

## Урок №2

## 3. Учет затрат по управлению производством

**Общехозяйственные расходы.**

На активном счете 26 ведется учет затрат, которые связаны с управлением предприятием.

Счет 26 «Общехозяйственные расходы»

Кредит счетов	Д-т сч. 26	К-т сч. 26	Дебет счетов
1	2	3	4
	С — нет		
10	Учетная стоимость опущенных товарно-материальных ценностей на содержание зданий, сооружений, заводоуправления, лабораторий	Списание части затрат на работы, выполненные цехами вспомогательных производств на сторону	23
70,69	Расходы на оплату труда (с начислениями) управленческого персонала заводоуправления	Списание остальной части затрат на продукцию основного производства и их распределение между видами работ и изделиями (заказами)	20
05	Амортизация НМА		
02	Амортизация прочих основных средств заводоуправления		
97	Суммы ежемесячных списаний расходов будущих периодов (подписка на техническую литературу и др.)	Списание общехозяйственных расходов на себестоимость продаж	90
60	Услуги, полученные со стороны на содержание зданий, сооружений, лабораторий		
71	Расходы на командировки, почтовые расходы		

На дебете счета 26 отражаются следующие косвенные расходы:

- административно-управленческие расходы;
- расходы на содержание общехозяйственного персонала;
- амортизационные отчисления и расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения;
- арендная плата за помещения общехозяйственного назначения;
- расходы по оплате информационных, аудиторских, консультационных услуг.

В бухгалтерском учете это отражается следующим образом: Дт 26 Кт 02,04,05,10,60,68,70,69,76 - начислены общехозяйственные расходы.

Порядок списания общехозяйственных расходов организация также устанавливает самостоятельно и закрепляет в учетной политике.

В течение месяца косвенные расходы собираются на счетах 25, 26, а в конце месяца эти счета должны быть закрыты и собранные на них затраты отнесены на счёт 20, таким образом, счёта 25, 26 на последнее число месяца никогда не имеют сальдо.

Существует два способа списания таких расходов.

В первом случае они списываются на основное производство. То есть они распределяются по видам выпускаемой продукции (работ, услуг) и включаются в их себестоимость, как и общепроизводственные расходы.

В результате по дебету счёта 20 отражается полная производственная себестоимость продукции (работ, услуг).

Во втором случае организация может отнести всю сумму общехозяйственных расходов, произведенных за отчетный период, на реализованную продукцию (на счёт 90). Об этом говорится в пункте 9 ПБУ 10/99. Тогда на счёте 20 отражается сокращенная себестоимость произведенной продукции.

Полная производственная себестоимость состоит из неполной производственной себестоимости и общехозяйственных расходов.

Способ списания общехозяйственных расходов влияет на финансовый результат деятельности организации.

Если общехозяйственные расходы распределяются между реализованной и нереализованной продукцией, то списываются не все произведенные общехозяйственные расходы, а только те, которые учтены в себестоимости реализованной продукции.

При использовании второго способа общехозяйственные расходы списываются полностью на реализованную продукцию.

Косвенные расходы могут распределяться двумя следующими способами, а именно:

1) Standart costing. Этот метод широко применяется зарубежом, в России на его основе был разработан и удачно используется метод нормативного учета затрат на производство. Незаменим в отраслях, где цены на ресурсы относительно стабильны, а сами изделия не изменяются в течение длительного времени - на предприятиях обрабатывающих отраслей, швейного, обувного, мебельного производства и ряда других.

Сущность Стандарт-костинг (standart costing) - система учета затрат и калькуляции себестоимости с использованием нормативных затрат. «Стандарт» - количество необходимых для производства единицы продукции затрат; «костинг» - денежное выражение этих затрат.

В основу системы Стандарт-костинг положены следующие принципы:

- 1) предварительное нормирование затрат по элементам и статьям затрат;
- 2) составление нормативных калькуляций на изделие и его составные части;
- 3) отдельный учет нормативных затрат и отклонений;
- 4) анализ отклонений;
- 5) уточнение калькуляций при изменении норм.

Нормирование затрат осуществляется предварительно (до начала отчетного периода) по статьям расходов: основные материалы; оплата труда производственных рабочих; общепроизводственные расходы (амортизация оборудования, арендные платежи, зарплата вспомогательных рабочих, вспомогательные материалы и другие); коммерческие расходы (расходы по реализации продукции).

Нормативные затраты базируются на ожидаемых затратах ресурсов, необходимых для производства продукции. Нормы расхода ресурсов устанавливаются в расчете на одно изделие.

По общепроизводственным расходам, которые состоят из нескольких разнородных статей, нормы разрабатываются на определенный период в денежной оценке и в расчете на запланированный объем производства.

В течение отчетного периода ведется учет отклонений фактических расходов от нормированных затрат. Суммы отклонений фиксируются на специальных счетах.

В конце отчетного периода отклонения списываются на финансовые результаты. Производится анализ отклонений.

Далее принимается решение относительно корректировки установленных норм и нормативов.

Метод предполагает распределение косвенных расходов через коэффициент 25 или 26 счёта. *В качестве базы распределения могут быть выбраны: сумма начисленной зарплаты основных производственных рабочих, количество отработанных машино-часов, объем выпущенной продукции и т.д.*

2) Direct-costing. Широко распространен во всех экономически развитых странах. Российские бухгалтерские стандарты не разрешают в полном объеме использовать систему «Директ-костинг» для составления внешней отчетности и расчета налогов, данный метод в настоящее время находит все более широкое применение во внутреннем учете для проведения анализа и обоснования управленческих решений в области безубыточности производства, ценообразования и т.д. В основе метода лежит исчисление сокращенной себестоимости продукции и определение маржинального дохода.

**Схема счетов 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы»**

Дебет	Кредит
Сальдо не имеют	
В течение месяца собираются затраты, связанные с обслуживанием и управлением производством	В конце месяца итоговую сумму затрат списывают в дебет счета 20 «Основное производство»

В конце каждого месяца счета 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» закрывают и сумму затрат итогом списывают на счет 20 следующими проводками.

ДЕБЕТ 20 «Основное производство» КРЕДИТ 25 «Общепроизводственные расходы»;

ДЕБЕТ 20 «Основное производство» КРЕДИТ 26 «Общехозяйственные расходы».

Счета 25 и 26 сальдо не имеют и в балансе не отражаются.

### Пример 1. Учет затрат на производство продукции.

В течение месяца в журнале операций отражены производственные затраты (табл. 1). *Задание.*

1. Определить сумму общепроизводственных и общехозяйственных затрат.
2. Рассчитать себестоимость продукции, сданной на склад.

**Таблица 1**

Содержание операции	Сумма, р.	Дебет	Кредит
1. Списаны материалы:			
а) в основное производство	25000	20	10
б) для наладки оборудования	4300	25	10
в) на управленческие нужды	3800	26	10
2. Начислена заработная плата:			
а) работникам основного производства	40000	20	70
б) наладчикам оборудования	10000	25	70
в) административному персоналу	15000	26	70
3. Начислен взносы во внебюджетные фонды (30 %):			
а) работников основного производства	12 000	20	69
б) наладчиков оборудования	3000	25	69
в) административному персоналу	4500	26	69
4. Начислена амортизация:			
а) оборудования в основном производстве	8000	20	02
б) основных средств общепроизводственного назначения	3700	25	02
в) ограды здания	400	25	02
г) здания администрации	2300	26	02
д) машины директора	340	26	02
5. Акцептованы счета:			
а) за коммунальные услуги	3500	25	60
б) за услуги информационного центра	1800	26	60
в) за рекламу о приеме на работу	2200	26	60
6. В конце месяца списаны общепроизводственные расходы на затраты производства	?	20	25
7. В конце месяца списаны общехозяйственные расходы на	?	20	26

затраты производства			
8. Списана готовая продукция на склад (незавершенного производства на конец месяца нет)	?	43	20

1. Для определения суммы общепроизводственных и общехозяйственных расходов необходимо собрать и закрыть счета 25 и 26.

**Счет 25 «Общехозяйственные расходы»**

**Счет 26 «Общепроизводственные расходы»**

Дебет	Кредит
1б) 4300	
2б) 10000	
3б) 3000	
4б) 3700	б) 24900
4в) 400	
5а) 3500	
<b>О<sub>д</sub> = 24 900</b>	<b>О<sub>к</sub> = 24900</b>

Дебет	Кредит
1в) 3800	
2в) 15000	
3в) 4500	
4г) 2300	7) 29940
4д) 340	
5б) 1 800	
5в) 2200	
<b>О<sub>д</sub> = 29940</b>	<b>О<sub>к</sub> = 29940</b>

Итого, сумма затрат по счету 25 составила 24 900 р., по счету 26 — 29 940 р.

2. Для определения себестоимости готовой продукции, сданной на склад, нужно собрать и закрыть счет 20 при условии, что отсутствует незавершенное производство на начало и конец месяца.

**Счет 20 «Основное производство»**

Дебет	Кредит
С <sub>н</sub> = 0	
1а) 25000	
2а) 40000	
3а) 12 000	
4а) 8000	8) 139840
б) 24900	
7) 29 940	
<b>О<sub>д</sub> = 139840</b>	<b>О<sub>к</sub> = 139840</b>
С <sub>к</sub> = 0	

Итого, себестоимость готовой продукции, сданной на склад, составила 139 840 р.

В случае когда выпускается несколько видов продукции, косвенные расходы списывают на себестоимость готовой продукции в определенном соотношении.

Предлагается несколько вариантов для распределения и списания косвенных расходов, например пропорционально:

- прямым затратам на каждый вид продукции;
- заработной плате за производство продукции каждого вида;
- выручке от реализации по видам продукции.

**Пример 2.** Учет и распределение косвенных затрат.

В течение месяца отражены следующие затраты, связанные с производством двух видов изделий А и Б (табл.2).

*Задание.*

1. Определить сумму прямых и косвенных затрат (табл. 8.4).
2. Распределить косвенные затраты на изделия А и Б пропорционально заработной плате производственных рабочих.

*Таблица 2*

Содержание операции	Сумма, р.	Дебет	Кредит
1. Списаны материалы на производство: изделий вида А изделий вида Б	7000 12000	20 20	10 10
2. Начислена заработная плата за производство: изделий вида А изделий вида Б	18000 42000	20 20	70 70
3. Начислена заработная плата наладчикам оборудования	10000	25	70
4. Начислена заработная плата административному персоналу	15000	26	70

1. Сумма прямых затрат на счете 20 складывается из стоимости материалов и заработной платы за изготовление изделий и составляет  $19000 + 60000 = 79000$  (р.).

*Таблица 3*

	Сумма затрат на изготовление	
	изделий А, р.	изделий Б, р.
Материалы	7000	12000
Зарплата	18000	42000
Итого	25000	54000

Общая сумма заработной платы составила 60000 р. На изделия А и Б она распределена в пропорции 30 и 70 % соответственно.

Сумма косвенных затрат на счетах 25 и 26 складывается из суммы заработной платы административного персонала и наладчиков оборудования и составляет  $10000 + 15000 = 25000$  (р.).

2. Косвенные затраты списываем на изделия А и Б пропорционально прямой заработной плате за изготовление изделий, т. е. в следующей пропорции: 30 % на изготовление изделий А — 7000 р. и 70 % на изготовление изделий Б — 17500 р.

### 3. Учет затрат по управлению производством

Себестоимость продукции является одним из основных показателей, определяющих эффективность работы предприятия, так как рост или снижение себестоимости влияет на получение прибыли и в целом на финансовое положение предприятия.

В условиях конкуренции на рынке товаров, работ и услуг, когда цены на товары устанавливаются не производителем, а рынком под влиянием спроса и предложения на них, еще более актуальным становится расчет реальной себестоимости продукции. И на первый план выдвигаются задачи снижения себестоимости выпускаемой продукции, что в свою очередь не должно отразиться на ее качестве.

Расчет себестоимости продукции производится в процессе калькуляции. Под калькуляцией себестоимости продукции понимают расчет затрат, связанных с ее производством, по предприятию в целом, по видам изделий и на единицу продукции. Другими словами, калькуляция — это способ группировки и расчета всех затрат, формирующих себестоимость продукции. Чтобы составить калькуляцию затрат на единицу продукции, нужно сумму каждого вида затрат по данному виду продукции разделить на ее количество.

### Пример 3 Расчет себестоимости готовой продукции и калькуляции затрат.

В цехе № 1 мебельной фабрики изготавливают книжные шкафы, а в цехе № 2 — книжные полки. В течение месяца отражены операции, связанные с производством продукции (табл. 4).

*Задание.*

1. Определить сумму прямых и косвенных затрат на изготовление изделий.
2. Списать косвенные расходы на себестоимость изделий пропорционально прямым затратам.
3. Определить себестоимость одного изделия и составить калькуляцию затрат на единицу изделия.

Таблица 4

Содержание операции	Сумма, р.	Дебет	Кредит
1 . Списаны древесно-стружечные плиты на изготовление: шкафов	15000	20	10
полок	10000	20	10

2. Списано стекло на изготовление: шкафов полок	3000 2000	20 20	10 10
3. Списана фурнитура на изготовление: шкафов полок	600 400	20 20	10 10
4. Начислена заработная плата работникам: цеха № 1 цеха № 2	36000 24000	20 20	70 70
5. Начислен социальный налог на заработную плату сотрудников: цеха № 1 цеха № 2	12816 8544	20 20	69 69
6. Начислена амортизация оборудования: в цехе № 1 цехе № 2	2400 1600	20 20	02 02
7. Начислена амортизация основных средств общепроизводственного назначения	1300	25	02
8. Начислена заработная плата обслуживающему персоналу	12000	25	70
9. Начислены взносы в ГВФ	4272	25	69
10. Начислена заработная плата администрации	16000	26	70
11. Начислены взносы в ГВФ	5696	26	69
12. Акцептован счет за коммунальные услуги	2700	25	60
13. Акцептован счет за установку компьютера в бухгалтерии	1700	26	60
14. Списаны общепроизводственные расходы на изготовление: шкафов полок	? ?	20 20	25 25
15. Списаны общехозяйственные расходы на изготовление: шкафов полок	? ?	20 20	26 26
16. Списана на склад готовая продукция: шкафов (35 изделий) полок (90 изделий)	? ?	43 43	20 20

1. Определяем сумму прямых затрат на изготовление каждого вида изделий и рассчитываем соотношение прямых затрат по каждому виду изделий (табл. 8.6).

**Таблица 5**

	Сумма прямых затрат на изготовление	
	шкафов, р.	полок, р.
Материалы	18600	12400
Заработная плата	36000	24000
взносы в ГВФ	12816	8544
Амортизация	2400	1600
Итого	69816(60 %)	46544(40 %)



Сумма всех прямых затрат на изготовление двух видов изделий составила  $69816 + 46544 = 116360$  (р.). На оба вида изделий она будет распределена в пропорции 60 и 40 % соответственно.

Для расчета суммы косвенных затрат нужно собрать счета 25 и 26.

**Счет 25 «Общепроизводственные расходы»**

Дебет	Кредит
7) 1 300 8) 12000 9) 4272 12) 2700	14) 20272
Од = 20272	Ок = 20272

**Счет 26 «Общехозяйственные расходы»**

Дебет	Кредит
10) 16000 11) 5696 13) 1700	15) 23396
Од = 23396	Ок = 23396

Сумма общепроизводственных затрат составила 20272 р., сумма общехозяйственных затрат — 23396 р. Общая сумма косвенных затрат составила 43668 р.

2. Распределение косвенных затрат по видам изделий производится в пропорции к прямым затратам. На оба вида изделий косвенные затраты распределяются в пропорции 60 и 40 % соответственно (табл. 6).

**Таблица 6**

Счет	Сумма косвенных затрат	Сумма косвенных затрат на изготовление	
		шкафов, р. (60 %)	полок, р. (40 %)
25	20272	12163	8109
26	23396	14038	9358
Итого	43668	26201	17467

3. Для расчета себестоимости одного изделия необходимо сумму прямых и косвенных затрат разделить на количество всех изделий (табл.7).

**Таблица 7**

Показатели	Сумма затраты на изготовление	
	шкафов, р.	полок, р.
Прямые затраты	69816	46544
Косвенные затраты	29201	17467
Итого	96017	64011
Количество изделий	35	90
Себестоимость одного изделия	2743	711

Себестоимость продукции определяется как сумма прямых и косвенных затрат, необходимых для изготовления изделий.

Для расчета калькуляции затрат на единицу изделия необходимо сумму каждого вида затрат разделить на количество изделий (табл. 8).

**Таблица 8**

Показатели	Сумма затрат на изготовление	
	шкафов, р.	полок, р.
Количество изделий	35	90
Материалы	531	138
Заработная плата	1029	266
Взносы в ГВФ	366.	95
Амортизация	69	18
По счету 25	347	90
По счету 26	401	104
Себестоимость одного изделия	2743	711

Калькуляция затрат показывает, какого вида затраты и в каком объеме включаются в себестоимость одного изделия. Калькуляция позволяет анализировать структуру и состав затрат, а также на основе анализа находить резервы снижения себестоимости продукции.