

Тема 6: Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции

- 1. Классификация затрат на производство и общая схема учета затрат на производство.**
- 2. Синтетический учет затрат на производство.**
- 3. Синтетический учет коммерческих расходов .**

ПБУ 10/99

**«Расходы организации»,
утверждено Приказом Минфина
РФ от 06.05.1999 г. №33н.**

**Процесс производства
представляет собой совокупность
хозяйственных операций, связанных с
созданием готовой продукции, выполнением
работ, оказанием услуг.
В процессе создания продукции
определяется ее фактическая себестоимость.**

1. Классификация затрат на производство и общая схема учета затрат на производство.

Себестоимость продукции (работ, услуг) – это выраженные в денежной форме текущие затраты предприятия на ее производство и сбыт.

Калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) – это исчисление величины затрат, приходящихся на единицу (выпуск) продукции. Ведомость, в которой производится расчет на единицу продукции, называется **калькуляцией**.

1. Классификация затрат на производство и общая схема учета затрат на производство.

Основными задачами учета затрат на производство являются:

- своевременное, полное и достоверное отражение фактических затрат, связанных с производством продукции;**
- выявление непроизводительных расходов и потерь;**
- контроль за рациональным использованием сырья, материалов, топлива, заработной платы и других затрат;**
- проверка выполнения планов по себестоимости и выявление резервов для дальнейшего сокращения затрат;**
- выявлении результатов производственной деятельности.**

1. Классификация затрат на производство и общая схема учета затрат на производство.

Классификация затрат осуществляется в зависимости от цели учета:

- для определения себестоимости изготовленной продукции и формирования финансового результата деятельности предприятия (применяется в финансовом и управленческом учете)**
- для принятия управленческих решений (применяется в управленческом учете)**
- для осуществления процесса контроля и регулирования (применяется в управленческом учете)**

1. Классификация затрат на производство и общая схема учета затрат на производство.

Характеристика методов калькулирования себестоимости

| Характеристики | Наименование метода | | | | | | |
|-------------------------|---|----------------------------------|-------------------------------------|---------------------------|--|--|--|
| | Показанный | По процессный | По передельный | Нормативный | Полного учета затрат | Директ-костинг | Функциональный |
| Объект калькулирования | Заказ | Процесс | Предел | Изделие | Изделие | Изделие | Операция |
| Способы калькуляции | Суммирование затрат, прямой счет, исключение затрат | Суммирование затрат, прямой счет | Прямой счет | Нормативный | Суммирование затрат, распределение затрат | Суммирование затрат | Суммирование затрат, прямой счет, распределение затрат |
| Вид производства | Единичное, мелко-серийное | Крупно-серийное, массовое | Крупно-серийное, массовое, поточное | Крупно-серийное, массовое | Единичное, мелко-серийное, крупно-серийное, массовое | Единичное, мелко-серийное, крупно-серийное, массовое | Крупно-серийное, массовое |
| Учет временного периода | По окончании заказа | Отчетный период | За календарный период | Отчетный период | Отчетный период | Отчетный период | По окончании производства изделия (работ, услуг) |
| Полнота учета издержек | Учет всех издержек | Учет всех издержек | Учет всех издержек | Учет всех издержек | Учет всех издержек | Учет прямых затрат | Учет всех издержек |

1. Классификация затрат на производство и общая схема учета затрат на производство.

Группировка затрат на производство по элементам в укрупненном виде:

- Материальные затраты**
- Расходы на оплату труда**
- Отчисления на социальные нужды**
- Амортизация основных фондов**
- Прочие расходы**

1. Классификация затрат на производство и общая схема учета затрат на производство.

По экономической роли в изготовлении продукции производственные затраты подразделяются на основные и накладные.

- **Основные расходы** обусловлены непосредственно процессом производства. К ним относятся затраты сырья, материалов, топлива и энергии на технологические цели, расходы, связанные с оплатой труда рабочих, их социальным страхованием, содержанием и эксплуатацией оборудования.
- **Накладные расходы** связаны с управлением и обслуживанием производства. В их состав включают заработную плату административно-управленческого персонала, отчисления на его социальное страхование, содержание, амортизацию и текущий ремонт зданий, сооружений и хозяйственного инвентаря и т.п.

Совокупность основных и накладных расходов образует производственную себестоимость продукции.

1. Классификация затрат на производство и общая схема учета затрат на производство.

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

- **Прямыми** являются затраты, которые на основании первичных документов могут быть непосредственно отнесены на определенный вид продукции или работ.
- **Косвенные** расходы связаны с изготовлением всех видов продукции или всех видов работ. Поэтому их распределяют между видами продукции и работ пропорционально.

Счета для учета затрат

Для учета затрат на производство используются активные счета:

20 «Основное производство»,

23 - «Вспомогательные производства»,

25 -«Общепроизводственные расходы»,

26 -«Общехозяйственные расходы»,

97- «Расходы будущих периодов»,

28 – «Брак в производстве».

Общая схема затрат на производство

**представляет собой определенную
последовательность выполнения
учетных работ и включает пять этапов**

1. Классификация затрат на производство и общая схема учета затрат на производство.

1 этап

• Распределение фактических затрат

Все фактически произведенные затраты в течение отчетного периода (месяца) на основании первичных документов отражаются на производственных счетах:

- **Дт 20 Кт 10,51,60,70** и т.п. – прямые затраты по изготовлению продукции (выполнению работ, оказанию услуг) *основного производства*
- **Дт 23 Кт 10,51,60,70** и т.п. – прямые затраты *вспомогательного производства*
- **Дт 25 Кт 10,51,60,70** и т.п. – расходы на обслуживание, организацию структурного подразделения предприятия (цеха, мастерской и т.п.)
- **Дт 26 Кт 10,51,60,70** и т.п. – расходы на общее обслуживание и организацию производства и управления предприятием в целом
- **Дт 28 Кт 10,51,60,70** и т.п. – расходы по исправлению брака
- **Дт 97 Кт 51,60,76** и т.п. – расходы, произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к будущим периодам (оплаченные вперед арендная плата, подписка на периодическую печать и др.)

1. Классификация затрат на производство и общая схема учета затрат на производство.

2 этап

- Распределение затрат вспомогательного производства и расходы будущих периодов

производится распределение затрат по назначению после окончания отчетного периода. Фактическая себестоимость продукции (работ, услуг) вспомогательных производств, накопленная на дебете сч. 23 списывается в Д 25, 26. (**Дт 25,26 Кт 23**).

Расходы будущих периодов списываются с **Кт 97 в Дт 25,26** в доле, относящейся к отчетному периоду.

1. Классификация затрат на производство и общая схема учета затрат на производство.

3 этап

- Распределение общехозяйственных и общепроизводственных расходов

Распределяются общепроизводственные и общехозяйственные расходы. Ученные предварительно на счетах 25,26 расходы сначала распределяются между выпущенной продукцией и остатками незавершенного производства пропорционально нормативной их величине.

Расходы, учтенные на счетах 25 и 26, списываются по окончании отчетного периода в Д 20 счета с К 25,26.

1. Классификация затрат на производство и общая схема учета затрат на производство.

4 этап

Распределение затрат на производственный брак

При наличии производственного брака на счете 28 выявляются окончательные потери от брака и списываются с **К 28 в Д 20.**

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

1. Классификация затрат на производство и общая схема учета затрат на производство.

5 этап

Определение фактической себестоимости

Определяется фактическая производственная себестоимость выпущенной продукции.

Для расчета фактической себестоимости определяется незавершенное производство на конец периода, т.е. затраты на продукцию, не прошедшую всех стадий обработки, испытаний, приемки, неукомплектованную.

Стоимость незавершенного производства остается как сальдо на счете 20 «Основное производство» в разрезе каждого изделия.

Остальная сумма затрат списывается на выпущенную продукцию (Д 43 К 20)

2. Синтетический учет затрат на производство

Производственные процессы

- Единичное производство**
- Серийное производство**
- Массовое производство**
- Непрерывное производство**

Методы определения себестоимости

- Позаказный**
- Попроцессный**

Дебет**Счет 20 «Основное производство»****Кредит**

| Формирование затрат | Кор. счет | Списание затрат | Кор. счет |
|---|--------------|---|--------------|
| Сальдо – стоимость основного незавершенного производство на начало периода | - | Списание фактической производственной себестоимости готовой продукции: 1 вариант •по учетным ценам •отклонение фактической себестоимости от стоимости по учетным ценам 2 вариант фактическая себестоимость готовой продукции | |
| Начисление затрат по статьям калькуляции: | | | |
| •Стоимость материалов, покупных изделий и полуфабрикатов | 10 | | 43 |
| •стоимость топлива на технологические цели | 10 | | 43 |
| •Стоимость энергии на технологические цели | 60 | | |
| •Основная заработная плата производ.рабочих | 70 | | |
| •Отчисление на социальные нужды | 69 | | 43 |
| •Расходы на подготовку и освоение производства | 97 | | |
| •Общепроизводственные расходы | 25 | | |
| •Общехозяйственные расходы | 26 | | |
| •Потери от брака | 28 | | |
| Сальдо – стоимость основного незавершенного производство на конец периода | - | | |

2. Синтетический учет затрат на производство

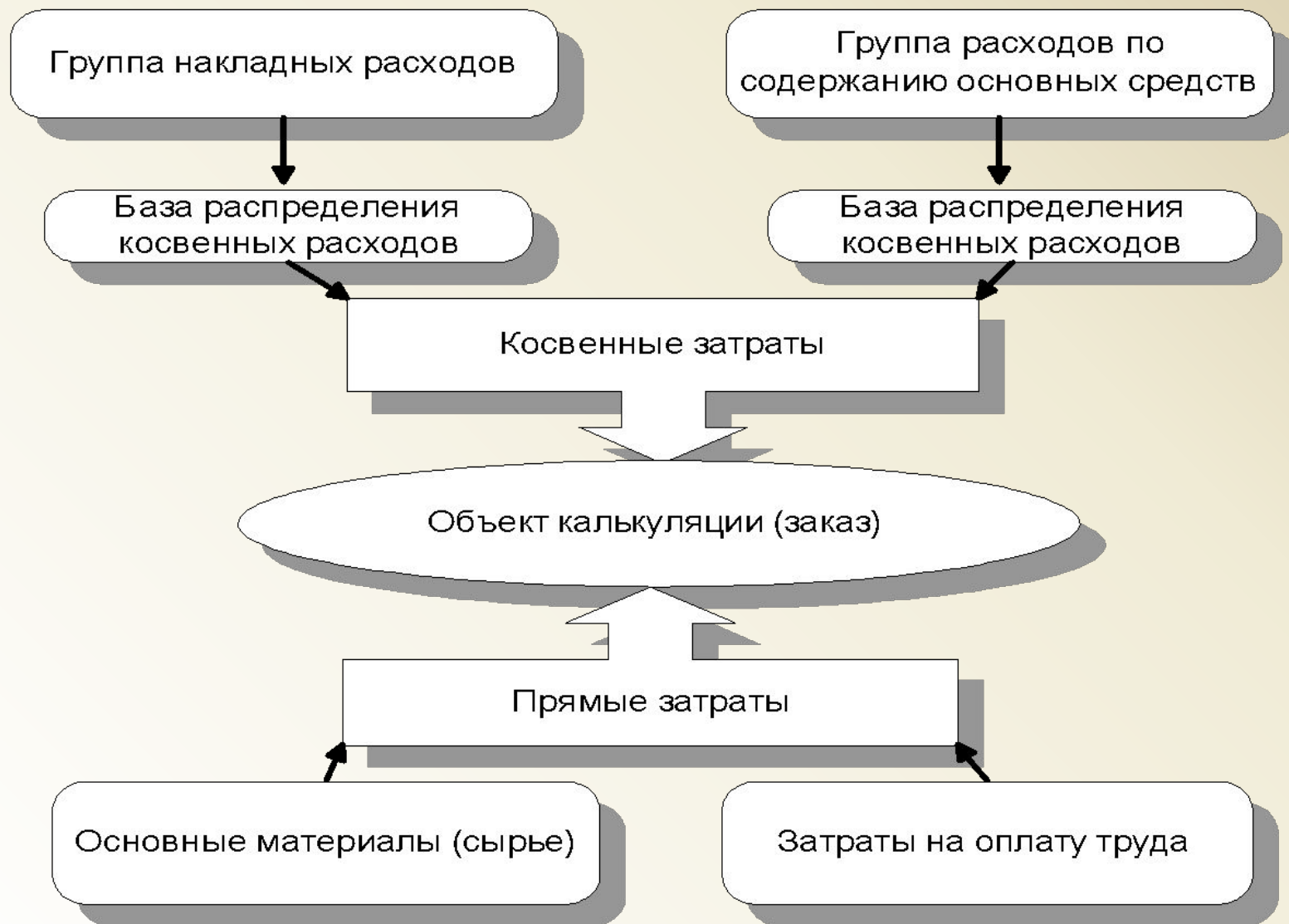
Для расчета сальдо по 20 счету применяется следующая формула:

$$C = Z + O1 - B - O2 ,$$

где

- Z** – затраты за месяц (дебетовый оборот по счету 20),
- O1** – незавершенное производство на начало месяца (Д 20 на начало месяца),
- B** – возвраты и списания (кредитовый оборот счета 20),
- O2** – незавершенное производство на конец месяца (Д 20 на конец месяца).

Технология применения позаказного калькулирования





Общая схема затрат на производство и сбыт

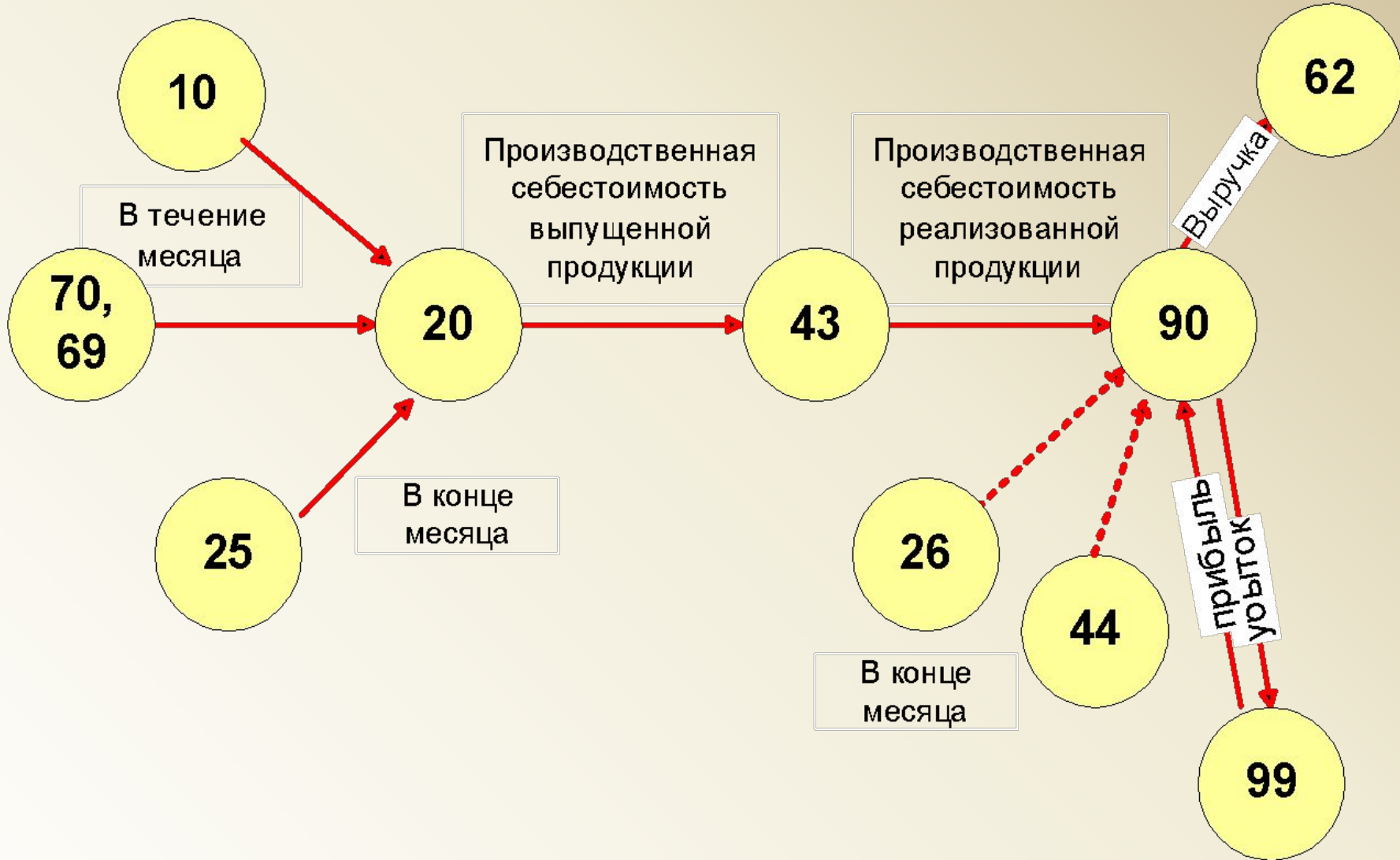


Схема формирования прибыли в бухгалтерском учете при методе полных затрат

3. Синтетический учет коммерческих расходов

Дебет

Счет 44 «Расходы на продажу»

Кредит

| Формирование затрат | Корреспондирующий счет | Списание затрат | Корреспондирующий счет |
|--|----------------------------------|-----------------|------------------------|
| Сальдо –остаток затрат на начало периода | - | | |
| Начисление затрат: •Стоимость материалов, тары, •Расходы по арендной плате, э/энергии, водоснабжению и т.п. •Основная заработная плата •Отчисление на социальные нужды •Расходы будущих периодов •Общехозяйственные расходы | 10 60 70 69 97 26 | Списание затрат | 90 |
| Сальдо –остаток затрат на конец периода | - | | |

3. Синтетический учет коммерческих расходов

Сумма прямых расходов, относящаяся, к остаткам товаров на складе, определяется по среднему проценту за текущий месяц с учетом переходящего остатка на начало месяца в следующем порядке:

1. Определяется сумма транспортных расходов, приходящихся на остаток товаров на складе на начало месяца и осуществленных в текущем месяце.
2. Определяется стоимость товаров, реализованных в текущем месяце, и стоимость остатка товаров на складе на конец месяца.
3. Рассчитывается средний процент как отношение суммы транспортных расходов к стоимости товаров.
4. Определяется сумма транспортных расходов, относящаяся к остатку товаров на складе, как произведение среднего процента на стоимость остатка товаров на конец месяца.

3. Синтетический учет коммерческих расходов

Пример расчета транспортных расходов на остаток товара

| Счет 41 "Товары" | | | | Счет 44 "Расходы на продажу" субсчет "Транспортные расходы") | | | |
|-------------------------------------|------------------------------|--------------------------------|------------------------------------|---|---|--|------------------------------------|
| Остаток на начало отчетного периода | Поступило за отчетный период | Реализовано за отчетный период | Остаток на конец отчетного периода | Остаток на начало отчетного периода | Произведено за отчетный период | Учено за отчетный период | Остаток на конец отчетного периода |
| Сальдо счета 41 | Оборот по Дебету счета 41 | Оборот по Кредиту счета 41 | Сальдо счета 41 | Сальдо счета 44 | Оборот по Дебету счета 44, субсчет «Транспортные расходы» | Оборот по Кредиту счета 44, субсчет «Транспортные расходы» | Сальдо счета 44 |
| 320 000 | 440 000 | 300 000 | 460 000 | 300 | 1 500 | 696 | 1 104 |

Лимитируемые расходы

- ***Расходы на рекламу.***

Реклама - это распространяемая в любой форме с помощью любых средств информация о физическом или юридическом лице, товарах, идеях и начинаниях (рекламная информация), которая предназначена для неопределенного круга лиц и призвана формировать или поддерживать интерес к этим физическому, юридическому лицу, товарам, идеям и начинаниям и способствовать реализации товаров, идей и начинаний.

Принимаются в полном объеме:

расходы на рекламные мероприятия через средства массовой информации и телекоммуникационные сети;

расходы на световую и иную наружную рекламу;

расходы на участие в выставках, ярмарках, экспозициях, на оформление витрин, выставок-продаж, комнат образцов и демонстрационных залов, изготовление рекламных брошюр и каталогов.

Остальные расходы учитываются только в пределах 1 % выручки от реализации за отчетный налоговый период.

Лимитируемые расходы

- **Расходы на рекламу.**

Реклама - это распространяемая в любой форме с помощью любых средств информация о физическом или юридическом лице, товарах, идеях и начинаниях (рекламная информация), которая предназначена для неопределенного круга лиц и призвана формировать или поддерживать интерес к этим физическому, юридическому лицу, товарам, идеям и начинаниям и способствовать реализации товаров, идей и начинаний.

Принимаются в полном объеме:

расходы на рекламные мероприятия через средства массовой информации и телекоммуникационные сети;

расходы на световую и иную наружную рекламу;

расходы на участие в выставках, ярмарках, экспозициях, на оформление витрин, выставок-продаж, комнат образцов и демонстрационных залов, изготовление рекламных брошюр и каталогов.

Остальные расходы учитываются только в пределах 1 % выручки от реализации за отчетный налоговый период.

Пример: рекламные расходы на транспортном средстве (автобус) произведены на сумму 17000 рублей, выручка от реализации – 1500000 руб. Следовательно, $1\% = 15000$ руб., $17000 - 15000 = 2000$ руб. к расходам для целей налогообложения не относятся.

Лимитируемые расходы

- **Представительские расходы** -
 - расходы налогоплательщика на официальный прием и (или) обслуживание представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и (или) поддержания взаимного сотрудничества, а также участников, прибывших на заседания совета директоров (правления) или иного руководящего органа налогоплательщика, независимо от места проведения указанных мероприятий, расходы на проведение официального приема для указанных лиц и другие аналогичные расходы.

Представительские расходы в течение отчетного (налогового) периода включаются в состав прочих расходов в размере, не превышающем 4% от расходов на оплату труда за этот отчетный (налоговый) период.

Пример: представительские расходы (банкет) произведены на сумму 20000 рублей, ФОТ – 100000 руб. Следовательно, $4\% = 4000$ руб., $20000 - 4000 = 16000$ руб. к расходам для целей налогообложения не относятся.

Лимитируемые расходы

- *Расходы на оплату процентов банков*

Принимаются в размере ставки рефинансирования, увеличенной на **10%**.

Пример.

ЗАО "Актив" получило кредит в сумме 500 000 руб. под 20 % годовых (сумма процентов в составила 100000 руб).

Ставка рефинансирования, установленная ЦБ РФ - 13 % годовых. Облагаемую прибыль уменьшают проценты, рассчитанные исходя из ставки рефинансирования, увеличенной в 1,1 раза.

Ставка процентов, которые учитываются при налогообложении, составит:

$$13\% \times 1,1 = 14,3\%.$$

Этот показатель меньше, чем проценты по займу, которые платит фирма.

Следовательно, в состав прочих расходов можно включить проценты в пределах 14,3 процента годовых.

Сумма процентов, учитываемых при налогообложении прибыли, составит:

$$500\ 000 \text{ руб.} \times 14,3\% = 77\ 500 \text{ руб.}$$

Лимитируемые расходы

- *Расходы на компенсации
(использование личного автотранспорта)*

Нормы расходов организаций на выплату компенсации за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов, в пределах которых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций такие расходы относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией:

(рублей в месяц)

| | |
|---|---------------|
| легковые автомобили с рабочим объемом двигателя до 2000 куб. см включительно | - 1200 |
| свыше 2000 куб. см | - 1500 |
| мотоциклы | - 600. |