

УДК 657.631

В. И. Горло

Брянский государственный аграрный университет, Брянская обл., с. Кокино,
email: viktorgorlo@yandex.ru

К ВОПРОСУ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЁТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ХЛЕБОБУЛОЧНЫХ ИЗДЕЛИЙ

Ключевые слова: основное производство, бухгалтерский и управленческий учёт, статьи затрат, хлебобулочные изделия, калькулирование, себестоимость.

Достоверная информация в учёте о затратах на производство позволяет руководителям, менеджерам, другим пользователям предприятий принимать правильные оперативные управленческие и финансовые решения. В данной статье автор рассматриваются вопросы организации учёта затрат на производство хлебобулочных изделий, исчисление себестоимости продукции на хлебокомбинатах.

V. I. Gorlo

Bryansk State Agrarian University, Bryansk region, Kokino, email: viktorgorlo@yandex.ru

TO IMPROVE THE ACCOUNTING OF THE COST OF PRODUCING BAKED GOODS

Keywords: basic production, accounting and management accounting, cost items, baked goods, costing, cost.

Reliable information in the accounting of production costs allows managers, managers, other users of enterprises to make the right operational management and financial decisions. In this article, the author discusses the organization of accounting for the cost of production of baked goods, calculating the cost of production at bakeries.

Нюансы бухгалтерского учёта в хлебопекарном производстве обусловлены особенностями производственного цикла, технологического процесса и специфическими изменениями конечного продукта на пути от сырья до готового к продаже изделия.

Важным инструментом улучшения внутренней информационной базы является бухгалтерский учёт. В нем формируется информация о производственных затратах и результатах, с целью выявления нерационального использования материальных и других ресурсов, повышения эффективности производства. В связи с этим тема исследования является весьма актуальной.

Целью исследования является изучение организации бухгалтерского учёта затрат на производство хлебобулочных изделий, предложение и внедрение более рациональных мероприятий по его совершенствованию в рамках управления предприятия.

Материал и методы исследования

При проведении данного исследования использован теоретический и прак-

тический материал хлебопекарных предприятий. В процессе исследования были использованы научный, экономический, аналитический, сравнения и другие методы.

Результаты исследования и их обсуждение

Учёт затрат на производство и выхода готовой продукции на хлебокомбинатах ведут на счёте 20 «Основное производство». Он открывается на хлебопекарных предприятиях для формирования информации о затратах по производству. По дебету данного счёта осуществляют учёт затрат при выпуске продукции. По кредиту счёта отражается сумма фактической себестоимости завершённой производством продукции.

Учёт затрат на производство продукции ведут по следующей номенклатуре статей:

1. Оплата труда.

По данной статье отражаются затраты на оплату труда основного производственного персонала предприятия, включая премии рабочим и служащим, за производственные результаты, сти-

мулирующие выплаты, в том числе компенсации по оплате труда в связи с повышением и индексацией цен, а также расходы на оплату труда работников несписочного состава, относящегося к основной деятельности.

На предприятиях существует повременная и сдельная формы оплаты труда.

Для работников с повременной оплатой труда (кладовщики, слесари, уборщицы) основанием для начисления заработной платы является табель учёта рабочего времени. В таблице отмечают количество отработанных часов, неявки условными обозначениями. В конце месяца в таблице подводят итоги об отработанном времени, днях неявки на работу. Затем табель сдают в бухгалтерию.

На предприятиях для работников с повременной оплатой труда составлено штатное расписание рабочих. Где в соответствии с разрядом каждому работнику присвоен соответствующий оклад [1].

На основании сведений табельного учёта и штатного расписания работникам начисляется заработная плата.

При сдельной оплате труда сумму заработка определяют путём умножения установленной расценки на количество произведённой продукции или выполненных работ.

На основании первичного учёта, а также существующих расценок на хлебокомбинатах составляют расшифровку по заработной плате. В ней указываются затраты на оплату труда, а также сумма отчислений за месяц по каждому виду изделий.

Дебет 20 Кредит 70 – начислена заработная плата работникам, занятым производством хлебобулочных изделий.

2. Отчисления на социальные нужды.

По данной статье учитываются отчисления по установленным нормам на социальное страхование, в пенсионный фонд, фонд медицинского страхования – от затрат на оплату труда работников, включаемых в себестоимость продукции, по элементу затраты на оплату труда.

Документальный учёт отчислений осуществляется на основании шифра затрат и удержаний; расшифровке по заработной плате.

Дебет 20 Кредит 69 – произведены отчисления на социальные нужды.

3. Сырье и материалы.

К данной статье относится стоимость покупных материалов, используемых в процессе производства продукции, покупных комплектующих изделий и полуфабрикатов, а также стоимость упаковочного материала.

Поступление на склад сырья оформляется приходным ордером.

По местам хранения МПЗ систематически проводится сверка их наличия по количеству на основании данных учёта и фактических данных.

Перемещение материалов внутри производства оформляется путём составления требования – накладной. Накладная составляется в двух экземплярах. Первый предназначен для списания ценностей складом, второй – для оприходования ценностей цехом. В документе отражается наименование списываемых материалов, их количество, цена и сумма.

На основании данных накладной, ежедневно кладовщик составляет отчёт кладовщика. Где указывается движение материалов в течении дня и их остаток на конец рабочей смены.

Путём сбора информации, предоставленной в отчёте кладовщика, в целом за месяц формируется оборотно-сальдовая ведомость. В ведомости по каждому виду сырья отражается его «движение» в течении месяца [2].

В качестве сводного регистра по учёту сырья и материалов на предприятиях составляют справку по расходу сырья.

Дебет 20 Кредит 10/1 – переданы сырье и материалы в производство.

4. Организация производства и управления.

В данной статье отражается сумма общепроизводственных и общехозяйственных расходов.

К общепроизводственным расходам относятся затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды аппарата управления цехов, прочего цехового персонала, вспомогательных рабочих обеспечивающих обслуживание зданий цехов, оборудования, находящегося в цехе.

На многих предприятиях аналитический учёт затрат по счету 25 «Общепроизводственные расходы» не осуществляется. В конце каждого месяца, суммы

всех затрат, учитываемых на счёте 25 собираются и отражаются в анализе счёта.

Дебет 20 Кредит 25 – отнесена сумма общепроизводственных расходов на производство продукции.

К общехозяйственным расходам относят: расходы на оплату труда, отчисления и расходы на командировки работников управления, канцелярские, типографские расходы, затраты на содержание диспетчерской связи заводоуправления, расходы на содержание пожарной и военизированной охраны и другие затраты.

Учёт затрат по счёту 26 «Общехозяйственные расходы» осуществляется аналогично учёту по счёту 25. На основании данных учёта составляют следующую корреспонденцию счетов:

Дебет 20 Кредит 26 – списана сумма общехозяйственных расходов на основное производство.

5. Работы и услуги.

Здесь отражаются стоимость услуг, оказанных сторонними организациями в основном производстве.

Дебет 20 Кредит 60 – стоимость услуг, оказанных поставщиками.

6. Прочие затраты.

В данной статье показывается сумма затрат, не отражённых выше, а именно стоимость топлива, энергии, газа, воды, транспортные расходы.

На хлебокомбинатах для учёта выхода готовой продукции составляется паспорт на выход готовых изделий из производства. Документ составляется на каждую вагонетку. На основании совокупности паспортов за смену, составляется ордер на выход готовых изделий из производства. Затем выписываются накладная, и продукция отправляется на склад [3].

Для исчисления себестоимости готовой продукции используются данные о затратах на производство, отражённые в сводных регистрах учёта, а также данные о выходе готовой продукции (по видам изделий) взятые из расшифровки по расходу сырья.

Выпуск продукции отражается ежедневно в накопительной ведомости. На основании данных справки составим следующую корреспонденцию:

Дебет 43 Кредит 20 – оприходована готовая продукция от производства.

Дебет 28 Кредит 20 – отражена стоимость брака от производства хлебобулочных изделий.

Объектом исчисления себестоимости на хлебопекарных предприятиях является полученная готовая продукция – хлебобулочные изделия.

Калькуляционным периодом на предприятиях принято считать месяц. В конце каждого отчётного месяца рассчитывается фактическая себестоимость готовых изделий [4].

На хлебокомбинатах себестоимость готовой продукции определяется методом полной стоимости всех затрат.

Данные расчёты документально отражаются в калькуляции себестоимости хлебобулочных изделий.

Следует отметить, что по окончании каждого отчётного месяца сумма общехозяйственных расходов распределяется на полученные изделия (основное производство) пропорционально прямой заработной платы основных работников.

В расчёт себестоимости не включаются: стоимость брака от производства и остаток сырья на конец отчётного месяца [5].

Исходя из цифрового материала, представленного в калькуляции себестоимости хлебобулочных изделий, рассмотрим распределение общепроизводственных расходов на производство хлеба «Городской» и батона «Любительский».

Найдём распределение общепроизводственных расходов:

1. Определим коэффициент распределения, равный отношению суммы общепроизводственных расходов к сумме начисленной заработной платы:

$$\frac{364102 - 24}{396127 - 96} = 0,9209311$$

2. Определим сумму общепроизводственных расходов, приходящихся на производство хлеба «Городской». Для этого необходимо рассчитанный коэффициент распределения умножить на заработную плату работников по каждому виду изделия:

$$16459-67 \text{руб.} * 0,9209311 = 15158-42 \text{руб.}$$

Аналогичным способом распределяется сумма общехозяйственных расходов.

1. Коэффициент распределения

$$\frac{363322 - 09}{396127 - 96} = 0,9151447$$

2. Сумма общехозяйственных расходов на производство хлеба «Городской». 226-15руб.*0,9151447=207847-40руб.

По окончании отчётного месяца в кредите счета 20 «Основное производство» отражается фактическая стоимость всей оприходованной продукции, стоимость брака и стоимость остатка материалов на складе.

Расчёт себестоимости хлебобулочных изделий можно представить следующим образом.

Таблица 1

Расчёт плановой себестоимости «Батона Любительского» в ООО «Хлебокомбинат»

Показатели	Количество, кг	Сумма, руб.
Всего затрат на производство хлебобулочных изделий (полная себестоимость)		40891,01
Накопление		4933,99
Количество выпущенных хлебобулочных изделий	2500	
Оптово отпускная цена		45825,00
Себестоимость одного изделия		18,33
Розничная цена		22,00

На конец отчётного периода счёт 20 «Основное производство» закрывается (так как обороты по дебету и кредиту счета равны). Разница между плановой и фактической себестоимостью списывается на себестоимость продаж [6].

В хлебом производстве бывает достаточно большое количество отходов, которые могут повторно использоваться в производственном цикле или продаваться на сторону. Например, это:

- брак в готовой продукции (деформированные, пригоревшие изделия);
- возникающие в процессе производства основной продукции отходы

(остатки теста с оборудования, остатки муки – смет и выбой).

В хлебопекарной промышленности затраты могут учитываться по отдельным стадиям технологического процесса:

- подготовка муки и прочих материалов к производству;
- приготовление и разделка теста;
- выпечка изделий и их охлаждение.

Иногда на хлебокомбинатах, учёт затрат ведут в целом по предприятию, без группировки расходов по местам возникновения затрат и центрам ответственности.

Такая постановка учёта приводит к сокращению части затрат [7-8].

В связи с этим, в систему учёта затрат необходимо ввести дополнительные вспомогательные объекты учёта – ресурсы и виды внутрихозяйственной деятельности. В рабочий план счетов бухгалтерского учёта для формирования информации о затратах включить счета управленческого учёта 30 – 39 для учёта расходов по ресурсам по местам затрат и центрам ответственности и счёт 44 (или счета 20 – 29) для группировки расходов по видам внутрихозяйственной деятельности.

В разделе III Плана счетов можно открыть следующие счета: 30 «Материальные затраты», 31 «Затраты на оплату труда», 32 «Отчисления на социальные нужды», 33 «Амортизация», 34 «Прочие затраты», 37 «Отражение общих затрат». Вводить эти и другие счета в раздел III Плана счетов можно, поскольку инструкция по применению Плана счетов разрешает организациям устанавливать состав счетов именно в данном разделе.

По дебету этих счетов отражается сумма затрат на производство за отчётный период.

Ежемесячно счета по учёту элементов затрат закрывают в дебет отражающего счета 37 «Отражение общих затрат» как показано на схеме:

Собранные на счёте 37 суммы распределяют между калькуляционными счетами в дебет счетов 20 – 29, а также в дебет счета 44, как показано на схеме.

Рассмотрим на примере ООО «Хлебокомбинат» процесс учёта затрат на производство, при помощи счетов 30 – 39.



Рис.1. Учёт затрат по экономическим элементам

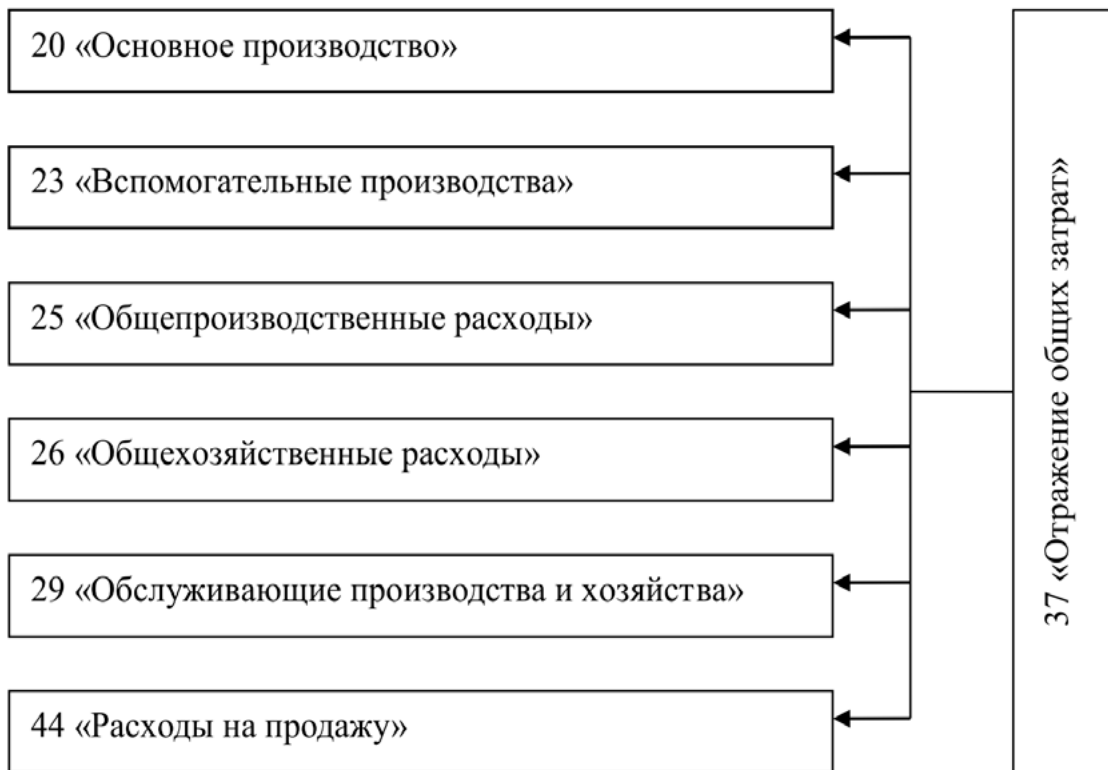


Рис.2. Распределение затрат, учтённых по экономическим элементам

Таблица 2

Расчёт чистой прибыли методом «директ-костинг», руб.

Наименование	Обозначение	Расчёт
Выручка	В	60130
Переменные издержки	ПЕИ	57117
Маржинальный доход	$V - ПЕИ = МД$	$60130 - 57117 = 3013$
Постоянные издержки	ПОИ	1029
Чистая прибыль	$МД - ПОИ = ЧП$	1984

Учёт затрат будет осуществляться по следующей номенклатуре статей:

1. Оплата труда

Дебет Кредит

31 70 – Начислена заработная плата работникам, занятым производством хлебобулочных изделий.

2. Отчисления на социальные нужды

Дебет Кредит

32 69 – Начислена сумма отчислений за декабрь 2004 года.

3. Сырье и материалы

Дебет Кредит

30 10/1 – Переданы материалы в производство.

4. Организация производства и управления

Дебет Кредит

34 25 – Отнесена сумма общепроизводительных расходов на производство продукции.

Дебет Кредит

34 26 – Списана сумма хозяйственных расходов на основное производство.

5. Прочие затраты

Дебет Кредит

34 76/9 – Списана стоимость предоставленных услуг для производства.

Далее счета по учёту элементов затрат относят в дебет счета 37 «Отражение общих затрат», затем, сумма, учтённая на этом счёте, списывается в дебет счета 20 «Основное производство».

Дебет Кредит
37 30,31,32,34 – Отражена сумма общих затрат на производство продукции.

Дебет Кредит

20 37 – Списывается сумма всех затрат на производство.

Учёт затрат на производство на хлебопекарных предприятиях как правило осуществляется по передельному методу с применением элементов нормативного учёта в части расходования сырья. В первичной документации и в оперативной отчётности должен отражаться не только фактический расход сырья, но и расход его по нормам (рецептурам) [8].

В связи с недостатком исходной информации, данную методику применить для расчёта себестоимости хлебобулочных изделий невозможно.

Поэтому, для расчёта себестоимости готовых изделий на хлебокомбинатах воспользуемся методом «директ-костинг». Ключевым пунктом данного метода является брутто – прибыль (маржинальный доход). Из этой прибыли формируется сумма покрытия, из которой вычитаются постоянные издержки. Все, что остаётся – чистая прибыль [9-10].

На основании данных, предоставленных планово-экономическим отделом организации можно осуществить следующие расчёты:

$МД = В - ПЕИ,$

$МД - ПОИ = ЧП,$ где

В – выручка от реализации продукции,

ПЕИ – переменные издержки,

МД – маржинальный доход,

ПОИ – постоянные издержки,

ЧП – чистая прибыль

Следует учесть, что в расчёт себестоимости хлебобулочных изделий методом «директ-костинг» включаются только переменные издержки. К ним относятся: стоимость сырья, воды, газа, энергии; сумма транспортных расходов, заработная плата, начисления, общепроизводственные расходы и часть общехозяйственных расходов.

Таким образом, сумма чистой прибыли, рассчитанной методом «директ-костинг» равна чистой прибыли рассчитанной способом полной стоимости. Полученная информация при использовании системы «директ-костинг» даёт возможность определить: минимальную цену реализации продукции, точку без-

убыточности, минимальную цену для безубыточных работ.

Выводы

Проведённое исследование в данной области определяет сделать следующий вывод. На предприятиях хлебопекарной отрасли в современных условиях необходимо применять более новые

подходы к организации учёта основного производства. Это позволит более рационально использовать трудовые и материальные ресурсы на хлебокомбинатах. Отдельные элементы в рамках управленческого учёта будут способствовать улучшению учётной информации и более эффективному производственному процессу.

Библиографический список

1. Аншба В.Ш. Отраслевое пособие по учёту и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) на предприятиях хлебопекарной промышленности – М: ЗАО ЭЦ «Россия», 2012-160 с.
2. Багаев И.В. Формирование показателей сводного учёта и контроль затрат на производство // Все для бухгалтера. – 2015. – № 1. – С. 16-19.
3. Бондаренко В.И. Программа аудита сельскохозяйственных товаропроизводителей, предприятий общественного питания и хлебопечения // Аудитор. – 2013. – № 12, с.23
4. Жукова, А. Ю. Особенности системы нормативного учёта затрат «Стандарт-кост» / А. Ю. Жукова, Е. В. Булавина, Л. П. Гусева. – Текст: непосредственный // Молодой ученый. – 2015. – № 7.3(87.3). – С. 17-20. – URL: <https://moluch.ru/archive/87/17106/>
5. Долгих Т.С. Особенности элементов системы бухгалтерского управленческого учёта хлебопекарных предприятий // Международный бухгалтерский учёт. – 2014. – № 19. – С. 6-7.
6. Керимов, В.Э. Бухгалтерский управленческий учёт / В.Э. Керимов. – М.: Дашков и К, 2017. – 484 с.
7. Лысенко, Д.В. Бухгалтерский управленческий учёт / Д.В. Лысенко. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2019. – 478 с.
8. Методические рекомендации по планированию, учёту и калькулированию себестоимости продукции на хлебопекарных предприятиях» (утв. Минсельхозпродом РФ 12.01.2000) //СПС «Консультант плюс».
9. Шегурова, В. П. Учёт расходов на производство хлебобулочной продукции в ОАО «Саранский хлебокомбинат» / В. П. Шегурова, О. В. Коробкова. – Текст: непосредственный // Молодой учёный. – 2014. – № 1 (60). – С. 450-452. – URL: <https://moluch.ru/archive/60/8752/>
10. Шегурова, В. П. Учёт затрат и калькулирование себестоимости продукции в производстве пищевых продуктов / В. П. Шегурова, О. В. Коробкова. – Текст: непосредственный // Молодой учёный. – 2013. – № 5 (52). – С. 416-420. – URL: <https://moluch.ru/archive/52/6941/>