

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет
(национальный исследовательский университет)»
Высшая школа экономики и управления
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

РАБОТА ПРОВЕРЕНА
Рецензент, главный бухгалтер
ООО «ИнтерМет»
_____ Ю.Е. Шакурова
«__» _____ 2019 г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ
Зав. кафедрой
_____ И.И. Просвирина
«__» _____ 2019 г.

ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ
ПРОДУКЦИИ НА ПРОИЗВОДСТВЕННОМ ПРЕДПРИЯТИИ

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА К ВЫПУСКНОЙ
КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ
ЮУрГУ–38.04.01.2019. 301/2037.ВКР

Руководитель ВКР, доцент
_____ А.Е. Иванов
_____ 2019 г.

Автор ВКР, студент группы ЗЭУ-338
_____ А.Е. Кашпур
_____ 2019 г.

Нормоконтролер, доцент
_____ М.И. Лаврова
_____ 2019 г.

РЕФЕРАТ

Кашпур, А.Е. Организация учета затрат и калькулирование себестоимости продукции на производственном предприятии. – Челябинск: ЮУрГУ, ЗЭУ–338, 2019. – 98 с., 31 табл., 15 рис., библиогр. список – 59 наим.

Объект исследования – Общество с ограниченной ответственностью «ИнтерМет»

Предмет исследования – организация учета затрат на ООО «ИнтерМет».

Цель выпускной квалификационной работы – совершенствование методического обеспечения учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в ООО «ИнтерМет».

В работе проанализирована система учета затрат на производство на примере ООО «ИнтерМет».

Разработаны рекомендации по результатам проведенного исследования. Практическая значимость работы заключается в том, что разработанные рекомендации позволяют снизить себестоимость выпускаемой продукции в рассматриваемых заказах покупателей.

Предложения и выводы работы могут быть использованы на практике бухгалтерского учета в части регистрации затрат ООО «ИнтерМет»

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	8
1 СОВРЕМЕННЫЕ ПОДХОДЫ К ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ	
1.1 Затраты как объект бухгалтерского учета. Классификация затрат.....	11
1.2 Соотношение затрат и расходов организаций.....	19
1.3 Нормативно-правовое регулирование учета затрат на производство и продажу в Российской Федерации.....	25
1.4 Отражение формирования затрат на производство и продажу в бух- галтерском учете.....	29
Вывод по разделу один.....	36
2 МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ	
2.1 Сущность и этапы калькулирования производственной себестоимости продукции.....	37
2.2 Методы калькулирования производственной себестоимости продукции.....	43
2.3 Порядок определения полной себестоимости продаж производ- ственного предприятия.....	52
Вывод по разделу два.....	55
3 СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ В ООО «ИНТЕРМЕТ»	
3.1 Организационно-экономическая характеристика предприятия.....	56
3.2 Учетная политика предприятия в части учета затрат на производство и формирования производственной себестоимости продукции.....	61

3.3 Документооборот организации в части регистрации затрат на производство и формирования производственной себестоимости продукции.....	64
3.4 Синтетический и аналитический учет затрат на производство.....	67
3.5 Разработка рекомендаций по совершенствованию учета затрат на производство и калькулированию себестоимости предприятия	80
3.6 Оценка экономической эффективности предложенных рекомендаций.....	84
Вывод по разделу три.....	88
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	90
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	93

ВВЕДЕНИЕ

Успешность деятельности каждого предприятия зависит от способности поддерживать финансовое благополучие в условиях конкурентоспособности. Наиболее конкурентоспособным можно считать предприятие, которое поддерживает на выгодном уровне соотношение «цена-качество». Цена товара прямо зависит от затраченных издержек на производство данной продукции, а от затрат, в свою очередь, зависит будущая прибыль предприятия. Повышая прибыльность деятельности, предприятие увеличивает шансы на расширение и модернизацию. Так, основным инструментом для проведения успешной деятельности, является грамотное управление затратами.

Важность изучения состава и структуры затрат состоит в том, что затраты являются одновременно объектами финансового и управленческого учета. Так, в бухгалтерском учете формируется информация о величине расходов в целом по организации и отражается в отчете о прибылях и убытках, статистической отчетности и финансовом планировании. Следует отметить, что затраты предприятия являются одним из существенных показателей, использующийся при исчислении налоговых платежей предприятия. Так, на основе выручки и суммы затрат на производство и коммерческих расходов, определяется прибыль от продажи, что является элементом налогооблагаемой прибыли. Поэтому важно не только владеть информацией о структуре затрат, но и построить эффективную систему управления затратами предприятия.

Управление затратами – это часть системы управления предприятия, направленная на достижение определенных результатов посредством экономии ресурсов и снижении себестоимости производства при повышении и неизменности качества продукции.

Себестоимость представляет собой стоимостной показатель, который отражает, какие затраты несет предприятие на изготовление определенного объема продукции или изготовление единицы продукции. Процесс формирования себестои-

мости является важной и в то же время сложной процедурой, поэтому сотрудники организации, деятельность которых связана с управлением затратами, должны быть заинтересованы в создании отрегулированного и корректного процесса расчета себестоимости продукции, так как производство продукции является основным предназначением производственного предприятия. Так, грамотный расчёт себестоимости, позволяет предприятию выявить самый затратный вид товара, способы экономии ресурсов, разработать нормы расхода сырья, материалов, энергии и трудовых ресурсов, что позволит проанализировать затраты и даст возможность уменьшить издержки производства.

Основным источником информации и элементом управления себестоимостью производственной продукции является калькулирование затрат. Задачей калькулирования себестоимости продукции является измерение издержек, приходящихся на единицу продукции, услуги, работы, определенного заказа, что в последствии будет определено как объект продажи либо для собственных нужд предприятия. Таким образом управление затратами является существенной процедурой в общей системе управления организацией, которая характеризует способность предприятия экономить ресурсы и получать от них максимально возможную экономическую выгоду, что и определяет актуальность выбранной темы исследования.

Объектом исследования в выпускной квалификационной работе – ООО «ИнтерМет». Предмет исследования – организация учета затрат в ООО «ИнтерМет».

Целью выпускной квалификационной работы является совершенствование методического обеспечения учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в ООО «ИнтерМет».

Для достижения поставленной цели, были поставлены следующие задачи:

– обобщить существующие методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции на производственных предприятиях и провести анализ организации учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в ООО «ИнтерМет»;

- разработать рекомендации по совершенствованию учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в ООО «ИнтерМет»;
- оценить экономический эффект от предложенных мероприятий.

Методологически-теоретической базой, при написании работы, стали труды таких авторов как Богаченко В.М., Еремина И.В., Чеглакова С.Г., Кондракова Н.П., Шевелева А.Е., Шевелевой Е.В., Шевелевой Е.А., Зайончика Л.Л. и др.

Так же использовались принятые нормативно-правовые документы Российской Федерации, регламентирующие правила ведения бухгалтерского и налогового учета в части регистрации и учета затрат на предприятии.

В ходе написания работы использовались общенаучные методы исследования, а именно: классифицирование, анализ, синтез, метод сравнения и аналогий. Наряду с общенаучными методами, использовались метод двойной записи, метод стоимостной оценки и метод первичной группировки на счетах.

Практическую базу составляли первичные данные бухгалтерского учета ООО «ИнтерМет», а именно финансовая отчетность, данные договоров контрагентов и первичной документации.

1 СОВРЕМЕННЫЕ ПОДХОДЫ К ОРГАНИЗАЦИИ УЧЁТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

1.1 Затраты как объект бухгалтерского учета. Классификация затрат

На каждом предприятии для осуществления своей деятельности требуется ресурсное обеспечение, стоимость которого оказывает влияние на развитие экономики предприятия. Так, для принятия рациональных управленческих решений, руководство должно выбрать систему управления затратами, при этом нужно четко иметь представление о составе затрат и их ценовое выражение. Для этого предприятие должно регулярно оценивать затраты по стоимостному, количественному и вещественному признакам. Так же следует учитывать состав и количество затрат труда, необходимых для выполнения деятельности предприятия.

Затраты на производство – это расходы организации, связанные с производством продукции. Их структура зависит от специфики деятельности каждого предприятия, от масштабов производства и отраслевой принадлежности.

Согласно утверждению автора Грищенко О.В., под затратами следует понимать явные (фактические, расчетные) издержки предприятия, то есть стоимостные оценки ресурсов, используемые организацией в процессе своей деятельности [20, с. 34].

Затраты являются одновременно объектами финансового, налогового и управленческого учета. главной целью классификации затрат является удовлетворение потребностей внешних и внутренних пользователей в разрезе данных видов учета [38, с.164].

Таким образом, управление затратами является основой эффективной деятельности, и определяет знание того, в каких объемах используются средства предприятия. Так же управление затратами позволяет прогнозировать объемы требуемых дополнительных ресурсов и обеспечить высокий уровень выработки от них. Следовательно, управление затратами – это воздействие на них с целью улучше-

ния результатов деятельности предприятия, достижения высокого экономического результата.

Основными задачами управления затратами являются [22, с. 249]:

- рассмотрение затрат в качестве фактора увеличения экономических результатов;
- определение сумм затрат по различным подразделениям предприятия;
- расчет затраченных ресурсов на единицу продукции;
- оценка затрат для принятия хозяйственных и управленческих решений;
- поиск резервов для снижения затрат по результатам оценки.

Управление затратами на предприятии требует соблюдение ряда принципов, при помощи которых можно повысить экономическую конкурентоспособность организации. Суть принципов управления затратами заключается в определении основополагающих факторов, правил и рекомендаций, которые следует учесть и выполнить в процессе управления затратами предприятия.

К основным принципам управления затратами следует отнести:

- комплексный подход к управлению затратами предполагает детальное рассмотрение области, управляющей и системы, и управления одновременно и не раздельно. Комплексный подход предполагает обязательное проведение в управленческих решениях системного анализа и синтеза. Результатом проведения данного подхода должно быть выявление самого слабого звена в эффективности управления затратами;

- совокупность методов, применяемых на всех уровнях управления затратами. Суть принципа заключается в применении единых требований к планированию, изучению и учету затрат, информационному обеспечению и их анализу. Так, для более эффективного управления ресурсами предприятия, необходимо соблюдать единство и соподчиненность всех уровней в управленческой системе;

- управление затратами на всех этапах жизненного цикла продукции. Процессы создания, эксплуатации и утилизации продукции составляют жизненный цикл продукции.

Основная цель управленческой системы – повышение конкурентоспособности продукции посредством повышения ее качества, при этом необходимо создать систему оптимального баланса между ценой и качеством товара. Для достижения данного баланса требуется:

- принятие эффективных способов управления затратами в области исследований и экономических расчётов;
- предотвращение необоснованных затрат;
- введение более результативных методов снижения затрат;
- поддержание заинтересованности персонала предприятия в снижении затрат на производстве.

В бухгалтерском учете формируется информация о величине расходов в целом по организации и отражается в отчете о прибылях и убытках, статистической отчётности, финансовом планировании [38, с. 34].

По своей сущности, затраты можно охарактеризовать по следующим признакам:

- факт потребления товаров и услуг, то есть использование трудовых ресурсов, потребление материала, эксплуатация производственных мощностей;
- расходование данных товаров должно быть направлено на производство;
- потребление товаров должно быть оценено в денежном выражении.

Затраты могут возникать в процессе деятельности на определенных участках согласно их функциям. К местам возникновения затрат можно отнести:

- 1) основные места возникновения затрат – затраты данной категории не могут быть перемещены на другие места образования затрат, и списываются на носители затрат;
- 2) вспомогательные места возникновения затрат – затраты данной категории могут переноситься на другие места образования затрат, только после этого их можно включить в стоимость носителей затрат.

По мнению В.М. Попова, управление затратами подразумевает [**Ошибка! Источник ссылки не найден.**, с. 352]:

- контроль времени, места и количества расходования ресурсов предприятия;
- прогнозирование необходимости и целенаправленности привлечения в производственный процесс дополнительных ресурсов;
- обеспечение максимально-возможного уровня дохода от эксплуатации ресурсов предприятия.

Автор Багиев Л.Г., утверждает, что управление затратами – это целевая многоуровневая система, где объект управления – затраты организации, а субъект управления затратами – управляющая система [13, с. 171].

Таким образом, управление затратами является неотъемлемой частью общей системы управления организацией, характеризующая способность предприятия экономить ресурсы и получать от них максимально возможную экономическую выгоду.

Для целей формирования организацией финансового результата деятельности от обычных видов деятельности определяется себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, которая формируется на базе затрат по обычным видам деятельности, признанных как в отчетном году, так и в предыдущие отчетные периоды, и переходящих расходов, имеющих отношение к получению доходов в последующие отчетные периоды, с учетом корректировок, зависящих от особенностей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг и их продажи, а также продажи (перепродажи) товаров [5].

При этом коммерческие и управленческие расходы могут признаваться в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг полностью в отчетном году их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности. То есть эти расходы, учитываемые на счетах 26 «Общехозяйственные расходы» и 44 «Расходы на продажу», ежемесячно можно списывать в дебет счета 90 «Продажи» [5].

Само понятие себестоимость можно охарактеризовать как объем ресурсов в денежном выражении, использованных на производство и сбыт продукции за определенный период, и трансформируются в системе учетной информации организации в экономический показатель [35, с. 119]

Целью учета затрат на производство и продажу на предприятии является получение своевременной, полной и достоверной информации о фактических затратах, связанных с производством продукции (оказанием услуг), исчисление фактической себестоимости по каждой калькулируемой группе и всему объему производства в целом. По данным учета затрат на производство и продажу осуществляется контроль правильного и рационального использования материальных, трудовых и денежных ресурсов [**Ошибка! Источник ссылки не найден.0**].

Законом РФ «О бухгалтерском учете» установлена обязанность ведения бухгалтерского учета каждой организацией, находящейся на территории Российской Федерации, а также формирования учетной политики исходя из своей структуры, отраслевой принадлежности и других особенностей деятельности [10].

Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ для Предприятия предусматривается возможность [**Ошибка! Источник ссылки не найден.0**]:

- самостоятельно устанавливать организационную форму бухгалтерской работы исходя из вида организации и конкретных условий хозяйствования;
- определять в установленном порядке формы и методы бухгалтерского учета;
- разрабатывать систему внутрипроизводственного учета, отчетности и контроля.

Как упоминалось выше, при помощи анализа затрат можно провести стоимостную оценку процесса производства продукции и определить ее себестоимость. Наличие развернутой информации о себестоимости продукции дает возможность рассчитать налогооблагаемую базу при расчёте налога на прибыль, установить цену изделия, оценить экономичность и эффективность производства. Поэтому важно понимать и дифференцировать затраты предприятия. Для этого необходимо их классифицировать.

Исходя из целей использования данных о затратах, их можно сгруппировать по четырем направлениям, которые изображены на рисунке [21, с. 26].

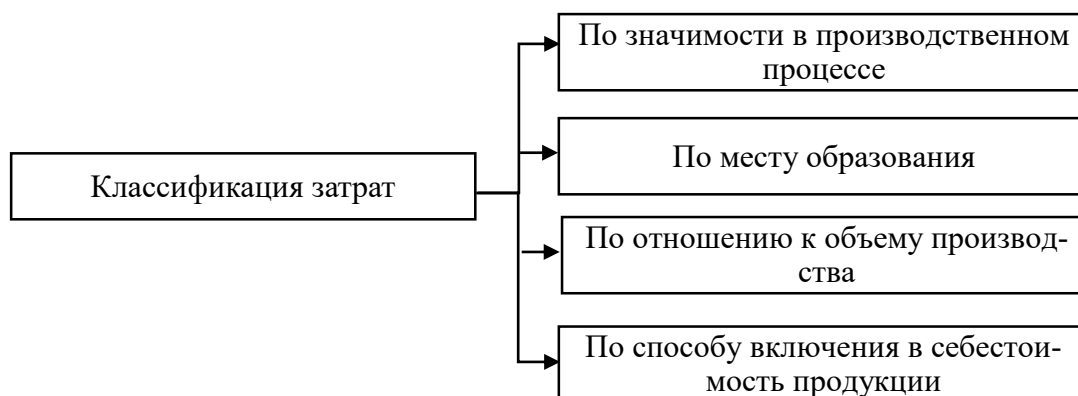


Рисунок 1 – Классификация затрат предприятия

На рисунке 1 показано, что затраты производственного предприятия подразделяются по четырем основным направлениям:

1) по значимости в производственном процессе:

– основные затраты, непосредственно связанные с производственным процессом изготовления продукции (затраты на сырье, материалы, оплата труда основных производственных рабочих и отчисления на социальное страхование, амортизационные отчисления производственного оборудования);

– накладные затраты, относящиеся на управление и обслуживание производственного процесса (общехозяйственные затраты и общепроизводственные);

2) по месту образования затрат [17, с. 170]:

– затраты основного производства, непосредственно относящиеся к изготовлению продукции, предназначенной для реализации;

– затраты вспомогательного производства, напрямую не связаны с изготовлением продукции, и являются вспомогательными для основного производства.

3) по отношению к объему производства:

– переменные затраты, которые образуются в зависимости от вида и объема производства т.к. являются основой производства продукции (затраты на сырье и материалы, оплата труда основных производственных рабочих).

– постоянные затраты, величина которых имеет постоянный характер и не зависит от объема выпуска продукции. К таким затратам можно отнести: затраты на оплату труда управленческого персонала, амортизационные отчисления, арендная плата и т.п.;

4) по способу включения в себестоимость:

4.1) прямые затраты имеют непосредственную связь с производством и продажей товара, то есть это издержки предприятия на изготовление продукции и оказание услуг которые можно учесть в себестоимость продукции. Так прямые затраты складываются из [49]:

- материальные затраты;
- затрат на оплату труда основных рабочих;
- комплектующие;
- амортизационных затрат;
- других издержек, которые связаны с основным направлением деятельности компании.

Материальные затраты включают в себя общую стоимость затраченных материалов, за исключением продукции собственного производства, а это: основные материалы, сырье, приобретенные полуфабрикаты, комплектующие материалы, топливо и электроэнергия, запасные части, стройматериалы, упаковочные материалы и иные вспомогательные материалы.

Прямые расходы на материальные ресурсы уменьшают на общую сумму стоимости всех обратных отходов, таких как: остатки сырья, материальных ресурсов, которые возникают в процессе производства товара либо услуги. Расходы на оплату труда включают в себя все выплаты зарплаты по указанным тарифам и установленным окладам, а также поощрения, премии, выплата отпускных и опла-

ту неотработанного времени. Прямые затраты на отчисления включают удержания на соцстрахование [11, с. 236].

В понятие амортизационных отчислений принято включать сумму износа основных производственных фондов, нематериальных активов и иного рода активов, таких как: временные постройки, инвентарная тара, которые непосредственно участвуют в процессе товаропроизводства.

К остальным прямым издержкам включают: услуги связи, командировочные расходы, оплата расчетно-кассового обслуживания и другое.

4.2) косвенные затраты связаны с работой предприятия или его подразделением в целом, либо с производством нескольких видов продукции, их нельзя непосредственно отнести на себестоимость конкретного вида продукции. Косвенные затраты распределяются в соответствии с принятым в организации методом распределения косвенных затрат [17, с. 171].

К косвенным затратам относят:

- отопление и освещение;
- оплату труда менеджеров;
- амортизация;
- другие.

Таким образом, для предприятия, работающего в условиях рыночной экономики, часто имеют место экономические ситуации, связанные с колебаниями загрузки производственных мощностей, что влечёт за собой изменение производства и продаж, а это в свою очередь, существенно влияет на себестоимость продукции, и как следствие, на финансовые результаты. Именно поэтому изучение и правильное разграничение затрат является существенным аспектом в управление производственным процессом производственного предприятия.

1.2 Соотношение затрат и расходов организаций

Основным ресурсным источником для осуществления деятельности являются финансовые ресурсы которые выражаются в виде затрат и расходов. Необходимо чётко понимать их различие, так как их количественная оценка дает возможность определить прибыльность деятельности предприятия, выявить слабые стороны управленческой системы и позволяет дать достоверную информацию о прибыли при исчислении доходов и расходов предприятия. Понимание различий между затратами и расходами поможет в управлении предприятия в целом так и его структурным подразделением.

Автор Скляренко В.К. определяет затраты как денежную оценку стоимости материальных, трудовых, финансовых и других видов ресурсов на производство и реализацию продукции за определенный период времени, а расходы в свою очередь, являются затратами определенного периода времени, документально подтвержденные, экономически оправданные (обоснованные), полностью перенесшие свою стоимость на реализованную за этот период продукцию [51].

Таким образом, к затратам можно отнести все платежи компании, которые имеют ряд особенностей [54]:

- выражены в стоимостной единице, т.к. ресурсы компании могут быть приобретены в разнородных единицах измерения и приведение к стоимостному выражению позволяет их сопоставить и суммировать;
- возникновение по специальному назначению, где затраты могут быть отнесены на реализацию и производство в целом или на один из данных процессов;
- относятся к периоду времени, т.е. затраты должны быть отнесены на продукцию, произведенную в определенном периоде;
- связаны с поступлением, производством и хранением ресурсов показывая количество и состав использованных ресурсов;
- отражают в учете в момент производственного потребления. Они не образуют финансовый результат, а только накапливаются, что называется кальку-

лированием. Только в будущем они трансформируются в фактическую себестоимость продукции (услуг, работ). Они не уменьшают капитал предприятия [54]. Следует отметить, что если затраты не отнесены на стоимость продукции в текущем периоде, то они переходят в группу материалов, запасов или запасов в незавершенном производстве и относятся к активам предприятия.

Возникновение затрат происходит при обмене одного равновеликого актива на другой, при этом один уменьшает свою стоимость, а второй увеличивает на эту же сумму. Но данный признак не применим в случае начислении заработной платы, когда актив увеличивается за счет увеличения обязательства перед сотрудниками [48]

В случае, когда в результате возникновения выбытия средств предприятие получает прибыль, произведенные затраты преобразуются в расходы. Понятие «расходы» закреплено в ПБУ 10/99 «Расходы организации», утвержденном приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33н. Расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящего к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества) [5].

Так, расходами принято называть обоснованные затраты, которые имеют документальное подтверждение и непосредственно влияют на прибыль предприятия [1]. То есть, расходы организации могут быть отражены в момент реализации, когда формируется доход и прибыль от продажи. Поэтому в процессе производства, понятие расходы не может возникнуть, так как момент продажи не настал, и они еще не приняты. Именно это и является одним из основных направлений бухгалтерского учета производственного предприятия – исчисление себестоимости по сумме фактических затрат.

Основным признаком расходов является подтверждение их списания на производство продукции. В их состав можно включить все ресурсы направленные на выпуск продукции, потери и убытки, оплата труда и расходы на ремонт оборудо-

вания. В целом, расходы организации подразделяются на расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы, структура которых изображена на рисунке 2.



Рисунок 2 – Классификация расходов предприятия в соответствии с ПБУ 10/99

К расходам по обычным видам деятельности принято относить расходы направленные на производство продукции, покупкой и продажей товара, расходы на оказание услуг и выполнение работ. Так же следует отметить, что внутри предприятия учет расходов организуется по статьям затрат, перечень которых устанавливается предприятием самостоятельно [50].

Согласно Положению по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 для целей бухгалтерского учета, на расходы организации нельзя отнести следующие затраты [5]:

- затраты на приобретение и создание основных средств, внеоборотных активов, незавершенного производства и нематериальных активов;
- вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций, приобретение акций акционерных обществ и иных ценных бумаг не с целью перепродажи (продажи);
- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.;
- в порядке предварительной оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;
- авансовые платежи по приобретенным товарно-материальным ценностям, работ и услуг;
- затраты на погашение кредиторской задолженности предприятия (займы, кредиты).

В своей статье о различиях расходов и затрат, автор Ефремовой А.Е. говорит о том, что в отличие от расходов, затраты в момент их признания не оказывают влияния на прибыль. Если бы осуществление затрат было связано с показателем прибыли, стал бы бессмысленным один из наиболее важных бухгалтерских процессов – калькулирование себестоимости продукции. Результатом калькулирования является себестоимость, которая формируется в производстве, но признается расходом в момент продажи [44].

В момент возникновения сущность затрат может совпадать с расходами при выполнении следующих условий:

- в результате понесения затрат будут получены доходы;
- в результате понесения затрат доход не будет получен как в отчетном периоде, так и в будущих периодах.

Так, для более точного определения различий между расходами и затратами предприятия, обратимся к рисунку 3.

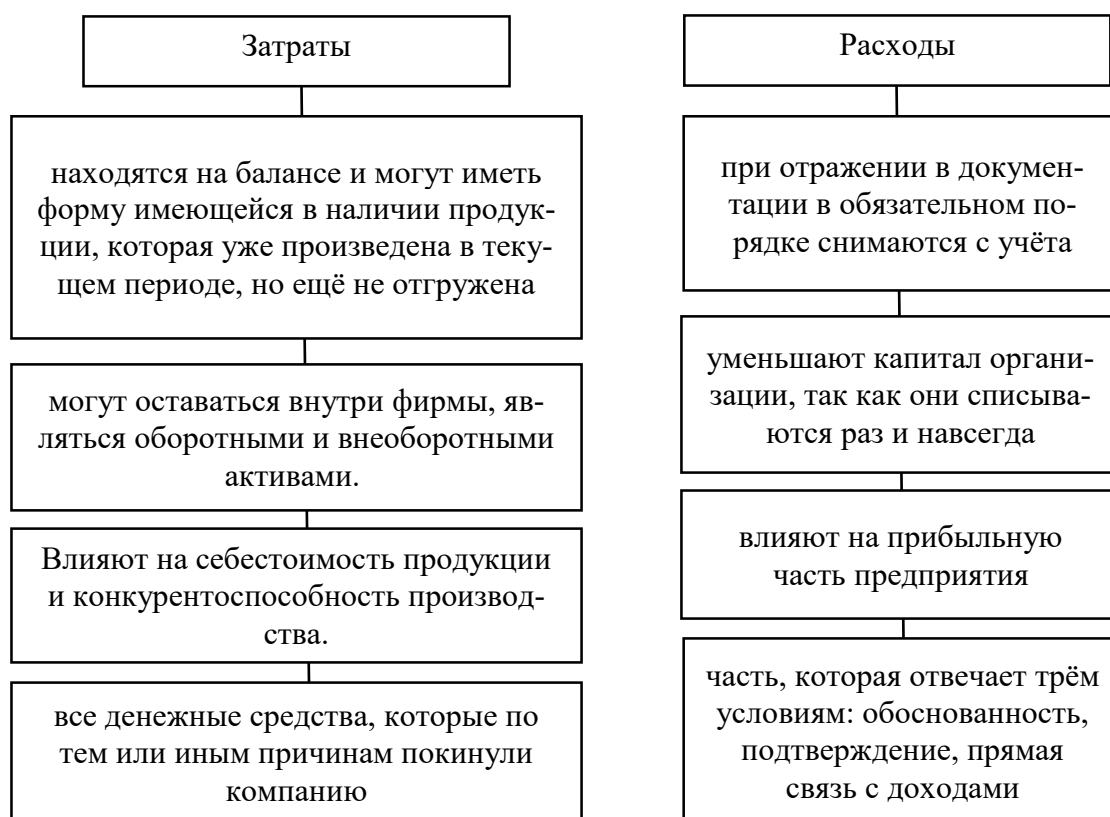


Рисунок 3 – Отличительные свойства между затратами и расходами.

Итак, денежные средства которые покинули компанию следует принимать за затраты, а расходами мы можем принять лишь ту долю затрат, которая имеет прямую связь с доходами и является обоснованной для принятия к учету в виде расходов. Обоснованность принятия расходов позволяет оценить экономическую эффективность деятельности предприятия. Так же на рисунке отмечено, что затраты в отличие от расходов остаются на балансе предприятия в виде активов, что способствует определению уровня жизнеспособности предприятия и его финансовой силы.

На производственном предприятии возможны три варианта зависимости расходов и затрат, соотношение которых изображено на рисунке 4.

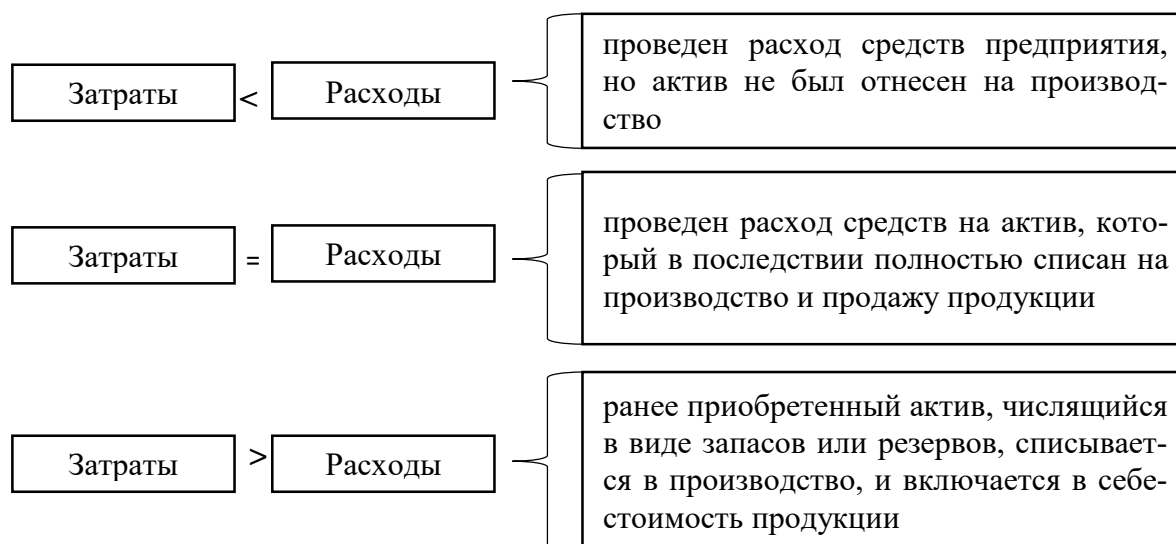


Рисунок 4 – Соотношение затрат и расходов организаций

К затратам, отображенным в первом неравенстве, можно отнести расходы будущих периодов, которые, например, выступают в виде расходов на аренду помещения, усовершенствования и освоения нового производства и т.п. Следует отметить, что данная категория затрат на конец отчетного периода не признается не в отчете о финансовых результатах, а в бухгалтерском балансе в качестве активов предприятия.

Равенство расходов и затрат является идеальным соотношением, и значительно упрощает учёт, т.к. в данной ситуации все затраты предприятия формируют полную и производственную себестоимость продукции [44].

Третье неравенство свидетельствует о переходе затрат в расходы. Это может возникнуть, например, в случае начисления заработной платы сотрудникам за прошлый период, при этом реализация продукции не была произведена.

Сам процесс перехода затрат в категорию расходов возникает в случаях, когда:

- возник расход, но не произошло образование актива;
- списание оборотных активов на непроизводственные нужды;
- всевозможное списание внеоборотных активов.

Необходимо обозначить, что все затраты, направленные на получение дохода можно отнести к расходам. В бухгалтерском учете расход возникает в момент

проведения платежа что формирует финансовый результат и отображается в соответствующей форме финансовой отчетности предприятия.

Таким образом, рассматривая такие понятия как расходы и затраты, необходимо четко понимать их свойственные отличия и не допускать смешения данных терминов. Неверное использование данных понятий может привести к трудностям при составлении финансовой и бухгалтерской отчетности предприятия.

1.3 Нормативно-правовое регулирование учета затрат на производство и продажу в Российской Федерации

Учет затрат, как и весь бухгалтерский учет предприятия, строго регламентирован. Существует целый ряд правил, согласно которым ведется бухгалтерский учет организации, отступление от которых может привести к нарушениям при формировании финансовых результатов компании и как следствие к некорректной сдаче налоговой и бухгалтерской отчетности.

Регламентация бухгалтерского и налогового учета, представляет собой систему различных нормативно-правовых актов, которые взаимодействуют с другими актами при этом не противоречат другим действующим нормативно-правовым документам.

Основные цели законодательства в бухгалтерском учете заключаются в:

- 1) разработка унифицированного метода ведения учета деятельности организации;
- 2) генерирование и представление точной информации о состоянии предприятия.

Таким образом, Правительство дает право отдельным органам на основании законодательства Российской Федерации, утверждать нормативные акты в рамках своей компетенции.

По учету затрат на производство предприятия разработан ряд регламентирующих правовых документов, которые разработаны на основополагающих документах по ведению бухгалтерского учета.

Так, нормативное регулирование бухгалтерского учета затрат принято делить на четыре уровня, схема которых изображена на рисунке 5.

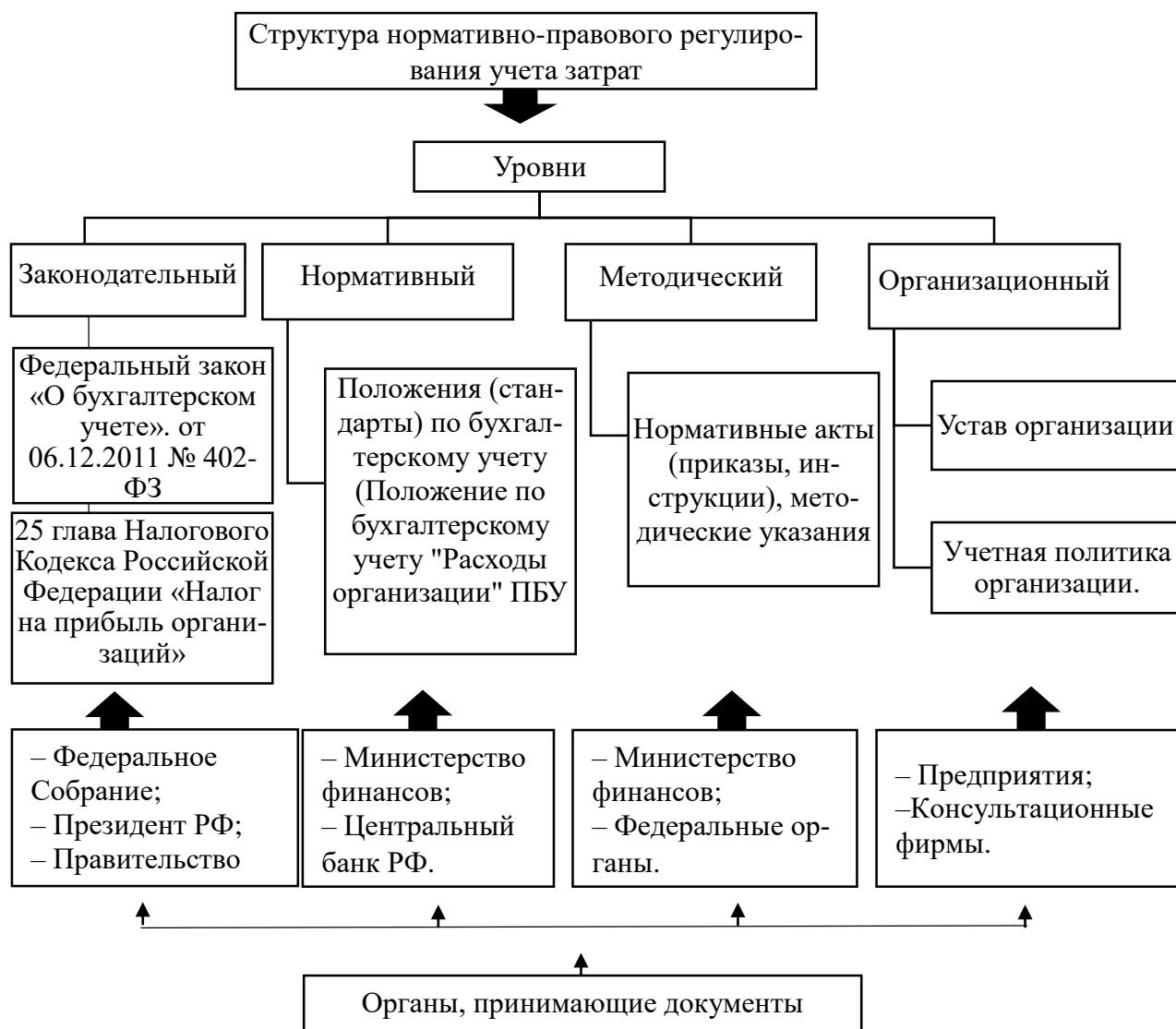


Рисунок 5 – Структура нормативно-правового регулирования учета затрат Российской Федерации

Основным документом, регламентирующим бухгалтерский учет Российской Федерации, является Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтер-

ском учете». Данный закон определяет общие правовые и методологические аспекты организации и ведения бухгалтерского учета и находится на первом уровне системы нормативно-правового регулирования учета. Согласно закону «О бухгалтерском учете», все факты хозяйственно деятельности предприятия подлежат оформлению первичными документами, которые должны быть созданы в момент совершения операции [3].

Налоговый кодекс, как известно, является основополагающим актом, регламентирующим налоговую систему, что оказывает влияние на постановление бухгалтерского учета при установлении налогооблагаемой базы. Принципы формирования себестоимости указаны в 25 главе Налогового кодекса «Налог на прибыль организаций», где расходами следует принимать затраты, являющиеся обоснованными и документально подтвержденными [1]. То есть расходами должны быть признаны затраты, направленные на конечный продукт, которая впоследствии принесет доход предприятию.

Документом, представляющим второй уровень нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета затрат, является Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99. Данное положение состоит из пяти разделов [5]:

- общие положения;
- расходы по обычным видам деятельности;
- прочие расходы;
- признание расходов;
- раскрытие информации в бухгалтерской отчетности.

В первом разделе дано определение расходов и указывается что расходы подразделяются на две группы:

- 1) расходы по обычным видам деятельности;
- 2) прочие расходы.

Во втором и третьем разделах дается определение вышеперечисленных групп расходов, где расходами по обычным видам деятельности признаются расходы,

непосредственно связанные с производством конечной продукции, покупкой и продажей товаров и оказание услуг и перечислен перечень прочих расходов организации. Прочие расходы, как и основные можно отнести на счет прибылей и убытков организации.

Четвертый раздел раскрывает порядок признания расходов, которые признаются при нескольких условиях [5]:

- расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;
- сумма расхода может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации.

В последнем разделе приводится информация о порядке отражения данных о расходах в бухгалтерской отчетности, где указан перечень подлежащей к раскрытию информации в бухгалтерской отчетности, который включает расходы по обычным видам деятельности и изменение их величины (не включая себестоимость проданной продукции в отчетный период), расходы пропорциональные величин отчислений на резервы [56].

К третьему уровню регулирования затрат можно отнести:

- Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные Приказом Минфина РФ № 49 от 13 июня 1995 года;
- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации, утвержденный Приказом Минфина РФ № 94н от 31 октября 2000 года;

Организационный уровень нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета может быть представлен учетной политикой и уставом организации, в которых отражаются все способы ведения бухгалтерского учета и свод правил для постановки деятельности предприятия в целом.

Таким образом можно сделать вывод о том, что в Российской Федерации принята действенная система нормативных и законодательных актов регулирования

бухгалтерского учета, которая обязует хозяйствующие субъекты вести учет согласно принятым актам, при этом предоставляется возможность самостоятельно определять некоторые аспекты в методике ведения учета организации, отталкиваясь от специфики своей деятельности.

1.4 Отражение формирования затрат на производство и продажу в бухгалтерском учете

В каждом производственном предприятии важной функцией руководства является эффективное управление затратами. Как упоминалось выше, затраты представляют собой экономическую категорию, которая характеризуется в стоимостном выражении вида и объема затраченных средств. Для верного определения себестоимости продукции, анализа эффективности использования ресурсов проводится классифицирование затрат. Анализ и классифицирование затрат проводится для принятия правильных управленческих решений. Таким образом, затраты являются ключевым составляющим, который представляет эффективность и результативность производства компании. Но в большинстве компаний мало внимания уделяется методам и способам управления производственными затратами. Это может привести к принятию нерезультативных управленческих решений, росту себестоимости продукции. Так же управление затратами позволяет организации оптимизировать расходы, что обеспечит необходимый финансовый результат.

В бухгалтерском учете затраты на производство учитываются в разделе плана счетов III «Затраты на производство» [8]. В данный раздел входят счета, отображенные в таблице 1:

Таблица 1 – Основные счета по учету затрат на производство

Счет	Наименование	Область применения
20	Основное производство	– выпуск продукции; – выполнение строительно-монтажных, геологоразведочных и проектно-изыскательских работ; – организация транспортных услуг и связи;

Счет	Наименование	Область применения
		– научно-исследовательские и конструкторские работы; – содержание и ремонт автомобильных дорог и т. п.
21	Полуфабрикаты собственного производства	– произведенные полуфабрикаты.
23	Вспомогательные производства	– энергетическое обслуживание (электроэнергией, паром, газом, воздухом и др.); – транспортное обслуживание; – ремонт основных средств;
25	Общепроизводственные расходы	– содержание машин, оборудования и их эксплуатация; – амортизационные отчисления и затраты на ремонт основных средств и иного имущества, используемого в производстве; – расходы по страхованию указанного имущества; – расходы на содержание помещений (освещение, отопление); – арендная плата за помещения, машины, оборудование и др., используемые в производстве; – оплата труда работников, занятых обслуживанием производства; – прочие расходы.
26	Общехозяйственные расходы	– расходы по административному управлению; – содержание персонала занятого в общехозяйственной деятельности; – амортизационные отчисления и расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения; – арендная плата за помещения общехозяйственного назначения; – расходы по оплате информационных, аудиторских, консультационных и т. п. услуг; – прочие расходы.
28	Брак в производстве	– учет потерь от брака в производстве.
29	Обслуживающие производства и хозяйства	– жилищно-коммунального хозяйства (эксплуатация жилых домов, общежитий, прачечных, бань и т. п.); – пошивочных и других мастерских бытового обслуживания; – столовых и буфетов; – детских дошкольных учреждений (садов, яслей); – домов отдыха, санаториев и других учреждений оздоровительного и культурно-просветительного назначения; – научно-исследовательских и конструкторских подразделений.

На указанных выше счетах происходит обобщение затрат на производство, а в совокупности со счетом 44 «Расходы на продажу» они формируют комплекс счетов по учету затрат на производство и реализацию.

Рассмотрим подробнее предназначения производственных счетов:

1) счет 20 «Основное производство» используется для отражения прямых производственных затрат, которые возникают в результате процесса производства и включены в себестоимость продукции [17, с. 173]. Расходы по данному счету отражаются по дебету 20 счета «Основное производство» и корреспондируют со счетами, отображенными в таблице 2.

Таблица 2 – Корреспонденция счета 20 «Основное производство»

Дебет	Кредит	Вид операции
20	10	Списание материалов в производство
20	70	Начисление заработной платы рабочим
20	69	Начисление суммы страховых взносов от заработной платы производственных рабочих
20	23	Списание расходов вспомогательного производства
20	25, 26	Списание общепроизводственных и общехозяйственных расходов
20	28	Списание потерь от брака
43	20	Списание суммы затрат на производство на готовую продукцию
90,02	20	Списаны расходы основного производства

Исходя из таблицы 2 можно отметить, что по дебету 20 счета отображаются расходы, связанные с выпуском продукции, а по кредиту отображается сумма фактической себестоимости готовой продукции.

Ситуация, когда возникает положительное сальдо на конец периода, показывает стоимость незавершенного производства.

2) счет 23 «Вспомогательные производства» создан для отражения операций, касающихся подсобных работ для основного производства. К данному виду расходов относятся расходы, указанные в таблице. В таблице 3 указано взаимодействие счета 23 «Вспомогательные производства» с корреспондирующими счетами.

Таблица 3 – Корреспонденция счета 23 «Вспомогательные производства»

Дебет	Кредит	Вид операции
23	10	Списание материалов на вспомогательное производство
23	70	Начисление заработной платы рабочим, задействованным во вспомогательном производстве
23	69	Начисление страховых взносов с заработной платы рабочих, задействованным во вспомогательном производстве
23	25, 26	Списание расходов на управление и обслуживание вспомогательного производства
23	28	Списание потерь от брака
10, 20, 29, 40, 90-2	23	Суммы фактической себестоимости продукции

Так, по кредиту счета 23 «Вспомогательные производства» отображаются фактические суммы, отражающие себестоимость завершенной продукции. По дебету счета отражаются расходы, связанные с подсобными и вспомогательными работами (производством) и стоимость их обслуживания. Остаток на конец периода по данному счету отображает стоимость незавершенного производства.

3) счет 25 «Общепроизводственные расходы» отражает данные по расходам на обслуживание основного и вспомогательного производства, корреспонденция счетов которого отображена в таблице 4 [17, с. 175].

Таблица 4 – Корреспонденция счета 25 «Общепроизводственные расходы»

Дебет	Кредит	Вид операции
25	10	Отображение стоимости материалов, списанных на общепроизводственные расходы.
25	70	Отображение стоимости заработной платы персонала, задействованных в общепроизводственном процессе
25	69	Отображение стоимости страховых взносов с заработной платы персонала, задействованных в общепроизводственном процессе
20, 23	25	Списание общепроизводственных расходов на основное и вспомогательное производство

Как видно по таблице 4, в рамках периода общепроизводственные расходы списываются на 25 счет со счетов учета производственных запасов, расчетов с персо-

налом по оплате труда и т.п., после чего списываются на счета основного или вспомогательного производства.

Распределение общепроизводственных расходов может происходить по:

- по производственным подразделениям;
- попозиционное распределение на стоимость продукции или видов услуг.

Сальдо на конец периода по счету 25 «Общепроизводственные расходы» не остается.

4) счет 26 «Общехозяйственные расходы» содержит информацию о расходах, не связанные с производством продукции, в частности к ним относятся расходы на нужды управления организацией. В таблице 5 указано взаимодействие счета 26 «Общехозяйственные расходы» с корреспондирующими счетами.

Таблица 5 – Корреспонденция счета 26 «Общехозяйственные расходы»

Дебет	Кредит	Вид операции
26	02, 05, 10, 60, 69, 70, 71, 76	Отображение стоимости затрат, списанных на общехозяйственные расходы.
20, 23	26	Списание общехозяйственных расходов на основное и вспомогательное производство направленных на продажу товаров и услуг на сторону
90-02	26	Списание общехозяйственных расходов п методом «директ-костинг»

Таким образом, на 26 счете, в течение периода собирается стоимость затрат, связанных с общехозяйственными расходами, и списывается на основное и вспомогательное производство, в данном случае формируется полная производственная себестоимость продукции. Но, в зависимости от принятой учетной политики предприятия, может быть принят метод «Директ-костинг», где условно-постоянные общехозяйственные расходы списываются на счет 90-02, что формирует неполную производственную себестоимость основного и вспомогательного производства. Так же, как и 25 счет, общехозяйственные расходы не имеют сальдо на конец периода.

5) счет 28 «Брак в производстве» отражает расходы понесённые в результате возникновения потерь от брака [19, с. 375]. При возникновении брака в производстве, в бухгалтерском учете проводятся операции, отображенные в таблице 6.

Таблица 6 – Корреспонденция счета 28 «Брак в производстве»

Дебет	Кредит	Вид операции
20	28	Списание производственной стоимости бракованной продукции на основное производство
28	10	Списание стоимости материалов, направленных на исправление брака
28	70, 69	Списание заработной платы и страховых взносов рабочих, занятых в процессе исправления брака
73-2	28	Уменьшение потерь от брака посредством списания с виновника его возникновения
76-2	28	Уменьшение потерь от брака посредством предъявления претензий поставщикам за некачественно-поставленную продукцию
43, 10	28	Уменьшение потерь от брака на сумму возможного его использования в качестве готовой продукции или материала

По окончании периода исчисляется разница между дебетовым и кредитовым счетом 28 «Брак в производстве», и полученная сумма списывается на счет 20 «Основное производство».

б) счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» отражает наличие у предприятия расходов на услуги, обслуживаемые производством, но не имеющие отношение к основной деятельности предприятия. В таблице 7 указано взаимодействие счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» с корреспондирующими счетами.

Таблица 7 – Корреспонденция счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»

Дебет	Кредит	Вид операции
29	10, 60, 69, 70, 71, 76	Списание прямых расходов на обслуживающие производства и хозяйства
29	23	Списание вспомогательных производств на обслуживающие производства и хозяйства

Дебет	Кредит	Вид операции
10, 43	29	Выпуск вспомогательным производством товарно-материальных ценностей
23, 25, 26	29	Использование услуг обслуживающих производств в вспомогательном производстве, в общепроизводственных и общехозяйственных операциях.
90-2	29	Отражение продажи работ и услуг, совершенных вспомогательным производством.

7) счет 44 «Расходы на продажу» предназначен для отражения затрат на продажу продукции, работ и услуг. На производственном предприятии к таким затратам можно отнести [16, с. 211]:

- упаковка и размещение продукции, подлежащей к продаже на складе;
- при доставке продукции до пункта отправления либо до склада покупателя;
- оплата услуг посредническим сбытовым организациям;
- содержание помещения для хранения продукции в местах ее сбыта;
- представительские расходы;
- услуги по рекламе и т.п.

Сумма коммерческих расходов отображается по дебету счета 44 «Расходы на продажу» и впоследствии полностью или частично списывается на счет 90 «Продажи».

Таким образом, наиболее сложным и ответственным участком бухгалтерского учета и управления для всех организаций является участок затрат на производство продукции и расчет ее себестоимости.

Вывод по разделу один

Рассмотрев систему организации учета затрат на предприятиях, можно сделать вывод, что затраты – это издержки предприятия, то есть стоимостные оценки ресурсов, используемые организацией в процессе своей деятельности, они являются одновременно объектами финансового и управленческого учета. Так, в бухгалтерском учете формируется информация о величине расходов в целом по организации и отражается в отчете о прибылях и убытках, статистической отчетности и финансовом планировании.

Возникновение затрат происходит при обмене одного равновеликого актива на другой, при этом один уменьшает свою стоимость, а второй увеличивает на эту же сумму.

Управление затратами является основой эффективной деятельности, и определяет знание того, в каких объемах используются средства предприятия. Так же управление затратами позволяет прогнозировать объемы требуемых дополнительных ресурсов и обеспечить высокий уровень выработки от них. Следовательно, управление затратами – это воздействие на них с целью улучшения результатов деятельности предприятия, достижения высокого экономического результата.

Для более эффективного использования ресурсов предприятия необходимо иметь правильно-разработанную систему управления затратами, сущность которой будет рассмотрена в следующей главе.

2 МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ

2.1 Сущность и этапы калькулирования производственной себестоимости продукции

Управление предприятием является важным процессом деятельности, позволяющим достигнуть поставленных целей, заключающихся в получении положительного финансового результата, который возможно получить из максимально возможной прибыли с минимально возможными затратами. Это даёт возможность предприятию развивать экономическую, инвестиционную, социальную, реконструкционную политики и позволит расширить производство компании. В свою очередь, финансовый результат деятельности организации прямо зависит от управления себестоимостью производимой продукции.

Себестоимость продукции позволяет рассчитать результат деятельности предприятия и ее резервы, что определяет себестоимость как качественный показатель. Снижение себестоимости является положительным фактором, так как ее снижение говорит о экономии труда, эффективном использовании основных фондов, топлива и материалов что приводит к повышению эффективности производства в целом [30, с. 368].

Необходимость в правильности расчёта себестоимости состоит в предоставлении достоверной информации внутренним пользователям организации (бухгалтерия, администрация, учредители), что позволяет определить эффективность производственного процесса того или иного проекта в определенных условиях и предопределить дальнейшее направление деятельности предприятия.

Следует отметить, что затраты предприятия являются одним из существенных показателей, использующийся при исчислении налоговых платежей предприятия. Так, на основе выручки и суммы затрат на производство и коммерческих расхо-

дов, определяется прибыль от продажи, что является элементом налогооблагаемой прибыли.

Основным источником информации и элементом управления себестоимостью производственной продукции является калькулирование затрат. Объектами калькулирования являются производимая продукция, оказанные услуги и выполненные работы, требующие расчета всех понесённых затрат на их осуществление [38, с. 56].

Понятие «калькулирование» можно определить, как подсчитывание себестоимости продукции или как систему расчетов себестоимости видов выпускаемой продукции или услуг. При проведении калькулирования можно определить себестоимость единицы продукции и сопоставить затраты на производство с объемом выпущенной продукции, что позволяет определить эффективность деятельности предприятия.

Задачей калькулирования себестоимости продукции является измерение издержек, приходящихся на единицу продукции, услуги, работы, определенного заказа, что в последствии будет определено как объект продажи либо для собственных нужд предприятия [43, с. 522].

Источником информации для проведения калькулирования может являться бухгалтерский учет затрат предприятия, который является основой для учета затрат на производство и организуется с такой же детализацией, как при калькулировании себестоимости.

Систематизирование и выведение общей стоимости издержек производства является конечным результатом калькулирования, который сводится к составлению ведомости калькуляций [47].

Основные этапы процесса калькулирования себестоимости продукции:

- 1) выбор объектов калькулирования;
- 2) определение полноты калькулирования себестоимости продукции;
- 3) формирование системы учета, обеспечивающего калькулирование себестоимости продукции;

- 4) распределение операционных затрат по производству и реализации продукции на прямые и косвенные их виды;
- 5) отнесение прямых операционных затрат на конкретные виды продукции;
- 6) распределение косвенных операционных затрат по конкретным видам продукции;
- 7) определение суммы производственной или полной себестоимости продукции.

Помимо калькулирования стоимости продукции, калькуляция проводится для определения стоимости других объектов бухгалтерского учета, к которым могут относиться основные средства и нематериальные активы. Калькуляция данных объектов выражается в стоимостной оценке объектов бухгалтерского учета [52].

Для расчета себестоимости продукции необходимо определить калькуляционную единицу, которая представляется в виде показателя калькулирования, выбор которой производится исходя из особенностей производства продукции, разнообразия номенклатуры и их единиц измерения, принятых стандартов и технических условий на производимую продукцию, выполняемые услуги или выполненные работы. В отличие от калькуляционного объекта, который отражает весь объем продукции определенного вида, калькуляционная единица выражает часть, применяемой для единичной калькуляции и формирует специальную себестоимость для вида продукции.

Калькуляционная единица, применяемая при расчете себестоимости продукции, должна [34, с. 117]:

- позволять провести количественную оценку продукции определённого состава (работы или услуги);
- обеспечить сопоставимость объектов за счет однородности что позволяет проводить калькуляцию однотипной продукции;
- иметь неизменные и устойчивые количественные признаки во времени;
- позволять придерживаться основных целей управления и калькулирования, быть подходящей для планирования затрат и формирования себестоимости;

- быть пропорциональной единицам ценообразования;
- позволять сопоставлять рыночных цен и себестоимость.

На практике могут применяться различные виды калькуляционных единиц, которые можно поделить на следующие группы [47]:

- 1) натуральные единицы в которых происходит планирование, учет и реализация вида продукции (штуки, килограммы, погонные метры, литры, метры кубические, киловатт-часы и т.д.);
- 2) обобщенно-натуральные единицы в которых происходит периодическое суммирование исходных единиц продукции (тонны, комплекты и т.п.);
- 3) условно-натуральные единицы используются для расчёта содержания продукции в данной единице измерения (сто штук условной продукции);
- 4) эксплуатационные единицы используются для расчета показателей мощности, производительности и т.д.:
- 5) единицы времени отражают показатели нормо-час, человеко-час, машино-день, машино-час и т.п.

Для проведения расчета калькуляции отдается предпочтение одному показателю, который применяется качестве основного. Данный показатель должен совпадать с единицей измерения выпускаемой продукции. В случае, если при выпуске продукции используются различные единицы измерения, то калькуляция производится по основному измерителю [41, с. 296].

На производственном предприятии для оценки стоимости запасов и для определения себестоимости затраты группируются следующим образом:

- производственные материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизационные отчисления и затраты на оплату процентов;
- затраты на обслуживание оборудования.
- прочие затраты.

Данные статьи затрат можно объединить в понятие себестоимость. Как уже упоминалось выше, себестоимость продукции – представляет собой сумму всех издержек, которые несет предприятие по изготовлению товара и его последующей реализации. Она может быть двух типов [33, с. 88]:

1) полная себестоимость – составляется при суммировании всех расходов предприятия (все издержки связанные с закупкой оборудования, сырья, расходы на доставку, зарплату сотрудников);

2) предельная себестоимость – включает стоимость всех последующих произведенных единиц товара и зависит от количества выпускаемой продукции.

В наиболее общем виде номенклатура статей калькуляции выглядит следующим образом [39, с. 142]:

- 1) «Сырье и основные материалы»;
- 2) «Полуфабрикаты собственного производства»;
- 3) «Возвратные отходы» (вычитаются);
- 4) «Вспомогательные материалы»;
- 5) «Топливо и энергия на технологические цели»;
- 6) «Расходы на оплату труда производственных рабочих»;
- 7) «Отчисления на социальные нужды»;
- 8) «Расходы на подготовку и освоение производства»;
- 9) «Расходы по эксплуатации производственных машин и оборудования»;
- 10) «Цеховые (общепроизводственные) расходы»;
- 11) «Общехозяйственные расходы»;
- 12) «Потери от брака»;
- 13) «Прочие производственные расходы»;
- 14) «Коммерческие расходы».

Суммирование первых десяти пунктов приводит к получению цеховой себестоимости продукции, прибавление к цеховой себестоимости следующих трех статей позволяет получить производственную себестоимость, а сумма всех че-

тырнадцати статей приводит к выведению полной себестоимости выпускаемой продукции.

На рисунке 6 более наглядно изображена структура производственной себестоимости произведенной продукции.

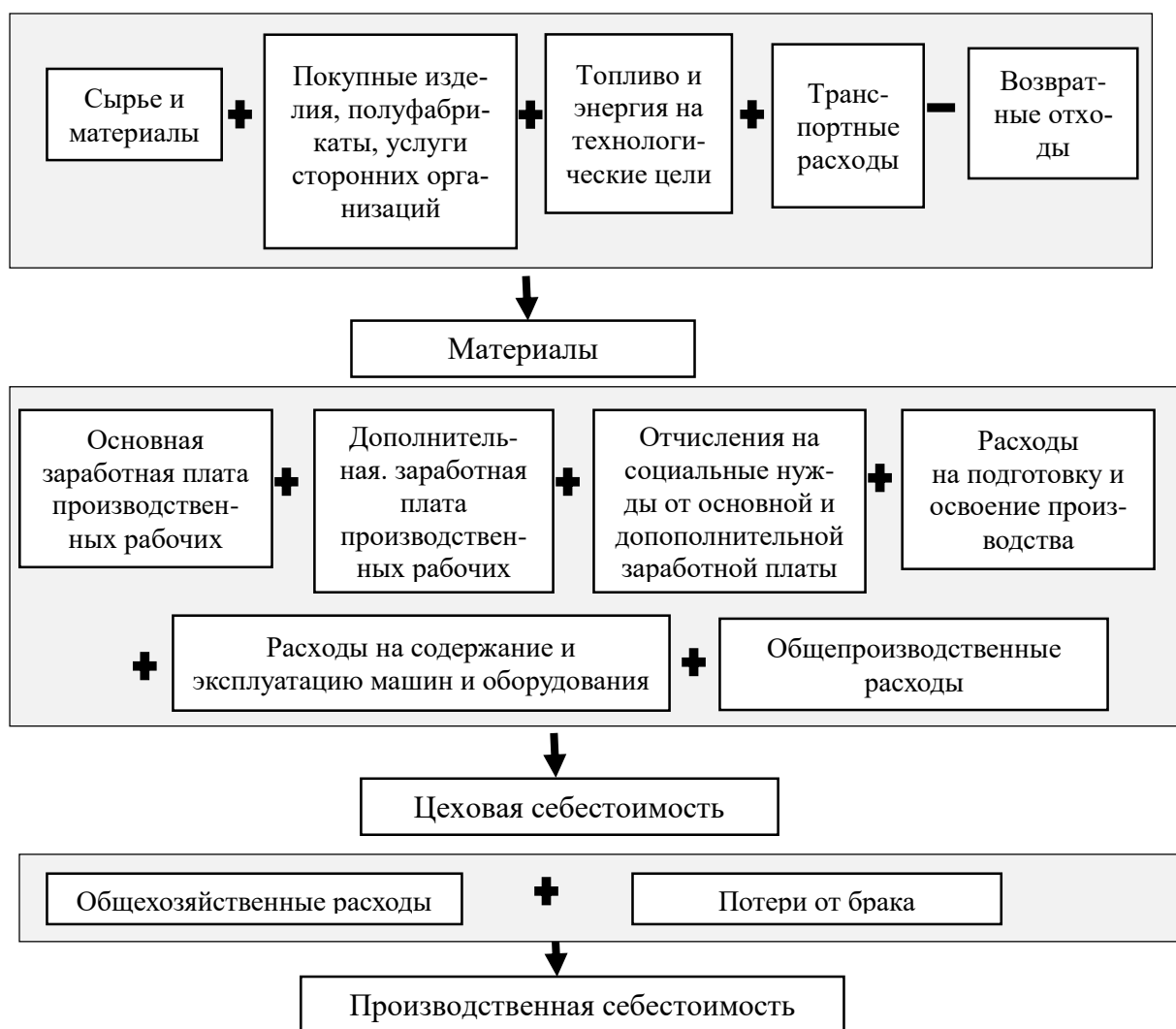


Рисунок 6 – Структура производственной себестоимости продукции

Для более детализированного отражения процесса расчёта себестоимости производства применяется следующая последовательность проведения калькуляции [38, с. 258]:

– систематизирование и детализация первичных расходов в рамках калькуляционных групп по объектам калькулирования и объектам учета затрат;

- расчет стоимости брака в производстве;
- расчет стоимости отходов от производственного процесса;
- расчет стоимости незавершенного производства;
- дифференциация затрат между незавершенным производством и готовой продукцией;
- расчет стоимости единицы продукции.

В зависимости от поставленных целей расчета калькуляции, выделяют:

- плановую себестоимость, которая рассчитывается до начала производства на основе установленных норм, прогнозируемых цен, рассчитанных спецификаций и т.п.;
- сметную себестоимость, которая исчисляется при отсутствии ранее рассчитанных норм продукции. Например, сметную себестоимость рассчитывают при введении новых норм продукции, новых видов продукции и нового процесса производства;
- фактическую себестоимость после процесса производства на основе реальных цен и расходов.

Таким образом, калькулирование себестоимости представляет из себя процесс подсчитывания себестоимости продукции или систему расчетов себестоимости видов выпускаемой продукции или услуг, с помощью которого можно определить себестоимость единицы продукции и сопоставить затраты на производство с объемом выпущенной продукции, что позволяет определить эффективность деятельности предприятия.

2.2 Методы калькулирования производственной себестоимости продукции

Для определения стоимости товара или услуги предприятие может использовать различные методы калькулирования себестоимости продукции. Сам метод калькулирования подразумевает систему учета на производстве, которая помогает

определить фактическую себестоимость продукции и затраты на изготовление единицы продукции.

Метод учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции состоит из приемов документирования и отражения производственных расходов, которые определяют фактическую себестоимость продукции и помогают приобрести необходимую информацию для контролирования производственным процессом. Для выбора определенного метода следует учитывать особенности деятельности, длительность производственного процесса и вид номенклатуры.

Существует девять методов калькулирования себестоимости [55]:

- 1) попередельный;
- 2) позаказный;
- 3) попроцессный;
- 4) по фактической себестоимости
- 5) по плановой себестоимости;
- 6) «стандарт-кост»;
- 7) по полной себестоимости;
- 8) по ограниченной себестоимости;
- 9) «ABC-костинг».

Данные методы можно классифицировать по признакам, структура которых изображена на рисунке 7.

Первые два метода, изображённые на рисунке 7, наиболее чаще применяются предприятиями при калькулировании себестоимости продукции. Позаказный метод представляет из себя систему, используемую на мелкосерийном производстве сложных изделий. Обычно данный метод применяется в области производства ремонтных, опытных работ, где фактическая себестоимость рассчитывается после завершения работ или после окончания производства [55].



Рисунок 7 – Классификация методов калькулирования себестоимости продукции.

Позаказный метод подразумевает расчёт себестоимости по отдельным заказам и калькуляционным статьям. В случае, когда заказ состоит из разнородной номенклатуры, калькуляция все равно рассчитывается на всю партию, при использовании обобщающей калькуляционной единицы измерения. Если возникает необходимость рассчитать стоимость единицы продукции из всего заказа, то расчёт производится путем деления общей себестоимости заказа на количество единиц продукции [55].

Попроцессный метод калькуляции обычно используют предприятия массового производства с узким перечнем номенклатуры и малыми размерами остатков в виде незавершенного производства. Например, это энергетические, перерабатывающие и добывающие предприятия применяющие простой цикл производства. Себестоимость единицы продукции рассчитывается путем деления затрат отчетного периода на количество единиц продукции, произведенной в рамках данного периода [54].

Попередельный метод используется в промышленных отраслях с серийным производством, где продукция в четкой последовательности проходит несколько этапов обработки, проходя стадии переделов (полуфабрикатов), которые в конечном итоге формируют готовое изделие [55]. Данный метод позволяет формировать себестоимость не по видам продукции, а по стадиям переделов. Передел представляет собой часть технологического процесса, который способствует выпуску полуфабриката собственного производства, который может быть направлен на создание следующего передела. Конечной стадией производства, при использовании данного метода, является списание полуфабрикатов в конечное изделие-готовую продукцию. Схематично данный процесс изображен на рисунке 8.

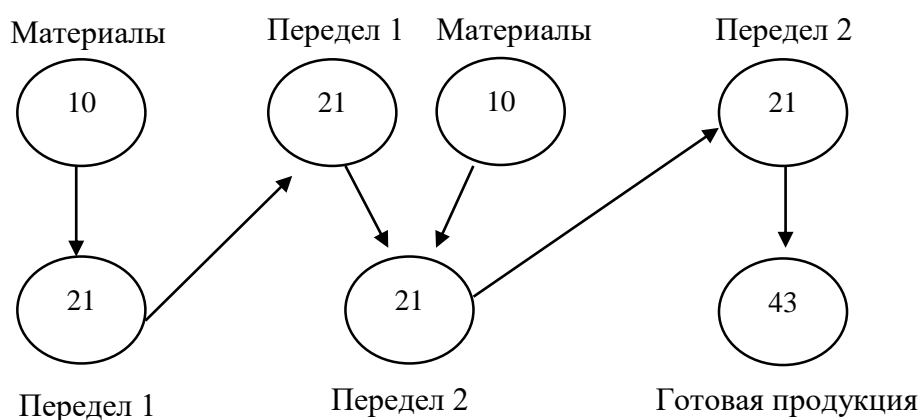


Рисунок 8 – Схема попередельного метода производства продукции

Калькулирование себестоимости продукции по плановому (нормативному) методу проводится на основании заранее рассчитанных норм калькуляции себесто-

имости по каждому виду продукции рассчитанных на основе норм расхода материалов и трудовых затрат. Норма подразумевает заранее установленное числовое выражение результата производства [19, с. 232]

Калькуляции рассчитываются по нормативам согласно технической документации по производству продукции, которые назначают нормы расхода на трудовые и материальные затраты. Так же нормативные калькуляции используют для расчета фактической себестоимости продукции, предварительной оценка количества (стоимости) незавершенного производства и брака в производстве продукции. При проведении каких-либо оптимизаций в технологическом процессе или изменении состава продукции проводится перерасчет норм калькуляции себестоимости. Таким образом, плановый метод расчета себестоимости подразумевает деление текущих затрат на расходы по принятым нормам и их отклонений [54].

Метод калькулирования себестоимости продукции по фактической себестоимости является самым распространенным и подразумевает полное документальное отражение затрат на производство. Затраты регистрируются в момент их образования и распределяются по различным направлениям производства, по местам возникновения, по их характеру, по носителям затрат и объектам учета. Так же данный метод подразумевает сравнение фактически полученных данных расчёта себестоимости с плановыми расчетами [55].

Имея нормативные калькуляции, документы на отклонения от норм и их изменения, можно рассчитать фактические затраты отчетного периода. Фактическая себестоимость продукции определяется алгебраическим сложением суммы затрат по текущим нормам с величиной отклонений от норм и величиной изменений норм по формуле:

$$Z_{\phi} = Z_{н} \pm O \pm И,$$

где Z_{ϕ} – фактические затраты;

$Z_{н}$ – нормативные затраты;

О – величина отклонений от норм;

И – величина изменений норм.

Анализ фактической себестоимости продукции предприятия заключается в установлении степени её соответствия нормативным и плановым величинам, изучении причин изменения уровня себестоимости, в выявлении резервов дальнейшего её снижения.

Калькуляция себестоимости не всегда может дать возможность оперативного контроля затрат, так как она предполагает изучение уже совершенных затрат. Данная информация не всегда может быть актуальной для принятия существенных управленческих решений, поэтому в период с 1911 по 1930 годы был создан метод «Стандарт-костинг».

Управление затратами по системе «Стандарт-кост» подразумевает использование в производстве только стандартных затрат и является инструментом контролирования затрат на производстве. Стандарт – количество заранее рассчитанных необходимых материальных и трудовых затрат для выпуска продукции; «кост» – суммовое выражение затрат, исчисленное на единице продукции, в денежном выражении. Данный метод позволяет заранее определить сумму будущих затрат на производство и реализацию, рассчитать себестоимость для установления цен, рассчитать сумму доходов и расходов на будущий период [55].

Данный метод используется в организациях, где цены на используемые материалы не имеют больших ценовых изменений, а состав производственной продукции не изменяется. Основные принципы данного метода:

- предварительное приведение затрат по свойствам и статьям затрат;
- формирование калькуляций на виды продукции и их составляющие;
- разделение учета затрат и нормативных отклонений;
- анализ изменений;
- внесение корректировок и изменений в калькуляции при изменениях.

Основой метода «Стандарт-кост» является предварительное приведение к статьям затрат, которые отображены на рисунке 9.

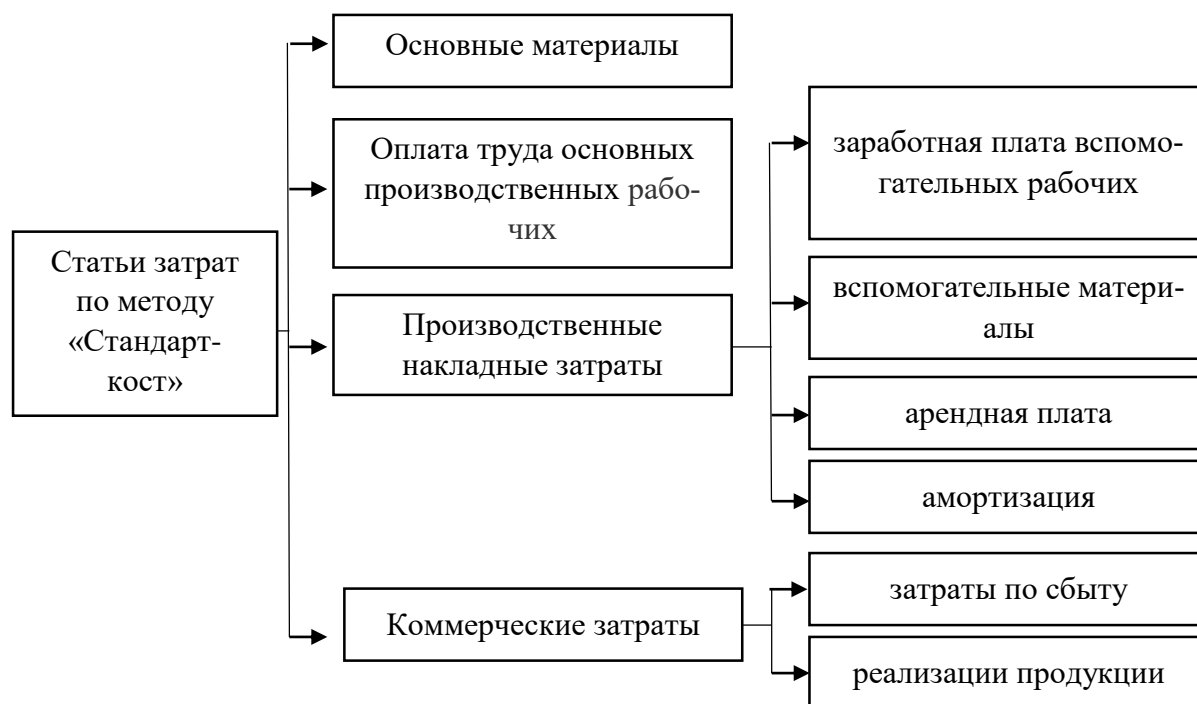


Рисунок 9 – Нормирование по статьям затрат по методу «Стандарт-кост»

Следует отметить, что нормы расхода определяют в натуральном и стоимостном выражении в расчете на единицу продукции при этом учитывается запланированный объем производства. Модификация в данном случае допускается только при существенных изменениях методики производства. В рамках отчетного периода, по результатам анализа, выявляются и принимаются к сведению отклонения фактических затрат от установленных нормативов, которые, впоследствии, относят на финансовые результаты [38, с. 215].

Основным преимуществом данного метода является выявление резервов снижения фактических издержек до запланированных затрат и принять рациональное решение. К недостаткам метода «Стандарт-кост» является возникновение сложностей в процессе распределения затрат, относящихся не к производству продукции, а к управлению предприятием. Такие расходы тяжело стандартизировать и

отнести на какой-либо вид производимой продукции, так как они искажают фактическую себестоимость.

Метод калькулирования по полной себестоимости, так же его можно назвать метод поглощения, позволяет включить все прямые, косвенные расходы, затраты организации на производство и реализацию продукции. Как уже упоминалось в пункте 1.1 к прямым расходам относятся затраты непосредственно связанные с процессом производства (сырье и материалы, заработная плата производственного персонала), а косвенные расходы связаны с обеспечением административной, производственной и хозяйственной деятельности предприятия.

Распределение прямых расходов происходит путем фактического распределения ресурсов на изготовление продукции. Распределение косвенных расходов происходит тремя способами, отображёнными на рисунке 10 [54].

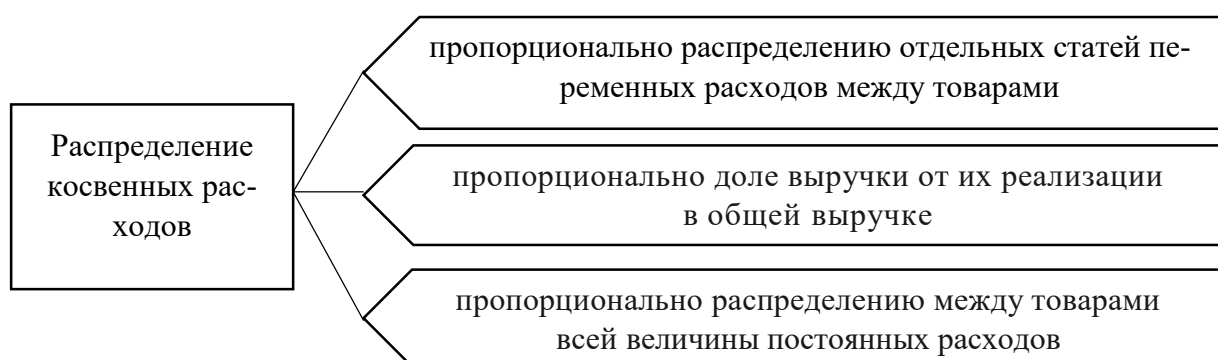


Рисунок 10 – Распределение косвенных расходов методом калькулирования по полной себестоимости

Распределение косвенных расходов методом калькулирования по полной себестоимости может привести к искажению размера себестоимости, но при этом данный метод является наиболее простым способом расчета полной себестоимости продукции.

Для минимизации искажения отражения косвенных расходов следует использовать метод калькулирования по ограниченной себестоимости. Применение дан-

ного метода предполагает разделение расходов предприятия на переменные и постоянные. Переменные расходы изменяются соразмерно изменению выпуску продукции, а постоянные расходы, не зависящие от объема производства, учитываются по удельному весу в себестоимости единицы впущенной продукции. Если объем выпуска увеличивается, то доля постоянных расходов уменьшается, если объем выпуска сокращается, то доля постоянных затрат в стоимости ни единицу продукции увеличивается. Таким образом происходит увеличение себестоимости продукции при сокращении объемов производства, или уменьшение себестоимости при нарастании объема производства [29, с. 613].

Следующий метод калькуляции себестоимости называется «ABC-костинг», суть которого заключается в разбивке хозяйственной деятельности предприятия на функции:

- снабжение;
- производство;
- реализация;
- управление.

Для осуществления вышеуказанных функций, предприятию необходимы ресурсы, характеризующие сумму понесенных на них расходов. Стоимость расходов суммируют и распределяют на функции соразмерно объёму использования ресурсов, затем расходы распределяют по подразделениям затрат внутри каждой функции.

Таким образом, метод ABC позволяет дать оценку рентабельности с высокой достоверностью, позволяет с высокой эффективностью управлять прибылью и затратами, так как позволяет определить степень существенности каждого материала, вида продукции, каждого контрагента и подразделения в финансовом результате. Однако данный метод является очень трудоемким и требует дополнительных трудовых и финансовых затрат.

2.3 Порядок определения полной себестоимости продаж производственного предприятия

Как было рассмотрено в пункте 2.1 последовательность формирования себестоимости производства, на предприятии выделяются цеховая и производственная себестоимость. Помимо данных категорий существует необходимость выделять полную себестоимость продаж, которая представляет из себя сумму расходов на производство и коммерческих расходов организации. К коммерческим расходам относятся затраты на хранение, транспортировку, упаковку и рекламу [15, с. 143].

При помощи полной себестоимости у предприятия появляется возможность проанализировать прибыльность или убыточность выпускаемой и реализуемой продукции и определить производственный потенциал ее производства [30, с. 419].

Определение полной себестоимости дает возможность:

- получить объективную оценку стоимости готовой продукции;
- сформировать полную информацию о расходах, необходимую для целей налогообложения и финансовой отчетности.

Источниками информации о состоянии себестоимости продукции являются форма 2 «Отчет о финансовых результатах». Однако данный отчет не предусматривает раскрытия данных о коммерческих и управленческих расходах в составе себестоимости.

Полная себестоимость продаж производственного предприятия определяется путем суммирования к ее производственной себестоимости суммы всех коммерческих расходов за отчетный период. Схема формирования полной себестоимости отображена на рисунке 11.

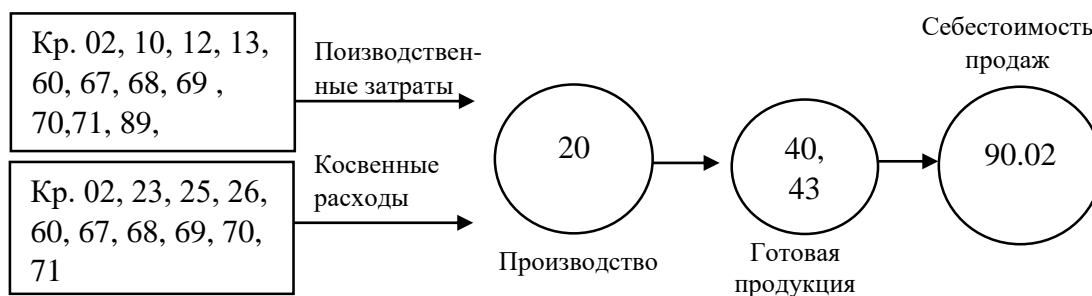


Рисунок 11 – Процесс формирования полной себестоимости

Исходя из схемы, отображенной на рисунке 11, следует отметить, что при формировании полной себестоимости продаж, учитываются все затраты на производство и реализацию продукции: как прямые, так и косвенные расходы. На основе суммы полной себестоимости можно вычислить удельную полную себестоимость путем деления полной себестоимости на количество реализованной продукции.

Для определения полной себестоимости продаж необходимо соблюдать определенный порядок действий для её формирования. Затраты накапливаются на бухгалтерских счетах, и формирую себестоимость в следующем порядке [18, с. 287]:

1) накопление прямых затрат по производству продукции на дебете счета 20 «Основное производство» (Дебет 20 – Кредит 02, 10, 70, 69, 05, 60).

2) накопление косвенных затрат по производству продукции на дебете счетов 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» (Дебет 25, 26 – Кредит 02, 10, 70, 69, 05, 60).

3) включение косвенных (общехозяйственных и общепроизводственных) расходов в себестоимость продукции (Дебет 20 – Кредит 25, 26).

4) инвентаризация незавершенного производства заключается в определении стоимости остатков по счету 20 «Основное производство» путем сложения сумм остатков на начало периода и общего выпуска продукции за период за вычетом

суммы законченного производства. Остаток на конец периода зависит в виде дебетового сальдо по счету 20.

5) далее необходимо отразить сумму выпуска готовой продукции по фактической себестоимости. Для этого следует к сумме незавершенного производства на начало периода прибавить обороты по счету 20 «Основное производство» за отчетный период и вычесть сумму незавершенного производства на конец периода. Полученные данные переносятся в дебет счета 43 «Готовая продукция» (Дебет 43 – Кредит 20).

б) накопление расходов, направленных на реализацию готовой продукции, происходит на счете 44 «Коммерческие расходы». К таким расходам относятся [26, с. 278]:

– материалы, направленные на реализацию готовой продукции (Дебет 44 – Кредит 10);

– оплата труда сотрудников, деятельность которых направлена на организацию сбыта готовой продукции (Дебет 44 – Кредит 70);

– социальные отчисления из заработной платы сотрудников, деятельность которых направлена на организацию сбыта готовой продукции (Дебет 44 – Кредит 69);

– амортизационные отчисления оборудования, которое непосредственно было использовано при реализации готовой продукции (Дебет 44 – Кредит 02).

7) следующий этап заключается в списании суммы реализованной продукции по фактической себестоимости, затраты на которую накоплены на дебете счета 43, в счет 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж» (Дебет 90-2 – Кредит 43).

8) описание расходов на продажу проводится путем списания накопленных сумм по дебету 44 «Коммерческие расходы на счет 90-2 «Себестоимость продаж» (Дебет 90-2 – Кредит 44).

Таким образом выбор метода калькуляции себестоимости продукции зависит от особенностей процесса производства, его длительности и особенностей. Вы-

бренные методы позволяют определить полную себестоимость при помощи которой у предприятия появляется возможность проанализировать прибыльность или убыточность выпускаемой и реализуемой продукции и определить производственный потенциал ее производства.

Вывод по разделу два

Рассмотрев понятие калькулирование затрат во втором разделе исследования, выяснилось, что калькулирование затрат является основным источником информации и основным элементом управления себестоимостью продукции, и представляет из себя систему расчётов затраченных ресурсов на производство продукции, оказания услуг и выполнения работ.

Калькулирование себестоимости позволяет определить сумму издержек на единицу продукции и сопоставить затраты на производство с объемом выпущенной продукции, что позволяет определить эффективность деятельности предприятия.

Были рассмотрены методы калькулирования себестоимости, выбор которых зависит от технологических особенностей процесса производства, его сложности, наличия незавершенного производства, длительности производственного цикла, номенклатуры вырабатываемой продукции и обуславливает порядок аналитического учета затрат.

Пример расчета себестоимости и составления калькуляции себестоимости представлен в третьей главе выпускной квалификационной работы.

3 СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ В ООО «ИНТЕРМЕТ»

3.1 Организационно-экономическая характеристика предприятия

ООО «ИнтерМет» – основано в 2013 году и является производственным предприятием, которое изготавливает и поставляет широкий ассортимент металлопродукции и оказаний услуг теплоизоляции труб для тепловых сетей, жилищно-коммуникационный хозяйств, энергетической и нефтегазовой промышленности. Также предприятие производит металлоконструкции и железобетонные изделия для промышленного и гражданского строительства.

Основным производственным направлением ООО «ИнтерМет» на сегодняшний день является:

- изготовление, поставка и изоляция деталей и оборудования для трубопроводов;
- проектирование и изготовление металлоконструкций и бетонных изделий разного назначения.

Компания осуществляет полный цикл технологического процесса, при котором действуют следующие производственные участки:

- участок заготовки металла и изготовления металлоконструкций;
- участок изготовления железобетонных изделий;
- участок пенополиуретановой и пенополимерминеральная изоляции труб и фасонных изделий;
- склад металлопроката и основной склад.

Производственная база оснащена всем необходимым металлообрабатывающим, формировочным, сварочным и окрасочным оборудованием, что позволяет изготавливать продукцию на высоком качественном уровне. Производство продукции осуществляется в соответствии с системой менеджмента качества ГОСТ Р ИСО 9001-2011 (ИСО 9001:2008), а при проектировании металлических кон-

струкций СНИП-23-81. Изоляция труб и фасонных изделий проводится в соответствии с разработанными в 2014 году ТУ 5768-001-21594765-2014 (технические условия).

Основные виды продукции, производимые ООО «ИнтерМет»:

- плита перекрытия;
- плита-днища;
- товарный бетон;
- опора-скользящая;
- опора-хомутовая;
- панель шахты лифта;
- опорная подушка;
- скорлупа пенополиуретановая для теплоизоляции трубопроводов;
- железобетонные кольца;
- фундаментальные бетонные блоки (ФБС) и т.д.

Размеры вышеперечисленных изделий проектируются специалистами технического отдела и производятся в соответствии с заказами покупателей.

Так же предприятие оказывает следующие виды услуг:

- пенополиуретановая и пенополимерминеральная изоляции труб и фасонных изделий;
- продажа черного металла;
- проектирование металлических конструкций;
- коррозионное очищение и резка черного металла.

Помимо продукции собственного производства ООО «ИнтерМет» реализует продукцию предприятий-партнеров, помогая Заказчику в комплексе решать задачу по комплектации строительного объекта. ООО «ИнтерМет» является официальным представителем ОАО НПП «Компенсатор». При этом вся поставляемая продукция проходит контроль качества и имеет все необходимые сертификаты изготовителя.

Уставный капитал предприятия составляет 10000,00 рублей.

Численность сотрудников на 31.12.2018 г. составила 58 человек. Организационная структура ООО «ИнтерМет» имеет линейную структуру управления, которая формируется посредством построения системы управления из взаимоподчиненных органов в виде иерархической лестницы. Данная система изображена на рисунке 12.



Рисунок 12 – Организационная структура ООО «ИнтерМет»

Во главе каждого подразделения назначен руководитель, который наделен соответствующими полномочиями и исполняющий самостоятельное руководство подчиненными ему сотрудниками, выполняющий все функции управления, при этом начальник отдела находится в подчинении директора организации.

Бухгалтерская служба предприятия состоит из следующих должностных лиц:

– главный бухгалтер, выполняющего функции контроля работы бухгалтерского отдела и сдачи отчетности;

– бухгалтер-материалист, выполняющий контроль поступления, списания в производство материально-производственных запасов, ведущий учет выпуска полуфабрикатов и изделий и продажи готовой продукции;

– бухгалтер по расчётам, осуществляющий расчеты с персоналом по оплате труда, поставщиками и покупателями, расчеты с подотчетными лицами, учет кассовых операций.

Следует отметить, что ООО «ИнтерМет» применяет систему бухгалтерского учета, которая исходит из специфики его производственной деятельности, и разработана в соответствии с российскими методическими требованиями по ведению бухгалтерского учета предприятий. В организации принята основная система налогообложения. Основными документами являются: универсально-передаточный документ, договоры, акты, накладные, платежные поручения. Все операции по бухгалтерскому учету ведутся в программе 1С Предприятие.

Организация представляет бухгалтерскую отчетность в следующем составе:

- Бухгалтерский баланс (форма №1);
- Отчет о финансовых результатах (форма №2).

Для оценки эффективности деятельности ООО «ИнтерМет», в Таблице 8 представлены результаты деятельности предприятия в динамике 2016-2017 годов.

Таблица 8 – Расчет показателей динамики результатов деятельности

ООО «ИнтерМет»

Показатель	Абсол. вел., тыс. руб.		Изменение	
	2016 г.	2017 г.	абсол. вел., тыс. руб.	темп прироста, %
1. Выручка	107 246,45	115 137,00	7 890,55	7,36
2. Себестоимость продаж	87 694,13	99 782,90	12 088,77	13,79
3. Валовая прибыль (убыток)	19 552,32	15 354,10	– 4 198,22	–21,47
4. Коммерческие расходы	411,31	568,93	157,62	38,32

Показатель	Абсол. вел., тыс. руб.		Изменение	
	2016 г.	2017 г.	абсол. вел., тыс. руб.	темп прироста, %
5. Управленческие расходы	5 549,55	5 560,09	10,54	0,19
6. Прибыль (убыток) от продаж	13 591,46	9 225,09	- 4 366,38	-32,13

Так, в 2017 году, выручка увеличилась на 7,36% и составила 115137,00 тыс. руб., и составила 99,52 % от общих доходов за 2017 год. 0,48% средств принесли прочие доходы в размере 554038 тыс. руб. Прочие расходы в отчетном периоде возросли на 207,8 тыс. руб. по сравнению с 2016 годом.

Себестоимость продаж, в 2016 году, составила 87694,13 тыс. руб., а в 2017 году она возросла на 13,79% и составила 99782,9 тыс. руб. Доля себестоимости продаж в общих расходах предприятия в 2016 году, составила 93,54 % а в 2017 году увеличилась на 13,79%.

Сумма коммерческих расходов в 2017 году существенно увеличилась, по сравнению с базисным, на 38,32% и составила 568,93 тыс. руб., так же увеличилась доля коммерческих расходов в общих расходах предприятия на 10%.

Так же, в таблице 16 представлены данные показателей динамики результатов обычных видов деятельности, где наблюдается снижение суммы валовой прибыли, это произошло в результате превышения темпа роста себестоимости над темпом роста выручки. По этой же причине на 4366,38 тыс. руб. снизилась прибыль от продаж и составила 9225,9 тыс. руб.

В 2017 году наблюдается значительный рост прочих доходов, которые по сравнению с базисным периодом увеличились на 59,96%, при этом сумма прочих расходов возросла всего на 7,36%.

3.2 Учетная политика предприятия в части учета затрат на производство и формирования производственной себестоимости продукции

ООО «ИнтерМет» организует и ведет бухгалтерский учет, составляет бухгалтерскую отчетность основываясь на действующих в Российской Федерации правил бухгалтерского учета и отчетности, а именно:

- Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402 ФЗ «О бухгалтерском учете»;
- Положение по ведению бухгалтерского учета Российской Федерации (утверждено приказом Минфина Российской Федерации от 29 июня 1998 г. № 34н);
- ПБУ 1/2008 «Учетная политика организаций» (утверждено приказом Минфина Российской Федерации от 6 октября 2008 г. № 106н);
- План счетов бухгалтерского учета и Инструкцией по его применению (утверждено приказом Минфина Российской Федерации от 31 октября 2000 г. № 94н);
- Приказ Минфина Российской Федерации от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

Согласно пункту 2, Положения по бухгалтерскому учету 5/01 «Учет материально-производственных запасов» утвержденного Минфином Российской Федерации от 9 июня 2001 г. № 44н, для целей бухгалтерского учета, материально-производственными запасами следует принимать активы:

- сырье и материалы, используемые при производстве продукции;
- готовая продукция и товары, предназначенные для будущей реализации;
- активы, направляемые на хозяйственные и управленческие нужды организации.

Для целей бухгалтерского учета, материально-производственные запасы принимаются по фактической производственной себестоимости.

При списании все материально-производственные запасы оцениваются по средней себестоимости. Основание: пункт 16 ПБУ 5/01.

Специальную одежду, специальную обувь и предохранительные приспособления следует учитывать в числе специальной одежды, погашение стоимости которой, необходимо производить в момент передачи в эксплуатацию.

Учет готовой продукции осуществляется по плановой себестоимости. Плановая себестоимость продукции (работ, услуг) фирма устанавливает самостоятельно.

Учет продукции осуществляется без использования счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

Затраты на текущий и капитальный ремонт основных средств списываются в расходы отчетного периода. Основание: пункт 27 ПБУ 6/01, письмо Минфина России от 9 января 2013 г. №2 07-02-18/01.

Расходы, непосредственно относящиеся к производству продукции, учитываются на счете 20 «Основное производство».

Расходы ООО «ИнтерМет» подразделяются на расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы.

В бухгалтерском учете сумма расходов по обычным видам деятельности принимается в денежном выражении и в том отчетном периоде, в котором они имели место.

Прямые расходы, связанные непосредственно с производством отображаются по дебету счета 20 «Основное производство» и включают в себя:

- стоимость сырья и материалов, отнесенных на производство продукции;
- расходы на оплату труда персонала, принимающего участие в процессе производства продукции, а также расходы на страховые взносы в государственные внебюджетные фонды, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, исчисленные исходя из суммы расходов на оплату труда;
- суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым при производстве продукции;

Расходы, принятые на счет 26 «Общехозяйственные расходы», списываются в конце каждого месяца по методу «Директ-костинг» в дебет счета 90 «Продажи».

К общехозяйственным расходам относятся расходы на содержание административного аппарата:

- расходы на оплату труда административного персонала;
- отчисления с заработной платы административного персонала во внебюджетные фонды;
- прочие расходы, непосредственно не связанные с изготовлением продукции.

Расходы, учтенные на счете 25 «Общепроизводственные расходы», состоят из затрат, которые в учёте нет возможности отнести на тот или иной объект.

Суммы, отнесенные на счет 25 «Общепроизводственные расходы», необходимо списывать в конце каждого месяца в дебет счета 20 «Основное производство».

Списание расходов будущих периодов должно производиться равномерно в рамках периода, к которому они относятся.

К расходам будущих периодов относятся следующие виды расходов:

- расходы на страхование;
- отпускные;
- лицензии;
- расходы на приобретение программного обеспечения без передачи исключительных прав на программы;
- расходы на сертификацию готовой продукции;
- расходы на аттестацию сотрудников;
- прочие расходы будущих периодов.

Организация не резервирует суммы предстоящих расходов и платежей и не создает резервы под снижение стоимости товарно-материальных ценностей.

3.3 Документооборот организации в части регистрации затрат на производство и формирования производственной себестоимости продукции

ООО «ИнтерМет» придерживается строгого графика документооборота, что позволяет каждому структурному подразделению эффективно и своевременно осуществлять административные и производственные операции. Так, по данному графику происходит движение первичной документации, контроль за которым осуществляет главный бухгалтер предприятия.

Процесс быстрого документооборота является значительным для предприятия так как все операции в бухгалтерском учете происходят строго на основании первичной документации. Важную информацию для организации учета затрат предприятия несут первичные документы, которые в последствии систематизируются в ведомости по учету затрат на материалы, документы по учету трудовых затрат, ведомости по расчетам общепроизводственных расходов и амортизационных отчислений.

Для учета затрат на производство, ООО «ИнтерМет» использует следующие первичные документы:

- табель учета рабочего времени (форма № Т-13);
- табель по учету рабочего времени и расчета оплаты труда (форма Т-12)
- доверенность на получение товарно-материальных ценностей (форма № М- 2);
- товарная накладная (форма № ТОРГ-12);
- авансовый отчет (форма № АО-1);
- накладная на отпуск материалов (форма № М-15);
- накладная на возврат готовой продукции из переработки (форма № МХ-18);
- спецификация продукции;
- требование-накладная на списание материалов и полуфабрикатов в производство, списание отходов и брака (форма № М-11);
- документ «Отчет производство за смену»;

- документ «комплектация номенклатуры»;
- расходный кассовый ордер;
- документ для учета амортизации основных средств (журнал-ордер 13);
- счет на оплату;
- коммерческое предложение покупателю;
- смета затрат на производство;
- документ калькуляция себестоимости и др.

Все вышеперечисленные документы участвуют в общей системе документооборота, связанного с образованием затрат на производство, процесс которой изображен в таблице 9.

Таблица 9 – Процесс организации документооборота в части регистрации затрат на производство

Вид операции	Должностное лицо	Вид первичного документа
1. Заполнение табеля рабочего времени офисных работников	Главный бухгалтер	Т-13
2. Заполнение табеля рабочего времени рабочих	Мастер ППМ участка, Мастер ЦМК	Т-13
3. Поиск и оформление сделки с заказчиком	Менеджер по продажам	Счет на оплату, коммерческое предложение
4. Разработка спецификаций, чертежей	Технический директор, инженер-проектировщик	Спецификация номенклатуры
5. Расчет плановой себестоимости	Экономист	Смета затрат на производство
6. Оформление заказа на производство	Директор по производству	Отчет остатков на складах
7. Снятие наличных денежных средств с расчетного счета	Бухгалтер по расчетам	Мемориальный ордер
8. Выдача наличных денежных средств в подотчет менеджеру по закупкам	Бухгалтер по расчетам	Расходный кассовый ордер
9. Перечисление с расчетного счета авансового платежа поставщику за ТМЦ	Бухгалтер по расчетам	Платежное поручение исходящее
10. Оформление доверенности на получение ТМЦ от поставщика	Бухгалтер-материалист	М-2
11. Закуп ТМЦ	Менеджер по закупкам	Ведомость на закуп ТМЦ
12. Предоставление материалов и	Менеджер по закупкам	УПД, ТОРГ-12, М-15, МХ-

Вид операции	Должностное лицо	Вид первичного документа
пакета сопроводительных документов на склад		18, АО-1
13. Приемка ТМЦ и их регистрация в программе	Начальник склада, кладовщик	УПД, ТОРГ-12, М-15, МХ-18, АО-1
14. Принятие ТМЦ к бухгалтерскому учету и налоговому учету, списание задолженности с подотчетного лица	Бухгалтер-материалист	УПД, ТОРГ-12, М-15, МХ-18, АО-1
15. Перемещение ТМЦ на соответствующий склад	Начальник склада, кладовщик	М-11
16. Списание ТМЦ в производство	Директор по производству, мастер ППМ участка, мастер ЦМК	М-11
17. Выпуск полуфабрикатов	Директор по производству, мастер ППМ участка, мастер ЦМК	Документ «Отчет производство за смену»
18. Списание ТМЦ и полуфабрикатов	Директор по производству, мастер ППМ участка, мастер ЦМК	М-11
19. Выпуск готовой продукции	Директор по производству, мастер ППМ участка, мастер ЦМК	Документ «комплектация номенклатуры»
20. Проверка правильности списания материалов и выпуска продукции по бухгалтерскому и налоговому учету	Бухгалтер-материалист	М-11, документ «комплектация номенклатуры»
21. Зачет аванса от покупателя за продукцию	Бухгалтер по расчётам	Платежное поручение входящее
22. Оформление документа реализации товаров и услуг	Бухгалтер-материалист	УПД, акт выполненных работ
23. Проведение сверки взаиморасчетов с покупателем	Бухгалтер по расчётам	Акт сверки взаиморасчетов
24. Расчет заработной платы сотрудников	Главный бухгалтер	Т-13
25. Начисление амортизации ОС	Главный бухгалтер	Журнал-ордер 13
26. Перечисление заработной платы сотрудникам	Бухгалтер по расчётам	Платежное поручение исходящее
27. Калькуляция фактических затрат на производство	Экономист	Документ «Калькуляция»
28. Формирование производственной себестоимости в бухгалтерском учете	Главный бухгалтер	Оборотно-сальдовая ведомость по счету 20 «Основное производство»
29. Списание производственной себестоимости	Главный бухгалтер	Оборотно-сальдовая ведомость по счету 90 Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»

Из таблицы 9 можно следует отметить, что на предприятии применяется поперечный метод учета затрат, который отражает все стадии формирования производственной себестоимости, а именно стадии формирования полуфабрикатов, их списание в более сложные полуфабрикаты которые образуют готовую продукцию.

Таким образом, процесс формирования затрат на производство, сопровождается движением большого количества документов, которые позволяют получить информацию о затратах предприятия на этапе планирования, производства и подведения результатов производства. Такая система документооборота дает возможность определить величину затрат их целесообразность и обоснованность.

3.4 Синтетический и аналитический учет затрат на производство.

В ноябре 2017 года, покупателем ООО «Кристалл» был создан заказ на нанесение полимеруретанового покрытия (ППУ) на компенсаторы. При этом, согласно договору, нанесение изоляции должно проводиться на изделие покупателя. Для этого был составлен договор на переработку давальческого сырья, предметом которого является оказание услуг изоляции сильфонных компенсирующих устройств без перехода права собственности сырья исполнителю. Передача давальческого компенсатора производилась на основании документа М-15 (накладная на передачу материалов в переработку), где указано количество компенсаторов (8 штук) и их стоимость.

В свою очередь на ООО «ИнтерМет» была разработана спецификация, которая включает в себя виды, количество и стоимость затраченных материалов на единицу продукции. Состав и количество затраченных материалов разрабатывается и утверждается техническим отделом предприятия, после чего экономист, на основании рыночных цен, рассчитывает себестоимость услуги, результаты расчётов отображены в таблице 10.

Таблица 10 – Спецификация на услуги изоляции СКУ.252-541-3/02, рублей

Наименование затрат	Ед. измерения	Количество на ед. сырья	Норма затрат, руб.	Себестоимость единицы, руб.
Материалы:	–	–	–	69266,02
– Компонент А	кг.	298,34	138,00	41170,92
– Компонент Б	кг.	234,41	116,00	27191,56
– Песок	кг.	213,1	4,24	903,544
Оплата труда	чел./час	6	187,50	1125
Соц. отчисления	чел./час	6	71,25	427,5
Итого	–	–	–	70818,52

Норма затрат единицы продукции составлена на основе мониторинга рынка цен на компоненты А и Б. На основании разработанной спецификации, был произведен расчет плановой себестоимости продукции, данные которого отображены в таблице 11.

Таблица 11 – Расчет постоянных затрат на изготовление СКУ.ППУ 252-541-3/02 по заказу покупателя № 126

Наименование затрат	Ед. измерения	Себестоимость единицы, руб.	Количество по заказу, шт.	Себестоимость заказа, без НДС, руб.	Себестоимость, в т.ч. НДС, руб.
Материалы:	–	69266,02	8	554128,19	653871,27
– Компонент А	кг.	41170,92	8	329367,36	388653,48
– Компонент Б	кг.	27191,56	8	217532,48	256688,33
– Песок	кг.	903,544	8	7228,35	8529,46
Оплата труда	чел./час	1125	8	9000,00	10620,00
Соц. отчисления	чел./час	427,5	8	3420,00	4035,60
Итого	–	–	–	566548,19	668526,87

Таким образом, плановая себестоимость заказа покупателя № 126 составляет 566548,19 руб. Срок выполнения заказа – два рабочих дня, из них затраченное время на изготовление составило 6 часов рабочего времени, оставшееся время продукция хранится на складе.

Для учета затрат на ООО «ИнтерМет» используются следующие субсчета:

- 1) 10.01 – сырье и материалы;
- 2) 10.02 – покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия;
- 3) 10.05 – прочие материалы;
- 4) 10.11 – специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации;
- 5) 20.01 – основное производство;
- 6) 21.01– выпуск полуфабриката;
- 7) 25 – общепроизводственные расходы;
- 8) 43 – выпуск готовой продукции;
- 9) 69.01 – расчеты с Фондом социального страхования;
- 10) 69.04 – расчеты по страхованию от несчастного случая;
- 11) 69.13 – расчеты с Фондом обязательного медицинского страхования;
- 12) 69.22 – расчеты с Пенсионным фондом;
- 13) 70 – расчеты с персоналом по оплате труда;
- 14) 71 – расчеты с подотчетными лицами;
- 15) 69.05.2 – страховые взносы в связи с тяжелыми условиями труда.

Отображение хозяйственных операций в бухгалтерском учете по заказу покупателя № 126 рассмотрено в таблице 12.

Таблица 12 – Учет затрат на услуги по изготовлению СКУ.ППУ 252-541-3/02 по заказу покупателя №126.

Содержание операции	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1. Отражена стоимость давальческого СКУ, предназначенного для дальнейшей переработки	1008000	003	
2. Приобретение основных материалов	554128,19	10.01	60.01
3. Учтен НДС по приобретенным материалам	99743,07	19.03	60.01

Содержание операции	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
4. Приобретение запасных частей для производства (болты, гайки и т.п.)	13562,02	10.05	60.01
5. Учтен НДС по приобретенным запасным частям	2068,78	19.03	60.01
6. Приобретена защитный костюм для работы с химическими компонентами	4569	10.10	60.01
7. Учтен НДС по приобретенным запасным частям	696,97	19.03	60.01
8. Передача защитного костюма работнику	4569	10.11	10.10
9. Приобретение саморезов подотчетным лицом (Без НДС)	860	10.05	71
10. Списание материалов в производство	1886378	20	10.01; 10.07; 10.05;
11. Списана стоимость давальческого СКУ, учувствовавшего в переработке	1008000		003
12. Начислена заработная плата рабочих занятых в обслуживании производства	2322	25	70
13. Начислены взносы в ФСС рабочих занятых в обслуживании производства	67,34	25	69.1
14. Начислены взносы в ПФР рабочих занятых в обслуживании производства	510,84	25	69.2
15. Начислены взносы в ФОМС рабочих занятых в обслуживании производства	118,42	25	69.3
16. Списание расходов на обслуживание производства	13952,25	20	25
17. Начислена заработная плата рабочих	10620	20	70
18. Начислены взносы в ФСС	307,98	20	69.1
19. Начислены взносы в ПФР	2336,4	20	69.2
20. Начислены взносы в ФОМС	541,62	20	69.3
21. Страховые взносы в связи с тяжелыми условиями труда	212,4	20	69.05.2
22. Расходы на потребление электроэнергии	2486,6	20	60.01
23. Начислена заработная плата менеджера, сопровождающего заказ	10809,7	44	70
24. Начислены взносы в ФСС	313,48	44	69.1
25. Начислены взносы в ПФР	2378,13	44	69.2
26. Начислены взносы в ФОМС	551,29	44	69.3
27. Поступление денежных средств на расчетный счет от покупателя	809303,7	51	62.01

Содержание операции	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
28. Расходы на доставку готовой продукции на склад покупателя	3200	44	60.01
29. Признание дохода от реализации услуг	809303,7	62	90.01
30. Списана себестоимость услуг	674192,3	90.02	20
31. Начислена сумма НДС	123453,11	90.03	68.02
32. Списаны коммерчески расходы	21809,67	90.02	44
33. Списаны общехозяйственные расходы	4326,18	90.02	25
34. Признана прибыль от реализации услуги	185523,88	90.09	99

Исходя из данных таблицы, следует отметить что стоимость давальческого материала не учитывается на балансе предприятия. Особенности учета данного заказа является то, что себестоимость с кредита счета 20 «Основное производство» сразу списывается в дебет счета себестоимости продаж (90.02). Это обусловлено тем, что на основании договора ООО «ИнтерМет» оказывает услугу по изготовлению из давальческого сырья, которое не перешло в собственность предприятия и его стоимость не повлияла на сумму расходов.

На основании данных приведенного синтетического учета, сформирована калькуляция себестоимости по статьям, расчеты которой внесены в таблицу 13.

Таблица 13 – Калькуляция себестоимости по заказу покупателя № 126, руб.

Статьи калькуляции, руб.	Сумма, руб.	Доля в структуре, %
1. Сырье и основные материалы	554128,19	88,82
2. Вспомогательные материалы	18991,02	3,04
3. Топливо и энергия на технологические цели	2486,6	0,40
4. Расходы на оплату труда производственных рабочих	12942	2,07
5. Отчисления на социальные нужды	7337,90	1,18
6. Цеховые (общепроизводственные) расходы	13952,25	2,24
7. Коммерческие расходы	14009,70	2,25
Себестоимость заказа покупателя	623 847,66	100,00
Себестоимость 1 оказанной услуги	79980,76	–

Таким образом, исходя из калькуляции, рассчитанной в таблице 13, общая стоимость затрат на заказ покупателя № 126 составила 623 847,66 руб. Основную долю в себестоимости заказа составляют сырье и материалы и занимают 88,82% в доле себестоимости. Так же наблюдается отклонение от плановой себестоимости на 9162,24 рубля, что говорит о некорректном расчете норм затрат и требует более тщательного изучения рынка сырья и материалов.

Второй заказ покупателя, произведенный в ноябре 2017 года, является более масштабным и стал основным источником дохода в месяце. Продолжительность выполнения заказа покупателя № 127 составила 19 рабочих дней. В данном заказе размещена номенклатура для утепления трубопроводов – Скорлупа 001.720/30.60-001ОЦ. Расчет норм затрат приведен в спецификации расчетов, отображенной в таблице 14.

Таблица 14 – Спецификация на услуги изоляции Скорлупа 001.720/30.60-001ОЦ.

Наименование затрат	Ед. измерения	Количество на ед. сырья	Норма затрат, руб.	Себестоимость единицы, руб.
Материалы:	–	–	–	3624,00
Рулон оцинкованный 1250*0,1	т.	0,019	44500	845,50
– Компонент А	кг.	18,08	138	2495,04
– Компонент Б	кг.	14,69	116	1704,04
– Песок	кг.	11,3	4,24	47,91
Оплата труда	чел./час	5	187,5	937,50
Соц. отчисления	чел./час	5	71,25	356,25
Итого	–	–	–	6386,24

Исходя из спецификации определяется плановая себестоимость одной скорлупы, которая составляет 6386,24 руб. За счет особой пропорции смеси компонентов и песка, покрытию необходимо долгое время на затвердевание, но при этом технология основного производства требует меньшего времени человеческих трудозатрат нежели в предыдущем заказе. На основе расчетов стоимости единицы продукции была рассчитана плановая себестоимость заказа в целом. Данные по себестоимости заказа № 127 внесены в таблицу 15.

Таблица 15 – Расчет плановой себестоимости по заказу № 127

Наименование затрат	Ед. измерения	Себестоимость, руб.	Количество по заказу	Сумма заказа, без НДС, руб.	Сумма с НДС, руб.
Материалы:	–	6386,24	950	6 066 929,9	7 158 977,28
– Рулон оцинкованный ГЦ 1250*0,1	т.	845,50	950	803225	947 805,5
– Компонент А	кг.	2495,04	950	2370288	2 796 939,84
– Компонент Б	кг.	1704,04	950	1618838	1 910 228,84
– Песок	кг.	47,91	950	45516,4	53709,352
Оплата труда	чел./час	937,50	950	890625	–
Соц. отчисления	чел./час	356,25	950	338437,5	–
Итого	–	–	–	6066929,9	7 158 977,28

По таблице 15 видно, что заказ покупателя № 127 по отношению к заказу № 126 большего масштаба, сумма себестоимости которого составила 7 158,98 тыс. руб. Как уже упоминалось, заказ выполнялся в течении 19 рабочих дней, в рамках которых совершались факты хозяйственной деятельности, отраженные в таблице 16.

Таблица 16 – Учет затрат на услуги по изготовлению Скорлупа 001.720/30.60-1ОЦ по заказу покупателя № 127

Содержание операции, руб.	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
Поступление авансового платежа от покупателя	7 037 638,68	51	62.02
Выписан счет-фактура покупателю на сумму авансового НДС	1 073 538,10	76АВ	68.02
Приобретен Рулон оцинкованный ГЦ 1250*0,1	947 805,50	10.01	60.01
Учтен НДС по приобретенным запасным частям	144 580,50	19.03	60.01
Приобретены Компоненты А и В	3 989 126,00	10.01	60.01
Учтен НДС по приобретенным запасным частям	718 042,68	19.03	60.01
Приобретение защитных очков для резчика (Без НДС)	1 321,03	10.10	60.01
Передача в эксплуатацию защитных очков резчику	1 321,03	10.11	10.10
Списание в производство Рулон оцинкованный ГЦ 1250*0,1	947 805,50	20	10.01

Содержание операции, руб.	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
Выпуск полуфабрикатов (Передел 1) Оболочка	1 037 805,50	21	20
Списание полуфабриката в основное производство	1 037 805,50	20	21
Списание материалов в производство (песок + компоненты)	4 034 642,4	20	10.01
Оплата электроэнергии	21 953,20	25	60.01
Списание расходов на обслуживание производства	51 351,40	20	25
Выпуск готовой продукции	6 162 213,60	43	20
Начислена амортизация Основных средств	95 238,98	20	2
Начислена заработная плата рабочих	890 625,00	20	70
Начислены взносы в ФСС	25 828,13	20	69.1
Начислены взносы в ПФР	195 937,50	20	69.2
Начислены взносы в ФОМС	45 421,88	20	69.3
Начислены отпускные сотрудникам	187 801,42	20	70
Зачет полученного аванса	7 037 638,68	62.02	62.01
Признание дохода от реализации услуг	7 037 638,68	62.01	90.01
Вычет НДС по полученному авансу	1 073 538,10	68.02	76AB
Начислена сумма НДС	1 073 538,10	90.03	68.02
Списана себестоимость готовой продукции	6 162 213,60	90.02	43
Списаны коммерчески расходы	98 361,01	90.02	44
Списание административных расходов	466 351,50	90.02	26
Признана прибыль от реализации услуги	162 801,16	90.09	99

Особенностями учета данного заказа, является сопредельная система учета затрат. В данном случае сначала списывается Рулон оцинкованный ГЦ 1250*0,1 для изготовления полуфабриката в виде оболочки для изоляции. Данный полуфабрикат выпускается в дебет счета 21 «Полуфабрикаты собственного» с кредита 20 «Основное производство». В бухгалтерской вычислительной базе уже на данном этапе формируется себестоимость полуфабриката, которая впоследствии списывается с остальными материалами в дебет счета 20 «Основное производство». В итоге, при формировании стоимости готовой продукции (Деб. 43 – Кр. 20), себестоимость рассчитывается по изделию в целом. В таблице 17 приведена калькуляция себестоимости заказа №127.

Таблица 17 – Калькуляция себестоимости по заказу покупателя №127, руб.

Показатель	Сумма, руб-лей	Доля в себестоимости
1. Сырье и основные материалы	4982447,90	70,55
2. Вспомогательные материалы	1321,03	0,02
2. Топливо и энергия на технологические цели	21953,20	0,31
3. Расходы на оплату труда производственных рабочих	1078426,42	15,27
4. Отчисления на социальные нужды	267187,50	3,78
5. Расходы по эксплуатации производственных машин и оборудования	95238,98	1,35
6. Цеховые (общепроизводственные) расходы	51351,40	0,73
7. Общехозяйственные расходы	466351,50	6,60
8. Коммерческие расходы	98361,01	1,39
Сумма себестоимости заказа	7062638,94	100
Себестоимость единицы продукции	7434,36	–

По таблице 17 следует отметить, что помимо основной доли затрат в себестоимости в виде материалов (70,55%), значительную сумму составляют расходы на оплату труда производственных рабочих. Повышению данной категории затрат в себестоимости произошло за счет возникновения расходов по выплате отпусков сотрудников предприятия. Так же увеличилась сумма общехозяйственных расходов за счет оплаты аренды офисного помещения и выплаты заработной платы управленческому персоналу. Себестоимость единицы продукции так же, как и в услугах изготовления увеличилась на 1048,12 руб. что свидетельствует о неравномерном распределении расходов на производство продукции.

Для расчета общей себестоимости и получения финансового результата следует обратиться к таблицам 18-26, в которых отображена последовательность движения расходов по регистрам бухгалтерского учета и приведение их к общей сумме – себестоимости продукции за ноябрь 2017 г.

Таблица 18 – Синтетический учет по счету 10 «Материалы» за ноябрь 2017 г., руб.

Б/с 10 «Материалы»		
	Дебет	Кредит
Сальдо 01.11.17	928622,03	–
Оборот	573 119,21	–
	4 938 252,53	–
	–	5 556 888,14
Итого оборота	5 511 371,74	5 556 888,14
Сальдо 01.12.17	883 105,63	–

Таблица 19 – Синтетический учет по счету 25 «Общепроизводственные расходы» за ноябрь 2017 г., руб.

Б/с 25 «Общепроизводственные расходы»		
	Дебет	Кредит
Сальдо 01.11.17	–	–
Оборот	16 438,85	–
	–	16 438,85
Итого оборота	16 438,85	16 438,85
Сальдо 01.12.17	–	–

Таблица 20 – Синтетический учет по счету 20 «Основное производство» за ноябрь 2017 г., руб.

Б/с 20 «Основное производство»		
	Дебет	Кредит
Сальдо 01.11.17	–	–
	674 192,3	–
	6 162 213,60	–
	–	674 192,3
	–	6 162 213,60
Итого оборота	6 836 405,90	6 836 405,90

Таблица 21 – Синтетический учет по счету 20 «Основное производство» за ноябрь 2017 г., руб.

Б/с 43 «Готовая продукция»		
	Дебет	Кредит
Сальдо 01.11.17	–	–
Оборот	6 836 405,90	–
	–	6 836 405,90
Итого оборота	6 836 405,90	6 836 405,90
Сальдо 01.12.17	–	–

Таблица 22 – Синтетический учет по счету 26 «Общехозяйственные расходы»
за ноябрь 2017 г., руб.

Б/с 26 «Общехозяйственные расходы»		
	Дебет	Кредит
Сальдо 01.11.17	–	–
Оборот	466 351,50	–
	–	466 351,50
Итог оборота	466 351,50	466 351,50
Сальдо 01.12.17	–	–

Таблица 23 – Синтетический учет по счету 44 «Коммерческие расходы»
за ноябрь 2017 г., руб.

Б/с 44 «Коммерческие расходы»		
	Дебет	Кредит
Сальдо 01.11.17	–	–
Оборот	98 361,01	–
	14 009,70	–
	–	98 361,01
	–	14 009,70
Итог оборота	112 370,71	112 370,71
Сальдо 01.12.17	–	–

Таблица 24 – Синтетический учет по счету 90-02 «Себестоимость продаж»
за ноябрь 2017 г., руб.

Б/с 90-02 «Себестоимость продаж»		
	Дебет	Кредит
Сальдо 01.11.17	–	–
Оборот	6 162 213,60	–
	674 192,30	–
	466 351,50	–
	112 370,71	–
Итог оборота	7 415 128,11	–
Сальдо 01.12.17	7 415 128,11	–

Таблица 25 – Синтетический учет по счету 90.01 «Продажи» за ноябрь 2017 г., руб.

Б/с 90-01 «Продажи»		
	Дебет	Кредит
Сальдо 01.11.17	–	–
Оборот	–	809 303,7
	–	7 037 638,68
Итог оборота	–	7 846 942,38
Сальдо 01.12.17	–	7 846 942,38

Таблица 26 – Синтетический учет по счету 90-09 «Продажи» за ноябрь 2017 г., руб.

Б/с 90-09 «Продажи»		
	Дебет	Кредит
Сальдо 01.11.17	–	–
Оборот	431 814,27	–
Итог оборота	431 814,27	–
Сальдо 01.12.17	431 814,27	–

Таким образом, основываясь на данных синтетического учета, можно отследить возникновение положительного финансового результата суммой 431 814,27 руб. что говорит о прибыльности деятельности предприятия. Более наглядное формирование полной себестоимости продукции изображено на рисунке 13.

Исходя из рисунка 13 можно отметить, что суммы отчислений на оплату труда, страховых взносов, общепроизводственные расходы, начисленные амортизации и стоимость материалов относятся на счет 20 «Основное производство» и формируют цеховую себестоимость продукции, которая составила 6 836 405,90 руб.

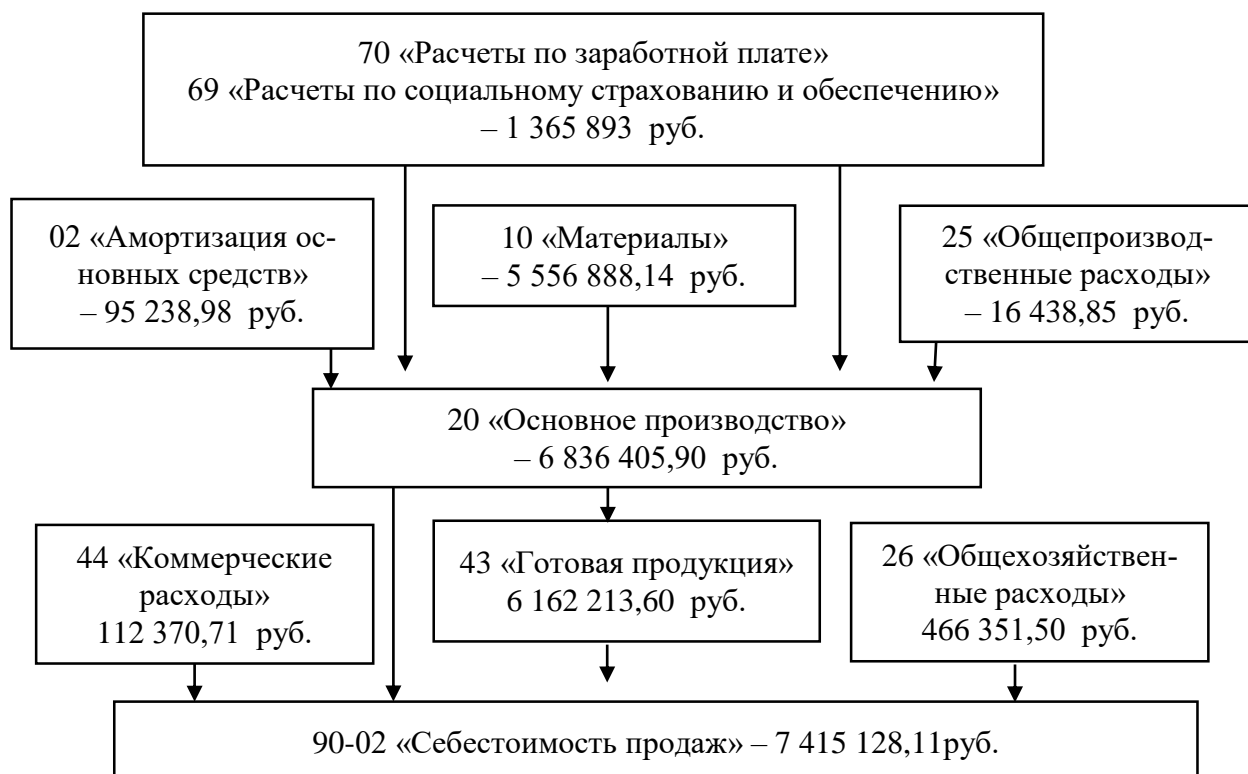


Рисунок 13 – Порядок формирования себестоимости продукции по заказам покупателей № 126 и № 127, руб.

Расходы на продажу и управленческие расходы прямо списываются в общую себестоимость расходов где списание происходит методом «Директ-Костинг», путем списания управленческих расходов в дебет счета 90 субсчет «Себестоимость продаж». себестоимости продукции происходит методом.

Таким образом при рассмотрении системы и метода учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции ООО «ИнтерМет», выявлены некоторые замечания, которые более подробно будут рассмотрены в следующем пункте работы.

3.5 Разработка рекомендаций по совершенствованию учета затрат на производство и калькулированию себестоимости предприятия

При рассмотрении учетной политики в части регистрации и учета затрат ООО «ИнтерМет» затрат, были выявлены следующие замечания:

1) в учетной политике в части расходов будущих периодов учитываются такие расходы как расходы на страхование и расходы на выплату отпускных, которые не должны учитываться в данной категории расходов;

2) включение расходов по предстоящим отпускам в расходы будущих периодов приводит к неравномерному распределению расходов на выплату отпусков;

3) не создаются резервы под обесценивание материально-производственных запасов.

Суть первой проблемы заключается в том, что согласно Приказу Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010) [8] расходы на страхование и расходы на выплату отпускных не должны учитываться в виде расходов будущих периодов. В связи с этим необходимо откорректировать данный пункт учетной политики ООО «ИнтерМет», и оставить в части расходов будущих периодов следующие виды расходов:

- лицензии;
- расходы на приобретение программного обеспечения без передачи исключительных прав на программы;
- расходы на сертификацию готовой продукции;
- расходы на аттестацию сотрудников;
- прочие расходы будущих периодов.

Данная ошибка повлекла за возникновение второй проблемы – включение расходов по предстоящим отпускам в расходы будущих периодов. На практике ООО «ИнтерМет», включение расходов по предстоящим отпускам возникает в том случае, когда отпуск сотрудника приходится на два разных отчетных

периода. Так, например, отпуск сотрудника состоит в рамках с 25.06.2017 по 21.07.2017 г. соответственно сумма отпускных распределяется на два разных отчетных периода путем переноса части отпускных на счет 97 «расходы будущих периодов», и списывается на затратные счета в следующем отчетном периоде. Минус такого способа ведения учета расчетов по отпускам заключается в повышении себестоимости продукции за счет учета отпусков в виде расходов будущих периодов, которые не должны учитываться в подобном виде. Влияние на повышение себестоимости заключается в том, что происходит неравномерное накопление средств на оплату отпусков в течении года.

Деятельность ООО «ИнтерМет», связанная изготовлением и поставкой металлопродукции и оказаний услуг теплоизоляции труб для тепловых сетей, жилищно-коммуникационный хозяйств, энергетической, нефтегазовой промышленности и производством металлоконструкций и железобетонных изделий для строительства, имеет сезонный характер. В летний период объемы производства значительно превышают зимний период, в следствии чего основное распределение отпусков сотрудников приходится на период с меньшими темпами производства. Данное явление отображено на рисунке 14.

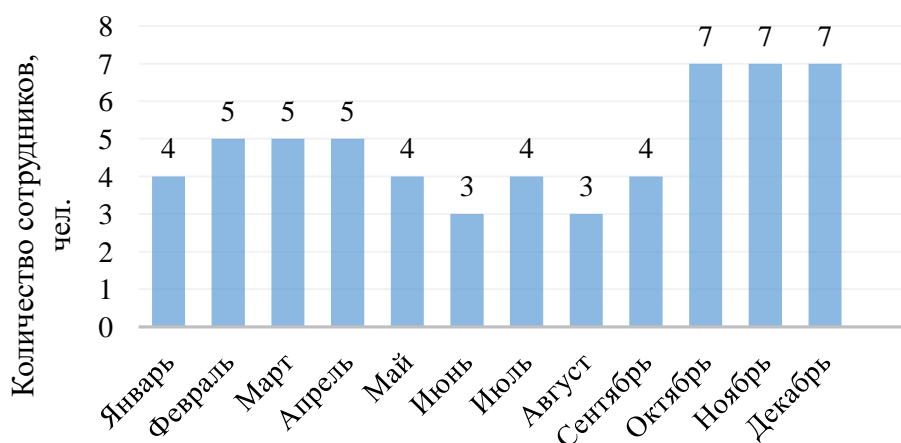


Рисунок 14 – Распределение ежегодного оплачиваемого отпуска между сотрудниками ООО «ИнтерМет» за 2017 год, человек.

Исходя из рисунка 14, можно сделать вывод, что период с 01.04.2017 г. по 30.09.2017 г. в ежегодный оплачиваемый отпуск отправятся 23 человека, соответственно в рамках периодов с 01.01.2017 г. по 31.03.2017 г., и с 01.10.2017 г. по 30.12.2017 г. ежегодный оплачиваемый отпуск получают 35 сотрудников. Отрицательным моментом в данной ситуации является то, что распределение основной суммы расходов на отпускные сотрудникам, приходится на период с наименьшими объемами производства.

Верным способом решения выявленной проблемы является сознание оценочных обязательств по оплате отпусков. Так как по критериям ООО «ИнтерМет» можно отнести к субъектам малого предпринимательства, согласно 4 части 6 статьи Федерального закона от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», организация может не создавать оценочные обязательства по выплате отпусков. Тем не менее данный способ может позволить снизить себестоимость выпускаемой продукции.

Следующая, третья, проблема заключается в отсутствии резервов под обесценивание товарно-материальных ценностей в случаях повышения рыночной стоимости продукции относительно фактической стоимости материальных ценностей находящихся на балансе ООО «ИнтерМет». Так же снижение стоимости материальных ценностей может произойти в результате частичной утери материальных ценностей первоначальных качеств, морального устаревания или повреждения.

Так, например, в июне 2016 года, ООО «ИнтерМет» приобрел шаровые краны, для оказания услуг изоляции покупателю, количеством 4 штуки, у ООО «Форс Продакшн» суммой 220 000,00 руб. По причине отказа покупателя от оказываемых услуг ООО «ИнтерМет», продукция зависла на складе в качестве материально-производственных запасов на счете 10 «Материалы». При проведении оценки стоимости материально-производственных запасов на конец 2016 года, выяснилось, что текущая рыночная стоимость данных кранов снизилась на 22,85%. Поскольку предприятие является субъектом малого

предпринимательства, начисление обязательства по созданию резервов на обесценивание стоимости материально производственных запасов не производилось. Соответственно в текущем периоде данный материал списывается в производство по завышенной себестоимости относительно рыночным ценам.

Таблица 27 – Расчет себестоимости заказа покупателя № 128, руб.

Наименование затрат	Ед. измерения	Кол-во на ед. прод.	Цена, руб.	Себестоимость ед. прод. руб.	Кол-во изготавливаемой прод. шт.	Себестоимость заказа, руб
Материалы:	–	–	–	–	–	–
Кран шаровой КЦШП.03.58.03	шт.	1	55000,00	55000,00	4	220000
– Компонент А	кг.	18,00	138,00	2484	4	9936
– Компонент Б	кг.	14,00	116,00	1624	4	6496
– Песок	кг.	12	4,24	50,88	4	203,52
Оплата труда	чел./час	2	187,50	375	–	1500
Отчисления	чел./час	2	71,25	142,5	–	570
Итого	–	–	–	59676,38	–	238705,52

Таким образом, для снижения себестоимости, необходимо создание резервов под снижение стоимости материальных ценностей. Сумма резерва определяется на основе информации о текущей рыночной стоимости товаров. По состоянию на конец года стоимость уцененных товаров отражается в балансе за вычетом созданного резерва. Такой порядок предусмотрен пунктом 25 ПБУ 5/01.

3.6 Оценка экономической эффективности предложенных рекомендаций

Рассматривая проблемы с учетной политикой было выявлено признание несоответствующих затрат на данные расходы. Для решение этой проблемы было предложено откорректировать пункт учетной политики ООО «ИнтерМет», и оставить в части расходов будущих периодов следующие виды расходов:

- лицензии;
- расходы на приобретение программного обеспечения без передачи исключительных прав на программы;
- расходы на сертификацию готовой продукции;
- расходы на аттестацию сотрудников;
- прочие расходы будущих периодов.

Для обоснованности способа решения проблемы номер два, следует рассчитать ежемесячную сумму оценочного обязательства. Она рассчитывается на основе расчета суммы среднедневного заработка сотрудников за отчетный период. Данный показатель определяется путем отношения суммы начисленной заработной платы за период к среднемесячному числу календарных дней. Так, на примере ООО «ИнтерМет» была рассчитана ежемесячная сумма оценочного обязательства на выплату отпусков, данные которого отображены в таблице 27.

Таблица 27 – Расчёт суммы оценочного обязательства на выплату отпусков.

Показатель, единицы измерения	Факт отч.периода
1. Общая сумма начисленной заработной платы 2017 год (включая взносы), руб	19 539 780,00
2. Среднемесячное число календарных дней, дней	29,3
3. Среднедневной заработок всех сотрудников, руб. в мес.	55 573,89
4. Сумма отпускных за год всем сотрудникам за 2017 год, руб. в год	1 556 068,94
5. Средняя заработная плата за год, руб./год	336 892,76
6. Средняя заработная плата за месяц, руб./мес.	28 074,40
7. Количество сотрудников, чел.	58
8. Количество дней отпуска, дней	28
9. Сумма отпускных на 1 сотрудника, руб./ год	26 828,77
10. Среднедневной заработок на 1 сотрудника, руб.	958,17
11. Ежемесячная сумма оценочного обязательства на выплату отпускных, руб.	129 672,41

Таким образом, сумма ежемесячных начислений на счет 96 «резервы предстоящих расходов» субсчет «предстоящей оплаты отпусков работникам организации», составит 129 672,41 рубль.

Данная фиксированная сумма должна начисляться ежемесячно и равномерно распределяться на себестоимость продукции в течение года. Процесс начисления данного оценочного обязательства отображен в таблице 28.

Таблица 28 – Процесс начисления оценочного обязательства в отчетном периоде.

Период	Сумма ежемесячного оценочного обязательства, руб.	Количество сотрудников в отпуске, чел.	Сумма, необходимая для начисления отпуска, руб.	Относительное отклонение, руб.	Сумма накопленного резерва на конец месяца, руб.
Январь	129 672,41	4	107 315,10	-22 357,31	22 357,31
Февраль	129 672,41	5	134 143,87	4 471,46	17 885,85
Март	129 672,41	5	134 143,87	4 471,46	13 414,38
Апрель	129 672,41	5	134 143,87	4 471,46	8 942,92
Май	129 672,41	4	107 315,10	-22 357,31	31 300,23
Июнь	129 672,41	3	80 486,32	-49 186,09	80 486,32
Июль	129 672,41	4	107 315,10	-22 357,31	102 843,63
Август	129 672,41	3	80 486,32	-49 186,09	152 029,71
Сентябрь	129 672,41	4	107 315,10	-22 357,31	174 387,02
Октябрь	129 672,41	7	187 801,42	58 129,01	116 258,01
Ноябрь	129 672,41	7	187 801,42	58 129,01	58 128,99
Декабрь	129 672,41	7	187 801,42	58 129,01	0,0
Итого:	1 556 068,94	58	1 556 068,94	–	–

Проанализировав таблицу, можно сделать вывод о том, что равномерное начисление оценочного обязательства на выплату отпусков позволило сократить расходы предприятия на выплату отпускных в несезонный период. Данный факт наиболее наглядно отображен на рисунке 15.

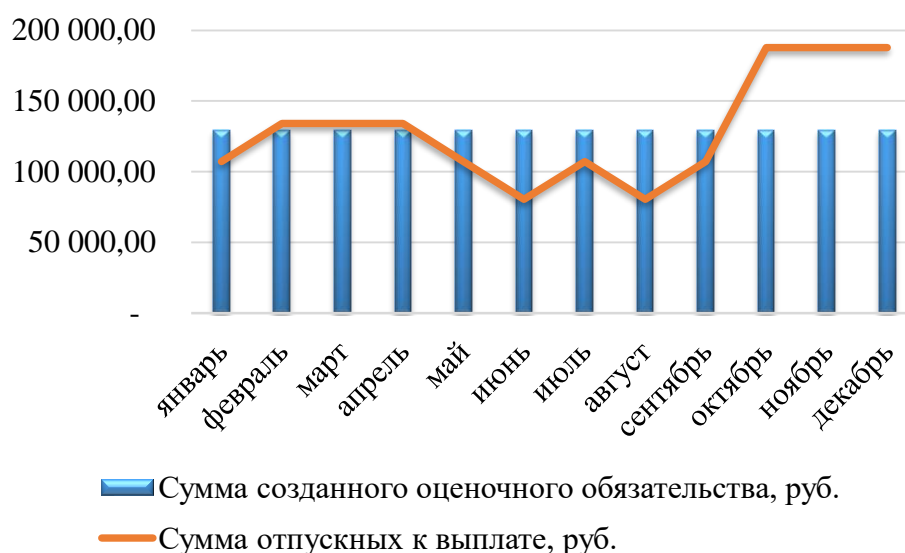


Рисунок 15 – Анализ динамики распределения расходов на выплату отпускных, руб.

На рисунке 15 видно, что в случае не создания резервов, предприятие бы понесло наиболее высокие расходы на выплату отпусков в IV-м квартале 2017 года. Данный способ позволил сбалансировать расходы на отпускные и затраты на производство в целом.

Для отражения суммы оценочного обязательства в бухгалтерском учете, рассмотрим период, в котором происходило производство продукции по заказам 126 и 127. Для этого отразим операции по созданию оценочных обязательств в бухгалтерском учете в таблице 29.

Таблица 29 – Отражение операций по созданию оценочных обязательств в бухгалтерском учете за ноябрь 2017 года.

Вид операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	
Остаток оценочного обязательства с предыдущего периода, руб.	20 (23, 26, 44)	96	116 258,01
Создание оценочного обязательства на выплату отпусков	20 (23, 26, 44)	96	129 672,41
Начислена сумма отпускных и страховых выплат за ноябрь за счет резерва, руб.	96	70, 69	187 801,42

Вид операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	
Удержан НДФЛ с суммы отпускных, руб.	70	68, НДФЛ	24 414,188
Выплачены отпускные, руб.	70	51	163 387,24

Из таблицы можно сделать вывод о том, что в рассматриваемом периоде на расходы предприятия будет распределяться только сумма 129 672,41 руб., что снижает себестоимость продукции в целом на 58 129,01 руб.

Так, в случае своевременного создания резерва в конце 2016 года, в бухгалтерском учете совершились бы следующие операции, отображенные в таблице 30.

Таблица 30 – Учет затрат на изоляцию кран шарового КЦШП.03.58.03 № 128, руб.

Содержание операции, руб.	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
Приобретён кран шаровой КЦШП.03.58.03	220 000,00	10	60
Учтена сумма НДС	33 559,32	19	60
Создан резерв под снижение стоимости	50280	91.2	14
Отпущены материалы в производство	16635,52	20	10
Отпущен в производство кран шаровой КЦШП.03.58.03	169720	20	10
Начисление заработной платы	1500	20	70
Начисление страховых платежей	570	20	69
Выпуск готовой продукции	186355,52	43	20
Признание дохода от реализации услуг	272 124,29	60	90.01
Начислен НДС реализованной продукции	41 510,49	90.03	68
Списана себестоимость готовой продукции	188 425,52	90.02	43

По данным таблицы 28, можно сделать вывод, что при помощи созданного резерва под снижение стоимости материалов, себестоимость готового изделия понизилась на 50 280 руб., что говорит об эффективности данного мероприятия. Сумма резерва не влияет на себестоимость продукции, так как она списывается в сумму прочих расходов, а по факту реализации материала, созданный резерв

включается в состав прочих доходов, при этом формируется запись: Деб.14 – Кред. 91.01.

Для оценки эффективности создания оценочных обязательств на отпусках (рекомендация 1) и создания резерва под обесценивание материальных ценностей (рекомендация 2) рассчитаем общий экономический эффект от предложенных мероприятий, расчет которого представлен в таблице 31.

Таблица 31 – Оценка экономической эффективности предложенных рекомендаций, руб.

Показатель, руб.	Рекомендация 1	Рекомендация 2	Итого
Фактическая себестоимость продукции за рассматриваемый период	6 162 213,60	238 705,52	6 400 919,12
Сумма себестоимости при внедрении рекомендаций	6 104 084,59	188 425,52	6 292 510,11
Экономический эффект	58 129,01	50 280,00	108 409,01

Таким образом, в результате проведенных мероприятий, у организации высвободились денежные средства в размере 108 409,01 руб. в результате снижения себестоимости выпускаемой продукции в рассмотренных заказах.

Вывод по главе три

В третьей главе выпускной квалификационной работы была рассмотрена система учета затрат на примере ООО «ИнтерМет». Для более полноценного изучения, была изучена специфика деятельности производственного предприятия, его организационная структура и система документооборота в части регистрации затрат на производство.

Основная информация для изучения системы учета затрат предприятия была получена из учетной политики, где выяснилось, что материально-производственные запасы принимаются по фактической производственной себе-

стоимости, а их списание производится по средней себестоимости. Расходы по обычным видам деятельности принимаются в денежном выражении и в том отчетном периоде, в котором они имели место. Так же следует отметить, что списание общехозяйственных расходов проводится по методу «Директ-костинг» путем списания общехозяйственных расходов сразу в себестоимость продаж.

Проведение аналитического и синтетического учета затрат позволило определить базу для проведения оценки учета затрат и поиска путей его совершенствования. Так, были рассмотрены заказы покупателей, по которым удалось разработать рекомендации по учету затрат, имеющие экономический эффект в виде экономии денежных средств в суммой 108 409,01 руб. Таким образом основная цель проведения исследования выполнена, эффект от рекомендаций по усовершенствованию учета затрат получен.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Таким образом, в ходе написания выпускной квалификационной работы были рассмотрены современные подходы к организации учёта затрат на производстве основные методы калькулирования себестоимости что позволило разработать пути совершенствование методического обеспечения учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в ООО «ИнтерМет». Процесс написания работы состоял из двух этапов:

1) обобщение методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции. В данном этапе выяснилось, что затраты на производство – это расходы организации, связанные с производством продукции. Состав и структура затрат прямо зависит от специфики деятельности предприятия, а управление затратами позволяет определить знание каких объемах используются средства предприятия, прогнозировать объемы требуемых дополнительных ресурсов и обеспечить высокий уровень выработки от них. Но не все затраты можно отнести к такому понятию как расходы предприятия, так как к ним относятся направленные на производство продукции, покупкой и продажей товара, расходы на оказание услуг и выполнение работ. Основными критериями принятия затрат в виде расходов является обоснованность, документальная подверженность и способность влиять на прибыль предприятия.

Таким образом, анализ затрат позволяет провести стоимостную оценку процесса производства продукции и определить ее себестоимость. Расчет себестоимости продукции заключается в определении результата деятельности предприятия и ее резервы путем стоимостной оценки используемых в процессе производство сырья и материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов и других затрат.

Источником информации и элементом управления себестоимостью производственной продукции является калькулирование затрат. Основой управления себестоимостью производственной продукции является калькулирование затрат, которое дает возможность определить себестоимость единицы продукции и сопо-

ставить затраты на производство с объемом выпущенной продукции, что позволяет определить эффективность деятельности предприятия. Так же был рассмотрен ряд методов калькулирования себестоимости, которые определяют фактическую себестоимость продукции и помогают приобрести необходимую информацию для контролирования производственным процессом.

Так же была рассмотрена система учета затрат на производство ООО «ИнтерМет», где выяснилось, что материально-производственные запасы принимаются по фактической производственной себестоимости, а их списание производится по средней себестоимости. Расходы по обычным видам деятельности принимаются в денежном выражении и в том отчетном периоде, в котором они имели место. Расходы на производство продукции списываются в дебет счета 20 «Основное производство» за исключением общехозяйственных расходов, списание которых проводится по методу «Директ-костинг» путем отнесения их сразу в себестоимость продаж. Документооборот в части регистрации затрат представляет собой сложный процесс, сопровождающийся большим количеством регистрирующей первичной документации как в бумажном, так и в электронном виде при помощи бухгалтерской программы 1С: Предприятие.

Рассмотрение учетной политики, процесса проведения аналитического и синтетического учета в части регистрации затрат ООО «ИнтерМет» позволило выявить следующие проблемы системе учета:

- в учетной политике в части расходов будущих периодов учитываются такие расходы как расходы на страхование и расходы на выплату отпускных, которые не должны учитываться в данной категории расходов.

- включение расходов по предстоящим отпускам в расходы будущих периодов приводит к неравномерному распределению расходов на выплату отпусков.

- не создаются резервы под обесценивание материально-производственных запасов.

2) Разработка путей решения выявленных проблем способствовало разработке рекомендаций, которые были произведены на втором этапе работы. по совершенствованию учета затрат. Суть рекомендаций состоит в следующем:

– откорректировать учетную политику в части определения расходов будущих периодов в соответствии с текущими принятыми нормами;

– путем создания оценочных обязательств на выплату отпускных сотрудников, создать систему рационального распределения расходов на отпуска в течении года;

– для обобщения информации о резервах под отклонения стоимости сырья создать резерв на обесценение материальных ценностей провести снижение себестоимости материала, который в результате снижения рыночной цены потерял часть своей ценности.

3) на третьем этапе выпускной квалификационной работы были рассчитан эффект от предложенных мероприятий по совершенствованию систему учета затрат на производство, которые положительный эффект. Так при помощи создания оценочного обязательства на выплату отпускных, на предприятии произошло эффективное распределение расходов на выплату отпускных, то есть в межсезонный период, когда фактические расходы на отпуска превышают себестоимость продукции, оценочное обязательство позволило уменьшить данную себестоимость на 58 129,01 руб.

Создание резерва под обесценение материальных ценностей позволило сократить себестоимость продукции, созданной из обесцененных материалов на 50 280,00 руб.

Принятие приведенных рекомендаций по совершенствованию учета затрат на ООО «ИнтерМет» позволило сократить себестоимость на 2% или на 108 409,01 руб.

Таким образом поставленные задачи исследования решены, и основная цель выпускной квалификационной работы выполнена.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1 Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации: часть вторая: Часть вторая [Электронный ресурс]: от 03.08.2018 № 301-ФЗ (ред. 27.11.2018) // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 28.11.2018).

2 Российская Федерация. Законы. Гражданский кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: от 03.08.2018 № 339-ФЗ // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 16.10.2018).

3 Российская Федерация. Законы. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: ФЗ от 6.12.2011 г. № 402-ФЗ по сост. на 23.05.2016 г.: принят Гос. Думой 22.11.2011 г.: одобр. Советом Федерации 29.11.2011 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.09.2018).

4 Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс]: Приказ М-ва финансов РФ от 29 июля 1998 г. №34н: // СПС «Консультант Плюс» (дата обращения 18.10.2018).

5 Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99): Приказ М-ва финансов РФ от 06.05.1999 г. № 33н // СПС «Консультант Плюс» (дата обращения 28.09.2018).

6 Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально – производственных запасов» (ПБУ 5/01) [Электронный ресурс]: приказ М-ва финансов РФ от 09.06.2001 г. № 44н // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 26.09.2018).

7 Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) [Электронный ресурс]: приложение № 1 к приказу М-ва финансов РФ от 06.10.2008 г. № 106н // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 28.09.2018).

8 Приказ М-ва финансов РФ «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению» [Электронный ресурс]: Приказ М-ва финансов РФ от 31.10.2000 г. № 94н (ред. от 08.11.2010) // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 28.09.2018).

9 Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов [Электронный ресурс]: Приказ М-ва финансов РФ от 28.12.2001 №119н ред. от 24.10.2016 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 14.10.2018).

10 Методические рекомендации по вопросам планирования и учета затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) на полиграфических предприятиях [Электронный ресурс]: согласовано МПТР РФ от 25.11.2002 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 11.10.2018).

11 Алисенов, А.С. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / А.С. Алисенов. – М.: Изд-во «Юрайт», 2016. – 457 с.

12 Анализ финансовой отчетности: методические указания / составитель Л.Л. Зайончик. – Челябинск: Издательский центр ЮУрГУ, 2017. – 32 с.

13 Багиев, Г.Л. Организация предпринимательской деятельности: учебное пособие / Г.Л. Багиев, А.Н. Асаул – СПб.: Изд-во «СПбГУЭФ», 2007. – 231 с.

14 Бирюков, В.А. Бухгалтерский учет и анализ: учебник / В.А. Бирюков, М.Д. Акатьева. – М.: Изд-во «НИЦ ИНФРА–М», 2015. – 252 с.

15 Богатая, И.Н. Теория и практика аудита процесса выпуска и продажи готовой продукции в коммерческой организации: монография / И. Н. Богатая, Д. Г. Багдасарян. – Ростов н/Д: Изд. центр РГЭУ, 2013. - 154 с.

16 Богаченко, В.М. Бухгалтерский учет: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Ростов н/Д: Изд-во «Феникс», 2015. – 513 с.

17 Бухгалтерский учет и анализ: учебник / А.Е. Шевелев, Е.В. Шевелева, Е.А. Шевелева, Л.Л. Зайончик. – М.: КноРус, 2016. – 480 с.

18 Бухгалтерский учет, налогообложение, анализ и аудит: учебное пособие / Е.С. Берестова, С.Н. Гриб, А.Н. Гринштейн и др. – Красноярск: Сиб. федер. ун-т, 2017. – 352 с.

19 Вахрушина, М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учебник / М.А. Вахрушина. – М.: Изд-во «Омега-Л», 2006. – 571 с.

20 Грищенко, О. В. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: учебное пособие / О.В. Грищенко. – Таганрог: Изд-во «ТРТУ», 2000. – 113 с.

21 Еремина, И.В. Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие / И.В. Еремина, С.В. Рачек. – Екатеринбург: УрГУПС, 2016. – 413 с.

22 Захаров, И.В. Бухгалтерский учет и анализ: учебник / И.В. Захаров, О.Н. Калачева. – М.: Изд-во «Юрайт», 2015. – 480 с.

23 Керимов, В.Э. Бухгалтерский управленческий учет: учебник для бакалавров / В.Э. Керимов. – М.: Изд-во «Дашков и К», 2016. – 400 с.

24 Керимов, В.Э. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы: учебник / В. Э. Керимов. – М.: Изд-во «Дашков и К», 2017. - 384 с.

25 Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / Н.П. Кондраков. – М.: Изд-во «ИНФРА-М», 2011. – 841 с.

26 Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет (финансовый и управленческий): учебник / Н.П. Кондраков. – М.: Изд-во «ИНФРА-М», 2018. – 584 с.

27 Кучерявенко, С.А. Нормативно-правовое обеспечение учета затрат на производство продукции: монография / С.А. Кучерявенко, Е.А. Ковалева / Инновационная экономика: материалы II Международной научной конференции. – Казань.: Изд-во «Бук», 2015.– С. 66-69.

28 Леонтьева, Ж.Г., Бухгалтерский и налоговый учет доходов и расходов коммерческих организаций: монография / Ж.Г. Леонтьева, О.П. Гладких. – СПб.: Изд-во «Юридический центр Пресс», 2003. – 391 с.

- 29 Лукаш, Ю.А. Большой словарь-справочник профессионального бухгалтера: справочное издание / Ю.А. Лукаш. – М: Изд-во «Источник-Книга», 2003. – 1048 с.
- 30 Лытнева, Н.А. Бухгалтерский учет: учебник / Н.А. Лытнева, Т.В. Федорова. – М.: Изд-во «Форум», 2015. – 512 с.
- 31 Мансуров, П.М. Управленческий учет: учебное пособие / П.М. Мансуров. – Ульяновск: Издательский центр УлГТУ, 2010. – 175 с.
- 32 Наумова, Н.А. Бухгалтерский учет и анализ: учебник / Н.А. Наумова, М.В. Беллендир, Е.В. Хоменко. – М: Изд-во «Кнорус», 2016. – 630 с.
- 33 Низовкина, Н.Г. Управление затратами предприятия (организации): учебное пособие / Н.Г. Низовкина. – М.: Изд-во «Юрайт», 2018. – 185 с.
- 34 Палий, В.Ф. Управленческий учет издержек и доходов: монография / В.Ф. Палий. – М.: Изд-во «ИНФРА-М», 2006. – 279 с.
- 35 Пласкова, Н. С. Анализ финансовой отчетности: учебник / Н.С. Пласкова. – М.: Изд-во «Инфра-М», 2016. – 272 с.
- 36 Полковский, Л.М. Бухгалтерский управленческий учет: учебник / Л.М. Полковский. – М.: Дашков и К, 2016. – 256 с.
- 37 Семенихин, В.В. Налог на прибыль организаций, доходы и расходы: монография / В.В. Семенихин. – М.: Изд-во «ГроссМедиа» 2017 г. – 207 с.
- 38 Учет затрат, калькулирование, бюджетирование в отраслях производственной сферы: учебное пособие / под общ. ред. Е.И. Костюковой. – СПб.: Изд-во «Лань», 2015. – 368 с.
- 39 Фролова, Т.А. Экономика предприятия: конспект лекций / Т.А. Фролова. – Таганрог: ТТИ ЮФУ, 2009. – 234 с.
- 40 Хахонова, Н.Н. Бухгалтерский учет, анализ и аудит: учебное пособие / Н. Н. Хахонова, И. Н. Богатая. – М.: Изд-во «КноРус», 2011. – 717 с.
- 41 Чеглакова, С.Г. Бухгалтерский учет и анализ: учебник / С.Г. Чеглакова. – М.: Изд-во «ДиС», 2015. – 448 с.

42 Черненко, Н.Ю. Бухгалтерский финансовый учет: конспект лекций / Н.Ю. Черненко, А.Ф. Черненко. – Ростов н/Д: Феникс, 2015. – 398 с

43 Шарощенко, И.В., Бухгалтерский учет и аудит в таможенном деле: учебник / И.В. Шарощенко, Т. В. Ким, Г. Б. Резников. – СПб.: Изд-во «Интермедия», 2013. - 715 с.

44 Ефремова, А.А., Чем различаются затраты и расходы [Электронный ресурс] // «Развитие бизнес-систем», 2017. – URL: <http://www.elitarium.ru/rashody-zatraty-aktivny-resursy-pribyl-sebestoimost-objazatelstva-informacija-uchet-buhgalterija> (дата обращения 05.10.2018).

45 Замбрицкая, Е. С. Взаимосвязь методов и способов калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг): российский и зарубежный опыт / Е. С. Замбрицкая, Е. Ю. Щепотьева, В. П. Точилкина // Экономика и политика. – 2015. – № 2 (5). – С. 44-48.

46 Зими́на, Л. Ю. Традиционные методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции / Л.Ю. Зими́на // Развитие современной науки: теоретические и прикладные аспекты. – 2016. – №5. – С. 55–61.

47 Илюхина, Н.А. Методика управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости продукции [Электронный ресурс] // Интернет-журнал Науковедение. – 2015. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/metodika-upravlencheskogo-ucheta-zatrat-i-kalkulirovaniya-sebestoimosti-produktsii-1> (дата обращения 24.11.2018).

48 Колбина, Е.С. Управление запасами сырья и готовой продукции в перерабатывающей отрасли АПК / Е.С. Колбина // Молодой ученый. – 2015. – №1. – С. 56-58.

49 Кот, Е.М. Теоретические и исторические аспекты бухгалтерского учета затрат, расходов и издержек на производство продукции / Е.М. Кот, И.Ф. Пильникова // Аграрный вестник Урала. 2014. – № 12 (130). – С. 79-83.

- 50 Бухгалтерские понятия «затраты» и «расходы»: так похожи, но очень разные. – URL: <http://buh-spravka.ru/buhgalterskij-uchet/zatraty-raskhody/ponyatie-zatraty-i-raskhody.html> (дата обращения 14.11.2018).
- 51 В чем разница между затратами, расходами и издержками. – URL: <http://www.elitarium.ru/zatraty-rashody-izderzhki-aktivy-proizvodstvo-buhgalterskij-upravlencheskij-uchet> (дата обращения 18.11.2018).
- 52 Калькулирование себестоимости продукции. – URL: <http://scicenter.online/finansovyy-meneditment-kniga-scicenter/kalkulirovanie-sebestoimosti-produktsii-91693.html> (дата обращения 12.11.2018).
- 53 Классификация затрат. – URL: <https://fin-admin.com/finansovyy-meneditment/17-klassifikaciya-zatrat.html> <https://fin-admin.com/finansovyy-meneditment/17-klassifikaciya-zatrat.html> (дата обращения 11.11.2018).
- 54 Классификация методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции. – URL: <https://www.goodstudents.ru/assortiment-analysis/333-uzhet-zatrat.html> (дата обращения 12.11.2018).
- 55 Методы калькулирования себестоимости. – URL: <https://glavkniga.ru/situations/s505416> (дата обращения 11.11.2018).
- 56 Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета затрат на производство продукции. – URL: <https://scienceforum.ru/2013/article/2013005258> (дата обращения 16.10.2018).
- 57 Расходы будущих периодов: что к ним относится и как учесть. – URL: <https://www.glavbukh.ru/art/80291-rashody-budushchih-periodov-chto-k-nim-otnositsya-i-kak-uchest> (дата обращения 26.11.2018).
- 58 Официальный сайт ООО «ИнтерМет» – www.intermet74.ru
- 59 Технические Условия 5768-001-21594765-2014 – www.intermet74.ru