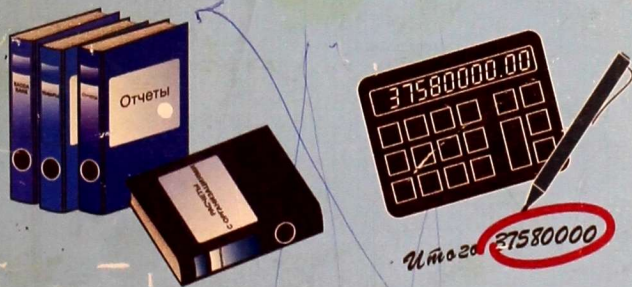


Чалова К.Ч. Биримкулова К.Д.



# КАЛЬКУЛЯЦИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ В ОТРАСЛЯХ ЭКОНОМИКИ



БИШКЕК 2009

УДК 338 (075.8)

ББК 65.5я 73

Ч.64

**Чалова К.Ч., Биримкулова К.Д.**

Калькуляция себестоимости продукции в отраслях экономики

Глава 7 написана в соавторстве с Ерибаевой Н.С.

Глава 2 написана в соавторстве с Кабировой Э.С.

Глава 6 написана в соавторстве с Биримкуловой А.Д.

Приложение в таблицах 1-10 составлено Биримкуловой А.Д.

ISBN 978-5-16-002318-2

**Рецензенты:**

Проф. Кыргызско –Турецкого Университета «Манас» Пиримбаев Ж.Ж.

Проф. Кыргызского Экономического Университета Тантабаев Ы.Т.

В учебном пособии рассмотрены сущность, задачи учета затрат на производство, основы его организации, место производственного учета в информационной системе управления, отличие от управленческого и налогового учета.

Изложены классификация расходов, порядок учета затрат на производство продукции в угледобывающих предприятиях, машиностроении, общественном производстве и печатной продукции полиграфических предприятиях, особенности учета затрат по центрам ответственности. Методы калькулирования себестоимости продукции в отраслях экономики, особенности учетной политики организации применительно к производственному учету. По отдельным темам даны задания приведены задачи по обобщению затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции.

Для студентов экономических вузов и факультетов, учащихся техникумов, слушателей курсов по подготовке и повышению квалификации профессиональных бухгалтеров, бухгалтеров-экономистов, финансовых менеджеров, для управленческого персонала организации.

ISBN 978-5-16-002318-2

ББК 65.5я.73

© Чалова К.Ч.,

© Биримкулова.К.Д

# ОГЛАВЛЕНИЕ

<b>Глава 1. Сущность и методологические принципы калькуляции себестоимости продукции</b>	
1.1. Сущность и задачи калькуляции	5
1.2. Методологические принципы учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции	7
1.3. Учетная политика затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции	23
1.4. Эволюция развития производственно-калькуляционного учета	26
<b>Глава 2. Учет затрат и калькулирование себестоимости в угледобывающих предприятиях</b>	
2.1. Особенности процесса угледобычи и их влияние на постановку учета и статьи затрат	32
2.2. Объекты учета затрат и объекты калькулирования	34
2.3. Обобщение затрат на производство и методика исчисления себестоимости продукции	36
2.4. Особенности учета затрат и калькулирования себестоимости в малых предприятиях	45
<b>Глава 3. Учет затрат и калькулирование себестоимости в машиностроении</b>	
3.1. Особенности технологии организации производства в машиностроительном предприятии и их влияние на постановку учета	56
3.2. Структура затрат на производство и номенклатура калькуляционных статей	57
3.3. Нормативный метод учета затрат и калькулирование себестоимости	58
3.4. Организация учета затрат «отклонение от нормы», «изменение нормы»	61
3.5. Практические материалы по отражению материальных затрат на производство	65
<b>Глава 4. Особенности учета в общественном питании и калькулирование себестоимости продукции</b>	
4.1. Особенности технологии общественного питания и их влияние на постановку учета	75
4.2. Образование цен на предприятиях общественного питания путем калькулирования себестоимости продукции	77
4.3. Учет производства и реализации продукции общественного питания	81

## **Глава 5. Учет затрат и калькулирование себестоимости на электростанциях**

5.1. Основы энергетического производства и их влияние на постановку учета	87
5.2. Структура затрат на производство	88
5.3. Организация учета производственных затрат	89
5.4. Калькулирование себестоимости отдельных видов продукции	91

## **Глава 6. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости в швейном производстве**

6.1. Швейное производство и его особенности влияющие на организацию бухгалтерского учета затрат	92
6.2. Состав затрат и их влияние на формирование себестоимости швейной продукции	93
6.3. Особенности учета материальных затрат порядок их списания	95
6.4. Сводный учет затрат на производство и калькулирование себестоимости швейной продукции	97

## **Глава 7. Учет затрат и калькулирование себестоимости печатной продукции в полиграфических предприятиях**

7.1. Организация и технология печатной продукции и их влияние на постановку учета затрат	102
7.2. Учетная политика полиграфических предприятий и их построение	105
7.3. Система счетов бухгалтерского учета для учета производственных Затрат	113
7.4. Учет прямых и косвенных затрат на производство и способы включения их в себестоимость продукции	121
7.5. Простой метод калькулирования себестоимости газетной продукции	131
7.6. Позаказно - попроцессный метод калькулирования себестоимости и его особенности использования на предприятии	135

Приложение «Калькуляция себестоимости продукции швейного производства» (таблица 1,2,3,4,5,6,7,8,9,10)	141
---	-----

Литература	146
------------	-----



# Глава 1. СУЩНОСТЬ И МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ПРИНЦИПЫ КАЛЬКУЛЯЦИИ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ

- 1.1. Сущность и задачи калькуляции
- 1.2. Принципы калькулирования себестоимости продукции
- 1.3. Учетная политика по затратам производства и калькулирование себестоимости продукции
- 1.4. Эволюция развития производственно-калькуляционного учета

## 1.1. Сущность и задачи калькуляции

**Калькуляция** от латинского слова «считать» - процесс исчисления себестоимости продукции.

**Калькулирование** – это система экономических расчетов себестоимости продукции, важнейший управленческий процесс при управлении производством, который является заключительным этапом учета затрат на производство и реализацию продукции.

На этом этапе группируются затраты; соизмеряются затраты на производство с количеством выпущенной продукции; определяются затраты, приходящиеся на единицу их носителя, т.е. на единицу продукции (работ, услуг), предназначенной для реализации или внутреннего пользования; исчисляется себестоимость продукции.

**Калькулирование** позволяет:

- Изучать формирование себестоимости полученных в процессе производства конкретных видов продукции;
- Сравнивать фактические значения затрат с плановыми значениями;
- Сравнивать затраты предприятия на конкретный вид продукции с затратами на аналогичную продукцию у конкурентов;
- Формировать обоснованные цены на каждый вид продукции (учитывать реальные затраты на производство и реализацию, потребительскую стоимость продукции и т.п.)
- Принимать обоснованные решения о производстве новых видов продукции и снятии с производства продукции, не пользующейся спросом, и т.д.

**Основные задачи** калькулирования:

1. экономическое обоснование установления объектов калькуляции – это выпуск отдельных видов продукции (выполненных работ, оказанных услуг) в результате производственной деятельности организации, по которым исчисляется себестоимость;
2. точный и экономически обоснованный учет затрат на производство;
3. учет объема, качества произведенной продукции (выполненных работ, оказанных услуг);
4. контроль использования ресурсов (материальных, трудовых и т.п.), соблюдения установленных смет расходов на обслуживание производства и управление;

5. определение результатов деятельности структурных подразделений организации по снижению себестоимости продукции;
6. выявление резервов снижения себестоимости продукции.

Процесс калькуляции включает в себя значительное число расчетов, основными из которых являются следующие:

1. учет затрат в разрезе цехов, переделов и стадий;
2. исчисление себестоимости брака;
3. определение величины затрат в НЗП;
4. определение себестоимости выпущенной продукции на предприятии в целом (производственная себестоимость) и по конкретным видам продукции

*Себестоимость*, как экономическая категория, является частью стоимости. Различия между ними определяют *цены*. Основой для цены является стоимость продукции, а основой стоимости – ее себестоимость.

При определении стоимости продукта должны учитываться затраты, которые имеют место на предприятиях и составляют себестоимость продукции.

В себестоимость продукции не включаются:

1. затраты по неосновной деятельности;
2. проценты уплаченные;
3. убытки жилищно-коммунального хозяйства;
4. штрафы, пени, неустойки неуплаченные;
5. расходы связанные с выбытием ОС, нематериальных активов и др.;
6. расходы по налогам.

Себестоимость продукции является **качественным показателем**, на который влияет все, что происходит на предприятии, а именно: как организован процесс производства (равномерно или неравномерно), условия хранения малоценных предметов, использование системы оплаты труда, недостатки в управлении, брак в производстве.

На себестоимость продукции кроме внутренних факторов, влияют *внешние факторы*:

1. тарифы на электроэнергию, воду, железные дороги, транспортные расходы;
2. степень отдаленности предприятия от поставщиков и покупателей;
3. качество поступающего сырья и материалов;
4. конкурентоспособность выпускаемой продукции и др.

В процессе калькуляции должны быть решены следующие вопросы:

1. номенклатура калькуляционных статей;
2. калькуляционные объекты и калькуляционные единицы;
3. техника калькулирования, методика отнесения затрат на отдельные калькуляционные объекты;
4. порядок расчета себестоимости отдельных видов продукции;
5. построение калькуляционного листа.

Калькулирование имеет большое значение:

1. необходимо для правильного построения цены;
2. играет большую роль при расчетах экономической эффективности капитальных вложений (окупаемость);
3. определяет конечный результат выпускаемой продукции, т.е. рентабельность каждого вида продукции.

## **1.2. Методологические принципы учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции**

Калькулирование в любой организации, независимо от видов его деятельности, размеров и формы собственности организуется в соответствии с определенными принципами, соблюдение которых необходимо в системе финансового учета и желательно в управленческом учете.

Основными общими принципами калькулирования являются:

- доходы и расходы, полученные (понесенные) в отчетном периоде, считаются доходами и расходами этого периода независимо от фактического времени поступления (или выплаты) денежных средств,
- доходы и расходы, не относящиеся к отчетному периоду, не признаются доходами (расходами) отчетного периода, даже если денежные средства по ним поступили или перечислены в данном периоде;
- 5) раздельный учет по текущим затратам на производство продукции и по капитальным вложениям (этот принцип отражен в Федеральном законе от 21 ноября 1996г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» и в Положении по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации);
- 6) обоснованный выбор метода и методики калькулирования себестоимости продукции.

**Метод калькулирования себестоимости продукции** – это совокупность приемов документирования и отражения производственных затрат, обеспечивающие определение фактической себестоимости отдельного вида продукции (работ, услуг) или их единицы, а также отнесение издержек на единицу продукции.

Методика калькулирования себестоимости продукции зависит от характера технологического процесса. При исчислении себестоимости продукции промышленных производств из общей суммы затрат исключаются затраты по незавершенному производству на конец года и стоимость побочной продукции в принятой оценке.

Наряду с этим, каждый из методов калькулирования может использовать дополнительные принципы. Так, например, при использовании системы калькуляции по контракту рекомендуется придерживаться следующих принципов:

- не рассчитывать прибыль на ранних этапах выполнения контракта в связи с низкой достоверностью оценки доходов и расходов;

- проявлять осмотрительность – убытки, выявленные в отчетном периоде, должны быть отнесены к себестоимости реализованных работ этого же периода;
- быть осмотрительным при значительных затратах на контракт, выполненный в пределах 35-85%. Прибыль на дату отчета рассчитывается по формулам:

$$ПР = 2/3 \times ПР_{пл} \times (ПС / СР) \text{ или } ПР = СР - ССР - РНР,$$

Где ПР - прибыль на дату отчета;

ПРп – планируемая прибыль;

ПС – полученные суммы от заказчиков;

СР – стоимость сданных работ;

ССР – себестоимость сданных работ;

РНР – резерв на непредвиденные расходы.

Калькуляцию можно классифицировать в следующем направлении:

- *в зависимости от времени подразделяется на:*

- предварительную
- отчетную калькуляцию

*Предварительная калькуляция бывает:*

- проектной
- плановой
- сметной
- нормативной

**Проектная калькуляция** предназначена для обоснования нового строительства, реконструкции действующего, изготовления новых видов продукции.

**Плановая калькуляция** характеризует себестоимость, рассчитанную на основе действующей нормы сырья, материалов, трудовых затрат и др.

**Сметная калькуляция** – это разновидность плановой калькуляции – применяется на предприятиях, связанных с услугами.

**Нормативная калькуляция** составляется на основе нормативов, действующих на определенную дату.

Калькуляция составляется в разовом порядке для обоснования затрат на какие-то конкретные затраты.

В качестве отдельного метода калькулирования обычно называется *нормативный (стандарт – кост)*\*

- *В зависимости от объема включаемых затрат составляют калькуляцию:*
  - Сокращенной себестоимости (цеховой себестоимости);
  - Производственной себестоимости;

\* Изобретение стандарт-коста связывается с И.Л. Дарнасом, П.Лонгмью, Г.Эмерсоном и в особенности Дж.Ч.Гаррисоном, который разработал и внедрил метод в 1911г. на фабрике по изготовлению перчаток. Широкое распространение в России получил начиная с 1929г., когда делегация советских бухгалтеров, принимавшая участие в Международном конгрессе бухгалтеров в Нью-Йорке, посетила также Германию, где побывала на нескольких предприятиях и выставке бухгалтерских машин. Продолжительное время стандарт-кост навязывался предприятиям в качестве передового метода, хотя вряд ли его возможно ставить в один ряд с другими, поскольку это понятие другого смыслового уровня. Различие заключается не в группе объектов незавершенного производства, поддерживаемых совместно калькулированием, а в способе оценки этих объектов по нормативной стоимости. Ясно, что по нормативной стоимости могут быть оценены как объекты, относящиеся к одному заказу, так и к одному переделу или процессу.

- Себестоимости реализованной продукции;
- Полной себестоимости

**Сокращенная себестоимость** исчисляется только по прямым затратам, в основном по материальным и трудовым затратам.

**Производственная себестоимость** определяется по затратам производства, включая расходы по содержанию оборудования и общепроизводственные расходы.

**Полная себестоимость** в основном исчисляется по предприятию в целом, обычно они отражаются во *второй форме «себестоимость реализованной продукции+Торговые расходы+Общие и административные расходы» = итого операционные расходы*

- *В зависимости от степени детализации показателей:*

- Укрупненная;
- Детализированная.

**Укрупненная калькуляция** составляется по статьям затрат только в денежном выражении

**Детализированная (или развернутая)** может быть составлена более детально с расшифровкой отдельных статей затрат.

Наряду с денежными измерителями могут показываться натуральные показатели, характеризующие трудоемкость, энергоемкость продукции.

- *По степени завершенности расчетов может быть:*

- Текущая калькуляция;
- Окончательная (отчетная) калькуляция

**Текущая калькуляция** составляется ежемесячно и ежеквартально по частям заказа. Такие данные калькуляции используются в текущей работе и в дальнейшем могут уточняться, т.е. **изменяться**.

**Окончательная (отчетная) калькуляция** составляется по мере завершения работы и сданного заказа. Такая калькуляция используется для определения финансовых результатов и **изменению не подлежит**.

Затраты классифицируются по следующим направлениям.

Таблица 1

### Классификация затрат

Признаки классификации издержек производства	Подразделение издержек производства на виды
<i>По отношению к производственному (технологическому) процессу</i>	Основные Накладные
<i>По отношению к объему производства</i>	Переменные и постоянные
<i>По единству состава</i>	Одноэлементные Комплексные
<i>По способу отнесения на себестоимость отдельных видов продукции</i>	Прямые Косвенные
<i>По участию в производственном процессе</i>	Производственные Внепроизводственные
<i>По отражению в бизнес-плане</i>	Планируемые Непланируемые
<i>По возможности нормирования</i>	Нормируемые Ненормируемые
<i>По периодичности возникновения</i>	Текущие Единовременные

По степени полезности затрат на:

а) производительные – необходимые, без которых не возможен процесс производства

б) непроизводительные – которых могло бы не быть: брак, штрафы, пени, неустойки, простой и др.

**Производительные расходы** делятся на:

1. Основные, связанные с технологическим процессом и объемом производства;
2. Накладные, связанные с организацией и управлением предприятия (торговые расходы, на содержание оборудования, общие и административные расходы)

▪ В зависимости от затрат, связанных с объемом производства:

1. Переменные;
2. Постоянные.

**К переменным** относят затраты, меняющие свою величину пропорционально изменению объема производства.

**К постоянным** – затраты, зависимость величины которых от объема производства отсутствует или выражена не слишком убедительно.

Иногда говорят об условно-переменных и условно-постоянных затратах, т.е. тех, которые к переменным или постоянным можно отнести с большей долей условности.

В управленческом учете данному критерию придается огромное значение, вероятно, заслуженно.

▪ В зависимости от способа включения затрат:

1. Прямые
2. Косвенные

Прямые расходы могут быть соотнесены с производимой продукцией в полном объеме, в то время как косвенные требуют распределения. Если в цехе производится десять различных деталей, то расходы на материал, из которого эти детали производятся, представляют собой прямые затраты, а расходы на электрическую лампочку, освещающую все помещение цеха, – косвенные.

В основе построения калькуляционных статей выделяются специфические статьи, которые называются *субстатьями (специфические расходы)*, которые детализируют основные калькуляционные статьи. Например, статья сырья и материалы – это статья во многих отраслях экономики подразделяется на ряд субстатей:

*В машиностроении* выделяют покупные полуфабрикаты и покупные изделия;

*В швейной промышленности* выделяют отдельными субстатьями материалы верха, фурнитура;

*В мясных предприятиях* выделяют стоимость скота, транспортно-заготовительные расходы, расходы по предубойному содержанию.

Статья отходов может быть возвратной. Возвратные отходы учитываются в твердых ценах, безвозвратные – в количественном выражении – по существу это потеря.



Статья топливо и энергия подразделяется на следующие субстатьи:

- Электроэнергия на технологические цели;
- Электроэнергия на охлаждение технологического цикла;
- Топливо на технологические цели.

**Машиностроительные предприятия** обычно выделяют статью «Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования» и учитывают по следующим субстатьям:

- Расходы на текущий ремонт;
- Содержание внутрипроизводственного транспорта;
- Амортизация оборудования; и др.

**Специфические расходы** некоторые отрасли выделяют отдельной статьей.

**Калькуляционным** объектом являются подразделения цеха, участки, по которому составляют обособленные расчеты их себестоимости. Такими объектами могут быть конечные, промежуточные продукты.

**К конечным калькуляционным объектам** относятся продукты на которые установлена продажная цена для рынка. К таким относятся отдельные виды продукции, заказы и др.

**Промежуточный объект** составляется на полуфабрикаты, детали, узлы, машинокомплекты.

**Конечная калькуляция** отличается от производственного учета. Производственный учет может быть обособлен по видам продукции.

Иногда объекты учета и объекты калькуляции совпадают, например, угольная промышленность, добыча ртути, сурьмы, где нет НЗП.

В этом случае исчисление себестоимости упрощается. Это означает, что объекты учета = объектам калькуляции. Объекты учета могут быть шире объектов калькуляции – это сложная номенклатура.

**Калькуляционная единица** – является единицей измерения, которая выражает объем калькуляционных объектов. Такими измерениями могут быть:

1. натуральные единицы: м, кг, шт, л;
2. условно – натуральные единицы: 1 тонна предельного угля, 1 тыс. условных банок консервов;
3. условные единицы, предусматривающие определенное содержание полезных веществ: 100% спирт, 80% уксусная кислота, 1 тонна угля, дающая 7 тыс. ККаллорий тепла.

В зависимости от времени затраты группируются:

1. совпадение расходов затрат с момента производства продукции – текущие расходы. К ним относятся материальные и трудовые затраты;
2. несовпадающие затраты, когда момент производства продукции не совпадают. Они подразделены на:

- предварительные
- последующие

**Предварительные расходы** – расходы будущих периодов.

**Последовательные расходы** – резервирование, которое включено в себестоимость продукции, но их поступления не включаются в затраты предприятия.

**Калькуляции и простые методы калькулирования.**

**Простой прямой метод** применяется в организациях материальной и непромышленной сфер, в которых производится только один вид продукции, не возникают запасы полуфабрикатов, не образуются запасы готовой продукции (или они имеются в ограниченных количествах).

Сущность метода:

- а) объект учета затрат совпадает с объектом калькуляции;
- б) себестоимость единицы продукции определяется путем деления суммы затрат по изделиям в разрезе статей калькуляции на фактическое количество выпущенных изделий;
- в) метод используется при исчислении себестоимости услуг вспомогательных и некоторых других производств;

Расчетная производственная себестоимость продукции определяется по формуле;

$$\text{ПРС} = \text{ПРМ} + \text{ПРТ} + \text{ОБЩЗ},$$

где ПРС – производственная себестоимость продукции;

ПРМ – прямые материальные затраты на продукцию;

ПРТ – прямые трудовые затраты на продукцию;

ОБЩЗ – общепроизводственные расходы организации.

Себестоимость единицы продукции (работ, услуг) рассчитывается путем деления производственной себестоимости на количество продукции (К), произведенной за этот период:

$$С = \text{ПРС} : К$$

### **ПОКАЗНЫЙ МЕТОД КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ**

Метод используется при изготовлении конкретного заказа продукции. Объектом учета и калькулирования является отдельный производственный заказ (изделие, вид оказываемых услуг и т.п.), включающие две и более составляющие. Себестоимость заказа представляет собой сумму себестоимостей входящих в него более простых продуктов. Примером сложного изделия является, например, редуктор, в состав которого входят более простые детали: шестеренки, болты, шпонки, фланцы. Затраты на каждую единицу заказа определяются отношением общих затрат на заказ на количество единиц заказа.

Метод применяется в ремонтных, столярных, швейных мастерских, в строительстве. Используется как в производственных, так и в непромышленных организациях. Себестоимость заказа определяется суммой всех затрат производства со дня открытия заказа до дня его выполнения. Это является существенным недостатком, так как невозможно проконтролировать себестоимость в течение выполнения заказа.

При этом методе:

- 1) все данные о понесенных затратах собираются по конкретному заказу;
- 2) затраты аккумулируются по каждой завершенной партии, а не за промежутки времени;
- 3) для учета затрат ведется только один счет «Незавершенное производство»;
- 4) расшифровка счета осуществляется с помощью отдельных карточек учета затрат по заказу, находящемуся в производстве;
- 5) запись затрат при позаказном методе калькулирования осуществляется в следующем порядке:
  - затраты записываются сначала на счет учета затрат на производство,
  - по окончании изготовления изделий производственные затраты переносятся из незавершенного производства в запасы готовой продукции,
  - после реализации продукции затраты списываются из запасов готовой продукции на счет реализованной продукции.

Оценка накладных расходов с помощью нормативного коэффициента является приближенной, поэтому сумма накладных расходов, отнесенных в течение периода, будет более точной, если использовать цеховые накладные коэффициенты расходов.

#### **Особенности использования позаказного метода в производственных организациях.**

Во непроизводственных организациях под заказом подразумевается договор на услуги.

Существуют три подхода к определению базы и значения нормативного коэффициента распределения косвенных затрат:

- 1) выбирается статья прямых затрат (обычно трудозатраты работников предприятия) и рассчитывается один коэффициент;
- 2) выбирается несколько статей прямых затрат и рассчитывается **общий** коэффициент;
- 3) рассчитывается несколько коэффициентов распределения косвенных затрат.

#### **ПОПРОЦЕССНЫЙ МЕТОД КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ.**

*Попроцессный метод калькулирования* применяется в организациях, в которых производственный процесс состоит из нескольких стадий (переделов).

Объектами учета затрат на производство являются отдельные стадии процесса, а объектом калькулирования – продукт (или продукты) каждого законченного передела.

Аналитические счета по учету затрат на производство открываются по переделам.

Сущность метода заключается в том, что прямые затраты отражаются в текущем учете не по видам продукции, а по стадиям (переделам) производства, несмотря на то, что в одном переделе можно получить продукцию разных видов.

Метод применим:

- 1) в отраслях промышленности, где производственный процесс характеризуется наличием нескольких стадий технологического цикла;
- 2) в организациях, изготавливающих различные изделия. Процессы изготовления таких изделий могут быть разделены на постоянно повторяющиеся операции;
- 3) в условиях массового характера производства, когда номенклатура выпускаемой продукции невелика, но ее объем достаточен;
- 4) в организации, в которой существует специализация рабочих мест на выполнение, как правило, одной определенной операции;
- 5) если доля удельного веса механизированных и автоматизированных процессов в производственном процессе значительная и т.д.

С учетом особенностей технологий производства попередельным метод учета затрат и калькуляции может быть полуфабрикатным и бесполуфабрикатным.

**Полуфабрикатный метод** применяется, когда каждый передел, за исключением последнего, представляет собой законченную стадию обработки сырья, в результате которой получают полуфабрикаты собственного производства, готовые для дальнейшего использования в производстве либо для реализации. Полуфабрикатный метод сочетает оперативный учет движения деталей и сборочных единиц в натуральных измерителях с учетом фактической себестоимости.

Это позволяет:

- выявлять себестоимость полуфабрикатов на разных стадиях их обработки;
- осуществлять объективный контроль за формированием себестоимости продукции.

**При бесполуфабрикатном методе:**

- а) бухгалтерский учет движения производственных заделов не ведется;
- б) предусматривается только учет затрат по переделам;
- в) себестоимость полуфабрикатов после каждого передела не определяется, а исчисляется только себестоимость готового продукта;
- г) затраты на производство распределяются между товарным выпуском и остатками незавершенного производства.

При данном методе предусматривается систематизация собственных затрат по каждому цеху, отражение передачи полуфабрикатов из одного производственного подразделения в другое только в оперативном учете без включения себестоимости полуфабрикатов, принятых в обработку из других цехов.

Бесполуфабрикатный метод предусматривает:

- 1) только учет затрат по переделам, себестоимость полуфабрикатов после каждого передела не определяется, исчисляется лишь себестоимость готовой продукции;
- 2) учет затрат ведется без бухгалтерских записей при передаче полуфабрикатов собственного производства из одного структурного подразделения в другое;

- 3) контроль движения полуфабрикатов осуществляется в натуральном выражении без записей на бухгалтерских счетах;
- 4) затраты на изготовление полуфабрикатов учитываются по цехам в разрезе статей расходов;
- 5) стоимость исходного сырья включается в себестоимость только одного передела;
- 6) добавленные затраты отражаются по каждому переделу в отдельности;
- 7) себестоимость единицы готовой продукции формируется путем суммирования затрат производственных подразделений (переделов) с учетом доли их участия в процессе изготовления;
- 8) затраты на производство распределяются между товарным выпуском и остатками незавершенного производства.

Калькулирование себестоимости единицы продукции при данном методе состоит из **трех этапов**:

- 1) расчет объема производства в условных единицах, если известны данные о степени завершенности продукта на конкретном этапе обработки;
- 2) оценка себестоимости одной условной единицы продукции;
- 3) оценка себестоимости готовой продукции и незавершенного производства.

В отраслях экономики с комплексным использованием сырья, где в ходе единого технологического процесса, вырабатываются основные и побочные продукты, а затраты являются общими, исчисление себестоимости осуществляется следующими методами:

- коэффициентный метод;
- метод исключения затрат;
- метод распределения

Способы распределения общих расходов на основе натуральных показателей. По данной группе способов самым простым является способ распределения общих расходов пропорционально объему производства различных продуктов (табл. 2).

Таблица 2

### Распределения общих расходов пропорционально объему производства

Виды продукции	Количество, кг	Общие затраты, сом	Себестоимость единицы продукции, сом
А	500	75000	150
Б	300	45000	150
В	200	30000	150
<b>Итого</b>	<b>1000</b>	<b>150000</b>	<b>150</b>

При данном способе общие расходы (150 000 сом) делят на общее количество произведенных продуктов (1000 кг) и полученную себестоимость единицы продукции по каждому виду продукции (150 сом) умножают на ее количество.

Применение данного способа основано на предположении, что все выработанные продукты имеют одинаковые себестоимость и цену продажи. Этот способ распределения общих расходов можно применить лишь при производстве продукции, измеряемой в одних и тех же единицах. В отношении продуктов, представляющих собой твердые вещества, жидкости, газы и т.д. найти общую основу измерения их количества довольно сложно. Указанные особенности ограничивают возможности применения этого способа распределения общих расходов.

**Кэффициентный способ распределения общих расходов** применяется в комплексных производствах, где из исходного сырья вырабатывается несколько видов основной продукции.

Для распределения общих затрат между видами продукции осуществляют следующие процедуры:

- по каждому виду продукции присваивают коэффициент перерасчета в приведенную единицу;
- количество каждого вида продукции умножают на установленные коэффициенты пересчета;
- определяют общее количество приведенных единиц (суммированием их количества по каждому виду продукции);
- общие затраты делят на общее количество приведенных единиц и исчисляют себестоимость одной приведенной единицы;
- себестоимость приведенной единицы умножают на количество приведенных единиц по каждому виду продукции (табл. 3).

Таблица 3

### Кэффициентный способ распределения общих расходов

Говядина	Количество в натуре, тонна	Кэффициент пересчета	Количество приведенных единиц (гр. 2*гр. 3)	Общие затраты, тыс.сом	Себестоимость единицы продукции, тыс. сом (гр. 5/гр. 4)
1	2	3	4	5	6
1-й категории	610	1,0	610	91500	150
2-й категории	300	0,6	180	23400	130
Тошая	20	0,5	10	1250	125
<b>Итого</b>	<b>930</b>	<b>-</b>	<b>800</b>	<b>116150</b>	

В таблице 3, общие затраты (116150) делят на общее количество приведенных единиц (800); себестоимость приведенной единицы (145) умножают на количество приведенных единиц по каждому виду продукции (610, 180, 10).

Кэффициенты пересчета по отдельным видам продукции устанавливают с учетом особенностей их производства, норм выхода отдельных продуктов из единицы сырья, совокупных потребительских свойств, соотношения затрат на обработку, цен продажи, физико-химических свойств получаемых продуктов и других признаков.



**Способ распределения общих расходов пропорционально стоимости продукции по ценам реализации.** При данном способе общие расходы распределяют между видами выработанной продукции пропорционально их стоимости по ценам продажи (табл. 4).

Таблица 4

**Способ распределения общих расходов пропорционально стоимости продукции**

Виды продукции	Стоимость продукции по ценам продаж, сом	Удельный вес в общей сумме продаж, %	Общие затраты, сом	Прибыль от продаж, сом
А	150000	50	130000	20000
Б	130000	30	78000	52000
В	120000	20	52000	68000
<b>Итого</b>	<b>400000</b>	<b>100</b>	<b>260000</b>	<b>140000</b>

По данным таблицы общие затраты (260000 сом) распределены между продуктами пропорционально их стоимости по ценам продажи (150, 130, 120 тыс. сом). Прибыль по указанным видам продукции составит соответственно 20 000 сом (150000-130000), 52 000 сом (130 000-78000) и 68000 сом (120000-52000), а рентабельность по отношению к стоимости продукции по ценам продажи – 35 % (260000/400000).

**Коэффициентный метод** используется, где вырабатываемая продукция является основной. В этом случае, к одному из продуктов присваивают единицу, а остальные – приравнивают к нему.

Коэффициенты применяются в различных отраслях экономики, чаще всего, они определяют как соотношение цен, установленных государством.

**Способ исключения затрат** применяется на предприятиях, где вырабатываются несколько видов продукции, но один из них является основным, а все остальные – побочными или попутными.

В этом случае на предприятии разрабатываются цены на исключаемую продукцию, или могут быть цены реализации, или твердые цены, разрабатываемые внутри предприятия для внутреннего использования. Затраты в этом случае ведут общие на все виды продукции, из общей суммы затрат исключают затраты на побочную продукцию, получают величину затрат на основную продукцию.

Себестоимость Основной Продукции	=	общая $\Sigma$ затрат количество основной продукции	-	затраты побочной продукции
--	---	---	---	-------------------------------

Этот метод широко применялся в производственных предприятиях и рекомендуется в производствах, где объем побочной или попутной продукции является небольшим.

**Метод распределения** применялся в производствах, где вырабатывались в едином технологическом процессе несколько основных и несколько побочных продуктов.

Этот способ включает в себя 2 предыдущих, т.е. из общей суммы затрат исключают побочную или попутную продукцию, получают затраты на основные продукты, которые в дальнейшем распределяются по их видам. Распределение может осуществляться:

1. с помощью коэффициентов;
2. пропорционально полученной себестоимости в других производствах на основе трудоемкости;
3. на основе технических свойств продукции, например, содержание полезного вещества и других свойств продукции.

**Начальным этапом предварительного калькулирования** является исчисление себестоимости единицы калькуляционного объекта. Такой порядок применяется при составлении нормативных, сметных, плановых калькуляций. В основу их расчета ложатся заранее разработанные нормы расхода сырья, материалов, норма выхода продукции, расценки по труду, сметные ставки и т.д.

При составлении **отчетных калькуляций** начальным этапом расчета является определение общей суммы затрат падающие на готовую продукцию.

Схема 1

### 1630 Незавершенное производство

НЗП на начало отчетного периода = 500000	1) отходы производства; 2) затраты на побочную продукцию; 3) оприходование брака продукции; 4) затраты на продукции, используемые внутри производства
Затраты по изготовлению продукции за отчетный период	
Фактические затраты за отчетный период : 50000	Фактическая себестоимость готовой продукции сданная на склад : 475000
НЗП на конец отчетного периода = 75000	

### ОЦЕНКА ЗАТРАТ С УЧЕТОМ ТИПА ПРОИЗВОДСТВА.

Усложнение технологии, увеличение объема производства требуют иного подхода к определению себестоимости продукции. Так, например, при мелкосерийном типе производства партия может быть закончена в течение отчетного периода, при этом прямые материальные и трудовые затраты можно определить сразу, а общепроизводственные расходы - только в конце отчетного

периода. Это не позволяет определить себестоимость единицы в момент окончания производства партии. При поточном производстве практически всегда имеются остатки незавершенного производства на начало и конец периода, поэтому необходимо учитывать затраты на завершение изделия на начало периода и затраты на изделия, оставшиеся в незавершенном производстве на конец периода.

В зависимости от типа производства организации используются разные методы калькулирования себестоимости продукции.

Общая характеристика методов при разных типах производства и особенности их применения приведены в табл. 5.

Таблица 5

**Методика учета затрат с учетом типа производства.**

Тип производства	Методика учета затрат
Единичное	Позаказная, предусматривающая отнесение всех затрат к каждому заказу, который отличается индивидуальными особенностями.
Мелкосерийное	Позаказная, предусматривающая накопление всех затрат в целом по каждому заказу или партии одинаковых изделий (затраты суммируются). Отнесение затрат на единицу продукции рассчитывается как среднее значение.
Поточное	Попроцессная, предусматривающая: накопление всех затрат по отдельным подразделениям за определенный период; переход незавершенного производства продукции одного подразделения в незавершенную продукцию другого подразделения; усреднение затрат методов усреднения или ФИФО; пересчет незавершенного производства в условно законченные изделия

Наряду с понятием расходов при калькулировании себестоимости широко используются понятия затрат издержек. Точного толкования названные термины не имеют: их можно считать синонимом термину «расходы». Различие заключается больше в принадлежности терминов различным фразеологическим оборотам. Например, расходы, понесенные в сфере производства, традиционно именуется «издержками производства»; в сфере обращения – «издержками обращения». Когда же речь заходит о классификации включаемых в себестоимость расходов, чаще пользуются понятием затрат.

Определение себестоимости является вторым этапом расчета калькуляции. Процесс калькуляции завершается составлением калькуляционного листа.

**В подлежащем калькуляционного листа** показываются статьи калькуляции, причем их детализация может быть различна только в денежном выражении, в натуральном и количественном выражении.

В сказуемом могут быть самые разные показатели, в зависимости от методов учета затрат:

- нормативные;
- плановые;
- фактические.

Таблица 6

**Форма калькуляционного листа**

Статьи	сметная калькуляция		по сравнению с прошлым годом		отчетная калькуляция	
	расходы по норме	общая сумма расхода	норма	Себестоимость	норма	Себестоимость

Обобщение затрат производится в **ЖО №10 «Затраты на производство»**. Основанием для записи данного журнала являются аналитические карточки, либо, **Ведомость №12** по счету «Основное производство», **Ведомость №13** «Общепроизводственные расходы», если такие счета выделены, **Ведомость №14** «По учету затрат на брак продукции».

Эти данные корректируются:

1. исключается стоимость полученных отходов

**Д т 1740 Прочие материалы**

**К т 1630 Незавершенное производство**

2. исключается стоимость излишек полученных материалов, выявленных при инвентаризации;

3. брак по цене возможного использования

**Д т 1740 Прочие материалы**

**К т 1630 Незавершенное производство**

4. добавляются потери сырья в пределах нормы естественной убыли (усушка)

**Дт 1630 Незавершенное производство**

**К т 1620 Запасы сырья и основных материалов**

**К т 1740 Прочие материалы**

Полученные данные группируются в разрезе следующих элементов.

Элементы затрат показывают общую сумму затрат в целом.

**700 000 – всего элементы**

620 000 – основное производство

30 000 - вспомогательное производство

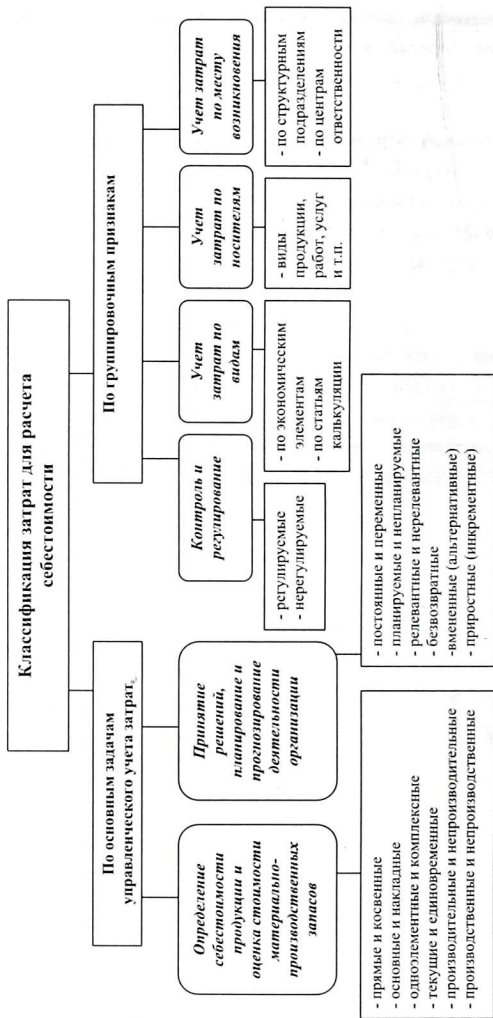
50 000 - торговые расходы

Группировка затрат по экономическим элементам регулируется государством, отражается в статистической отчетности. 1 П «Затраты на производство» по следующим элементам:

- материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);
- трудовые затраты;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация основных фондов;
- прочие затраты.

Учет затрат по экономическим элементам на предприятиях ведется по предприятию в целом, по данным которого определяют материалоемкость или трудоемкость данного производства и продукции. Источником информации являются накопительные ведомости шахматной формы, где по вертикали отражаются затраты по элементу с кредита корреспондирующих счетов, а по горизонтом отражаются статьи калькуляции.

Классификация затрат для расчета себестоимости





### 1.3. Учетная политика затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции

Таблица 7

#### Основные элементы учета затрат учетной политики хозяйствующих субъектов Кыргызской Республики

№п/п	Наименование элементов	Назначение счета	Шифр счета	Субъект	Анализ, аналитический учет или документы
1	Состав операционных счетов (производственные счета)	калькуляционные	1630	по видам деятельности	по видам продукции, работ и услуг
			1631	по видам вспомогательного производства	по видам работ
			1635	по видам брака	по видам продукции
		отчетно распределительные	1800	по видам расходов	по статьям расходов
			1900	по видам отсроченных платежей	по статьям расходов
		собираательно - распределительные	1637	по видам цехов	по статьям сметы и цехам (структур, подразделений)
			7500	по коммерческой деятельности	по статьям затрат и сметы
8000	по предприятию в целом и по видам расходов		по статьям сметы		
2	виды калькуляций	производственный	1630+1637		по видам продукции, работ, услуг
		полный	1630+1637+7500+8000		по видам продукции (работ и услуг) по статьям калькуляции
3	методы учета затрат	простой	1630		
		показанный	1630		по заказам
		попередельный	1630+1639		в разрезе цехов или законченных технологических процессов
		нормативный	1630	по продукции и цехам	отклонения (+, -), изменения (+, -), по статьям и видам продукции
4	Формы бух. учета	журнал ордер	Регистры синтетического учета, журнал ордер, аналитический учет, ведомость №12;15		
5	Формы внутренней отчетности	1)затраты предприятия по цехам и подразделениям, ведомость №12; 2) затраты по управлению цехов; 3) справка главного механика об обслуживании производственного оборудования; 4)справка главного энергетика или показания счетчика о потреблении электроэнергии; 5)ведомость №15, учет затрат 7500, 8000			

Существуют два счета, на которых учитываются косвенные расходы: *Общепроизводственные расходы и расходы по содержанию и эксплуатации.* Сальдо по этим счетам на конец месяца быть не может: все суммы распределяются по другим, основным, счетам затрат на производство в

соответствии с выбранным субъектом учета критерием. В качестве базы распределения могут выступать суммы заработной платы производственных рабочих, стоимость выпущенной продукции, отработанное на оборудовании время и т.п.

**Учет затрат по центрам ответственности.** Суть элементарна: расходы связываются не с местом их возникновения, а с определенным работником или управленческим персоналом, например с начальниками цехов и участками, которые и именуются центрами ответственности. В принципе, классификация затрат по центрам ответственности есть производная от классификации фактов хозяйственной деятельности по участвующим в них лицам.

Попытки привить данный термин на отечественной практике оказались тщетными: он не прижился.

**Примечание:**

1. Для определения фактической себестоимости полуфабрикатов нами был введен счет **1639 «Полуфабрикаты собственного изготовления»**
2. Для определения фактической себестоимости ГП введен счет **1637 «Общепроизводственные расходы».**
3. Для учета потерь от брака введен счет **1635 «Потери от брака».**
4. Чтобы выделить затраты по основному производству от вспомогательного производства введен счет **1631 «Вспомогательное производство»**
5. Учетная политика утверждается руководителем.

**Задача:** Выявление результатов АО «Кыргызавтомаш» по себестоимости продукции за отчетный месяц.

**Цель задачи:** усвоение порядка исчисления плановой и фактической себестоимости производства продукции и профессорское суждение.

На основе данных для выполнения задачи определить плановую и фактическую себестоимости выпуска продукции, исчислить результат от ее снижения (удержания).

**Данные для выполнения задачи.**

Таблица 8

**1. Справка о выпуске продукции.**

Изделие	Единица измерения	Количество
А	шт.	40
Б	шт.	75
В	шт.	25

Таблица 9

## 2. Справка о плановой себестоимости единицы продукции, сом.

Изделие	Статьи расходов					итого
	материалы	з/п	Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования	общепроизводственные расходы	Возмещение износа спец. инструментов	
А	450	170	90	50	20	780
Б	370	80	45	30		525
В	140	30	20	15	10	215

Таблица 10

## 3. Справка о фактической себестоимости, выпущенной продукции

Статьи расходов	себестоимость изделия			итого
	А	Б	В	
материалы	17 900	26 050	3 480	47 430
з/п	6 780	5630	740	13 150
РСЭО	3 620	3030	520	7 170
общепроизводственные расходы	1 970	2020	3 380	7 370
возмещение износа спец. инструментов	800	-	250	1 050
потеря от брака	-	40	20	60
<b>итого</b>	<b>31 070</b>	<b>36 770</b>	<b>8 390</b>	<b>76 230</b>

Таблица 11

## 4. Расчет плановой себестоимости выпущенной продукции

статьи расходов	А(40)		Б(70)		В(25)		Всего выпущено
	ед.	выпуск	ед.	Вып.	ед.	Вып.	
материалы	450	18 000	370	25 900	140	3 500	47 400
з/п	170	6 800	80	5 600	30	750	13 150
РСЭО	90	3 600	45	3 150	20	500	7 250
общепроизводственные расходы	50	2 000	30	2 100	15	375	4 475
возмещение износа спец. инструментов	20	800	-	-	10	250	1 050
<b>итого</b>	<b>780</b>	<b>31 200</b>	<b>525</b>	<b>36 750</b>	<b>215</b>	<b>5 375</b>	<b>73 325</b>

## Расчет результатов по себестоимости фактического выпуска продукции

Статьи расходов	себестоимость фактического выпуска		результат	
	плановая	отчетная	экономия (-) перерасход (+)	в %
материалы	47 400	47 430	+ 30	0,06
з/п	13 150	13 150	-	-
РСЭО	7 250	7 170	-80	0,9
общепроизводственные расходы	4 475	7 370	+ 2 895	64,7
возмещение износа спец.инструментов	1 050	1 050	-	-
потери от брака	-	60	+ 60	-
<b>Итого</b>	<b>73 325</b>	<b>76 230</b>	<b>2 905</b>	<b>3,96</b>

## 1.4. Эволюция развития производственно – калькуляционного учета

К истории становления и развития управленческого производственного учета можно отнести послевоенные годы. В этот период времени бухгалтерский учет на промышленных предприятиях перестает быть только хранителем документации и финансовым советником. Он активно начинает участвовать в определении и исполнении управленческой политики, а бухгалтер стал больше уделять внимание прогнозированию, планированию, принятию решений, а иногда совмещая все эти функции. Это говорит о том, что у бухгалтера появились дополнительные функции в области управления производством и принятия хозяйственных решений.

Постепенно методы и технические приемы производственного учета все более стали отвечать требованиям управления, в связи с чем термин «производственный учет» далее был заменен термином «управленческий учет». Это вызвано изменением размеров и структуры, формы и технологии производства в результате НТП, ростом расходов на исследование и освоение новых производств, повышением цен в результате инфляции, обесценением доллара и т.д.

Одной из основ становления и развития производственного учета была калькуляционная бухгалтерия. Ее историческое развитие можно отнести к концу XIX – началу XX веков. В данный период на базе существующей бухгалтерии можно было создать две самостоятельные части – финансовую бухгалтерию и калькуляционную бухгалтерию. Необходимость создания двух самостоятельных частей или бухгалтерий, прежде всего, зависела от расширения производства, роста концентрации и централизации производства и капитала, образования крупных объединений.

Калькуляционная бухгалтерия, находясь на промышленных предприятиях, уже могла бы легко учитывать и эффективно контролировать использование производственных ресурсов с целью получения максимальной прибыли. Калькуляционная бухгалтерия имела свои задачи, которые способствовали обеспечению управления оперативно-аналитической информацией, сохранению информации о внешних потребителях.

Стремление к совершенствованию и новый подход к калькуляционному учету привели к возникновению и развитию новых методов учета и калькуляции себестоимости продукции. Это организация учета затрат по центрам ответственности, организация учета затрат по системе «стандарт-кост» и «директ-костинг».

Внедрение новых методов учета затрат в производстве (стандарт-кост, директ-костинг и учета затрат по центрам ответственности) обогащали систему калькуляционного учета. Производственный учет велся работниками калькуляционной бухгалтерии, которая в дальнейшем получила название управленческой бухгалтерии. Управленческий учет унаследовал от калькуляционного передовые методы учета.

Идея создания системы стандарт-кост принадлежит американскому инженеру Гаррингтону Эмерсону. Критикуя традиционно сложившуюся систему производственного учета, Э.Гаррингтон предлагает создать такой производственный учет, который, получив в дальнейшем название управленческого, ставит задачи на будущее, а «не копается» в том, что было.

Другое направление, которое явилось следующим этапом становления управленческого учета, специалисты связывают с работой выдающегося экономиста Джона Мориса Кларка (1923 г.).

Появление управленческого учета в американской экономике произошло прежде всего потому, что традиционные методы производственного учета в условиях НТР, внешней и внутренней конкуренции, инфляции, обесценения доллара, огромного масштаба производственных затрат не отвечали требованиям управления.

В отечественной учебно-экономической литературе понятие «управленческий учет» появилось после публикации работ академиков Чумаченко Н.Г., профессора Сатубалдина С.С.

Цель управленческого учета, его назначение передает известная формулировка: производство – информация для управления. Венгерский экономист М.Борде-Рабоцкий по этому поводу пишет, что термин «управление», применяемый в капиталистических странах, объединяет знания об учете, поставленном на службу управлению.

Хотя «управление» переводится как «управленческий учет», подразумевается не только учет, но и обработка учетных данных и системный анализ. Управленческий учет в отличие от финансового учета свободен, и его общие принципы сводятся к тому, чтобы максимально обеспечивать руководство полезной информацией.

Кроме этого следует обратить внимание еще на одну сторону управленческого учета. Ответственность за все виды производственных

ресурсов на всех без исключения этапах кругооборота средств в процессе производства или обращения закрепляется за кем-либо персонально. Поэтому иногда **управленческий учет** называют **учетом ответственности**.

Помимо положительных аспектов управленческому учету присущи и недостатки. Однако осознание недостатков только стимулировало их устранение, и вопрос существования управленческого учета никем не ставится под сомнение.

Основными предпосылками создания и развития управленческого учета являются прогрессивные приемы и методы калькуляционного учета, системы стандарт-коста, директ-костинга и учета затрат по центрам ответственности.

Для внедрения управленческого учета на предприятиях Кыргызской Республики имеются следующие предпосылки:

- поддержка государственных органов развития бухгалтерского учета;
- наличие традиций отечественного производственного учета;
- обобщение затрат предприятий;
- теоретические разработки и практический опыт использования нормативного планирования и учета затрат предприятия многих отраслей экономики;
- опыт организации полуфабрикатного и бесполуфабрикатного варианта учета затрат производства и калькуляции себестоимости продукции;
- внедрение бригадного и внутрипроизводственного хозрасчета, основой планирования показателей их работы и величины затрат.

**Управленческий учет – это внутрихозяйственный учет**, направленный на изучение контроля, анализа и оценки производственной деятельности прошлого, настоящего и будущего характера предприятия в целом и его структурных подразделений, в частности, в целях содействия в решении тактических и стратегических задач.

Главной проблемой при переходе к рыночным отношениям является коренная перестройка управленческих процессов, протекающих на предприятии. Существовавшие методы управления в рамках командно-административной системы обеспечивали функционирование многоуровневой структуры управления предприятиями. Теперь также возникает необходимость в более четком определении понятия управления, а также разделения управленческих функций между различными уровнями управления и т.д.

Организация управления предприятием представляет собой обширную проблему, которая характеризуется выбором определенного типа структуры управления или предшествующей ей структурой. Можно сказать, что структура предприятия – это совокупность всех служб и существующих между ними связей как по горизонтальной, так и по вертикальной линии – от начальника к исполнителю. Систему управления можно представить как последовательный ряд начальников, который идет от высшей власти к работникам или результат давления, оказываемый по направлению вниз.

Для того чтобы действовало успешное и эффективное управление необходимы **подразделения, службы и отделы управления**, которые можно разделить по следующим принципам:



1. подразделения без специфики (общее руководство);
2. подразделения по функциям или специализации по отделам (функциональное управление);
3. подразделения по видам продукции (работ и услуг).

Подразделения без специализации – это когда начальник сохраняет за собой все, что не относится к непосредственной исполнительской деятельности, или, наоборот, передает это все полностью как одну из частей деятельности предприятия. Было бы не ошибочным, если подразделения, службы и отделы предприятия построить по признакам:

а) **подразделения по численности.** В данном случае руководители различных уровней, занимающих одинаковое служебное положение, будут заниматься только руководством и контролем за определенным количеством людей, выполняющих одну и ту же работу.

б) **территориальные подразделения.** Для промышленных предприятий это означает, что фабрика, вспомогательные цеха, складские помещения должны управляться автономно, исходя из территориальной обособленности. На каждого из них возлагается выполнение части задач по организации и координации действий, осуществляемых руководителем предприятия (но без специализации).

в) **подразделение по функциям и специализация отделов и служб в системе управления.** В данном случае полномочия по управлению предприятием и его отдельными подразделениями передаются соответствующим специалистам. Так, например, генеральный директор предприятия или объединения должен иметь в своем подчинении коммерческого директора, финансового директора (главного бухгалтера), технического директора и т.д. Подразделение управленческих структур по функциям или специализации по отделам и службам можно рассмотреть с учетом роли и задач предприятия в предоставлении услуг по производству и реализации продукции.

В условиях рыночных отношений выделяют следующие основные функции управления: коммерческая, финансовая, административная, техническая. Однако на этом перечне функций не стоит останавливаться, он может возрастать, если эти функции станут предметом обсуждения.

г) **подразделение по видам продукции.** На промышленных предприятиях выпускается множество различных видов продукции, и они непосредственно связаны друг с другом. Различная продукция изготавливается из одних и тех же видов сырья и материалов с применением одних и тех же методов производства.

При производстве продукции наблюдаются проблемы в области снабжения, производства, сбыта и финансирования, что в конце концов становится историческим явлением. В таком случае деление управленческих структур по функциональной принадлежности оказывается не эффективным, и их принято делить по видам продукции.

На уровне цехов будут иметь место разделение по количественному принципу, а на уровне производства – территориальное разделение. Каждый

технологический процесс имеет свои особенности с точки зрения формирования мест возникновения затрат и центров ответственности. Для определения мест возникновения затрат и центров ответственности необходима система децентрализации управления и соответственно организация управленческого учета по структурным подразделениям и по предприятию.

Децентрализация системы управления, учета, анализа и аудита требует совершенствования системы внутри производственного планирования и организации внутреннего хозрасчета. В условиях рыночной экономики принципы внутрипроизводственного планирования ведут к тому, что для каждого структурного подразделения определяют показатели в виде объема выпуска, себестоимости единицы продукции и т.д., то есть формируется бюджетный метод руководства. **Внедрение бюджетного метода учета** имеет свое преимущество с точки зрения затрат, управления финансами, управления коммерческой деятельностью, общей политики и организации управления.

#### **1. С точки зрения затрат:**

- a) Данный метод способствует более эффективному использованию средств производства;
- b) Обеспечивает контроль расходов в зависимости от той цели, для которой предназначен;
- c) Дает возможность снизить затраты.

#### **2. Управление финансами.**

- a) Дает возможность предвидеть размеры поступлений денежных средств и их выплат, регулирует объем расходов в пределах, соответствующих их общему приходу;
- b) Можно заранее определить, когда и на какую сумму должно быть обеспечено финансирование.

#### **3. Управление коммерческой деятельностью:**

Дает возможность управляющим лучше изучить продукцию своего предприятия и рынка сбыта для разработки прогнозов. Это способствует лучшему знанию дел предприятия.

#### **4. В области общей политики:**

- a) Бюджетный метод учета затрат заставляет управляющих заниматься изучением и планированием направленным на экономное использование рабочей силы, материалов, технических средств;
- b) Он незаменим для управляющих при необходимости определения эффективности политики, проводимой, в области сбыта, производства и финансирования.

#### **5. В области организации управления:**

- a) Этот метод четко определяет значение каждой функции, осуществляемой на предприятии и ее место;
- b) Он заставляет все службы предприятия действовать совместно для достижения результатов, зафиксированных в бюджете.

Причинами, вызывающими использование бюджетного метода учета, являются децентрализация, контроль за денежными средствами и финансированием капиталовложений, общая рентабельность и эффективность

и др. Внедрение вышеуказанной структуры управления и бюджетного метода руководства предопределяют структуру и построение управленческого учета. Поэтому работники управленческой бухгалтерии должны действовать в интересах обеспечения различных служб и отделов необходимой для них информацией.

Поскольку управленческий учет развивается вслед за развитием системы и процессов управления, то новые принципы, способы, формы и методы хозяйствования вызывают необходимость изменений в его содержании применительно к конкретному уровню, чтобы каждое из звеньев системы управления успешно осуществляло свои функции.

## Глава 2. УЧЕТ ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ В УГЛЕДОБЫВАЮЩИХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

- 2.1. Особенности процесса угледобычи, их влияние на постановку учета и статьи затрат
- 2.2. Объекты учета затрат и объекты калькулирования
- 2.3. Обобщение затрат на производство и методика исчисления себестоимости продукции
- 2.4. Особенности учета затрат и калькулирования себестоимости в малых предприятиях

### 2.1. Особенности процесса угледобычи и их влияние на постановку учета

Особенностями процесса угледобычи являются:

1. Уголь представляет собой предмет труда, который является даром природы. Поэтому в статьях калькуляции отсутствуют сырье и материалы, хотя имеется большая доля вспомогательных материалов до 25%;
2. Производственный процесс короткий, всего несколько часов, поэтому здесь отсутствует НЗП;
3. Предприятия угледобычи являются трудосемкими, доля заработной платы занимает свыше 50% от общей суммы затрат;
4. В структуре основных фондов наибольшая доля пассивной части ОС и меньше активной части;
5. Производственный процесс является подвижным, поэтому значительны затраты по монтажу и демонтажу оборудования;
6. Угольные предприятия имеют ограниченный срок службы – ограничения запасами;
7. Добыча угля осуществляется двумя способами:
  - Открытая добыча (карьер)
  - Закрытая добыча (шахта)

Способы добычи зависят от глубины залегания.

Структура затрат этих предприятий выглядят следующим образом:

- Основные и вспомогательные материалы до **25%**;
- Топливо и энергия до **10%**;
- Амортизация **более 20%**;
- Заработная плата с отчислениями **более 50%** и др.

Во вспомогательных материалах отражаются расходы, характерные в виде:

- ГСМ
- Лесные материалы
- Взрывчатые вещества

Причем, в качестве крепежного материала по мере отпуска материала, производят списание и сразу отражают на затраты.

В качестве железобетонного материала используется металл, железобетонные крепления, они включаются в затраты в сметно-нормализованном порядке равными долями ежемесячно через счет «**Расходы будущих периодов**», срок службы установлен на **4 года**, это значит, сумму затрат по креплению: 48 мес., ежемесячно на эту сумму Дт 1630 Кт 1800.

В этой же статье отражается стоимость оборудования, такого как: кабели, канаты, трубы для оборудования горных выработок. Они также включаются в затраты через счет «**Расходы будущих периодов**», исходя из сроков службы.

Статья «*топливо и электроэнергия на технологические цели*» обычно списывается с учетом транспортно – заготовительных расходов.

Статья «*основная заработная плата*» имеет свои особенности:

- В состав статьи входит сдельно-повременная заработная плата и др. выплаты;
- Дополнительная заработная плата, ее удельный вес по сравнению с другими отраслями экономики выше;
- Количество дней отпусков больше двух месяцев. Для того, чтобы равномерно включить эти затраты создается «**Резерв отпусков**»;
- Оплачивается выслуга лет. Каждое предприятие имеет шкалу коэффициентов для начисления выслуги лет и утверждается руководителем предприятия.

«*Расходы на подготовку и освоение производства*». В этой статье отражаются затраты на горно-подготовительные работы. Их учитывают на счете «**Расходы будущих периодов**».

«*Расходы по содержанию и эксплуатации оборудования*». Здесь отражаются расходы, связанные с оборудованием подъемно-транспортного характера.

«*Затраты по содержанию транспортного хозяйства*»:

- Амортизация производственного оборудования;
- Заработная плата электромонтеров – наладчиков;
- Затраты на монтаж и демонтаж шахтных механизмов.

«*Прочие производственные расходы*» учитываются по следующим статьям:

- Расходы на геологоразведочные работы;
- По улучшению почвы;
- Расходы по охране основных средств;
- Содержание отвального хозяйства (хвостохранилище)

В горнодобывающих предприятиях начисление амортизации имеет особенности. Для начисления амортизации все объекты делятся на 2 части:

1. Основные средства, связанные с обработкой запасов угля, специальные здания и сооружения.  
Амортизация по ним начисляется с учетом выработки. Производственные ставки определяются = остаточная стоимость основных средств: остаток промышленных запасов угля × отчетную величину добытого угля.
2. На все остальные основные средства, амортизация начисляется в обычном порядке прямым линейным методом.

В угольных предприятиях при добыче угля существуют 4 понятия, а именно:

1. валовая добыча;
2. товарная добыча;
3. калькуляционная добыча;
4. попутная добыча.

*В валовую добычу* включается весь добытый уголь из всех забоев, включая уголь, израсходованный на собственные нужды.

*Товарная добыча* = валовая добыча – уголь, израсходованный на собственные нужды включая (+) попутную добычу.

*Калькуляционная добыча* включает в себя валовую добычу за вычетом угля попутной добычи.

*Попутная добыча* это уголь, добытый из забоев при проведении горных выработок капитального характера.

Затраты обычно производятся за счет средств финансирования. Его реализуют, но не калькулируют. Выручка от его реализации перечисляется в бюджет. Попутный уголь является собственностью хозяина финансирования.

## 2.2. Объекты учета затрат и объекты калькулирования

**Объектом калькулирования на шахтах** является уголь, а в карьерах три вида калькулирования:

1. уголь;
2. вскрышные работы;
3. скрытые запасы.

Объекты учета затрат могут быть в целом по шахте и по отдельным участкам работ:

1. очистные;
2. вентиляция;
3. подача воздуха;
4. откачка газа и т.п.

В карьерах затраты по вскрышным работам занимают наибольший удельный вес. До начала добычи угля эти расходы учитываются на счете 1800, а затем по мере работы карьера эти расходы учитываются на счете 1630 на специальном субсчете «*Вскрышные работы*». Эти расходы учитываются по следующим статьям:

- амортизация оборудования, транспорта;
- заработная плата экскаваторщиков;
- технический ремонт и эксплуатация оборудования;

Затраты на вскрышные работы подлежат включению в себестоимость продукции следующим образом:

1. если количество вскрытых запасов угля в отчетном периоде равно количеству добытого угля, все затраты по вскрыше включают в себестоимость добычи угля этого же периода;



2. если количество вскрытых запасов в отчетном периоде превышает добычу угля, оцененную по средней себестоимости 1 тонны вскрытых запасов. Остальная сумма остается на счете 1630 на субъекте «Вскрышные работы»

3. когда количество вскрытых запасов угля меньше количества его добычи, в себестоимость добытого угля включаются все затраты по вскрыше запасов, оцененная по средней себестоимости 1 тонны вскрытых запасов на начало отчетного периода.

Таблица 1

Варианты	Вскрыто запасов (т)	Затраты по вскрытию (с)	Добыча угля (т)	Себестоимость добычи (с)
1	100	5 000	100	5 000
2	100	5 000	80	4 000
	Сдо 20 $\Sigma$ 1000			
3	1000	6 000	110	6 500
	Сдо 20 $\Sigma$ 500			

Действующий порядок калькуляции себестоимости угля предполагает принцип исчисления *франко – шахта – вагон*, т.е. от шахты до места отправления.

Однако из месяца в месяц может быть сальдо добытого, но не вывезенного угля. Для равномерного включения в себестоимость добычи угля затрат, связанных с погрузкой и доставкой груза железнодорожными вагонами, ежемесячно создается резерв. Сумма резерва определяется на 1 число каждого месяца, путем умножения расчетной себестоимости доставки и погрузки 1 тонны угля, добываемой в текущем месяце Дт 1630 «НЗП» Кт 1495 «Резерв по вывозу угля». Фактические расходы по вывозу угля отражаются:

**Дт 1495 Кт 3100, 3610, 3560 и др.**

В последующем резерв корректируется по количеству угля, оставшемуся на 1 число следующего месяца. Если же количество отгруженного угля меньше количества добытого угля, то на разность доначисляется резерв:

**Дт 1630 «НЗП» Кт 1495 «Резерв по вывозу угля»**

Если же количество отгруженного угля превышает количество добычи, то на разность остатка угля на конец отчетного периода созданный резерв корректируется.

*Калькуляционной единицей* в угледобывающих предприятиях является на шахтах 1 тонна угля. В карьерах 3 единицы:

- 1 тонна добытого угля;
- 1 куб. м. вскрыши;
- 1 тонна вскрытых запасов.

Причем, по углю калькуляционной единицей может быть 1 тонна физической массы угля определенной марки (класса).

Для исчисления себестоимости угля учитываются следующие качественные показатели:

1. теплотворная способность;
2. влажность;
3. зольность.

Различные марки и классы переводят в условные количества. В угледобывающих предприятиях за единицу условного топлива принимают 1 тонну угля, дающую 7 тыс. ккал. тепла. Все остальные марки и классы с помощью коэффициентов переводят в условное количество.

Теплоотдача угля определяется лабораторным путем.

### **2.3. Обобщение затрат на производство и методика исчисления себестоимости продукции.**

Методологические основы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости Кыргызской Республики предусматривают порядок аналитического и синтетического учета производственных затрат.

Особо важное значение имеют правильная организация аналитического учета и его своевременности. Данные аналитического учета – база сведений или необходимая информация для анализа, контроля, планирования, управления и руководства хозяйственной деятельностью предприятия.

По счету 1630 «Незавершенное производство» аналитический учет организуется по выпуску добытого угля в разрезе статей калькуляций и мест выполнения работ. Для этого может быть разработана карточка (ведомость) аналитического учета затрат производства (табл. 3), где отражаются по горизонтали таблицы статьи калькуляции, а по вертикали – кредитуемые счета. Эта карточка имеет шахматную форму, где отражается сумма хозяйственных операций по счетам, где сочетается бухгалтерская запись по двум корреспондирующим счетам. На их основе по материалам МП «Уют» составлена отчетная калькуляция за июнь 2007 года, для определения фактической себестоимости 1 тонны угля. На нашем исследуемом предприятии фактическая себестоимость 1 тонны угля составляет 1981 сом, а продажная стоимость – 2670 сом.

Таким образом, приведены особенности учета затрат на предприятии по добыче угля, которые выражаются в следующем:

- Затраты на производство по статьям калькуляции и экономическим элементам иногда совпадают. В связи с этим калькуляция может быть составлена по данным учета затрат по экономическим элементам;
- В данной отрасли экономики применяется простой метод калькуляции, так как незавершенное производство отсутствует и цикл технологического процесса короткий;
- Поскольку при добыче угля качество продукции, как дар природы, может быть разным, которая устанавливается с учетом зольности. При переводе на определенное качество угля, установленного государством, могут быть использованы калькуляционные условные единицы.

Таблица 2

Отчетная калькуляция на добычу угля МП «Уют» за июнь 2007 г.

Добыто угля – 2200 тонн.

№	Статьи калькуляции	Затраты на добычу угля по предприятию в целом	Затраты на 1 тонну добытого угля
1	Основные материалы	88 000	400,0
2	Транспортно-заготовительные расходы	250 000	100,0
3	Заработная плата производственных рабочих	1 364 000	620,0
4	Отчисления в социальные фонды	259 160	118,0
5	Амортизация основных средств	660 000	300,0
6	Коммунальные услуги	220 000	100,0
7	Прочие производственные расходы	255 460	116,1
8	Торговые расходы	200 000	90,9
9	Общие административные расходы	300 000	136
	<b>Итого</b>	<b>4 358 620</b>	<b>1 981</b>

Таблица 3

Карточка учета затрат на производство угля МП «Уют»  
счет 1630 «Незавершенное производство» за июнь 2007 года  
Количество добытого угля – 2200 тонн.

Статьи калькуляции	Кредитуемые счета							Итого
	1620 основные материалы	3100 Счета к оплате	3520 начисленная зарплата	3530 отчисления в фонд	2194-2199 накопленная амортизация ОС	1110 Денежные средства в кассе		
Основные материалы	880 000							880 000
Транспортно-заготовительные расходы		220 000						220 000
Зарботная плата производственных рабочих			1 364 000					1 364 000
Отчисления в социальные фонды				259 160				259 160
Амортизация основных средств					660 000			660 000
Коммунальные услуги		100 000				120 000		220 000
Прочие производственные расходы	100 000	75 000	45 000	8 500	20 000	6 960		255 460
Торговые расходы						200 000		200 000
Общие и административные расходы		62 000	200 000	38 000				300 000
<b>Итого:</b>	<b>980 000</b>	<b>457 000</b>	<b>1 609 000</b>	<b>305 660</b>	<b>680 000</b>	<b>326 960</b>		<b>4 358 620</b>

**Задача по учету затрат и калькулированию себестоимости  
угледобывающих предприятий на материалах Кара-Кече**

Таблица 4

**Выписка из ЖО № 10 о сумме производственных расходов по статьям  
за январь 2007г., в тыс. сом**

№ п/п	Статьи затрат	Сумма
1	Вспомогательные материалы на технологические цели	1 110
2	Топливо и энергия на технологические цели	170
3	Основная зарплата производственных рабочих	1 530
4	Дополнительная зарплата производственных рабочих	260
5	Отчисление на социальное страхование	170
6	Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования	250
7	Общешахтные расходы	600
8	Прочие производственные расходы	1 100
9	Торговые расходы	420
	<b>Итого:</b>	<b>5 600</b>

Таблица 5

**Выписка из ЖО № 10 о сумме  
производственных расходов за январь, 2007г., в тыс. сом**

№ п/п	Элементы затрат	Сумма
1	Материальные затраты	1 870
2	Трудовые затраты	2 010
3	Отчисление на социальные нужды	220
4	Амортизация	1 030
5	Прочие денежные расходы	50
6	Коммерческие расходы	420
	<b>Итого</b>	<b>5 600</b>

Таблица 6

**Дополнительные данные необходимые для расчета, в тыс. сом**

№ п/п	Показатели	Сумма
1	Резерв на выслугу лет	100
2	Резерв на отпуска	110
3	Транспортно-заготовительные расходы	120

Таблица 7

## Добыча угля, в тоннах

Λ	За отчетный месяц		
	План (т)	Фактически (т)	% выполнения
Λ	1	2	3
1. Калькуляционная добыча	9 200	10 000	108,7
2. в т.ч. Товарная добыча	9 150	9 950	108,7

Таблица 8

## Затраты на добычу угля по статьям

№ п/п	А	Фактически за прошлый год на 1 тонну (сом)	План на 1 тонну за отчетный месяц	Фактически	
				на всю добычу	на 1 тонну (сом)
	А	-1	-2	-3	-4
1	Вспомогательные материалы на технологические цели	124	112	1100000	110
2	Топливо и энергия на технологические цели	21	18	170000	17
3	Основная зарплата производственных рабочих	157	155	1530000	153
4	Дополнительная зарплата производственных рабочих	26	26	260000	26
5	Отчисление на социальное страхование	17	17	170000	17
6	Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования	35	30	250000	25
7	Общешахтные расходы	60	58	600000	60
8	Прочие производственные расходы	13	125	1100000	110
	<b>Итого производственная себестоимость</b>	<b>453</b>	<b>541</b>	<b>5180000</b>	<b>518</b>
	<i>Коммерческие расходы</i>	<i>39</i>	<i>39</i>	<i>420000</i>	<i>42</i>
	<b>Полная себестоимость</b>	<b>492</b>	<b>580</b>	<b>5600000</b>	<b>560</b>



Таблица 9

**СП «Отчет о себестоимости добычи по элементам»**  
**Добыча угля**

А	За отчетный месяц		
	План (т)	Фактически(т)	%выполнен
	1	2	3
1. Калькуляционная добыча, т.	9 200	10 000	108,7
2. в т.ч. Товарная добыча	9 150	9 950	108,7

Таблица 10

**Затраты на добычу угля по элементам**

А	Фактически в среднем за прошлый год	План в среднем за отчетный месяц на 1 тонну (сом)	Фактически		Отклонение факта от плана (+,-)
			на всю добычу	1 тонну (сом)	
	1	2	3	4	5
1. Материальные затраты	175	189	1870000	187	-2
2. Трудовые затраты	200	203	2010000	201	-2
3. Отчисление на социальные нужды	20	21	220000	22	1
4. Амортизация ОС	104	103	1030000	103	-
5. Прочие денежные расходы	6	7	50000	5	-2
Итого производительная себестоимость	505	523	5180000	518	-5
Коммерческие расходы	38	43	420000	42	-1
Полная себестоимость в т.ч.:	543	566	560000	560	-6
а) резерв на выслугу лет					
б) резерв на отпуска	-	1	100000	10	9
в) из статьи «материалы» транспорт. расходы	-	10,5	110000	11	0,5
	-	13	120000	12	-1

**Примечание:**

1. Определить факторы, влияющие на элементы затрат и по какой причине;
2. Какие бухгалтерские записи по резервам за выслугу лет и на отпуска в конце отчетного года для заполнения формы №2 «Отчет о финансовых результатах и их использовании» статью «себестоимость реализованной продукции»

**Задачи для практических занятий по учету затрат и калькулированию себестоимости продукции в угольных предприятиях.**  
**Учетной политикой шахты установлено следующее:**

- Бухгалтерский учет на шахте ведется в журнально-ордерной форме.
- Стоимость предметов, расходуемых на оборудование (транспортная лента, канаты, кабель, воздухопроводные, паропроводные, резиновые трубы, рельсы шахтных путей) при замене этих агрегатов не более 25% общей длины учитывается на счете «Расходы оплаченные авансом» и с этого счета ежемесячно списывается в сметно-нормализованном порядке на затраты производства по добыче угля.
- Целый ряд дорогостоящих металлокреплений учитывается в составе основных средств, амортизация начисляется с учетом срока службы.
- Отдельные виды металлокреплений учитываются как вспомогательные средства.
- Себестоимость угля определяется франко-вагон-шахта, т.е. в себестоимость включаются расходы по погрузке и доставке угля. Сумма этих расходов на переходящиеся остатки угля может быть резервирована.

Таблица 11

**Данные для выполнения задания**

№ журнала - ордера	С кредита счета	Наименование затрат, списанных на дебет счета 1630	Сумма (сом)
6	1700/1	Вспомогательные материалы в том числе: а) лесные б) взрывчатые	250 634 208 457 19 153
9	1700/2	Транспортно –заготовительные расходы в том числе: а) по лесным материалам б) по взрывчатым материалам	43 562 37 782 1 781
6	1720	Запасные части	18 528
12	1750	Стоимость предметов, погашающихся в сметно – нормализованном порядке в том числе: а) металлические и железобетонные крепления б) канаты в)рельсы рудничные на шахтах г) кабеля гибкие	34 724 12 000 1 000 8 000 2 000
8	1795	Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов	60 600
6	3100	Стоимость электрической энергии	62 242
5	3100	Стоимость коммунальных услуг	39 029
4	2193-2198	Амортизационное отчисление	113 578
15	8000	Общие административные расходы	245 572

**Примечание:**

Шифры (коды счетов) приведены с нового плана счетов бухгалтерского учета финансово – хозяйственной деятельности субъектов, утвержденный 18 ноября 2002 года №28.

**Для составления калькуляции требуется:**

Заполнить ведомость по дебету счета 1630 «НЗП - Основное производство – добыча угля» из других журнал – ордеров:

- Сумма амортизационных отчислений
- Расходы по вспомогательным материалам
- Транспортно – заготовительные расходы
- Расходы будущих периодов
- Начисление и распределение заработной платы
- Отчисление на социальное страхование

Таблица 12

**Выписка из ведомости начисления и распределения заработной платы за февраль 2007 года**

С кредита счета	Списано на дебет счета 1630 «НЗП - Основное производство»	Сумма (сом)
3520/1	Основная заработная плата	1 615 096
3520/2	Дополнительная заработная плата	23 207
3530	Отчисления на социальное страхование	149 826
	<b>ИТОГО</b>	<b>1 788 129</b>

Таблица 13

**Справка из отчета о добыче угля за февраль 2007 года**

	За месяц		
	По плану	фактически	% выполнения
калькуляционная добыча – всего (т)	100 000	113 300	113,3
В том числе товарная добыча	90 000	101 970	113,3

## Затраты на добычу угля по статьям расходов

Статьи затрат	План на 1 тонну (сом)	Фактически на всю добычу (сом)	Фактически на 1т (сом)	Отклонение (-экономия +перерасход)
1	2	3	4	5
1. Вспомогательные материалы в том числе:	112	12463000	110-00	-2
а) лесные		208472	1,84	
б) взрывчатые		19261	0,17	
2. Транспортно - заготовительные расходы в том числе:	22,4	2798510		2,3
а) по лесным материалам		37389	0,33	
б) по взрывчатым материалам		2266	0,02	
3. Запасные части	9	113300		1
4. Стоимость предметов, погашающихся в сметно - нормализованном порядке в том числе:	19,05	2135705		-0,2
а) металлические и железобетонные крепления		12463	0,11	
б) канатов		1133	0,01	
в) рельсов рудничных на шахты		7931	0,07	
г) кабеля гибкого		2266	0,02	
5. Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов	4,8	555170		0,1
6. Стоимость электрической энергии	7	770440		-0,2
7. Стоимость коммунальных услуг	2	339900		1
8. Амортизационные отчисления	31,6	3625600		0,4
9. Основная заработная плата	298	33990000		2
10. Дополнительная заработная плата	40	4192100		-3
11. Отчисления в социальный фонд	84,5	9687150		1
12. Общие и административные расходы	58	6854650		2,5
<b>ИТОГО</b>	<b>688,35</b>	<b>78836406</b>	<b>693,25</b>	<b>4,9</b>

## 2.4. Особенности учета затрат в малых предприятиях

Особенностями учета затрат на предприятиях угледобычи КР являются:

- процесс производства – короткий, всего несколько часов, поэтому отсутствует незавершенное производство;
- процесс производства зависит от потребления. Он совпадает с ним, добыча угля зависит от объема реализации покупателям и заказчикам;
- производственный процесс является подвижным, поэтому значительная доля затрат по монтажу и демонтажу оборудования и механизмов;
- угольные предприятия имеют ограниченный срок службы *«ограниченными запасами»*;

*Способы добычи* угля зависят от залегания.

- в составах затрат в малых предприятиях отсутствуют сырьевые материалы, так как уголь является даром природы;
- в вспомогательных материалах отражаются расходы горюче-смазочных материалов, лесных материалов, взрывчатых веществ.

Учет **заработной платы** имеет свои особенности:

- 1) преобладает сдельная, сдельно-повременная заработная оплата труда;
- 2) в состав дополнительной заработной платы входят отпускные, продолжительность которых составляет более **2-х месяцев**, оплачивается выслуга лет;
- 3) могут быть выделены отдельной статьей «затраты на горноподготовительные работы».

«Затраты на содержание транспортного хозяйства и другие». **Объектом учета** затрат могут быть отдельные виды работ: очистные, орошение, вентиляция и т.п.

Калькуляционной единицей является 1 тонна добытого угля; 1 тонна вскрытых запасов.

Перечисленные особенности технологии и организации в малых предприятиях влияют на организацию бухгалтерского учета:

- 1) Затраты на производство учитываются на счете 7100 «Себестоимость реализованной продукции», т.к. объем добычи зависит от объема реализации.
- 2) Учет затрат на производство по статьям калькуляции совпадает с классификацией затрат по экономическим элементам.

В связи с этим затраты на производство учитываются в **«карточках учета затрат на производство»**, которые являются одновременно шахматной ведомостью по сбору затрат на производство.

По горизонтали ведомости отражаются статьи затрат аналитического учета, а по вертикали – кредитуемые счета.

Процесс производства и разнообразие затрат требуют использования в учете целой группы **затратных счетов**:

- счет 7100 «Себестоимость реализованной продукции»
- счет 7500 «Торговые расходы»

счет 8000 «Общие и административные расходы»

Счет 7100 «Себестоимость реализованной продукции» - активный, по экономическому содержанию характеризует хозяйственный процесс для определения себестоимости продукции, затраты могут группироваться по следующим статьям затрат:

- расходы основных материалов;
- расходы вспомогательных материалов;
- расходы на оплату труда работников занятых в добыче угля;
- дополнительная заработная плата;
- отчисления на социальное страхование;
- амортизация производственного оборудования;
- общепроизводственные расходы;
- расходы по выемке и транспортировке пустых пород;
- расходы по содержанию отвального хозяйства.

Структура счета 7100 «Себестоимость реализованной продукции» МП «Уют» выглядит следующим образом:

Таблица 15

7100 «Себестоимость реализованной продукции»  
периодическим методом ТМЗ

Кт 1620 Расходы основных материалов; Кт 1740 Расходы вспомогательных материалов; Кт 3520 Начисленная заработная плата работников, занятых в добыче угля; Кт 3700 Дополнительная начисленная заработная плата; Кт 3530 Начисленные отчисления на социальное страхование; Кт 2194 Амортизация производственного оборудования; Кт 1635 Общепроизводственные расходы; Кт разн. расх. Расходы по выемке и транспортировке пустых пород; Кт разн. расх. Расходы по содержанию отвального хозяйства.	Корректировка стоимости запасов – возврат неиспользованных материалов, сданные на склад по накладным. Дт 1620 Дт 1740
Итого: фактические затраты отчетного периода	Фактическая себестоимость реализованной продукции

- Добыча угля в малых предприятиях производится в соответствии с заказами предприятий и индивидуальных заказчиков. Малые предприятия склад готовой продукции не имеют.

При добыче угля производятся отгрузка продукции незавершенное производство МП не имеют.



По дебету счета 7100 происходит сбор затрат по статьям расходов, а по кредиту их списание. Это временный счет, ежемесячно закрывается в корреспонденции со счетом 5999 «Свод доходов и расходов». Для правильного определения себестоимости продукции необходимо определить сумму неиспользованных материалов путем составления ведомости остатков ТМЗ переходящий на следующий отчетный период который должен быть отражен в форме №1 «Бухгалтерский баланс». Это описание остатков ТМЗ и их сумма является корректирующей записью расхода материалов на производство добычи угля:

Дт 1620 «ТМЗ»

1700 «Запасы вспомогательных материалов»

Кт 7100 «Себестоимость реализованной продукции».

Регистром по учету затрат на производство является *карточка учета затрат на производство*, где просматривается порядок синтетического и аналитического учета производственных затрат по добыче угля. Особо важное значение имеют, правильная организация аналитического учета и его своевременность. Данные аналитического учета – база сведений или необходимая информация для анализа, контроля, планирования, управления руководством хозяйственной деятельностью малого предприятия. Для этого используются карточки (ведомости) аналитического учета производства (реализации), которые приведены ниже нами.

**Карточка учета затрат на производство.  
счет 7100 «Себестоимость реализованной продукции»  
за июнь 2007г. МП «Уют»**

№	Наименование статей аналитического учета	Кредитуемые счета					Итого
		1620 «ТМЗ»	1700 «Вспомогательные материалы»	3520 «Начисленная заработная плата»	3530 «Отчисления в социальные фонды»	2193-2199 «Накопленная амортизация основных средств»	
1	Материалы: а) основные б) вспомога- тельные	112 500	75 000				112 500  75 000
2	Заработная плата производственных рабочих			212 625			212 625
3	Отчисления в социальный фонд»				49875		49 875
4	Амортизация основных средств					113 000	113 000
5	Коммунальные услуги					75 000	75 000
6	Прочие производственные расходы	12 000		70 000	13 300		16 700 112 000
	<b>Итого:</b>	<b>124 500</b>	<b>75 000</b>	<b>282 625</b>	<b>63 175</b>	<b>113 000</b>	<b>750 000</b>

По данным карточки учета затрат бухгалтерская запись:

Дт 7100«Себестоимость реализованной продукции» 750000

Кт 1620 «ТМЗ»

1700 «Запасы вспомогательных материалов»

3520 «Начисленная заработная плата»

3530 «Начисленные обязательства в социальные фонды»

2193-2199 «Накопленная амортизация основных средств»

3100 «Счета к оплате».

-750000

В конце отчетного периода итоговые записи по данным карточки учета затрат списывается на дебет счета 5999 «Свод доходов и расходов».

На основе информации данных карточки учета затрат составляется *отчетная калькуляция* для определения себестоимости 1 тонны угля и для установки продажной стоимости продукции. В нашем исследуемом предприятии себестоимость 1 тонны угля составляет  $(975000/500)=1950$ .  
Продажная стоимость 1 тонны угля 2 505с.

**Отчетная калькуляция  
себестоимости 1 тонны угля за июнь 2007г. МП «Уют»**

Добыча угля за  
отчетный месяц 500т.

Калькуляционная ед.-1 тонна

№	Статьи калькуляции	Затраты по добыче угля по предприятию в целом.
1	Материалы: а) основные б) вспомогательные	112 500 75 000
2	Заработная плата производственных рабочих	212 625
3	Отчисления в социальные фонды	049 875
4	Амортизация основных средств	113 000
5	Коммунальные услуги	75 000
6	Прочие производственные расходы	112 500
7	Торговые расходы	97 500
8	Общие и административные расходы	127 500
9	Итого полная себестоимость Фактическая себестоимость 1 т.угля $97500/500=1950$	975 000
10	Рентабельность продаваемого угля-28,5% Продажная стоимость 1 т.угля =	2 505 2 505

Расходы связанные со сбытом угля называются *торговыми (коммерческими) затратами*. В их состав входят следующие затраты аналитического учета:

- содержание транспортных средств (хозяйства);
- расходы по приобретению материалов;
- расходы по оплате труда рабочим (грузчиком);
- затраты по отчислениям в социальный фонд;
- затраты на коммунальные услуги;
- амортизация основных транспортных средств;
- затраты на ремонт основных средств;
- затраты на рекламу и содействие продаж;
- расходы подотчетных лиц под реализацию угля в соответствии согласно договора;
- расходы по аренде транспортных средств и механизмов.

Счет *торговые расходы* активный, по дебету отражаются затраты отчетного периода связанные с отгрузкой продукции и списанные в отчетном месяце на реализованную продукцию (приведена ниже нами).

Дт

7500 «Торговые расходы»

Кт

	Статьи затрат	В конце отчетного периода списание
1	Содержание транспортных средств(хозяйства)	расходов по реализации: Дт 5999 « Свод доходов и расходов»
2	Расходы по приобретению материалов	
3	Расходы по оплате труда	
4	Затраты по отчислениям в социальный фонд	
5	Затраты на коммунальные услуги	
6	Амортизация основных транспортных средств	
7	Затраты на ремонт основных средств	
8	Расходы на рекламу и содействие продаж	
9	Расходы подотчетных лиц под реализацию угля в соответствии согласно договора	
10	Расходы по аренде транспортных средств и механизмов	
	Оборот - торговые расходы за отчетный период	Оборот – списанная сумма (закрытие счета отчетного периода)

**Примечание:** Статьи затрат счета 7500 «Торговые расходы» могут быть другими с особенностями торговых операций.

Таблица 19

**Накопительная ведомость по учету торговых расходов  
за отчетный период месяц \_\_\_\_\_ 2007г.**

Наименование статей аналитического учета	Кредитуемые счета										Обороты по кредиту счета за месяц	
	3520 « Начислен ая заработная плата»	3530 «Отчисле ия в соцфонды »	1620 ТМЗ	3100 «Счета к оплате»	1520 «Дебиторская задолженность сотрудников и директоров	1100 «Денежные средства в кассе» 1200 «Денежные средства в банке»	2993-2999 «Накоплен ная амортизац ия ОС»					
Содержание транспортных средств (хозяйства)	*	*	*								*	
Расходы по приобретению материалов				*	*						*	
Расходы по оплате труда рабочим (грузчикам)	*										*	
Затраты по отчислениям в соцфонд		*									*	
Затраты на коммунальные услуги				*		*					*	
Амортизация основных транспортных средств									*		*	
Затраты на ремонт ОС	*	*	*	*							*	
Расходы на рекламу и содействие продаж					*	*					*	
Расходы подотчетных лиц под реализацию угля в союжет Союз. Договора					*						*	
Расходы по аренде транспортных средств и механизмов				*							*	
Итого по счету 7500	*	*	*	*	*	*			*		*	*

Аналитический учет торговых расходов по десяти статьям затрат МП «Уют» ведут накопительные ведомости которые представляют собой шахматные учетные регистры, по горизонтали отражаются статьи затрат аналитического учета, а по вертикали кредитуемые счета.

Дт 7500 « Торговые расходы»

Кт 3520 « Начисленная заработная плата»

3530 «Начисленные взносы в соц. Фонд»

1620 «ТМЗ»

3100 «Счета к оплате»

1520 «Дебиторская задолженность сотрудников и директоров»

1100, 1200 «Д/средства в кассе/ в банке»

2193-2199 «Накопленная амортизация основных средств»

В конце отчетного периода их списывают в дебет счета 5999 « Свод доходов и расходов».

Общие административные расходы учитываются в накопительной ведомости по установленным статьям расходов, который определяется самим предприятием. В МП « Уют» установлены следующие статьи затрат:

- расходы по оплате труда административно-управленческого персонала;
- отчисления в соц.фонд;
- расходы по оплате услуг;
- канцелярские расходы;
- расходы на содержание офисного оборудования;
- представительские расходы;
- расходы по консультациям с юристами и аудиторами;
- расходы на амортизацию основных средств;
- расходы на амортизацию нематериальных активов;
- расходы на исследование и разработки;
- командировочные расходы;
- штрафы, пени, неустойки в бюджет и хозяйственным договорам, судебные издержки;
- налог на имущество и прочие налоги;
- коммунальные услуги;
- расходы по охране окружающей среды и природы(вентиляция и орошение породы).

Структура счета 8000 « Общие и административные расходы по МП « Уют» выглядит следующим образом:



Дт

8000 «Общие и административные расходы»

Кт

1	Расходы по оплате труда административно-управленческого персонала	Списание расходов отчетного периода: Дт 5999 «Свод доходов и расходов»
2	отчисления в соц.фонд	
3	расходы по оплате услуг	
4	канцелярские расходы	
5	расходы на содержание офисного оборудования	
6	представительские расходы	
7	расходы по консультациям с юристами и аудиторами	
8	расходы на амортизацию основных средств	
9	расходы на амортизацию нематериальных активов	
10	расходы по исследованиям и разработкам	
11	командировочные расходы	
12	штрафы, пени, неустойки в бюджет и хозяйственным договорам, судебные издержки	
13	налог на имущество и прочие налоги	
14	коммунальные услуги	
15	расходы по охране окружающей среды и природы(вентиляция и орошение породы).	
16	Оборот - расходы отчетного периода	Оборот – списанная сумма (закр.счета 5999).

Для синтетического и аналитического учета общих административных расходов МП «Уют» составляет накопительную ведомость по учету счета 8000 «Общие административные расходы», где все затраты отражаются по горизонтали по статьям аналитического учета, а по вертикали кредитуемые счета, которые выглядят следующим образом:



По данным накопительной ведомости дебет счета 8000 «Общие и административные расходы» с кредита счетов: 3520, 3530, 1100, 1200, 3100, 1620, 1700, 1520, 2193-2199, 2991-2997, 3400, 1750. Итоги накопительной ведомости переносятся в дебет счета 5999 «Свод доходов и расходов». Следовательно этой записью производят списание затрат и закрытие счета 8000.

Таким образом все затраты по предприятию МП «Уют» отражаются по дебету счета 5999 «Свод доходов и расходов» по следующим статьям, которые переносятся в форму №2 «Отчет о прибылях и убытках»:

1. «Себестоимость реализованной продукции» 7100
2. «Торговые расходы» 7500
3. «Общие и административные расходы» 8000

Анализ организации учета затрат на производство в малых угледобывающих предприятиях может сделать следующие выводы:

- Процесс добычи совпадает с процессом реализации, поэтому учет расходов ведется непосредственно на счете 7100 периодическим методом;
- Калькуляционной единицей является 1 тонна добытого угля;
- Калькуляция себестоимости продукции производится простым методом, то есть затраты собранные за отчетный период делятся на количество добытой продукции, так как незавершенное производство отсутствует.
- Имеются отличительные статьи затрат, такие как «Основные и вспомогательные материалы», «Заработная плата основная и дополнительная», а также аналитические статьи затрат: «Содержание транспортного хозяйства», «Расходы по охране окружающей среды и природы», «Аренда транспортных средств и механизмов», «Расходы подотчетных лиц по реализации угля» и др.

## Глава 3. УЧЕТ ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ В МАШИНОСТРОЕНИИ

- 3.1. Особенности технологии организации производства в машиностроительном предприятии и их влияние на постановку учета
- 3.2. Структура затрат на производство и номенклатура калькуляционных статей
- 3.3. Нормативный метод учета затрат и калькулирование себестоимости
- 3.4. Организация учета затрат «отклонение от нормы», «изменение нормы»
- 3.5. Практические материалы по отражению материальных затрат на производство

### 3.1. Особенности технологии организации производства в машиностроительном предприятии и их влияние на постановку учета

Машиностроение объединяет значительные числа отраслей экономики:

- Станкостроение
- Автомобилестроение
- Тракторостроение
- с/х машиностроение
- приборостроение
- судостроение
- шарикоподшипные отрасли и др.

Производственный процесс в машиностроении является сложным. Сложность его определяется тем, что к значительным количествам применяемых деталей, узлов и агрегатов, точность их изготовления, разнообразие применяемых материалов и характером специализации машиностроительным предприятиям присущи все формы специализации:

- предметная
- технологическая
- предметно – технологическая (смешанная)

Номенклатура выпускаемой продукции очень широкая, вместе с тем в каждом предприятии относящимся к отрасли машиностроения, есть *общие черты*: технологический процесс включает в себя 3 основные стадии

- Заготовительная
- Обработывающая (механическая)
- Сборочная

*Заготовительные цеха* (литейный, кузнечный, прессовый, раскрасочный, электронагревающий, гольбанический и др.) потребляет в основном массу металла и другие основные материалы.

*Механические цеха* специализированы на обработке деталей их машинокомплект.

**Сборочные цеха** – на сборке узлов и ГП. Эти цеха являются основными потребителями покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий.

Дт	Кт
1630 Незавершенное производство (Покупные полуфабрикаты)	3110 Счета к оплате 1110 Денежные средства в кассе 1540 Налоги, оплаченные авансом

Массово-поточные предприятия изготавливают большое количество однотипной продукции, представляющие собой несколько базовых моделей и определенное число их модификаций. Вся машиностроительная продукция сложна по конструкции, материалоемкая и состоит из нескольких сотен и даже тысяч деталей и узлов.

Замен выпускаемых моделей машин новыми происходит несколько лет.

### 3.2. Структура затрат на производство и номенклатура калькуляционных статей

**Структура затрат** на предприятиях машиностроителях характеризуется следующими данными:

1. сырье и материала около 60%
2. топливо и энергия 7-8%
3. амортизация ОС 10-11%
4. з/п основная и дополнительная 20-25%
5. прочие затраты около 10%

В процессе калькулирования применяется следующая номенклатура затрат:

1. Материалы
2. Возвратные отходы (вычитаются)
3. Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия
4. Топливо и энергия на технологические цели
5. Основная и дополнительная заработная плата производственных рабочих
6. Отчисление на социальные нужды
7. Расходы на содержание и восстановление оборудования
8. Общепроизводственные расходы
9. Потери от брака

Совокупность затрат по перечисленным статьям составляют **производственную себестоимость товарной продукции**.

Машиностроительный вопрос об объектах калькулирования тесно связан с типом производства. Так в *массовых и крупносерийных предприятиях* калькулируют отдельные виды продукции. Можно калькулировать однородные группы изделий.

**Калькуляционными единицами могут быть:**

- натуральные единицы
- условно-натуральные единицы
- стоимость единиц

*В индивидуальных производствах* объектом калькулирования могут быть *заказы и отдельные виды продуктов.*

По объектам калькулирования должны быть разработаны нормативные калькуляции, для составления которых должны быть разработаны, в свою очередь, нормативные затраты по всем статьям калькуляции:

1. **Сырье и материалы** – исходя из особенностей производства, нормы расходов сырья и материалов разрабатываются в начале на каждую *деталь*, а затем на сборке их в *узлы* и далее в *готовые изделия.*

При нормировании затрат определяется в начале *черновой вес заготовки*, припуски на обработки, исходя из которых определяется *чистый вес детали.*

2. **Топливо и энергия** на технологические цели устанавливается норма расхода на единицу продукции в разрезе цехов.

3. **Заработная плата** - норма затрат на оплату труда определяется в количественном выражении отдельно на деталь, узел изделие нарастающим итогом.

Нормативная калькуляция разрабатывается планово – производственным или техническим отделом.

Основанием служат технологические карты изготовления деталей, чертежи, сборки узлов и спецификация на комплектацию деталей и узлов в изделиях.

Составление нормативной калькуляции на готовые изделия включает в себя **три этапа:**

**I.** Составление калькуляции на деталь

**II.** Составление калькуляции на узлы

**III.** Составление калькуляций на готовые изделия, причем калькуляция на деталь и узлы составляются только *по прямым затратам.*

Все остальные затраты включаются в себестоимость готовых изделий. Для их расчета исчисляются специальные ставки расходов на оборудование и порядок включения расходов по обслуживанию производства.

### **3.3. Нормативный метод учета затрат и калькулирование себестоимости**

Нормативный метод учета затрат предполагает *раздельное отражение учета, изменения нормы и отклонение от нормы.*

Технологический процесс вносит изменения в технологию изготовления узлов, деталей и изделий в целом. Для своевременного внедрения в производство всех изменений на предприятиях должен быть организован порядок оформления этих изменений специальными документами.

Чаще всего такими документами могут быть:

- Извещение об изменениях норм расходов материалов
- Извещение отделов труда об изменениях времени и норм расценок
- Извещение выписываемое конструкторским отделом об изменениях в конструкции деталей, узлов или о замене материалов.



На основании таких извещений вносится изменение в технологическую и плановую документацию, которая служит основанием для выписки первичных документов. В нормативной калькуляции такие изменения вносятся на начало следующего отчетного периода. Поэтому в отчетных калькуляциях за текущий период такие изменения вносятся в специальной графе «+- изменения нормы».

При значительном количестве изменений норм данные извещений целесообразно записывать в карточки (ведомости) учета изменений норм, открываемые на каждое изделие. Итоговые месячные данные по изменению норм используются для корректировки нормативной калькуляции изделий. Кроме того, данные указанных карточек используют для контроля за эффективностью произведенных изменений норм по основным направлениям технического прогресса, структурным подразделениям, видам продукции и т.п.

Для контроля за эффективностью мероприятий, обусловивших изменение норм, целесообразно составить классификатор причин изменений норм (см.табл.).

Таблица 1

### Классификатор причин изменений норм

Шифр	Наименование причины
<b>1. Внедрение прогрессивной технологии, механизации и автоматизации производства</b>	
1.1.	Внедрение новых технологических процессов
1.2.	Механизация процесса производства
1.3.	Автоматизация процесса производства
1.4.	Модернизация оборудования и других средств труда
1.5.	Совершенствование систем технического контроля
<b>2. Улучшение использования предметов труда</b>	
2.1.	Изменение рецептуры и раскроя материалов
2.2.	Замена материалов
2.3.	Использование отходов
2.4.	Изменение цен на сырье, материалы, полуфабрикаты
<b>3. Совершенствование планирования, организации производства и управления</b>	
3.1.	Совершенствование системы материально-технического снабжения
3.2.	Специализация подразделений
3.3.	Кооперирование с другими организациями

Для учета систематизации и анализа отклонений от действующих норм на многих предприятиях разрабатываются номенклатура причин их возникновения с присвоением им кодов. Коды причин и видов продукции проставляются в документах на дополнительный отпуск, замену и тому подобных первичных документах, которые по мере оформления

обрабатываются, после чего составляются ведомости отклонений, на основе которых делается отчет об отклонениях от норм расхода материалов (см. табл.).

Таблица 2

**Отчет об отклонениях от действующих норм расхода материалов по цеху ОсОО «Автомаш\_Радиатор»\***

Код причины отклонений	Причины отклонений	Возникновение отклонений					Итого	
		«-» экономия,		«+» перерасход				
		Администрация цеха	Исполнители (рабочие)	Другие цеха завода	Отделы заводоуправления	Поставщики материалов	другое	
1	Раскрой материалов		+ 12654					+ 12654
2	Замена материалов				+ 2762	+ 1208		+ 3970
3	Использование кондиционных материалов взамен отходов	+ 1890		+ 1143				+ 3033
4	Использование отходов взамен материалов			- 3131	- 2894			- 6025
5	Замена покупных полуфабрикатов в собственными заготовками	+ 7185		- 13545				- 6360
6	Расход материалов на детали, изготовленные взамен забракованных		+ 4517					+ 4517
7	Отклонения за счет цен				+ 14740			+ 14740
8	Другие	+ 1967					+ 3500	+ 5467
	<b>Всего:</b>	<b>+ 11042</b>	<b>+ 17171</b>	<b>- 15533</b>	<b>+ 14608</b>	<b>+ 1208</b>	<b>+ 3500</b>	<b>+ 31996</b>

Номенклатура причин отклонений от норм расхода материалов составляется исходя из особенностей деятельности каждого предприятия. Информация об отклонениях имеет большое значение для экономного и рационального использования материальных ресурсов и более точного исчисления себестоимости отдельных видов продукции, но достигает цели тогда, когда должностные лица (менеджеры, руководители производства, администраторы и т.д.) рассматривают такую информацию как инструмент, повышающий эффективность управления производством. Если же информация о перерасходах используется для поиска и наказания виновных, то она не только не будет помогать, а наоборот, негативно отразится на производственном процессе. Иными словами, нормативная система выявления отклонений в процессе производства эффективна в том случае, когда

\* Условные данные.

руководители производства и трудовые коллективы заинтересованы в улучшении финансово-хозяйственной деятельности предприятия: экономии материальных ресурсов, снижении себестоимости продукции и увеличении на этой основе прибыли.

### 3.4. Организация учета затрат «отклонение от нормы», «изменение нормы»

Учет отклонения от норм на предприятиях машиностроения чаще всего приходится на материальные затраты, причем наибольший удельный вес занимает отклонение в результате замены одного материала другим. В этом случае составляется «*Специальное требование на замену*», например, норма расхода листовой стали 2мм составляет  $0,2 \text{ м}^2$ , объем заготовок 1000 штук, расходы за 1 квадрат составляет 50сом. Фактически использовано на производстве стали 3мм, норма расхода  $0,25 \text{ м}^2$ , расход на 1 квадрат 60 сом. Определить отклонение «за счет нормы» и «за счет расходов»

Для определения величины тех или других факторов можно использовать метод *цепных подстановок*:

1.  $1000 * 0,2 * 50 = 10000$
2.  $1100 * 0,25 * 50 = 12500$  – влияние отклонения от нормы
3.  $1000 * 0,25 * 60 = 15000$ с – влияние отклонения от нормы расходов  
 $12500 - 10000 = +2500$  (отклонение от нормы)  
 $15000 - 12500 = +2500$  (отклонение от расходов)

**Общее или балансовое отклонение**

$$+2500 + 2500 = +5000\text{с}$$

Контроль за использованием материалов производится **2мя** способами:

- Инвентарным методом;
- Способом партионного раскроя

**Инвентарным методом** выявляется отклонение от материалов которые не подвергаются раскрою (лаки, краски, прутки железа в метрах и т.д.) основным документом в этом случае является ведомость построенная в данных инвентаризации.

Сдо на начало + приход – Сдо на конец = Фактический расход.

Например: Сдо краски на 1 марта = 200кг

Поступило за март – 400 кг

Сдо на 1 апреля = 380 кг.

Определить отклонение, если нормативный расход, исходя их действующих норм и выпуска продукции составил 225кг по 5 с за 1 кг.

$$600 - 380 = 220\text{кг}$$

$$220 - 225 = -5\text{кг}$$

$$-5\text{кг} * 5\text{с} = 25\text{с} \Rightarrow \text{экономия}$$

Этот метод прост, в этом его преимущество, но есть *два недостатка*:

1. нельзя проводить частые инвентаризации, на которых основан данный метод.
2. при этом способе отклонения определяются по видам материалов, а не по видам продукции, поэтому возникает необходимость распределения отклонения по видам продукции.

Наиболее эффективным принято считать *метод партионного раскроя*, однако применение его возможно только по материалам, которые можно раскраивать.

Основным документом являются раскройные листы или раскройные карты или акты раскроя. В таких документах приводятся следующие данные:

- количество поступившего для раскроя материалов;
- норма раскроя;
- количество выкроенных деталей.

Например, поступило 50м листового железа, норм расхода=0,5м, фактически выкроено 110 деталей, отклонения составляет  $110 \cdot 0,5 = 55\text{м}$

$55 - 50 = +5\text{м}$  (перерасход)

$50 / 0,5 = 100$  деталей выкроено по норме

$110 - 100 = 10$  деталей (перевыполнено)

$10 \cdot 0,5 = 5\text{м}$

Перерасход произошел в связи с перевыполнением плана выпуска продукции.

Этот метод является предпочтительным по 2м причинам:

1. Отклонение выявляется непосредственно в момент раскроя
2. Отклонение сразу относится на конкретный вид продукции, причем сразу известны виновники отклонения.

#### **Полуфабрикаты собственного производства**

Отклонение по ним также имеется и выявляется, в основном, инвентарным методом, т.е. расчетным путем. Причинами отклонения здесь могут быть потери, хищения, допущения брака и, кроме того, возможно отклонение за счет цен.

#### **Основная зарплата производственных рабочих.**

По этой статье отклонения более разнообразны: может быть вызвано заменой материалов, изменением технологии обработки, несоответствием оборудования, несоответствием работы разряду рабочих.

Все эти отклонения оформляются такими документами, как:

1. наряды на выполнение непредусмотренных работ
2. листки о браке, листки о простоях, листки доплата до среднего и т.д. и проч.

#### **Топливо и энергия на технологические цели**

Отклонение здесь определяют между фактическим расходом по данным измерительной техники и нормативной величиной затрат, полученной путем умножения выпущенной продукции на нормативную величину затрат.

#### **Расходы по содержанию и эксплуатации оборудования.**

#### **Общепроизводственные расходы.**

Отклонение по этим статьям определяются в виде разницы между фактически собранными затратами и затратами предусмотренными сметой.

Дт 1640 Готовая продукция

Кт 1630 Незавершенное производство по нормативной себестоимости

Дт 7100 Себестоимость реализованной продукции

Кт 1640 Готовая продукция по фактической себестоимости

### **Потери от брака**

Эта статья затрат представляет собой чистое отклонение (по плану не предусмотрено), которое показывается знаком + (т.е. перерасход)

Нормативный метод учета затрат завершается составлением «Сводной ведомостью производственных затрат». Такие ведомости могут составляться по каждому виду продукции (если их небольшое количество), либо по группам изделий. Такие ведомости представляют собой своеобразный баланс затрат по статьям калькуляции, где указывают остатки на начало месяца, затраты за месяц в разрезе нормативных затрат  $\pm$  изменения нормы  $\pm$  отклонение от нормы. Эти данные позволяют выявлять неучитываемые отклонения и распределять их между товарным выпуском и НЗП.

Нормативный метод учета затрат на производство возник на базе американской системы «стандарт-кост», поэтому они имеют много общего. Вместе с тем они имеют и **существенные различия**:

1. Система «стандарт-кост» не регламентирована, она не имеет единой методики установления стандартов и ведения учетных реестров. Нормативный метод учета затрат регламентирован, разработаны общие и отраслевые стандарты и нормы.
2. В системе «стандарт-кост» текущий учет изменений норм не ведется, в то время как при нормативном методе текущий учет изменений норм осуществляется в разрезе причин и инициаторов.
3. При системе «стандарт-кост» косвенные расходы относят на себестоимость продукции в пределах норм, а выявленные отклонения фактических косвенных расходов от нормативных описывают на счета финансовых результатов. При нормативном методе косвенные затраты относятся на себестоимость продукции в сумме фактических расходов.
4. При системе «стандарт-кост» широко применяются идеальные или теоретические стандарты, в то время как при нормативном методе нормы затрат устанавливаются исходя из существующих производственных условий.
5. Текущий учет изменений норм и списание фактических сумм косвенных расходов на себестоимость продукции при нормативном методе обуславливают иной порядок оценки незавершенного производства и выпуска продукции, чем при системе «стандарт-кост».

Таблица 3

## Ведомость сводного учета затрат за месяц по продукции\*

Статья затрат	Незавершенное производство на начало месяца		Затраты за отчетный месяц				Затраты на брак по текущим нормам	Списано затрат на выпуск продукции				Незавершенное производство на конец месяца по текущим нормам*
	По текущим нормам	По измененным норм	По текущим нормам	По отклонениям от норм	По отклонениям от норм	По отклонениям от норм		По текущим нормам гр	По отклонениям от норм, (графа 5)	По изменениям норм (графа 3)	Фактическая себестоимость	
Материалы	10000	- 500	100000	+ 1000	700	98300	+ 1000	- 500	98800	11000		
Заработная плата производственных рабочих	5000	- 300	50000	- 500	400	49600	- 500	- 300	48800	5000		
Другие	5000	- 200	50 000	+ 300	900	45100	+ 300	- 200	45200	9000		
<b>Итого</b>	<b>20000</b>	<b>- 1000</b>	<b>200000</b>	<b>+ 800</b>	<b>2000</b>	<b>193000</b>	<b>+ 800</b>	<b>- 1000</b>	<b>192800</b>	<b>25000</b>		

\* Кондраков Н.П. и др. Бухгалтерский управленческий учет. Москва 2007 г., стр. 199.

\* Если учетной политикой предусмотрено порядок исчисления НЗП оценивать по нормативной себестоимости, то все выявленные отклонения и неучтенные расходы относятся на товарный выпуск.



### 3.5. Практические материалы по отражению материальных затрат на производство

Сырье и основные материалы создают основу вырабатываемого продукта, поэтому правильное отражение материальных затрат предопределяет достоверность данных о себестоимости продукции.

При нормированном методе учета материальных затрат необходимо соблюдать общие принципы:

- лимитирование отпуска материалов в производство;
- выявление отклонений от норм расхода материалов в ходе производства;
- обеспечение условий для прямого отнесения расхода сырья и основных материалов по изделиям;
- отражение фактической себестоимости израсходованных материалов.

Таблица 4

#### Расчет стоимости основных материалов на радиатор АНДОРИЯ

Наименование материалов	Ед.изм.	Норма расхода	Цена	Сумма	
				Сом	Долл.
Сталь 08 КП-2 x 1000	Кг	0,55	17,0	9,35	0,2
Сталь сортовая 10-15 КП	Кг				
Сталь оцинкованная 0,8-1,5	Кг	2,36	36,9	86,97	1,8
Лента медная 0,04 x 46	Кг	3,4776	125,0	434,70	9,1
Лента латунная Л-90 0,15 x 44,6	Кг	3,2364	85,0	275,09	5,7
Лента латунная Л-63 0,8	Кг	2,763	95,0	262,48	5,5
Трубы латунные Л-63	Кг	0,2467	140,0	34,54	0,7
Припой -18-0,5 25-2	Кг	1,752	90,0	157,68	3,3
Вспомогательные материалы				108,10	2,2
<b>Итого материалов</b>				<b>1368,91</b>	<b>28,5</b>

Таблица 5

#### Расчет стоимости основных материалов на радиатор ВАЗ 2109

Наименование материалов	Ед.изм.	Норма расхода	Цена	Сумма	
				Сом	Долл.
Сталь 08 КП-2 x 1000	Кг	0,55	17,0	9,5	0,2
Сталь сортовая 10-15 КП	Кг				
Сталь оцинкованная 0,8-1,5	Кг	2,36	36,9	86,97	1,8
Лента медная 0,04 x 46	Кг	1,8887	125,0	236,09	4,9
Лента латунная Л-90 0,15 x 44,6	Кг	3,1428	85,0	267,14	5,6
Лента латунная Л-63 0,8	Кг	2,914	95,0	276,83	5,8
Трубы латунные Л-63	Кг	0,1603	140,0	22,44	0,5
Припой -18-0,5 25-2	Кг	1,54	90,0	138,60	2,9
Вспомогательные материалы				98,06	2,0
<b>Итого материалов</b>				<b>1135,48</b>	<b>23,7</b>



Наиболее распространенным является отпуск материалов в производство на основе лимитных или лимитно-заборных карт. Такой способ обеспечивает предварительный контроль за соблюдением действующих норм. В случае замены материалов отпуск сверх лимита оформляется специальными документами, которые свидетельствуют об отступлениях от установленного режима работы предприятий. Лимитирование отпуска материалов должно являться основной формой при организации отпуска в производство материальных ресурсов. Следует иметь в виду, что отпуск материалов в производство не означает еще их фактического расхода. Поэтому списание их на счета затрат осуществляется на основе документа о расходе или же на основе данных инвентаризации не израсходованных к концу месяца материалов.

При отпуске материалов в производство по лимитно-заборным картам лишь обеспечивается предварительный контроль за их расходом, так как вследствие изменения объема производства, ассортимента продукции или остатков материалов в производстве этот метод в той или иной мере лишается действенности.

Повышение контрольных возможностей учета происходит за счет перехода от предварительного к текущему контролю в ходе производственного процесса. Важнейшей предпосылкой контроля является организация учета производства таким образом, чтобы в процессе использования материалов выявлялись отклонения от действующих норм с установлением их причин и виновников (при перерасходе) или инициаторов (при экономии) этих отклонений. Данные об отклонениях позволяют оказывать положительное воздействие на ход производства и вместе с тем используются для калькулирования себестоимости продукции.

Принцип обеспечения условий для прямого отнесения расхода сырья и основных материалов по изделиям вытекает из требования достоверного определения себестоимости продукции и предполагает создание соответствующих организационных предпосылок, и системы документирования для прямого распределения израсходованных материалов между изделиями.

Внутренний контроль за расходом материалов в процессе производства продукции организуется с учетом особенностей расходуемых материалов и технологии производства. Многообразие этих условий вызвало множество способов учета и контроля соблюдения норм, которые описываются в отраслевых инструкциях. Исходя из общих принципов, присущих этим способам, можно выделить из них три важнейших, получивших наибольшее распространение.

*Способ документирования* основан на документальном оформлении всех возникающих случаев отклонений от установленных норм, нормативов и условий. Так, документ на выдачу материалов сверх лимита свидетельствует об отклонениях, которые требуют последующего анализа. Если в цехе выпущена дополнительная продукция, отклонений от нормы, по существу, нет. Если же сверхлимитным отпуском перекрыты потери материалов за счет перерасхода или брака – это случай явных отклонений от норм.

Документированием выявляются отклонения от действующих норм при отпуске немерных или некондиционных материалов. Нередко причиной отклонений является замена материалов в связи с отсутствием материала, предусмотренного спецификацией. Как правило, при замене материалов удорожается их себестоимость и увеличивается трудоемкость обработки.

К способу документирования можно отнести выявление отклонений по расходу шихтовых материалов и топлива в литейном цехе машиностроительного завода. Условия литейного производства не позволяют документировать отклонения в момент плавки металла. Но по результатам работы смены на основе шихтового журнала определяется фактический расход материалов. Пересчет общей металлозавалки на нормативную шихту позволяет выявить отклонения за счет рецептуры, а сопоставление выхода годного литья с нормативным на фактическую металлошихту — отклонения за счет выхода годного литья. Анализ данных об отклонениях позволяет за счет выхода годного литья вносить соответствующие поправки в организацию и технологию производства. В таком же порядке выявляются отклонения во всех производствах, в которых расход сырья и основных материалов производится в соответствии с рецептурой смеси.

В документах по отклонениям от норм указываются причины и виновники (инициаторы) отклонений, что позволяет систематизировать данные об отклонениях за пятидневку, декаду и месяц.

**Способ партионного раскроя** обеспечивает наиболее полное и достоверное выявление отклонений от действующих норм. Сущность этого способа заключается в том, что на каждую партию материала, поданного на первую операцию его использования, выписывается раскройный лист, в котором, кроме характеристики материала и получаемой заготовки, указывается и норма расхода. После нарезки заготовок работник ОТК проверяет их качество и записывает в раскройном листе количество полученных заготовок. Если часть материала не израсходована, остаток сдается на склад и на это количество уменьшается фактический расход материалов.

Умножив количество заготовок на норму расхода, получим нормативный расход на соответствующую партию деталей. Сравнение его с фактическим позволяет выявить отклонения от норм. Мастер производственного участка указывает причину и виновника (инициатора) отклонений и принимает меры по устранению отрицательных причин и закреплению успехов при экономии материалов.

В прессовый цех подана партия листового металла общей массой 2000 кг. Партия израсходована полностью и получено 7370 шт. заготовок, при пятих ОТК. Норма расхода металла на одну заготовку 270 г. Следовательно, нормативный расход на всю партию заготовок составляет 1989,9 кг (7370·270). А перерасход металла равен 10,1 кг (2000—1989,9).

**Способ технического расчета с применением инвентаризации (инвентарный метод)** используется для контроля за расходом материалов в производствах, где невозможно применение первых двух способов. Эти производства характеризуются последовательным превращением сырья в готовую продукцию — металлургия, электроэнергетика, отрасли пищевой и химической промышленности.

**Ведомость**  
**фактического расхода материалов на производство**  
**при инвентарном методе учета по цеху**

Статья затрат	Калькуляционная группа материалов	Номенклатурный номер	Остаток на начало месяца		Погупило (за вычетом возврата)		Остаток на конец месяца		Расход на производство при инвентарном методе учета по цеху	
			Кол-во, кг	сумма (сом)	кол-во, кг	сумма (сом)	кол-во, кг	сумма (сом)	кол-во, кг	сумма (сом)
1	1	162123	489	1456,25	258	4586,23	89	1236,6	658	4805,88
1	4	162125	152	128,9	147	15934,56	63	6987,9	236	9075,56
1	7	162127	458	4563,78	369	12586,32	21	4123,12	806	13026,98
1	8	162124	753	1445,23	789	42365,2	47	7896,54	1495	35913,89
1	9	162126	951	12589,4	456	7532,45	85	1263,85	1322	18858
			<b>2803</b>	<b>20183,56</b>	<b>2019</b>	<b>83004,76</b>	<b>305</b>	<b>21508,01</b>	<b>4517</b>	<b>81680,31</b>
2	5	174113	158	1256,3	123	71596,4	23	14563,21	258	58289,49
2	6	174112	452	654,58	951	7569,36	41	753,56	1362	7470,38
2			<b>610</b>	<b>1910,88</b>	<b>1074</b>	<b>79165,76</b>	<b>64</b>	<b>15316,77</b>	<b>1620</b>	<b>65759,87</b>

Сущность этого способа заключается в том, что на участках предприятия, где расходуется сырье, в зависимости от характера производства и потребляемых материалов организуется система определения фактического расхода. По истечении смены, суток, пятидневок и других периодов проводится инвентаризация остатков неизрасходованных сырья и материалов. На основе имеющихся данных исчисляется фактический расход сырья на производство.

Фактический расход материалов на производство определяется так: из остатка на начало месяца и поступлений в цех за отчетный месяц вычитается остаток на конец месяца. Таким образом, выявляется фактический расход материалов по каждому номенклатурному номеру, которые группируются по калькуляционным группам и статьям затрат.

Нормативный расход сырья за этот период определяется путем умножения количества полученных заготовок на действующую норму расхода.

Фактический расход материалов по каждой калькуляционной группе сравнивается с нормативным расходом по данной группе и устанавливаются отклонения от норм, которые с помощью коэффициентов, выражающих отношение отклонений к нормативному расходу, распределяются на соответствующие объекты учета затрат. Таким образом достигается раздельное отражение в учете затрат материалов по нормам и отклонениям от норм. Сопоставление фактического расхода с нормативным позволяет выявить отклонение от нормы расхода материалов. Работники технологической службы

определяют причину и виновника (инициатора) отклонений. В целях оперативного воздействия на устранение причин перерасхода и на распространение опыта экономии материальных ресурсов рекомендуется расчет отклонений по инвентарному методу проводить за более короткие промежутки времени.

Для систематизации и анализа отклонений от нормы на предприятии разрабатывается номенклатура причин и виновников (инициаторов) отклонений от норм расхода материалов. Первичные документы по мере оформления передаются в вычислительный центр, который в установленные сроки выдает машинограммы отклонений. На их основе составляется отчет об отклонениях (табл. 5).

Таблица 7

**Отчет об отклонениях от действующих норм расхода материалов по цеху за декаду**

Код причины отклонений	Причина отклонений	Виновники (инициаторы) отклонений						Итого
		Администрация	Рабочие цеха	Работники заводских служб	Другие цеха завода	Отделы заводоуправления	Поставщики материалов	
1	Замена материалов			+ 67		+ 276	+1208	+ 1551
2	Использование материалов взамен отходов	+ 206			+ 114			+ 320
3	Использование отходов взамен материалов		- 189	- 313				- 502
5	Замена покупных полуфабрикатов					- 93		- 93
5	Нерациональный раскрой	+1300	+862					+2162
6	Расход материалов на детали, изготовленные взамен забракованных		+451					+451
7	Отклонения за счет цен					+474		+474
8	Прочие отклонения	+196					+350	546
		<b>+1702</b>	<b>+1124</b>	<b>-246</b>	<b>+114</b>	<b>+657</b>	<b>+1208</b>	<b>+4909</b>

*Примечание:* Знаком «-» обозначена экономия по сравнению с нормами, а знаком «+» - перерасход.

Номенклатура причин отклонений от норм расхода материалов составляется исходя из особенностей каждой отрасли экономики.

**Сырье и основные материалы** представляют собой важнейшую составную часть материальных затрат производства. В зависимости от отраслевых особенностей в эту группу включают сырье и материалы, составляющие основу вырабатываемой продукции или являющиеся необходимыми компонентами при ее изготовлении (например, металл в машиностроении).

По истечении месяца на основе первичных документов составляется машинограмма расхода сырья и материалов, в которой фактический расход по каждому виду материалов подразделяется на расход по нормам и отклонения от норм. В первичных документах обеспечивается кодирование признаков, позволяющее сгруппировать затраты по подразделениям объединения, по видам изделий и по группам материалов.

Во многих отраслях экономики распределение расхода материалов по изделиям не представляет трудностей, так как в первичных документах возможно указать код изделия, на которое материал расходуется. Однако в ряде отраслей материалы расходуются на группу изделий и могут быть распределены на каждое изделие косвенно. При всех отраслевых особенностях материалы между изделиями можно распределять двумя основными способами: нормативным и коэффициентным.

Нормативный способ распределения заключается в том, что фактический расход материалов на изделие рассчитывается пропорционально его расходу по нормам.

$$P_{фj} = \frac{P_{ф}}{\sum Q_{ij} P_{нj}} * Q_j P_{нj}$$

где:  $P_{фj}$  – фактический расход материалов на j-е изделие;

$Q_j$  – количество выпущенных изделий j;

$P_{ф}$  – фактический расход материалов на весь выпуск;

$P_{нj}$  – нормативный расход материала на изделие j/

Пример, фактический расход материалов на выпуск двух радиаторов составил 7150 кг. Радиаторов ВАЗ 2109 выпущено 700 шт. при норме расхода 5 кг. и радиаторов Газель 1401 – 500 шт. при норме расхода 6 кг. Тогда фактический расход материалов по радиаторам составит:

$$\text{Радиатор ВАЗ 2109 } P_{фj} = \frac{7150}{(700 * 5) + (500 * 6)} * (700 * 5) = 3850 \text{ кг.}$$

$$\text{Радиатор Газель 1401 } P_{фj} = \frac{7150}{(700 * 5) + (500 * 6)} * (500 * 6) = 3300 \text{ кг.}$$

При коэффициентном способе за основу распределения принимается коэффициент содержания ( $K_j$ ), показывающий соотношение потребления материалов по каждому изделию. Расход материалов на каждое изделие определяется по формуле



$$P_{\phi} = \frac{P_{\phi}}{\sum Q_{ij} K_j} * Q_j P_{ij}$$

Отличие коэффициентного способа распределения фактического расхода материалов от нормативного заключается в том, что вместо нормы расхода в расчет принимается коэффициент содержания.

Покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера представляют собой изделия, узлы и заготовки, поставляемые другими предприятиями в порядке производственной кооперации. В условиях развития специализации производства увеличивается удельный вес полуфабрикатов, поставляемых по кооперации.

Для контроля за движением и использованием потока полуфабрикатов в ОсОО «Автомаш-Радиатор» составляется **оперативный баланс движения деталей в производстве**. В табл. 8 приведена выписка из баланса движения полуфабрикатов в одном из механических цехов. Как видно из выписки, в данном цехе изготавливают собственные детали, получают детали со стороны и собирают узел, который передается на сборку и сдается на склад сбыта для отправки в качестве запасных частей.

Таблица 8

**Выписка из баланса движения полуфабрикатов по цеху  
За сентябрь 2009 года**

Номер детали или узла	Остаток в цехе на начало месяца	Поступило за месяц			Расход за месяц				Остаток в цехе на конец месяца
		Изготовлено и собрано в цехе	Поступило со склада	Исправление брака	Передано другим цехам	Израсходовано на сборку узлов	Забраковано	Сдано на склад на запчасти	
270302	240	-	795	10	-	840	-	-	205
270305	580	1314	-	-	1500	-	16	-	378
270306	130	-	2100	-	-	1680	-	485	65
270308	516	2370	-	18	1920	-	30	500	454
2703011	60	-	900	-	-	840	-	-	120
2703012	54	-	500	-	516	2730	-	-	308
2703015	70	840	-	-	690	-	-	170	50

**Баланс движения полуфабрикатов** ведется на основе накопительных документов, в которых записываются первичные данные на получение и передачу полуфабрикатов. Баланс составляет диспетчерская служба цеха под наблюдением бухгалтерии. При проведении инвентаризации данные о фактических остатках сопоставляются с учетными и выясняются причины расхождений. Ведение баланса позволяет обеспечить контроль за движением полуфабрикатов, использованием и остатками незавершенного производства предупредить возможность сокрытия брака, появления недостат и приписок, повысить ответственность лиц, связанных с приемом, выдачей и

транспортировкой деталей и узлов, способствовать улучшению качества оперативно-производственного планирования.

В машиностроительных производствах образуются остатки исходных материалов, которые утратили первоначальное свойство и не могут использоваться по прямому назначению. Отходы материалов подразделяются на две группы: возвратные и безвозвратные. Безвозвратными называют отходы, которые не имеют производственного применения: угары, распыл, неиспользуемые продукты обогащения руды и др. Эти отходы, помимо ущерба производству, оказывают отрицательное воздействие на окружающую среду (отвалы породы шахт и рудников, пыль и газы металлургического и коксохимического производства). Возвратными отходами принято называть отходы (обрезки, сливы, стружка), которые могут быть использованы предприятием или реализованы на сторону. Поэтому все более широко внедряется безотходная технология, которая позволяет производителю использовать все компоненты исходного сырья. Это приводит к сокращению количества отходов.

**Возвратные отходы** необходимо оценивать, это позволяет снизить затраты основного производства. Основным принципом является оценка их по цене возможного использования. Но этот общий принцип дифференцируется в зависимости от характера возвратных отходов. По полной цене исходного сырья и материалов оцениваются отходы, если они могут быть реализованы другим организациям в качестве кондиционного сырья. По пониженным ценам оцениваются отходы, если они используются внутри предприятия в основном или вспомогательном производстве или для изготовления товаров народного потребления. По заготовительным ценам (за вычетом расходов на сбор и обработку отходов) оцениваются возвратные отходы, которые сдаются заготовительным организациям. Безвозвратные отходы оценке не подлежат.

На стоимость возвратных отходов уменьшаются затраты на производство, что отражается бухгалтерскими записями:

Д-т сч. 1620 Материалов

К-т сч. 1630 Основного производства, Вспомогательных производств

Списание стоимости использованных отходов осуществляется в зависимости от направления их использования по дебету счета Основного производства.

Вспомогательные материалы содействуют выполнению технологического или производственного процесса и созданию продукции. Вспомогательные материалы выделяются в самостоятельную статью калькуляции. Распределение затрат вспомогательных материалов между изделиями производится так же, как сырья и основных материалов. В большинстве случаев вспомогательные материалы распределяются косвенно на основе сметных ставок на единицу продукции (в штуках, тоннах, метрах, машинокомплектах). В некоторых случаях при производстве однородной продукции расходы вспомогательных материалов распределяют пропорционально массе готовых изделий.



## Калькуляция на радиаторы для определения учетных цен

Наименование статей расхода	Радиатор ВЛЗ 2109 (вес – 10,5 кг.)		Радиатор АНДОРЯ (вес – 12,9 кг.)	
	Сом	Долл.	Сом	Долл.
Сырье и материалы	1135,48	23,7	1368,91	28,5
Покупные изделия				
Возвратные отходы	9,50	0,2	10,20	0,2
Топливо и энергия	154,45	3,2	183,43	3,8
Основная заработная плата производственных рабочих	29,00	0,6	38,0	0,8
Дополнительная зарплата	3,78	0,1	4,56	0,1
Отчисление на социальное страхование	7,25	0,1	9,5	0,2
Возмещение износа	27,25	0,6	32,85	0,7
Общепроизводственные расходы	136,26	2,8	164,27	3,4
Общехозяйственные расходы	136,26	2,8	164,27	3,4
<b>Заводская себестоимость</b>	<b>1631,28</b>	<b>34,0</b>	<b>1969,28</b>	<b>41,0</b>
Коммерческие расходы	40,72	0,8	49,23	1,0
<b>Полная себестоимость</b>	<b>1672,0</b>	<b>34,8</b>	<b>2018,51</b>	<b>42,0</b>
Прибыль	83,6	1,8	100,92	2,1
Оптовая цена	1756,0	36,6	2119,0	44,1
Курс долл. – 48,0				

**Примечание:**

1. Расходы по статье «Топливо и энергия», а также косвенные расходы распределены пропорционально материальным затратам.
2. Прибыль в цене радиатора составляет – 5,0 %

В производстве высокий удельный вес в себестоимости продукции занимают **энергетические затраты**, к которым относятся: топливо, электроэнергия, вода, пар, газ и сжатый воздух. Расход энергетических ресурсов на технологические цели отражается по статье «топливо и энергия», на приведение в движение оборудования и механизмов, освещение, отопление и другие хозяйственные потребности по статьям расходов на обслуживание производства и управление им.

В распределении энергетических затрат между изделиями применяют те же принципы, что и в распределении использованных материалов. По каждому виду топливно-энергетических ресурсов на основе взвешиваний, замеров, показателей счетчиков списывается фактический расход на производство.

При учете использованных энергии и топлива на технологические цели делаются следующие проводки:

Д 1630.1634- Производственные расходы;

1630.1635 Вспомогательные производства

1630.1636 Обслуживающие производства и хозяйства

К 1740.1710 Топливо

**Учет затрат по статьям калькуляции  
за месяц ОсОО «Автомаш-Радиатор»**

Наименование	Сальдо на начало		Обороты		Сальдо на конец	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
<b>Радиатор ВАЗ 2109</b>	<b>910,00</b>		<b>60 848,70</b>	<b>61 758,70</b>		
Сырье и материалы	910,00		40 725,68	41 635,68		
Возвратные отходы			-733,77	-733,77		
Возмещение и износ специнструмента			1 342,77	1,342,77		
Основная заработная плата			2 808,69	2 808,69		
Отчисления на соцстрахование			608,39	608,39		
Топливо и энергия			4 166,21	4 166,21		
Цеховые расходы			4 629,81	4 629,81		
Общепроизводственные расходы			7 300,92	7 300,92		
<b>Радиатор Газель 1401</b>	<b>3 40,00</b>		<b>22 725,62</b>	<b>23 065,62</b>		
Сырье и материалы	3 40,00		15 281,17	15 281,17		
Возвратные отходы			-275,33	-275,33		
Возмещение и износ специнструмента			503,83	503,83		
Основная заработная плата			966,61	966,61		
Отчисления на соцстрахование			209,37	209,37		
Топливо и энергия			1 563,26	1 563,26		
Цеховые расходы			1 737,21	1 737,21		
Общепроизводственные расходы			2 739,50	2 739,50		
<b>Радиатор АНДОРИЯ</b>	<b>320,00</b>		<b>21 013,61</b>	<b>21 333,61</b>		
Сырье и материалы	320,00		14 348,06	14 348,06		
Возвратные отходы			-258,51	-258,51		
Возмещение и износ специнструмента			473,07	473,07		
Основная заработная плата			641,02	641,02		
Отчисления на соцстрахование			138,85	138,85		
Топливо и энергия			1 467,80	1 467,80		
Цеховые расходы			1 631,12	1 631,12		
Общепроизводственные расходы			2 572,20	2 572,20		

## Глава 4. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА В ОБЩЕСТВЕННОМ ПИТАНИИ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ

- 4.1. Особенности технологии общественного питания и их влияние на постановку учета
- 4.2. Образование цен на предприятиях общественного питания путем калькулирования себестоимости продукции
- 4.3. Учет производства и реализации продукции общественного питания

### 4.1. Особенности технологии общественного питания и их влияние на постановку учета

Основным назначением предприятий общественного питания является производство собственной продукции (приготовление пищи для последующей ее реализации покупателям и организациям) собственная продукция представляет собой готовую продукцию и полуфабрикаты, произведенные на кухне, в производственных цехах путем тепловой или холодной обработки сырья.

Наряду с продукцией собственного производства реализуются некоторые покупные товары.

**Покупными товарами** являются продукты питания, приобретаемые со стороны без всякой обработки.

Продукция собственного производства предназначена для продажи потребителю, в т.ч. и через розничную сеть, принадлежащую данному предприятию.

В соответствии с законом КР «О защите прав потребителей», определяют отношения между потребителями и исполнителями сферы услуг.

Вся продукция и услуги должны соответствовать требованиям нормативной документации: санитарно – гигиеническим, технологическим, безопасности продовольственного сырья, экологической, противопожарной безопасности.

Предприятия общественного питания осуществляют свою деятельность на основе устава и полученной лицензии на данную деятельность и реализации производственной продукции.

Услуга общественного питания может оказываться предприятиями различного типа (ресторанами, барами, столовыми, закусочными и т.п.), которые делятся на классы:

- а. Люкс;
- б. Высший;
- в. Первый.

*Типы и классы предприятия определяются собственником или руководителем предприятия. Данное деление зависит от типа предприятия,*

места его расположения, объема предоставляемых услуг, степени материально-технической оснащенности.

Присвоение и подтверждение выбранному типу и классу осуществляется местными исполнительными органами в виде выдачи свидетельства.

К предприятиям *класса люкс* относят рестораны, бары с уникальным характером архитектурно - хозяйственного решения сооружений, с наиболее высоким уровнем обслуживания посетителей и широким ассортиментом изготавливаемой и реализуемой продукции.

К предприятиям *высшего* относят рестораны, кафе, бары с высоким уровнем обслуживания посетителей и широким ассортиментом изготавливаемой и реализуемой продукции.

К *первому классу* - все остальные предприятия с меньшим объемом услуг, работающие по методу самообслуживания, а также кафе, столовые, буфеты, расположенные на территории производственных предприятий, учебных заведений, обслуживающие их сотрудников, студентов и учащихся.

Все предприятия общественного питания осуществляют свою производственную и торговую деятельность на основе составляемых меню, прейскуранта к ассортименту различных типов и классов, а также с санитарной службой.

Бухгалтерский учет ведется по *двум* направлениям:

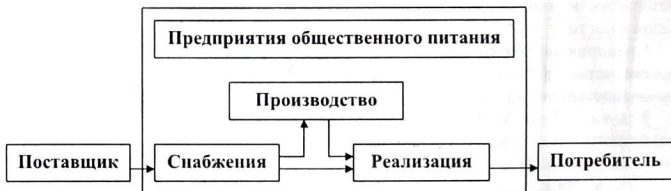
1. Производственная деятельность
2. Торговая деятельность

Особенностью общественного питания является *тесная связь* процесса производства с реализацией продукции.

**Процесс производства** является важнейшим этапом на котором создается продукция, блюда, изделия, полуфабрикаты.

**Процесс реализации** является заключительным этапом движения товара когда он достигает конечной цели – потребителя.

Продвижение товара по предприятиям с разделением основных хозяйственных процессов можно изобразить схематично следующим образом:



Движение товаров, приобретенных для перепродажи, происходит, минуя производство. Иные товары используют в производстве в качестве сырья и только после их обработки, когда они станут продукцией, направляют на реализацию.

Товары, приобретенные для перепродажи, учитывают аналогично товарам *розничной торговли*. Учет же товаров, которые подлежат переработке в продукцию, имеют свои особенности *ценообразования*, как и учет некоторых видов сырья, специй, посуды, а также учет в санаториях и др.

В отличие от других отраслей экономики на предприятиях общественного питания себестоимость выпускаемой продукции *не исчисляют*.

#### **4.2. Образование цен на предприятиях общественного питания путем калькулирования себестоимости продукции**

Особенности ценообразования характеризуется, прежде всего, методикой калькуляции продукции собственного производства. Если на производственном предприятии путем калькуляции определяют себестоимость выпускаемой продукции, выполняемых работ или услуг, то в общественном питании калькуляции сводятся к исчислению *продажной цены*.

Калькуляция выпускаемой продукции на производственных предприятиях бывает учетной (составленной до выпуска продукции), отчетной (фактической), то на предприятиях общественного питания только *нормативной*, составленной на основе норм установленных сборников рецептур.

Продажная цена на предприятиях общественного питания в качестве *прямых затрат* включают стоимость только сырья, а остальные элементы и комплексные расходы отражаются в цене через *торговую наценку*.

Продажную цену на готовую продукцию предприятия общественного питания определяют на основании собственной калькуляции. Для определения цены 1-го блюда, составляют калькуляцию из расчета стоимости сырья на 100 блюд (10 кг). Продажную цену определяют в калькуляционной карточке отдельно на каждое блюдо путем деления продажной стоимости набора на 100 порций или 10 кг.

**Основными нормативными документами** на предприятиях общественного питания являются:

- Сборники рецептурных блюд и кулинарных изделий;
- Сборники рецептур мучных и булочных изделий;
- Сборник рецептур блюд диетического питания на предприятиях общественного питания, в которых указаны расход сырья, выход полуфабрикатов и готовых блюд, а также дана технология их приготовления. На каждом рецепте сборников даны нормы вложения сырья по массе, нормы выхода ГП с указанием массы отдельных компонентов и массы всего блюда в целом.

**Норма вложения продуктов** в рецептурах установлены в 2х или в 3х вариантах.

По *первому варианту* предусмотрены повышенные нормы мяса, рыбы, масла, яиц и прочих продуктов. Если блюдо готовится по первому варианту, то цена его будет выше.

Для снижения цены по *второму и третьему* варианту увеличивают норму вложений недорогих продуктов, таких как картофель овощи. На основе нормативной калькуляции предприятия общественного питания в праве самостоятельно разрабатывать новые виды кулинарных блюд и изделий. Для этого предприятие должно разрабатывать либо *техничко-технологическую карту*, либо *стандарт предприятия*, либо *технологические условия*, проводившей сертификацию предприятия.

Правильность исчисления цены блюда или изделия утверждается *руководителем предприятия* и подтверждается подписями лиц, составивших калькуляцию.

Расчет продажной цены, произведенный в калькуляционной карточке, действует до изменения компонентов в сырьевом наборе и цен на сырье и продукты. При возникновении изменений новая цена блюда определяется в следующей свободной графе калькуляционной карточки. При этом фиксируется дата прошедших изменений.

Определение продажной цены на калькуляционной карточке производится, исходя из ассортимента блюд по *плану-меню*, установленных норм расхода сырья на каждое блюдо (по сборнику рецептов) и цен на сырье.

Ежедневно заведующий производством составляет план – меню, где указываются наименование блюд, № по сборнику рецептов или по технологическим картам, а также количество блюд, намеченных к приготовлению. При составлении плана меню учитывают *дневной товарооборот* по выпуску продукции собственного производства, наличие продуктов в кладовой, спрос покупателей, производительная мощность и ассортиментное меню, установленное для предприятия.

Блюда, указанные в меню должны быть разнообразными. В зависимости от времени года в меню включаются сезонные блюда из различных фруктов, овощей, консервные блюда.

В плане – меню блюда группируют по видам:

- Холодные закуски
- Первые блюда
- Вторые блюда
- Третьи блюда.

На основе плана – меню определяется суточная потребность в продуктах.

Основанием для получения из кладовой необходимых продуктов служит *требование*. Отпуск продукции определяется *накладной*, которые подписываются заведующим производством.

Накладная оформляется в *2-х экземплярах*, один из которых с продуктами передается заведующему производством, а второй с товарным отчетом кладовщик сдает в бухгалтерию. Требование и план – меню



составляется в одном экземпляре, который подписывается заведующим производством.

На основании меню в бухгалтерии устанавливают продажную цену на блюдо и выписывают *меню для посетителей*, где указывают наименование блюда, его стоимость и вес в готовом виде.

Техника калькуляционного расчета выглядит следующим образом:

### Калькуляция по стоимости сырья «Котлеты натуральные»

Компоненты блюда	Количество (норма)	Цена за 1 кг, сом	Сумма, сом
Мясо свинина 3 категории	25,85	84,84	2193
Лук репчатый	1,8	6	14
специи	-	8	8
<b>Итого стоимость набора</b>			<b>2212</b>
<i>Стоимость одной порции (2212:100)</i>			<i>22, 12</i>

**Пример:** Необходимо рассчитать продажную цену блюда «Котлеты натуральные».

Для этого, используя таблицу сборника рецептов, где указана норма выхода крупнокусковых полуфабрикатов и котлетного мяса для предприятия общественного питания, работающих на покупном сырье. Производим следующие расчеты: чтобы определить массу – брутто сырья, свинины 3ей категории, входящей в калькуляционную себестоимость блюда «Котлеты натуральные» необходимо массу нетто 2ой категории свинины (147 гр) + кости (20гр), разделить на норму выхода крупнокусковых полуфабрикатов (64,6%). Масса – брутто сырья свинины 3ей категории состоит 258,5гр (расчеты (147+20): 64,6x100%. Она будет включена в калькуляцию «Котлеты натуральные». Помимо мяса в блюдо «Котлеты натуральные» входят лук репчатый и специи. Цена приобретения мяса свинины 3ей категории 84с84т за 1 кг, лук репчатый 6с за 1 кг, специи 8с за 100гр. Т.о., составлена калькуляция на 100 блюд или 10 кг.

Торговая наценка 200%

НДС 12%

Продажная стоимость блюда составляет 66,11с.

{22, 12+ (22/12\*200%)\*12}

Продажная цена на гарниры и соусы, а также на дополнительные гарниры (огурцы, помидоры, квашеная капуста, лимоны ит.д.), которые покупатель может выбрать по своему желанию, *рассчитывают отдельно*.

Цену некоторых блюд определяют исходя из составления нескольких калькуляционных карточек.

Для определения цены «Грибы в сметанном соусе», необходимо определить цену сначала соуса – сметанного, так как он входит в блюдо как один из компонентов. В то же время в цену соуса сметанного входят два компонента, цену необходимо рассчитать:

1. блюдо «соус белый основной»



## 2. блюдо «бульон»

Таким образом, для определения цены блюда «грибы в сметанном соусе» следует рассчитать цену бульона, соуса сметанного и только после этого цену блюда «грибы в сметанном соусе».

В бухгалтерском учете операции по формированию продажной цены на продукцию общественного питания можно подразделить на:

- калькуляционные;
- дополнительные (операции по формированию продажной цены)

Учет затрат на производство изделий кухни ведется на активном счете 1630 «Основное производство». Этот счет на предприятиях общественного питания из *калькуляционного* превращается в *материальный*. На этом счете учитывают только продукты и сырье, отпущенные в производство.

Все остальные затраты, такие как:

- заработная плата работников;
- отчисления в социальный фонд;
- расходы по содержанию ОС и др., учитывают как **Расходы по реализации** или **Общие и административные расходы** и должны покрываться за счет торговых наценок.

По Дт 1630 - стоимость сырья, поступившего на кухню, возврат продуктов с буфетов и мелкой розницы и суммы выявленных излишков;

а по Кт 1630 - стоимость сырья, израсходованного на приготовление реализованных и отпущенных изделий, возврат продуктов в кладовую.

**Дебетовое Сдо счета 1630** показывает стоимость непереработанного сырья, полуфабрикатов, находящихся на кухне.

Аналитический учет ведется по каждому *материально ответственному лицу*. Спецификой предприятий общественного питания является то, что реализацию производственной продукции осуществляют как сами предприятия, так и прочая мелкорозничная сеть. В связи с этим для упорядочения контроля за производственной продукцией, отпуск ее из основного производства в подотчет материально ответственным лицам, осуществляющим реализацию, производится по *продажным ценам*.

Для этого в бухгалтерии предприятия по каждому изготовленному блюду производят отчисления наценок и НДС.

Сторонним организациям отпуск продукции общественного питания осуществляется, как правило, по *договорным ценам*. В этом случае товары списывают на расходы предприятия по *ценам приобретения*, а доходы формируют исходя их договорных цен. НДС начисляют на оборот по реализации в общеустановленном порядке.

#### 4.3. Учет производства и реализации продукции общественного питания

Для предприятий общественного питания очень важно определить размер *торговой наценки* для того, чтобы цена продукции удовлетворяла спрос потребителей, была достаточной для возмещения расходов предприятия, и соответствовала запланированному уровню рентабельности.

При установлении *наценки* на изготовленную продукцию, предприятия общественного питания могут проводить анализ с учетом фактора безубыточности производства.

Отпуск изделий кухни в филиалы, магазины, буфеты и мелкорозничную сеть, а также в раздаточную, если она отделена от основного производства, оформляют *дневными заборными листами*.

Дневные заборные листы бухгалтерия предприятия выписывает в *двух* экземплярах ежедневно на каждое материально – ответственное лицо и регистрируют в специальном журнале.

При каждом отпуске изделий заведующий производством заполняет отдельную графу заборного листа, указывая время отпуска каждой партии изделий. *Первый экземпляр* вручается лицу, получившему изделие, а *второй экземпляр* остается у заведующего производством. Изделия непроданные в течение дня, возвращаются на производство, что также фиксируется в заборном листе в графе *«Возвращено»*. Если продукция кухни отпускается в буфет и другую розничную сеть, подчиненную данному предприятию **1 раз** в день, то отпуск оформляется как *«Расходная накладная»*.

В торговый зал изделия кухни из раздаточной отпускают по *«Кассовым чекам»*.

Если расчет с потребителями производителя в порядке предоплаты, *«кассовые чеки»* выдают отдельно на каждое блюдо (комплексный обед) и **1 чек** на товары, которые будут отпущены из буфета. Покупатель представляет чеки на раздаче и ему отпускают продукцию.

На предприятиях общественного питания используют различные способы расчетов за питание:

- Предварительная оплата после отбора блюд;
- Оплата после приема пищи;
- Взаиморасчет.

Форма расчета определяется в зависимости от метода обслуживания, специфики обслуживаемого контингента, типа предприятия и его специализации.

Там, где обслуживание осуществляется официантами, отпущенная продукция оплачивается по *выданному официантскому счету*. Счет выписывается в двух экземплярах, где указывают наименование предприятия, фамилию официанта, дату, № счета, перечень блюд и напитков, количество порций, цены блюд и итоговую сумму счета. Внизу счет подписывается официантом. После оплаты посетителем суммы по счету, официант пробивает сумму выручки на кассовом аппарате, закрепленном за ним. После окончания рабочего дня показания счетчиков сверяют с суммой по счетам официантов.

На предприятиях, действующих по *системе самообслуживания*, оплата и выдача чека посетителем производится после выбора блюд на стойке.

Покупатель выплачивает стоимость выбранной им продукции кассиру, находящемуся в конце раздаточной линии и получает *один кассовый чек* на общую сумму.

Отпуск готовой продукции предприятиями может быть организован на основе абонеента.

Абонементы могут быть нескольких видов:

- На получение питания в столовой при предприятии;
- На получение питания в столовой при учебном заведении;
- На получение диетического питания;
- На получение лечебного специального питания;
- На получение разового питания.

Отпуск продукции по абонеентам производят при предъявлении *талона – абонеента* на раздаче.

Стоимость питания по талонам определяется исходя из калькуляции и продажных цен блюд, намеченных к отпуску. При реализации питания по талонам кассиры вместо денег получают от покупателей талоны. На основании подсчитанных талонов кассиры составляют справки, в которых указано количество талонов, их цена и общая стоимость.

Стоимость талонов в зависимости от их назначения могут оплачиваться:

1. Удерживанием из зарплаты;
2. Предприятием за счет своих средств;
3. В общей сумме путевок своими работниками.

В бухгалтерском учете операции по реализации продукции общественного питания по талонам оформляется следующими записями:

*1. В течение месяца по талонам отпускалась продукция общественного питания. На основании предъявленной справки кассира и счет фактуры отражаем задолженность за питание:*

1590 Дебиторская задолженность  
6100 Выручка  
3430 НДС к оплате

*2. Оплачены талоны за питание*

1100 Касса  
1590 Дебиторская задолженность

*3. Удержание из зарплаты*

3520 Начисленная заработная плата  
1590 Дебиторская задолженность

*4. Оплачено предприятием за своих работников*

8000 Общие и административные расходы  
1520 Дебиторская задолженность сотрудников и директоров

Предприятия общественного питания принимают заказы от посетителей на проведение различного рода мероприятий. При приеме заказов на обслуживание различных торжеств предприятие гарантирует проведение их в сроки, установленными взаимными обязательствами. При приеме заказов с заказчиком согласовывается дата торжеств, количество участников, место и время проведения, приблизительное меню и предварительная стоимость заказа. Условия обслуживания торжеств, форма и сроки оплаты заказа определяются по *договоренности* сторон. За **2 дня** до начала торжеств представитель предприятия совместно с заказчиком оформляют *«заказ-счет»*. Во время обслуживания заказчик может сделать дополнительный заказ, который оформляется *«официантским счетом»*. В установленные сроки по окончании отчетного дня, периода, заведующий производством предоставляет в бухгалтерию *«Отчет о движении продуктов, тары на кухне»*. Отчет составляется на основе данных об отпуске и реализации собственной продукции, систематизированных в зависимости от видов расчетов с покупателями.

Также заведующий производством и кассир на основании подсчетов кассовых чеков составляется и сдается в бухгалтерию *«Акты о реализации изделий кухни за наличный расчет»*. Цена, количество и сумма, указанные в акте должны соответствовать кассовым чекам.

На предприятиях, где раздача и производство не разделяются, составляется *«Акт о продаже готовых изделий кухни»*. Этот документ составляется только в стоимостном выражении. На основании акта продажи заведующий производством составляет «Отчет о движении продуктов и тары на кухне» этот отчет содержит следующие показатели:

- Остаток продуктов на начало отчетного периода;
- Стоимость продуктов поступивших за отчетный период;
- Стоимость реализованных продуктов за этот период;
- Остаток продуктов.

Проверенный в бухгалтерии отчет с приложенными к нему документами служит основанием для ведения синтетического учета в бухгалтерии

**Задача.** В кафе «Айгуль», из кладовой на кухню было передано сырье на сумму 26400 сом. Учет сырья в кладовой ведется по ценам приобретения.

Часть сырья не было использовано на кухне для приготовления блюд и выпечки кондитерских изделий. Возвращено из кухни в кладовую неиспользованное сырье на сумму 3000 сом. Готовые изделия кухни переданы на реализацию в буфет с наценкой 11%, кондитерские изделия на сумму 10800 сом и переданы в кладовую продукции кондитерского изделия, на сумму 2100 сом.

От поставщиков на склад кафе поступили товары, которые в течении недели были переданы на реализацию в бар с наценкой 100% и в буфет кафе с наценкой 70%. В бар было передано товаров на сумму 9400 сом, в буфет на 19200сом.

По отчету кассира, были проданы посетителям за наличный расчет продукция и товары на сумму 41740 сом, отпущена работникам кафе (по ведомости) в счет заработной платы обеденная продукция на сумму 4000 сом.

Из кладовой продукции кондитерского цеха были отпущены изделия розничному торговому предприятию «Дана» на сумму 15000 сом.

По вине бармена было разбито 5 бутылок водки на общую сумму по ценам реализации 200 сом. По решению руководства, с бармена взыскана сумма ущерба по ценам реализации на общую сумму 200 сом.

В течении отчетного периода величина общих и административных расходов составила 5000 сом, расходы по реализации – 27000 сом.

Для решения задачи требуется:

1. Отобразить бухгалтерские записи по перечисленным суммам.
2. Рассчитать торговую наценку и определить проданную стоимость.
3. Определить доходы кафе «Айгуль» кассовым методом и методом начисления.
4. Отобразить ущерб, понесенный кафе по вине бармена.

**На основании хозяйственных операций за отчетный месяц составить бухгалтерские проводки.**

№	Содержание операций	Сумма
1	Передано сырье на кухню предприятия	264,000
2	Готовые изделия кухни переданы: <ul style="list-style-type: none"> <li>• В кладовую продукции кондитерского цеха</li> <li>• На реализацию в буфет</li> </ul>	126,000 108,000
3	Неиспользованные продукты возвращены в кладовую	30,000
4	Поступили от поставщиков на склад товары: <ul style="list-style-type: none"> <li>• На стоимость товаров</li> <li>• На сумму налога НДС (при наличии оформленного соответствующим образом счет – фактуры)</li> </ul>	286,000 57,200
5	Налог на добавленную стоимость отнесен в зачет	57,200
6	Оплачен счет поставщиков за товары	343,200
7	Товары переданы со склада кладовой на реализацию в буфет и бар	286,000
8	На сумму торговой наценки под отпущенным на реализацию (рассчитать): <ul style="list-style-type: none"> <li>• Товарам (94,000*100%+192,000*70%)</li> <li>• Готовым изделиям (126,000*110%)</li> </ul>	? 228,400 138,600
9	На сумму НДС стоимость по отпущенным на реализацию (рассчитать): Товарам [(94,000*100%+94,000)*20%+(192,000+192,000*70%)*20%] Готовым изделиям [(126,000*110%+126,000)*20%]	102,880 52,920
10	Получен доход от реализации готовых изделий	403,400
11	Начислен НДС от дохода, полученного от реализации товаров и готовых изделий	108,680
12	Отпущена работникам кафе обеденная продукция в счет зарплаты	33,333 6,667
13	Удержана из зарплаты работников задолженность за питание	40,000
14	Сформирована задолженность работника бара перед предприятием за нанесенный ущерб	1,667 333
15	Оплачена в кассу предприятия задолженность работника бара	2,000
16	После реализации сторнируется (методом «красное сторно»): <ul style="list-style-type: none"> <li>• Сумма наценки (согласно расчету):</li> </ul> а) в цене товара б) в цене готовых изделий <ul style="list-style-type: none"> <li>• Сумма НДС стоимость:</li> </ul> а) в цене товара б) в цене готовых изделий	(190,833) (81,660)  (81,013) (34,667)
17	Списана себестоимость: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Товаров</li> <li>• Готовой продукции</li> </ul>	214,234 91,673
18	Отпущены изделия кондитерского цеха из кладовой предпр. «Дана»: <ul style="list-style-type: none"> <li>• На стоимость реализации</li> <li>• На сумму НДС</li> <li>• На величину себестоимости готовой продукции</li> </ul>	125,000 25000 108,000
19	Оплачена торговым предприятием «Дана» стоимость готовой продукции	150,000
20	В конце отчетного периода списываются: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Торговые расходы</li> </ul> Себестоимость реализованных товаров и готовой продукции	? ?
21	Определить финансовый результат от деятельности кафе «Айгуль» по данным счета 5999	?
22	Определить сумму налога на прибыль, если она имеется	?



Таблица 1

**Ресторан «Айгуль»**  
**Калькуляция на «Плов по-узбекски»**

№	Статьи калькуляции	Масса на 1 порцию		Цена 1 кг	Стоимость
		БРУТТО	НЕТТО		
1	Говядина	166	119	161,5	19,22
2	Рис	160	160	39,1	6,26
3	Морковь	163	130	8,5	1,11
4	Лук репчатый	60	50	10,2	0,51
5	Масло растительное	60	60	68	4,08
	<b>ИТОГО</b>		<b>519</b>		<b>31,17</b>

Таблица 2

**Калькуляция на «Лагман по-киргызски»**

№	Статьи калькуляции	Масса на 1 порцию		Цена 1 кг	Стоимость
		БРУТТО	НЕТТО		
1	Говядина	166	119	161,5	19,22
2	Маргарин столовый	30	30	75	2,25
3	лук репчатый	24	20	10,2	0,2
4	редька	100	70	8,5	0,6
5	чеснок	10	8	68	0,54
6	перец красный	1	1	170	0,17
7	джусай	5	4	68	0,27
8	Бульон или вода	150	150	0	0
9	мука	92	92	26,35	2,42
10	масло растительное	2	2	68	0,14
	<b>Итого</b>		<b>496</b>		<b>25,81</b>

Таблица 3

**Калькуляция на «Манты»**

№	Статьи калькуляции	Масса на 1 порцию		Цена 1 кг	Стоимость
		БРУТТО	НЕТТО		
1	Мука	75	75	20	1,5
2	вода	30	30	0	0
3	соль	1	1	8,5	0,01
4	говядина	20	14,3	161,5	23,09
5	лук репчатый	77	65	10,2	0,66
6	перец красный	1	1	170	0,17
	<b>Итого</b>		<b>315</b>		<b>25,44</b>

Таблица 4

**Калькуляция на «Боорсок»**

№	Статьи калькуляции	Масса на 1 порцию		Цена 1 кг	Стоимость
		БРУТТО	НЕТТО		
1	Мука	750	750	26,35	19,76
2	дрожжи	10	10	68	0,68
3	соль	10	10	8,5	0,09
4	сахар	40	40	42,5	1,7
5	маргарин	150	150	75	11,25
6	вода	420	420	0	0
	<b>Итого</b>		<b>1380</b>		<b>33,48</b>

**Расценки даны с учетом розничной надбавки 70 %**



## Глава 5. УЧЕТ ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ НА ЭЛЕКТРОСТАНЦИЯХ

- 5.1. Основы энергетического производства и их влияние на постановку учета
- 5.2. Структура затрат на производство
- 5.3. Организация учета производственных затрат
- 5.4. Калькулирование себестоимости отдельных видов продукции

### 5.1. Основы энергетического производства и их влияние на постановку

Затраты на производство полностью регулируется учетной политикой. Процесс энергетического производства характеризуется превращением одного вида энергии в другую. Топливо сгораемое в котельных установках, превращается в пар, который крутит турбину и полученную энергию передает открытой подстанции, а далее в употребление. В энергетических предприятиях вырабатывается 2 вида энергии:

1. Электрические
2. Тепловые.

Производственный процесс *энергетического предприятия* имеет ряд особенностей:

1. Процесс производства зависит от потребления, он совпадает с ним, поскольку скорость передачи энергии = скорости света, т.е. 360000км/ч.

2. Выработка электроэнергии и ее реализация составляет единый непрерывный технологический процесс. Завершается передача энергии на расстояние и распределяют ее между отдельными потребителями

В статьях калькуляции появляется *«Покупная энергия»*.

Электростанции тепловые – это как правило высокоавтоматизированное, ручного труда почти нет.

Производственный процесс включает несколько цехов:

1. Топливо-транспортный цех
2. Котельный цех
3. Машинный турбинный цех
4. Электротехнический цех (передача энергии от турбины к подстанции)
5. Химический цех (очистка воды)
6. Теплофикационный цех (подогрев воды)

Все эти цехи являются *объектами учета*, а объекты калькулирования – электрическая и тепловая энергия.

В *топливно-транспортном цехе* отражается топливо от станции назначения до самой электростанции, расходы по перевозкам внутри станций, по его дроблению и подаче в котельный цех.

*Котельный цех* - в его затратах показывается стоимость самого топлива, списание его осуществляется по фактической себестоимости с учетом остатков на начало и на конец месяца.

*Машинный цех* – учитываются затраты, связанные с работой турбин и отпуском отработанного пара. Здесь большие затраты на амортизацию и технический ремонт.

*Теплофикационный цех* – включает затраты по бойлерным установкам под воду.

*Электротехнический цех* – затраты связанные с передачей энергии в сеть, измеряют силу тока, напряжение, расходы по амортизациям, техническим ремонтам по всему оборудованию этого цеха.

Собранные затраты в разрезе цехов в соответствии с действующей практикой учета включает в **себестоимость** в следующем порядке:

1. расходы машинного электротехнического цехов включает в себестоимости *прямым путем*, поскольку принято считать, что они связаны с электроэнергией;
2. затраты теплофикационного цеха связаны с тепловой энергией, поэтому являются *прямыми*;
3. затраты остальных цехов: топливно-транспортного, котельного, химического связаны с производством двух видов энергии, следовательно, распределение, т.е. базой распределения является *условное количество топлива*, необходимое для производства того или другого вида энергии.

## 5.2. Структура затрат на производство

Структура затрат на ТЭЦ выглядит следующим образом:

- топливо до **70%**
- вспомогательные материалы до **5%**
- зарплата до **7%**
- амортизация до **17%**
- прочие **6%**

Калькулирование себестоимости затрат в основном типовые. Потерь от брака нет. В статье *«Топливо на технологические цели»* показываются разные виды используемого топлива. В стоимость топлива включается затрата по перевозкам до станции *назначения*, включает надбавку за качество топлива, расходы по перевозке от станции назначения до самого ТЭЦ, включая затраты топливно-транспортного цеха.

*«Вода на технологические цели»* включает затраты на воду по ее очистке, по доведению горячих вод до нужных параметров во избежание утечки воды.

*«Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования»* эти расходы иногда учитываются в статье *«Общепроизводственные расходы»* учет их ведется по статьям затрат:

- текущий ремонт и содержание оборудования;
- амортизация оборудования;
- зарплата с отчислениями слесарей наладчиков;

- расходы на содержание специальных инструментов и специальных приспособлений;
- расходы по технике безопасности;
- и др.

Эти расходы распределяются в основном пропорционально расходу топлива – это **временный счет** ежемесячно закрывается, сальдо не имеет.

«Общестанционные расходы» это затраты по управлению предприятием, учитывается на счете **8000** в разрезе статьи расходов.

Затраты на производство учитываются в разрезе выше названных цехов по статьям расходов, составляется «**Ведомость сводного учета затрат**». Эти предприятия НЗП не имеют.

### 5.3. Организация учета производственных затрат

**Затраты производства и калькулирование себестоимости продукции**  
**Учетной политикой Бишкекской ТЭЦ установлено следующее:**

- Бухгалтерский учет ведется по автоматизированной системе (программа 1С)
- Стоимость топлива, потребленная котельным цехом определяется на основании отчетов технического отдела и оценивается по средней себестоимости 1 тонны каждой марки угля с учетом остатка в начале месяца.
- Затраты израсходованные на топливо уменьшаются на сумму выручки от реализации шлака и золы, и получаемых от сжигания угля, которые могут отражаться в статье «Возвращенные материалы» учитываемые как «Вспомогательные материалы»
- Расходы газового топлива определяются по данным счет – фактуры поставщика на основании показания газового счетчика
- Вода и «Вспомогательные материалы» определяются из ведомостей расходуемых материалов и воды
- Зарплата работников и отчисления на социальное страхование определяются по данным «Свода заработной платы по предприятию и ценам на отчетный период»
- Услуги вспомогательных цехов определяются по данным производственных отчетов производственных подразделений
- Прочие производственные затраты учитываются на счете 7600 «Прочие производственные расходы» и списать их прямым путем на себестоимость продукции
- Общественные расходы учитываются на счете 8000 «Общие и административные расходы» и распределяется между видам и энергии пропорционально прямым затратам.
- Отчетная калькуляция составляются на основании данных сводно калькуляционной ведомости и определением себестоимости единицы энергии(кВтч и Мегакалорий)

Таблица 1

**Затраты по дебету счета 1630 «Основное производство» по БТЭЦ за  
отчетный период 2003 года**

<b>Шифр статей</b>	<b>Наименование статей</b>	<b>Итого</b>	<b>Возврат</b>
	1. Топливо	2889131	57000
	2. Вода и вспомогательные материалы	180400	
	Транспортно – заготовительные расходы	9020	
	<b>Итого по Статье</b>	<b>189420</b>	
	3. Заработная плата работников	375449	
	4. Отчисления на социальное страхование	93862	
	5. Услуги вспомогательных производств	57136	
	6. Амортизация основных средств	472857	
	7. Прочие производственные расходы	165021	
	8. Общие и административные расходы	317930	
	<b>Итого</b>	<b>4560806</b>	<b>57000</b>
	<i><b>Всего за минусом возврата</b></i>	<i><b>4503806</b></i>	

На основе ведомостей распределения топлива по предприятиям в целом:

- Ведомость распределения по заработной плате работников по цехам и отчисления на социальное страхование.
- Ведомость начисления амортизации основных средств по цехам.
- Ведомость распределения услуг выпускаемого производства по цехам
- Ведомость по учету затрат на производство.
- Справка технического отдела ТЭЦ норма распределения.

Требуется: Составить калькуляцию по видам энергии по следующей форме

Таблица 2

**Ведомость распределения общих административных расходов**

<b>Виды энергии</b>	<b>Прямые затраты</b>	<b>Удельный вес (с точностью до 0,0001%)</b>	<b>Общестанционные расходы</b>
Электроэнергия	3506557	86,572	275258
Теплоэнергия	543020	13,428	42672
<b>ИТОГО</b>	<b>4049577</b>	<b>100</b>	<b>317930</b>

#### 5.4. Калькулирование себестоимости отдельных видов продукции

##### Ведомость учета затрат по объектам формулирования и их распределения между видами энергии

Статьи затрат	Затраты за отчетный период 2003 года						
	на электрическую энергию				на теплоэнергию		
	распреде ленные	маши нного цеха	электротех нического цеха	всего	распреде ленные	теплоф икацио нного отделен ия	всего
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Топливо	2380345			2380345	402383		402383
2. Вода и вспомогательные материалы	39555	133554	3087	176174	6687	5399	12086
3. Заработная плата работников с начислениями	227942	52591	69218	340750	38532	9497	48029
4. Услуги вспомогательных производств	32371	7541	9924	49846	5472	1397	6836
5. Амортизация	259532	97262	59550	416346	43872	9220	53092
6. Прочие производственные расходы	117376	8655	8066	131096	19841	753	20593
Итого затрат	3057122	299581	149854	3506557	516787	26233	543020
7. Общие и административные расходы				275258			42672
<b>Итого</b>				<b>7285372</b>			<b>1128711</b>
<i>Выработка электрической энергии</i>	<i>Киловатт часов</i>			<i>57044462</i>	<i>Мегакиловатт</i>		<i>35655980</i>
<i>Себестоимость единицы</i>	<i>Киловатт часов</i>			<i>7,83</i>	<i>Мегакиловатт</i>		<i>31,59</i>

## ТЕМА 6: УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ В ШВЕЙНОМ ПРОИЗВОДСТВЕ.

- 6.1. Швейное производство и его особенности, влияющие на организацию бухгалтерского учета
- 6.2. Состав затрат и их влияние на формирование себестоимости швейной продукции
- 6.3. Особенности учета материальных затрат, порядок из списания
- 6.4. Сводный учет затрат на производство и калькулирование себестоимости швейной продукции

### 6.1. Швейное производство и его особенности, влияющие на организацию бухгалтерского учета

Организация бухгалтерского учета на швейном предприятии зависит от типа и характера производства, особенностей его организации и технологии, разнообразие номенклатуры выпускаемых изделий и их сложности, уровня специализации производства и структуры управления. В зависимости от характера технологического процесса швейное производство относится к *обрабатывающему производству*, в котором готовые изделия получают путем сборки заранее изготовленных деталей кроя, различной фурнитуры и материалов отделки.

**По роли изготовления продукции** производство подразделяется на *основное и вспомогательное* производство.

К *основному производству* относятся склад тканей и др. материалов (подготовительное производство), раскройный цех (участок), швейный цех (участок), цех влажно – тепловой обработки.

В технологическом процессе основное производство выделяет две стадии обработки:

- 1) подготовка ткани к раскрою и раскрой
- 2) пошив готовых изделий.

Для выпуска швейных изделий используются различные материалы:

- Шелк;
- Шерсть;
- Хлопчатобумажные и др. ткани;
- Фурнитура;
- Материалоотделки;
- Искусственный мех и др.

К *вспомогательным цехам* относятся котельный, ремонтно-механический цех и другие.

В *раскройном цехе* выполняются следующие операции:

- Приемка ткани с подготовительного цеха;
- Настиление ткани в настилы и раскрой;
- Промер, сортировка и сдача на склад концевых остатков;
- Контроль качества кроя, нумерация кроя;
- Комплектовка и передача комплектов кроя в швейное производство или кладовую кроя.

После выполнения раскройных работ комплекты кроя передаются в швейный цех, также сюда со склада поступает фурнитура, меховые приборы и др. материалы.

В *швейном цехе* выполняются следующие операции:

- Проверка кроя, его маркировка;
- Сборка изделий последовательного выполнения определенных операций, согласно схеме «разделение труда, отделка готовых изделий, придание ему товарного вида (чистка, глажно – тепловая обработка), технический контроль и маркировка изделий, упаковка, сдача ГП на склад»

В зависимости от технологии и организации производства могут применяться:

- попередельный;
- позаказный метод учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции.

Себестоимость продукции является объективной экономической категорией, ее формирование происходит из создавшихся условий технологии производства.

Сами предприятия регламентируют перечень затрат, включаемых в издержки производства.

В настоящее время в состав затрат, включаемых в себестоимость, регламентируется соответствующими нормативными актами КР.

Учет по видам затрат классифицирует и отражает ресурсы использованные в процессе производства и реализацию продукции. По данному признаку затраты группируют по экономическим элементам и статьям калькуляции.

**Экономические элементы** это однородные виды затрат на производство и реализацию продукции, которые на уровне предприятия невозможно разложить на составные части.

## **6.2. Состав затрат и их влияние на формирование себестоимости швейной продукции**

Государственная статистическая отчетность «О составе затрат» включает в себестоимость продукции **единый** для всех предприятий установленный перечень экономически однородных затрат:

2. материальные затраты (возвратные отходы вычитаются);
3. затраты на оплату труда;



4. отчисления на социальные нужды;
5. амортизация основных средств;
6. прочие затраты.

Группировка затрат на швейных предприятиях состоит из следующих калькуляционных статей:

1. основные материалы;
2. возвратные отходы (вычитаются);
3. вспомогательные материалы;
4. топливо, энергия для технологических целей;
5. расходы на оплату труда производственных работников;
6. отчисления на социальные нужды;
7. общепроизводственные расходы;
8. прочие производственные расходы;
9. торговые расходы;
10. общие и административные расходы.

Итог первых **8**ми статей образует *производственную себестоимость*, а итог всех **10**ти статей – *полную себестоимость* продукции.

*Производственные затраты* включают в себя:

2. прямые материальные затраты;
3. прямые расходы по оплате труда с отчислениями в социальный фонд;
4. потери от брака;
5. производственные накладные расходы.

В *производственных накладных расходах* учитывают расходы по содержанию и эксплуатации оборудования, машин, производственные расходы (не занимают большой вес)

*Периодические расходы* состоят из:

- общих;
- торговых;
- общих и административных расходов

Фактическая себестоимость по видам продукции, а внутри их по статьям калькуляции отражается на синтетическом счете **1630**, а данные информации по видам – в аналитическом учете. Таким образом, по Дт этого счета в течение месяца собираются все затраты, связанные с технологическим процессом. В первичных документах (лимитно-заборные карты, требования, наряды, рапорта, маршрутные листы и др.) указывают места возникновения затрат.

Накладные производственные расходы списываются с Кт *собирабельно – распределительных счетов* и переносятся на счет **1630** «Основное производство» для определения общей суммы затрат.

В аналитическом учете они распределяются между структурными подразделениями, НЗП и ГП отдельными видами. В расходы относятся только те затраты, которые выпускают на товарную продукцию.

По Кт счета **1630** отражаются также отходы производства и потери от брака. По окончании отчетного периода оценивается стоимость НЗП на конец месяца, т.е. затраты разграничиваются между ГП и НЗП.

Таким образом, к остатку НЗП на начало отчетного периода прибавляются все затраты, произведенные в месяце (дебетовый оборот), вычитают стоимость возвратных отходов, потери от брака и НЗП на конец месяца.

Сданная на склад продукция по фактической производственной себестоимости отражают *приход на склад готовой продукции*.

Завершающим этапом учетного процесса является составление *отчетной калькуляции* по отдельным видам продукции на основании аналитических данных расходов по объектам калькуляция внутри счета 1630.

Новый план счетов позволяет швейным предприятиям разделить затраты на:

- переменные (производственные)
- постоянные за отчетный период (выявление производственной себестоимости)

### 6.3. Особенности учета материальных затрат, порядок их списания

Швейное производство является материалоемким производством. Материалы в швейном производстве подразделяются на следующие группы:

- *Основные материалы* – ткани верха, подкладки, включая лоскуты, фурнитура, нитки, пуговицы, крючки, молнии, и др. материалы отделки, кружева, ленты, меховые отделки, ватины, марля и др.
- *Вспомогательные материалы* - картоны для лекал, ленты, булавки, смазочно – оптирующие материалы и проч.
- *Топливо* – все виды топлива, используемые для производственной и хозяйственной нужды;
- *Тара и тарные материалы* – коробки, бумага, целлофан, ящики и др.;
- *Запасные части* - детали машин и оборудования, предназначенные для ремонта производственной и другой техники.

Поступающие ткани принимаются путем подсчета количества кусков ткани и сравнения их характеристик (наименование, сорт, мерность ткани, количество и др.) составляется *приемочный акт или накладная* по типовой форме.

В подготовительном цехе выписывается *«Карта раскроя»*, в которой заполняют раздел *«Задание»* Карту раскроя выписывают отдельно по тканям верха, подкладки, но за одним номером. Каждая карта раскроя регистрируется в специальном журнале, затем ткань выдается в раскройный цех, которая производится на основании *«Накладной на отпуск»*.

Иногда «накладная на отпуск» и карта раскроя совмещаются.

Накладная выписывается в 2х экземплярах.

**Первый** экземпляр служит основанием для записи расхода ткани в подготовительном производстве;

**Второй** экземпляр служит для определения фактического расчета ткани на фактический крой изделий и для учета использования ткани в раскройном цехе.

*Основным первичным документом* для учета и контроля за расходом ткани является *«карта раскроя»*, где отражаются отпущенные ткани в раскройный цех, фактический расход, возврат лоскута (отходов), результаты кроя:



количеству сданных готовых изделий на склад. Количество сданных изделий на склад мастером фиксируется в «*Рапорте о выработке*».

Бухгалтерия на основании «Рапортов о выработке» производит расчет зарплаты каждому рабочему сданных на склад бригадой продукции, а при необходимости выполняет ее корректировку (количества, суммы начисленной зарплаты).

**Сводный учет**, как метод обобщения затрат на производство, представляет собой комплекс учетных работ, связанных с группировкой затрат по видам продукции, цехам и другим местам возникновения, а также в целом по предприятию в разрезе калькуляционных статей расходов, размежеванием (разделением) затрат между ГП, НЗП и браком.

В последующем эти обобщенные данные используются для исчисления фактической себестоимости швейных изделий и составления статистической отчетности. При этом итоговые данные сводного учета затрат должны с точностью совпадать с данными синтетического учета в Главной книге 1630.

Для ведения сводного учета затрат на производство составляют «**Ведомость сводного учета затрат на производство**» в следующем виде:

Таблица 1

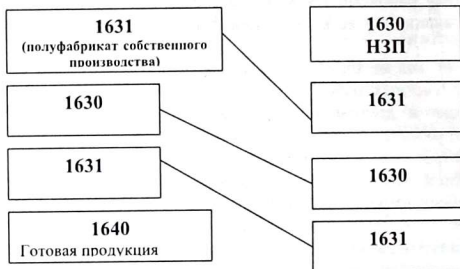
Наименование статей	Остатки НЗП на начало года	Затраты за о/п		списано за месяц			остаток НЗП на конец отчетного месяца
		по текущим нормам	отклонение от нормы	окончательный брак	недоста-ча	выпущенная продукция	
Основные материалы							
Отходы							
Вспомогательные материалы							
Топливо и энергия							
Расходы на оплату труда							
Отчисления соц. Страховок							
Общепроизводственные расходы							
<b>Итого:</b>							

#### 6.4. Сводный учет затрат на производство и калькулирование себестоимости швейной продукции

Сводный учет затрат на производство организуется по полуфабрикатному варианту.

*Полуфабрикатный вариант сводного учета затрат на производство* исчисляется себестоимость не только ГП, но и полуфабрикатов собственного производства. При этом полуфабрикаты собственного производства системно отражаются в бухгалтерском учете на дополнительно вводимой статье «*Полуфабрикаты собственного производства по нормативной себестоимости*»

При полуфабрикатном варианте движение полуфабрикатов из цеха в цех оформляется бухгалтерами записями, и калькулируют себестоимость полуфабрикатов после каждого передела.



При **бесполуфабрикатном варианте** затраты учитываются по месту 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 швейном производстве применяются бесполуфабрикатные варианты учета затрат на производство, при котором себестоимость собственных полуфабрикатов при передаче из цеха в цех не калькулируется и на счетах бухгалтерского учета не отражается.

Для определения фактической себестоимости ГП из общей суммы затрат на производство исключается:

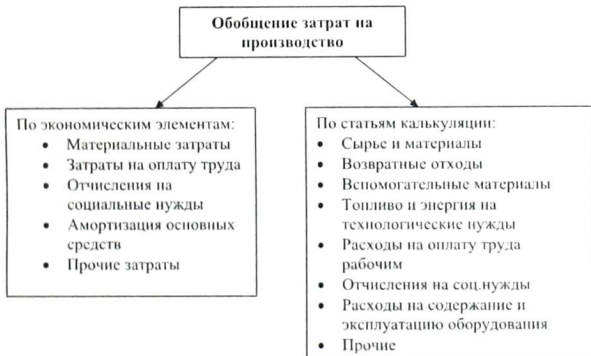
- Стоимость полученных отходов по цене возможного учета;
- Сумму затрат на окончательный брак;
- Стоимость возвращенных на склад материалов, а также стоимость материалов, находящихся различных стадиях обработки. (НЗП)

**Остаток незавершенного производства** на конец отчетного месяца определяется как разница между суммой затрат с остатка и стоимости выпущенной продукции с учетом стоимости брака и недостачи.

Таким образом, сводная ведомость учета затрат отражает:

1. НЗП по статьям затрат
2. Затраты на производство за отчетный период (по Дт)
3. НЗП на конец отчетного периода
4. Себестоимость готовой продукции, сданной на склад
5. Себестоимость окончательного брака
6. Возврат отходов из производства

**Технология и организация швейного производства «Айпер» и их влияние на бухгалтерский учет**

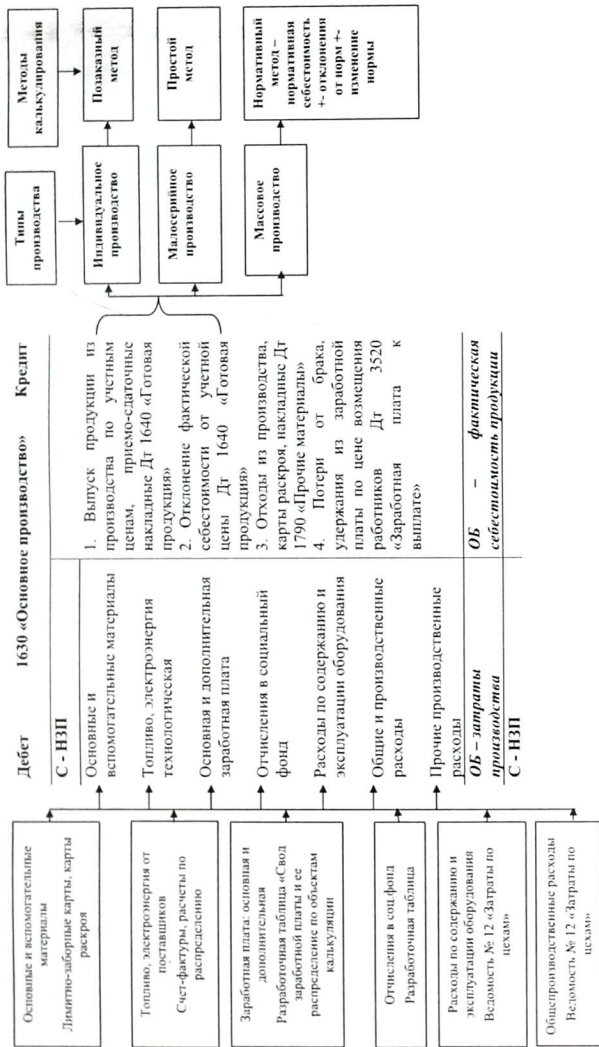


В единичных производствах продукция изготавливается по заказам потребителей, на лицевой стороне заказа указываются параметры изготовленной, а на обратной стороне затраты отражаются по нормам, по прямым расходам, а накладные расходы в установленных процентах от общей суммы прямых затрат, а в конце заказа наряда отражается продажная стоимость заказа для определения рентабельности изготовленной единичной швейной продукции по заказам потребителей.

Таким образом швейное производство зависит от типа, характера производства, разнообразия выпускаемых изделий и их сложности, которые приводятся в схеме «Затраты швейного производства и методы калькулирования себестоимости продукции» (см. Приложение в таблицах 1-10 стр. 141).



## Схема «Затраты швейного производства и методы калькулирования себестоимости продукции»



## Глава 7. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПЕЧАТНОЙ ПРОДУКЦИИ НА ПОЛИГРАФИЧЕСКИХ ПРЕДПРИЯТИЯХ<sup>1</sup>

- 7.1. Особенности организации производства и их влияние на постановку учета затрат
  - 7.2. Учетная политика полиграфических предприятий и ее построение
  - 7.3. Система бухгалтерских счетов для учета производственных затрат
  - 7.4. Учет прямых и косвенных затрат на производство и способы их включения в себестоимость печатной продукции
  - 7.5. Простой метод калькулирования себестоимости газетной продукции
  - 7.6. Показано – попроцессный метод калькулирования себестоимости и его особенности использования на предприятии.
- 7.1. Организационные особенности производства печатной продукции и их влияние на постановку учета затрат

Управление экономикой производства продукции представляет собой целенаправленный процесс формирования издержек производства и исчисления себестоимости, как всего объема, так и единицы продукции, определение продажных цен, рентабельности всего производства и отдельных видов продукции, выявления резервов экономии производственных ресурсов, снижения себестоимости продукции и обеспечения систематического контроля за выполнением установленных планово – нормативных расходов.

Основными элементами системы управления экономикой производства продукции является прогнозирование, планирование, нормирование расходов, учет издержек производства и калькулирования себестоимости продукции, анализ и регулирование формирования издержек производства.

Организация учета затрат на производство и методы калькулирования зависят от отраслевых особенностей и технологии изготовления продукции.

Полиграфические предприятия Кыргызстана выпускают в настоящее время следующий ассортимент печатной продукции:

- Газеты
- Книжно – журнальная продукция
- Изобразительная – этикеточная продукция
- Прочая печатная продукция (бланки, тетради, плакаты и т.д.).

Производство печатной продукции включает три основные группы процессов:

- формные (включающие этапы набора, изготовления текстовых форм и иллюстрационных печатных форм),
- печатные (получение множества оттисков с печатных форм),
- отделочные (обрезка, брошюровка, переплет и т.д.).

<sup>1</sup> В соавторстве с Ерибасовой Н.С.

В полиграфии применяется 2 вида технологии печати – офсетная и высокая. В основном предприятия работают на далавальческом сырье (бумаге) заказчиков. Производство на материале заказчика уменьшает объем работы и, соответственно, начисляемую сумму НДС, снижает затраты услуг. Такие взаимоотношения выгодны как для заказчика, так и для производителя.

Обычно эти предприятия имеют 4 производственных цеха:

- наборно-печатный цех,
- офсетный,
- переплетный,
- газетный.

Объектами учета издержек производства являются затраты по видам производства, по местам возникновения, по центрам затрат, а также по видам выпускаемой продукции.

Группировка затрат на производство производится: по структурным подразделениям предприятия, по основному и вспомогательному производству, по цехам основного производства, по статьям калькуляции, организация учета по центрам затрат и структурным подразделениям, по участкам, бригадам, группам оборудования и др.

Подразделение издержек производства по центрам ответственности способствует группировке расходов внутри подразделений и центрам затрат различного уровня управления и ответственность за выполнение производственной программы.

Учет затрат на производство по центрам ответственности строится на основе следующих принципов:

1. контроль производственных ресурсов, за которые отвечает руководитель подразделения (начальник цеха);
2. на всех документах по учету затрат проставляется фамилия, имя, отчество руководителя или работника, отвечающего за конкретные издержки производства;
3. руководителем центра ответственности составляется бюджет (смета) затрат за определенный период, по которому формируется отчетность по фактическим результатам их выполнения.

Учет издержек производства по местам возникновения, центрам затрат и центрам ответственности является самым трудоемким участком учетной работы.

Степень детализации учета затрат определяется конкретными организационно – технологическими и производственными условиями.

Группировка издержек производства по видам вырабатываемой продукции предназначена для калькулирования фактической себестоимости и является наиболее сложной.

Калькулирование себестоимости бланка формата – А4, изготовление которого проходит в наборно-печатном и офсетном цехах, и которые являются переделами (стадиями) технологического процесса и объектами калькулирования.

В каждом цехе по видам выполняемых производственных работ указываются затраты, передача их в офсетный цех, где также описываются операции с указанием суммы затрат.

Далее производится подсчет расходов, расчет по определению количества листов, тиража, нормативный брак, предусмотренный технологическим процессом. Определяется расчет общей суммы затрат с исчислением себестоимости одного бланка. К общей сумме затрат начисляют налог на добавленную стоимость и определяют отпускную стоимость услуг по изготовлению.

Путем калькулирования себестоимости продукции определяется не только себестоимость единицы продукции, но и весь объем товарной продукции, отражением их в отдельных участках, стадиях производства, по видам затрат и определением финансовых результатов не только по предприятию в целом, но и по подразделению.

Учет затрат и калькулирование себестоимости строится по следующим принципам и последовательности:

- Включаются в издержки производства только затраты цехов;
- Используется сокращенный перечень расходов;
- Отражаются внешние услуги по ценам бизнес – плана (сметы), что означает принятие от заказчиков бумаги в твердых ценах;
- Сопоставимость и сравнимость фактических затрат продукции структурных подразделений с планово - нормируемыми и сметными.

Аналогично произведен расчет **себестоимости газет**, измеряемой в долларах США и в сомовом выражении. В калькуляции указывается также бумага, сданная заказчиком в килограммах с указанием стоимости. Расценки по выполняемым работам утверждаются по укрупненным расценкам.

Для калькуляции газет сложность выполняемой работы определяется коэффициентом 0,0471, а также применяются коэффициенты на каждую полосу выполняемых работ с расчетом используемого количества формы. На эту сумму начисляют налог на добавленную стоимость и рассчитывают стоимость услуг.

Затем производится расчет калькуляции себестоимости газет, определяется количество и форма тиража, а также полоса.

Книжно – журнальная продукция Кыргызстана выпускается в мягком и в твердом переплете. Определяются стоимость тиража (количество) заказа, возможности выполняемой работы, количество используемой краски. На основании предварительной калькуляции заказа составляется договор, где указывается сумма предварительной оплаты (около 50% от общей суммы), сроки исполнения заказа, права и обязанности сторон. Калькуляционной единицей (кроме газеты) является денежное измерение – сом, а себестоимость книжно – журнальной продукции исчисляется в долларах США и сомах.

## 7.2. Учетная политика полиграфических предприятий и их построение

Полиграфическое предприятие выпускает печатную продукцию, которая имеет разные технические характеристики и параметры:

- Объем издания;
- Формат и тираж,
- Художественно – техническое оформление;
- Вид набора и способ печати.

Готовая продукция полиграфических предприятий имеет существенную особенность – ее учетная цена включает в себя только стоимость ее изготовления. Поэтому цена на готовую продукцию складывается из стоимости отдельных процессов и стоимости таких материалов как: краски, клей, марля, нитки, каптал, фольга и др. Следовательно, учет производственных затрат должен строиться на основе этих особенностей.

Немаловажное значение для постановки учета затрат и калькулирования себестоимости имеют и размеры предприятий. Крупные предприятия, как правило, располагают достаточной материальной базой для автоматизированной обработки учетной информации. Средние предприятия обрабатывают учетную информацию вручную. В зависимости от размера и технических возможностей полиграфических предприятий определяется метод калькулирования себестоимости. В отличие от других отраслей экономики, в полиграфических предприятиях объектом калькуляции одновременно является заказ и калькулируемая группа.

Несмотря на то, что полная себестоимость отдельных заказов калькулируется только в исключительных случаях, отказаться от отнесения прямых затрат на себестоимость продукции при позаказной калькуляции нельзя, так как прямая заработная плата производственных рабочих является базой для определения себестоимости калькулируемых групп.

Сложная технологическая обработка печатной продукции, разнообразие ассортимента выпуска (книги, журналы, газеты, бланочная продукция) вызывают необходимость применения большого количества **калькулируемых групп**.

Их перечень и содержание даны в «Инструкции по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на полиграфических предприятиях» (М.,1986 г.). Крупное предприятие имеет множество калькулируемых групп. Каждая из них отражает комплекс производственных операций, выполняемых производственными рабочими, заработная плата которых относится в дебет счета № 1630 «НЗП - Основное производство» по статье «Основная заработная плата производственных рабочих, учитываемая по заказам».

В частности **калькулируемая группа** «Набор и фотонабор книжно – журнальных, изобразительных и листовых изданий» включает в себя набор ручной, строкоотливной, буквоотливной, автоматизированный полный комплекс процессов по изготовлению сверстанных

диапозитивов полос, переконтакт полос, кодирование текста, изготовление распечаток, корректурного фотонабора, светокопий, чтение и правку типографической корректуры, воспроизведение текста таблиц и формул, фотонабор текста и заголовков, верстку полос, правку полос фотонабор и др.

**Калькулируемая группа «Высокая печать»** - изготовление стереотипных форм:

- литых;
- гальвано;
- пластмассовых.

**Печатаение тиража** включает следующие виды работ:

- подготовка машины, бумаги;
- формы к печатанию;
- приправка форм;
- печатание с учетом технических отходов;
- контроль и сортировка отпечатанной продукции;
- разрезка и фальцовка.

Например, по всему производственному процессу операции АО «Учкун» сгруппированы в 25 калькулируемых групп.

Подготовка бумаги к работе и услуги выделены в самостоятельные четыре группы:

- размотка;
- резка и сортировка бумаги;
- сортировка и прессовка бумажных отходов;
- капитальный ремонт оборудования, работы и услуги промышленного

характера (точка ножей, отливка валиков, токарные слесарные и столярные работы).

Учет производственных затрат строится таким образом, чтобы была обеспечена возможность определения себестоимости по каждой калькулируемой группе. Порядок учета и формирования себестоимости определяется методом калькулирования, применяемым на данном предприятии, с учетом сложности выполняемых заказов, тиражей и способов технологии производства. Также определяется объект учета затрат на производство по подразделениям (цехам) предприятия для организации аналитического учета.

По технологическому процессу изготавливаемая продукция для организации бухгалтерского учета в объектах (цехах) предприятий делится на: сложные и простые.

К сложным заказам относятся: издание книг, брошюр, учебников, учебных пособий и др., процесс изготовления которых производится в следующих цехах (подразделениях) предприятия: наборный цех, печатный цех, офсетный цех и переплетный цех, которые включают в себя следующие виды работ:

**Наборный цех** на основе заказа – наряда выполняют следующие виды операций: набор (ручной, машинный), количество наборов, верстка, автоправка, наборщик и контроль мастером ОТК. Также в наряде указывается дата поступления заказа и дата изготовления. Корректурные оттиски и



цензурные экземпляры хранятся внутри конверта - заказа «документы строгой отчетности».

В **печатном цехе** выполняется тиражирование, печать оттисков, количество спусков, количество перемен, краска, средники и другие виды работы. Эти выполняемые работы производятся бригадой печатников и контролируются мастером ОТК. Также в этом наряде указывается дата поступления, дата изготовления, формат тиража и др. показатели характеризующие качество работы.

В **офсетном цехе** в наряде указываются дата поступления, дата изготовления, формат, объем тиража, а также выполняемые операции по красочности, размножению, формат печатных листов, листопрогонов, средники в корешке, печать с оборотом, без оборота, спецрезка с указанием бригады печатников и контролирующей мастер ОТК, делает отметку. Этот бланк отчетности исправлению не подлежит.

В **переплетном цехе** выполняются следующие виды работ, указанные в наряде заказа: переплет, фальсовка, шитье, приклейка, окантовка, перфорация, спецрезка и дополнительные данные с указанием исполнителей – переплетчиков с отметкой мастера ОТК, отвечающий за качество работы.

Таким образом, книжная продукция сложного изготовления проходит 4 производственных цеха с различными производственными технологиями, определенными различными видами формирования затрат, каждый из которых является объектами учета.

Однако, калькуляция полуфабрикатов заказа, а также сбор затрат по видам выполняемых работ и операций не производится, как видно из указанного ниже наряда:

### Заказ – наряд № 415

для выполнения работ по изготовлению сложной продукции

Заказчик: Бакаева А.

Дата сдачи: 27.02.07 г.

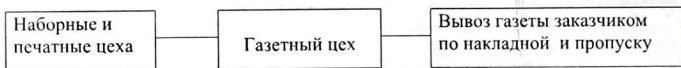
Наименование заказа

Книга «Эмгекке арналган омур»

Тираж 1000 формат издания 60x 84/16 объем 10,0 + 1,0 количество 1+1 крас. обл. 4+0



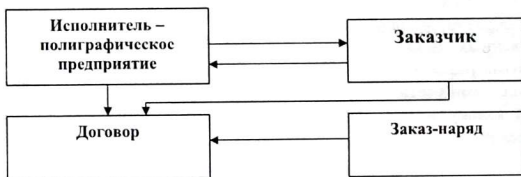
## Схема продвижения работ по изготовлению простой продукции



Таким образом, нами приведены **виды выполненного заказа** по изготовлению печатной продукции, техническим характеристикам, сложности выполняемой работы, организации выполняемых работ в наборных, печатных, офсетных и переплетных цехах, оформлению заказ - наряда и процессу выполняемой работы и их передаче по цехам, а также выполняемые заказы только в наборных, печатных цехах и их отпуск клиенту по накладной – пропуску.

В заключении нами приведен образец **заказ – наряда**, характеризующий выполнение объема работ и продвижение (организацию) выполнения печатных работ.

Рис. 1. Взаимоотношение между заказчиком и исполнителем



Взаимоотношение между заказчиком и полиграфическим предприятием регулируется договором. **Договор** – является основой создания заказа и материального результата, который передается от организации к заказчику, под предметом договора выступает не этот результат, а услуга по созданию продукции. Заключению договора предшествует получение от заказчика предложения, на основе, которого определяется объем, сроки и порядок выполнения работ, договорная стоимость заказа. По договору предприятие возмещает фактические затраты, непосредственно связанные с выполнением работ в суммах согласованных с заказчиком, включая оговоренные вознаграждения, которые определяются понесенным объемом затрат предприятия или как фиксированные суммы понесенные подрядчиком сверх этих затрат.

В соответствии с **заказ - нарядом**, составленная предприятием смета приобретает силу договорного обязательства и становится неотъемлемой частью договора с момента подтверждения ее заказчиком. Если в договоре установлена твердая цена, то предприятие не вправе требовать ее увеличения, а заказчик уменьшения, в том числе и в случаях, когда при заключении договора исключалась, возможность предусмотреть полный объем подлежащий к

выполнению работ или необходимых этому расходов. В ходе исполнения договорных обязательств, предприятие может нести расходы, не предусмотренные заказом, предвидеть которые заранее невозможно. Для этого в договоре предусматривают статью – процент непредвиденных расходов, который фиксируется в отчетной (исполнительной) калькуляции.

В случаях, когда заказчик не согласен с включением в стоимость работ непредвиденных расходов, то компенсирует данные расходы за счет собственных средств подрядчика. От условий, оговоренных в договоре, во многом зависит дальнейшая организация производственного процесса и оформление учетных записей при выполнении работ.

Схема отражения хозяйственной операции на счетах бухгалтерского учета полиграфических предприятий имеет свою специфику, сущность которой и порядок отражения рассматривается в учетной политике хозяйственного субъекта. Между заказчиком и типографией по условиям договора могут быть установлены различные схемы взаимоотношений и ответственность

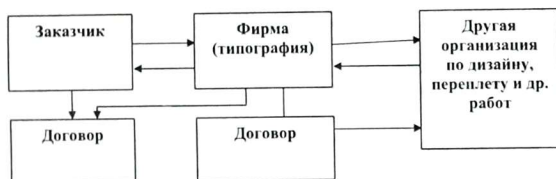


Рис. 3. Взаимоотношения между заказчиком и АО «Учкун»

По договору хозяйствующий субъект обязуется лично выполнить все предусмотренные работы, несет ответственность за качество выполненных работ и сроки исполнения. За невыполнение принятых обязательств, как заказчик, так и предприятие несут материальную ответственность. Полиграфическая фирма привлекает к выполнению определенных видов работ другие организации, заключая при этом с каждым из них отдельные договоры. Ответственность перед заказчиком за надлежащее качество исполнения работ другими организациями несет предприятие. Все другие организации по отношению к фирме и друг к другу являются самостоятельными юридическими лицами и соответственно их взаимоотношения между собой отражаются в общеустановленном порядке. У другой организации предоставление услуг акционерного общества отражается как реализация услуг с признанием соответствующих величин доходов и расходов. А у фирмы услуги, оказанные другими организациями, отражаются в составе затрат на счете 1630 НЗП - основное производство.

**Номенклатура статей расходов основного производства (счет 1630),  
утвержденной учетной политикой предприятия печатной продукции**

Статья расходов	Характеристика и содержание расходов
1	2
1. Материалы	<p>Стоимость материалов, израсходованных на изготовление полиграфической продукции.</p> <p>Стоимость бумаги, картона переплетных материалов, приобретенных предприятием и их отходов, использованных при изготовлении печатной продукции и товаров, учтенной в отпускной стоимости изделий.</p> <p>Стоимость бумаги и краски для корректур. Бумаги монотипной, бумаги для прокладки, упаковочной бумаги.</p> <p>Стоимость упаковочных материалов, стоимость оригиналов выпускаемых продуктов, изготовленных в порядке кооперирования.</p>
2. Возвратные отходы (вычитаются)	Стоимость сданных на склад возвратных отходов, материалов
3. Основная заработная плата	<p>Расходы по заработной плате производственных рабочих, начисленные, исходя из сдельных расценок тарифных ставок и окладов, иных условия в соответствии с применяемыми на полиграфических предприятиях формами и системам оплаты труда.</p> <p>Расходы по заработной плате рабочим в соответствии с действующей на полиграфическом предприятии системой поощрения</p>
3.1 Дополнительная заработная плата	Дополнительная заработная плата производственных рабочих: оплата очередных и дополнительных отпусков, компенсации за неиспользованный отпуск, льготных часов подростков, перерывов в работе кормящих матерей, времени связанного с прохождением медицинских осмотров, выполнением государственных и общественных обязанностей и другие выплаты, вознаграждения за выслугу лет
4. Отчисления на социальные нужды	Отчисления на социальное страхование и пенсионное обеспечение в фонд занятости и по обязательному медицинскому страхованию с основной и дополнительной заработной платы и других выплат производственным рабочим
5. Общие ПНР	Структуры и статьи затрат счета 1632 «Затраты цехов»

**Номенклатура статей общепроизводственных расходов  
(сч. 1632), обобщенные в накопительной ведомости.**

Статьи расходов	Характеристика и содержание расходов
1. Амортизационные отчисления	Амортизационные отчисления на полное восстановление по зданиям, производственному оборудованию, транспортным средствам и ценному инструменту по установленным нормативам
2. Ремонт основных средств	Расходы по ремонту зданий производственного оборудования, транспортных средств и ценного инструмента
3. Эксплуатация машин и оборудования, содержание здания, сооружений и инвентаря	<p>Стоимость смазочных, обтирочных, смывочных материалов, необходимых для ухода за оборудованием и содержанием его в рабочем состоянии, а также расходуемых в процессе пуска наладочных работ.</p> <p>Расходы на оплату труда с премиями и отчислениями на социальное, медицинское страхование вспомогательных рабочих, обслуживающих оборудование.</p> <p>Стоимость потребляемых электроэнергии, газа, топлива, воды и пара, сжатого воздуха и других видов энергии для приведения в движение машин, станков подъемников, прессов и других производственных механизмов.</p> <p>Стоимость услуг вспомогательных производств по содержанию и эксплуатации машин и оборудования.</p> <p>Прочие расходы в т.ч. по отливке валиков, точки резальных ножей, обшивке и обтяжке валиков.</p> <p>Стоимость сметных деталей и запасных частей, электронагревателей, резальные ножи и другие сменные запасные части, офсетная резина, декельные покрытия, электродвигателей основного и вспомогательного оборудования.</p> <p>Расходы по содержанию здания, сооружений и инвентаря, пожарной и других сигнализации цеха.</p> <p>Стоимость материалов израсходованных на хозяйственные нужды цеха.</p> <p>Стоимость топлива, израсходованного на отопление цеха.</p>
4. Внутри хозяйственные перемещения грузов	<p>Расходы по содержанию и эксплуатации собственных транспортных средств, занятия перемещением материалов, изделий и т.п. внутри предприятия.</p> <p>Стоимость смазочных и обтирочных материалов, горючего запасных частей и других материалов, израсходованных в связи с эксплуатацией транспортных</p>

	<p>средств.</p> <p>Расходы на оплату труда и отчисление на национальное и медицинское страхование рабочих, занятых перемещением грузов, выгрузкой материалов, инструментов и деталей, уборкой их станков и других рабочих мест.</p>
5. МБП и их амортизация	<p>Сумма МБП, инструментов и приспособлений;</p> <p>сумма износа покупных шрифтов и наборного материала, пуансонов и матриц;</p> <p>сумма износа МБП и хозяйственного инвентаря цеха;</p>
6. Содержание персонала цеха	<p>Расходы на оплату труда с отчислениями на национальное и медицинское страхование специалистов и служащих цехов. Стоимость услуг цехов и хозяйств.</p> <p>Оплата работ сторонних организаций.</p>
7. Охрана труда и техника безопасности	<p>Расходы некапитального характера по устройству и содержанию ограждение машин.</p> <p>Расходы по устройству и содержанию дезинфекционных камер и прочие расходы, связанные с охраной труда, в частности, стоимость материалов, затраченных на устройство и содержание средств охраны труда.</p> <p>Расходы на охрану труда спецодежду, спецобуви.</p> <p>Стоимость спецодежды, специального питания, получаемого за счет предприятия.</p>
8. Прочие расходы	<p>Другие расходы, непредусмотренные предыдущими статьями.</p>
9. Затраты на допечатку тиражей	<p>Стоимость бумаг, картона и переплетных материалов, израсходованных на допечатку тиражей.</p> <p>Затраты на набор, допечатку, брошюровочно – переплетные и другие работы.</p>
10. Перерасход бумаги, картона и переплетных материалов	<p>Перерасход бумаги, картона и переплетных материалов при изготовлении тиража по вине цехам</p>
11. Потери от недостачи материальных ценностей	<p>Потери от недостачи материальных ценностей в пределах норм естественной убыли</p>
12. Прочие непроизводительные расходы	<p>Прочие непроизводительные расходы (непредусмотренные предыдущими), возникшие вследствие производственной травмы выплачиваемые на основании судебных решений</p>



Таким образом, основную работу может выполнить акционерное общество, а часть работы по дизайну, переплету и другим видам работ может выполнить другое юридическое лицо, но за качество и исполнение работы заказчика несет ответственность общество. Отклонение от условий договора может возникнуть по инициативе заказчика, который дает субъекту указание об изменении объема, направления качества работ, ускорении или замедлении их выполнения, об изменении дизайна и других видов отступлений. Эти отклонения отражаются в **исполнительных калькуляциях** и могут привести к уменьшению или увеличению дохода по договору подряда, но признать сумму дохода, вызванным отклонением можно только тогда, когда заказчик определил само отклонение и установил сумму дополнительных услуг.

Естественно, у фирмы (типографии) должна быть полная уверенность в надежности измерения суммы дополнительной работы (дохода) и возможности ее получения от заказчика с оформлением соответствующих документов и предписаний.

Таким образом, взаимоотношения между заказчиком и подрядчиком определяются договором, где указываются права и обязанности сторон, объем выполняемой работы, стоимость сданной бумаги, сумма авансовой оплаты, а также порядок окончательного расчета.

### **7.3. Система счетов бухгалтерского учета для учета производственных затрат**

Себестоимость продукции (работ, услуг) представляет собой стоимостную оценку, использованных в процессе производства продукции (работ, услуг) материальных, трудовых и финансовых ресурсов предприятия.

Издержки производства и себестоимости продукции связаны с тем обстоятельством, что время осуществления издержек производства не совпадает с временем выпуска продукции. Издержки производства выражают первичное потребление производственных ресурсов, связанных с использованием рабочей силы, средств труда и предметов труда, тогда как себестоимость продукции отражает конечный результат производственного процесса и включает все затраты, которые относятся на выпущенную из производства продукцию (работы, услуг) и ее продажу, т.е. себестоимость показывает расходы организации на производство продукции (рабочие услуги).

В себестоимости продукции, как синтетическом показателе, отражается эффективность производственной и коммерческой деятельности предприятия. От уровня себестоимости продукции при прочих равных условиях зависит уровень (объем) прибыли.

Учетной политикой полиграфического предприятия могут быть утверждены следующие счета для учета затрат производства согласно **Плана счетов бухгалтерского учета** финансово – хозяйственной деятельности субъектов и методические рекомендации по его применению, утвержденные Правительством от 18 ноября 2002 г. за № 28.

Учет производства охватывает весь комплекс учетных работ, в результате чего устанавливается общая величина затрат на производство. Он обеспечивает современное и точное отражение затрат по элементам и статьям калькуляции, контроля за использованием средств и исполнением смет расходов на производство, исчисление себестоимости выпущенной продукции. Характер учета в полиграфии зависит от масштаба предприятия, уровня организации производства, специализации вида печати, ассортимента выпускаемой продукции.

Задачами учета затрат на производство являются:

- контроль за снижением расходов по производству и реализации продукции;
- отражение факторов, влияющих на уровень себестоимости;
- контроль за рациональным использованием в производстве материальных, трудовых и денежных ресурсов;
- достоверное определение себестоимости отдельных калькулируемых групп;
- оперативный контроль за движением полуфабрикатов;
- определение и оценка результатов хозяйственной деятельности предприятий и их подразделений (цехов, участков), на основании которых осуществляется материальное и моральное стимулирование, повышение экономической эффективности производства.

В основе организации учета затрат на производство лежат:

- Документирование затрат и полное отражение их на счетах производства;
- Группировка затрат по объектам учета и местам их возникновения (по элементам затрат и статьям калькуляции);
- Согласованность объектов учета затрат с объектами калькулирования, сопоставимость показателей учета затрат с плановыми.

Для оперативного контроля за расходованием средств в производстве документирование затрат является необходимым условием организации их учета. В первичных документах указывается целевое направление затрат, шифры объектов калькуляции. Документы группируются по объектам калькуляции и статьям расходов. Итого сгруппированных документов записываются в накопительные ведомости распределения затрат по их целевому назначению.

Все затраты хозяйствующего субъекта по отношению к финансовой отчетности делится на **2 вида**:

- **постоянные счета,**
- **временные счета.**

К **постоянным счетам** относятся: счет 1630 НЗП - основное производство. Сальдо данного счета показывает затраты по незаконченной продукции (заказа), а по кредиту отражается фактическая производственная себестоимость готовой продукции (заказов).

Аналитический учет по счету 1630 «основное производство» ведется по видам затрат и видам выполненной продукции, заказам и услуг. Если группировка затрат по местам возникновения и видам заказов, которые

является калькулируемые объектом учета, аналитический учет ведется по видам заказа присвоением номеров, согласно номеру договора.

К временным счетам АО «Учкун» относятся: 1632 Общепроизводственные затраты, 1634 Затраты по вспомогательным цехам, 7100 Себестоимость реализованной продукции, 8000 Общие и административные расходы, 5999 Свод доходов и расходов.

Эти затратные счета ежемесячно закрываются и переносят свою стоимость на счет 5999, а затем форму № 2 «Отчет о прибылях и убытках».

**Д-т                      Счет 1630 НЗП - Основное производство                      К-т**

<b>С – о НЗП – затраты по незаконченным заказам</b>	
1) Стоимость затраченных на производство сырья и материалов 2) Топливо всех видов, 3) Электроэнергия со стороны, 4) Заработная плата основная, дополнительная, 5) Отчисления на социальное страхование, 6) Амортизация ОС 7) Накладные производственные ПНР	Фактическая производственная себестоимость выполненных и сданных готовой продукции, работ заказчику, на основе накладной – пропуск на вывоз ТМЗ Д-т 1640 «Готовая продукция».
<b>Затраты за отчетный период</b>	Фактическая себестоимость ГП
<b>С – о – затраты по незаконченной продукции</b>	

**Счет 1632 Общепроизводственные затраты** предназначен для обобщения информации о расходах по обслуживанию основного и вспомогательных производств предприятия. В частности, на этом счете могут быть отражены следующие расходы:

- по содержанию и эксплуатации машин и оборудования;
- амортизационные отчисления и затраты на ремонт основных средств производственного назначения;
- расходы на отопление, освещение и содержание производственных помещений;
- арендная плата за производственные помещения; машины и оборудование, и другие арендуемые средства, используемые в производстве;
- оплата труда производственного персонала, занятого обслуживанием производства;
- и другие аналогичные по назначению расходы.

Аналитический учет ведется по отдельным подразделениям предприятия и статьям расходов.

### 1632 Общепроизводственные затраты

Сальдо не имеет. Ежемесячно закрывается со счета 5999	Закрывается на счет 1630
Затраты отчетного периода	
Д-т оборот - 4 181 898,71 сом за I кв.	К-т оборот - 4 181 898,71 сом за I кв.
С - о	

Учет общепроизводственных затрат ведется по утвержденным статьям по различным корреспондирующим счетам, в виде шахматной ведомости со списанием их на счет 1630 основное производство.

Производственное предприятия имеет следующие **вспомогательные производства** (цеха): расходы которые учитываются по статьям и обслуживающим цехам на счете **1634 Затраты вспомогательных цехов**. Этот счет является временным и в «Своде затрат на производство» отражается отдельной строкой «Услуги вспомогательного производства».

- ремонтное (ремонт механического и электрического оборудования, транспортных средств, зданий и сооружений);
- энергосиловое;
- транспортное хозяйство;
- ремонт и строительство, а также на изготовлении нестандартного оборудования и т.п.

### 1634 Затраты вспомогательных цехов

Затраты ремонтно-механического Цеха Расходы электроцеха Расходы на содержание гаража и транспортных средств Прочие расходы	В конце месяце списание затрат этих цехов на счет 1630 «Основное производство»
Оборот затрат вспомогательных цехов	Оборот списание в «Основное производство»

Счет 7100 Себестоимость реализованной продукции и услуг предназначен для обобщения информации о себестоимости реализованной в течение отчетного периода продукции. Структура себестоимости реализованной

продукции субъекта отличается от себестоимости реализованных товаров торговых предприятий.

Себестоимость реализованной продукции учитывается с подразделением по группам операций продажи, что видно в оборотной сальдовой ведомости по счету 7100 Себестоимость реализованной продукции с выделением по видам деятельности. По дебету счета отражается себестоимость реализованной продукции, а по кредиту их списание на счет 5999 Свод доходов и расходов. Этот счет временный, используемый в конце отчетного периода с учетом отражения результатов инвентаризации, остатков ТМЗ. Прирост или уменьшение запасов ТМЗ регулируется контрпассивным счетом 7220 «Корректировка ТМЗ» и отражается записью:

7100 Себестоимость реализованной продукции  
7220 Корректировки ТМЗ

### 7100 Себестоимость реализованной продукции

	Дебет	Кредит
Себестоимость реализации продукции и заказов:		
- готовой продукции	67 685 383,71	67 685 383,71
- прочих активов	93 868,77	93 868,77
- товаров	7 509,37	7 509,37
- штампов и печатей	68 125,19	68 125,19
<b>Итого:</b>	<b>67 854 887,04</b>	<b>67 854 887,04</b>
Себестоимость реализованных услуг	66 583,93	66 583,93
Себестоимость реализованных прочих активов	61 115,62	61 115,62
<b>Итого:</b>	<b>67 982 586,59</b>	<b>67 982 586,59</b>

Выше приведена оборотная ведомость по счету 7100 Себестоимость реализованной продукции за 2007 г.

К статье «Торговые расходы» относят затраты, связанные со сбытом продукции: затраты на тару и упаковку на складах готовой продукции, за исключением случаев, когда условиями договора предусмотрен отпуск продукции без затаривания и упаковки. Затраты на тару включают в торговые расходы в тех случаях; когда готовую продукцию затаривают и упаковывают после ее сдачи на склад.

Когда продукцию затаривают (в соответствии с установленным технологическим процессом) в цехах, до сдачи на склад готовой продукции, стоимость тары, если ее изготавливают заранее и обособленно от изготовления изделий, включают в себестоимость продукции в соответствующие статьи затрат:

- расходы на доставку продукции заказчика,
- прочие расходы, связанные со сбытом продукции.

Торговые расходы включают в себестоимость калькулированных групп прямым путем. При невозможности такого включения их распределяют между отдельными видами продукции пропорционально фонду оплаты труда.

### 7500 Торговые расходы

<b>С - о не имеет</b>	
Затраты отражаются по статьям расходов: 7510 Расход на рекламу содействия продажи, 7520 Расход по зарплате 7530 Расход на тару и упаковку, 7540 Транспортные расходы 7550 Расходы по безнадежным долгам 7590 Прочие торговые расходы	Списание расходов и закрытие счета с корр - ции Д – т счета 5999 свод расходов и расходов
Об. – торговые расходы за отчетный период	Об. – Сумма списание за отчетный период

Счет 8000 **Общие и административные расходы** предназначен для обобщения информации о расходах, не входящих в себестоимость проданных готовой продукции и сданных заказов – административно – управленческих расходах, которые вместе с торговыми издержками составляют операционные расходы периода.

Расходы, связанные с управлением предприятия отражаются в ведомости по дебету счета 8000 Общие и административные расходы. На этом счете учитываются расходы отчетного периода, и в конце отчетного периода списываются на счет 5999 Свод доходов и расходов.



## 8000 Общие хозяйственные и административные расходы

Расходы подразделений и их управлений	Дебет	Кредит
Головное управление	32 265,09	32 265,09
АХО	134 145,40	134 145,40
Тараж	18 533,16	18 533,16
PCY	2 215,52	2 215,52
Склады	1 564,20	1 564,20
Столовая	564,90	564,90
Здрав. пункт	1 600,45	1 600,45
Отдел кадров	3 260,57	3 260,57
Другие		
<b>Итого:</b>	<b>41 181 898,71</b>	<b>41 181 898,71</b>

По данным выше приведенной ведомости за 1 квартал 2007 г. отражены следующие расходы по управлению предприятием и содержанию подразделений и участков.

Таким образом, по данным оборотной ведомости за 1 кв. отчетного периода сумма расходов по управлению предприятием в целом, которая списана на счет 5999 Свод доходов и расходов составила 41 181 898,71 сом.

Полиграфическое предприятие кроме производственных расходов по основной деятельности имеет расходы от неоперационной деятельности, которые учитываются на счете 9500 **Неоперационные расходы**, где отражены следующие хозяйственные операции и их списание за 2007 год.

### 9500 Неоперационные расходы

Шрифт	Наименование операции	Дебет	Кредит
09590	Прочие неоперационные расходы	2 557,90	2 557,90
		8 010,77	8 010,77
09592	Прочие расходы	169 613,87	169 613,87
09511	Расходы в виде процентов по банковским займам	241 127,57	241 127,57
09530	Расходы по безнадежным долгам (прочие)	298 671,50	298 671,50
09594	Расходы по иску	797 958,04	797 958,04
09591	Расходы по реализации и выбытию основных средств	2 923 257,15	2 923 257,15
		273 000,00	273 000,00
09520	Убытки от курсовых разниц		
09593	Убытки от продаж акций		
	<b>Итого</b>	<b>4 714 196,80</b>	<b>4 714 196,80</b>

Таким образом, на основе накопительной оборотной ведомости по дебету отражаются сложные записи:

- 9500 Неоперационные расходы
  - 1100 Касса
  - 1200 Банк
  - 3100 Счета к оплате

К неоперационным расходам относятся:

- 9510 Расходы в виде процентов
- 9520 Убытки от курсовых разниц
- 9530 Расходы по безнадежным долгам
- 9590 Прочие неоперационные расходы и другие.

Итоговая сумма этой ведомости показывает кредитовые обороты счета 9500, которые необходимо списать записью:

- 5999 Свод доходов и расходов
  - 9500 Неоперационные расходы

Все расходы отчетного периода предприятия обобщаются на счете 5999 Свод доходов и расходов. Этот счет временный, сальдо не имеет. Информация этого счета отражается в форме №2 «Отчет о прибылях и убытках». На счете 5999 за I квартал 2007 года полиграфического предприятия отражены следующие расходы:

#### Счет 5999 Свод доходов и расходов

Виды расходов	Сумма по дебету	Кредитовый оборот – доходы предприятия
1. Себестоимость реализованной продукции и работ	13 288 721,41	
2. Торговые расходы	863 025,26	
3. Общие и административные расходы	4 136 723,90	
4. Неоперационные расходы	681 460,32	
Обороты за I квартал	18 969 930,89	21 459 140,54
Чистая прибыль за I квартал	2 489 209,65	

Итоговая сумма показывает затраты предприятия в целом за I квартал 2007 года, которая составила – 18 969 930,89 сом.

- 5999 Свод доходов и расходов
  - 7110 Себестоимость реализованной продукции
  - 7600 Накладные производственные расходы
  - 8000 Общие и административные расходы
  - 9500 Неоперационные расходы

В тоже время доходы субъекта составили 21 459 140,54 сом.

За этот период получен финансовый результат в виде прибыли - 2 489 209,65 сом, который в учете отражается следующим образом:

5999 Свод доходов

5300 Нераспределенная прибыль

Таким образом, дана краткая характеристика, используемых в полиграфическом производстве синтетических счетов для учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции.

#### 7.4. Учет прямых и косвенных затрат на производство и способы включения их в себестоимость продукции

Издержки производства обладают следующей **особенностью**. Одни из них можно **прямо** включать в себестоимость конкретных видов готовых изделий, выполненных работ, оказанных услуг, раз они непосредственно вызваны их изготовлением (сырье, материалы, оплата труда основных рабочих). Другие связаны с производством нескольких или всех видов продукции данного структурного подразделения (цеха) и предприятия в целом (расходы на управление и обслуживание руководства). Первые принято называть - **прямыми**, а вторые – **косвенными** или **накладными**.

По экономическому содержанию издержки производства подразделяют на **экономические элементы или статьи расходов** (статьи калькуляции).

Статьей расходов принято называть определенный вид издержек производства, образующих себестоимость как отдельных видов продукции, так и продукции в целом. В основу такой группировки расходов положено отношение издержек производства к способу их включения в себестоимость отдельных видов продукции (прямо, непосредственно или косвенно путем отнесения их пропорционально выбранной на предприятии базе распределения).

В учетной политике полиграфического предприятия предусматриваются единые направления и принципы учета затрат, определены статьи расходов, которые учитываются непосредственно на дебете счета 1630 НЗП - основное производство по следующим калькуляционным номенклатурным статьям:

1. Сырье и основные материалы
2. Возвратные отходы (вычитаются)
3. Основная заработная плата производственных рабочих
4. Дополнительная заработная плата производственных рабочих
5. Отчисления на социальное страхование
6. ПНР

Итого – производственная себестоимость

7. Общехозяйственные расходы
8. Прочие производственные расходы
9. Торговые расходы

**В с е г о** полная себестоимость

**В материальных затратах** печатной продукции отражаются стоимость:

- приобретаемых со стороны сырья и материалов, которые входят в состав вырабатываемой продукции, образуя ее основу или являются необходимым компонентом при изготовлении продукции;

- приобретаемого со стороны всех видов топлива, расходуемого на технологические цели, выработку всех видов энергии, отопление зданий, транспортные услуги по обслуживанию производства, выполняемые предприятием;

- покупной энергии всех видов, расходуемой на технологические, энергетические, двигательные и другие производственные и хозяйственные нужды предприятия;

- затраты на производство электрической и других видов энергии, вырабатываемой самим предприятием;

- потерь от недостачи поступивших материальных ресурсов в пределах норм естественной убыли.

Стоимость материальных ресурсов, отражаемая в «Материальных затратах» формируется исходя из цен приобретения, наценок (надбавок), комиссионных вознаграждений, уплачиваемых снабженческими и внешнеэкономическими организациями, стоимости услуг товарных бирж, включая брокерские услуги, таможенных пошлин, платы за транспортировку, хранение и доставку, осуществляемые сторонними организациями.

**Материалы в производство** отпускают в соответствии с утвержденными нормами их расхода или в пределах установленных лимитов. Нормы проставляются во всех первичных документах, выписываемых на получение материалов для использования в производстве.

Все основные материалы являются нормируемыми. В начале месяца выписывается лимитно-заборная карта на отпуск в производство, где проставляются нормативные расходы и дата отпуска, учетная единица, лимит остатка, расписка о получении мастера, сумма.

Лимитно-заборная карта представлена с помощью таблицы 1.

**Лимитно-заборная карта на отпуск материалов за июль 2007 г.  
Наборно-печатный цех и участок штампов и печатей**

№ номенклатурны И	Наименование материала	Ед. измерения	Количество по лимиту	Дата выпуска				Всего: Учетная ед.	Остаток лимита	Расписка о получении
				Кол-во	Сумма	Кол-во	Сумма			
1.	Основные материалы									
0705	Бронза	кг		1	576,50	-	-	1	-	
2203	Картриджи	Шт.	2,0	2	1521,00	-	-	2	-	
1307	Пленка «Элакон пач.»	пач	10,0	7	908,00	-	-	7	-	
2218	Резина штем.	Кг.	10,0	10	50,03	-	-	10	-	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
	Вспомогательные материалы									
	Динатурат	л	1,0	1	1,76	-	-	1	-	
	Глицерин	кг	1,0	1	80,00	-	-	1	-	
	Тесьма ротац.	Кг.	2,0	2	0,0012	-	-	2	-	
	Нить п.п.	Кг.	8,0	8	0,01	-	-	8	-	
	Лента п/э	кг	10,0	10	41,21	-	-	10	-	
	Вата	кг	2,5	2,5	49,60	-	-	2,5	-	
	Крахмал	кг	2,0	2	1,32	-	-	2	-	
	Марля	м	23,0	23	2,90	-	-	23	-	
	Ацетон	л	3,0	3	27,00	-	-	3	-	
	Декстрин	кг	2,0	2	25,00	-	-	2	-	
	Обслуживание оборудования Масло машин	л	13,0	13	6,80	-	-	13	-	

По данным лимитно-заборной карты составляется разработочная таблица (оборотная ведомость), по данным которой производится бухгалтерская запись:

1630 Основное производство

1620 Сырье и материалы

1632 Общепроизводственные затраты

1634 Вспомогательные цеха

8000 Общехозяйственные расходы и другие счета.

По группам вспомогательных материалов производственного назначения также установлены нормативы по таким как: денатурат, тесьма, глицерин, крахмал и их расход производится по картам, отражается записью:

Д – т 1630, 1632, 1634, 7500, 8000 и др. счета

К – т 1740 Прочие вспомогательные материалы

Вспомогательные материалы учитываются на счете 1700 «Вспомогательные материалы» по субсчетам:

1710 Топливо

1720 Запасные части

1730 Строительные материалы

1740 Прочие материалы

1750 Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы.

По таким материалам каждый отпуск и дополнительный отпуск в производство оформляется **накладной или требованием**.

В случае, когда требуются дополнительные материалы с разрешения зав. производством предприятия, отпуск и расход оформляется **разовым требованием**.

В первичных документах отражается отпуск материалов со склада, а не фактический их расход на производство. Поэтому материалы, отпущенные в производство, но не использованные к концу месяца, должны быть списаны со счета производства обратной записью на счет материалов. На основании накладной, подтверждающей наличие на конец месяца неиспользованных материалов в цехе, производится следующая запись: Д – т 1620, 1700 с кредита счета 1630 Основное производство.

Расход основных материалов отражается в учете двумя показателями:

- без вычета отходов

- за вычетом отходов.

АО «Учкун» использует очень много товарно-материальных запасов, и в силу этого здесь используются **средневзвешенный метод** списания оценок ТМЗ.

**Возвратные отходы** приходят со счета производства на склад по цене возможного использования следующей записью:

1620 Сырье и материалы

1700 Запасы вспомогательных материалов

1630 Основное производства

1632 Общепроизводственные расходы

1634 Затраты по вспомогательным цехам

Израсходованные при производстве основной продукции или заказа возвратные отходы списываются со счета 1620 Сырье и основные материалы.

Обычно, возвратные отходы реализуются на сторону и в бухгалтерском учете производится следующая бухгалтерская запись:

а) за наличный расчет

1100 Касса

9100 Доход от неоперационной деятельности



б) за счет взаиморасчетов на основании договора в соответствии со счет – фактурой, вместе с тем отражается сумма НДС за проданные отходы:

1400 Счета к получению

9100 Доход от неоперационной деятельности

3430 НДС к оплате

в) списание возвратных отходов с материально – ответственных лиц:

9590 Прочие неоперационные расходы

1620 Сырье и основные материалы

Отпуск сырья и материалов отражается завскладом в карточках складского учета, открываемая по каждому номенклатурному номеру, которая из бухгалтерии передается на склад в полузаполненном виде. В полученных карточках кладовщик заполняет реквизиты, характеризующие места хранения запасов. Записи в карточке производят на основании документов.

Если остаток материальных запасов выше или ниже установленной нормы запаса, то зав. складом сообщает об этом в отдел снабжения. Для этих целей применяется сигнальная справка об отношениях остатка запасов от установленных норм запаса и для контроля их остатков, находящихся без движения. Справка составляется в 1 – экземпляре зав. складом на основании данных учета материалов.

Основной вид деятельности предприятий печатной продукции основным средством труда является - бумага.

В крупных фирмах имеется должность отдельного бухгалтера по бумаге, он ведет полный учет по бумагам. Бумага поступает замотанная, в рулонах. Вес каждого рулона колеблется от 450 – 500 кг, в зависимости от вида бумаги.

Для этого, чтобы размотать эти рулоны их устанавливают на размоточную машину Р- 4, за один заход можно установить до 3 –х рулонов бумаги одновременно, для размотки бумаги и ее резки на формат А- 1, уходит около пяти часов.

Вес бумаги можно узнать в паспорте, в этом паспорте указано также место изготовления бумаги, плотность, диаметр, масса нетто, брутто, размер рулона, ширина рулона, количество в метра и т.д.

Для документального оформления размотки используется акт размотки, куда выносятся все данные из паспорта.

В целях экономии сырья эти остатки формируют, т.е. происходит вторичная обработка сырья. При этом составляется акт на формовку срыва. В этом акте находят отражение количество переработанных листов их вес, а также утиль сырье, которое является макулатурой. Макулатура дается бумажным фабрикам по договорной цене.

Для того, чтобы вывести количество листов из килограммов бумаги необходимо выполнить следующий расчет:  
вес бумаги / формат / плотность x 1000 = 1289:0,62:0,84:45,5x 1000 = 54396 листов.

На основании данных акта размотки и формовки составляется **карточка складского учета** бумаги.

На каждый вид бумаги на основании номенклатурного номера бумаги открывается отдельная карточка например:

- газетная - 0028
- форматная - 0039
- офсетная - 0041

Расход бумаги осуществляются на основании **лимитной карты**, которую составляет производственный отдел на основании **нормы** на тираж в соответствии с плотностью бумаги.

Полиграфические предприятия самостоятельно разрабатывают системы и формы оплаты труда, при этом соблюдают трудовое законодательство, в котором регламентируются следующие принципы:

- ежемесячная оплата труда не должна быть ниже минимального размера оплаты труда;
- работы в сверхурочные, праздничные и выходные дни оплачиваются дополнительно;
- работники имеют оплачиваемый отпуск;
- оплата работ с вредными условиями производится по повышенной ставке;
- время, за которое согласно законодательству сохраняется оплата труда, заработная плата должна быть оплачена.

В трудовых затратах отражаются затраты на оплату труда основного производственного персонала предприятия, включая премии работникам за производственные результаты, стимулирующие и компенсирующие выплаты предусмотренные в нормативных документах, компенсации выплачиваемые в установленных законодательством размерах женщинам, находящимся в частично оплачиваемом отпуске по уходу за ребенком, а также затраты на оплату труда не состоящих в штате предприятия работников, занятых в основной деятельности.

В состав затрат на оплату труда включаются:

- выплата заработной платы за фактически выполненную работу, исчисленная исходя из сдельных расценок, тарифных ставок, и должностных окладов в соответствии с принятыми на предприятии формами и системами оплаты труда;
- выплата стимулирующего характера по системным положениям: премии за производственные результаты, в т.ч. вознаграждения по итогам работы за

- год, надбавки к тарифным ставкам и вкладам за профессиональное мастерство, высокие достижения в труде и т.д.;
- стоимость бесплатно предоставляемых работникам в соответствии с действующим законодательством, затраты на оплату жилья предоставляемого работникам предприятий в соответствии с установленным законодательством;
  - стоимость предметов, выдаваемых бесплатно;
  - единовременные вознаграждения за выслугу лет в соответствии с действующим законодательством;
  - другие виды выплат, включаемые в соответствии с установленным порядком в фонд оплаты труда.

В себестоимость продукции не включаются следующие выплаты работникам предприятия:

- премии, выплачиваемые за счет средств специального назначения и целевых поступлений;
- материальная помощь;
- оплата дополнительно предоставляемых по коллективному договору отпусков работникам, в т.ч. женщинам, воспитывающим детей, оплата проезда работника к месту работы и обратно;
- оплата путевок на лечение и отдых, занятий в спортивных секциях, посещений культурно – зрелищных и физкультурных мероприятий;
- другие виды выплат, не связанные непосредственно с оплатой труда.

В настоящее время используются следующие системы оплаты труда: тарифная система, система плавающих окладов, повременная и сдельная системы оплаты труда.

Оплаты труда имеют различную модификацию. Существуют разновидности сдельной оплаты труда, но основными из них являются: сдельно – премиальная, при которой за дополнительные показатели в работе выплачиваются премии. Используются индивидуальные наряды и бригадные сдельщики, а также маршрутные листы, переходящие с одной стадии изготовления в другую.

В нарядах отражаются все операции, норма времени, разряд, тариф, количество, норма выработки и зарплаты (см. приложение). Рассмотрим данные по наряду 87.

## Наряд № 87

Исполнитель – Жумабаева Созул Тегезбаевна за 01.04.07 г. – 03.04.07 г.  
В наряде отражены следующие данные:

№	Дата	Заказ	Наименование	Норма времен и коэф – т	Количество	Норма выработки	Разряд тариф	Сумма
1.	01.04.04	559	Ручной набор афиша	143 00 1 000	2 000	4 767 800	5р. сдел. 14 752	70,32
2.	01.04.04	1602	Повременно в час	60 000 1 000	4 000	4 000	5р. сдел. 14 752	59,31
3.	02.04.04	550	Ручной набор афиша	143 00 1 000	2 000	4 767 800	5р. сдел. 14 752	70,32
4.	02.04.04	558	Ручной набор афиша	30,00 1 000	3 000	1 500	5р. сдел. 14 752	22,13
5.	02.04.04	1602	Повременно в час	60,00 1 000	3 000	3 000	5р. сдел. 14 752	44,26
6.	03.04.04	1602	Повременно в час	60,00 1 000	7 000	7 000 800	5р. сдел. 14 752	103,26
Итого по документу:								369,3

Наименование профессии	Тарификация выполняемых работ	% доплаты за вредные тяжелые усл. труда	Часовая тарифная ставка	Среднеспис. численность
Листок дизайнерских разработок, ведущий дизайнер художник	Оклад		3500+гонор.15%	1
Ведущий техник программист	оклад		3000	1
Дизайнер-художник	оклад		3500+гонор.15%	1
Дизайнер-оператор ксерокса	6 повр. оклад		2500+гонор.15%	1
Дизайнер-художник	оклад		2500+гонор.15%	2
Техник-программист	оклад	6	13-96,5	2
Итого по повестку дизайн. Разработок:				9

**Система плавающих окладов** типографии применяется в зависимости от результатов труда конкретного работника. Его оклад либо повышается, либо понижается. Требование выполняемой работы, обязанности сторон и дополнительные условия отражается в контракте о приеме на работу.

Основная заработная плата производственных рабочих делится на учитываемую по заказам (прямую) и не учитываемую по заказам (косвенную).

Прямая заработная плата производственных рабочих, учитываемая по заказам, относится на затраты основного производства следующей записью:

1630 НЗП - основное производство

3520 Начисленная заработная плата

Косвенная заработная плата производственных рабочих распределяется по калькулируемым группам одним из двух методов:

- пропорционально прямой заработной плате производственных рабочих
- пропорционально сметным ставкам и включается в производственные затраты такой же записью, как и прямая заработная плата.

Начисление заработной платы производится на основе ведомости и выполняется бухгалтерская запись:

1632 Общепроизводственные расходы

1634 Затраты по вспомогательным цехам

8010 Расходы по оплате труда и др. счета

3520 Заработная плата к выплате

К расходам предприятия относятся отчисления на социальные фонды КР в размере 19% от фонда начисленной заработной платы, которые также отражаются в ведомости как и заработная плата записью:

- 1630 Основное производство
- 1632 Общепроизводственные расходы
- 1634 Затраты по вспомогательным цехам
- 8010 Расходы по оплате труда
- 3530 Начисленные взносы на социальное страхование

Под общепроизводственными затратами или ПНР понимают расходы по управлению цехом, его организации и обслуживанию. К этим затратам относятся:

- расходы на содержание цехового персонала,
- амортизационные отчисления и затраты на содержание, текущий ремонт зданий, сооружений и инвентаря общецехового назначения,
- затраты на мероприятия по охране труда и другие расходы связанные с управлением и обслуживанием производства, а также не производственные расходы,
- расходы по спец. питанию,
- расходы на электроэнергию,
- штрафы, пени, неустойки по хозяйственным договорам и др.

По данным этого счета составляется отчет по цеховым затратам за январь 2007г., который представляется в виде таблицы с указанием статьи затрат кредитуемых счетов и суммы затрат – 41 808,13сом, которые записаны на счет 1630 Основное производство.

Распределение между видами заказов производится пропорционально основной заработной плате работников. Эти счета расходов остатков не имеют. Но по заработной плате (как база распределения ПНР) не всегда можно правильно определить себестоимость, т.к. ее доля в себестоимости зависит от трудоемкости выполняемых заказов, от степени механизации и автоматизации труда.

Таким образом, при распределении косвенных затрат пропорционально прямой заработной плате производственных рабочих установлен следующий порядок: сначала в каждом цехе по законченным заказам рассчитывается сумма заработной платы учтенной при позаказной калькуляции. Затем определяется процентное отношение каждой из отдельных статей калькуляции к сумме прямой заработной платы, и исчисленный процент по каждой статье умножается на прямую заработную плату в законченных заказах. Таким образом, в себестоимости товарной продукции определяется доля материальных затрат, заработной платы, неучтенная позаказной калькуляцией, расходов по содержанию и эксплуатации машин и оборудования, общепроизводственных расходов.



## 7.5. Простой метод калькулирования себестоимости газетной продукции

Калькулирование себестоимости — это расчет затрат на калькуляционную единицу и на весь объем товарной продукции, который предусматривает:

- своевременное, полное и достоверное отражение фактических затрат на производство и реализацию продукции, а также непроизводительных расходов и потерь, допущенных на отдельных стадиях производства;
- возможность исчисления фактической себестоимости калькулируемых групп;
- контроль за правильным использованием материалов, топлива и фонда оплаты труда, за соблюдением смет расходов на обслуживание производства и управление;
- определение результатов финансово-хозяйственной деятельности предприятия и его подразделений.

Учет затрат производства организации по местам возникновения затрат, носителям затрат, центрам затрат и центрам ответственности. При этом независимо для целей учета и контроля издержек производства в деятельности предприятия важно соблюдать следующие **принципы**:

1. Включение в состав издержек производства структурного подразделения только тех расходов, которые зависят от соответствующего подразделения и на величину которых оно может оказывать влияние.

2. Использование сокращенных чисел и состава статей расхода, определяемых для структурного подразделения.

3. Отражение в издержках производства структурных подразделениях предприятия внешних услуг по расценкам принятых в — планах (сметах). Это означает, что бумага, поступающая от заказчиков оценивается в принятых на предприятии твердых ценах.

4. Сопоставимость, сравнимость фактических издержек производства продукции структурных подразделений (цехов) с плановыми, нормативными и сметными заданиями. Из этого следует, что планирование, нормирование и учет издержек производства подразделений базируются на единых принципах. Следовательно, нормированные (сметные) и фактические затраты совпадают по своему составу.

Из перечисленных принципов вытекает, что конкретные издержки производства соотносятся с теми структурными подразделениями предприятия, которые обеспечивают контроль и несут ответственность за использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

В повседневной деятельности предприятия и его структурных подразделений нередки различные отклонения от нормальных условий протекания производственного и технологического процессов, например, потери от простоев в цехе по вине других подразделений. Потери возникают и из-за несвоевременного обеспечения цехов материалами, полуфабрикатами и инструментами, не вовремя сделанного ремонта оборудования по причине

других цехов и т.п. Отрицательное влияние на величину издержек производства оказывают потери от брака продукции, которые требуют дополнительной обработки или на эту сумму уменьшить стоимость оплаты.

Элиминировать влияние этих потерь на формирование издержек производства подразделений можно двумя способами.

Первый способ заключается в том, что возникшие по вине другого подразделения потери могут быть перечислены в системе счетов бухгалтерского учета **на подразделение — виновника**. Однако, в большинстве случаев претензии одного подразделения к другому отразить в учете невозможно. Тогда применяется **второй способ** — внесистемный учет **взаимных претензий**. Сущность его заключается в том, что по всем потерям по вине других подразделений на основе соответствующих документов определяется сумма потерь, на которую выписывается претензия, предъявляемая на рассмотрение подразделению - виновнику. Для выпуска газет заключают **договор** с полиграфическим предприятием. В этом договоре оговаривается периодичность выпуска газет, способы, сроки оплаты и поставки бумаги изготовителю, а также оговаривается сумма предоплаты, обычно она составляет 50 % от общей суммы.

Для выпуска газет, **редакция** приносит пленку, с набранным текстом выпуска номера. Эту пленку передают в монтажный цех, где она устанавливается на формы.

После монтажирования формы, она передается в газетный цех, где отпечатывается установленный тираж.

На основании **Постановления антимонопольного комитета КР**, калькуляция себестоимости газет составляется в долларах США.

Для калькуляции газет определяется коэффициент сложности выполняемых работ, который равен 0,0471, а также для каждой полосы устанавливаются **коэффициенты**

А - 3, 8-1

А - 3, 12-1, 5

А - 3, 16-2, 0

А - 3, 24-3, 0

А - 3, 2-4, 0

Также для производства газет определяются количество форм и цена формы 30,58 \$.

А-3, 8 - 2 формы

А-3, 24 - 3 формы

А-3, 32 - 4 формы

На исчисленную себестоимость газет необходимо сразу начислить НДС.

Например: Рассчитываем калькуляцию себестоимости газеты «Вечерний Бишкек», тираж - 3050 газет, в 16 полос,

Расчет с/с =  $0,0471 \times (3050 + 83) \times 2,0 + (2 \times 30,58) \times 1,2 = 108,8 \$$

Рассчитываем себестоимость газеты «The times of sentral asia», эта двухцветная газета.

Расход форм на двухцветную газету составляет:

А-3, 8 - 3 формы

А-3, 12 - 4 формы

А-3, 16 - 3 формы

А-3, 24 - 4 формы

А-3, 32 - 5 форм

Тираж газеты «The times of sentral asia» — 3570 экз., объем газеты 32 полосы.

Расчет  $c/c = 0,0471 \times (3570 + 83) \times 4 + (5 \times 30,58) \times 1,2 = 266,06 \$$

Эти заказы калькулируются **простым методом**. Газетная продукция изготавливается на далавческой бумаге заказчика. Порядок поступления, резка, выход отходов и повторное использование обрывов, отражаемая в актах размотки, где записываются все данные из паспорта, порядок составления и оприходования бумаги по форматам и весу.

Ниже рассмотрена калькуляция себестоимости «Вечерний Бишкек»:

Калькуляция газетной продукции простым методом  
Тираж заказа 10 000 шт. Форма тиража А – 3,8 полос

Выполняемая работа	\$	Сом
Форма 2 шт.	51,00	2244,00
Печать	39,84	1752,96
Итого:	90,84	3996,96
НДС – 20%	18,16	799,04
Всего – продажная стоимость	109,00	4796,00
Себестоимость 1 экз. газеты	0,0109	0,4796

\* информация условная 2007 г.

- Газетная бумага заказчика – 290 кг

- Калькуляция составляется в иностранной валюте \$ США

- Расчет в сомовом выражении произведена нами 1 \$ = 44 сом

Калькуляция себестоимости газеты «Автогид»  
Тираж заказа 1000 шт. Форма тиража А1+1

Выполняемая работа	\$	Сом
Форма 4 шт.	102,00	4488,00
Печать	159,36	7011,84
Итого:	261,36	11499,84
НДС – 20%	52,27	2299,88
Всего:	313,63	13799,72
Себестоимость 1 экз. газеты	0,0316	13,80

\* информация условная 2007 г.

- Газетная бумага заказчика 1180 кг
- Калькуляция составляется в иностранной валюте \$ США
- Расчет в сомовом выражении произведен 1 \$ = 44 сом

Простой метод калькулирования определяется по видам работ, на основе калькуляции видов работ, которое утверждено государством по укрепленным расценкам. Общая сумма затрат делится на количество тиража и определяется себестоимость одного экземпляра газеты.

Таким образом, в силу особенностей данного метода, используемого в массовых производствах с последовательной обработкой продукции, используются различные формы его организации. В управленческом учете имеет место совместное существование трех форм попроцессного метода калькулирования: последовательный, параллельный и раздельный.

Последовательный вариант используется на всех предприятиях, где выпускаемая готовая продукция согласно технологии обрабатывается в производственных цехах предприятий. При этом производственные затраты одного или нескольких процессов последовательно переходят на счет следующего процесса на обработку. Стоимость готового изделия переходит на счет готовой продукции с последнего цеха или процесса, где незавершенное производство доведено до готовых изделий.

Следует отметить, что в нашей практике организации производственного учета основная ставка делалась на учет особенностей отдельных отраслей экономики. При этом, отраслевой производственный учет исходил из опыта самых передовых как в технологическом, так и организационном плане предприятий. Такой механизм учета подкреплялся отраслевыми инструкциями по планированию, учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции и носил директивный характер. Поэтому многие предприятия в этих отраслях, имеющих свои производственные особенности руководствовались этими инструкциями формально, чтобы их не упрекали или не наказали за несоблюдение указанных инструкций. Несмотря на это, такой порядок устраивал, хотя в каждой отрасли не давалась творческая самостоятельность предприятию, ни одно предприятие не могло выйти за пределы указаний инструкций.

Исходя из этого, многие наши специалисты призывают устранить из практики учета отраслевой подход, ссылаясь на отсутствие такового в зарубежной практике. На наш взгляд не следует проявлять спешку, т.к. отраслевой подход в сочетании с особенностями отдельных производств и предприятий внутри этих отраслей не только поднимает производство на новый уровень, но и создает почву для совершенствования учетной информации в целом для улучшения управления производством.

## 7.6. Показание - попроцессный метод калькулирования себестоимости и его особенности использования на предприятии

Объектом учета издержек производства принято называть совокупность затрат предприятия, сгруппированных по различным признакам для решения задач управления экономикой производства продукции в целях формирования ее себестоимости, в том числе:

- по видам производства;
- по местам возникновения, центрам затрат и центрам ответственности;
- по видам вырабатываемой продукции, выполняемых работ и услуг

Группировка издержек по видам производства соответствует организованной структуре предприятия, поскольку каждое структурное подразделение относится к основному или вспомогательным производствам. Поэтому группировка издержек производства по подразделениям является одновременно и группировкой по видам производств.

Группировка издержек производства по местам возникновения (цехам) предназначена для организации контроля за расходами по объектам учета. Применяются три варианта группировки и учета производства по подразделениям:

- системно по всем структурным подразделениям предприятия с определенном себестоимости продукции каждого сегмента;
- по подразделениям без определения себестоимости; в этом случае прямые издержки производства контролируются путем сопоставления их с планоно-нормативной величиной на фактический объем выпуска, а косвенные - в сопоставлении со сметой;
- в целом по предприятию - на основе группировки материальных издержек производства и оплаты труда производственных рабочих по подразделениям.

**Центр затрат** - часть структурного подразделения (место возникновения), где издержки производства можно детализировать в большей степени и тем самым усилить контроль за их рациональным формированием. К центрам затрат относятся цеха, участки, бригады, группы оборудования с более или менее единообразными функциями, одинаковым уровнем автоматизации, организации производства и труда, где могут возникнуть отдельные виды издержек производства.

В соответствии с возможностями системы управления в настоящее время наибольшее распространение получила организация учета издержек производства по цехам.

Подразделение издержек производства по центрам ответственности представляет собой группировку внутри мест возникновения и по руководителям различного уровня управления предприятием и ответственным за выполнение его производственной программы. Центры ответственности по отношению к процессу производства можно разделить на **основные** и **функциональные**.

**По основным** - обеспечивается контроль за формированием издержек производства по конкретным **подразделениям** в соответствии со структурой производства.

**По функциональным** - в соответствии с должностными обязанностями ответственного руководителя. Учет издержек производства по центрам ответственности организуется по следующим основным **принципам**:

- определяется контролируемый перечень производственных курсов, формирующих издержки производства, за которые отвечает руководитель;
- в состав реквизитов документов вводится фамилия руководителя или работника, отвечающие за конкретные издержки производства;
- руководителем центра ответственности составляются бюджеты (сметы) на определенный период и предоставляется отчетность по фактическим результатам их выполнения.

Учет издержек производства по местам возникновения, центрам затрат центрам ответственности и их группировка являются самыми **трудоемкими** учетными работами. Поэтому в субъекте степень детализации учета издержек производства определяется конкретными организационно-технологическими и производственными условиями. По причине значительной трудоемкости учета по местам возникновения издержек производства и центром ответственности, его системная организация возможна на базе использования компьютерной технологии.

Группировка издержек производства по **видам вырабатываемой** продукции предназначена для калькулирования их фактической себестоимости и потому является наиболее сложной частью учетной работы. Она предопределяется особенностями вырабатываемых изделий, технологического процесса, организации производства и организационной структуры предприятия.



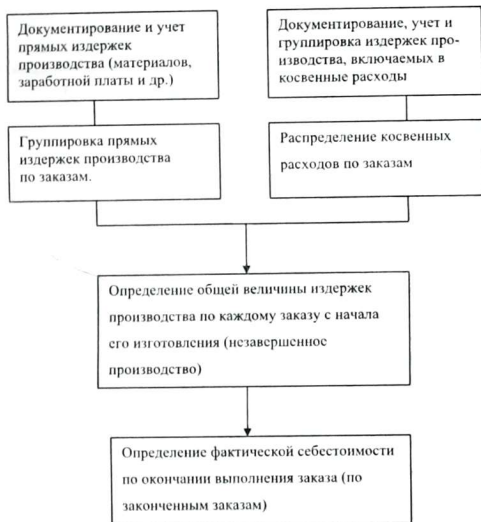


Рис. 1. Схема позаказного метода калькулирования себестоимости на полиграфическом предприятии

Для составления отчетной калькуляции по стадиям производственного процесса, так называемым бесполуфабрикатным вариантом попроцессного метода измерения затрат. Переделами (стадиями) технологического процесса являются **наборно-печатный цех** и **офсетный цех**, которые являются объектами калькулирования.

#### Наборно-печатный цех

- |    |                                      |                  |
|----|--------------------------------------|------------------|
| 1. | набор на компьютере                  | ФА 1 - 930 сом   |
| 2. | вывод пленки на ф. А-1 надо 8 пленок | 8 x 30 = 240 сом |

#### Офсетный цех

- |    |                                |          |
|----|--------------------------------|----------|
| 3. | изготовление форм              | 843 сом  |
| 4. | приладка                       | 500 сом  |
| 5. | печать 1000 листов             | 190 сом  |
| 6. | резка 1000 листов              | 15 сом   |
| 7. | контроль 1 сторона на 1000 шт. | 16 сом   |
| 8. | окантовка 1000 шт.             | 60 сом   |
| 9. | упаковка 1000 шт.              | 3,54 сом |

В формат А - 1, поступил заказ на бланки формат А - 4, 2+0, тираж - 20 000, помещается 8 листов формата А - 4.

Во-первых, нам необходимо найти количество листов, необходимых для тиража  $20\,000 : 8 = 2\,500$  листов. К этому количеству надо прибавить нормативный брак, предусмотренный технологическим процессом и качеством давальческой бумаги:  $2500 + 500 = 3000$  листов.

Расчет затрат по видам работ выглядит следующим образом.

### Наборно-печатный цех

1. набор формата А-1	930 сом
формата А-4	$930 : 8 = 116,25$ сом
2. вывод пленки 16 шт.	$23 \times 15 = 345$ сом

### Офсетный цех

3. изготовление форм и монтаж	843 сом
4. приладка	$500 \text{ с.} \times 2 = 1000$ сом
5. печать	$190 \text{ с.} \times 3 = 570$ сом
6. резка	$24000 \times 15 / 1000 = 37,50$ сом
количество листов для резки ф.А-1 = $3000 \times 8 = 24000$ листов	
7. контроль	$20 \times 16 = 320$ сом
8. окантовка	$24000 \times 60 / 10000 = 144$ сом
9. упаковка	$24000 \times 3,54 / 1000 = 84,96$ сом

Расход материалов на тираж 20000 экз., составляет в сомовом эквиваленте 225 сом. Отсюда можно вычислить общую сумму затрат:  $116,25 + 345 + 1000 + 570 + 320 + 37,50 + 144 + 84,96 + 843 + 225 = 3685,71$

На полученную сумму затрат начисляется налог на добавленную стоимость (12%).

$3685,71 \times 1,2 = 4422,85$

Теперь мы можем вычислить себестоимость одного бланка

$4422,85 / 20000 = 0,22$  сом

При этом составляется следующая корреспонденция счетов:

Расход и использование материалов в производстве:

1630 Незавершенное производство	225	
1620 ТМЗ		225

Расходы наборно-печатного цеха, передаются в офсетный цех:

1630 Незавершенное производство	461,25	
1634 Продукция печатного цеха		461,25

Выпуск готовой продукции офсетного цеха:

1640 Готовая продукция	3685,71	
1630 Незавершенная продукция		3685,71

Начисление НДС =  $3685,71 \times 12\% : 100 = 737,00$  сом

1640 Готовая продукция	737,00	
------------------------	--------	--

3400	Налоги к оплате	737,00
Фактическая себестоимость отпущенной и сданных заказчику продукции:		
7110	Себестоимость реализованной продукции	4422,85
1640	Готовая продукция	4422,85

Таким образом, себестоимость одного бланка составляет 0,15 сом

**Себестоимость 1 бланка** = факт. себестоимость ГП/кол-во тиража бланков =  $3685,71/25000 = 0,15$  сом

Калькуляционной единицей бланков является 100 шт., себестоимость которой составляет – 4 422,85 сом

Таким образом, отчетная калькуляция на единицу продукции по стадиям производства и рабочим операциям выглядит следующим образом:

Таблица 3

Калькуляционная единица продукции  
Себестоимость единицы бланка - 015 сом

Название цеха	Методика расчета	Сумма (сом)
Наборно-печатный цех		930
Набор формат А - 1	930 : 8	116,25
формат А - 4	23 x 15	345
Офсетный цех		
• изготовление форм и монтаж	500 x 2 190 x 3	843 1000
• приладка	24 000 x 15: 1 000	570
• печать	20 x 6	37,50
• резка	24 000 x 60 : 1 000	320
• контроль	24 000x 3,54: 1 000	144
• окантовка	20 000 экз.	84,96
• упаковка		225
• расход материалов на тираж		
Итого:		3685,71

Показное калькулирование на практике западных стран твердо устанавливает в качестве объекта калькулирования отдельный заказ. Учет затрат осуществляется путем отражения в карточке заказа всех расходов, связанных с изготовлением или выполнением данного заказа. Бесспорно то, что иметь информацию о затратах каждого отдельного заказа, позволяет менеджерам своевременно принимать управленческие решения и вносить соответствующие корректировки в производственный процесс производства.

Показное калькулирование в нашей экономической практике является одним из сложных экономических расчетов. Оно проводилось по отдельным цехам, а внутри цехов - по отдельным заказам. Особенно куширование

усложнилось тем, что нужно было обеспечить определенные операции по отнесению на себестоимость затрат. При использовании директ-костинга, его эффект проявляется в обеспечении учета маржинального дохода, что является основным объектом внимания руководства предприятия для достижения прибыльной деятельности. Для обеспечения действенности позаказного метода калькулирования широко используются различные методы расчетов нормативного калькулирования, директ-костинга и абзорпшен-костинга. Это естественная необходимость. Для обеспечения плановых затрат отдельных заказов используются прогрессивные нормы и рассчитывается смета расходов на планируемый объем заказа. Использование определенных стандартов затрат (нормативов) позволяет расширить аналитическую базу расходов на выполнение заказа и организацию эффективных способов управления ими.

Что касается директ-костинга и абзорпшен-костинга, то они во многих работах учетных специалистов рассматривались как методы калькулирования. Однако, такой подход является ошибочным. Скорее всего, директ - и абзорпшен-костинги следует рассматривать как способ внесения затрат при калькулировании себестоимости продукции. Потому, что оба эти способа отнесения затрат используют при исчислении фактической себестоимости продукции в нормативном, позаказном и попроцессном методах калькулирования. Суть директ-костинга заключается в обеспечении прямого отнесения затрат на себестоимость конкретной продукции.

Преимущества или недостатки директ-костинга и абзорпшен-костинга для западных специалистов остаются спорными. Но многие в своей практике дают предпочтение директ-костингу, точно также наши специалисты еще в 70-е гг. ратовали об усилении прямого отнесения затрат на себестоимость конкретного вида выпускаемой продукции. При позаказном методе калькулирования все понесенные расходы отражаются на карточке позаказной себестоимости по местам их возникновения. Тем самым, обеспечивается более реальное исчисление себестоимости каждого заказа. Следует обратить внимание на то, что включение в себестоимость заказа материальных и трудовых затрат независимо от применяемого способа отнесения расходов осуществляется путем обеспечения их локализации, т.е. прямым путем. Поэтому при хорошей организации сбора информации о затратах можно достичь желаемого результата калькулирования. Учитывая тот факт, что прямые материальные и трудовые затраты включаются в карточку заказа на основе соответствующих первичных и сводных документов, основное внимание обращается на порядок калькулирования накладных расходов. Поскольку эти расходы при использовании абзорпшен - костинга являются распределяемыми.

**Приложение к главе №6 «Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции в швейном производстве. (таблица 1-10)**

Таблица №1

**Калькуляция «Тошок», размер 3\*0.8 м, Калькуляц. ед.- 1 штуки  
Продажная стоимость-1700,00**

Список затрат	Единица измерения	Количество	Цена, сом	Стоимость, сом
1.Основные материалы:				
а) тукаба	м	1.5	300,00	450,00
б) сатин	м	1.5	50,00	75,00
2. Прочие материалы (нитки)	сом	-	-	75,00
3. Вата	кг	3	50,00	150,00
4. Заработная плата с отчислениями	сом	-	-	400,00
5.Амортизация основных средств	сом	-	-	70,00
6. Коммунальные услуги	сом	-	-	130,00
7.Расходы по налогам(12%)	сом	-	-	160,00
8.Торговая наценка	сом	-	-	190,00
Итого - продажная стоимость				1700,00

Таблица №2

**Калькуляция «Журкан»- ватное одеяло, размер 2\*1.5м, Калькуляц. ед.- 1 штуки  
Продажная стоимость-2000,00**

Список затрат	Единица измерения	Количество	Цена, сом	Стоимость, сом
1.Основные материалы:				
а) тукаба	м	2	300,00	600,00
б) сатин	м	2	75,00	150,00
2. Прочие материалы (нитки)	сом	-	-	100,00
3. Вата	кг	4	50,00	200,00
4. Заработная плата с отчислениями	сом	-	-	450,00
5.Амортизация основных средств	сом	-	-	80,00
6. Коммунальные услуги	сом	-	-	120,00
7.Расходы по налогам (12%)	сом	-	-	190,00
8.Торговая наценка (18%)	сом	-	-	110,00
Итого - продажная стоимость				2000,00

Таблица №3

**Калькуляция «Тошок», размер 3\*0.8 м,  
Калькуляц. ед.- 1 штуки  
Продажная стоимость-1200,00**

Список затрат	Единица измерения	Количество	Цена, сом	Стоимость, сом
1. Основные материалы:				
а) тукаба китайский	м	1.5	80,00	120,00
б) сатин	м	1.5	50,00	75,00
2. Прочие материалы (нитки)	сом	-	-	75,00
3. Вата	кг	3	50,00	150,00
4. Заработная плата с отчислениями	сом	-	-	300,00
5. Амортизация основных средств	сом	-	-	70,00
6. Коммунальные услуги	сом	-	-	134,00
7. Расходы по налогам (12%)	сом	-	-	110,00
8. Торговая наценка (18%)	сом	-	-	166,00
Итого - продажная стоимость				1200,00

Таблица №4

**Калькуляция «Тошок», размер 3\*0.8 м,  
Калькуляц. ед.- 1 штуки  
Продажная стоимость-950,00**

Список затрат	Единица измерения	Количество	Цена, сом	Стоимость, сом
1. Основные материалы:				
а) бархат китайский	м	1.5	50,00	75,00
б) сатин	м	1.5	50,00	75,00
2. Прочие материалы (нитки)	сом	-	-	100,00
3. Вата	кг	3	50,00	150,00
4. Заработная плата с отчислениями	сом	-	-	200,00
5. Амортизация основных средств	сом	-	-	70,00
6. Коммунальные услуги	сом	-	-	80,00
7. Расходы по налогам (12%)	сом	-	-	90,00
8. Торговая наценка (18%)	сом	-	-	110,00
Итого - продажная стоимость				950,00



**Калькуляция «Журкан тукаба», размер 2\*2.20м,  
Калькуляц. ед.- 1 штуки  
Продажная стоимость-2400,00**

Список затрат	Единица измерения	Количество	Цена, сом	Стоимость, сом
1.Основные материалы:				
а) тукаба	м	3	300,00	900,00
б) сатин	м	3	50,00	150,00
2. Прочие материалы (нитки)	сом	-	-	100,00
3. Вата	кг	4	50,00	200,00
4. Заработная плата с отчислениями	сом	-	-	450,00
5.Амортизация основных средств	сом	-	-	70,00
6. Коммунальные услуги	сом	-	-	130,00
7.Расходы по налогам (12%)	сом	-	-	240,00
8.Торговая наценка (18%)	сом	-	-	160,00
Итого - продажная стоимость				2400,00

**Калькуляция «Журкан»- ватное одеяло, размер 2\*2.20м,  
Калькуляц. ед.- 1 штуки  
Продажная стоимость-1800,00**

Список затрат	Единица измерения	Количество	Цена, сом	Стоимость, сом
1.Основные материалы:				
а) тукаба китайский	м	3	80,00	240,00
б) сатин	м	3	50,00	150,00
2. Прочие материалы (нитки)	сом	-	-	100,00
3. Вата	кг	4	50,00	200,00
4. Заработная плата с отчислениями	сом	-	-	450,00
5.Амортизация основных средств	сом	-	-	80,00
6. Коммунальные услуги	сом	-	-	120,00
7.Расходы по налогам (12%)	сом	-	-	160,00
8.Торговая наценка (18%)	сом	-	-	240,00
Итого - продажная стоимость				1800,00

**Калькуляция «Журкан»- ватное одеяло, размер 2\*1,45м,  
Калькуляц. ед.- 1 штуки  
Продажная стоимость-1510,00**

Список затрат	Единица измерения	Количество	Цена, сом	Стоимость, сом
1. Основные материалы:				
а) тукаба китайский	м	2	80,00	160,00
б) сатин	м	2	75,00	150,00
2. Прочие материалы (нитки)	сом	-	-	100,00
3. Вата	кг	3	50,00	150,00
4. Заработная плата с отчислениями	сом	-	-	450,00
5. Амортизация основных средств	сом	-	-	80,00
6. Коммунальные услуги	сом	-	-	120,00
7. Расходы по налогам (12%)	сом	-	-	145,00
8. Торговая наценка (18%)	сом	-	-	155,00
Итого - продажная стоимость				1510,00

**Калькуляция «Журкан»- ватное одеяло, размер 2\*2.20м,  
Калькуляц. ед.- 1 штуки  
Продажная стоимость-1300,00**

Список затрат	Единица измерения	Количество	Цена, сом	Стоимость, сом
1. Основные материалы:				
а) бархат китайский	м	3	50,00	150,00
б) сатин	м	3	50,00	150,00
2. Прочие материалы (нитки)	сом	-	-	70,00
3. Вата	кг	3	50,00	150,00
4. Заработная плата с отчислениями	сом	-	-	350,00
5. Амортизация основных средств	сом	-	-	70,00
6. Коммунальные услуги	сом	-	-	120,00
7. Расходы по налогам (12%)	сом	-	-	120,00
8. Торговая наценка (18%)	сом	-	-	120,00
Итого - продажная стоимость				1300,00

Таблица №9

**Калькуляция «Журкан»- ватное одеяло, размер 2\*1,45м,  
Калькуляц. ед.- 1 штуки  
Продажная стоимость-1140,00**

Список затрат	Единица измерения	Количество	Цена, сом	Стоимость, сом
1.Основные материалы:				
а) бархат китайский	м	2	50,00	100,00
б) сатин	м	2	50,00	100,00
2. Прочие материалы (нитки)	сом	-	-	50,00
3. Вата	кг	3	50,00	150,00
4. Заработная плата с отчислениями	сом	-	-	300,00
5.Амортизация основных средств	сом	-	-	70,00
6. Коммунальные услуги	сом	-	-	80,00
7.Расходы по налогам (12%)	сом	-	-	120,00
8.Торговая наценка (18%)	сом	-	-	170,00
Итого - продажная стоимость				1140,00

Таблица №10

**Калькуляция «Жер тошок»- заказ- 2штуки размер 3\*0,75м,  
Калькуляц. ед.- 1 штуки  
Продажная стоимость-750,00**

Список затрат	Единица измерения	Количество	Цена, сом	Стоимость, сом
1.Основные материалы:				
Красный бархат	м	1,5	60,00	90,00
Зеленый бархат	м	3,0	60,00	180,00
Ситец	м	5,0	35,00	175,00
Нитки	моток	1,0	10,00	10,00
2. Прочие материалы			10,00	120,00
3. Вата	кг	6,0	50,00	60,00
4. Заработная плата с отчислениями	сом	-	-	310,00
5. Коммунальные услуги	сом	-	-	500,00
6. Амортизация основных средств	сом	-	-	55,00
7.Расходы по налогам (12%)	сом	-	-	70,00
8.Торговая наценка	сом	-	-	80,00
Итого - продажная стоимость		1500:2=750	1500	

