

В.М. Зимняков

**УЧЕТ И ОТЧЕТНОСТЬ
ПРИ ПРОИЗВОДСТВЕ
ПРОДУКТОВ ПИТАНИЯ
ЖИВОТНОГО ПРОИСХОЖДЕНИЯ**

УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ

Пенза 2023

**МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФГБОУ ВО Пензенский ГАУ
Кафедра переработки сельскохозяйственной продукции**

В.М. Зимняков

**УЧЕТ И ОТЧЕТНОСТЬ
ПРИ ПРОИЗВОДСТВЕ
ПРОДУКТОВ ПИТАНИЯ
ЖИВОТНОГО ПРОИСХОЖДЕНИЯ**

**Учебное пособие
для обучающихся по направлению подготовки
19.04.03 Продукты питания животного происхождения
(уровень магистратуры)**

Пенза 2023

УДК 637.1
ББК 36.05
З 62

Рецензент – доктор экон. наук, профессор Н.Г. Барышников
(ФГБОУ ВО Пензенский ГАУ)

Зимняков, В.М.

З 62 Учет и отчетность при производстве продуктов питания животного происхождения: учебное пособие / В.М. Зимняков. – Пенза: ПГАУ, 2023. – 126 с.

Описаны общие вопросы учета сырья, полуфабрикатов и готовой продукции. Изложены основы организации учета и отчетности на предприятиях по производству продуктов питания животного происхождения, принципы составления первичной учетной документации. Рассмотрены производственный учет и отчетность, учет затрат и калькулирование себестоимости продукции на перерабатывающих предприятиях. Пособие предназначено для обучающихся по направлению подготовки 19.04.03 Продукты питания животного происхождения

УДК 637.1
ББК 36.05
З 62

© В.М. Зимняков, 2023

© ФГБОУ ВО Пензенский ГАУ, 2023

ВВЕДЕНИЕ

Учет и отчетность при производстве продуктов питания животного происхождения должны четко и детально отражать все процессы, связанные с производством и реализацией продукции на предприятии. Данная информация необходима менеджерам для принятия оперативных производственных решений.

Получение знаний по учету и отчетности при производстве продуктов питания животного происхождения является важной и актуальной задачей.

Целью освоения дисциплины «Учет и отчетность при производстве продуктов питания животного происхождения» является получение обучающимися теоретических и практических знаний и приобретение умений и навыков в области организации учета и контроля движения сырья и полуфабрикатов на предприятиях по производству продуктов питания животного происхождения, перечня документов и механизмов документооборота в организации безотходной технологии переработки сырья и использования их в производственно-технологической, с целью получения высококачественной продукции, и научно-исследовательской деятельности.

Задачи изучения дисциплины:

- научить обучающихся общим принципам учета затрат на производство, обеспечению эффективного документооборота на предприятиях по производству продуктов питания животного происхождения, контролю за использованием материальных ресурсов и денежных средств.

- изучить виды и формы учетно-отчетных документов, технической документации, способы оформления учетно-отчетной документации и управления технологическими процессами;

- изучить составление материального баланса сырья и готовой продукции; составление отчета по движению первичной учетной документации, по приемке мяса, молока, рыбы и другого сырья и его переработке;

- изучить методы расчета основных технологических процессов и экономических показателей производства; современные тенденции и приоритетные направления развития отрасли в организации производственных процессов и рациональном использовании ресурсов; сырьевые ресурсы отрасли и современные подходы к их рациональному использованию.

– научить разрабатывать основные нормы расхода сырья и вспомогательных материалов, анализировать причины брака выпуска продукции и расчета баланса производства; осуществлять контроль материальных потоков производства; разрабатывать и принимать участие в реализации мероприятий по повышению эффективности производства, направленных на сокращение расхода материалов, снижение трудоемкости, повышение производительности труда.

1 ОСНОВЫ УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ ПРИ ПРОИЗВОДСТВЕ ПРОДУКТОВ ПИТАНИЯ ЖИВОТНОГО ПРОИСХОЖДЕНИЯ

1.1 Виды учета и отчетности

Первичный производственный учет и оперативный контроль использования отдельных видов сырья и изготовления молочных продуктов является составной частью комплексной технологической и технико-экономической оценки производства того или иного продукта в целом.

Для учета масс закупленного молока, поступающего на молочное предприятие, и учета его использования применяются массоизмерительные приборы как порционного, так и непрерывного действия. Наиболее распространены различные счетчики-расходомеры и тензометрическое взвешивание. За единицы учета масс приняты для молока цельного, вторичного молочного и немолочного сырья – кг, т; для готовых продуктов – кг, т, туб (сгущенные, как правило, в туб). Результаты учета должны быть точными и достоверными. Запись результатов учета производства предусмотрена и производится в соответствующих формах учета. Отчетность по сырью, различным компонентам, готовым продуктам по ходу технологического процесса и по его завершении осуществляется в предусмотренных формах отчетной документации.

Параметры, замеряемые по ходу технологического процесса, и фактические показатели состава и свойств молока, компонентов нормализации, нормализованной смеси, сахарного сиропа, сгущенной нормализованной смеси и готового продукта вносятся в технологический журнал

Из особенностей учета и отчетности следует отметить запись и оценку результатов производства того или иного вида молочных консервов в основной форме технологического учета, отчетности, технологической и технико-экономической оценки результатов производства – в так называемом паспорте. При периодических способах производства оформляется паспорт на варку или паспорт на сушку. Принимая во внимание специфику непрерывно-поточного способа производства, производятся записи в паспорт на партию нормализуемого молока или паспорт на партию вторичного молочного сырья. При этом партии по массе могут быть любыми, зависящими от вида продукта, технологии и ее аппаратного обеспечения.

Первичный производственный учет и оперативный контроль использования отдельных видов сырья и изготовления мясопродуктов осуществляется в журнале учета обвалки и жиловки мяса. Журнал учета обвалки и жиловки мяса служит основанием для списания сырья и оприходования полуфабриката (жилованного мяса), сала, жира-сырца, костей, жилок и отходов. Расход мяса в течение дня на обвалку и жиловку определяют исходя из поступившего его количества за день и остатков неразделанного мяса на начало и конец дня. Для контроля за правильностью учета выходов полуфабрикатов кости, жилки и зачистки взвешивают и оценивают отдельно по каждому виду сырья (говядина, свинина, баранина).

Закладка сырья для приготовления фарша и выпуска готовой продукции отражается в журнале (книге) учета закладки сырья и выхода готовой продукции. Записи в журнал производятся заведующим производством. Закладка сырья для приготовления фарша и выпуска готовой продукции отражается в журнале (книге) учета закладки сырья и выхода готовой продукции. Записи в журнал производятся заведующим производством (мастером) ежедневно. На крупных колбасных предприятиях журнал открывается на каждый вид изделий на месяц. На мелких предприятиях такой журнал ведется на отдельные группы изделий: вареные, варено-копченые, копченые и т. п. Итоги журналов являются основанием для списания сырья и материалов на выработку колбасных изделий.

Отчетность колбасного предприятия классифицируется по различным признакам.

По видам она делится:

- ☐ на оперативную;
- ☐ статистическую;
- ☐ налоговую;
- ☐ бухгалтерскую.

Оперативная отчетность предназначена для текущего контроля и управления внутри предприятия. Она составляется по данным оперативного учета и содержит сведения по основным показателям за короткие промежутки времени – сутки, пятидневку, неделю, декаду и т. д. В ней содержатся сведения о выполнении плана поставок сырья, соблюдении договоров, финансовом положении предприятия и т. д.

Статистическая отчетность отражает сведения по отдельным показателям хозяйственной деятельности колбасного предприятия как в натуральном, так и в стоимостном выражении. Так, с помощью ста-

тистической отчетности контролируются реализация плана по выпуску и качеству продукции, использование оборудования и рабочего времени, выполнение норм выработки, динамика производительности труда и т. д.

Налоговая отчетность представляет собой информацию об объектах налогообложения и суммах налоговых платежей.

Бухгалтерская отчетность – это единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности за отчетный период.

Формирование отчетности организации является завершающим этапом учетных работ.

По периодичности составления отчетность колбасного предприятия подразделяется на промежуточную и годовую.

Промежуточная отчетность может быть посменной, ежедневной, недельной, декадной, месячной, квартальной и полугодовой. Она более краткая, содержит ограниченное количество форм и показателей, а сроки ее представления более сжатые. Анализ текущей отчетности позволяет определять и быстро исправлять недостатки в работе, предотвращать их появление в дальнейшем.

Годовая отчетность характеризует хозяйственную деятельность и финансовые результаты колбасного предприятия за отчетный год.

Все журналы оперативного учета являются первичными документами производственного учета и служат основанием для составления отчетов, отражающих движение сырья, материалов, полуфабрикатов, готовой продукции и тары. На крупных предприятиях заведующие цехов составляют производственные отчеты, характеризующие движение материалов в рамках производственных цехов. На мелких колбасных предприятиях материальный отчет составляет заведующий колбасным цехом, который одновременно выполняет функции кладовщика по материалам и готовой продукции. Особенность отчета состоит в том, что в нем складской и производственный учет материалов совмещен, т. е. движение материалов, топлива и тары отражается в целом по колбасному производству без подразделений на кладовую и производственный цех. Кроме того, в отчете обособленно отражается движение готовой продукции.

Контрольные вопросы

1. Какое оборудование используется для учета масс закупленного молока?
2. Как осуществляется первичный производственный учет и оперативный контроль использования отдельных видов сырья и изготовления мясопродуктов?
3. Как классифицируется отчетность колбасного предприятия?
4. Для чего предназначена оперативная отчетность предприятия?
5. Как подразделяется отчетность колбасного предприятия по периодичности составления?
6. Что контролируются с помощью статистической отчетности на предприятии?

2 ОБЩИЕ ВОПРОСЫ УЧЕТА СЫРЬЯ, ПОЛУФАБРИКАТОВ И ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ.

2.1 Значение производственного учета

Производственный учет – это учет, который отражает все процессы, связанные с производством. Его задача – учесть затраты:

- по видам, т.е. какие группы издержек возникли в процессе производства (материальные затраты, амортизационные отчисления, расходы на оплату труда и т.д.);
- по местам возникновения, т.е. все затраты должны быть распределены по Центрам ответственности;
- по носителям, т.е. затраты должны быть отнесены на конкретный вид продукции или заказ (изделие, полуфабрикат, группу или серию одноименных изделий, виды работ и т.д.).

Производственный учет формирует основную массу первичных документов, которые наполняют информационную базу в синтетическом и аналитическом разрезе: начиная от складских документов и заканчивая технологическими картами. Этих данных должно быть достаточно для расчета производственной себестоимости и для бухгалтерского учета, так как бухгалтерский учет строится на базе производственного.

Одновременно производственный учет формирует базу первичной документации и для управленческого учета. Управленческий учет использует данные производственного учета для анализа и планирования.

Управленческий учет обрабатывает данные производственного учета, группирует их, детализирует, выявляет тенденции и т.д. Итогом является информация для принятия управленческих решений.

В сферу производственного учета (учета затрат на производство) входят:

- разработка и внедрение систем и методов учета производственных затрат;
- определение себестоимости по производственным и функциональным подразделениям, ответственным лицам, видам деятельности, изделиям, территориям, периодам и др.;
- прогнозирование и сравнение себестоимости за различные периоды;

– сравнение фактических затрат с ожидаемой или нормативной себестоимостью; представление и анализ данных о себестоимости как средство управления и контроля за текущими или будущими операциями.

В процессе производства создается продукция, выполняются работы или оказываются услуги. Их себестоимость складывается из затрат материальных, трудовых и финансовых ресурсов, необходимых для производства и реализации изготовленной продукции.

Основные задачи учета затрат и калькулирования себестоимости:

1. учет объема, ассортимента и качества продукции
2. учет фактических затрат на производство и контроль за расходованием материалов, использованием трудовых ресурсов
3. исчисление себестоимости единицы продукции
4. выявление возможности снижения себестоимости продукции

Состав затрат в РФ регламентируется государством. Принципы формирования этого состава определены гл. 25 Налогового кодекса РФ «Налог на прибыль организаций».

2.2 Основные понятия учета и отчетности при производстве продуктов питания животного происхождения

Издержки общие – совокупность всех затрат экономических ресурсов в денежной форме в процессе кругооборота хозяйственных средств. Их разграничивают на издержки производства и издержки обращения.

Издержки производства – включают стоимостное (денежное) выражение потребленных ресурсов в производственном цикле кругооборота средств.

Издержки производства разделяют на экономические и бухгалтерские.

Экономические издержки – суммарные издержки, включающие кроме калькулируемых (бухгалтерских) альтернативные (вмененные) издержки – упущенную выгоду от альтернативного использования связанного в оборотных средствах капитала организации. Например, в сельском хозяйстве, где факторы производства ограничены, расширение одной его отрасли вызовет ограничение других отраслей, которые используют те же факторы, то есть возникает упущенная выгода от сокращения других отраслей или технологий. Вме-

сте с тем упущенная выгода – это тоже затраты. Однако их регистрация выпадает из поля зрения, ее упускают из вида в традиционном бухгалтерском (финансовом) учете и не отражают на практике. Упущенная выгода и выступает в качестве вмененных затрат, представляет собой дополнительные (альтернативные) издержки, которые можно рассчитывать в системе управленческого учета при определении экономической эффективности собственного производства.

Бухгалтерские издержки – денежное выражение затрат по использованию производственных факторов, в результате которых осуществляется производство (индивидуальные производственные издержки).

Особенность бухгалтерских издержек – они не включают альтернативную стоимость факторов производства (то есть упущенную возможность использования ресурсов). В бухгалтерском (финансовом) учете объект учета – только фактически совершенные и документально оформленные (подтвержденные) издержки. Лишь в системе управленческого учета для определения альтернативных издержек может быть организована подсистема – отдельное направление, где формируется информация, предназначенная для определения выбора альтернативного использования ресурсов, обоснования и принятия оптимальных управленческих решений.

Издержки обращения связаны с приобретением (покупкой) материально-производственных ресурсов и сбытом (продажей) готовой продукции, их продвижением в сфере обращения.

Расходы по обычным видам деятельности (расходы) – часть затрат, которые соответствуют произведенной и проданной (реализованной) в отчетном периоде продукции.

На основе бухгалтерского учета происходит сопоставление расходов и доходов и определяется финансовый результат от обычных видов деятельности.

Производственные затраты – производственное потребление ресурсов, совокупность которых составляет производственную себестоимость продукции (работ, услуг).

Непроизводственные затраты – это потери ресурсов, связанные с нарушением нормальных условий хозяйственной деятельности организаций: затраты по исправлению брака в производстве, штрафы, пени, неустойки, потери от простоев, потери от порчи материальных ценностей при хранении, недостача материальных ценностей и незавершенного производства и др.

Производственная себестоимость – текущие затраты, исчисленные в денежном измерителе и обусловленные использованием природных, трудовых, материальных и финансовых ресурсов на производство продукции (работ, услуг).

Себестоимость характеризуется величиной затрат в денежном выражении на производство конкретных видов выпущенной (валовой) продукции и на ее калькуляционную единицу.

Калькулирование себестоимости – совокупность методов учета затрат на производство, приемов и способов исчисления себестоимости готовой продукции (работ, услуг).

Калькуляция – расчетные процедуры по определению затрат организации, приходящихся на единицу произведенной продукции (работ, услуг).

От структуры калькуляции непосредственно зависят методы и порядок учета, степень раскрытия затрат на производство, система плановых расчетов и характеристика получаемой при этом информации о себестоимости продукции (работ, услуг).

Объекты калькуляции – конкретные виды или группы однородной продукции (работ, услуг), по которым исчисляют себестоимость производства в перерабатывающей промышленности – виды изготовленной продукции и изделий).

Основной считается продукция, для которой создано данное производство. Если то или иное производство дает несколько видов основной продукции, такая продукция называется сопряженной.

К побочной относится продукция, получаемая одновременно с основной, то есть сопутствующая ее выпуску, например, обрат – при производстве сливок, сыворожка – при производстве творога.

Калькуляционные единицы – показатели, характеризующие объекты калькуляции.

Организация учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) предполагает:

- экономическое обоснование классификации затрат и их группировки для исчисления себестоимости продукции (работ, услуг);
- определение круга затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), четкое разграничение их между производственной и полной (коммерческой) себестоимостью;
- разработку и обоснование методов стоимостной оценки каждого элемента затрат, распределение их между законченной продукцией и незавершенным производством, распределение косвенных

расходов, определение объема калькулируемой продукции (работ, услуг), калькуляционных единиц, установление периодичности (сроков) калькулирования;

- распределение затрат между сопряженными видами продукции и обоснование оценки побочной продукции;

- построение калькуляционных листов и исчисление себестоимости продукции (работ, услуг).

В экономической теории утвердился подход, согласно которому любое коммерческое предприятие стремится принимать такие решения, которые обеспечивали бы ему получение максимально возможной прибыли. Прибыль зависит в основном от цены продукции и затрат на ее производство и реализацию.

Цена продукции на рынке есть следствие взаимодействия спроса и предложения. Под воздействием законов рыночного ценообразования в условиях свободной конкуренции цена продукции не может быть выше или ниже по желанию производителя или покупателя, она выравнивается автоматически. Другое дело – затраты, формирующие себестоимость продукции. Они могут возрастать или снижаться в зависимости от объема потребляемых трудовых и материальных ресурсов, уровня техники, организации производства и других факторов. Следовательно, производитель располагает множеством рычагов снижения затрат, которые он может привести в действие при умелом руководстве.

В экономической литературе и нормативных документах часто применяются такие термины, как «издержки», «затраты», «расходы», «себестоимость». Данные понятия всегда находились под пристальным вниманием отечественной теории и практики. Неправильное определение этих понятий может исказить их экономический смысл.

Внимательное ознакомление с сущностью перечисленных выше терминов позволяет сделать вывод о том, что в своей основе все эти понятия означают одно и то же – затраты предприятия, связанные с выполнением определенных операций.

Издержки – это суммарные расходы предприятия, связанные с выполнением определенных операций. Данный термин используется, как правило, в экономической теории. Подразумевается, что издержки включают в себя как явные (расчетные), так и вмененные (альтернативные) издержки. Явные (расчетные) издержки – это выраженные в денежной форме фактические затраты, обусловленные приобретением и расходованием разных видов экономических ресурсов в про-

цессе производства и обращения продукции, товаров или услуг. Альтернативные (вмененные) издержки означают упущенную выгоду предприятия, которую оно получило бы при выборе производства альтернативного товара, по альтернативной цене, на альтернативном рынке и т.д.

Очевидно, издержки и затраты появляются в результате разных по своей сути хозяйственных операций: в случае издержек мы имеем дело с приобретением ресурсов; в случае затрат мы имеем дело с использованием ресурсов. Следовательно, издержки и затраты могут соответствовать друг другу. Например, приобретенные предприятием материалы в январе были использованы в производстве в том же месяце. И также могут не соответствовать. Причем, это несоответствие может быть и по времени возникновения, и по величине. Если были приобретены материалы в январе, а использовали только в марте, то издержки и затраты будут различаться по времени возникновения: издержки понесены в январе, а затраты возникли в марте.

Под затратами следует понимать явные (фактические, расчетные) издержки предприятия, т.е. стоимостные оценки ресурсов, используемые организацией в процессе своей деятельности.

Если в отношении любых расходов, осуществленных организацией, не исполнено хотя бы одно их названных условий, то в бухгалтерском учете признается дебиторская задолженность.

Таким образом, расходами организации признается стоимость использованных ресурсов, которые полностью потрачены (израсходованы) в течение определенного периода времени для получения дохода. Такой подход называется соответствием расходов и доходов. Исходя из этого в бухгалтерском учете все доходы должны соотноситься с затратами на их получение, называемыми расходами. В бухгалтерском учете доходы и расходы отражаются соответственно по дебету и кредиту счетов «Прочие доходы и расходы» и «Прибыли и убытки». Применительно к счету «Продажи» расходы организации по существу характеризуют себестоимость реализованной продукции (работ, услуг).

Среди качественных показателей деятельности предприятия важное место занимает такой показатель, как себестоимость продукции. В нем как в синтетическом показателе отражаются многие стороны производственной и финансово-хозяйственной деятельности организации. От уровня себестоимости продукции зависят объем прибыли и уровень рентабельности.

Чем экономичнее организация использует трудовые, материальные и финансовые ресурсы при изготовлении изделий, выполнении работ и оказании услуг, тем значительнее эффективность производственного процесса, тем больше будет прибыль.

Исчисление себестоимости продукции предприятию необходимо для:

- оценки выполнения плана по данному показателю и его динамики;
- определения рентабельности производства и отдельных видов продукции;
- осуществления внутрихозяйственного хозрасчета;
- выявления резервов снижения себестоимости продукции;
- определения цен на продукцию;
- расчета экономической эффективности внедрения новой техники, технологии и организационно-технических мероприятий;
- обоснования решения о производстве новых видов продукции и снятии с производства устаревших изделий и т. д.

В настоящее время состав затрат, включаемых в себестоимость продукции, регламентируется Налоговым кодексом РФ. Следует отметить, что данный документ вообще не включает понятия себестоимости. Согласно ст.247 НК РФ, «полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов», образуют прибыль организации. Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные, понесенные налогоплательщиком. Из этого следует, что Налоговый кодекс трактует понятия «расходы» и «затраты» одинаково.

Дадим экономическое определение себестоимости продукции. **Себестоимость** продукции (работ, услуг) – это затраты предприятия, связанные с производством и реализацией продукции.

Важным элементом функционирования каждого коммерческого предприятия является себестоимость произведенной этим предприятием продукции. В свою очередь себестоимость складывается из различных статей затрат. Большое значение для правильной организации учета затрат имеет их научно обоснованная классификация.

Затраты организации – сложное и многогранное явление. Для оценки оптимальности принимаемых решений руководителям разных уровней необходима информация о степени соответствия фактических и планируемых результатов деятельности организации. Такую оценку можно произвести только при разграничении затрат, т.е. раз-

работке такой классификации затрат, которая даст возможность контролировать вид потребленного ресурса, учесть размер затрат по местам их возникновения, при выполнении отдельных операций.

Состав затрат, включаемых в себестоимость продукции основной деятельности предприятий и организаций, формируется на базе расходов по обычным видам деятельности, осуществление которых связано с изготовлением данной продукции.

Перечень статей затрат устанавливается организацией самостоятельно». Помимо указанного документа перечни и классификации затрат на производство продукции приведены в отраслевых инструкциях по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг).

В себестоимость продукции, в частности, включаются:

1. Затраты труда, средств и предметов труда на производство продукции на предприятии. К ним также относятся:

- затраты, связанные с подготовкой и освоением производства, расходы, связанные с изобретательством и рационализацией;
- расходы по обслуживанию производственного процесса, обеспечению нормальных условий труда и техники безопасности; расходы, связанные с набором рабочей силы, подготовкой и переподготовкой кадров;
- отчисления на социальное и обязательное медицинское страхование; расходы по управлению производством и др.

2. Расходы, связанные со сбытом продукции: упаковка, хранение, погрузка и транспортировка (кроме тех случаев, когда они возмещаются покупателем сверх цены на продукцию); оплата услуг транспортно-экспедиционных и посреднических организаций, комиссионные сборы и вознаграждения, уплачиваемые сбытовым и внешнеторговым организациям; расходы на рекламу, др.

3. Расходы, непосредственно не связанные с производством и реализацией продукции на данном предприятии, но их возмещение путем включения в себестоимость продукции отдельных предприятий необходимо в интересах обеспечения простого воспроизводства: отчисления на покрытие затрат по геологоразведочным и геолого-поисковым работам полезных ископаемых, на рекультивацию земель; плата за древесину, отпускаемую на корню, а также плата за воду.

Кроме того, на себестоимости продукции (работ, услуг) отражаются потери от брака, от простоев по внутрипроизводственным причинам, недостачи материальных ценностей в производстве и на

складах в пределах норм естественной убыли, пособия в результате потери нетрудоспособности из-за производственных травм, выплачиваемые на основании судебных решений.

В зависимости от того, какие затраты включаются в себестоимость продукции, в отечественной экономической литературе традиционно выделяются следующие ее виды:

- **цеховая** (включает прямые затраты и общепроизводственные расходы; характеризует затраты цеха на изготовление продукции);
- **производственная** (состоит из цеховой себестоимости и общехозяйственных расходов; свидетельствует о затратах предприятия, связанных с выпуском продукции);
- **полная себестоимость** (производственная себестоимость, увеличенная на сумму коммерческих и сбытовых расходов; характеризует общие затраты предприятия, связанные как с производством, так и с реализацией продукции).

Кроме того, различают индивидуальную и среднеотраслевую себестоимость.

Индивидуальная себестоимость свидетельствует о затратах конкретного предприятия по выпуску продукции; среднеотраслевая характеризует средние по отрасли затраты на производство данного изделия. Она рассчитывается по формуле средневзвешенной из индивидуальных стоимостей предприятий отрасли.

В современной экономической литературе калькулирование определяется как система экономических расчетов себестоимости единицы отдельных видов продукции (работ, услуг).

В процессе калькулирования соизмеряются затраты на производство с количеством выпущенной продукции и определяются себестоимость единицы продукции.

Задачей калькулирования является определение издержек, которые приходятся на единицу их носителя, т.е. на единицу продукции (работ, услуг), предназначенных для реализации, а также для внутреннего потребления. Конечным результатом калькулирования является составление калькуляций.

Информация, получаемая в процессе выполнения задач калькулирования, позволяет не только решать традиционные задачи, но и прогнозировать экономические последствия таких ситуаций, как:

- целесообразность дальнейшего выпуска продукции;
- установление оптимальной цены на продукцию;
- оптимизация ассортимента выпускаемой продукции;

- целесообразность обновления действующей технологии и станочного парка;
- оценка качества работы управленческого персонала.

В зависимости от целей калькулирования различают плановую, сметную и фактическую калькуляцию.

Плановая калькуляция составляется на плановый период на основе действующих на начало этого периода норм и смет.

Сметная калькуляция рассчитывается при проектировании новых производств и конструировании вновь осваиваемых изделий при отсутствии норм расхода.

Фактическая (отчетная) калькуляция отражает совокупность всех затрат на производство и реализацию продукции. Она используется для контроля за выполнением плановых заданий по снижению себестоимости различных видов продукции, а также для анализа и динамики себестоимости.

Все эти калькуляции отражают расходы на производство и реализацию конкретного вида продукции в разрезе калькуляционных статей.

Для правильного отражения затрат на производство в учете и калькулирования себестоимости каждого вида продукции во всех случаях необходимо точно знать что затрачено и куда направлены затраты. По этой причине затраты принято классифицировать по следующим параметрам:

1. По статьям калькуляции. Типовая номенклатура статей калькуляции.

2. сырье и материалы:

- возвратные отходы (вычитаются);
- покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия;
- топливо и энергия на технологические цели;
- основная и дополнительная заработная плата производственных рабочих;
- отчисления на социальные нужды от начисленной заработной платы производственных рабочих;
- расходы на подготовку и освоение производства;
- общепроизводственные расходы;
- общехозяйственные расходы;
- потери от брака;
- прочие производственные расходы.

3. По способу включения в себестоимость продукции:

- прямые (возможно сразу отнести эти затраты на себестоимость конкретного изделия в момент их осуществления);
- косвенные (невозможно непосредственно отнести их на себестоимость изделия).

4. По экономической роли в процессе производства:

- основные (затраты, непосредственно связанные с технологическим процессом производства);
- накладные (образуются в связи с организацией, обслуживанием производства и управлением).

5. По зависимости от объема выпуска продукции:

- условно-постоянные;
- условно-переменные затраты.

6. По календарным периодам:

- текущие затраты;
- единовременные.

По статьям калькуляции классификация базируется на том какие затраты были произведены при производстве продукции, товаров услуг, такие как например заработная плата рабочих, использованное сырье или потери от брака.

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

Основные – это затраты, обусловленные технологическим процессом изготовления продукции. К ним относятся:

- стоимость основных и вспомогательных материалов и комплектующих изделий, входящих в продукцию;
- стоимость топлива и энергии, используемых при производстве этой продукции (затраты на отопление и освещение производственных помещений сюда не включаются);
- заработная плата рабочих, занятых в технологическом процессе, с отчислениями на социальное и обязательное медицинское страхование;
- расходы на содержание и эксплуатацию оборудования.

Накладные расходы делятся на цеховые и общехозяйственные. Пример цеховых расходов – расходы на отопление и освещение производственных помещений цеха и цеховых служб, расходы на оплату труда инженерно-технического персонала цеха. Общехозяйственные расходы – расходы на содержание аппарата управления.

По способу включения в себестоимость затраты делят на прямые и косвенные. Прямые – это затраты, которые можно отнести на

себестоимость каждого конкретного вида продукции. К ним относятся все основные затраты, кроме затрат на содержание и эксплуатацию оборудования. Косвенные затраты – это затраты, которые включаются в себестоимость косвенным путем, т. е. путем распределения между различными видами продукции.

По зависимости от объема выпуска продукции выделяются условно-постоянные и условно-переменные затраты. Условно-переменные затраты увеличиваются пропорционально объему выпуска продукции (расход сырья и материалов).

Условно-постоянные затраты не находятся в прямо пропорциональной зависимости от объема выпускаемой продукции. Например, расходы на отопление производственных помещений не возрастают при увеличении производительности труда. Вместе с тем, эти затраты изменяются при изменении объема выпуска продукции, поэтому их называются постоянными условно.

По календарным периодам производственные затраты подразделяются на текущие и единовременные. Текущие – это постоянные затраты, ежедневные, относящиеся к данному месяцу (расход сырья). Единовременные затраты однократны, они относятся к ряду последующих месяцев (затраты на ремонт оборудования).

Контрольные вопросы

1. Какие виды производственного учета вы знаете?
2. Что является основными объектами производственного учета в перерабатывающей промышленности?
3. Назовите цель производственного учета.
4. Перечислите задачи производственного учета.
5. Что изучает производственный учет?
6. Для каких целей управленческий учет использует данные производственного учета?
7. Перечислите основные понятия производственного учета в перерабатывающей промышленности.
8. Что входит в себестоимость продукции?

3 ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ ПРИ ПРОИЗВОДСТВЕ ПРОДУКТОВ ПИТАНИЯ ЖИВОТНОГО ПРОИСХОЖДЕНИЯ

3.1 Понятие, задачи и классификация затрат в целях их учета

Процесс производства представляет собой совокупность хозяйственных операций, связанных с созданием готовой продукции, выполнением работ, оказанием услуг. В процессе создания продукции (работ, услуг) определяется фактическая себестоимость, включающая сумму затрат на её (их) изготовление. На основании выше сказанного приходим к выводу, что себестоимость - это выраженные в денежной форме текущие затраты организации на производство и сбыт продукции (работ, услуг). Определение (исчисление) величины затрат, приходящихся на единицу продукции, называется калькулированием себестоимости, а ведомость (регистр), в котором производится расчет себестоимости – калькуляцией.

В зависимости от сферы деятельности организации затраты могут выражаться в форме себестоимости (в сфере производства) либо в форме издержек обращения (в торговле). Калькулирование себестоимости выпускаемой продукции (выполненных работ, оказанных услуг) – один из основных вопросов бухгалтерского учета. В целом, достоверный и детальный расчет себестоимости необходим внутренним пользователям бухгалтерской информации – администрации, учредителям, собственникам. Эти данные позволяют определить, насколько выгоден тот или иной вид деятельности в определенных экономических условиях, эффективна ли существующая система организации производственного процесса, что можно и нужно изменить, в каком направлении развиваться. С другой стороны, состав производственных затрат организации – один из важнейших показателей, необходимых для расчета и уплаты обязательных налоговых платежей, прежде всего – налога на прибыль. Ошибки в расчёте себестоимости могут привести к серьёзным налоговым последствиям.

Правильная организация учета затрат на производство продукции обеспечивает действенный контроль за эффективным использованием предприятием находящихся в его распоряжении основных производственных средств, производственных запасов и других ресурсов.

Эффективность организации учета произведенных затрат во многом зависит от их группировки и классификации. Классификация затрат осуществляется в зависимости от цели учета: для определения себестоимости изготовленной продукции и формирования финансового результата деятельности; для осуществления текущего контроля и регулирования; для принятия управленческих решений. Изучим основные признаки классификации затрат.

По экономическому содержанию затраты подразделяют на экономические элементы и статьи расходов (статьи калькуляции). Экономическим элементом называют вид затрат, состоящий из однородных расходов. Подразделение затрат по экономическим элементам предоставляет возможность определить вид затрат по организации в целом независимо от места их возникновения и направления. В соответствии с главой 25 НК РФ установлена единая для всех организаций независимо от форм собственности и видов деятельности номенклатура экономических элементов:

- материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация основных фондов;
- прочие затраты.

Изучим более подробно каждый из вышеперечисленных элементов.

«Материальные затраты» отражает стоимость материальных ресурсов, которая формируется, исходя из цен их приобретения (без налога на добавленную стоимость), надбавок, наценок, стоимости услуг различных сторонних организаций (таможни, товарных бирж, складов, транспортных организаций и пр.).

«Затраты на оплату труда» охватывает затраты на оплату труда производственного персонала, включая премии за производственные результаты, стимулирующие и компенсационные выплаты, а кроме того затраты на оплату труда не состоящих в штате работников, занятых в основной деятельности.

«Отчисления на социальные нужды» отражает все обязательные отчисления по установленным законодательством нормам (социальный налог) органам государственного социального страхования, Пенсионного фонда и обязательного медицинского страхования. Они начисляются с сумм затрат организации на оплату труда работников,

которые были включены в себестоимость продукции (работ, услуг) (по элементу «Затраты на оплату труда»). На отдельные виды оплаты труда страховые взносы не начисляются), такие виды выплат оговариваются в нормативных документах).

«Амортизация основных фондов» отражает сумму амортизационных отчислений производственных основных средств. Сюда входят также суммы ускоренной амортизации активной части основных средств.

К «Прочим затратам» относятся налоги, сборы, платежи, отчисления в страховые фонды (резервы), затраты на оплату процентов по полученным кредитам, на командировки, на подготовку и переподготовку кадров, оплату услуг связи, банков, информационных услуг и пр.

Подразделение затрат по экономическим элементам необходимо в бухгалтерском учете для установления сметных (плановых) и фактических затрат на производство по организации в целом, без определения их целевого назначения, т.е. независимо от того, на что произведены затраты. На основании выше сказанного приходим к выводу, что сумма затрат по экономическим элементам определяет объем затрат, произведенных организацией за отчетный период на производство и сбыт продукции (работ, услуг). Но для эффективного управления организациям всегда нужно знать и размер затрат, определяющих себестоимость выпущенных из производства готовых изделий, выполненных работ и оказанных услуг, поэтому учёт затрат на производство ведётся по статьям.

Статьей затрат, или калькуляционной статьёй, обычно называют определенный вид затрат, образующих себестоимость как отдельных видов продукции (работ, услуг), так и всего товарного выпуска.

В основу такой группировки положен способ включения их в себестоимость отдельного вида продукции (прямо или косвенно). Типовую номенклатуру статей можно представить следующим образом: сырье и материалы, возвратные отходы (вычитаются), покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних организаций, топливо и энергия на технологические цели, заработная плата производственных рабочих, отчисления на социальные нужды, расходы на подготовку и освоение производства, общепроизводственные расходы, общехозяйственные расходы, потери от брака, прочие производственные расходы - итого: производственная

себестоимость продукции; коммерческие расходы - итого: полная себестоимость продукции

Можно заметить, что отдельные калькуляционные статьи по названию близки к названиям экономических элементов, а по содержанию они не только близки, но и частично совпадают. Но при этом есть и различия. Например, в статье калькуляции «Сырье и материалы» отражаются не только затраты на покупные материальные ресурсы (как в элементе «Материальные затраты»), но и на ценности собственного производства и изготовления.

В отдельных отраслях состав калькуляционных статей расходов различен, учитывая, что номенклатура статей определяется особенностями каждой отрасли, её производственной спецификой, характером выпускаемых товаров и продукции, выполняемых работ и оказываемых услуг.

Помимо классификации затрат по экономическому признаку их можно группировать и по отношению к производственному (технологическому) процессу. По этому признаку все затраты подразделяются на основные и накладные.

Основными называются затраты, непосредственно связанные с технологическим процессом производства продукции (работ, услуг); они занимают наибольший удельный вес в общей сумме затрат организации.

Накладные расходы образуются в процессе деятельности, в ходе обслуживания производства и управления им. Это общепроизводственные и общехозяйственные расходы.

По отношению к объему производства все затраты делятся на переменные и постоянные. К переменным относятся расходы, размер которых изменяется прямо пропорционально изменению объема производства продукции (работ, услуг). Если объем производства увеличивается, к примеру, на 20 %, то и переменные затраты увеличиваются на 20 %. К ним можно отнести расходы сырья и основных материалов, на заработную плату производственных рабочих и т. д.

Постоянные затраты остаются неизменными при изменении объемов производства продукции. К ним относятся общепроизводственные, общехозяйственные и некоторые другие расходы. Но при этом существуют затраты, которые нельзя отнести ни к постоянным, ни к переменным, учитывая, что они включают элементы и тех, и других затрат. Важно учесть, что их принято называть условно-

постоянными или условно-переменными в зависимости от преобладания в них постоянных или переменных частей.

В зависимости от способов включения в себестоимость продукции (работ, услуг) затраты бывают прямые и косвенные.

Прямые затраты связаны с производством определенного вида продукции и могут быть прямо и непосредственно отнесены на его себестоимость. К ним относят чаще всего расходы на сырье, основные материалы, покупные полуфабрикаты, топливо и энергию на технологические цели, оплату труда производственных рабочих.

К косвенным относят затраты, связанные с одновременным производством нескольких видов продукции, выполнением одновременно нескольких видов работ. Такие расходы могут быть распределены между себестоимостями каждого вида продукции (работ, услуг) только на базе специальных расчетов. Но всякое косвенное распределение затрат приводит к неточности в определении себестоимости, поэтому при организации учета необходимо так организовать аналитический учет, чтобы минимизировать удельный вес косвенных расходов.

Для целей налогообложения прибыли затраты можно подразделить на лимитируемые и нелимитируемые. Лимитируемые – это такие расходы, по которым законодательством установлены лимиты, нормы и нормативы. Например, компенсации за использование для служебных поездок личных автомобилей, командировочные и представительские расходы, оплата обучения по договорам с учебными заведениями для подготовки, повышения квалификации и переподготовки кадров, расходы на оплату процентов за кредиты, расходы на рекламу. К нелимитируемым относят расходы, принимаемые в фактических размерах.

В зависимости от периодичности возникновения все расходы распадаются на текущие и единовременные. К текущим расходам относятся расходы, связанные с производством и продажей продукции данного периода. Стоит отметить, что традиционно это основная часть расходов организации. Единовременными называют расходы, связанные с подготовкой новых производств, освоением новой продукции, резервированием затрат на какие-либо цели (оплату отпусков, ремонт основных средств и пр.).

По составу все расходы подразделяются на одноэлементные и комплексные. Одноэлементными называют затраты, состоящие из

однородного вида затрат. Например, заработная плата, амортизационные отчисления. Комплексные расходы состоят из нескольких видов затрат, к примеру, в состав общехозяйственных расходов входят затраты материалов на общехозяйственные цели, заработная плата руководства организации, амортизация зданий и пр.

По целесообразности расходования затраты бывают производственные и непроизводственные. Под производственными понимают все расходы, которые необходимы и планируются для данного производства. К непроизводственным относят расходы, которые образуются по причинам, свидетельствующим об отклонениях от нормальной технологии производства продукции, потери от простоев, оплата сверхурочных работ.

По участию в производственном процессе расходы могут быть производственные и коммерческие (расходы на продажу). Производственные охватывают все расходы организации, связанные с изготовлением товарной продукции, выполнением работ и оказанием услуг и включаемые в их себестоимость.

Коммерческие (расходы на продажу) расходы – расходы, связанные со сбытом продукции потребителям.

3.2 Методы учета затрат на производство

Под методом учета затрат на производство понимают совокупность приемов документирования и отражения производственных затрат, обеспечивающих определение фактической себестоимости продукции, а также отнесения издержек на единицу продукции. Иначе говоря, это совокупность способов аналитического учета затрат на производство по калькуляционным объектам и приемов исчисления калькуляционных единиц. Существуют различные методы учета затрат на производство. Важно учесть, что их применение определяется особенностями производственного процесса.

Методы учета затрат можно сгруппировать по трем признакам: по объектам учета затрат, по полноте учитываемых затрат и по оперативности учета и контроля за затратами (Рис. 3.1).



Рисунок 3.1 – Методы учета затрат

По объектам учета затрат выделяют попроцессный, попередельный и позаказный методы учета затрат. С точки зрения полноты учитываемых издержек возможно калькулирование полной и неполной («усеченной») себестоимости. Учитывая зависимость от оперативности учета и контроля затрат различают метод учета фактических и нормативных затрат.

Метод учета затрат выбирается предприятием самостоятельно, учитывая, что зависит от индивидуальных особенностей предприятия. На практике эти методы могут применяться в различных сочетаниях. Главное, чтобы выбранный организацией метод обеспечивал возможность группировки затрат по отдельным объектам учета, текущего контроля за затратами на производство, а кроме того возможность реализации важного принципа управленческого учета – управления себестоимостью по отклонениям.

Теперь рассмотрим каждый метод учета затрат на производство более подробно.

Попроцессный метод калькулирования себестоимости продукции обычно применяется на предприятиях, для которых характерны массовый характер производства, один или несколько видов производимой продукции, краткий период технологического процесса и отсутствие в большинстве случаев незавершенного производства. Примером могут служить предприятия добывающих отраслей промыш-

ленности, некоторые предприятия химической промышленности, промышленности строительных материалов и др.

Если запасов готовой продукции у предприятия нет (энергетические, транспортные предприятия), то используется метод простого одноступенчатого калькулирования. Себестоимость единицы продукции определяется делением суммарных издержек за отчетный период на количество произведенной за этот период продукции.

Практическое использование метода простого двухступенчатого калькулирования предполагает наличие на предприятии простейшей системы учета затрат по местам их возникновения. Это предоставляет возможность выделить издержки производственной сферы и административно-сбытовые издержки.

Если производственный процесс состоит из нескольких стадий (переделов), на выходе из которых находится промежуточный склад полуфабрикатов, и от передела к переделу запасы полуфабрикатов меняются, то пользуются методом простого многоступенчатого калькулирования

В данном случае необходимо организовать учет издержек и количества приготовленных полуфабрикатов по каждому переделу.

Попередельный метод учета затрат на производство используется в отраслях промышленности с серийным и поточным производством, когда изделия проходят в определенной последовательности через все этапы производства, называемые переделами.

Сущность этого метода состоит в том, что прямые затраты в учете отражают не по видам продукции, а по переделам (стадиям) производства, даже если в одном переделе можно получить продукцию разных видов. Следовательно объектом учета затрат является передел.

Попередельное калькулирование применяется в отраслях промышленности с комплексным использованием сырья, где производственный процесс характеризуется наличием отдельных стадий технологического цикла с самостоятельной технологией и организацией производства, к примеру в химической, нефтеперерабатывающей, цементной и других отраслях.

Позаказный метод учета затрат используется при изготовлении уникального либо выполняемого по специальному заказу изделия.

Сущность данного метода заключается в следующем: все прямые затраты (затраты основных материалов и заработная плата основных производственных рабочих с начислениями на нее) учитыва-

ются в разрезе установленных статей калькуляции по отдельным производственным заказам. Остальные затраты учитываются по местам их возникновения и включаются в себестоимость отдельных заказов в соответствии с установленной базой (ставкой) распределения.

Объектом учета затрат и объектом калькулирования при этом методе является отдельный производственный заказ. При этом под заказом понимается заявка клиента на определенное количество специально созданных или изготовленных для него изделий. В нем же оговаривается стоимость, оплачиваемая заказчиком, порядок расчетов, передачи продукции (работ, услуг), срок выполнения заказа. До момента выполнения заказа все относящиеся к нему затраты считаются незавершенным производством, то есть затраты на производственные материалы, оплату труда производственных рабочих и общезаводские накладные расходы относят на каждый индивидуальный заказ или же на произведенную партию продукции. Если заказ представлен единичным изделием, то его себестоимость рассчитывается путем суммирования всех затрат. Если заказом предусмотрено производство нескольких изделий или их партии, то путем суммирования затрат получают себестоимость изготовления всей партии. Для определения себестоимости одного изделия общие производственные затраты делят на количество единиц продукции в партии.

Метод учета фактических затрат строится на таких принципах, как: полное и документально оформленное отражение первичных затрат на производство в системе счетов бухгалтерского учета; учетная регистрация их в момент возникновения в процессе производства; локализация затрат по видам производств, характеру расхода, местам возникновения, объектам учета и носителям затрат; отнесение фактически произведенных затрат на объекты их учета и калькулирования; сравнение фактических показателей с плановыми. Применение этого метода предоставляет возможность, в конечном счете, определить фактическую себестоимость.

Основной недостаток этого метода в том, что, применяя его, невозможно оперативно сигнализировать администрации о непроизводительных расходах труда и материалов, которые можно было бы устранить путем принятия экстренных мер.

На основании выше сказанного приходим к выводу, что учет фактических затрат исключает возможность оперативного контроля за использованием ресурсов, выявления и устранения причин перерасхода и недостатков в организации производства, нарушений тех-

нологических процессов, изыскания и мобилизации внутрипроизводственных резервов.

Нормативный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции характеризуется тем, что на предприятии по каждому виду изделия составляется предварительная нормативная калькуляция, то есть калькуляция себестоимости, исчисленная по действующим на начало месяца нормам расхода материалов и трудовых затрат.

Нормативная калькуляция используется для определения фактической себестоимости продукции, оценки брака в производстве и размеров незавершенного производства. Все изменения действующих норм отражаются в течение месяца в нормативных калькуляциях. Нормы могут изменяться (как правило, снижаться) по мере освоения производства и улучшения использования материальных и трудовых ресурсов.

Учет организуется таким образом, чтобы все текущие затраты подразделить на расход по нормам и отклонение от норм. Данные о выявленных отклонениях позволяют управлять себестоимостью изделия и вместе с тем калькулировать фактическую себестоимость путем прибавления к нормативной себестоимости (вычитания из нее) соответствующей доли отклонений от норм по каждой статье. Системное документирование отклонений от норм предоставляет возможность устанавливать причины отклонений в момент их возникновения.

Контрольные вопросы

1. В чем состоит организация производственного учета?
2. Какие принципы производственного учета вам известны?
3. Что такое калькулирование себестоимости?
4. Каковы основные признаки классификации затрат?
5. Что относится к переменным расходам?
6. Что такое постоянные затраты?
7. Какие существуют методы учета затрат?
8. В чем состоит сущность поперечного метода учета затрат?
9. Какова сущность позаказного метода учета затрат?
10. Чем характеризуется нормативный метод учета затрат?

4 СОВРЕМЕННЫЕ КОНЦЕПЦИИ РАЗВИТИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННОГО УЧЕТА

4.1 Формирование современного производственного учёта

Проблема становления и развития производственного учета в настоящее время является одной из важных в управлении предприятий по производству продуктов питания животного происхождения.

Современное видение производственного учета возникло не сразу, многие ученые, исследуя исторические эпохи, пытаются выявить основные предпосылки и условия его формирования.

В специальной литературе многие ученые производственный учет исследуют только при изучении истории управленческого учета

В настоящее время наиболее широко исследованы этапы возникновения и развития производственного учета в период промышленной революции и на современном этапе.

Производственный учет специфичен для каждого отдельного предприятия и зависит от следующих факторов:

- от масштаба, объемов и структуры производства;
- характера и сложности технологического процесса;
- наличия незавершенного производства;
- продолжительности производственного цикла (промежутка времени с момента отпуска материалов в производство до момента сдачи готовой продукции на склад, включая операции технического контроля ее качества);
- номенклатуры продукции (работ, услуг);
- иных факторов (поставленных целей, специфики документооборота и др.).

Производственный учет и бухучет направлены на реализацию единой функции: они формируют достоверную и полную информацию о затратах на производство. На основе этой информации решаются важные задачи:

- обосновывается себестоимость продукции (работ, услуг);
- составляется финансовая и управленческая отчетность;
- принимаются управленческие решения;
- решаются иные задачи (предоставляются данные для различного вида анализа затрат, оценки запасов и готовой продукции и др.).

Производственный учет как составная часть управленческого учета позволяет получить разнообразную по направлениям, видам, структуре и объему аналитическую информацию о производственных затратах.

Практический учет производственных затрат может осуществляться в рамках применения системных принципов. Наиболее часто производственный учет организован таким образом, чтобы весь объем производственных затрат группировался определенным образом:

- в зависимости от места их возникновения (по центрам ответственности);
- по видам издержек (расходы на оплату труда, амортизация и др.);
- по объекту калькулирования (полуфабрикат, готовое изделие, группа или серия изделий и др.).

Такая группировка позволяет решать специфические задачи по выявлению «узких» мест в процессе формирования себестоимости объекта калькулирования. Расширенная, углубленная и узконаправленная аналитика позволяет на основе полученной информации о затратах выполнять следующие задачи:

- осуществлять процесс планирования на предприятии;
- контролировать уровень производственных издержек;
- выявлять возможности и проблемы на всех уровнях руководства;
- регулировать производственную деятельность центров ответственности;
- контролировать необоснованные изменения бюджетов и смет центров ответственности и др.

Принятые на основе данных производственного учета управленческие решения будут эффективны только в том случае, если в их основе лежат достоверные исходные учетные данные.

Бухгалтерский и управленческий учет следует принципиально разграничивать. В этих целях применяются специальные критерии.

Производственный учет позволяет получить информацию о затратах на производство и достоверно сформировать себестоимость продукции (работ, услуг).

Расширенная «затратная» аналитика позволяет осуществлять контроль на всех уровнях управления и принимать обоснованные управленческие решения.

Производственный учет является частью управленческого учета, он позволяет получить самую полную информацию обо всех производственных затратах по направлениям и видам. Производственная бухгалтерия занимается внутренним ориентированным на производство учетом, анализом соотношения выработки и издержек, на основе которого выводится решение о продуктивности производственной деятельности предприятия. На основе данных этого вида учета принимаются важные для компании стратегические решения, составляется финансовая отчетность. Производственный учет в каждой компании организуется с учетом ее специфики: объемов производства, номенклатуры продукции, длительности производственного цикла и других показателей. Он связан и с другими видами учета. Так, финансовая бухгалтерия предоставляет в производственную бухгалтерию данные для учета издержек. На основании полученных данных производственный учет формирует цены на продукцию. Эти цены в свою очередь являются основой для финансового учета доходов с оборота готовой продукции.

Производственный учет во многом опирается на данные других видов учета. Однако у него есть и свои специфические задачи, определяемые его основной целью: регистрировать затраты (по конкретным продуктам или подразделениям компании); анализировать затраты; планировать затраты, составлять соответствующие сметы – смету расходов, план издержек; планировать будущие доходы, составлять план поступлений; участвовать в формировании стоимости выпускаемой продукции, предоставлять пояснительные отчеты для управленческого контроля, содействовать управлению в принятии важных решений (о политике ценообразования, определении объема выпускаемой продукции, расширении или сужении номенклатурной группы, разработке нового вида продукции, необходимости проведения маркетинговых исследований); следить за издержками производства, определять причины перерасхода, по возможности давать рекомендации, как этого перерасхода избежать; сравнивать полученные данные с данными предыдущих периодов, а также со сметами и прогнозами и выявлять резервы для дальнейшей экономии; подводить промежуточные итоги за определенные периоды (месяц, квартал, полугодие) и контролировать рентабельность разных видов продукции, а также всего предприятия.

Производственный учет отражает ту часть хозяйственной деятельности предприятия, которая связана с ее основной целью – про-

изводством продукции. Производственный учет позволяет получить представление о понесенных на производство затратах (издержках) и помогает сформировать себестоимость продукции.

4.2 Основы развития производственного учёта

Производственный учет – это учет всех потоков денежных средств и информации о затратах предприятия, влияющих на формирование себестоимости выпускаемой продукции / оказываемых услуг.

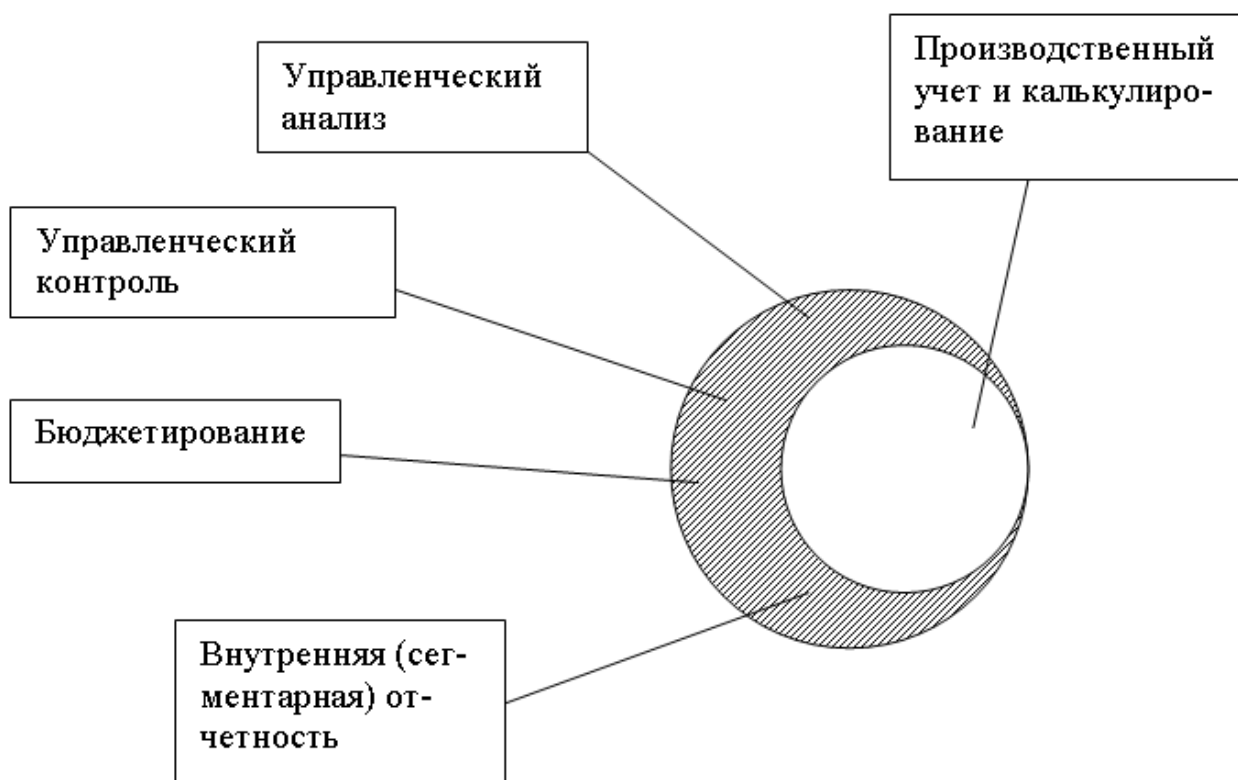


Рисунок 4.1 – Связь производственного учета с другими видами учета

Производственный учет во многом опирается на данные других видов учета (Рис. 4.1). Однако у него есть и свои специфические задачи, определяемые его основной целью: регистрировать затраты (по конкретным продуктам или подразделениям компании); анализировать затраты; планировать затраты, составлять соответствующие сметы – смету расходов, план издержек; планировать будущие доходы, составлять план поступлений; участвовать в формировании стоимости выпускаемой продукции, предоставлять пояснительные отчеты для управленческого контроля, содействовать управлению в приня-

тии важных решений (о политике ценообразования, определении объема выпускаемой продукции, расширении или сужении номенклатурной группы, разработке нового вида продукции, необходимости проведения маркетинговых исследований); следить за издержками производства, определять причины перерасхода, по возможности давать рекомендации, как этого перерасхода избежать; сравнивать полученные данные с данными предыдущих периодов, а также со сметами и прогнозами и выявлять резервы для дальнейшей экономии; подводить промежуточные итоги за определенные периоды (месяц, квартал, полугодие) и контролировать рентабельность разных видов продукции, а также всего предприятия.

Определение издержек или производственных затрат составляет 3 основных раздела производственного учета (Рис. 4.2):

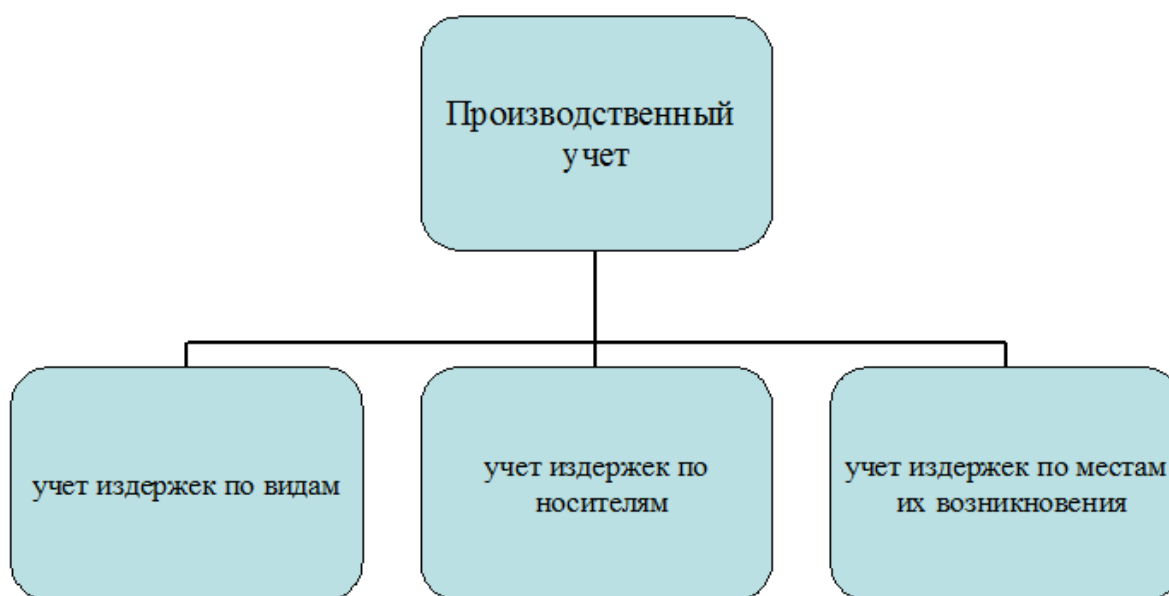


Рисунок 4.2 – Основные разделы производственного учета

Учет издержек по видам – это определение категорий и групп производственных издержек за отчетный период (расходы на оплату труда, амортизацию оборудования). Учет издержек по носителям – это определение затрат, связанных с производством единицы конкретной продукции или выполнением конкретного заказа. Учет издержек по местам возникновения – это определение издержек, возникающих в различных подразделениях компании. По объему учета выделяется: Полный учет издержек. Возникшие издержки полностью переносятся на продукцию и включаются в ее себестоимость. Частичный учет издержек. Лишь переменная часть их переносится на

продукцию, а постоянная составляющая учитывается как издержки периода. Учет издержек также подразделяется на: Учет фактических издержек. Они не участвуют в формировании цены, так как становятся известны только по истечению отчетного периода. Учет среднестатистических издержек. Он опирается на данные учета прошедших периодов (6 месяцев, год). По истечении этого периода среднестатистические издержки сравниваются с фактическими. Учет плановых издержек – определяются возможные издержки на будущий отчетный период. В процессе контроля над издержками выявляются различия между плановыми и фактическими показателями, устанавливаются причины отклонения от плана и вносятся необходимые коррективы.

Производственный учет отражает ту часть хозяйственной деятельности предприятия, которая связана с ее основной целью – производством продукции. Производственный учет позволяет получить представление о понесенных на производство затратах (издержках) и помогает сформировать себестоимость продукции. Данные производственного учета позволяют принимать обоснованные и взвешенные управленческие решения.

4.3 Производственный учет в организационно-производственной структуре предприятия

Производственный учет играет большую роль в организационно-производственной структуре предприятий по производству продуктов питания животного происхождения.

Производственная структура предприятия представляет собой совокупность входящих в ее состав внутренних единиц (участков, рабочих мест, цехов) и их взаимодействие в процессе выпуска продукции. Ее строение определяется масштабами предприятия, направлением производства, особенностей технологических процессов. При любом типе производстве структура подразумевает, что все производственные процессы разделены между подразделениями. Главная задача каждого из них, вне зависимости от присущих ему функций – высокая производительность при минимальных расходах. При этом важно, чтобы эффективную структуру поддерживал отлаженный административный сектор, который обеспечит выход и реализацию продукции на рынке. Производственный учет и качественный бухгалтер в совокупности с тщательно выстроенной производственной структурой являются залогом успешного бизнеса. Признаки эффек-

тивной производственной структуры предприятия: каждое производственное звено выполняет свой объем работы, не дублируя иные производственные процессы. Подразделения производства рационально расположены в пределах производственной зоны – предпочтение отдается прямоточному процессу. Структура производства отличается гибкостью, ее легко адаптировать, ориентируясь на изменчивую рыночную конъюнктуру. Мощность подразделений производства соответствует пропускной способности оснащения, которое применяется на предприятии, что позволяет предотвратить простои.

Существует два вида структур производства. Комплексная (многостадийная) – структура, подразумевающая наличие полного комплекса этапов производственного процесса: заготовительной, обрабатывающей, выпускающей. Специализированная – с ограниченным количеством стадий. Например, может отсутствовать заготовительная, что компенсируется поставками необходимого сырья с других предприятий.

Контрольные вопросы

1. С чем связано современное видение производственного учета?
2. Назовите связь производственного учета и бухучета.
3. Какова связь производственного учета с другими видами учета?
4. Каковы специфические задачи производственного учета?
5. Каковы разделы производственного учета?

5 УЧЕТ И ОТЧЕТНОСТЬ НА МОЛОКОПЕРЕРАБАТЫВАЮЩИХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

5.1 Организация входного контроля на предприятии

Первичный производственный учет и оперативный контроль использования отдельных видов сырья и изготовления молочных продуктов является составной частью комплексной технологической и технико-экономической оценки производства того или иного продукта в целом.

Основным сырьем на молокоперерабатывающих предприятиях является коровье молоко.

Приемка молока осуществляется покупателем в присутствии представителя другой стороны или стороннего юридического лица по графику, определенному договором поставок.

В договор поставок включаются следующие разделы:

- предмет договора;
- цена и качество молока-сырья;
- сроки и порядок поставок;
- приемка молока-сырья;
- передача молока-сырья;
- права и обязанности сторон;
- ответственность сторон;
- порядок возврата вторичного сырья и отходов;
- форс-мажор;
- разрешение споров;
- срок действия договора;
- заключительные положения;
- юридические адреса и банковские реквизиты сторон.

Раздел «Предмет договора» оформляется по общепринятой в стране форме с обязательным указанием предельных или рамочных значений общих объемов поставок и объемов поставок по сортам.

В случае необходимости договаривающиеся стороны могут устанавливать объемы поставок молока-сырья со специальными свойствами.

В разделе «Цена и качество сырья» указывают цену единицы массы молока-сырья, относительные или абсолютные величины доплат (скидок).

Цена за единицу массы молока-сырья устанавливают для массы,

соответствующей общероссийским базисным нормам массовых долей жира (3,4 %) и белка (3,0 %).

По взаимной договоренности стороны могут устанавливать оплату только с учетом массовой доли жира в молоке или только массовой доли белка в молоке, или с учетом обоих показателей. При установлении цены за единицу массы молока с учетом обоих показателей цены устанавливаются отдельно для каждого показателя. Относительные или абсолютные величины доплат (скидок) устанавливаются из расчета цены 0,1 % кг (0,1 % г) жира или белка в молоке-сырье. По взаимной договоренности стороны могут установить доплату за свойства или характеристики молока-сырья, не включенные в ГОСТ Р 52054, но необходимые для производства отдельных видов молочной продукции.

Раздел «Сроки и порядок поставок» содержит договоренности о графике поставок молока-сырья, способе и времени его перевозки, а также другие положения по усмотрению сторон, регулирующих отношения в этой части деятельности. В раздел включаются договоренности по мойке, санитарной обработке тары, времени и способе ее возврата поставщику.

Раздел «Приемка молока-сырья» содержит договоренности о месте приемки, взаимном признании результатов испытаний при приемке, методах измерений, применяемых при определении сорта молока, использовании информации третьих лиц (организаций) по установлению показателей качества и безопасности. В разделе указывается процедура обмена информацией о ветеринарном благополучии поставщика. В раздел включают договоренности о представительности сторон при приемке молока, а также о времени, необходимом для осуществления операций, касающихся приемки молока-сырья.

Раздел «Передача молока-сырья» включает в себя информацию о способах измерения массы: нетто молока-сырья, договоренности о времени, необходимом для передачи молока-сырья от поставщика, периодичности взаимного представления накопительной информации о массе и сортности принятого молока-сырья. В раздел включают договоренность о представительности сторон при передаче молока-сырья, а также технические требования к транспортным средствам и приемным отделениям, необходимые для процедуры передачи.

Раздел «Права и обязанности сторон» включает договоренности, существующие в правовой практике договорных отношений между поставщиками и приобретателями.

Раздел «Порядок расчетов» оговаривает способы взаимных расчетов, периодичность и сроки расчетов.

Раздел «Ответственность сторон» включает в себя правовые и экономические действия в случае нарушения договорных обязательств, а также способы компенсации ущерба.

В разделе «Порядок возврата вторичного сырья и отходов производства» дается перечень, объем, график и технология возврата сельхозпроизводителю вторичного сырья или отходов переработки молока-сырья.

Раздел «Форс-мажор» включает перечень чрезвычайных ситуаций, в результате которых устанавливаются особые отношения между поставщиком и приобретателем, в т. ч. изменение способов и графиков поставок, цены и доплат, объемов поставок и сортности молока.

Раздел «Разрешение споров» содержит юридические нормы, принятые в стране при решении спорных вопросов, возникающих при приемке и передаче молока-сырья. В раздел включают договоренности о методах испытаний, применяемых в случае разногласий при измерении показателей качества, возможности привлечения других организаций для решения спорных вопросов, процедуры взаимного признания результатов измерений, получаемых в разных лабораториях при исследовании одной и той же партии молока-сырья.

Разделы «Срок действия договора» и «Юридические адреса и банковские реквизиты сторон» содержат информацию, необходимую для осуществления деятельности договаривающихся сторон в конкретный промежуток времени и осуществления взаимных расчетов.

Приемка молока-сырья включает следующие процедуры:

- предоставление документов, сопровождающих партию молока-сырья;
- отбор проб;
- измерение показателей качества;
- оформление удостоверения качества и безопасности.

Документами, сопровождающими партию молока-сырья, являются:

- товарно-транспортная накладная (ТТН) (форма № 1-СХ, приложение Б);
- ветеринарное свидетельство;
- протоколы испытаний показателей безопасности.

ТТН оформляется владельцем перед транспортировкой молока-сырья. Ветеринарное свидетельство (справка) предъявляется постав-

щиком с каждой партией (при эпизодической сдаче) или при постоянной сдаче 1 раз в месяц. Не позднее 3-х суток после истечения срока действия предыдущего свидетельства справка должна быть обновлена. На ТТН указывают номер действующего ветеринарного свидетельства и дату его выдачи. Показатели безопасности молока-сырья оцениваются в сроки, предусмотренные инструкцией по порядку и периодичности контроля за содержанием микробиологических и химических загрязнителей в молоке и санитарно-эпидемиологическим правилам и нормам.

Приемка всех видов сырья оформляется накладной соответствующей формы с указанием массы и всех требуемых физико-химических показателей. Пересчет всех видов сырья по жиру проводится по соответствующим формулам.

Учет переработки молока на молочные продукты: сливки, масло сливочное, творог, кефир и т. п. – организуется в зависимости от размеров и характера производства. Если производство незначительное или не носит постоянного характера, то учет ведут укрупненно в целом по производству. В этом случае не выделяют отдельные фазы (переделы). Все затраты учитывают на одном аналитическом счете. Цеховые расходы также отдельно не выделяют.

Себестоимость отдельных видов продукции переработки молока (сливки, сметана, масло, творог и т. п.) определяют на основе распределения общей суммы учтенных затрат за исключением стоимости используемого обрата, сыворотки, пахты и другой продукции по ценам использования или реализации на отдельные виды продукции пропорционально их стоимости по реализационным ценам.

Если переработка молока в хозяйстве является постоянно действующим производством, учет затрат ведут по технологическим фазам (переделам): переработка молока на сливки, переработка обезжиренного молока на обезжиренный творог, переработка сливок на масло и т. д. – с открытием на каждый передел аналитического счета. Отдельно учитывают цеховые расходы. Основные затраты и цеховые расходы на переработку молока учитывают по установленной номенклатуре статей.

Себестоимость молочной продукции исчисляют на основании данных об учтенных затратах и выходе продукции по каждой стадии производства. На первой фазе (переделе) исчисляют себестоимость сливок. Для этого из общей суммы затрат на данном переделе (включая сумму расходов на организацию производства и управление) вы-

читают стоимость обезжиренного молока по ценам реализации и оставшуюся сумму затрат относят на количество полученной основной продукции – сливок. При этом может определяться себестоимость сливок разной жирности (10-20 % и т. п.).

На второй фазе исчисляют себестоимость сливочного масла. Для этого из учтенной суммы затрат на данном переделе, включая стоимость сливок и распределенные расходы на организацию производства и управление, вычитают стоимость побочной продукции (пахты) по ценам реализации либо плановой себестоимости при использовании в своем хозяйстве, а оставшуюся сумму затрат относят на полученную основную продукцию – сливочное масло.

Таким же путем определяют себестоимость продукции и по другим переделам при наличии отдельного учета затрат (производство сыра, жирного творога, сгущенного молока). Правильно поставленный производственный учет обеспечивает сохранность продукции (Рис. 5.1).

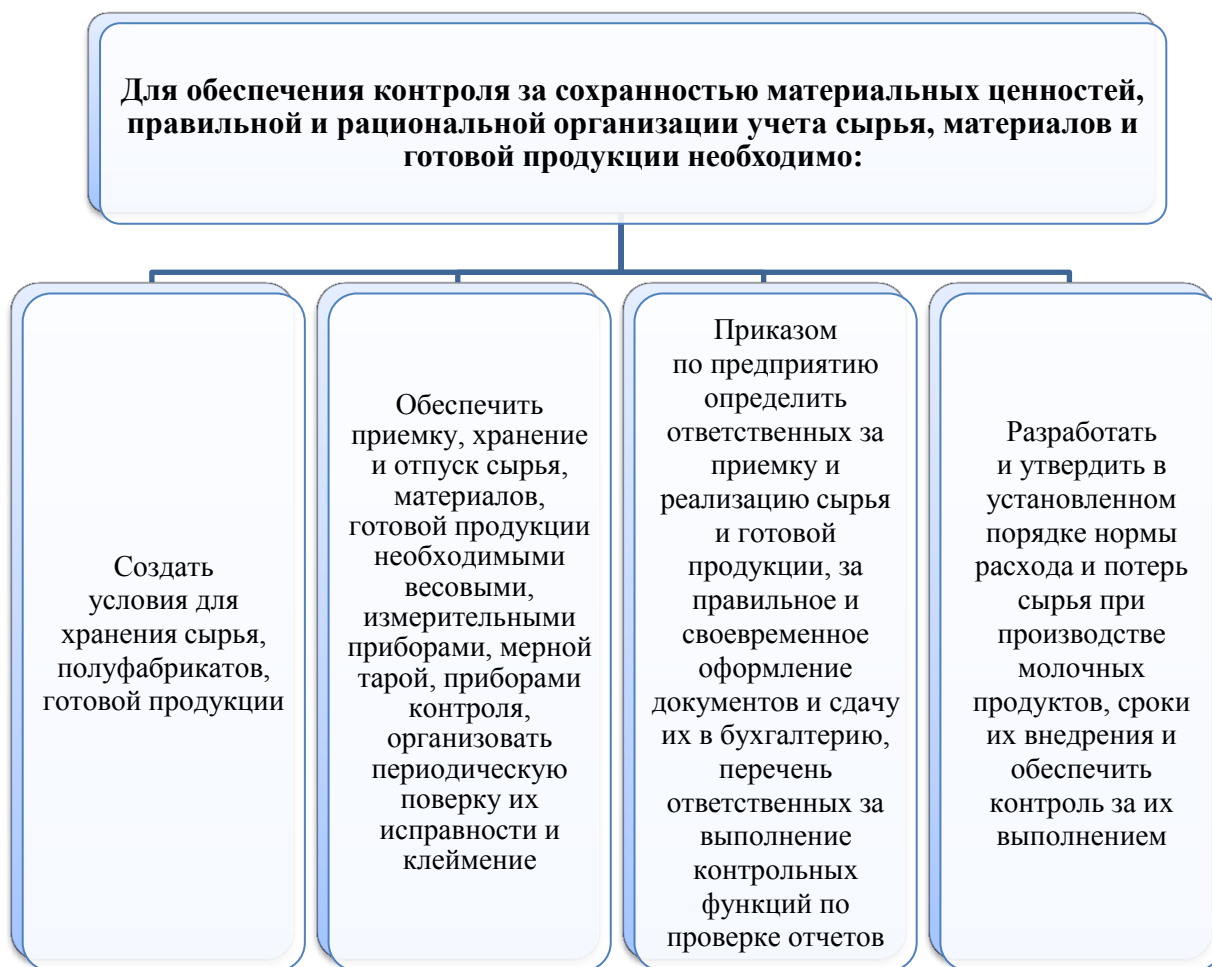


Рисунок 5.1 – Контроль молочных продуктов с помощью производственного учета

Для учета масс закупленного молока, поступающего на молочное предприятие, и учета его использования применяются массоизмерительные приборы как порционного, так и непрерывного действия. Наиболее распространены различные счетчики-расходомеры и тензометрическое взвешивание. За единицы учета масс приняты для молока цельного, молочно-белкового лактозосодержащего сырья, немолочного сырья – кг, т; для готовых продуктов – кг, т. Результаты учета должны быть точными и достоверными. Запись результатов учета производства предусмотрена и производится в соответствующих формах учета. Отчетность по сырью, различным компонентам, готовым продуктам по ходу технологического процесса и по его завершении осуществляется в предусмотренных формах отчетной документации.

Из особенностей учета и отчетности следует отметить запись и оценку результатов производства того или иного вида молочных продуктов в основную форму технологического учета, отчетности, технологической и технико-экономической оценки результатов производства – в так называемый паспорт. При этом партии по массе могут быть любыми, зависящими от вида продукта, технологии и ее аппаратного обеспечения.

Исходное сырье и продукты. Назначение, содержание и техника технологических расчетов зависят от вида молочного сырья, немолочных компонентов и готового продукта.

При производстве молочных продуктов тепловой обработке подвергают молоко цельное и вместе с ним в качестве компонентов нормализации – молоко обезжиренное или пахту, отдельно или в смеси – молоко обезжиренное или пахту, а также сыворотку (отдельно или в смеси с молоком обезжиренным).

Молоко цельное. Состав молока не является постоянным. В связи с этим, согласно ГОСТ на закупаемое молоко, закупочные цены на него устанавливаются в зависимости от базисных значений массовых долей жира и белка. В настоящее время оплата за закупаемое молоко фактического состава производится после пересчета его масс на массы молока базисной жирности, устанавливаемой отдельно по регионам страны. Затраты на молоко при использовании его для производства молочных продуктов определяются также после пересчета на молоко базисной жирности. На молокоперерабатывающих предприятиях молоко цельное используется как основное молочное сырье для производства молочных продуктов, а также для сепарирования с це-

лью получения молока обезжиренного как компонента нормализации при составлении нормализованных смесей.

Молочно-белковое лактозосодержащее сырье – молоко обезжиренное, пахта, сыворотка. Пути использования этих видов молочного сырья разнообразны. При производстве молочных консервов молоко обезжиренное и пахта используются не только как компоненты нормализации молока цельного по соотношению Ж/СМО, но и самостоятельно или в смеси для производства сгущенных или сухих продуктов их консервирования. Сыворотку самостоятельно сгущают или сушат, а также используют при производстве заменителей цельного молока для молодняка сельскохозяйственных животных.

Состав молока обезжиренного, пахты и сыворотки также не является постоянным, что необходимо учитывать при их дальнейшем использовании. Для каждого из этих видов молочного сырья, как и для молока цельного, необходим базисный показатель. В отличие от молока цельного для них молочный жир в качестве базисного показателя состава не может быть использован. Требованиям базисного показателя состава этих видов молочного сырья вполне отвечает сухой молочный остаток (СМО). С учетом приводимых в литературе и фактических усредненных значений массовых долей СМО в каждом из этих трех видов молочного сырья, в качестве базисных, вполне могут быть приняты следующие значения: молоко обезжиренное – $\text{СМО}_{\text{об. базисн.}} = 8,8 \%$; пахта – $\text{СМО}_{\text{пах. базисн.}} = 9,0 \%$; молочная сыворотка – $\text{СМО}_{\text{сыв. базисн.}} =$

$= 6,3 \%$. При соответствующем обосновании (особенности технологии, виды продуктов, регион и др.) могут быть приняты и иные значения базисного СМО для каждого из этих видов молочного сырья. Базисный показатель состава и его значения необходимы и обязательны, как и для молока цельного. Базисные значения СМО необходимы при решении всех вопросов, касающихся технико-экономических показателей. Без базисных показателей состава нельзя дать предварительную оценку возможных вариантов производства продуктов консервирования с допускаемыми стандартами, но отличающимися от плановых (нормативных) значениями показателей состава продуктов, обеспечивающими повышение экономической эффективности их производства. Необходимость базисного СМО может быть подтверждена.

При использовании молока цельного, компонента нормализации и нормализованной смеси иного фактического состава, отличающего-

ся от плановых (нормативных) значений, предусмотрен пересчет фактических значений Ж, СОМО на молоко базисной жирности. В соответствии с этим осуществляются расчеты за закупаемое молоко, расчеты удельного расхода сырья и удельных затрат на него, а также другие виды производственных затрат и в целом комплексная технико-экономическая оценка результатов производства.

Готовые продукты. Необходим учет и контроль масс продукта. Массы фактически изготовленного продукта оцениваются в соответствии с действующими нормами удельного расхода сырья, предусмотренными в НТД для каждого продукта на основе плановых (нормативных) показателей состава. Плановые (нормативные) показатели состава продукта следует рассматривать как один из возможных вариантов стандартных значений нормируемых показателей состава. В НТД предусмотрена возможность изготовления продуктов и с иными, стандартными значениями, отличающимися от плановых (нормативных). Ориентация на возможность изготовления продуктов в вариантах допусков стандартных значений нормируемых показателей их состава нуждается в технологическом и технико-экономическом обосновании и оценке. Для выбора экономически выгодного варианта (вариантов) допусков стандартных значений нормируемых показателей состава продукта с целью использования их в промышленном производстве необходима предварительная комплексная технико-экономическая оценка.

Выбор допусков стандартных значений нормируемых показателей состава продуктов зависит от их вида. Допуски стандартных значений нормируемых показателей состава продукта могут выбираться как в том же соотношении между ними, которое заложено в значениях планового (нормативного) состава, так и независимо от этого, но при соответствующем обосновании. Так, для молока цельного сгущенного с сахаром для выбора допусков стандартных значений нормируемых показателей состава можно использовать следующее плановое соотношение между ними:

$J_{\text{пр}}, \text{СОМО}_{\text{пр}}, \text{СAX}_{\text{пр}} = 8,72 : 20,6 : 44,5 = 1 : 2,4 : 5,1$. При этом значение массовой доли влаги в продукте, $V_{\text{пр}}$, возможно не более, чем $V_{\text{пр}} = 26,2 \%$, что экономически менее выгодно, чем значения $V_{\text{пр}} = 26,4 \%$ или $26,5 \%$. Выбор $V_{\text{пр}} = 26,4 \%$ возможен, но при следующих, независимо от планового соотношения выбранных, допусков стандартных значений нормируемых показателей сухого вещества: $J_{\text{пр}} = 8,7 \%$; $\text{СОМО}_{\text{пр}} = 20,6 \%$; $\text{СAX}_{\text{пр}} = 44,2 \%$; $J_{\text{пр}}/\text{СОМО}_{\text{пр}} = 0,4223$

и $СAX_{\text{пр}}/Ж_{\text{пр}} = 5,08$. При производстве продукта на основе расчетов нормализованной смеси и сахара по этому варианту допусков обеспечивается снижение удельного расхода жира и сахара, снижение удельных затрат на отдельные виды сырья, а также снижение удельных производственных затрат на выпаривание. Аналогично выбираются и обосновываются допуски стандартных значений нормируемых показателей состава и других продуктов для расчетов нормализованных смесей.

Предварительные технологические расчеты на основе допусков стандартных значений нормируемых показателей состава продуктов позволяют комплексно прогнозировать условия их производства с наименьшими затратами, с обеспечением требуемого качества продуктов, а также пути улучшения и упрощения оперативности учета, отчетности и технико-экономической оценки по удельному расходу сырья и удельным затратам на него.

При организации производства молочных консервов на основе допусков стандартных значений нормируемых показателей состава продуктов обеспечивается снижение себестоимости молока цельного сгущенного с сахаром в пределах до 1 % и молока цельного сухого – до 1,8 %. Любые действующие в настоящее время плановые (нормативные) показатели состава молочных консервов, рекомендуемые как для расчетов нормализации, так и для других технологических расчетов (продукты консервирования молочно-белкового лактозосодержащего сырья), нуждаются в комплексной технико-экономической оценке и в случаях необходимости в корректировке их значений в пределах требований стандартов на тот или иной продукт. Весьма полезно НТД по молочным консервам дополнить конкретными рекомендациями по допускам стандартных значений нормируемых показателей состава для тех или иных видов молочных консервов.

Удельный расход сырья при производстве молочных консервов. В целях учета, контроля и оценки результатов производства продуктов консервирования молока и молочно-белкового лактозосодержащего сырья предусмотрен нормируемый показатель расхода тех или иных видов исходного сырья на единицу готового продукта. Удельный расход сырья с учетом неизбежных производственных потерь нормируется. Нормы относительных производственных потерь сырья устанавливаются для каждого продукта отдельно на основе обстоятельных исследований, с большим числом повторностей, с учетом способа производства и аппаратно-технического обеспечения техно-

логии. Нормы производственных потерь сырья обязательно учитываются во всех технологических и технико-экономических расчетах. Потери сырья учитываются в расчетах в виде коэффициентов.

Контрольные вопросы

1. Как осуществляется приемка молока?
2. Что входит в договор поставок молока?
3. Какие документы необходимы для сопровождения партии молока-сырья?
4. Как рассчитывают себестоимость молочной продукции?
5. Что обеспечивает в производстве молочной продукции правильно поставленный производственный учет?
6. При производстве каких молочных продуктов молоко цельное подвергают тепловой обработке?
7. В каких расчетах определяются нормы производственных потерь сырья?

6 ПРОИЗВОДСТВЕННЫЙ УЧЕТ И ОТЧЕТНОСТЬ НА МЯСОПЕРЕРАБАТЫВАЮЩИХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

6.1 Особенности учета и отчетности на мясоперерабатывающих предприятиях

В современных условиях совершенствования управления, выработки новой стратегии развития предприятий усиливаются роль и значение системы производственного учета. Требуется не только соизмерять произведенные затраты с полученными доходами, но и вести активный поиск эффективного использования каждого вложенного рубля в производственную, коммерческую и финансовую деятельность предприятий и организаций. Одним из наиболее важных участков производственного учета являются учет затрат на производство и калькулирование себестоимости выпускаемой продукции, выполняемых работ или оказанных услуг. В себестоимости продукции, как синтетическом показателе, отражаются все стороны производственной и финансово-хозяйственной деятельности организации. От уровня себестоимости продукции зависят объем прибыли и уровень рентабельности предприятия. Затраты на производство изделия выступают важнейшим элементом при определении конкурентоспособной продажной цены; информация о себестоимости продукции часто лежит в основе прогнозирования и управления производством и затратами; знание себестоимости необходимо для определения сальдо материальных счетов на конец отчетного периода.

На отечественных предприятиях выпускают широкий ассортимент колбасных изделий. В зависимости от тепловой обработки их подразделяют на вареные, полукопченые и копченые, а по составу используемого сырья:

- на мясные – вареные, фаршированные колбасы, сосиски и сардельки, мясные хлебы, полукопченые и копченые (сырокопченые и варено-копченые) колбасы;
- субпродуктовые – ливерные колбасы, паштеты, зельцы и студни;
- кровяные – кровяные колбасы (Рис. 6.1).

Эффективность финансово-хозяйственной деятельности колбасных предприятий в немалой степени зависит от состояния производственного учета, на который оказывают влияние такие факторы, как

организационно-правовая форма предприятия, производственная структура, объем деятельности, технология производства и т. д.

По степени самостоятельности колбасные предприятия могут функционировать в виде самостоятельных юридических лиц либо входят в состав других организаций и предприятий как обособленное производственное подразделение.

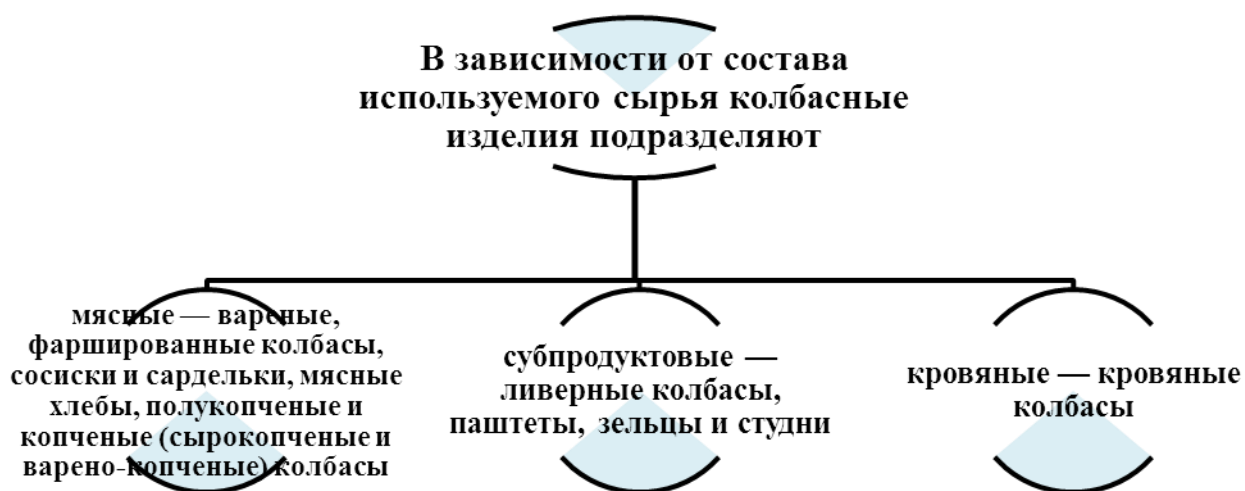


Рисунок 6.1 – Ассортимент колбасных изделий в зависимости от состава используемого сырья

По масштабу производственной деятельности колбасные предприятия могут быть крупными и мелкими.

На крупных предприятиях применяется цеховая структура управления.

Каждую производственно-хозяйственную структуру возглавляет отдельное материально ответственное лицо. На мелких же предприятиях на заведующего колбасным цехом могут быть возложены обязанности заведующего производством, кладовщика по материалам, топливу и готовой продукции. Данный фактор влияет на порядок документального оформления хозяйственных операций, систему отчетности материально ответственных лиц, формирование себестоимости продукции и т. д.

Сырьем для колбасного производства служит мясо на костях, субпродукты, шпик, пищевая кровь и другие продукты, получаемые от переработки скота. В качестве основных материалов используются

мука пшеничная и картофельная, яйца, масло животное, кишечная оболочка, соль, сахар, перец, чеснок, лук и др.

Мясо в обвалочный цех (отделение) поступает со складов (холодильников) по лимитно-заборным картам в соответствии с производственным заданием в тушах, полутушах или кусках в мороженом, остывшем или парном виде. На мелких колбасных предприятиях передача мяса из кладовой в обвалочное отделение документально не оформляется. Если мясо поступает в мороженом виде, оно подлежит дефростации (размораживанию), причем масса его несколько уменьшается. Размораживание мяса оформляется актом на дефростацию, в котором указываются дата получения мяса и номер документа, по которому оно получено, количество туш или полутуш, масса в килограммах до и после размораживания. Поступившее в обвалочный цех (отделение) мясо подвергается обвалке и жиловке, в результате которых получают обваленное и жилованное мясо (по сортам), жир-сырец, шпик, жилки, кости и отходы. Результаты обвалки и жиловки мяса записывают в журнал (книгу) учета, который открывается на месяц на каждый вид мяса. Записи в журнале производятся мастером цеха.

Журнал учета обвалки и жиловки мяса служит основанием для списания сырья и оприходования полуфабриката (жилованного мяса), сала, жира-сырца, костей, жилок и отходов. Расход мяса в течение дня на обвалку и жиловку определяют исходя из поступившего его количества за день и остатков неразделанного мяса на начало и конец дня. Для контроля за правильностью учета выходов полуфабрикатов кости, жилки и зачистки взвешивают и оценивают отдельно по каждому виду сырья (говядина, свинина, баранина).

В тех случаях, когда при разделке мяса готовят сырье для копченостей на костях (окорочки, грудинки), в журнале, в соответствующих свободных графах выхода, указываются полуфабрикаты с пометкой «на костях», что имеет значение при определении выхода полуфабрикатов в натуре.

Журнал учета обвалки и жиловки мяса служит основанием для определения себестоимости полуфабрикатов, получаемых от разделки мяса. Калькуляции себестоимости полуфабрикатов составляются только по стоимости сырья. Все остальные расходы, связанные с обвалкой и жиловкой мяса, относятся непосредственно на себестоимость колбас и копченостей. При определении стоимости жилованного мяса и других полуфабрикатов из стоимости сырья вычитают сто-

имость сопутствующей продукции и возвратных отходов по внутренним ценам.

В качестве калькуляционной единицы принимают 1 т мяса жилованного говяжьего I сорта, свинины полужирной, баранины жилованной, окорока (переднего и заднего). Остальные полуфабрикаты приводят к калькуляционной единице по установленным коэффициентам. Себестоимость калькуляционной единицы определяют делением стоимости жилованного мяса и других полуфабрикатов на общее количество в приведенных единицах.

Жилованное мясо, жир передаются в посолочное отделение колбасного цеха. Кости передаются, как правило, предприятиям общественного питания, зверохозяйствам и консервным предприятиям по утвержденным отпускным ценам. На консервных предприятиях из костей варят бульон, используемый как компонент для приготовления паштетов.

В посолочном отделении колбасного цеха поступившее жилованное мясо солят и для выдерживания (созревания) закладывают в специальные стандартные мерные тары, на которые прикрепляют ярлык-паспорт. В нем указывают номер и емкость тары, наименование и вес мясопродукта, дату посола.

Для контроля за количеством в посоле жилованного мяса и полуфабрикатов для копченостей мастер посолочного отделения ведет журнал (книгу) учета сырья в посоле. Приход и расход мяса и полуфабрикатов регистрируются в журнале на основании первичных документов, сверенных с учетными данными других регистров.

После выдержки (созревания) посоленное жилованное мясо и полуфабрикаты используются для приготовления фарша и копченостей.

Количество жилованного мяса, отпущенного для производства колбасных изделий, определяется расчетным путем. К остатку мяса в посоле на начало месяца прибавляется количество мяса, переданного в посол за отчетный месяц, и вычитается остаток мяса в посоле на конец месяца при условии, что другим производствам отпуск мяса в отчетном месяце не производился. Если жилованное мясо в посоле передавалось котлетному, пельменному или другим производствам, то этот отпуск принимают в расчет при определении массы жилованного мяса, переданного на выработку колбасных изделий.

Из полученного посоленного мяса в колбасном цехе готовят фарш, для чего используют также шпик, муку пшеничную и

картофельную, масло животное и другие необходимые компоненты. После этого производится шприцовка колбас (набивка в оболочку), термическая обработка (варка, обжарка, копчение, сушка, остывание), упаковка и маркировка.

Субпродукты учитываются и списываются в колбасное производство в сыром виде. Если по рецептуре предусмотрена закладка вареных или жилованных субпродуктов, то в первичной документации масса субпродуктов отражается в вареном или жилованном виде, а также в сыром виде. В этом случае массу субпродуктов в сыром виде определяют из расчета норм отхода и увара: для субпродуктов I категории – в целом, для субпродуктов II категории – по наименованиям.

Кишечную и искусственную оболочку учитывают по каждому наименованию кишок, по количеству пучков или штук каждого калибра и сорта. Одновременно кишечную оболочку, фактически израсходованную на выработку колбас за отчетный месяц, выражают в единицах фаршеемкости путем умножения количества кишечной оболочки на установленные нормы.

Расход бараньей черевы по фаршеемкости учитывают отдельно.

6.2 Журнал (книга) учета закладки сырья и выхода готовой продукции

Закладка сырья для приготовления фарша и выпуска готовой продукции отражается в журнале (книге) учета закладки сырья и выхода готовой продукции. Записи в журнал производятся заведующим производством. Закладка сырья для приготовления фарша и выпуска готовой продукции отражается в журнале (книге) учета закладки сырья и выхода готовой продукции. Записи в журнал производятся заведующим производством (мастером) ежедневно. На крупных колбасных предприятиях журнал открывается на каждый вид изделий на месяц. На мелких предприятиях такой журнал ведется на отдельные группы изделий: вареные, варено-копченые, копченые и т. п. Итоги журналов являются основанием для списания сырья и материалов на выработку колбасных изделий.

Все журналы оперативного учета являются первичными документами производственного учета и служат основанием для составления отчетов, отражающих движение сырья, материалов, полуфабрикатов, готовой продукции и тары. На крупных предприятиях заведующие цехов составляют производственные отчеты, характеризую-

щие движение материалов в рамках производственных цехов. На мелких колбасных предприятиях материальный отчет составляет заведующий колбасным цехом, который одновременно выполняет функции кладовщика по материалам и готовой продукции. Особенность отчета состоит в том, что в нем складской и производственный учет материалов совмещен, т. е. движение материалов, топлива и тары отражается в целом по колбасному производству без подразделений на кладовую и производственный цех. Кроме того, в отчете обособленно отражается движение готовой продукции.

Расход материалов показывается как по всему цеху, так и по полуфабрикатам и готовым изделиям. При этом расход материалов отражается как фактически, так и по норме.

Затраты сырья, основных материалов и полуфабрикатов в себестоимость отдельных видов изделий включаются прямым путем по учетным ценам. По истечении месяца к этой стоимости присоединяют разницу между учетной и фактической стоимостью материалов. Кишечную оболочку в себестоимость продукции включают пропорционально весу колбасных изделий и коэффициентам фаршеемкости.

По статье «Возвратные отходы (вычитаются)» показывается стоимость возвратных отходов, исключаемая из затрат на сырье, основные материалы и полуфабрикаты. К возвратным отходам в колбасном производстве относятся кости, жилки, сухожилия, технические зачистки и др. Возвратные отходы учитываются по ценам возможного их использования или реализации. Безвозвратные отходы и технологические потери (угары, усушки, улетучивание и т. п.) оценке не подлежат.

В статью «Вспомогательные материалы» включаются затраты на материалы, которые не образуют вещественную основу изготавливаемой продукции и используются для придания готовому продукту определенных потребительных свойств. К вспомогательным материалам в колбасном производстве относят целлофаны, шпагаты для вязки колбасных изделий, смазочные, обтирочные материалы и др.

Вспомогательные материалы в себестоимость отдельных видов изделий включаются по прямому признаку либо пропорционально плановым нормам на выпуск продукции.

Вспомогательные материалы на этой статье отражаются по единым учетным ценам, а в конце месяца к этой стоимости добавляют разницу между учетной ценой и фактической их стоимостью.

Остальные затраты отражаются так же, как и на других мясоперерабатывающих предприятиях.

При калькулировании себестоимости колбасных изделий необходимо учитывать незавершенное производство (мясо жилованное, копчености в посоле, колбасные изделия, незаконченные обработкой и т. д.). Для этого на 1-е число каждого месяца проводится инвентаризация и оценка незавершенного производства путем подсчета, взвешивания и измерения. Данные о незавершенном производстве заносятся в инвентаризационные описи, на основании которых определяются затраты, относящиеся к незавершенному производству. Фарш копченых и полукопченых колбасных изделий с длительным сроком сушки приводят к массе готовой продукции по установленным нормам выходов.

Остатки незавершенного производства на конец месяца оцениваются, как правило, по плановой производственной себестоимости и отражаются в учете в виде дебетового сальдо на счете 20 «Основные производства».

Обваленное и жилованное мясо оценивается по фактической стоимости израсходованного сырья (минус возвратные отходы) и, как правило, в бухгалтерском учете отражается на счете 10 «Материалы».

В колбасном производстве в зависимости от мощности предприятий в качестве калькуляционной единицы может применяться 1 т или 1 ц каждого вида и наименования колбасных изделий и копченостей. Калькуляция себестоимости изделий строится таким образом, чтобы по каждому их виду и наименованию можно было сравнивать фактические и плановые затраты.

Основными задачами производственного учета на колбасных предприятиях являются:

- своевременное и полное отражение в учете движения материальных ценностей;
- своевременный и полный учет затрат на производство продукции и правильное исчисление ее себестоимости;
- контроль за выполнением плана выпуска и реализации готовой продукции;
- контроль за правильным использованием оборудования, за расходом сырья, материалов, топлива в соответствии с нормами.

Основными принципами организации производственного учета на колбасных предприятиях являются:

- сопоставимость учетной информации с плановыми показателями по методам исчисления;
- четкая динамика взаимосвязи бухгалтерской службы с другими подразделениями фирмы (планово-экономический отдел, отдел материально-технического снабжения, сметный и др.);
- обеспечение аналитичности учетной работы и срокам выполнения по плану.

Отчетность колбасного предприятия классифицируется по различным признакам.

По видам она делится:

- на оперативную;
- статистическую;
- налоговую;
- бухгалтерскую.

Оперативная отчетность предназначена для текущего контроля и управления внутри предприятия. Она составляется по данным оперативного учета и содержит сведения по основным показателям за короткие промежутки времени – сутки, пятидневку, неделю, декаду и т. д. В ней содержатся сведения о выполнении плана поставок сырья, соблюдении договоров, финансовом положении предприятия и т. д.

Статистическая отчетность отражает сведения по отдельным показателям хозяйственной деятельности колбасного предприятия как в натуральном, так и в стоимостном выражении. Так, с помощью статистической отчетности контролируются реализация плана по выпуску и качеству продукции, использование оборудования и рабочего времени, выполнение норм выработки, динамика производительности труда и т. д.

Налоговая отчетность представляет собой информацию об объектах налогообложения и суммах налоговых платежей.

Бухгалтерская отчетность это единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности за отчетный период.

Формирование отчетности организации является завершающим этапом учетных работ.

Отчетность организации, исходя из адресности ее пользователей подразделяется на внутреннюю и внешнюю.

Внешняя отчетность предназначена для удовлетворения потребностей, внешних пользователей исходя из разнообразия их интересов: инвесторов – сведениями о доходности и риске инвестиций, ценности

и перспективности акций предприятия и его способности выплачивать дивиденды; кредиторов – о способности возратить займы и выплачивать проценты; поставщиков – о платежеспособности предприятия; клиентов – о жизнеспособности предприятия; правительственные учреждения – об эффективности деятельности предприятия, налоговых поступлениях и др.

По периодичности составления отчетность колбасного предприятия подразделяется на промежуточную и годовую.

Промежуточная отчетность может быть посменной, ежедневной, недельной, декадной, месячной, квартальной и полугодовой. Она более краткая, содержит ограниченное количество форм и показателей, а сроки ее представления более сжатые. Анализ текущей отчетности позволяет определять и быстро исправлять недостатки в работе, предотвращать их появление в дальнейшем.

Годовая отчетность характеризует хозяйственную деятельность и финансовые результаты колбасного предприятия за отчетный год.

По степени обобщения отчетных данных отчетность предприятия подразделяется на первичную и сводную.

Первичная отчетность характеризует хозяйственно-финансовую деятельность конкретного предприятия.

Сводную отчетность составляют вышестоящие или материнские организации на основании первичной бухгалтерской отчетности подведомственных предприятий. Она содержит обобщенные показатели деятельности вышестоящей организации.

Контрольные вопросы

1. Как подразделяют колбасные изделия в зависимости от тепловой обработки?
2. Как подразделяют колбасные изделия в зависимости от состава используемого сырья?
3. Что входит в статью «Вспомогательные материалы»?
4. Как учитываются «Возвратные отходы»?
5. Каким образом учитывается кишечная оболочка в себестоимости колбасных изделий?
6. Что принимают при переработке мяса в качестве калькуляционной единицы?
7. Как учитываются вспомогательные материалы в себестоимости отдельных видов мясных изделий?

7 МАТЕРИАЛЬНЫЙ БАЛАНС СЫРЬЯ И ПРОДУКТОВ ПИТАНИЯ ЖИВОТНОГО ПРОИСХОЖДЕНИЯ В ПРОИЗВОДСТВЕННОМ УЧЕТЕ

7.1 Ассортимент продукции предприятий по производству продуктов питания животного происхождения

К продуктам питания животного происхождения относят молочные продукты, которые производят на молокоперерабатывающих предприятиях. Молочные продукты: молоко, сливки, кисломолочные продукты, масло коровье, сыры, мороженое, молочные консервы и молочные продукты для детского и диетического питания. Мясные продукты: мясо и субпродукты, мясо птицы, мясные полуфабрикаты и кулинарные изделия, мясные консервы, мясокопчености и колбасные изделия.

Ассортимент молочных товаров по видам:

- Молоко и сливки.
- Сгущенное молоко и сливки.
- Кисломолочные продукты.
- Йогурт.
- Кефиры и био-кефиры.
- Масло сливочное.
- Творог и сыр.
- Мороженное.

Ассортимент мясо и мясопродуктов включает в себя следующие наименования:

- мясо промышленных животных, кроликов и птицы;
- продукты убоя сельскохозяйственных животных (шкуры, кровь, жир-сырец, кишки, кость, субпродукты), в том числе ферментное сырье и органопрепараты;
- колбасные изделия;
- соленые штучные изделия;
- мясные полуфабрикаты;
- консервы;
- мясные продукты детского и диетического питания.

Продукты животного происхождения содержат белки, которые так необходимы людям для крепкого здоровья и хорошей жизнедеятельности организма. В сутки взрослому человеку необходимо 1 г

белка на 1 кг собственного веса, чтобы кости, зубы получали достаточное количество полезных веществ.

Вид продукта определяется происхождением или особенностями приготовления.

7.2 Нормативный выход продукции

Определение норм выхода продукта переработки проводится в рамках технологической экспертизы с целью определения выхода компенсационного товара (продукта переработки). Данная экспертиза включает анализ производства компенсационного товара с определением норм расхода сырья, производственных отходов и производственных потерь.

Для определения количества товарной продукции, полученной в результате переработки товара, и количества получаемых при этом отходов и производственных потерь, необходимо определить нормы выхода продуктов переработки или нормы расхода товаров, используемых в производственном процессе переработки, на единицу полученной товарной продукции.

При этом под нормой выхода понимается количество продуктов переработки, в том числе товарной продукции, отходов производства и производственных потерь, получаемых из единицы количества перерабатываемого товара при заданных условиях и способах переработки.

Отклонение затрат на материалы по объему использования отражает разницу между фактическим расходом материалов на фактический объем производства и ожидаемым расходом, рассчитанным на базе нормативных показателей расхода материалов. Например, если для производства 5,000 единиц продукта было использовано 11,000 кг материала А, а нормативный расход материала составляет 2 кг на единицу продукта, очевидно, что расход материала превысил ожидаемый уровень на 1,000 кг ($11,000 \text{ кг} - [2 \text{ кг} \times 5,000 \text{ единиц}]$). В денежном выражении это отклонение рассчитывается с использованием нормативной цены материалов. При этом разницу между нормативными и фактическими затратами на материалы отражает отклонение затрат на материалы по цене.

Неблагоприятное отклонение затрат на материалы по объему использования может возникать по разным причинам. Например, могли быть приобретены материалы более низкого качества, возмож-

но, по меньшей цене. В результате могло возникнуть благоприятное отклонение затрат на материалы по цене (т. к. были приобретены более дешевые материалы), но в то же время плохое качество материалов могло привести к увеличению отходов, и, соответственно, неблагоприятному отклонению по объему использования.

С другой стороны, возможно, что в производственный процесс были внесены изменения, или же на предприятии был ужесточен контроль качества, в результате чего увеличился объем отбраковки. Какова бы ни была причина отклонений, ее можно проанализировать только после того, как для каждого вида используемых материалов будет рассчитано отклонение затрат по объему использования, которое затем следует отнести к определенному центру ответственности.

7.3 Расчет балансов сырья и продуктов переработки скота, птицы, мяса, молока и другого сырья животного происхождения

Материальный баланс в производстве масла сливочного. В маслодельном производстве из цельного молока вначале получают сливки и обезжиренное молоко. Далее, при способе сбивания из сливок получают масло (готовый продукт) и пахту (побочный продукт). При способе преобразования ВЖС из сливок получают ВЖС и пахту, а из ВЖС – масло. При расчетах пользуются уравнениями материального баланса.

$$M_{сл} = M_{мс} + M_{пх} + \frac{M_{сл} \cdot n}{100}$$

где $M_{сл}$, $M_{мс}$, $M_{пх}$ – масса сливок, масла и пахты, соответственно, кг;

n – предельно-допустимые потери при производстве масла, %.

$$M_{сл} \cdot Ж_{сл} = M_{мс} \cdot Ж_{мс} + M_{пх} \cdot Ж_{пх} + \frac{M_{сл} \cdot Ж_{сл} \cdot n}{100}$$

где $Ж_{сл}$, $Ж_{мс}$, $Ж_{пх}$ – массовая доля жира в сливках, масле и пахте, %;

Оптимальная массовая доля жира в сливках для производства масла способом преобразования ВЖС и способом периодического сбивания сливок 32-37 %, способом непрерывного сбивания – 38-42 %. Массовая доля жира в пахте для способа преобразования ВЖС и периодического сбивания составляет 0,4 %, для непрерывного сбивания – 0,7 %.

При выполнении расчетов колбасного производства выбирают групповой ассортимент, а затем рецептуру по каждому наименованию продукта. Причем следует учесть, что рецептура приводится в кг на 100 кг несоленого сырья, каждое наименование имеет свой нормативный выход. При выработке колбас с различными добавками нормы расхода и выхода готового продукта будут отличаться от традиционной технологии. Ассортимент колбас необходимо подбирать так, чтобы сохранить оптимальное соотношение показателей сортности жилованного мяса для исключения дисбаланса между поступлением жилованного мяса в резервное посолочное отделение и его расходом на производство колбас.

Потребность в основном сырье для изготовления колбас определяется по каждому виду колбас в соответствии с рецептурой и нормой выхода готовой продукции. Колбасные изделия вырабатывают в соответствии со схемой.

Общая масса (кг) основного сырья:

$$M_c = M_p * 100 / B,$$

где M_p – масса планируемого выпуска колбас каждого наименования за смену, кг;

B – выход готовой продукции, % к массе несоленого сырья.

Значения B – (выхода колбасных изделий) на каждый вид приведены в нормативной документации по сертификации, сборниках нормативных показателей по выходу продукции и расходу сырья и материалов, действующих в мясной промышленности и утвержденных в установленном порядке.

Масса сырья по видам и сортам, пряностей и других материалов определяется по формуле:

$$M = M_c j / 100,$$

где j – норма расхода сырья, пряностей и материалов согласно рецептуре, кг (значения j приведены в тех же источниках, что и значения B).

К основному сырью относят мясо всех видов скота и птицы, белковые компоненты, крахмал, муку, шпик, обрезь мясную, субпродукты, плазму крови и пищевые добавки. Из пряностей и материалов в рецептурах колбас используют: перец, мускатный орех, кардамон, тмин, сахар-песок, чеснок, кориандр и др., а также многофункциональные добавки и смеси специй и пряностей.

После расчета необходимой массы жилованного мяса определяют необходимую массу мяса на костях каждой категории (говядины – I и II, свинины – II и III):

$$M_K = \sum_{i=1}^3 (M_i K) / B_{\text{ж}},$$

где M_i – масса жилованного мяса данного вида (например, высшего, I и II сортов говядины), кг;

K – коэффициент, учитывающий долю мяса на костях данной категории упитанности, %;

$B_{\text{ж}}$ – нормы выхода жилованного мяса, % к массе мяса на костях.

Масса жилованной свинины определяется как сумма жилованного мяса всех сортов, шпика и грудинки. В колбасном производстве используется 10 % говядины I категории ($K = 0,1$) и 90 % – II категории ($K = 0,9$), свинины – в зависимости от ассортимента.

Потребность производства в шпике и грудинке определяется; массой шпика (кг), которую можно получить из рассчитанной массы свинины:

$$M_{\text{ш}} = M_K B_{\text{ш}} / 100,$$

где $M_{\text{ш}}$ – масса шпика, кг;

$B_{\text{ш}}$ – нормы выхода шпика и грудинки при жиловке свинины данной категории, % к массе мяса на костях.

Рассчитанное значение $M_{\text{ш}}$ сравнивают с необходимой для производства колбас массой шпика и грудинки (из расчета сырья по рецептуре).

По массе мяса на костях определяют потребное количество полутуш каждой категории:

$$N = M_K / m,$$

где m – масса одной полутуши, кг.

M_K – потребная масса сырья каждого вида, кг.

Контрольные вопросы

1. Каков ассортимент продукции предприятий по производству продуктов питания животного происхождения?
2. Сколько грамм белка в сутки необходимо взрослому человеку?
3. Что отражает отклонение затрат на материалы по объему использования?
4. По какой формуле определяется материальный баланс в производстве масла сливочного?
5. В какой документации приводятся нормы выхода колбасных изделий?

8 УЧЕТ ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ НА МОЛОКОПЕРЕРАБАТЫВАЮЩИХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

8.1 Учет затрат основного производства на молокоперерабатывающих предприятиях

Переработка молока проходит следующие стадии:

1. В аппаратном цехе молоко и сливки натуральные доводят до стандартной жирности, пастеризуют и передают в цех разлива. В результате получают полуфабрикат собственного производства, который направляют в другие цеха для дальнейшей переработки. На этой стадии себестоимость калькуляционной единицы не исчисляется, а все затраты в разрезе статей передаются в другой цех;

2. В цехе разлива молоко и сливки разливают в пакеты. В результате получают продукцию, готовую для реализации. К затратам на разлив прибавляют затраты полуфабриката, поступившего из аппаратного цеха в разрезе статей затрат;

3. В цехе диетических продуктов получают и расфасовывают готовую продукцию: кефир, простоквашу и др. К себестоимости полуфабрикатов из аппаратного цеха необходимо прибавить затраты на сквашивание и разлив молочнокислых продуктов

4. В сырково-творожном цехе получают готовую продукцию: сметану, творог, сырково-творожную массу. Творог вырабатывают из цельного нормализованного, пастеризованного или обезжиренного молока путем сквашивания его с закваской. Сметану 30 %-ной жирности вырабатывают из пастеризованных сливок путем сквашивания их с закваской. При изготовлении этой продукции получают побочную продукцию: обезжиренное молоко, сыворотку. К себестоимости полуфабриката из аппаратного цеха необходимо прибавить затраты по сепарации молока, по сквашиванию обрата, по изготовлению сметаны, творога. Из полученных затрат вычитается стоимость побочной продукции по ценам реализации.

В современных условиях применяется четыре метода производственного учета (Рис.8.1).

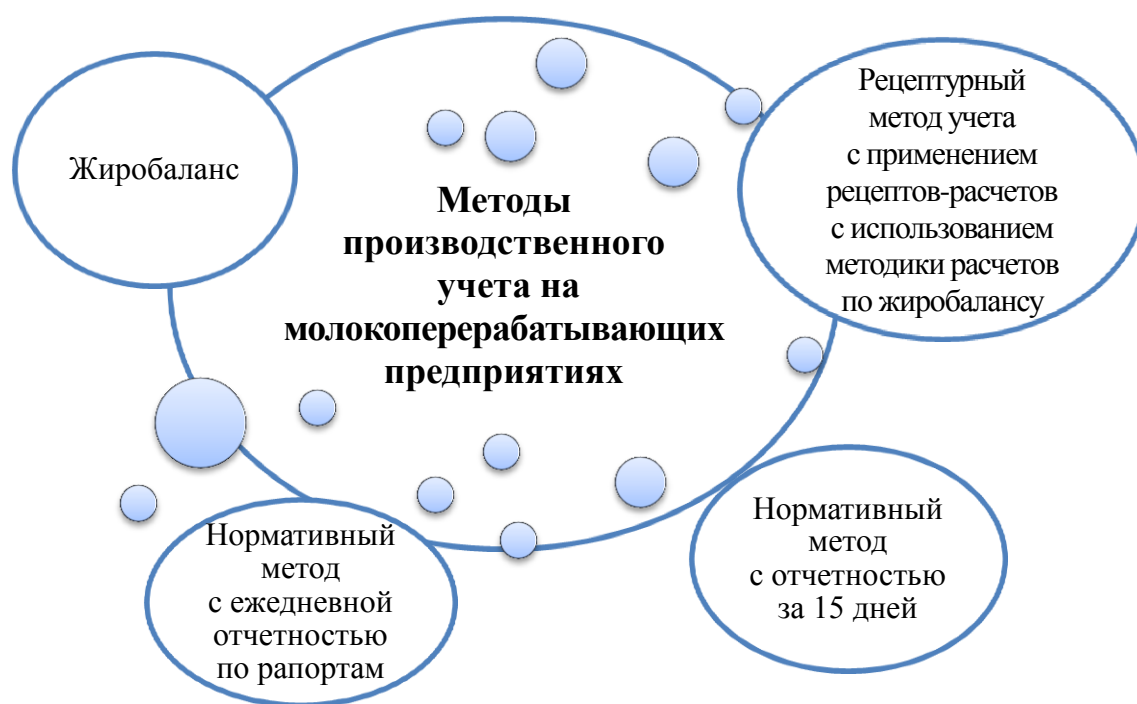


Рисунок 8.1 – Методы производственного учета на молокоперерабатывающих предприятиях

Каждый из указанных видов учета основан на материальном балансе сырья и жира или сырья и жира в пересчете на показатели молока базисной жирности.

Отчеты о движении сырья и выработке готовой продукции и полуфабрикатов составляются на основе соответствующих первичных приходно-расходных документов (накладных), журналов учета и технического контроля, удостоверений о качестве и других документов.

Существует две организационные структуры производства: цеховая, когда отчеты оформляются по каждому цеху, и бесцеховая – по всему предприятию.

Все виды учета, каждый из которых имеет свои преимущества и недостатки, используются в практической работе предприятий.

Учет по жиробалансу предусматривает затраты сырья и выход готовой продукции в физической массе со средней расчетной массовой долей жира и количестве жира в жиро-килограммах (ж. кг).

Производство каждого вида сырья и продукции отражается поэтапно, а именно: молоко сырое, молоко нормализованное, молоко нормализованное пастеризованное, далее затраты на конкретные виды продукции.

В разделах отчета по готовой продукции предусматриваются затраты молочного и других видов сырья, выход готовой продукции и

ее движение. При учете по жиробалансу приходится заполнять дублирующие графы, в результате чего он становится объемным и наиболее приемлем для предприятий с небольшим ассортиментом вырабатываемой продукции.

Затраты сырья по массовой доле жира соответствуют затратам сырья по техническим журналам. Недостатком данного вида учета является расчет затрат сырья при определении себестоимости продукции, так как используется сырье с разной массовой долей жира.

В основе учета по жиробалансу лежит равенство в количестве сырья и жира в нем и готовой продукции и вторичном сырье (обезжиренном молоке, пахте, сыворотке) с учетом потерь.

Форма отчетности по жиробалансу № 5 мол «Журнал учета переработки и движения молочного сырья, основных материалов, готовой продукции и тары» составляется за 15 дней или за месяц в зависимости от местных условий.

Нормативный вид учета с отчетностью за 15 дней предусматривает списание затрат сырья в соответствии с утвержденными нормами расхода на единицу готовой жирной продукции в показателях молока базисной жирности и на обезжиренную продукцию в физической массе.

Данный вид учета прост при расчете себестоимости, так как учитывает два вида молочного сырья – обезжиренное молоко и молоко в показателях базисной жирности, но требует строгого контроля при проверке отчетов в части применения норм расхода сырья, которые на каждом предприятии составляют объемный пакет документов. Отчетность менее громоздкая, но имеет расхождения с техническими журналами, в которых расход сырья предусматривается в натуральном выражении, а не в базисной жирности, нормы расхода применяются с учетом массовой доли жира поступившего сырья за предыдущий отчетный период.

В основе нормативного метода учета предусмотрено равенство количества сырья в физической массе и показателях молока базисной жирности и затрат его в тех же показателях при выработке готовой продукции и полуфабрикатов.

Формы отчетов по нормативному методу с отчетностью за 15 дней № П-16 мол «Журнал учета расхода сырья и выработки готовой продукции» и № П-17 мол «Журнал учета движения готовой продукции».

Нормативный метод учета по рапортам предусматривает еже-

дневную сдачу отчета и является аналогом нормативного метода учета за 15 дней. Его достоинство – возможность ежедневного оперативного контроля и анализа работы предприятия и своевременной разработки предложений по устранению имеющихся недостатков в использовании сырья, соблюдении технологических процессов, качестве вырабатываемой продукции, а также применение норм расхода с учетом фактической массовой доли жира поступающего сырья. Недостаток – необходимость ведения дополнительно накопительных документов для получения итоговых данных работы за соответствующий отчетный период (15 дней, месяц).

Рецептурный вид учета применяется в основном при производстве плавленых сыров, а также на ряде предприятий при выработке мороженого и сухих молочных продуктов.

Кроме того, данный вид учета используют отдельные предприятия цельномолочной отрасли. При его применении составляется рецепт-расчет на приготовление смеси с расчетом баланса состава смеси по жиру и сухим веществам в зависимости от состава применяемого сырья так, чтобы массовые доли жира и сухих веществ в готовой продукции соответствовали требованиям действующей нормативной и технической документации.

Учет расхода сырья и выпуска готовой продукции ведется в ежедневном рапорте и предусматривает учет исходных компонентов по содержанию жира и сухих веществ (в % и кг).

Для обеспечения равенства баланса между приходом, расходом сырья и выработкой готовой продукции необходимо строгое метрологическое обеспечение на всех этапах технологического, лабораторного контроля, в связи с чем следует выполнять следующие мероприятия:

- оснастить производственные участки и лабораторию необходимой измерительной техникой (весами, счетчиками, приборами контроля и т. д.), соответствующей номинальным пределам взвешивания, согласно картам метрологического обеспечения действующих технологических инструкций, своевременно производить их клеймение и поверку;

- соблюдать требования технологических инструкций и периодичность всех видов контроля, обратив особое внимание на точность химических исследований вторичного сырья (обезжиренного молока, пахты, сыворотки);

- разработать технологические схемы компактного размещения технологического оборудования;
- обеспечить герметизацию всех звеньев молокопроводов, оборудования и полноту освобождения тары; сбор и использование смывных вод;
- не допускать сверхнормативного отхода жира в обезжиренное молоко; контролировать объем наполнения и массу фасованной продукции, не превышая допустимые пределы погрешности.

8.2 Калькуляция себестоимости на молокоперерабатывающих предприятиях

На предприятиях молочной продукции составляют две калькуляции: калькуляция себестоимости выпуска всей продукции и себестоимости отдельных видов продукции.

При определении фактических затрат на производство из стоимости израсходованного сырья вычитают стоимость отходов: обезжиренного молока, сыворотки. Оценка побочной продукции осуществляется по ценам ее реализации.

Общая сумма фактических затрат, приходящихся к готовой продукции, определяется путем добавления к стоимости незавершенного производства на начало отчетного периода фактических затрат за месяц и вычитания стоимости незавершенного производства на конец отчетного периода.

По окончании месяца плановые (нормативные) затраты по каждому виду продукции и каждой статье умножают на объем фактически выпущенной продукции в результате чего получают нормативную себестоимость отдельных видов продукции и всей выпущенной продукции в целом. Сопоставляя фактические расходы по каждой статье с нормативными выявляют экономию или перерасход по каждой статье затрат и всей продукции.

При исчислении фактической себестоимости отдельных видов продукции сначала распределяют фактические затраты между видами продукции пропорционально нормативным затратам, пересчитанным на фактический выпуск продукции, а затем фактические затраты, приходящиеся к конкретному виду продукции, распределяют таким же способом по каждой статье в отдельности.

Объекты калькуляции устанавливаются в соответствии с видами

вырабатываемой продукции с учетом наименования, жирности, вида тары. Например: молоко жирностью 3,2 % в пакетах бумажных емкостью 1 л, сметана жирностью 20 % в полиэтиленовых пакетах емкостью 0,5 л, творог обезжиренный в бумажной обертке весом 250 г и т. д.

Калькуляционной единицей на молочных заводах является 1 т каждого вида продукции. Себестоимость 1 т каждого вида продукции исчисляется делением фактических затрат, приходящихся к данной продукции, на ее количество.

Калькуляция себестоимости масла животного

Масло животное вырабатывается на маслозаводах из высокожирных сливок собственного производства и из молока способом сбивания.

Исходным сырьем считается молоко. Расходы по переработке сливок в масло (взвешивание, очистка, сепарирование молока, анализ и оценка качества сливок, сбивание сливок и т. д.) включаются в производственную себестоимость масла.

В результате переработки молока на масло получают побочную продукцию: обезжиренное молоко (обрат) и пахту. Побочная продукция оценивается по ценам возможной реализации.

После окончания производственного процесса сливочное масло расфасовывают в ящики стандартного веса. К стандартному весу сливочного масла в таре делается надбавка по нормам на естественную убыль при транспортировке, для отбора проб и при хранении. Стоимость масла, добавленного по утвержденным нормам к стандартному весу расфасованного масла, списывается в затраты основного производства по статье «Прочие производственные затраты». Это оформляется бухгалтерской записью: дебет счета 20 кредит счета 43.

Калькуляционной единицей является 1 т. При калькуляции используется метод исключения затрат на побочную продукцию, т. е. из общей суммы затрат вычитают стоимость побочной продукции в принятой оценке и оставшуюся сумму делят на количество выработанного масла. Таким образом, получают фактическую себестоимость 1 т животного масла.

Масло топленое вырабатывается из сборного масла – ранее топленого, сливочного, нестандартного (бракованное) масла. Побочной продукцией являются вторичные оттопки, и оцениваются они по ценам возможного использования.

Готовую продукцию приходуят отдельно по нормативной или

плановой себестоимости каждого вида.

Если завод не специализируется на выпуске масла, производит другую молочную продукцию и нет возможности учесть затраты отдельно на производство каждого вида продукции, то общая сумма затрат распределяется между видами продукции пропорционально нормативу затрат, рассчитанному на фактический выпуск продукции.

Калькуляция себестоимости сыра

Исходным сырьем для производства сыра являются молоко и сливки. На себестоимость сыров относятся затраты аппаратного, сыродельного цехов, сыроподвала, в котором происходит их «дозревание». Побочная продукция: сыворотка жирная и обезжиренная, обрезки сырного пласта – оценивается по ценам возможного использования.

Объектом калькуляции выступают сыры всех видов, калькуляционной единицей является 1 т.

После окончания производственного процесса сыр оприходуют из-под пресса, определяют количество головок (брусков, кругов, цилиндров), вес и передают в сыроподвал на «дозревание». Из-под пресса сыр оприходуют, за вычетом нормативной убыли, т. е. отражают условный выход зрелого сыра. При дозревании отмечается убыль в весе из-за потери влаги. Убыль должна соответствовать нормативной.

После истечения срока созревания учитывают отклонения фактической убыли сыра от нормативной (если имеются такие) следующим образом:

1. Если фактическая убыль меньше нормативной, то разница относится на увеличение выработки (т. е. дебет счета 43 кредит 40 обычной записью) сыра за отчетный месяц;

2. Если фактическая убыль больше нормативной (а по количеству головок недостач нет), то разница относится на уменьшение выработки сыра за отчетный месяц (т. е. дебет счета 43 кредит 40 «красным сторно»). В случае возникновения сверхнормативной убыли в результате хищений, сумма взыскивается с виновных лиц.

Оприходование сыра производится отдельно по нормативной или плановой себестоимости каждого наименования.

Калькуляция себестоимости продукции производится аналогично предыдущим видам молочной продукции.

Калькуляция себестоимости сгущенного и сухого молока

Объектами калькуляции считаются: молоко цельное сгущенное с сахаром, сливки сгущенные с сахаром, молоко сгущенное стерилизованное, сухое молоко, сухие сливки и т. д.

Калькуляционные единицы – 1000 условных банок, 1000 физических банок, одна тонна сухого молока, сливок.

Исходным сырьем на молочноконсервных заводах является молоко, которое стандартизируют обезжиренным молоком или сливками.

Сырье передают в производство по фактическому весу и в пересчете на молоко базисной жирности.

При исчислении себестоимости продукции используется метод исключения затрат на побочную продукцию с элементами нормативного.

Все затраты постатейно распределяются между видами продукции пропорционально затратам, исчисленным по нормативам, на каждый вид фактически выработанной продукции за отчетный месяц, квартал. Суммируя полученные затраты по статьям, определяют фактическую себестоимость молочной продукции.

Если необходимо распределить затраты между продукцией разной расфасовки, то используются коэффициенты (аналогичные в плодоовощном консервном производстве).

Себестоимость молочной продукции исчисляют на основании данных об учтенных затратах и выходе продукции по каждой стадии производства. На первой фазе (переделе) исчисляют себестоимость сливок. Для этого из общей суммы затрат на данном переделе (включая сумму расходов на организацию производства и управление) вычитают стоимость обезжиренного молока по ценам реализации и оставшуюся сумму затрат относят на количество полученной основной продукции – сливок. При этом может определяться себестоимость сливок разной жирности (10-20 % и т. п.).

На второй фазе исчисляют себестоимость сливочного масла. Для этого из учтенной суммы затрат на данном переделе, включая стоимость сливок и распределенные расходы на организацию производства и управление, вычитают стоимость побочной продукции (пахты) по ценам реализации либо плановой себестоимости при использовании в своем хозяйстве, а оставшуюся сумму затрат относят на полученную основную продукцию – сливочное масло. Таким же путем определяют себестоимость продукции и по другим переделам при

наличии отдельного учета затрат (производство сыра, жирного творога, сгущенного молока).

Головные молочные, масло- и сыродельные заводы осуществляют переработку сырого молока и другого молочного сырья, а также вырабатывают молоко цельное, творог, сметану, масло сливочное, сыры и другие молочные продукты.

Поступившее сырье молочные заводы, как правило, сразу направляют на переработку. В связи с этим документы на поступление сырья на головные молочные заводы являются одновременно и документами на его отпуск в производство. Кроме того, заводы используют сырье и основные материалы, хранящиеся на складах (сухое молоко, сухие сливки и т. д.). Поступление сырья и материалов со склада в цех производства готовой продукции осуществляется по лимитно-заборной карте.

При производстве молока цельного принятое сырое молоко очищают, охлаждают, разливают в упаковку.

Для исчисления себестоимости готовой продукции необходимо определить количество и стоимость незавершенного производства. В молочной промышленности к незавершенному производству относят продукцию, не прошедшую всех фаз обработки, а также продукцию, не сданную на склад.

Остатки незавершенного производства определяют путем инвентаризации, результаты которой оформляют актом инвентаризации незавершенного производства и остатков сырья и тары.

При исчислении фактической себестоимости отдельных видов продукции сначала распределяют фактические затраты между видами продукции пропорционально нормативным затратам, пересчитанным на фактический выпуск продукции, а затем фактические затраты, приходящиеся к конкретному виду продукции, распределяют таким же способом по каждой статье в отдельности.

Калькуляционной единицей на головных молочных заводах является 1 т каждого вида продукции. Себестоимость 1 т каждого вида продукции исчисляется делением фактических затрат, приходящихся к данной продукции, на ее количество.

Городские молочные заводы – это крупные организации по переработке молока, которые производят множество различных молочных продуктов, ежедневно отправляемых в розничную торговую сеть соответствующих городов для реализации населению.

Городские молочные заводы получают для переработки молочное сырье в основном от головных молочных, масло- и сыродельных заводов.

На каждую партию молока, сметаны и творога, отправляемую городским молочным заводам, головные заводы заполняют товарно-транспортную накладную.

Для учета поступления молока и молочных продуктов от головных молочных заводов на городских молочных заводах на основании товарно-транспортных накладных ведут накопительную ведомость приемки молока, молочных продуктов и тары.

Городские молочные заводы могут иметь специальные диетические цеха, вырабатывающие диетические продукты (кефир, ацидофилин, простоквашу и др.), сырьем для которых являются пастеризованное и восстановленное молоко. Кроме того, городские молочные заводы вырабатывают сметану, творог и различные сырково-творожные изделия, для производства которых организовываются специализированные цеха.

Поступление сырья, материалов и полуфабрикатов в переработку оформляют отвес-накладными, лимитно-заборными картами и накопительными ведомостями приемки молока, молочных продуктов и тары.

Передача готовой продукции и полуфабрикатов из цеха в цех и сдача готовой продукции на склад оформляются отвес-накладными или накладными на отпуск сырья и готовой продукции. Отпуск готовой продукции торговым организациям оформляется товарно-транспортной накладной.

Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции осуществляется по объектам учета затрат, которыми являются цеха молочных заводов.

На городских молочных заводах применяется нормативный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции. Калькулирование себестоимости продукции производится за отчетный период (месяц, квартал, год) в целом по организации и по каждому цеху и виду готовой продукции.

Для расчета фактической себестоимости единицы продукции каждого вида соответствующего цеха, необходимо сложить все затраты по калькуляционным статьям и разделить итоговую сумму на количество единиц произведенной продукции. Калькуляционными

единицами на городских молочных заводах является 1 т готовой продукции каждого вида и цеха.

Молочно-консервные заводы вырабатывают молоко цельное сгущенное с сахаром, какао со сгущенным молоком и сахаром, кофе со сгущенным молоком и сахаром, сливки сгущенные с сахаром и другие виды продукции.

Молочно-консервные заводы сырье заготавливают у сельскохозяйственных организаций и покупают у головных молочных заводов. Поступление сырья оформляют теми же документами, что и на головных и городских молочных заводах.

Себестоимость заготовленного молока определяется, исходя из расходов на его закупку в пересчете на его базисную жирность. При передаче молока в производство его средневзвешенная себестоимость определяется на основе фактической жирности в пересчете на базисную. Молоко, поступившее от поставщиков, учитывают на счете 10 «Материалы», субсчете «Сырье и материалы», а расходы по доставке молока учитывают на счете 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», субсчете «Транспортно-заготовительные расходы».

Сдача на склад готовой продукции оформляется отводной накладной, к которой прилагается удостоверение о качестве сухого молока и молочных консервов.

Молочно-консервные заводы затраты учитывают по объектам учета затрат, которыми являются специализированные цеха, в разрезе утвержденной номенклатуры статей. При учете затрат и калькулировании себестоимости готовой продукции на молочноконсервных заводах применяется нормативный метод.

Фактические затраты завода распределяют между видами готовой продукции пропорционально плановым затратам на единицу продукции, пересчитанным на фактический выпуск продукции. Фактическая производственная себестоимость каждого вида продукции определяется путем суммирования фактических затрат по калькуляционным статьям после их распределения пропорционально плановым затратам. Себестоимость калькуляционной единицы определяется делением общей суммы затрат на производство данного вида продукции на количество калькуляционных единиц выпуска продукции.

Контрольные вопросы

1. В чем заключаются технологические особенности переработки молочной продукции и каково их влияние на постановку учета затрат?
2. Перечислите основные стадии переработки молока.
3. Раскройте методику калькуляции себестоимости масла животного.
4. Раскройте методику калькуляции себестоимости сыра.
5. Назовите основные регистры первичного учета затрат сырья при переработке молока.
6. Какой регистр учета применяется для сводного учета расхода сырья и полуфабрикатов по цехам при переработке молока?
7. Как оцениваются возвратные отходы в молочной промышленности?
8. Раскройте методы оценки готовой продукции при переработке молока.
9. Перечислите виды основной и побочной продукции в молочной промышленности.

9 УЧЕТ ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ПО ПЕРЕРАБОТКЕ МЯСА

9.1 Особенности учета затрат и калькулирование себестоимости продукции на предприятиях по переработке мяса

К основному производству мясокомбината относят мясожировое производство, колбасное, консервное и производство мясных полуфабрикатов.

Мясожировое производство состоит из цехов переработки скота и обработки субпродуктов, жиров, кишечного цеха.

В цех переработки скота и обработки субпродуктов скот поступает с базы предубойного содержания после ветеринарно-санитарной обработки и предубойной выдержки.

Передачу скота оформляют накладной на приемку скота и передачу его в переработку.

В затраты этого цеха относят все расходы по содержанию базы предубойного содержания скота, стоимость приплода от скота, находящегося на базе предубойного содержания.

Полученные от переработки скота мясо и другие виды продукции взвешивают и передают в холодильник или другие цеха.

Результат взвешивания записывают в отвес-накладную на оприходование мяса и накладные на перемещение сопутствующих продуктов в другие цеха. Отвес-накладные составляют на каждую партию и вид скота.

На основании первичных документов о наличии голов, массе и упитанности скота, а также о продукции, полученной в результате разделки туш и переданной другим подразделениям мясокомбината, начальник цеха составляет ежедневно рапорт о переработке скота и выпуске продукции.

В рапорте записывают количество и массу переработанного скота, нормативный и фактический выход мяса и других продуктов.

В бухгалтерии учет переработки скота осуществляют в накопительной ведомости учета переработки скота о количестве и качестве мяса, а учет субпродуктов – в ведомости учета обработки и выпуска субпродуктов.

Стоимость переработанного скота списывают со счета Кт 10 на счет в Дт 20. Сырье на счете 20 учитывают по его видам, а

внутри видов – по категориям упитанности. Кроме того, на счете 20 по каждому виду переработанного скота учитывают отдельно ТЗР, возвратные отходы, убыль, потери от брака. Все остальные расходы (10, 70, 69, 25, 26 и др.) учитывают вместе по мясожировому производству и распределяют между видами скота пропорционально выбранной базе.

Оприходование готовой продукции мясожирового производства (мясо на костях, обработанные субпродукты) приходят по Дт 43 и Кт 20.

Возвратные отходы, полученные при выработке мяса, субпродуктов, шкур отражают по Дт 10 и Кт 20.

Для ведения сводного учета затрат применяют ведомость сводного учета затрат на производство.

Колбасное производство включает цех по подготовке сырья (обвалка и жиловка мяса на костях, посол мяса и сырья для копченостей, разборка субпродуктов) и цех по изготовлению колбасных изделий и копченостей (приготовление фарша, набивка его в оболочку, обжарка, варка, копчение и охлаждение колбас).

Цех подготовки сырья получает мясо и субпродукты из холодильника в охлажденном или размороженном виде.

Поступление мяса и субпродуктов оформляют отвес-накладной. Учет разделки и выхода жилованного мяса и отходов цеха ведут в рапорте о переработке сырья и выработке полуфабрикатов для колбасного и консервного производства. В нем отражают массу переработанного сырья по его видам и категориям, нормативный и фактический выход жилованного мяса по сортам, отходы от обвалки и жиловки и потери. Рапорт составляют на каждый вид мяса отдельно.

Если поступившее в цех подготовки сырья мясо на костях полностью не перерабатывается, то образуются переходящие остатки на начало и конец дня, которые подтверждаются актами инвентаризации.

В бухгалтерии по данным рапортов и актов инвентаризации составляют накопительную ведомость учета разделки и жиловки мяса. В ней отражают массу и категорию поступившего в переработку сырья, выход полуфабрикатов по сортам, потери, а также остаток сырья и продуктов его переработки на начало и конец отчетного периода.

Используя данные о количестве поступившего сырья, а также его остатках на начало и конец месяца, определяют фактический расход продуктов переработки сырья для производства колбас.

Цех изготовления колбасных изделий и копченостей получает сырье из цеха подготовки сырья по накладным на сдачу полуфабрикатов и кулинарных изделий.

Материалы отпускают на производство колбасных изделий по лимитно-заборным картам или накладным в пределах норм расхода сырья.

В колбасном производстве готовой продукцией считаются колбасные изделия и копчености, прошедшие полностью производственный цикл и принятые отделом производственно-ветеринарного контроля и сданные на склад.

Первоначальное оприходование продукции производится по отвес-накладной, а в конце месяца составляется сводная отвес-накладная, которая заполняется по каждому наименованию колбасных изделий.

Брак при переработке оформляют актом о браке продукции. В нем указывают количество забракованной продукции, его причину, виновника и возможности дальнейшего использования. Такой акт составляют по каждому наименованию готовой продукции.

Передача забракованных полуфабрикатов в цех повторной переработки оформляется накладной на внутреннее перемещение сырья.

В конце месяца все перечисленные документы сдают в бухгалтерию. Эти документы служат основанием для отражения операций по переработке продукции на счетах бухгалтерского учета.

Передача мяса и мясопродуктов собственного производства из холодильника или мясожирового производства в колбасный цех отражают по Дт 20 и Кт 10.

Сводный учет затрат отражают также в ведомости сводного учета затрат на производство.

Консервное производство так же, как и колбасное, состоит из двух технологических фаз: подготовка сырья и изготовление мясных консервов.

Сырьем для консервного производства служит мясо на костях, субпродукты и другие вспомогательные материалы, которые отпускают на консервное производство также по отвес-накладной.

В переработку мясо на костях передают по наименованиям, категориям упитанности и фактической массе.

Полученные из производства мясо и другие субпродукты передают другим производствам для дальнейшей обработки по накладной.

Учет расхода сырья и выхода полуфабрикатов ведут в рапорте о переработке сырья и выработке полуфабрикатов для колбасного и консервного производства. Данные рапортов переносят в накопительную ведомость учета разделки и жиловки мяса.

Мясные консервы выпускают в банках разной вместимости. В каждую банку закладывают сырье и другие необходимые материалы в количестве, предусмотренном нормами и рецептами.

Количество банок мясных консервов, переданных на стерилизацию, определяется по показаниям счетчиков, установленных на закаточных машинах. Если счетчик отсутствует, то количество банок определяют при укладке их в специальные корзины.

Негерметичные и деформированные банки не учитываются и считаются браком. Брак оформляется актом. Готовую продукцию сдают на склад по накладным. В бухгалтерии учет сданной на склад продукции ведут в ведомости учета выработки готовой продукцией и передачи ее на склад. Готовой продукции считаются консервы, полностью соответствующие стандартам.

Затраты на сырье, израсходованное на производство консервов распределяют по видам мяса и категориям упитанности, а остальные затраты консервного цеха учитывают в целом по всему выпуску консервов. Потери от брака распределяют между теми видами изделий, по которым обнаружен брак.

Учет затрат на производство консервов ведут в ведомости сводного учета затрат на производство, в которой отражают затраты по статьям калькуляции за отчетный период, а в отдельных графах отмечают стоимость незавершенного производства на начало и конец отчетного периода.

Себестоимость жилованной говядины, свинины или баранины определяют только по стоимости сырья. Все остальные расходы по обвалке и жиловке мяса относят на себестоимость консервов по соответствующим статьям. Из стоимости сырья вычитается стоимость возвратных отходов.

Фактическое количество возвратных отходов и сопутствующей продукции распределяется между видами переработанного сырья по категориям упитанности пропорционально нормам.

Все другие основные и вспомогательные материалы отпускают со склада в консервное производство в пределах суточной потребности по накладным, либо лимитно-заборным картам.

Производство мясных полуфабрикатов.

В зависимости от способа обработки и кулинарного назначения мясные полуфабрикаты подразделяют на натуральные, панированные и рубленые. Кроме того, к полуфабрикатам относят пельмени и фарш в расфасованном виде.

В цех по выработке мясных полуфабрикатов сырье поступает из мясожирового цеха, холодильника или колбасного цеха.

Поступление сырья оформляют отвес-накладными или накладными на внутреннее перемещение.

Стоимость поступившего сырья, как правило, полностью перерабатывается за смену и включается в затраты производства.

Остальные материалы отпускают со склада в пределах суточной потребности по лимитно-заборным картам и накладным.

Полученные полуфабрикаты сдают на склад по количеству мест или ящиков и массе по наименованию, а оформляется это накладной на внутреннее перемещение продукции.

Расход основного сырья, вспомогательных материалов и выход готовой продукции мастер цеха записывает в рапорт о переработке сырья и выпуске готовой продукции в разрезе отдельных наименований полуфабрикатов.

Мясо и другие полуфабрикаты, отпущенные в производство, списывают в Дт 20 с Кт 10.

Расходы на сырье учитывают отдельно на выработку различных видов полуфабрикатов. Все остальные производственные затраты (70, 69, 10 «Вспомогательные материалы», 25, 26) учитывают в целом по цеху мясных полуфабрикатов.

В результате переработки сырья в цехах мясожирового производства получают основную продукцию – мясо на костях, и сопутствующую – субпродукты, жиры, шкуры, а также возвратные отходы.

9.2 Калькулирование себестоимости продукции на предприятиях по переработке мяса

Объектом калькуляции является:

- основная продукция – мясо на костях по категориям;
- остальные продукты, полученные отходы исключаются из стоимости переработанного сырья.

Для калькулирования себестоимости мяса на костях необходимо из стоимости переработанного скота вычесть стоимость возвратных

отходов. К исчисленной величине прибавляют производственные затраты за месяц и сумму незавершенного производства на начало месяца и вычитают незавершенное производство на конец месяца. Кроме того, из затрат на производство вычитают расходы, связанные с переработкой давальческого сырья.

Остатки незавершенного производства определяют по данным фактического взвешивания и оцениваются по фактической себестоимости. Незавершенное производство отражается по видам скота.

Для исчисления себестоимости каждого вида мяса затраты мясожирового производства необходимо распределить по видам скота.

Стоимость сырья, ТЗР, возвратные отходы, убыль, сопутствующую продукцию и потери от брака учитывают по каждому виду скота в отдельности.

Все остальные расходы по переработке сырья распределяют между видами скота пропорционально плановым затратам, исчисленным на фактический выход продукции. После этого определяют все затраты, приходящиеся на каждый вид животных.

Для этого к стоимости сырья добавляют долю других расходов мясожирового производства путем их распределения.

По каждому виду животных исчисляют себестоимость мяса по категориям. Для распределения затрат между категориями применяют коэффициенты перевода каждой категории мяса в условные:

- говядина I категории – 1,0;
- говядина II категории – 0,61;
- говядина тощая – 0,5;
- телятина молочная – 1,03;
- баранина I категории – 1,0;
- баранина II категории – 0,59;
- баранина тощая – 0,5 и т. д.

Для исчисления себестоимости калькуляционной единицы необходимо перевести мясо на костях каждой категории упитанности в условные единицы. Это делают путем умножения количества полученного мяса по категориям на установленные коэффициенты перевода его в условные единицы.

Себестоимость калькуляционной единицы каждого вида животных находят делением затрат, приходящихся к этому виду животных на количество условных единиц полученного мяса. Умножая себестоимость калькуляционной единицы на установленный для каждой

категории коэффициент находят себестоимости 1 т мяса других категорий.

На отечественных предприятиях выпускают широкий ассортимент колбасных изделий. В зависимости от тепловой обработки их подразделяют на вареные, полукопченые и копченые, а по составу используемого сырья:

- на мясные – вареные, фаршированные колбасы, сосиски и сардельки, мясные хлебы, полукопченые и копченые (сырокопченые и варено-копченые) колбасы;

- субпродуктовые – ливерные колбасы, паштеты, зельцы и студни;

- кровяные – кровяные колбасы.

В зависимости от характера технологического процесса колбасные предприятия относятся к обрабатывающим отраслям производства, в которых готовый продукт получают путем последовательной обработки исходного сырья на отдельных технологических прерывных стадиях (фазах).

Производство колбасных изделий состоит из двух фаз: производство полуфабрикатов; производство колбас и копченостей.

На первой фазе происходит разделка мяса, т. е. обвалка и жиловка. В процессе же обвалки мясо отделяется от костей. В процессе жиловки из мяса выделяются сухожилия, соединительная ткань (пленки), жир, в результате которого получают полуфабрикат для производства колбас (обваленное и жилованное мясо), а также жир, шпиг, жилки, кости и отходы.

Вторая фаза колбасного производства заключается в изготовлении колбасных изделий из жилованного мяса и состоит из следующих процессов: измельчение мяса, перемешивание его с водой до тестообразного состояния; приготовление фарша; шприцовка колбас (набивка в оболочку); термическая обработка – варка, обжарка, копчение, сушка, остывание, упаковка и маркировка.

Применительно к двум указанным фазам и строится учет затрат в колбасном производстве, который соответствует условиям применения попередельного (попроцессного) метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции. Себестоимость колбасных изделий исчисляется по нескольким статьям затрат (Рис.9.1).

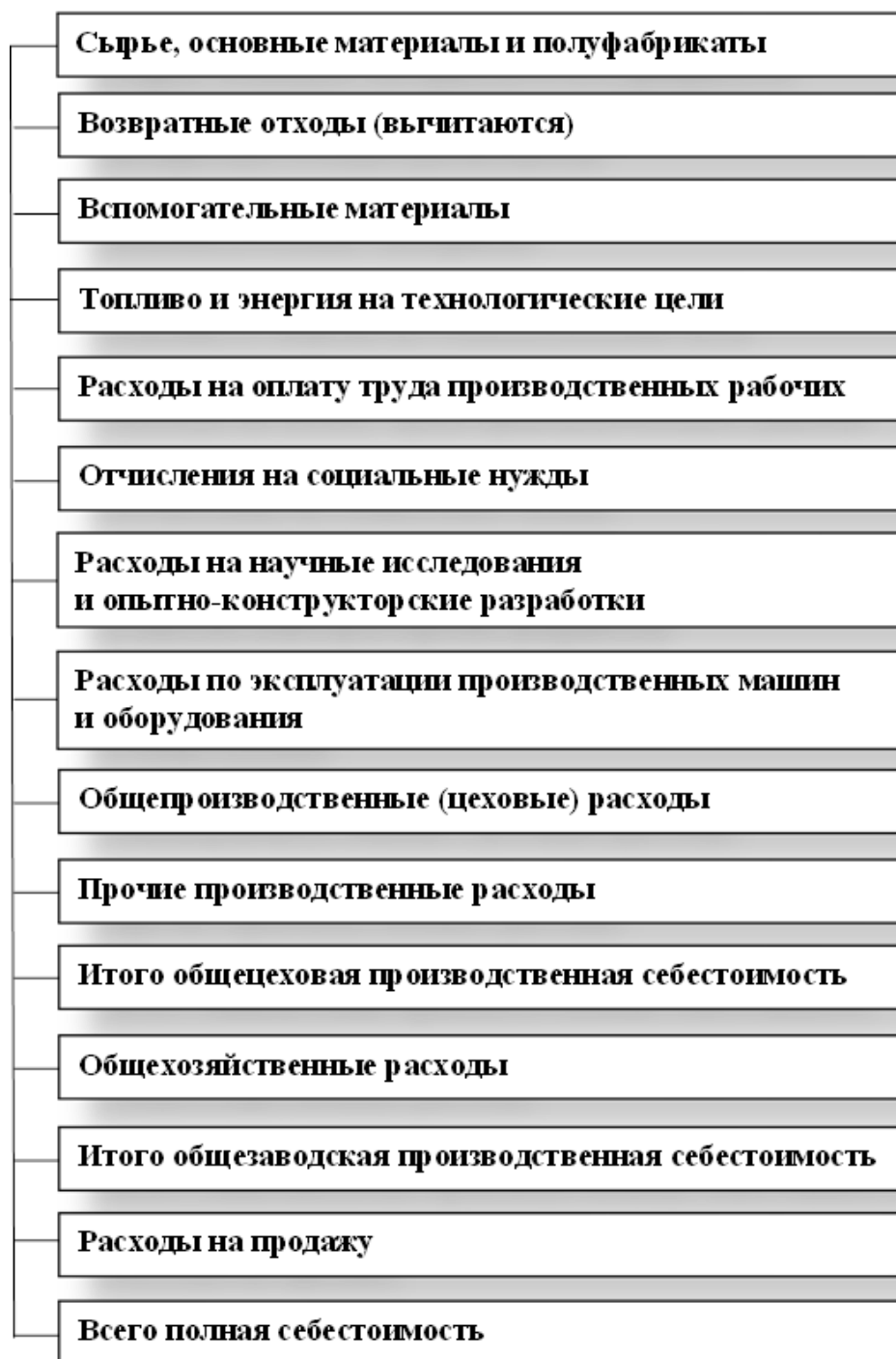


Рисунок 9.1 – Структура себестоимости колбасных изделий

Контрольные вопросы

1. Какие производства относят к основному производству мясокомбината?
2. Каким документом оформляют поступление мяса и субпродуктов?
3. Каким документом оформляют брак при переработке мяса?

4. Что принимают при переработке в качестве калькуляционной единицы?
5. Что применяют для распределения затрат между категориями мяса?
6. Что служит сырьем для колбасного производства?
7. Что относится к возвратным отходам в колбасном производстве?
8. При калькулировании себестоимости колбасных изделий нужно ли учитывать незавершенное производство?

10 СТРУКТУРА И ХАРАКТЕРИСТИКА ФУНКЦИОНАЛЬНЫХ СВЯЗЕЙ ПРЕДПРИЯТИЙ ПО ПРОИЗВОДСТВУ ПРОДУКТОВ ПИТАНИЯ ЖИВОТНОГО ПРОИСХОЖДЕНИЯ

10.1 Характеристика основных типов предприятий

В молочной промышленности есть предприятия, которые различают по профилю, по объему перерабатываемого молока. Предприятия молочной отрасли могут предусматривать выработку молочных продуктов, иметь профиль специализированных или комбинированных предприятий.

Предприятия цельномолочной продукции. Предприятия цельномолочной продукции размещают, как правило, в городах. Радиус доставки может достигать несколько сотен километров. Для массового строительства проектируют типовые заводы мощностью 10;20;25;30;50 т перерабатываемого молока в смену.

Сыродельные предприятия. Сыродельные заводы проектируют по видам вырабатываемых сыров и мощности перерабатываемого молока в сутки или по выработке готовой продукции. Они размещаются в зоне качественного, сыропригодного молока, их мощность составляет от 5 до 25 т и более перерабатываемого молока в смену или мощностью 2, 5,8; 5, 0-6,0; 10-12 т сыра в смену. Типы сыродельных заводов обусловлены характером переработки сыворотки на сыродельных заводах, кроме того, предусматривается производство сливочного масла, цельно- и кисломолочной продукции.

Маслодельные предприятия. В зависимости от того в какой продукт и каким способом перерабатывается обезжиренное молоко, маслодельные предприятия классифицируют на маслоказеиновые, маслодельные с цехами по производству сухого обезжиренного молока, или сгущенного обезжиренного молока. Маслодельные заводы располагаются обычно в зоне большого сбора молока-сырья, вдали от крупных городов. Средняя мощность таких заводов бывает 5; 10; 20; 25; 30; 40; 50 т перерабатываемого молока в смену или в сутки.

Молочно-консервные предприятия. Основными технологическими процессами при производстве молочных консервов являются сгущение и сушка молока и эти процессы требуют больших затрат

энергии, воды. Применяют сложное и громоздкое оборудование, где они снабжены сложными и дорогими, автоматизированными жестяно-баночными линиями, фасовочными, закаточными автоматами. Такие предприятия требуют больших капиталовложений, поэтому мощность таких заводов составляет 100 т и более перерабатываемого молока в сутки.

Маслосырбазы. Маслосырбазы проектируют для хранения и приема готовой продукции поступающей с низовых заводов. В них так же осуществляется дозревание и созревание сыров.

Современные холодильники снабжены камерами на 50; 100; 200; 500; 1000 т; единовременного хранения продукции. Как правило, на маслосырбазах строят цеха по производству плавленых сыров.

К предприятиям по переработке животных относят:

- мясокомбинаты;
- мясоперерабатывающие предприятия (колбасные и консервные заводы);
- хладобойни;
- скотобойные пункты (убойные пункты);
- убойно–санитарные пункты;
- передвижные убойные пункты;
- кроликобойни;
- птицекомбинаты.

Мясокомбинаты – механизированные предприятия, на которых осуществляется убой животных и переработка продуктов убоя для пищевых, кормовых, фармацевтических и технических целей.

В структуре мясокомбината имеются следующие подразделения:

1. Скотобаза.
2. Основные производственные цеха.
3. ОПВК (отдел производственно-ветеринарного контроля) с ветлабораторией.
4. Вспомогательные объекты.

Скотобаза – предназначена для приема и предубойной выдержки животных. На скотобазе предусматривают ветеринарно–санитарный блок, куда входят:

- карантинное отделение;
- изолятор;

– санитарная бойня.

К основным производственным цехам мясокомбината относят: цех предубойной подготовки животных; убойно-разделочный цех; субпродуктовый; жировой; кишечный; колбасный; консервный; шкурпосолочный; цех по производству животных кормов; цех технических фабрикатов (утильцех); холодильный цех; цех изготовления предметов широкого потребления.

Отдел производственно-ветеринарного контроля объединяет всех ветеринарных специалистов комбината и ветеринарную лабораторию. В штат ОПВК входит и санитарный врач комбината. Задача ОПВК – проводить в полном объеме ветеринарно-санитарную экспертизу на всех этапах переработки животных и производства выпускаемой продукции, следить за ее соответствием государственным стандартам.

К вспомогательным объектам относятся: машинное отделение; склады; столовая; механические мастерские; административные помещения и др.

Хладобойни – это механизированные предприятия, которые осуществляют только переработку животных. Продукты убоя консервируются холодом (замораживанием) и отправляются на мясокомбинаты или мясоперерабатывающие заводы для дальнейшей переработки. Соответственно с этим, хладобойни имеют следующие цеха: убойно-разделочный; жировой; субпродуктовый; кишечный; холодильный; стерилизационный.

Скотоубойные (убойные) пункты – это предприятия разной мощности, наиболее распространенные в сельской местности. На них перерабатывают животных, получают мясо и мясопродукты, консервируют кожевенное и кишечное сырье. Некоторые наиболее крупные убойные пункты имеют колбасный цех.

Рациональное и рентабельное использование мясного сырья, выработка высококачественных мясных продуктов могут быть достигнуты при условии соблюдения схем производства в совокупности с множеством сопряженных с друг другом явлений и процессов, происходящих под влиянием технологических факторов.

В состав предприятий мясоперерабатывающей промышленности входят цеха (отделения) по приему, содержанию и убою скота и птицы; переработке мяса и других продуктов, изготовлению колбас, окороков, мясо-мучных изделий, фарша, полуфабрикатов; склады,

мастерские, жестяно-баночное производство и др. Ассортимент выпускаемой продукции на предприятиях мясной промышленности может быть следующим:

- для мясожирового производства – мясо на костях; обработанные субпродукты; топленый пищевой жир; эндокринное, ферментное, специальное сырье; соленые кишки; консервированная мокросоленая шкура; топленый технический жир; сухие корма животного происхождения; вареные корма;

- для мясоперерабатывающего производства – колбасные изделия (в том числе: колбаса вареная, сосиски, колбаса полукопченая, сырокопченая, копчености, колбаса ливерная); полуфабрикаты мясные натуральные (в том числе: вырезка, рагу, суповой набор, мясо фасованное, кость пищевая сырая); пищевой топленый жир; кость вываренная обезжиренная; кормовой бульон.

10.2 Нормативный расход и выход продуктов, технологический контроль

Экономически обоснованное функционирование молочной и мясной промышленности требует повышения эффективности производства. В первую очередь, это касается ресурсосбережения, т. к. затраты на сырье составляют около 80 % себестоимости молочных продуктов.

Одним из основных факторов, влияющих на фактический расход сырья является используемое в технологическом процессе оборудование, модернизация и замена которого в последние годы заметно ускорилась. В связи с этим почти на всех предприятиях на основании контрольных выработок устанавливаются свои нормы расхода сырья, которые, как правило, составляют коммерческую тайну.

Наиболее ресурсоемким молочными продуктами являются сливочное масло, сыры и творог, сгущенные и сухие продукты.

Производство масла и спредов

Рекомендуемые нормы расхода сырого молока на производство популярных в Российской Федерации видов масла, вырабатываемых методами преобразования ВЖС и сбивания, представлены в таблицах 10.1, 10.2, 10.3

Таблица 10.1 – Рекомендуемые нормы расхода молока на производство одной тонны масла, вырабатываемого методом преобразования ВЖС (фасование в транспортную упаковку)

Массовая доля жира в молоке, %	Расход молока на 1 тонну масла, т 1 т масла , т		
	Традиционного	Любительского	Крестьянского
3,0	28,39	27,56	25,00
3,5	24,27	23,56	21,38
4,0	21,20	20,58	18,67
4,5	18,82	18,27	16,58
5,0	16,92	16,42	14,90

*Примечание: при фасовании масла из транспортной в потребительскую упаковку нормы потерь составляют 0,05% к массе исходного масла.

Таблица 10.2 – Рекомендуемые нормы расхода молока на производство одной тонны масла, вырабатываемого методом непрерывного сбивания

Массовая доля жира в молоке, %	Расход молока на 1 тонну масла, т					
	Традиционного		Любительского		Крестьянского	
	Транс-портная упаковка	Потребительская упаковка	Транс-портная упаковка	Потребительская упаковка	Транс-портная упаковка	Потребительская упаковка
3,0	28,54	28,56	27,74	27,76	25,20	25,22
3,5	24,40	24,42	23,72	23,74	21,54	21,56
4,0	21,31	21,33	20,71	20,73	18,82	18,83
4,5	18,92	18,93	18,39	18,40	16,70	16,72
5,0	17,01	17,02	16,53	16,54	15,01	15,03

К ресурсосберегающим технологиям производства масла (по затратам сырого молока) можно отнести технологии масла пониженной жирности – крестьянского, бутербродного (снижение расхода сырого молока по сравнению с выработкой традиционного масла в 1,1; 1,3 раза соответственно).

С увеличением жирности исходного сырья (один из основных качественных показателей оценки сырого молока) его удельные затраты на производство также уменьшаются.

Таблица 10.3 – Рекомендуемые нормы расхода молока на производство одной тонны масла, вырабатываемого методом периодического сбивания (фасование в транспортную упаковку)*

Массовая доля жира в молоке, %	Расход молока на 1 т масла, т		
	Традиционного	Любительского	Крестьянского
3,0	28,45	27,7	25,14
3,5	24,32	23,69	21,49
4,0	21,25	20,69	18,77
4,5	18,86	18,36	16,66
5,0	16,95	16,51	14,98

*Примечание: при фасовании масла из транспортной в потребительскую упаковку нормы потерь составляют 0,05% к массе исходного масла.

Однако стоит понимать, что выпускать масло только пониженной жирности и только методом преобразования высокожирных сливок не удастся, так как потребителя привлекает широкая линейка однородной группы товаров, среди которых он может выбрать качественный, доступный удовлетворяющий его вкусовым ощущениям продукт, который не всегда может выработан одним методом.

Побочными продуктами при производстве масла являются обезжиренное молоко и пахта, полностью используемые для производства других молочных продуктов. Нормативный выход обезжиренного молока и пахты при производстве каждого вида масла зависят от массовой доли жира в молоке, сливках, обезжиренном молоке и пахте, а также от нормы потерь сырья при получении сливок из молока и при переработке сливок в масло.

Производство сыров

Производство мягких сыров по сравнению с полутвердыми (твердыми) сырами аналогичной жирности по расходу нормализованной смеси является ресурсосберегающим. Но так же, как и в случае со сливочным маслом, для потребителя важно иметь выбор сырной продукции.

Побочным продуктом при производстве сыров является подсырная сыворотка, содержащая около 50 % сухих веществ сырого молока. Норма выхода сыворотки при производстве твердых и полутвердых сыров составляет 80 %, при производстве мягких сыров 75 % от массы нормализованной смеси. С увеличением жирности нормализованной смеси на выработку сыров повышается и массовая доля жира в сыворотке.

В оптимальном с точки зрения экономики и экологии (загрязняющая способность сыворотки превышает аналогичный показатель для бытовых сточных вод в 500-1000 раз) варианте сыворотка должна перерабатываться на пищевые (восполняя дефицит молочного сырья в Российской Федерации), кормовые, парфюмерные и др. продукты и товары. Но анкетирование молокоперерабатывающих предприятий показало, что есть заводы, сливающие этот побочный продукт в канализацию, и это в настоящее время является основной экологической проблемой молочного производства.

Производство творога

Нормы расхода молока на выработку творога зависят от содержания белка в молоке (влияет в т. ч. сезон года), используемого оборудования, технологии и других факторов. В качестве примера в таблицах 10.1-10.3 приведены нормы расхода молока (обезжиренного молока) и на выработку творога.

Побочным продуктом при выработке творога является творожная сыворотка. Выход сыворотки зависит от способа производства и технологического оборудования. Норма сбора сыворотки при выработке творога составляет 75-80 % от количества переработанного сырья. Творожная (кислая) сыворотка используется еще в меньшей степени, чем подсырная, так как ее переработка требует больших энергетических затрат.

Для учета и контроля количества выпускаемой продукции на мясоперерабатывающих предприятиях имеется журнал (книга) учета закладки сырья и выхода готовой продукции.

Закладка сырья для приготовления фарша и выпуска готовой продукции отражается в журнале (книге) учета закладки сырья и выхода готовой продукции. Записи в журнал производятся заведующим производством. Закладка сырья для приготовления фарша и выпуска готовой продукции отражается в журнале (книге) учета закладки сырья и выхода готовой продукции. Записи в журнал производятся заведующим производством (мастером) ежедневно. На крупных колбасных предприятиях журнал открывается на каждый вид изделий на месяц. На мелких предприятиях такой журнал ведется на отдельные группы изделий: вареные, варено-копченые, копченые и т. п. Итоги журналов являются основанием для списания сырья и материалов на выработку колбасных изделий.

Все журналы оперативного учета являются первичными документами производственного учета и служат основанием для состав-

ления отчетов, отражающих движение сырья, материалов, полуфабрикатов, готовой продукции и тары. На крупных предприятиях заведующие цехов составляют производственные отчеты, характеризующие движение материалов в рамках производственных цехов. На мелких колбасных предприятиях материальный отчет составляет заведующий колбасным цехом, который одновременно выполняет функции кладовщика по материалам и готовой продукции. Особенность отчета состоит в том, что в нем складской и производственный учет материалов совмещен, т. е. движение материалов, топлива и тары отражается в целом по колбасному производству без подразделений на кладовую и производственный цех. Кроме того, в отчете обособленно отражается движение готовой продукции.

Расход материалов показывается как по всему цеху, так и по полуфабрикатам и готовым изделиям. При этом расход материалов отражается как фактически, так и по норме.

Таблица 10.4 Норма расхода мяса на кости на 1 т, т

Продукция	Общая	В том числе говядины	Продукция	Общая	В том числе говядины
Колбасы вареные	1,11	0,61	Пельмени.	0,567	—
Сосиски	1,1	0,6	Котлеты (на 1000 шт	0,04	—
Сардельки	1,05	0,6	Суповой набор	0,7	—
Колбасы			Рагу	0,6	—
полукопченые	1,61	0,9	Фрикадельки Останкинские	1,041	—
варено-копченые	1,95	1,15	киевские	0,803	—
сырокопченые	2,1	1,2	Фарш мясной из говядины	1,36	1,35
Свинокопчености	1,48	—	из свинины	1,2	—
Полуфабрикаты					
мелкокусковые и порционные (мякотные) (на 1000 порций)	0,154	—			
крупнокусковые					
из говядины	1,36	1,36			
из свинины	1,2				

Таблица 10.5 – Норма расхода жлованного мяса и прочего сырья для выработки колбас, кг на 100 кг готовой продукции

Вид сырья	Варенные колбасы	Сосиски и сардельки	Полукопченые колбасы	Сырокопченые колбасы
Говядина жилованная				
высший сорт	13,5			
1-й сорт	15,8	34,3	12,2	
2-й сорт	12,4	20,8	49,4	
Итого	41,7	55,1	61,6	
Свинина жилованная				
нежирная	12,4			
полужирная	22,5		33,1	
жирная				81,9
Итого	34,9		33,1	81,9
Всего жилованного мяса	76,6	79,1	94,7	122,9
Шпик	12,2			
Грудинка			30,3	
Жир-сырец говяжий, свиной		8,6		
Молоко сухое	0,335			
Яйца или меланж	0,308			

Затраты сырья, основных материалов и полуфабрикатов в себестоимость отдельных видов изделий включаются прямым путем по учетным ценам. По истечении месяца к этой стоимости присоединяют разницу между учетной и фактической стоимостью материалов. Кишечную оболочку в себестоимость продукции включают пропорционально весу колбасных изделий и коэффициентам фаршеемкости.

Технологический контроль – контроль технологических параметров производства продукции в ходе ее изготовления. Поточность технологического процесса – отсутствие (наличие) общих, встречных, пересекающихся потоков сырья, полуфабрикатов, готовой продукции, чистой и грязной посуды, инвентаря, тары, а также соблюдение правил раздельной обработки сырой продукции, подлежащей тепловой обработке, продукции, прошедшей тепловую обработку, и продукции, используемой в питании без тепловой обработки. Орга-

низация технологического контроля производства – это проверка этапов подготовки, изготовления и контроля соблюдения техпроцессов. Контроль осуществляется различными службами, участвующими в технологическом процессе, от рабочего, мастера до ОТК.

Цель контроля технологического процесса – предотвращение выпуска продукции, не соответствующей требованиям стандарта, укрепление технологической дисциплины, выполнение норм выхода готовой продукции.

Контроль технологического процесса включает:

- проверку выполнения рецептур;
- качество полуфабрикатов;
- выполнение технологического режима производства мясомолочных продуктов;
- правильность укладки готовых изделий;
- контроль качества показателей технологического процесса.

Контрольные вопросы

1. Какие производства относят к основному производству мясокомбината?
2. Каким документом оформляют поступление мяса и субпродуктов?
3. Каким документом оформляют брак при переработке мяса?
4. Что принимают при переработке в качестве калькуляционной единицы?
5. Что применяют для распределения затрат между категориями мяса?
6. Что служит сырьем для колбасного производства?
7. Что относится к возвратным отходам в колбасном производстве?
8. При калькулировании себестоимости колбасных изделий нужно ли учитывать незавершенное производство?

11 ПРИНЦИПЫ СОСТАВЛЕНИЯ ПЕРВИЧНОЙ УЧЕТНОЙ ДОКУМЕНТАЦИИ

11.1 Производственный учет как составная часть управленческого учета

Многие считают, что управленческий учет в производстве и производственный учет – это одно и то же. Однако это не так.

Производственный учет – это составление внутренних отчетов, предназначенных для использования аппаратом управления при планировании, осуществлении контроля и принятии решений.

Производственный учет – это учет, который отражает все процессы, связанные с производством. Его задача – учесть затраты:

- по видам, т. е. какие группы издержек возникли в процессе производства (материальные затраты, амортизационные отчисления, расходы на оплату труда и т.п.);

- по местам возникновения, т. е. все затраты должны быть распределены по центрам ответственности;

- по носителям, т. е. затраты должны быть отнесены на конкретный вид продукции или заказ (изделие, полуфабрикат, группу или серию одноименных изделий, виды работ и т. д.).

Производственный учет независимо от вида деятельности имеет следующие основные функции:

- регистрация затрат и представление отчетов (в том числе классификация, обобщение, сообщение и пояснение данных о затратах для внутреннего и внешнего пользования);

- определение, или оценка величины затрат (по конкретным продуктам, услугам или подразделениям данной организации);

- управление стоимостью (получение точных данных о себестоимости продукта и использование их управленческим персоналом для принятия решений по таким узловым вопросам, как назначение цены, состав продукции, технология производства);

- анализ затрат (исследование данных о затратах, представление их в виде информации, пригодной для управленческого планирования и контроля, принятия решений краткосрочного и долгосрочного действия).

Затраты – показатель прошлой или будущей способности вовлечения экономических ресурсов в производственный процесс в интересах достижения поставленной цели.

Планирование затрат – это процесс определения целей как организации в целом, так и ее отдельных подразделений в форме постановки производственных задач и средств для их выполнения.

Планы конкретизируются в сметах (показатели плана в денежном выражении). Например, смета расходов – это план ожидаемых затрат; смета перспективных доходов – это план поступлений и издержек будущего периода.

В любой смете заложена возможность осуществления контроля (путем сравнения фактических затрат с запланированными), определения отклонений и их анализ.

В процессе контроля затрат сначала устанавливаются стандарты-нормативы расходов (например, нормативные затраты и запасы). По этим данным можно определять показатели эффективности.

Затем выявляются различия между плановыми и фактическими показателями. Это позволяет определить неблагоприятные тенденции, установить причины отклонения от плана и внести соответствующие коррективы.

На стадии управления стоимостью происходит оценка выбранных точных и значимых данных о затратах и анализ полученной информации для принятия решений.

Производственный учет формирует основную массу первичных документов, которые наполняют информационную базу в синтетическом и аналитическом разрезе: начиная от складских документов и заканчивая технологическими картами. Этих данных должно быть достаточно для расчета производственной себестоимости и для целей бухгалтерского учета, так как бухгалтерский учет строится на базе производственного. Одновременно производственный учет формирует базу первичной документации и для управленческого учета.

Управленческий учет использует данные производственного учета для анализа и планирования. Управленческий учет обрабатывает данные производственного учета, группирует их, детализирует, выявляет тенденции и т. п. Итогом является информация для принятия управленческих решений.

11.2 Первичные учетные документы

Каждый день на предприятии перерабатывающей промышленности, как, впрочем, и на любом другом протекает хозяйственная жизнь, совершаются хозяйственные операции: прием товара, пере-

мещение товара из одного подразделения в другое, продажи товара и тому подобное. Все эти операции необходимо учесть и отразить их в производственном учете.

Для того что бы учесть ту или иную хозяйственную операцию, создаются первичные документы. Первичные – потому что они первыми отразили ту или иную операцию. Поступили деньги в кассу – выписывается приходный кассовый ордер, отгрузили товар – создается накладная.

Первичный документ – это письменное свидетельство совершения хозяйственной операции (прием товара, оплаты товара, выдачи наличных денег из кассы и т. п.), и он должен быть составлен в момент совершения операции, а если это не возможно – непосредственно после ее окончания.

На основании первичных документов создаются сводные документы (например, товарный отчет).

Для отражения фактов хозяйственной жизни Госкомстатом России были разработаны унифицированные формы документов. Для общественного питания, как для одной из отраслей экономики, также существуют такие документы.

Приведение документов к оптимальному единообразию по составу и формам называется унификацией документов. Унифицированная форма документа – это совокупность реквизитов, установленных в соответствии с решаемыми в данной сфере деятельности задачами и расположенных в определенном порядке.

Обязательными реквизитами первичного учетного документа являются:

- наименование документа;
- дата составления документа;
- наименование экономического субъекта, составившего документ;
- содержание факта хозяйственной жизни;
- величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию, и ответственного (ответственных) за правильность ее оформления, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за правильность оформления свершившегося события;

– подписи ответственных лиц с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Иными словами, предприятие может использовать унифицированную форму, а может и разработать свою, удобную к применению на его предприятии.

Лица, создавшие первичные учетные документы, несут ответственность за достоверность содержащихся в нем данных, за своевременное их оформление. Эти лица должны обеспечить своевременное и качественное оформление первичных учетных документов, их передачу в бухгалтерию в установленные сроки для отражения в учете, а также достоверность содержащихся в них данных. Далеко не каждый может подписывать первичные документы.

Перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, утверждается руководителем (собственником) организации по согласованию с главным бухгалтером. Документы, которыми оформляются хозяйственные операции с денежными средствами, подписываются руководителем (собственником) организации и главным бухгалтером, а на период их отсутствия уполномоченными заместителями.

Вместо руководителя и главного бухгалтера в первичных документах могут расписываться другие должностные лица, но их перечень должен быть утвержден руководителем организации и согласован с главным бухгалтером. Подписывая документ, руководители подразделений контролирует законность и целесообразность операции, которую отражает документ. Конечно же, это возлагает на них ответственность за совершенные действия.

Документы используются в процессе оперативного управления хозяйственной деятельностью предприятия. Документы дают представление о хозяйственной жизни предприятия.

На основании документов отслеживается движение материальных ценностей и денежных средств. Так же документы обеспечивают сохранность товарно-материальных ценностей, вскрытие злоупотреблений. На основании документов производится анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия. На основании анализа, в свою очередь, можно планировать деятельность предприятия на будущее. Зачастую документы используются в качестве доказательств при спорах, возникших между юридическими лицами, между предприятием и работниками.

Срок хранения первичных бухгалтерских документов 5 лет. Часто для хранения, для пользования, для сдачи отчетности документы необходимо проброшюровать и пронумеровать.

Документы могут заполняться вручную или машинописным способом. Но в любом случае, независимо от того, в каком виде они составлены, они должны быть заполнены аккуратно, разборчиво, не должны иметь помарок. Запрещено пропускать строки, а так же писать между строк. В конце документа оставшиеся свободные строки прочеркивают. Если не хватает одного бланка, то записи продолжают на другом, снабжая его надписью «продолжение». Итоговые записи делаются прописью, с большой буквы. В особенности это требование касается денежных сумм. Недопустимы подчистки, замазывания в документах.

При необходимости внесения исправлений, ошибочную запись аккуратно зачеркивают одной чертой, сверху делают верную запись и пишут «исправленному верить». Исправления заверяют подписями лиц, составивших документ, с указанием даты исправления. Некоторые из документов не должны иметь исправлений вовсе (это касается кассовых и банковских документов). В случае допущения ошибки в кассовом или банковском документе, неверно составленный документ аннулируют и создают новый.

На каждом предприятии организуется учет и контроль за поступлением и использованием в производстве не только сырья, но и вспомогательных припасов и материалов.

Документы количественного учета использования материалов и других материальных ценностей оформляют должностные лица, на которых возложена ответственность за их сохранность.

Все действия, связанные с поступлением, хранением, передачей материальных ценностей должны подтверждаться документально.

Контроль за правильностью ведения документов осуществляет бухгалтерия предприятия. Все сведения о движении материальных ценностей регистрируются в журналах и передаются в отдел снабжения.

Бухгалтерия проверяет правильность оформления счетов и выполнения условий поставок, а отдел снабжения контролирует поступление грузов.

Ответственный работник должен зарегистрировать груз в журнале учета с указанием необходимых реквизитов. При поступлении материальных ценностей со склада местного поставщика бухгалтерия

предприятия выписывает работнику отдела снабжения (экспедитору) доверенность.

При поступлении грузов с повреждениями, причина которых в несоблюдении условий транспортных перевозок, составляется акт.

При поступлении материальных ценностей автотранспортом первичным документом является товарно-материальная накладная (в четырех экземплярах). Первый экземпляр для оформления списания материальных ценностей со склада грузоотправителя, второй – для оприходования материальных ценностей на складе получателя при условии, что не имеется расхождений при приемке, третий – для расчетов автотранспортной организации с клиентом, четвертый служит основанием для учета транспортной работы, и его прилагают к путевому листу.

Возврат цехами на склад неизрасходованных материальных ценностей оформляют накладной (два экз.). Один экземпляр накладной служит основанием для списания материальных ценностей с соответствующего цеха, второй – для оприходования этих ценностей на склад.

Для получения со склада вспомогательного сырья и материалов (специи, мука, сахар, какао и др.), которые в течение месяца используются многократно, оформляются лимитно-заборными картами. Прием и передачу материалов подтверждают подписями. В конце месяца кладовщик передает сведения о приходе, расходе и остатках материальных ценностей за отчетный период в бухгалтерию.

Бухгалтерия проводит сверку и результаты подтверждает подписью. Бухгалтерия сверяет нормы списания с фактическим расходом.

Предприятие должно проводить инвентаризацию материальных ценностей не реже 1 раза в год. После ревизии сравнивают данные с данными бухгалтерского учета, по которым установлены отклонения.

По недостаткам и растратам выявляются виновные, к которым предъявляются иски не позднее 5 дней после обнаружения этих фактов. В отдельных случаях дело может передаваться в судебные органы.

Типовые формы первичной документации.

Для учета сырья на складе применяются следующие формы документов, содержащие, как правило, ряд дополнительных реквизитов:

- журнал покупного учета сырья;
- приходный ордер;

- накладная;
- карточка складского учета сырья;
- отчет о движении сырья на складе.

Для обеспечения действенного контроля за сохранностью сырья и материалов немаловажное значение имеет состояние складского и весоизмерительного хозяйства. Сырье, материалы, полуфабрикаты, топливо и прочие материальные ценности на заводах и фабриках хранятся на складах. Состав, число и размеры последних зависят от номенклатуры и количества потребляемых материальных ценностей. На складах выполняются следующие основные операции: прием сырья и материалов по количеству штук, массе и качеству; размещение сырья и материалов и их хранение; подготовка сырья к отпуску в производство.

Хозяйственные операции, не оформленные первичным учетным документом, не принимаются к учету и не подлежат отражению в регистрах бухгалтерского учета.

При централизованных поставках МПЗ приемка сырья и материалов осуществляется непосредственно на складе организации-покупателя. В том случае, если организация самостоятельно вывозит приобретаемые ценности, то приемка осуществляется на складе поставщика. В этом случае представитель организации-покупателя обязан предъявить поставщику доверенность (формы № М-2, № М-2а) и документ, удостоверяющий личность.

Доверенность выписывается в одном экземпляре и выдается работнику – получателю материалов под расписку.

Учет доверенностей по форме № М-2а ведут организации, у которых получение материальных ценностей по доверенностям носит массовый характер. Выдача доверенностей этой формы ведется с использованием журнала учета выданных доверенностей с заранее пронумерованными и прошнурованными листами.

Рекомендуемая форма журнала учета доверенностей должна содержать следующие графы:

- № доверенности;
- дата выдачи доверенности;
- срок действия;
- должность и фамилия лица, которому выдана доверенность;
- наименование поставщика;
- № и дата наряда (счета, спецификации и другого заменяющего наряд документа) или извещения;

– расписка лица, получившего доверенность и другие.

После регистрации доверенности в журнале работник организации, получающий материально-производственные ценности, обязан расписаться в доверенности.

При использовании формы № М-2 отрывная часть доверенности выдается работнику, получающему материальные ценности, а корешок с его подписью остается в бухгалтерии организации.

Приходный ордер (форма М-4) применяется для учета материалов, поступающих от поставщиков или из переработки. Составляется приходный ордер на фактическое количество поступивших материальных ценностей материально ответственным лицом в одном экземпляре в день поступления ценностей на склад.

Акт о приемке материалов (форма № М-7) применяется в следующих случаях:

- для оформления приемки материальных ценностей, имеющих количественное и качественное расхождение;
- для оформления приемки материальных ценностей, имеющих расхождение по ассортименту с данными сопроводительных документов поставщика;
- для оформления приемки материалов, поступивших без документов.

Для оформления отпуска материалов по утвержденным лимитам применяется «Лимитно-заборная карта» (форма № М-8). Данный документ применяется также для текущего контроля соблюдения установленных лимитов отпуска материалов, а также является оправдательным документом для списания материальных ценностей со склада.

Требование-накладная (форма № М-11) применяется в тех случаях, когда материальные ценности перемещаются между структурными подразделениями организации или между материально ответственными лицами. Требование-накладная заменяет выписку лимитно-заборной карты, в том случае если отпуск МПЗ в производство не носит массовый характер и лимиты такого списания в организации не установлены.

Накладная на отпуск материалов на сторону (форма № М-15) применяется для учета отпуска материальных ценностей:

- подразделениям своей организации, расположенным за пределами ее территории;

– сторонним организациям на основании договоров и других документов.

Для сокращения количества первичных документов рекомендуется оформлять отпуск материалов в «Карточках учета материалов» (форма № М-17). Кладовщик расписывается в лимитно-заборной карте, а получатель материалов – в карточке учета материалов.

Контрольные вопросы

1. Назовите и охарактеризуйте основные виды затрат в производстве.
2. Основные функции производственного учета.
3. Что относится к источникам формирования хозяйственных средств?
4. Что такое первичные учетные документы?
5. Что такое унификация документов? 6
6. Как оформляется получение товара на склад?
7. Кем утверждается перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов?
8. От чего зависит и как рассчитывается естественная убыль на складах?
9. Каков срок хранения первичных бухгалтерских документов?
10. Кем осуществляется контроль за правильностью ведения документов?
11. Типовые формы первичной документации для учета сырья на складе.

12 ВИДЫ И ФОРМЫ УЧЕТНО-ОТЧЕТНЫХ ДОКУМЕНТОВ

12.1 Производственный контроль по этапам технологического процесса

Производственный контроль на этапах технологического процесса включает следующее:

- контроль за соответствием технологического процесса действующей нормативной и технической документации;
- контроль за соблюдением поточности технологического процесса;
- определение контрольных критических точек и нормируемых показателей.

Осуществление производственного контроля за оформлением технологической документации, соответствием используемых технологий и рецептур требованиям нормативной документации на предприятиях пищевой промышленности и общественного питания проводится постоянно, а также по мере утверждения новой документации.

Соблюдение поточности технологического процесса предусматривает контроль за соответствием фактически существующей последовательности технологических этапов производства и согласованной в нормативных документах. Контроль за соблюдением поточности технологического процесса проводится постоянно.

Определение контрольных критических точек необходимо для устранения (минимизации) риска или возможности его появления на всех этапах – при производстве, транспортировке, хранении, реализации пищевых продуктов. Для этого нужно владеть исходной информацией о продукции (производстве):

Исходная информация о продукции (для каждого вида, группы):

- названия и обозначения нормативных документов (ГОСТ, ОСТ, ТУ и т.д.);
- наименование и обозначение основного сырья, пищевых добавок, упаковки, их происхождение, а также обозначение нормативных документов и технических условий, по которым они выпускаются;
- требования безопасности (указанные в нормативной документации) и признаки идентификации выпускаемой продукции;
- условия хранения и сроки годности;

– рекомендации по применению и ограничению в применении продукции, в том числе по отдельным группам потребителей (дети, беременные женщины, больные диабетом и т.п.), с указанием соответствующей информации в сопроводительной документации.

Исходная информация о производстве должна быть отражена в блок-схемах производственных процессов и содержать следующие сведения:

- контролируемые параметры технологического процесса, периодичность и объем контроля (схемы производственного контроля);
- инструкции о процедурах уборки, дезинфекции и дератизации, а также гигиене персонала, согласованные с органами госсанэпиднадзора;
- техническое обслуживание и мойка оборудования и инвентаря;
- пункты возврата, доработки и переработки продукции;
- пункты санитарной обработки – санузлы, раковины для мытья рук, хозяйственно-бытовые зоны;
- пункты возможного загрязнения от сырья, смазочных материалов, хладагентов, поддонов, персонала;
- система вентиляции и т.д.

Контрольные критические точки определяют, проводя анализ отдельно по каждому учитываемому опасному фактору и рассматривая последовательно все операции, включенные в блок-схему производственного процесса. Необходимым условием критической контрольной точки является наличие на рассматриваемой операции контроля признаков риска идентификации опасного фактора и/или предупреждающих (управляющих) воздействий, устраняющих риск или снижающих его до допустимого уровня.

12.2 Схема первичного учета движения сырья, материалов, полуфабрикатов.

Все хозяйственные операции организации должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Такие документы принимаются к учету, если они составлены по формам, содержащимся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, утверждаемым и регулярно уточняемым Росстатом. Организация имеет право применять первичные документы, форма которых не предусмотрена в альбомах унифицированных

форм. При необходимости, как правило, используются формы документов, утвержденные еще до начала современных рыночных преобразований. Кроме того, организация имеет право разработать собственные формы первичных документов, если побочных форм нет в специальных альбомах.

Для того чтобы формы документов, не входящие в альбомы унифицированных форм, могли использоваться в хозяйственной и управленческой деятельности, а также в бухгалтерском учете, законодательством установлены определенные условия, которые будут указаны далее.

Формы документов, разработанные организацией, должны быть утверждены быть в ее учетной политике, например в составе одного из приложений.

Список лиц, имеющих право подписи первичных документов, утверждает руководитель организации по согласованию с главным бухгалтером.

Документы, которыми оформляются хозяйственные операции с денежными средствами, подписываются руководителем организации и главным бухгалтером или уполномоченными ими на то лицами.

Следует иметь в виду, что факсимальная копия не гарантирует действительность на ней подписи, поэтому документы, оформленные таким образом, можно использовать только в оперативном управлении для принятия управленческих решений, но нельзя принимать к бухгалтерскому учету в качестве оправдательного документа при отражении хозяйственных операций.

Первичный документ должен быть составлен в момент совершения операции, а если это не представляет возможным - непосредственно после ее окончания. Требование составления первичных документов сразу после окончания операции не распространяется на реализацию товаров, продукции, работ и услуг с применением контрольно- кассовой техники. В соответствии с п.15 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ в том случае допускается составление первичного документа не реже одного раза в день по его окончании на основании кассовых чеков.

Своевременное и качественное оформление первичных учетных документов, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, а также достоверность содержащихся в них данных обеспечивают лица, составившие и подписавшие эти документы.

Для контроля и упорядочения обработки данных о хозяйственных операциях на базе первичных документов составляются сводные учетные документы.

Первичные и сводные документы могут составляться на бумажных и машинных носителях информации. В последнем случае организация обязана изготовлять за свой счет копии таких документов на бумажных носителях для других участников хозяйственных операций, а также по требованию органов, осуществляющих контроль в соответствии с законодательством РФ, суда и прокуратуры.

12.3 Виды и формы документов, правила их оформления

Первичный учет на предприятиях в значительной степени осуществляется по единым учетным документам. Формы первичных учетных документов и инструкции по их ведению разрабатываются и утверждаются руководством предприятия на основе типовых форм.

Основным звеном организации и осуществления всех видов учета является предприятие в целом. В цехах предприятий учет имеет вспомогательное, в большей степени оперативное значение. Он направлен здесь в первую очередь на контроль процесса производства, использования рабочего времени, расходования средств при изготовлении продукции, на предупреждение перерасходов и оказание помощи работникам цеха в выявлении имеющихся в производстве резервов.

Учет в цехах организуется таким образом, чтобы можно было своевременно выявлять отклонения в выполнении плановых заданий, отклонения фактических расходов от установленных норм, знать причины этих отклонений и оперативно принимать соответствующие меры.

В цехах ведется первичный учет работы оборудования, расходования материальных ресурсов и фондов заработной платы, учет выпускаемой продукции и допущенного брака, табельный учет явки на работу, учет выполнения норм выработки и простоев рабочих и другой оперативно-технический учет.

Данные всех видов учета на предприятиях группируются, обобщаются и отражаются в отчетности. Существующая на предприятиях отчетность подразделяется в зависимости от ее учетных источников на статистическую, оперативно-техническую и бухгалтерскую.

Отчетность строится по видам деятельности предприятий. Она включает показатели, характеризующие выполнение плана по выпуску продукции, по труду и заработной плате, по себестоимости, снабжению, использованию машин и оборудования, финансам и по другим видам деятельности.

По способу фиксации информации документы бывают письменные (рукописные, машинописные, типографские, подготовленные на множительных аппаратах, напечатанные на персональных ЭВМ), графические и фото-фоно-кинодокументы. Основным материальным носителем деловой информации на сегодня является бумага.

Документы для сделки с клиентом:

Договор – это начало сделки. В нём вы с клиентом определяете условия сотрудничества: что, за какую цену и в какие сроки вы делаете. Если клиент постоянный, можно составить один договор на несколько сделок.

Счёт содержит сумму к оплате, список товаров и услуг и банковские реквизиты продавца. Это необязательный документ, но его обычно используют для удобства.

Кассовый, товарный чек или бланк строгой отчётности подтверждают оплату. Выдавайте их клиенту, который платит наличными или картой. При оплате банковским переводом оплату подтверждает платёжное поручение.

Накладная – документ, который поставщик выдаёт покупателю при отгрузке товаров.

Акт оказания услуг или выполненных работ – документ, который заказчик и исполнитель подписывают по результатам оказания услуг или выполнения работ.

Счёт-фактура – обычно выдают ИП и ООО на общей системе налогообложения, потому что они работают с НДС. В редких случаях счета-фактуры выставляют на УСН и патенте – об этом читайте подробнее в статье.

УПД заменяет акт/накладную – счёт-фактуру.

Договор. Описывает права и обязанности сторон сделки. Обычно в договоре бывают такие разделы:

Предмет договора: какой результат сделки.

Сумма договора и порядок расчёта: когда и сколько платить.

Права и обязанности сторон: как происходит работа.

Ответственность сторон: что будет, если вы или партнёр нарушите сроки.

Порядок изменения и расторжения договора: как расторгнуть договор или принять к нему дополнительные соглашения.

Реквизиты сторон: какие у вас и партнёра расчётные счета, ИНН, ОГРН и адреса.

Договор обычно оформляется в 2-х экземплярах и содержит подписи каждой стороны.

По характеру содержания документы бывают первичные и вторичные. Первичный документ содержит исходную информацию, которая суммируется, обобщается во вторичных документах.

Общие требования к созданию документа. Сюда входят: характеристика материальных носителей документа (бумажный, электронный), порядок нумерации страниц, рекомендуемые для набора шрифты, отступы, интервалы, выравнивание, длина строки – в цифрах, с выделением важных нюансов.

Кассовый чек выдают при помощи онлайн-кассы. Её обязаны применять все, кто принимает оплату наличными и банковскими картами. Исключения перечислены в пункте 2 статьи 2 закона 54-ФЗ. Все чеки передают в налоговую через оператора фискальных данных (ОФД). Контур.ОФД моментально отправляет данные в ФНС, а вся информация о чеках и кассах доступна в личном кабинете сервиса.

Отсрочек по применению онлайн-касс больше нет, но есть исключения для некоторых видов деятельности, а на патенте кассой должны пользоваться только некоторые предприниматели – полный список исключений смотрите в статье.

Платёжное поручение остаётся у предпринимателя, когда он переводит деньги через интернет-банк. Этот документ подтверждает перечисление денежных средств по определённым реквизитам.

Товарный чек – необязательный документ, который выдают по просьбе покупателя. Покупателю документ нужен, чтобы подтвердить, что он не только потратил определённую сумму денег, но и купил определённые товары – например, по поручению руководителя. Форма товарного чека не установлена, поэтому можно разработать свою с обязательными реквизитами: наименование документа, номер, дата, название ООО или ФИО ИП, ИНН, товары и услуги, сумма оплаты и подпись с расшифровкой и должностью.

Товарная накладная (№ ТОРГ-12). Оформляет продажу товаров другому ИП или ООО. Для работы с физлицами обычно не используется.

Накладная оформляется в двух экземплярах: первый остаётся у поставщика и фиксирует отгрузку товаров, а второй передаётся покупателю и нужен ему для приёмки товаров.

Акт об оказании услуг. Подписывают исполнитель и заказчик. Акт подтверждает, что услуги оказаны или работы выполнены, а у заказчика нет претензий по их качеству.

Бланки. Отдельно законодатель характеризует бланки документов, рекомендуемый формат для обычных документов, для резолюций, предельные размеры полей. Следует описание, как должны располагаться реквизиты на том или ином бланке, какого вида бумага должна использоваться.

Счёт-фактура. Этот документ обязаны выставлять только организации и предприниматели, которые являются плательщиками НДС – в основном те, кто работает на общей системе налогообложения.

Универсальный передаточный документ (УПД).

Объединяет в себе два документа: акт (накладную) и счёт-фактуру.

Документ можно выставить как со счётом-фактурой, так и без. Во втором случае – это всё равно, что обычный акт или накладная, только в формате УПД. А ещё есть вариант выставить УПД со счёт-фактурой, но без НДС.

Требования к оформлению документов в делопроизводстве устанавливаются в настоящее время государственным стандартом, действующим с середины прошлого года за №Р 7.0.97-2016. На основе ГОСТа организации и учреждения разрабатывают собственные нормативы по оформлению документации. Стандартизация документооборота необходима, поскольку дает возможность оперативно обрабатывать, искать и копировать документы.

Контрольные вопросы

1. Что включает производственный контроль на этапах технологического процесса?
2. Кто утверждает список лиц, имеющих право подписи первичных документов?
3. Когда должен быть составлен первичный документ?
4. Какие документы бывают по способу фиксации информации?
5. Что такое универсальный передаточный документ?

ТЕСТЫ

по дисциплине «Учет и отчетность при производстве продуктов питания животного происхождения»

1. В системе производственного учета...

- а) определяются производственные затраты для оценки стоимости товарно-материальных запасов;
- б) ведется учет затрат на производство продукции в целях определения налогооблагаемой прибыли;
- в) подготавливается информация для разработки и принятия управленческих решений;
- г) составляется финансовая отчетность.

2. Какой документ не относится к типовым формам первичной документации?

- а) приходный ордер;
- б) накладная;
- в) счет на оплату сырья;
- г) карточка складского учета сырья.

3. Документом, сопровождающим партию молока-сырья, не является...

- а) товарно-транспортная накладная;
- б) ветеринарное свидетельство;
- в) протокол испытаний показателей безопасности;
- г) договор на поставку молока.

4. В зависимости от технологии и организации производства на предприятиях по переработке молока применяется...

- а) пооперационный метод учета затрат;
- б) позаказный метод учета затрат;
- в) попередельный метод учета затрат;
- г) нормативный метод учета затрат.

5. Что не относится к функциям производственного учета?

- а) регистрация затрат и представление отчета;
- б) определение или оценка величины затрат;
- в) принятие управленческих решений;
- г) анализ затрат.

6. Технологическая последовательность переработки молока в цехах:

- а) аппаратном цехе, цехе диетических продуктов, цехе розлива, сырково-творожном цехе;
- б) аппаратном цехе, цехе розлива, цехе диетических продуктов, сырково-творожном цехе;
- в) цехе диетических продуктов, аппаратном цехе, цехе розлива, сырково-творожном цехе.

7. Ассортимент выпускаемой продукции в цехе диетических продуктов. Это...

- а) кефир, простокваша, обезжиренное молоко;
- б) обезжиренное молоко, сметана, молоко, сливки и др.;
- в) кефир, простокваша, сливочное масло.

8. Какой метод калькуляции применяется при исчислении себестоимости масла сливочного?

- а) простой;
- б) коэффициентный;
- в) метод исключения затрат на побочную продукцию;
- г) пропорциональный.

9. По какой оценке оценивается побочная продукция при выработке масла топленого?

- а) по плановой себестоимости;
- б) по ценам реализации;
- в) по ценам возможного использования.

10. Что понимают под объектом калькулирования?

- а) виды деятельности организации;
- б) сегменты организации;
- в) объемы продукции организации;
- г) виды продукции организации.

11. Пользователями информации производственного учета являются...

- а) налоговые органы и таможенная служба;
- б) обслуживающие банки;
- в) работники предприятия и директор;
- г) органы статистики.

12. Какие из перечисленных расходов являются постоянными?

а) оплата труда административно-управленческого персонала, рабочих цехов основного производства, амортизация нематериальных активов;

б) износ основных средств, расходов на плановые ремонты основных средств, оплата труда бухгалтеров;

в) постоянные накладные расходы, производственные материалы, электроэнергия для освещения цехов;

г) коммунальные услуги, командировочные расходы, переменные накладные расходы.

13. Прямые затраты – это...

а) сумма всех производственных затрат;

б) сумма затрат на оплату труда и накладных расходов;

в) сумма затрат на производственные материалы и производственный труд;

г) конверсионные затраты.

14. К какому виду затрат относится износ основных средств?

а) производственные, основные;

б) полупеременные, смешанные;

в) производственные, накладные;

г) маржинальные, основные.

15. Безвозвратные затраты – это...

а) стоимость для приобретенных ресурсов, когда выбор в пользу какой-то альтернативы не может повлиять на сумму данных затрат;

б) возможность, которая потеряна или которой жертвуют в пользу определенной альтернативы;

в) сумма постоянных затрат и переменных затрат;

г) дополнительные затраты и доходы на единицу продукции.

16. Готовая продукция – это...

а) произведенная и сданная на склад*;

б) отгруженная покупателям;

в) оплаченная покупателями.

17. К статьям прямых затрат относят...

- а) общехозяйственные расходы;
- б) общепроизводственные;
- в) прочие;
- г) сырье и материалы*.

18. К материально-производственным запасам не относятся...

- а) запасные части;
- б) топливо;
- в) транспорт;
- г) инструменты и хозяйственные принадлежности.

19. Какой из видов документации не связан непосредственно с транспортировкой продукции перерабатывающей промышленности?

- а) реестр отправки продукции;
- б) накопительная ведомость поступления продукции;
- в) лимитно-заборная карта;
- г) товарно-транспортная накладная.

20. Доверенность выписывается для получения товарно-материальных ценностей...

- а) у поставщиков;
- б) населения;
- в) заказчиков;
- г) зав. складом.

21. Что из ниже перечисленного относится к издержкам производственной сферы?

- а) технология производства;
- б) объем выпуска продукции;
- в) уровень производства;
- г) расходы на производство, обслуживание и управление производством;

22. В качестве носителя затрат могут выступать...

- а) цех;
- б) рабочее место;

- в) продукт (услуга);
- г) предприятие.

23. Калькуляция, составляемая на основе фактически понесенных затрат на производство, называется...

- а) сметной;
- б) промежуточной;
- в) фактической;
- г) плановой.

24. Объектом учета затрат при поперечном методе калькулирования себестоимости продукции является...

- а) процесс;
- б) передел;
- в) производственный заказ;
- г) технология.

25. Незавершенное производство – это затраты...

- а) на производство и реализацию готовой продукции;
- б) закупку, хранение, перевозку;
- в) затраты, которые в силу технологических особенностей на определенный момент времени не превратились в готовые изделия;
- г) затраты на рекламу.

26. Что такое инвентаризация?

- а) группировка результатов учета по определенным признакам;
- б) проверка и контроль за сохранностью материальных ценностей*;
- в) письменное свидетельство о совершенной хозяйственной операции;
- г) документация.

27. Положительный экономический эффект достигается, когда ...

- а) плановая себестоимость выше фактической*;
- б) фактическая себестоимость выше плановой;
- в) общепроизводственные расходы выше производственных;
- г) производственные расходы ниже общепроизводственных.

28. Если на оборудовании производится только один вид продукции, то амортизацию относят в состав.....

- а) общепроизводственных расходов;
- б) общехозяйственных расходов;
- в) прямых производственных расходов*;
- г) косвенных производственных расходов.

29. В какой оценке готовая продукция учитывается в текущем учете и показывается в балансе...

- а) в текущем учете готовая продукция учитывается по фактической себестоимости либо по учетным ценам, а в балансе показывается по фактической себестоимости;
- б) в текущем учете и балансе готовая продукция отражается по фактической себестоимости*;
- в) в текущем учете и в балансе готовая продукция отражается по учетным ценам;
- г) в текущем учете и в балансе готовая продукция отражается по цене продажи.

30. К расходам по обычным видам деятельности относят расходы, связанные с...

- а) оплатой услуг кредитных организаций;
- б) участием в уставных капиталах других организаций;
- в) изготовлением, продажей, приобретением продукции (работ, услуг)*;
- г) продажей (выбытием) объектов основных средств.

31. Сводным показателем, характеризующим финансовый результат деятельности организации, является прибыль....

- а) чистая*;
- б) нераспределенная;
- в) валовая;
- г) налогооблагаемая.

32. Затраты, имеющие зависимость от объема производства, называются:

- а) накладные;
- б) общезаводские;
- в) постоянные;
- г) переменные*.

33. Сверка фактического наличия имущества и обязательств организации с данными бухгалтерского учета – это...

- а) калькуляция;
- б) документация;
- в) инвентаризация*;
- г) документооборот.

34. Какой измеритель не существует?

- а) натуральный;
- б) денежный;
- в) бухгалтерский;
- г) энергетический*.

35. Что учитывают в натуральных измерителях?

- а) рабочее время;
- б) количество работников на предприятии;
- в) материальные ценности*;
- г) дневная выработка.

36. Кому подчиняется главный бухгалтер?

- а) менеджеру;
- б) руководителю*;
- в) начальнику отдела кадров;
- г) мастеру.

37. Какие расходы относятся к прямым производственным затратам...

- а) Материалы и оплата труда производственного персонала*;
- б) Заработная плата управленческого персонала;
- в) Затраты на оплату аренды складских помещений;
- г) Затраты на канцтовары.

Ответы на тесты

Вопрос	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Ответ	С	С	Д	С	С	В	А	С	С	Д
Вопрос	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
Ответ	С	А	А	С	В	А	Д	С	С	А
Вопрос	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30
Ответ	Д	С	С	В	С	В	А	С	Б	С
Вопрос	31	32	33	34	35	36	37			
Ответ	А	Д	С	Д	С	Б	А			

ГЛОССАРИЙ

Альтернативные затраты. Понесенные убытки, потери (упущенная выгода) при использовании ресурсов для одной цели вместо другой.

Анализ деятельности. Подход к операционному контролю, включающий процесс, состоящий из следующих пяти шагов: идентификация целей процесса, описание видов деятельности, классификация видов деятельности, непрерывное совершенствование процессов и устранение тех видов деятельности, затраты ресурсов на осуществление которых превосходят их ценность. Известен также как анализ ценности, или управление видами деятельности.

Анализ отклонений. Совокупность процедур, используемых менеджерами, с целью уяснить источники различий между фактическими и бюджетными затратами.

Деятельность на уровне единицы продукта. Виды деятельности, объем или уровень которых пропорционален количеству выпущенных или реализованных единиц продукта.

Деятельность на уровне партии продукта. Виды деятельности, которые иницируются в большей степени количеством выпущенных партий, чем количеством произведенных единиц.

Затраты на заказ, себестоимость заказа. Расходы, связанные с прямыми затратами материалов, труда и вспомогательными затратами по заказу.

Затраты на реализацию. Включают оплату труда работников отдела сбыта, комиссионные и другие расходы отдела сбыта.

Затраты на хранение. Затраты на хранение запасов с момента их приобретения до момента реализации или использования. Примеры: затраты на страхование; альтернативная стоимость средств, связанных с запасами; затраты на перемещение и стоимость складских помещений.

Инвестиции, капиталовложения. Денежный эквивалент активов, которыми организация жертвует для приобретения актива.

Информация управленческого учета. Финансовые и операционные данные о видах деятельности и процессах, осуществляемых в организации; функционировании ее структурных подразделений; выпускаемых ею продуктах и услугах; клиентах организации (например расчетные затраты на производство продукта, вид деятельности или подразделение за определенный период времени).

Исчерпанные (истекшие) затраты. Увеличение обязательств или уменьшение активов в процессе текущей деятельности для получения дохода отчетного периода.

Калькулирование. Процесс определения себестоимости определенного объекта затрат.

Калькулирование на основе деятельности, расчет затрат по видам деятельности. Основанная на видах деятельности система расчета затрат, связывающая расходы на приобретение ресурсов в организации с продуктами и услугами, произведенными и доставленными клиентам.

Калькулирование переменных затрат. Метод калькулирования, который предусматривает включение в себестоимость продукта только гибких затрат. Иногда применяются и другие названия: маржинальная система калькулирования и система калькулирования прямых затрат (директ-костинг).

Калькулирование себестоимости продукта (расчет затрат на продукт). Процесс измерения и отнесения на продукт (услугу) затрат деятельности, выполненной при разработке и производстве этого продукта (услуги).

Качество. Степень соответствия эксплуатационных характеристик продукта тем его параметрам, которые были обещаны клиентам организации.

Конверсионные затраты, издержки обработки, добавленные затраты. Затраты на труд производственных рабочих и на вспомогательную деятельность для преобразования (конверсии) материалов или продукта на каждой стадии обработки.

Контролируемые затраты. Затраты, которые менеджер может непосредственно контролировать или может оказывать на них значительное влияние.

Контроль результатов. Процесс, включающий наем квалифицированных работников, понимающих цели организации; разрешение им делать то, что они считают нужным, чтобы помочь организации достичь своих целей; использование системы контроля для оценки итогового исполнения и оценивания их работы.

Косвенные (непрямые) затраты. Затраты ресурсов, приобретаемых для совместного использования более чем одним объектом затрат.

Косвенные производственные затраты. Все производственные затраты, не относящиеся к прямым производственным затратам.

Эти расходы имеют причинно-следственную взаимосвязь с мощностью, а не с отдельными физическими единицами продукции.

Коэффициент потребления деятельности. Пропорция, в которой вспомогательная деятельность потребляется продуктом.

Краткосрочные затраты. Гибкие затраты, имеющие отношение к процессу, которые изменяются пропорционально объему производства.

Материальные затраты. Материальные затраты представляют собой стоимости потребленных материальных ресурсов в процессе производства продукции (работ, услуг). По своему назначению и использованию в процессе производства материальные ресурсы группируются по видам.

Метод взаимного распределения. При этом методе все распределения затрат обслуживающих подразделений осуществляются одновременно.

Метод последовательного (ступенчатого, пошагового) распределения. В условиях применения этого метода затраты каждого обслуживающего подразделения последовательно распределяются между производственными подразделениями и другими обслуживающими подразделениями.

Незавершенное производство – часть производственных запасов, которые в результате частичной обработки (переработки, комплектации) перешли в другое качество (приобрели новую стоимость), но на данный момент еще не переданы на склад готовой продукции.

Полуфабрикаты собственного производства – неготовая к реализации продукция предприятия, которая, как правило, производится с целью ее дальнейшего использования в собственном производстве в качестве материальной основы для производства конечной продукции.

Производственный брак – изделия и полуфабрикаты, которые по своим качествам не отвечают установленным стандартам, техническим условиям, договорам, а следовательно, в таком виде не могут использоваться по назначению.

Производственный учет – производственный учет включает в себя учет издержек производства и анализ данных об экономии и перерасходе.

Учет производственных запасов на складе – учет сырья и материалов, находящихся на хранении в складских помещениях до отпуска их в производство. После поступления материалов на склад и

приемки в соответствии с действующими правилами каждому виду материалов присваивают номенклатурный номер.

Управленческий учет – процесс идентификации, измерения, сбора, анализа, подготовки, интерпретации и передачи управленческому персоналу информации, необходимой для планирования, контроля и управления текущей производственно-коммерческой деятельности предприятия. Информация управленческого учета является внутренней.

Учет затрат на производство – инструмент управленческого учета и контроля себестоимости.

Учетные показатели – показатели, используемые для оценки и контроля деятельности предприятия.

ЛИТЕРАТУРА

1. Бондина Н.Н. Современные системы учета затрат и калькулирование: учебное пособие (Уровень магистратуры) / Н.Н. Бондина, И.В. Павлова. – Пенза: ПГАУ, 2020. – 122 с. – Текст: электронный// Лань: электронно-библиотечная система. – URL: <https://e.lanbook.com/book/170986>
2. Бычков М.Ф. Бухгалтерский учет в предприятиях АПК: учебное пособие / М.Ф. Бычков. – Москва: Финансы и статистика, 2014. – 208 с.
3. Васильева Р.А. Производственный учет и отчетность на предприятиях молочной промышленности / Р.А. Васильева. – Улан-Удэ: Изд-во ВСГТУ, 2006. – 170 с.
4. Велижанская С.С. Калькуляция себестоимости в мукомольном производстве / С.С. Велижанская // Планово-экономический отдел. – 2017. – № 7. – С. 90-95.
5. Войнова Л.В. Организация труда и управление производством и переработкой яиц и птицы: учебное пособие / Л.В. Войнова. – СПб.: Изд-во Лань, 2015. – 224 с.
6. Голубева Л.В. Учет и отчетность в производстве продуктов животного происхождения. Лабораторный практикум: учебное пособие / Л.В. Голубева, О.И. Долматова, М.М. Данылиев. – Воронеж: ВГУИТ, 2017. – 119 с. – ISBN 978-5-00032-288-8. – Текст: электронный // Лань: электронно-библиотечная система. – URL: <https://e.lanbook.com/book/106806> (дата обращения: 23.10.2022). – Режим доступа: для авториз. пользователей
7. Зимняков В.М. Производственный учет и отчетность в перерабатывающей промышленности: учебное пособие / В.М. Зимняков. – Пенза: РИО ПГАУ, 2018. – 126 с.
8. Друри К. Управленческий и производственный учет / К. Друри. – Москва: Юнити–Дана, 2012. – 521 с.
7. Карпова Т.П. Основы управленческого учета / Т.П. Карпова. – Москва: ИНФРА–М, 2015. – 208 с.
9. Каверина О.Д. Управленческий учет: система, методы, процедуры / О.Д. Каверина. – Москва: Финансы и статистика, 2013. – 350 с.
10. Керимов В.Э. Управленческий учет / В.Э. Керимов. – Москва: Юнити, 2013. – 413 с.

11. Керимов В.Э. Организация управленческого учета по системе «директ–костинг» / В.Е. Керимов, Н.Н. Комарова, А.А. Епифанов // Аудит и финансовый анализ. – 2014. – №2. – С. 36-42.
12. Керимов В.Э. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы: учебник для бакалавров / В.Э. Керимов. – 8–е изд., перераб. и доп. – Москва: Издательско–торговая корпорация «Дашков и К°», 2015. – 384 с.
13. Ковалев В.В. Финансовый анализ: методы и процедуры. / В.В. Ковалев. – Москва: Финансы и статистика, 2012. – 560 с.
14. Минаков И.А. Экономика и управление предприятиями, отраслями и комплексами АПК: учебник (уровень магистратуры) / И.А. Минаков. – 2-е изд., стер. – Санкт-Петербург: Лань, 2020. – 404 с. – ISBN 978-5-8114-5206-4. – Текст: электронный // Лань: электронно-библиотечная система. - URL: <https://e.lanbook.com/book/136186> (дата обращения: 26.10.2022). - Режим доступа: для авториз. пользователей.
15. Мишин Ю.А. Управленческий учет: управление затратами и результатами хозяйственной деятельности / Ю.А. Мишин. – Москва: Дело и Сервис, 2013. – 175 с.
16. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет хозяйствующих субъектов / В.Л. Назарова. – Алматы: Экономика, 2014. – 420 с.
17. Николаева С.А. Учет затрат в условиях рынка: Система Директ-Костинг / С.А. Николаева, – Москва: Аналитика-Пресс, 2012. – 144 с.
18. Стеблецова О.В. Методическое обеспечение управленческого учета и контроля в управлении устойчивым развитием аграрных организаций: монография / О.В. Стеблецова. – Орел: Орел-ГАУ, 2013. – 240 с. – Текст: электронный // Лань: электронно-библиотечная система. – URL: <https://e.lanbook.com/book/71494> (дата обращения: 25.11.2021). – Режим доступа: для авториз. пользователей.
19. Черноенко Л.А. Нормирование сырья на предприятии молокоперерабатывающей промышленности / Л.А. Черноенко // Экономика и социум. – 2016. – №10 (29). – С. 680-686.
20. Учет затрат и калькулирование себестоимости: учебное пособие / Н.Н. Бондина, И.А. Бондин, И.В. Павлова, О.В. Лаврина. – Москва: ИНФРА-М, 2018 – 254 с. – (Высшее образование: Бакалавриат). – www.dx.doi.org/10.12737/textbook_5a45fef1236bb1.34894758. – ISBN 978-5-16-013448-2. – Текст: электронный. – URL: <https://znanium.com/catalog/product/937592>.

21. Учет и отчетность в мясной отрасли: методические указания по выполнению практических работ / Новосиб. гос. аграр. ун-т., Биолого-технол. ф-т; сост.: В.М. Фомин, О.В. Рявкин. – Новосибирск, 2015. – 141 с.

22. Экономика сельского хозяйства: учебник / В.Т. Водяников, Е.Г. Лысенко, Е.В. Худякова, А.И. Лысюк; под редакцией В.Т. Водяникова. – 2-е изд., доп. – Санкт-Петербург: Лань, 2015. – 544 с. – ISBN 978-5-8114-1841-1. – Текст: электронный// Электронно-библиотечная система «Лань» [сайт]. – URL: <https://e.lanbook.com/book/64326> (дата обращения: 13.11.2019). – Режим доступа: для авториз. пользователей.

23. <https://www.gd.ru/articles/10342-proizvodstvennyy-uchet>.

Содержание

Введение	3
1 Основы учета и отчетности при производстве продуктов питания животного происхождения	5
1.1 Виды учета и отчетности.....	5
2 Общие вопросы учета сырья, полуфабрикатов и готовой продукции	9
2.1 Значение производственного учета.....	9
2.2 Основные понятия учета и отчетности при производстве продуктов питания животного происхождения.....	10
3 Основы организации учета и отчетности при производстве продуктов питания животного происхождения	21
3.1 Понятие, задачи и классификация затрат в целях их учета..	21
3.2 Методы учета затрат на производство.....	26
4 Современные концепции развития производственного учета	31
4.1 Формирование современного производственного учёта....	31
4.2 Основы развития производственного учёта.....	34
4.3 Производственный учет в организационно-производственной структуре предприятия.....	36
5 Производственный учет и отчетность на молокоперерабатывающих предприятиях	38
5.1 Организация входного контроля на предприятии.....	38
6 Производственный учет и отчетность на мясоперерабатывающих предприятиях	48
6.1 Особенности учета и отчетности.....	48
на мясоперерабатывающих предприятиях.....	48
6.2 Журнал (книга) учета закладки сырья и выхода готовой продукции.....	52
7 Материальный баланс сырья и продуктов питания животного происхождения в производственном	57
7.1 Ассортимент продукции предприятий по производству продуктов питания животного происхождения.....	57
7.2 Нормативный выход продукции.....	58
7.3 Расчет балансов сырья и продуктов переработки скота, птицы, мяса, молока и другого сырья животного происхождения.....	59
8 Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции на молокоперерабатывающих предприятиях	62

8.1 Особенности учета затрат и калькулирование себестоимости продукции на молокоперерабатывающих предприятиях.....	62
8.2 Калькулирование себестоимости продукции на молокоперерабатывающих предприятиях.....	66
9 Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции на предприятиях по переработке мяса.....	74
9.1 Особенности учета затрат и калькулирование себестоимости продукции на предприятиях по переработке мяса.....	74
9.2 Калькулирование себестоимости продукции на предприятиях по переработке мяса.....	78
10 Структура и характеристика функциональных связей предприятий по производству продуктов питания животного происхождения.....	83
10.1 Характеристика основных типов предприятий.....	83
10.2 Нормативный расход и выход продуктов, технологический контроль.....	86
11 Принципы составления первичной учетной документации.....	93
11.1 Производственный учет как составная часть управленческого учета.....	93
11.2 Первичные учетные документы.....	94
12 Виды и формы учетно-отчетных документов.....	102
12.1 Производственный контроль по этапам технологического процесса.....	102
12.2 Схема первичного учета движения сырья, материалов, полуфабрикатов.....	103
12.3 Виды и формы документов, правила их оформления.....	105
Тесты.....	109
Глоссарий.....	117
Литература.....	121

Владимир Михайлович Зимняков

**УЧЕТ И ОТЧЕТНОСТЬ
ПРИ ПРОИЗВОДСТВЕ
ПРОДУКТОВ ПИТАНИЯ
ЖИВОТНОГО ПРОИСХОЖДЕНИЯ**

Корректор А.Н. Каменская
Компьютерная верстка Т.В. Масловой

Для подписания к использованию 14.06.2023 Уч.изд.л. 5,46
№5 в реестре электронных ресурсов ПГАУ.
Объем издания 1717 Кб.

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования «Пензенский государственный аграрный университет»
440014, г. Пенза, ул. Ботаническая, 30, www.pgau.ru