

Академия  
кафедра «Бухгалтерский учет, анализ и  
аудит»

Дисциплина  
«Бухгалтерский управленческий учет»

---

Старший преподаватель кафедры:  
Подполковник Колесов Р.В.

затрат и калькулирования себестоимости продукции  
(работ, услуг).

Занятие 1. Производственный учет, как единый процесс  
учета затрат и калькулирования себестоимости  
продукции.

### **Учебные вопросы:**

1. Сущность и место производственного учета в системе управления себестоимостью.
2. Объекты учета затрат и калькулирования себестоимости.
3. Общая последовательность учета производственных затрат и калькуляции себестоимости.



## ЛИТЕРАТУРА:

### а) основная

- Налоговый кодекс РФ. Часть I – Закон РФ от 31.07.98г. № 147-ФЗ, часть II – Закон РФ от 5.08.2000г. № 117-ФЗ.
- О бухгалтерском учете. Закон РФ от 21.11.96г. № 129-ФЗ.
- Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. Приказ МФ РФ от 29.07. 98г. № 34н.
- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению. Приказ МФ РФ от 31.10.2000 № 94н.
- ПБУ 1/98. Учетная политика организации. Приказ МФ РФ от 28.06. 98г. № 60н.
- ПБУ 5/01. Учет материально-производственных запасов. Приказ МФ РФ от 9.06.2001г. № 44н.
- ПБУ 6/01. Учет основных средств. Приказ МФ РФ от 30.03.2001г. № 26н.
- ПБУ 10/99. Расходы организации. Приказ МФ РФ от 6.05.99г. № 33н.
- Методические рекомендации по применению главы 25 «Налог на прибыль организаций». Приказ МНС РФ от 26.02.02г. № БГ-3-02/98.
- Карпова Т.П. Управленческий учет: Учебник для вузов. - М.:ЮНИТИ, 2002. с. 102-113.
- Медведев А.В. Бухгалтерский управленческий учет в Министерстве обороны: Учебное пособие. – Ярославль: ЯФВФЭУ, 2002. с. 66-80.

### б) дополнительная

- Яругова А. Н. Управленческий учет: опыт экономически развитых стран. / пер. с польск. - М.: Финансы и статистика, 1991. с. 61-68.
- Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие: - М.: ИНФРА-М, 2002. с. 248-258, 263-283, 291-300.
- Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Перевод с англ. / под ред. С. А.Табалиной – М.: Аудит ЮНИТИ, 1994. с. 269-285

**Вопрос 1**  
**Сущность и место**  
**производственного учета в**  
**системе управления**  
**себестоимостью.**



# 1. Сущность и место производственного учета в системе управления себестоимостью.

**Себестоимость продукции (работ, услуг)** - представляет собой стоимостную оценку использованных в процессе производства и реализации продукции (работ, услуг) природных ресурсов, средств и предметов труда, услуг других организаций и оплату труда работников.

В общем виде **систему управления себестоимостью** продукции можно представить следующими взаимосвязанными элементами:

**прогнозирование (затрат)**, т.е. расчет величины достигаемого уровня затрат с целью выявления путей развития производства и повышения его эффективности;

**планирование**, т.е. расчет величины затрат на более короткий промежуток времени с учетом организационного и технического уровня производства. Сюда следует отнести экономическое обоснование решений о производстве новых изделий и снятии с производства устаревших, расчет экономической эффективности новой техники и т.д.;

**нормирование**, т.е. определение оптимального размера затрат материальных, трудовых и финансовых ресурсов, необходимых для производства к выпуску готовых изделий, работ, услуг;

**учет фактически произведенных затрат и калькулирование себестоимости продукции, включая сравнение фактических и планируемых (нормируемых) показателей с целью разработки мер в случае их расхождения;**

**анализ**, т.е. исследование поведения затрат, особенно тех, которые вызваны отклонениями от нормального производственного процесса, определение факторов, повлиявших на величину и уровень себестоимости, выявление резервов снижения издержек производства;

**контроль и регулирование**, т.е. оценка показателей с целью выработки решений по совершенствованию производственного процесса таким образом, что бы цели, поставленные перед предприятием, были достигнуты.

**производственный учет** – это система определения фактически произведенных затрат и калькулирования себестоимости продукции, включающая систему учета отклонений и сравнения фактических и планируемых (нормируемых) показателей.

*Единство процесса учета затрат и калькулирования себестоимости обуславливается следующим:*

- общими принципами учета затрат и калькулирования;
- общими подходами к определению объектов учета и калькулирования и принципов построения учетных систем;
- взаимосвязанной последовательностью учетных и калькуляционных работ.

**Среди принципов** выделим следующие:

- показатели учета затрат и калькулирования себестоимости продукции должны быть согласованы с плановыми и нормативными показателями;
- все затраты, относящиеся к производству продукции данного периода, должны быть включены в ее себестоимость;
- все затраты через систему счетов бухгалтерского учета должны быть сгруппированы по объектам учета затрат и статьям калькуляции;
- себестоимость продукции калькулируется на основе данных учета затрат, что требует идентификации объектов учета затрат с объектами калькулирования.



**Вопрос 2**  
**Объекты учета затрат и  
калькулирования себестоимости.**

## 2. Объекты учета затрат и калькулирования себестоимости

**Объекты учета затрат и калькулирования** – это совокупность затрат на предприятии, сгруппированных определенным методом для решения задач управления себестоимостью.

**Основные группировки затрат по объектам учета и калькуляции:**

- *виды производства* (основное, вспомогательные, обслуживающие). В качестве них чаще всего выступают соответствующие структурные подразделения – цехи;
- *центры ответственности* (подразделения, по которым имеется возможность учесть выполнение менеджерами установленных им обязанностей), места возникновения затрат (цехи, участки, бригады, агрегаты и т.д.);
- *виды или группы вырабатываемой продукции* (заказы, полуфабрикаты, переделы, готовые изделия, группы однородных продуктов и т.д.).

Таким образом, в системе управления себестоимостью заложен принцип распределения затрат по двум главным группам объектов: подразделениям и продукции.



оптимальным вариантом является тот, при котором группировка затрат (нашими словами - объект) для целей учета и целей калькулирования совпадают.

**Калькуляционная единица** - представляет собой измеритель объекта калькулирования, который (в части готовой продукции) обычно совпадает с единицей измерения, принятой в стандартах или технических условиях на соответствующий вид продукции и в плане производства продукции в натуральном выражении.

Различия в характере производимой продукции, технологических процессов, организации производства приводят к многообразию калькуляционных единиц, применяемых на практике. По сходным признакам *вся их совокупность может быть сведена в семь групп*.

## Содержание каждой из групп калькуляционных единиц на конкретных примерах:

- **натуральные единицы** соответствуют единицам измерения, в которых данная продукция планируется, учитывается и реализуется потребителям (штуки, тонны, килограммы, киловатт-часы, погонные метры, кубические метры, квадратные метры, литры и т.п.);
- **укрупненные натуральные единицы** применяются для промежуточного калькулирования совокупности однородной продукции (100 пар обуви определенного артикула, тонна чугуна определенного вида, гектолитр обезличенного пива, центнер рыбы-сырца, кубические метры железобетонных изделий и др.). В последующем для калькулирования конкретных видов продукции применяются натуральные единицы;
- **условно-натуральные единицы** используются для калькулирования продукции, содержание полезного вещества в натуральной единице которой может колебаться (спирт 100 %-ной крепости, минеральные удобрения по содержанию полезного вещества);
- **стоимостные единицы** - на 1000 руб. стоимости запасных частей в оптовых (продажных) ценах, затраты на рубль товарной продукции в ценах выпуска или реализации;
- **трудовые единицы** используются для калькулирования продукции подразделений организации (1 норма-час, 1 норма-смена);
- **выполненные работы и услуги** в качестве калькуляционной единицы применяются, как правило, в производствах, занятых строительством, ремонтом, оказанием транспортных услуг и т.д. (тонно-километр перевозок, машино-смена и др.);
- **техничко-экономический показатель** как калькуляционная единица используется для сравнения затрат на единицу потребительской полезности однородных изделий (исчисление затрат на производство трактора на единицу мощности, затрат на производство пресса на единицу производительности).



**Вопрос 3**

**Общая последовательность  
учета производственных затрат и  
калькулирования себестоимости  
продукции**

**Работа по учету производственных затрат строится, как правило, по одному общему алгоритму:**

**Первый этап** – это учетная работа, проводимая в течение отчетного периода (месяца)

Проиллюстрируем на проводках:

Дт 20, 23 - Кт 10, 60, 70, 69 и т.д.;

Дт 25, 26 - Кт 10, 60, 70, 69 и т.д.

**Второй этап** учетных работ осуществляется по истечении отчетного периода. Он состоит в распределении уже учтенных затрат.

Дт 23 - Кт 25;

Дт 20, 25, 26, 28 - Кт 23.

**Третьим этапом** является распределение расходов, учтенных на собирательно-распределительных счетах Общепроизводственные и Общехозяйственные расходы, на Основное производство.

Дт 90 - Кт 26.

Дт 20 - Кт 25, 26.



### *Четвертый этап.*

А) В ряде производств могут быть выявлены продукция или полуфабрикаты, по своему качеству не соответствующие установленным стандартам или техническим условиям (так называемый «внутренний брак»).

**Дт 28 - Кт 20 - на сумму неисправимого брака.**

Б) На формирование затрат Основного производства оказывают влияние ранее произведенные затраты, связанные с освоением и подготовкой производства новых изделий и другие расходы аналогичного типа, включая предоплату телефонных счетов и оплату подписки, предварительно учтенные на счете Расходы будущих периодов.

**Дт 20 - Кт 97.**

В) Кроме того затраты основного производства могут увеличивать в случае создания резервов предстоящих расходов и платежей, таких как резервы на оплату отпусков работников, выплату вознаграждения по итогам работы за год и ремонт основных средств:

**Дт 20 - Кт 96.**

*Пятый этап.* В ряде производств на конец отчетного периода образуется незавершенное производство (НЗП). Оно подлежит оценке на основании проведенной инвентаризации.

**Дт 43, 45 - Кт 20.**

**Дт 90/2 - Кт 43, 45.**

**Фактическая себестоимость** определяется на основе данных бухгалтерского учета по истечении отчетного периода и представляет достоверную информацию о фактических затратах на производство продукции (работ, услуг).

Как мы видим, учет выпуска готовой продукции по фактической себестоимости представляет трудоемкий процесс, уместный для индивидуального или массового однотипного производства, когда затраты, собранные в единый "котел", можно разделить на соответствующее количество однотипных калькуляционных единиц (например, количество возводимых объектов в строительстве).

В многопрофильном, массовом и крупносерийном производствах, где выпуск и отгрузка продукции осуществляются ежедневно, ведение учета выпуска готовой продукции по фактической себестоимости не представляется реальным. Более распространенным методом оценки готовой продукции является учет выпуска по нормативной (плановой) себестоимости.

**Плановая себестоимость** представляет собой прогнозное значение предельной величины затрат на производство соответствующих видов продукции на отчетный период (год, квартал, месяц).

**Нормативная себестоимость** представляет собой один из видов предварительной себестоимости и определяет величину затрат на изделие по статьям, исходя из действующих текущих норм, нормативов и смет.



## Учетные регистры, применяемые для учета производственных затрат и калькулирования при журнально-ордерной системе учета.

- ✓ Синтетический и аналитический учет затрат основных и вспомогательных цехов, а так же учет общепроизводственных расходов и брака в производстве ведется в ведомости № 12.
- ✓ Учет общехозяйственных расходов, расходов будущих периодов ведется в ведомости № 15 в разрезе номенклатурных статей затрат в сопоставлении со сметными данными.
- ✓ Журнал-ордер № 10 построен в виде шахматной ведомости, где корреспондируют по кредиту счета, формирующие себестоимость продукции, с дебетом счетов учета затрат.
- ✓ Журнал-ордер № 10/1 является продолжением журнала-ордера № 10 и содержит корреспонденцию с дебетом непроизводственных счетов.

Сводный учет затрат на производство представляет собой обобщение по объектам учета затрат всех оборотов за месяц с учетом изменения остатков незавершенного производства и выявления фактической себестоимости выпуска продукции. Он ведется в **ведомости сводного учета затрат за отчетный период**, где по строкам отражаются статьи калькуляции, а по графам отражается НЗП на начало периода, затраты за период, всего затрат с остатком, списания за период брака, недостач, выпущенной продукции и НЗП на конец периода. На основании сводных ведомостей калькулируется себестоимости единицы продукции

Управленческий учет рассматривает *методы, при реализации которых из регистров финансового учета можно получить необходимую информацию для целей управления производством.*

## **Задание на самоподготовку:**

Используя рекомендованную литературу доработать лекцию. Изучить пройденный материал к предстоящему занятию.