в себестоимость продукции, дебетуют счет 20 "Основное производство" и кредитуют счет 96 "Резервы предстоящих расходов".

Фактически начисленные суммы оплаты за отпуск и отчислений на социальные нужды при уходе рабочего в отпуск в бухгалтерском учете отражаются по дебету счета 96 «Резервы предстоящих расходов" и кредиту счетов: 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда", 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению".

2.3. Учет расходов на научные исследования и опытно-конструкторские разработки

Расходы на научные исследования и опытно-конструкторские разработки связаны с достижениями научно-технического прогресса, на основе которых происходит создание новой или усовершенствование производимой продукции. Номенклатура этих расходов устанавливается самой организацией.

Особенностью расходов на научные исследования и опытно-конструкторские разработки является несовпадение времени их совершения со временем выпуска продукции. Действующим законодательством предусматривается равномерное включение этих расходов в себестоимость продукции в течение трех лет с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором завершены научные исследования. В связи с этим до освоения производства продукции расходы на научные исследования и опытно-конструкторские разработки могут учитываться на счете 97 "Расходы будущих периодов". После окончания работ и освоения продукции, данные расходы равными долями включаются в себестоимость освоенной продукции, исходя из установленного срока их погашения. При этом в бухгалтерском учете дебетуют счет 20 "Основное производство" и кредитуют 97 "Расходы будущих периодов".

2.4. Учет расходов на обслуживание производства и управление

На производственных предприятиях в состав расходов на обслуживание производства и управление входят расходы на эксплуатацию производственных машин и оборудования, общецеховые и общехозяйственные расходы. От правильного учета и распределения их во многом зависит достоверность исчисления себестоимости продукции.

Расходы на эксплуатацию производственных машин и оборудования по своему назначению являются основными. Они обусловлены необходимостью обеспечить работу оборудования, станков, машин, транспортировку сырья, материалов, заготовок, деталей, узлов, использование инструментов, энергии в процессе производства продукции. Это - переменные расходы, зависящие от объема производства.

Размер и состав расходов на эксплуатацию производственных машин и оборудования планируются по цехам, производствам и статьям.

Смета этих расходов включает следующие статьи.

1. Амортизация оборудования и транспортных средств;

2. Эксплуатация оборудования (кроме расходов на текущий ремонт) - стоимость смазочных, обтирочных и прочих вспомогательных материалов; заработная плата рабочих, обслуживающих оборудование; отчисления на социальные нужды; стоимость топлива и энергии; стоимость услуг вспомогательных производств своего предприятия и сторонних организаций, связанных с содержанием и эксплуатацией оборудования, и др.;

3. Текущий ремонт оборудования и транспортных средств - стоимость запасных частей и других материалов, расходуемых при текущем ремонте; заработная плата и отчисления на социальные нужды ремонтных рабочих; сто­имость услуг ремонтных цехов по текущему ремонту и др.;

4. Внутризаводское перемещение грузов - стоимость смазочных и обтирочных материалов, горючего, запасных частей и других материалов, израсходованных при эксплуатации транспортных средств, занятых на перемещении сырья, материалов, деталей, заготовок и т. п.; заработная плата рабочих-водителей транспортных средств, занятых внутризаводским перемещением грузов; отчисления на социальные нужды и др.;

5. Прочие расходы, не отраженные в предыдущих статьях, но связанные с эксплуатацией производственных машин и оборудования.

В соответствии с установленными статьями смет эти расходы учитываются на активном собирательно-распределительном счете 25-1 "Эксплуатация производственных машин и оборудования". Аналитический учет этих расходов ведут по каждому цеху в специальных учетных регистрах.

На счетах бухгалтерского учета расходы по эксплуатации производственных машин и оборудования отражаются по дебету счета 25-1 "Эксплуатация производственных машин и оборудования" и кредиту счетов: 10 "Материалы", 23 "Вспомогательные производства", 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда", 69 "Отчисления на социальные нужды", 02 "Амортизация основных средств" и др.

По окончании месяца расходы на содержание и эксплуатацию машин и оборудования списывают на счета 20 "Основное производство" и 28 "Брак в производстве" (исправимый брак) и распределяют между отдельными видами продукции и незавершенным производством.

Расходы на содержание и эксплуатацию производственных машин и оборудования могут быть распределены пропорционально основной заработной плате производственных рабочих, объему продукции и т.д.

Общецеховыми называются расходы, связанные с обслуживанием основных и вспомогательных цехов и управлением ими. По своему назначению это косвенные расходы, которые подлежат распределению между отдельными видами продукции.

Общецеховые расходы планируются аналогично расходам на содержание и эксплуатацию машин и оборудования, т. е. в виде сметы для каждого цеха на год и по кварталам.

Номенклатура статей общецеховых расходов: содержание аппарата управления цехом; содержание прочего персонала цеха; амортизация зданий, сооружений и прочего инвентаря в масштабах цеха; содержание и текущий ремонт зданий, сооружений и инвентаря в масштабах цеха; испытания, опыты и исследования, рационализация и изобретательство; охрана труда; прочие расходы.

Синтетический учет общецеховых расходов ведется на активном, собирательно-распределительном счете 25-2 "Общепроизводственные расходы". Аналитический учет этих расходов ведется для каждого цеха по статьям установленной номенклатуры в книгах и ведомостях.

В течение месяца все фактические расходы учитываются по дебету счета 25 "Общепроизводственные расходы" в корреспонденции со счетами: 02 "Амортизация основных средств"; 10 "Материалы"; 23 "Вспомогательные производства"; 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда"; 69 "Отчисления на социальные нужды"; 71 "Расчеты с подотчетными лицами" и др.

Общецеховые расходы в конце месяца списываются на дебет счетов 20 "Основное производство" и 28 "Брак в производстве" (расходы, отнесенные на исправление брака).

Суммы учтенных общецеховых расходов, как и расходы по содержанию и эксплуатации производственных машин и оборудования, распределяются между готовой продукцией и незавершенным производством, а далее - по отдельным видам продукции. Между объектами калькуляции общецехо­вые расходы распределяются, как правило, пропорционально основной зарплате производственных рабочих, объему продукции и т. д.

На предприятиях, где отсутствует цеховая структура управления, общецеховые расходы учитываются в составе общехозяйственных расходов.

Общехозяйственные расходы, в отличие от общепроизводственных, связаны с обслуживанием производства и управления им в масштабе всего предприятия. По своему назначению они являются накладными и относятся к категории постоянных затрат, т. е. не связанных непосредственно с производственным процессом. К общехозяйственным расходам, в частности, относятся:

- административно-управленческие расходы;

- содержание общехозяйственного персонала, не связанного с производственным процессом;

- амортизационные отчисления и расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения;

- расходы по оплате информационных, аудиторских, консультационных услуг и др.

Общехозяйственные расходы учитываются на активном счете 26 "Общехозяйственные расходы", который корреспондирует в основном с теми же счетами, что и счет 25 "Общепроизводственные расходы".

Общехозяйственные расходы, относимые к основному производству, распределяются между готовой продукцией и незавершенным производством, а также между отдельными видами изделий в том же порядке, что и общепроизводственные расходы.

Списание общехозяйственных расходов по назначению в бухгалтерском учете отражают по кредиту счета 26 "Общехозяйственные расходы" и дебету счетов: 20 "Основное производство", 23 "Вспомогательные производства", 90 "Продажи» и др.

2.5. Учет производственных потерь

Производственные потери представляют собой непроизводительные затраты материальных и трудовых ресурсов. К ним относятся потери от брака и простоев. Борьба за снижение и устранение производственных потерь – важнейший путь к снижения себестоимости и повышения рентабельности продукции.

К браку относится такая продукция и полуфабрикаты, которые из-за несоответствия стандартам, техническим условиям или договорам не могут быть использованы по прямому назначению либо требуют дополнительных затрат на исправление.

В зависимости от характера дефектов брак подразделяется на исправимый и неисправимый, от места его обнаружения - на внутренний и внешний. Внутренний брак подразделяется на производственный (внутрицеховой) и внепроизводственный (складской). Такая классификация важна для организации оперативного и бухгалтерского учета брака в производстве.

Выявленный брак оформляется актом о браке с указанием в нем даты составления и номера акта, объема забракованных полуфабрикатов или готовых изделий, вида брака, его причины и виновников возникновения.

Акт составляется работником технического контроля или лаборатории, мастером и начальником цеха и передается в бухгалтерию, где калькулируется себестоимость брака. Акт утверждается руководителем производственного предприятия, который принимает решение о порядке списания потерь от брака, - за счет виновных лиц или за счет организации.

В бухгалтерии производится оценка, калькуляция брака, определение сумм его возмещения и потерь от него. Для этих целей предназначен активный калькуляционный счет 28 "Брак в производстве".

Затраты по производственному браку, выявленному в цехах до сдачи готовых изделий на склад, определяются по статьям расходов, относимых на цеховую себестоимость. Списание этих расходов в бухгалтерском учете отражается по дебету счета 28 "Брак в производстве" и кредиту счета 20 "Основное производство".

Затраты на внутренний исправимый брак слагаются из стоимости материалов и заработной платы, израсходованных на исправление забракованной продукции, отчислений на социальные нужды, а также соответствующей доли расходов по эксплуатации оборудования и общепроизводственных расходов. При этом дебетуется счет 28 "Брак в производстве" и кредитуются счета:

10 "Материалы" - на стоимость материалов, израсходованных на исправление брака;

70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" - на сумму заработной платы на исправление брака;

69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" - на сумму отчислений на социальные нужды;

25-1 "Эксплуатация производственных машин и оборудования" - на соответствующую долю расходов по содержанию и эксплуатации производственных машин и оборудования;

25-2 "Общепроизводственные расходы" - на соответствующую долю общепроизводственных расходов.

Себестоимость внешнего окончательного брака слагается из производственной себестоимости забракованных изделий расходов по их замене и транспортировке.

Внутренний брак, выявленный на складе готовой продукции до отправки покупателям, отражается по дебету счета 28 "Брак в производстве" с кредита счета 43 "Готовая продукция" по фактической общезаводской себестоимости. Такой же записью отражаются возвращенные покупателями бракованные изделия. Одновременно в бухгалтерии стоимость реализованной бракованной продукции либо сторнируется, либо производится обмен на новые изделия.

Потери от брака списывают с кредита счета 28 "Брак в производстве" в дебет различных счетов, в зависимости от причин брака и порядка возмещения потерь:

70 "Расчеты с персоналом по оплате труда", 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям" - если брак произошел по вине рабочих;

76-4 "Расчеты по претензиям" - на стоимость забракованных изделий по вине поставщиков недоброкачественных сырья и материалов;

10 "Материалы" - на стоимость забракованных изделий по цене возможного использования;

91 "Прочие доходы и расходы" - на стоимость окончательных потерь от брака.

Аналитический учет потерь от брака ведут в каждом цехе по видам забракованной продукции и статьям расходов.

2.6. Учет и оценка незавершенного производства

Незавершенным производством считается продукция, не прошедшая всех стадий и процессов изготовления и не принятая техническим контролем.

Для уточнения учетных данных о незавершенном производстве ежемесячно по состоянию на первое число проводится инвентаризация с целью установления фактического наличия не законченных изготовлением полуфабрикатов и материалов, выявления брака и определения себестоимости товарной продукции.

Инвентаризация фактических остатков незавершенного производства проводится путем подсчета, взвешивания и перемеривания. Данные о незавершенном производстве заносятся в инвентаризационную опись, на основании которой определяются затраты, относящиеся к незавершенному производству. Неизрасходованное сырье и материалы, находящиеся на рабочих местах и в кладовых, оформляются отдельной описью или актом.

На основании инвентаризационных описей составляют ведомости оценки остатков незавершенного производства в целом по предприятию и раздельно по местам их нахождения и видам продукции. Данные этих ведомостей служат основанием для распределения затрат между выпущенной готовой продукцией и незавершенным производством, с одной стороны, и между отдельными видами продукции - с другой.

Разделение затрат между готовыми изделиями и незавершенным производством производят путем балансового обобщения затрат по формуле

Н1 + З= П + Б + О + Н2, (1)

где Н1 и Н2 – незавершенное производство на начало и конец месяца соответственно;

3 — затраты за отчетный период;

П — себестоимость товарной продукции;

Б — затраты на забракованную продукцию;

О — стоимость отходов производства.

Отсюда себестоимость товарной продукции будет равна:

П = Н1+ З – Б – О – Н2 , (2)

Способы оценки незавершенного производства зависят от специфики конкретного производства и указываются в отраслевых инструкциях.

Остатки незавершенного производства в зависимости от специфики деятельности и производственной мощности предприятия отражаются в виде дебетового сальдо на счете 20 "Основное производство" либо на счетах: 10 "Материалы" и 43 "Готовая продукция".

2.7. Учет полуфабрикатов собственного производства

Полуфабрикаты собственного производства — это материалы, подвергшиеся определенной обработке на законченном технологическом переделе, которые могут быть использованы либо для дальнейшей обработки на этом же предприятии, либо реализованы на сторону.

Выпущенные из производства полуфабрикаты в бухгалтерском учете отражаются по дебету счета 21 "Полуфабрикаты собственного производства" с кредита счета 20 "Основное производство" по фактической производственной себестоимости.

Списание стоимости полуфабрикатов собственного производства в бухгалтерском учете отражается с кредита счета 21 "Полуфабрикаты собственного производства" в дебет счетов:

20 "Основное производство" - при использовании полуфабрикатов в собственном производстве;

90 "Продажи" - при реализации на сторону.

Вышеприведенные учетные записи являются традиционными для отечественной учетной практики, основаны на разделении затрат на прямые и косвенные и исчислении полной производственной себестоимости.

Операции по движению полуфабрикатов в бухгалтерском учете могут быть отражены способом по полной нормативной (плановой) себестоимости:

1. Выпуск из производства полуфабрикатов по нормативной себестоимости:

Дебет счета 21 "Полуфабрикаты собственного производства"

Кредит счета 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)"

1. Списание фактической производственной себестоимости выпущенных полуфабрикатов:

Дебета счета 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)"

Кредит счета 20 "Основное производство"

1. Списание нормативной себестоимости полуфабрикатов собственного производства:

Дебет счета 20 "Основное производство" - при использовании полуфабрикатов в собственном производстве; счета 90 "Продажи" - при реализации полуфабрикатов на сторону

Кредит счета 21 "Полуфабрикаты собственного производства"

1. Списание отклонений между стоимостью полуфабрикатов по фактической себестоимости от стоимости их по нормативной (плановой) себестоимости:

Дебет счета 90 "Продажи"

Кредит счета 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)"

Данная запись производится в случае превышения фактической себестоимости полуфабрикатов над их нормативной (плановой) себестоимостью. В случае же превышения нормативной (плановой) себестоимости полуфабрикатов над их фактической себестоимостью в бухгалтерском учете приведенная выше корреспонденция счетов повторяется, но она отражается сторнировочной записью (красное сторно).

В балансе полуфабрикаты собственного производства отражают по статье "Незавершенное производство". Их аналитический учет ведут по местам хранения и отдельным видам.

2.8. Учет затрат вспомогательных производств

Вспомогательным называется производство, которое обслуживает основное производство, обеспечивая необходимые условия для его нормальной работы.

Для учета затрат вспомогательных производств используют активный калькуляционный счет 23 "Вспомогательные производства". Порядок учета затрат в целом совпадает с порядком учета в основном производстве. По дебету этого счета в течение месяца отражаются как прямые, так и косвенные затраты.

Списание фактической себестоимости продукции, выполненных работ и оказанных услуг вспомогательных производств осуществляют с кредита счета 23 "Вспомогательные производства" в дебет счетов:

20 "Основное производство" - при отпуске продукции (работ, услуг) основному производству или основному виду деятельности;

90 "Продажи" - при выполнении работ и услуг для сторонних предприятий и др.

Аналитический учет затрат на производство осуществляется по видам вспомогательных производств (котельная, тарный цех, ремонтно-механический, транспортный цех и др.), по видам продукции и статьям калькуляции. При этом необходимо иметь в виду, что номенклатура калькуляционных статей расходов будет отличаться от общепринятой в зависимости от вида и технологических особенностей того или иного вспомогательного производства.

В простых вспомогательных производствах, вырабатывающих однородную продукцию (водопроводные станции, транспортные цехи и др.), учет затрат осуществляется только в разрезе статей без подразделения по видам продукции. В таких производствах себестоимость единицы продукции определяется путем деления всех затрат на количество выработанной продукции.

В сложных вспомогательных производствах, вырабатывающих разнородную продукцию (инструментальный, ремонтно-механический цех и др.), учет затрат осуществляется в разрезе отдельных заказов, видов продукции, выполняемых работ и статей расходов.

По окончании месяца затраты вспомогательных производств распределяют пропорционально количеству потребленных услуг или произведенной продукции в соответствующих единицах измерения.

Продукция вспомогательных производств калькулируется по фактической цеховой себестоимости.

Стоимость изготовленных изделий для собственного потребления и внутризаводских работ и услуг, выполняемых одними цехами для других цехов, определяется, как правило, исходя из фактической суммы основных (прямых) затрат и общепроизводственных расходов.

Взаимные услуги цехов вспомогательных производств оцениваются, как правило, по плановой себестоимости или по фактической себестоимости прошлого месяца. По мере определения фактической себестоимости продукции, работ и услуг образовавшаяся разница относится на соответствующие счета пропорционально количеству отпущенной продукции, выполненных работ или оказанных услуг.

В себестоимость выпускаемой на сторону продукции вспомогательных производств включается соответствующая доля общехозяйственных расходов.

2.9. Сводный учет затрат на производство

Завершающим этапом производственного учета является ведение сводного учета затрат на производство, с помощью которого обобщаются данные аналитического учета и проверяется правильность его ведения.

Сводный учет затрат должен вестись в точном соответствии с организацией текущего учета затрат на производство и прежде всего в разрезе отдельных цехов, а внутри них - в разрезе отдельных заказов, видов выполняемой продукции и полуфабрикатов. При этом итоговые данные сводного учета затрат должны в точности совпадать с данными синтетического счета 20 "Основное производство".

Для ведения сводного учета затрат на производство применяют ведомость сводного учета затрат на производство:

Ведомость сводного учета затрат на производство

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № статьи | Наиме­нование статей расходов | Остаток незавер­шенного производства на начало месяца | Затраты за отчетный период | | Списана за месяц себестоимость | | | | Остаток незавер­шенного  произ­водства на конец  месяца |
| по те­кущим нормам | по отклонениям от норм | оконча­тельного брака | недостач незавер­шенного производства | выпущенной продукции | |
| плановая себестои­мость | отклонения фактической себестоимости от плановой |

Остатки незавершенного производства на начало месяца по каждой статье переносят в ведомость отчетного периода из ведомости предыдущего периода. Затраты за отчетный месяц определяются по данным регистров или разработочных ведомостей. На основе расчета себестоимости забракованной продукции и выявленных недостач незавершенного производства вносят соответствующие записи в ведомость. После инвентаризации и оценки записываются данные об остатках незавершенного производства на конец месяца. Фактическая себестоимость выпущенной готовой продукции определяется по каждой статье расходов: к остатку незавершенного производства на начало месяца прибавляют фактические затраты за отчетный период и вычитают себестоимость окончательного брака и суммы недостач и остатков незавершенного производства на конец месяца.

Сводный учет затрат на производство организуется по полуфабрикатному и бесполуфабрикатному варианту.

Полуфабрикатный - такой вариант сводного учета затрат на производство, при котором исчисляется себестоимость не только готовой продукции, но и полуфабрикатов собственного производства. При этом полуфабрикаты системно отражаются в бухгалтерском учете на дополнительно вводимой статье "Полуфабрикаты собственного производства" по фактической, плановой или нормативной себестоимости. Движение полуфабрикатов из цеха в цех оформляют бухгалтерскими записями и калькулируют себестоимость полуфабрикатов после каждого передела.

При бесполуфабрикатном варианте затраты учитываются по месту их возникновения до выпуска продукции. При этом фактическая себестоимость полуфабрикатов не исчисляется, а их движение в производстве отражается лишь в оперативном учете. Затраты же на полуфабрикаты, переданные другим цехам, продолжают числиться в составе производственных расходов цехов-изготовителей. В соответствии с таким порядком учета затрат себестоимость полуфабрикатов после каждого передела не определяют, а исчисляют лишь себестоимость готового продукта.

Оба варианта сводного учета имеют как достоинства, так и недостатки. Использование полуфабрикатного варианта позволяет выявлять себестоимость полуфабрикатов на различных стадиях их обработки, улучшать организацию внутрихозяйственного расчета и контроль за процессом формирования себестоимости продукции. Однако этот вариант более трудоемкий, поскольку бухгалтерские записи на счете основного производства столько раз повторяют ранее учтенные производственные затраты, сколько стадий обработки проходят сырье и основные материалы.

Положительной стороной бесполуфабрикатного варианту является сокращение объема учетных работ. Однако точности калькулирования и уровень контроля за формированием себестоимости полуфабрикатов в определенной мере снижается. Следует отметить, что на практике чаще всего применяется бесполуфабрикатный вариант, снижающий трудоемкость учетно-вычислительных работ.

Глава 3 Организация учета затрат на производство

Таким образом, общая схема учета затрат на производство представляет собой определенную последовательность выполнения учетных работ и включает следующие этапы.

На первом этапе отражаются все фактические расходы: расходы на материалы, начисление и распределение оплаты труда, начисление износа основных средств и нематериальных активов, по денежным расходам отражаются на основных калькуляционных и собирательно-распределительных счетах:

На втором этапе суммируются и распределяются общепроизводственные и общехозяйственные расходы. Учтенные предварительно на счетах 25 и 26 расходы сначала распределяются между выпущенной продукцией и остатками незавершенного производства пропорционально нормативной их величине.

Затем общепроизводственные и общехозяйственные расходы распределяются между отдельными видами продукции, работ, услуг. Базой для распределения этих расходов могут использоваться: заработная плата производственных рабочих без доплат по прогрессивно-премиальным системам; затраты на обработку без стоимости материалов, полуфабрикатов и доплат по прогрессивно-премиальным системам; прямые затраты и др. Для распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов составляются специальные расчеты (ведомости).

Расходы, учтенные на счетах 25 и 26, списываются по окончании отчетного периода в дебет счета 20 с кредита счетов 25, 26.

Предприятия могут принять в учетной политике порядок списания общехозяйственных расходов непосредственно в дебет счета 90 с кредита счета 26.

На третьем этапе при наличии производственного брака на счете 28 выявляются окончательные потери от брака путем сопоставления себестоимости забракованной продукции и затрат по исправлению брака с суммами стоимости его по цене возможного использования и удержанными с виновников брака возмещений. Окончательные потери от брака списываются с кредита счета 28 в дебет счета 20.

По завершении данного этапа на счете 20 собираются все прямые и косвенные затраты на производство продукции (работ, услуг) за отчетный период.

На четвертом этапе определяется фактическая производственная себестоимость выпущенной продукции и устанавливаются остатки незавершенного производства на конец месяца. Стоимость незавершенного производства остается как сальдо на начало следующего месяца на счете 20 "Основное производство" в разрезе каждого изделия. Остальная сумма затрат списывается на выпущенную продукцию:

Д-т сч. 43 "Готовая продукция" К-т сч. 20 "Основное производство" [6, С.140].

Заключение

Обобщая результаты проведенного исследования, сделаем выводы. Производство продукции требует различных затрат, которые составляют себестоимость продукции. А это значит, что розничная цена складывается из совокупных издержек производства и обращения*.* Отсюда следует, что конкурентоспособность отдельных изделий во многом зависит от совокупных расходов по выпуску продукции и продаже товаров.

К затратам производства относят затраты сырья, материалов, технологического топлива, по оплате труда работников, амортизации оборудования и других основных средств и т.п. Готовая продукция должна быть доведена до потребителя. Этот торгово-технологический процесс, связанный с реализацией товаров, требует определенных расходов, которые представляют собой издержки обращения.

Как известно, процесс производства представляет собой совокупность хозяйственных операций, связанных с созданием готовой продукции. В процессе создания продукции определяется фактическая себестоимость, включающая сумму затрат на ее изготовление, т.е. себестоимость - это выраженные в денежной форме текущие затраты организации на производство продукции.

Расчет себестоимости выпускаемой продукции - один из основных вопросов бухгалтерского учета. С одной стороны, достоверный и детальный расчет себестоимости необходим внутренним пользователям бухгалтерской информации - администрации, учредителям, собственникам. Эти данные позволяют определить, насколько выгоден тот или иной вид деятельности в определенных экономических условиях, эффективна ли существующая система орга­низации производственного процесса, что можно и нужно изменить, в каком направлении развиваться. С другой стороны, состав производственных затрат организации - один из важнейших показателей, необходимых для расчета и уплаты обязательных налоговых платежей, прежде всего - налога на прибыль. Ошибки в расчёте себестоимости могут привести к серьёзным налоговым последствиям.

Список нормативных актов и литературы

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» №129-ФЗ от 21.11.1996г. № 129-ФЗ (в редакции от 28.09.2010 № 243-ФЗ) [Электронный ресурс] // Справочная система «Консультант Плюс»;

Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 утверждено приказом МФ РФ от 06.05.99г. №33н (в редакции от 08.11.2010 N 144н) [Электронный ресурс] // Справочная система «Консультант Плюс»;

Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организаций» ПБУ 4\99. Приказ Минфина РФ от 06.07.99 № 43н (в редакции от 08.11.2010 N 142н) [Электронный ресурс] // Справочная система «Консультант Плюс»;

Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02 (в редакции от 18.09.2006 N 116н) [Электронный ресурс] // Справочная система «Консультант Плюс»;

План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению. Утвержден Министерством финансов РФ от 31.10.2000г. №94н (в редакции от 08.11.2010 N 142н) [Электронный ресурс] // Справочная система «Консультант Плюс»;

Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет / М.А. Вахрушина [Текст] – М.: ОМЕГА-Л, 2007, 570с.;

Гуккаев В.Б. Производство: учет, налогообложение / В.Б. Гуккаев [Текст] – ГроссМедиа: РОСБУХ, 2008г. – 236с.;

Керимов В.Э. Бухгалтерский финансовый учет / В.Э. [Текст] – М.: «Дашков и К», 2007. – 704с.;

Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет / Н.П. Кондраков [Текст] – М.: ИНФРА-М, 2008. – 592с.;

Фридман А.М. Экономика торговой деятельности потребительского общества / А.М. Фридман [Текст] – М.: «Дашков и К», 2007. – 628с.;

Шишкин А.К. Бухгалтерский учет и финансовый анализ на коммерческих предприятиях / А.К. Шишкин [Текст] – М.: ИНФРА-М, 2006. – 290с.