

Тема 1. Учет хозяйственных процессов

План лекции:

- 1.1 Учет процесса снабжения
- 1.2 Учет процесса производства
- 1.3 Учет процесса продажи

1.1 Учет процесса снабжения

В процессе снабжения организации покупают у поставщиков различные материалы, сырье, топливо и другие предметы труда, необходимые им для изготовления продукции, выполнения различного рода работ или оказания услуг.

Материалы в учете и отчетности отражаются по фактической себестоимости их приобретения.

Фактическая себестоимость материалов складывается из покупной стоимости и ТЗР.

ТЗР включают в себя расходы на транспортировку, хранение и доставку материалов на склад организации, а так же комиссионные вознаграждения и другие аналогичные расходы, связанные с изготовлением материалов. В себестоимость материалов не включается НДС.

Организации при формировании учетной политики имеет право самостоятельно определять способ учета приобретения материалов.

Существует 2 способа учета приобретенных материалов:

- 1. Без использования счетов 15, 16.
- 2. С использованием счетов 15, 16.

Традиционно и более простым способом считается учет приобретения материалов без использования счетов 15, 16.

При этом способе при поступлении материалов оформляются следующие записи:

	ДТ	КТ
На покупную стоимость материалов (без НДС)	10	60
На сумму НДС	19	60
Принят к вычету НДС	68	19

Движение конкретных видов материалов отражается на отдельных аналитических счетах по учетным ценам.

ТЗР учитываются в течение месяца так же на счете 10 на отдельном аналитическом счете, т.е. в БУ будут оформлены следующие записи:

	ДТ	КТ
На стоимость по учетным ценам	10 _{уч}	60
На сумму ТЗР	10 _{ТЗР}	60, 71

При отпуске материалов в производство оформляется следующая запись:

	ДТ	КТ
На стоимость отпущенных в производство материалов по учетным ценам	20	10 _{уч}
На сумму ТЗР относящихся к отпущенным в производство материалам	20	10 _{ТЗР}

Для того чтобы определить сумму ТЗР относящихся к израсходованным материалам составляют специальный расчет:

1.

$$\text{Средний\% ТЗР} = \frac{\text{ТЗР}_{\text{нач. мес.}} + \text{ТЗР}_{\text{за мес.}}}{\text{Мат - лы по учет. ценам на нач. мес.} + \text{Поступление мат - лов по учет. ценам за мес.}} \cdot 100\%$$

2.

$$\text{Сумма ТЗР, относящийся к отпущенным в производство материалам} = \frac{\text{Средний\% ТЗР} \cdot \text{Отпущенные произ- во мат - лы по учет. ценам}}{100\%}$$

Пример: Фактическая себестоимость материалов на 1 января 2008 года составило 12 000 рублей, в т.ч. стоимость материалов по учетным ценам – 10 000 рублей, ТЗР – 2 000 рублей. В течение января 2008 года были осуществлены следующие операции.

Журнал хозяйственных операций

№ п/п	Содержание операций	Бухгалтерская запись		Сумма, руб.
		ДТ	КТ	
1.	Поступили от поставщиков материалы по учетным ценам на сумму 20 000 рублей, кроме того НДС 18%	10 _{уч} 19 68	60 60 19	20 000 3 600 3 600
2.	Начислена транспортной организации за доставку материалов 3 000 рублей, кроме того НДС 18%	10 _{ТЗР} 19 68	60 60 19	3 000 540 540
3.	Оплачены из-под отчетных сумм за разгрузку материалов на складе в сумме 100 рублей.	10 _{ТЗР}	71	100
4.	Отпущены в производство материалы по учетным ценам на сумму 15 000 рублей	20	10 _{уч}	15 000
5.	Списывается доля ТЗР относящаяся к отпущенным в производство материалов по учетным ценам	20	10 _{ТЗР}	2 550

ДТ 10_{уч} КТ

С _н 10 000	
1) 20 000	4) 15 000
Об. 20 000	Об. 15 000
С _к 15 000	

ДТ 10_{ТЗР} КТ

С _н 2 000	
2) 3 000	5) 2 550
3) 100	
Об. 3 100	Об. 2 550
С _к 2 550	

ДТ 10 КТ

С _н 12 000	
1) 20 000	4) 15 000
2) 3 000	5) 2 550
3) 100	
Об. 23 100	Об. 17 550
С _к 17 550	

$$\text{Средний \% ТЗР} = \frac{2\,000 + 3\,100}{10\,000 + 20\,000} \cdot 100\% = \frac{5\,100}{30\,000} \cdot 100\% = 17\%$$

$$\text{Сумма ТЗР, относящийся к отпущенным в производство материалам} = \frac{17}{100\%} \cdot 15\,000 = 2\,550$$

Остаток материалов на конец месяца составит 17 550 рублей, в т.ч. по учетным ценам на 15 000 рублей, ТЗР – 2 550 рублей.

1.2 Учет процесса производства

Для правильной организации учета процесса производства большое значение имеет научно-обоснованная **классификация затрат**:

1. В зависимости от места возникновения затраты группируют по видам производства (основное и вспомогательное) и в разрезе структурных подразделений (по цехам, участкам, бригадам, отделам, складам и т.д.).

2. По видам продукции затрат группируют для исчисления их себестоимости.

3. В зависимости от экономического содержания различают элементы затрат и статьи затрат.

Элементы затрат:

1. Материальные
2. Затраты по зарплате
3. Отчисления на социальные нужды
4. Амортизация
5. Прочие затраты

Данная группировка является единой и обязательной для всех юридических лиц.

Для исчисления себестоимости отдельных видов затраты организации группируются и учитываются по статьям калькуляции.

Перечень статей затрат определяется организацией исходя из характера и структуры производства.

Типовая группировка затрат по статьям калькуляции выглядит следующим образом:

1. Сырье и материалы.
2. Возвратные отходы (вычитаются).
3. Покупные изделия, полуфабрикаты, услуги производственного характера сторонних предприятий.

4. Топливо и энергия на технологические нужды.
5. Основная и дополнительная зарплата производственных рабочих.
6. Отчисления на социальные нужды.
7. Расходы на подготовку и основание производства.
8. Общепроизводственные расходы.
9. Общехозяйственные расходы.
10. Потери от брака.
11. Прочие производственные расходы.
12. Коммерческие (внепроизводственные) расходы.

Суммы статей с 1 по 11 составляют производственную себестоимость. А сумма всех 12 статей – полную себестоимость.

4. По экономической роли в процессе производства затраты делят на основные и накладные.

Под основными понимаются такие расходы которые непосредственно связаны с технологическим процессом производства (затраты материалов, полуфабрикатов, производственных работ и услуг, расходы на оплату труда производственных рабочих, отчисления фонду социального страхования и обеспечения от расходов на оплату труда производственным рабочим и другие расходы).

Накладные расходы образуются в связи с необходимостью организации обслуживания производства и управления им. Они не имеют непосредственной связи с производством продукции, но неизбежны, т.к. управление является частью производственного процесса.

5. По составу (однородности) затраты делятся на одноэлементные и комплексные.

Одноэлементные – затраты состоящие из одного элемента.

Комплексные – затраты состоящие из нескольких элементов (общепроизводственные и общехозяйственные расходы).

6. По способу включения в себестоимость продукции затраты подразделяют на прямые и косвенные.

Прямые – такие виды затрат которые связаны с изготовлением конкретных видов продукции и могут быть отнесены на их себестоимость.

Косвенные – затраты которые не могут быть отнесены прямо на себестоимость конкретных видов продукции, они как правило связаны с изготовлением нескольких видов продукции или с организацией производства в целом, его обслуживанием, такие расходы включают в себестоимость конкретных видов продукции, т.е. распределяются на основании определенного расчета пропорционально какой-либо базе для распределения.

К косвенным расходам относятся: общепроизводственные, общехозяйственные, внепроизводственные и некоторые другие расходы.

7. По отношению к объему производства: условно-переменные и условно-постоянные.

Условно-переменные – прямые и косвенные расходы, величина которых зависит от объема производства.

Условно-постоянные – расходы, которые не зависят от изменения объема производства.

В процессе осуществления процесса производства складывается себестоимость продукции работ, услуг. Различают основное и вспомогательное производства.

Основное производство – цеха выпускающие продукцию по профилю предприятия.

Вспомогательное – цеха занятые обслуживанием основных цехов с целью создания благоприятных условий для их работы.

Основное производство учитывается на счете 20, а вспомогательное на 23 счете.

В течение отчетного периода на счетах 20 и 23 собираются прямые затраты непосредственно связанные с изготовлением конкретных видов продукции, осуществлением работ и предоставлением услуг.

Косвенные расходы, связанные с обслуживанием производства и управления в течение отчетного периода учитывается на счете 25 и 26.

В состав общепроизводственных расходов (счет 25) входит:

- расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования
- амортизационные отчисления и затраты на ремонт основных средств производственного назначения
- затраты на отопление, освещение и содержание производственных помещений
- расходы на оплату труда производственного персонала занятого обслуживанием производства
- отчисления на социальные нужды от расходов на оплату труда обслуживающего персонала и другие аналогичные расходы.

В состав общехозяйственных расходов (счет 26) учитываются расходы с управлением производства:

- оплата труда аппарата управления и отчисления на социальные нужды от их зарплаты
- амортизационные отчисления и ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения
- расходы по оплате аудиторских услуг

- расходы на служебные командировки
- почтово-телеграфные, канцелярские и другие аналогичные расходы

Собранные в течение отчетного периода расходы по счетам 25 и 26 распределяются по объектам учета и списываются на счета 20 и 23.

Счет 26 может списываться и на счет 90 (это зависит от учетной политики предприятия).

В любом случае счета 25 и 26 не имеют сальдо на начало и конец отчетного периода.

Существует два варианта отражения в учете процесса выпуска продукции, работ, услуг:

1. Без применения счета 40.
2. С применением счета 40.

Выбранный способ должен быть закреплён в Учетной политике предприятия.

Традиционным считается 1 способ. При этом способе выпущенная из производства готовая продукция осуществляется следующей записью: ДТ – 43, КТ – 20.

В течение отчетного периода эта запись осуществляется в твердой оценке. Поскольку фактическая себестоимость готовой продукции исчисляется в конце отчетного периода. Учетная себестоимость может отличаться от фактической себестоимости, поэтому в конце отчетного периода ее следует довести до уровня фактической, здесь возможны следующие записи:

1. Фактическая производственная себестоимость выше учетной, в этом случае в конце месяца на сумму разницы делается дополнительная запись: ДТ – 43, КТ – 20.

2. Фактическая производственная себестоимость ниже учетной, в этом случае в конце месяца делается такая же запись, а сумма отражается «КРАСНЫМ СТОРНО»: ДТ – 43, КТ – 20 и = 300

Основные бухгалтерские записи по учету процесса производства

	ДТ	КТ
1. Списаны материалы для изготовления продукции	20	10
2. Списаны материалы во вспомогательное производство	23	10
3. Списаны материалы на общепроизводственные нужды	25	10
4. Списаны материалы на общехозяйственные нужды	26	10
5. Начислена зарплата работникам основного производства	20	70
6. Начислена зарплата работникам вспомогательного производства	23	70
7. Начислена зарплата общепроизводственному персоналу	25	70
8. Начислена зарплата аппарату управления	26	70
9. Произведены отчисления на социальные нужды от зарплаты работников основного производства	20	69
10. Произведены отчисления на социальные нужды от зарплаты работников вспомогательного производства	23	69
11. Произведены отчисления на социальные нужды от зарплаты общепроизводственного персонала	25	69
12. Произведены отчисления на социальные нужды от зарплаты работников аппарата управления	26	69
13. Начислена амортизация основных средств производственного назначения	25	02
14. Начислена амортизация основных средств общехозяйственного назначения	26	02
15. Начислена амортизация нематериальных активов	26	05
16. Возвращены из основного производства материалы	10	20
17. Возвращены из вспомогательного производства материалы	10	23
18. В основном производстве получены полуфабрикаты собственного изготовления	21	20
19. Списаны командировочные расходы	26	71
20. Списываются в конце месяца общепроизводственные расходы	20, 23	25
21. Списываются общехозяйственные расходы (учетной политикой предусмотрено списание на счета 20, 23)	20, 23	26
22. Списываются общехозяйственные расходы (учетной политикой предусмотрено списание на счета 90)	90	26
23. Выпущена из производства готовая продукция	43	20

1.3 Учет процесса продажи

На стадии продажи складывается полная себестоимость продукции, которая отличается от производственной себестоимости на сумму коммерческих (непроизводственных) расходов.

Расходы по реализации продукции называются коммерческими расходами.

Для учета этих расходов предназначен синтетический счет 44. По ДТ этого счета собираются расходы на тару и упаковку готовой продукции на складе предприятия, а так же комиссионные сборы посредникам, а так же другие расходы по сбыту продукции.

В течение отчетного периода по ДТ счета 44 собираются расходы по отгрузке продукции. С КТ счета 44 списываются затраты относящиеся к проданной продукции.

Основные бухгалтерские записи по счету 44 (активный).

	ДТ	КТ
1. Списаны материалы на упаковку готовой продукции	44	10
2. Начислена зарплата работникам, связанных с операциями по сбыту продукции	44	70
3. Начислен ЕСН от зарплаты работников, связанных со сбытом продукции	44	69
4. Произведены расходы по транспортировке продукции	44	60
5. Списаны коммерческие расходы по проданной продукции	90	44

Основным счетом для учета процесса продажи является активно-пассивный счет 90.

По ДТ счета 90 отражают:

1. Фактическую производственную себестоимость реализованной продукции
2. Коммерческие расходы
3. Сумму НДС по проданной продукции

По КТ счета записывают выручку от реализации продукции, т.е. продажную стоимость реализованной продукции.

Путем сопоставления ДТ и КТ оборотов по счету 90 определяют финансовый результат от реализации продукции.

Превышение КТ оборота над ДТ будет означать, что предприятие получило прибыль, а превышение ДТ оборота над КТ будет означать убыток.

Счет 90 ежемесячно закрывают и на конец месяца он сальдо не имеет.

Сумму прибыли от продажи списывают по КТ счета 99, а сумму убытка записывают соответственно с КТ счета 90 в ДТ счета 99.

ДТ	КТ	
90	99	ПРИБЫЛЬ
99	90	УБЫТОК

Пример:

Журнал регистрации хозяйственных операций

	ДТ	КТ	Сумма
1. Отгружена продукция покупателю по отпускным ценам в сумме 100 000 рублей, кроме того НДС 18%	62	90	118 000
2. Списана производственная себестоимость готовой продукции в сумме 70 000 рублей	90	43	70 000
3. Начислен НДС по проданной продукции	90	68	18 000
4. Расходы на тару и упаковку продукции составили 5 000 рублей	44	10	5 000
5. Начислено комиссионное вознаграждение посреднику	44	60	4 000
6. Списаны расходы на продажу по реализованной продукции	90	44	9 000
7. Определен результат от продаж - ПРИБЫЛЬ	90	99	21 000

ДТ 90 КТ

2) 70 000	1) 118 000
3) 18 000	
6) 9 000	
7) 21 000	
Об. 118 000	Об. 118 000
С _к -	