СОДЕРЖАНИЕ

Введение

1. Затраты на производство и калькулирование себестоимости

продукции

1.1 Состав затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) и их классификация

1.2 Порядок включения затрат в себестоимость продукции

1.3 Методы учета затрат на производство и калькулирование продукции

1.4 Обобщение и составление свода затрат на производство продукции

2. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции на примере ОАО «Витебские ковры»

2.1 Организация учета затрат на производство

2.2 Учет прямых затрат

2.3 Учет расходов на оплату труда

2.4 Учет и распределение общепроизводственных расходов

2.5 Учет и распределение общехозяйственных расходов

2.6 Сводный учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции

Рекомендации

Заключение

Список использованных источников

ВВЕДЕНИЕ

Себестоимость продукции является важнейшим обобщающим показателем, представляющим собой результат производственной деятельности предприятия. Себестоимость - это совокупность затрат живого и овеществленного труда. Данный показатель необходим как средство управления прибылью, а прибыль - это главная цель работы коммерческой организации.

В условиях перехода к рыночной экономике себестоимость продукции является важнейшим показателям производственно-хозяйственной деятельности организации. Исчисление этого показателя 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; определения цен на продукцию; обоснования решений о производстве новых видов продукции и снятия с производства устаревших.

Развитие рыночных отношений повышает ответственность и самостоятельность предприятий в выработке и принятии управленческих решений по обеспечению эффективной их работы. Результаты производственной, коммерческой, финансовой и других видов хозяйственной деятельности зависят от разнообразных факторов, находящихся в разной степени связи между собой и итоговыми показателями. Их действие и взаимодействие различны по своей силе, характеру и времени. Причины или условия, порождающие эти факторы, также различны. Не вскрывая и не оценивая направление, активность и время их действия, нельзя обеспечить эффективность управления. Качественно выполнить эту сложную работу можно только с помощью комплексного анализа хозяйственной деятельности, отвечающего современным требованиям развития рыночной экономики. С его помощью вырабатываются стратегия и тактика развития предприятия, выявляются резервы повышения эффективности производства, оцениваются результаты деятельности предприятия.

Предприятия независимо от форм собственности и отраслевой принадлежности являются первым звеном и экономической основой народного хозяйства республики. От уровня эффективности работы предприятий зависит уровень развития всего народного хозяйства, уровень благосостояния людей.

Формирование затрат производства является ключевым и одновременно наиболее сложным элементом формирования и развития производственно-хозяйственного механизма предприятия. Именно, от его тщательного изучения и успешного практического применения будет зависеть рентабельность производства и отдельных видов продукции, исчисление дохода предприятия, расчет экономической эффективности от внедрения новых организационно-технических мероприятий, а также обоснование решения о производстве новых видов продукции и снятия с производства устаревших.

Учёт затрат производства и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) занимает доминирующее место в общей системе бухгалтерского учета. В условиях самостоятельного планирования самими предприятиями номенклатуры продукции и свободных (рыночных) цен, применения действующей системы налогообложения возрастает значимость методически обоснованного учета затрат и калькулирования себестоимости единицы продукции, вырабатываемой на предприятии. Недооценка этих показателей приводит к снижению темпов роста эффективности производства и, в первую очередь, отрицательно сказывается на размере прибыли и рентабельности.

Целью данной работы является рассмотрения организации учет затрат, его роли в современных условиях хозяйствования, а также изучение классификации затрат, формирование себестоимости, а так же разработать мероприятия, направленные на совершенствования учета затрат на ОАО «Витебские ковры».

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- изучить действующую систему учета затрат на ОАО «Витебские ковры»;

- провести анализ организации учета затрат на предприятии;

- проанализировать возможность применения новых подходов к учету затрат на примере управленческого учета;

- рассмотреть возможность оптимизации учета затрат на данном предприятии.

**1 ЗАТРАТЫ НА ПРОИЗВОДСТВО И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ**

**1.1 Состав затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) и их классификация**

Затраты на производство и реализацию продукции является одним из важнейших показателей, характеризующих деятельность организации. Их величина оказывает влияние на конечные результаты деятельности организации и его финансовое состояние.

Определенный уровень затрат, складывающийся в организации, формируется под воздействием процессов, протекающих в его производственной, хозяйственной и финансовой сферах. Чем эффективнее использование в производстве материально-технических, трудовых и финансовых ресурсов и рациональнее методы управления, тем больше появляется возможностей для снижения затрат на производство и реализацию продукции. В практике планирования и учета термин «затраты на производство» применяют для характеристики издержек производства.

Все многообразие затрат, разнородных по составу и экономическому назначению образующих себестоимость продукции (работ, услуг), необходимо классифицировать по определенным признакам. Это способствует улучшению планирования, прогнозирования, учета и их анализа.

Основной классификационной группировкой затрат, используемой в планировании и учете, является группировка по видам расходов – элементам и статьям затрат.

По элементам группируются затраты, однородные по их экономическому содержанию. Экономические элементы показывают, что израсходовано и на какую сумму в целом по предприятию, независимо от того, относятся ли эти расходы к произведенной продукции или к работам и услугам непромышленного характера; используются при составлении сметы затрат на производство в денежном выражении и проверке ее исполнения, при нормировании и анализе оборотных средств предприятия.

Группировка затрат по элементам является единой для всех организаций.

Группировка затрат по статьям осуществляется в зависимости от их функциональной роли в производственном процессе.

Перечень статей калькуляции, их состав и методы распределения по видам продукции (работ, услуг) определяются отраслевыми методическими рекомендациями по вопросам планирования (прогнозирования), учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) с учетом характера и структуры производства. При этом устанавливаемая для соответствующей отрасли (подотрасли, вида деятельности) группировка затрат по статьям должна обеспечить наибольшее выделение расходов, связанных с производством отдельных видов продукции (работ, услуг), которые могут быть прямо и непосредственно включены в их себестоимость (так называемые прямые затраты). Приведенная далее номенклатура калькуляционных статей рекомендована для применения на предприятиях Министерства промышленности РБ. В зависимости от удельного веса отдельных групп расходов и порядка их включения в себестоимость конкретных изделий при разработке отраслевых методических указаний приведенная номенклатура статей может сокращаться либо расширяться.

Сравнительная характеристика этих двух видов классификации затрат представлена в таблице 1.1.

Таблица 1.1 – Группировки затрат на производство и реализацию продукции

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| По экономическим элементам затрат | | По калькуляционным статьям расходов |
| 1 Материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов)  2 Расходы на оплату труда  3 Отчисления на социальные нужды  4 Амортизация основных фондов  5 Прочие затраты | | 1 Сырье и материалы  2 Покупные комплектующие изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера  3 Возвратные отходы (вычитаются)  4 Топливо и энергия на технологические цели  5 Основная заработная плата производственных рабочих |
|  | 6 Дополнительная заработная плата производственных рабочих  7 Налоги, отчисления в бюджет и внебюджетные фонды; сборы и отчисления местным органам власти, согласно законодательству  8 Расходы на подготовку и освоение производства  9 Износ инструментов и приспособлений целевого назначения и прочие специальные расходы  10 Общепроизводственные расходы  11 Общехозяйственные расходы  12 Технологические потери  13 Потери от брака  14 Прочие производственные расходы.  15 Коммерческие расходы. | |

В процессе планирования и учета затрат по назначению все затраты подразделяются на технологические (основные) и хозяйственно-управленческие (накладные).

К основным относятся расходы, обусловленные непосредственно процессом производства. В их число входят: сырье и материалы, топливо и энергия на технологические цели, заработная плата производственных рабочих, отчисления на социальные нужды, расходы, связанные с освоением производства новых видов продукции и содержанием и эксплуатацией машин и оборудования. К накладным (хозяйственно-управленческим) относятся расходы, связанные с управлением и обслуживанием производства (общепроизводственные, общехозяйственные) расходы.

Таким образом, совокупность технологических и управленческих расходов образует производственную себестоимость продукции.

По способу включения в себестоимость продукции все затраты можно подразделить на прямые, распределяемые и косвенные.

Прямыми являются затраты, которые на основании первичных документов могут быть отнесены непосредственно на определенные виды продукции (работ, услуг), с изготовлением (выполнением, оказанием) которых они связаны (сырье, заработная плата рабочих и др.).

Распределяемые расходы (в случае, когда из одного вида материалов изготавливается несколько разных видов изделий; расход двигательной энергии; затраты на внутрицеховые перемещения материалов, деталей, узлов) находятся в непосредственной зависимости от изготовления изделий, времени работы оборудования.

Поэтому их распределяют между видами продукции и работ пропорционально конкретным базам. При этом должна обеспечиваться точность их распределения.

В отличие от распределяемых, косвенные расходы могут быть распределены между объектами калькулирования лишь условно. К ним относятся хозяйственно-управленческие (накладные) расходы. При этом базы для распределения косвенных расходов определяются исходя из технологии и организации производства и характера выпускаемой продукции. Наличие косвенных затрат приводит к неточному исчислению себестоимости отдельных видов продукции, поэтому их всемерно нужно снижать.

Однако отнесение тех или иных видов затрат к прямым или косвенным в известной мере условно.

По отношению к объему производства затраты подразделяются на переменные и условно-постоянные.

Переменными являются расходы, изменяющиеся в зависимости от изменения объема производства. К ним относятся: расход сырья и материалов; топлива и энергии на технологические цели; покупных комплектующих изделий, полуфабрикатов и услуги производственного характера; на оплату труда производственных рабочих; на тару, упаковку и транспортировку готовой продукции, включаемый в коммерческие расходы и др.

Условно-постоянными являются расходы, не зависящие от изменения объема производства. Это общепроизводственные и общехозяйственные расходы. С увеличением объема производства в абсолютном выражении эти расходы возрастают, а их относительная доля в себестоимости единицы продукции снижается.

По степени однородности различают затраты одноэлементные (простые) и комплексные.

Одноэлементные — это такие затраты, которые состоят из экономически однородных элементов (материалы, зарплата и др.).

Комплексные затраты представляют собой совокупность разнородных экономических элементов. К ним можно отнести общепроизводственные и общехозяйственные расходы, расходы на освоение производства новых видов продукции, потери от брака и коммерческие расходы и др. Каждая из перечисленных комплексных статей включает затраты на материалы, топливо, зарплату и другие элементы.

По целесообразности производственные затраты подразделяются на производительные и непроизводительные.

К производительным относятся расходы, связанные с изготовлением годной продукции и освоением новых изделий.

Непроизводительные затраты связаны с выпуском брака, потерями от простоев, недостачами ценностей на складах и др.

В зависимости от характера (от связи с производством) затраты подразделяются на производственные и внепроизводственные.

Производственные связаны с выпуском продукции в цехах основного, вспомогательного либо обслуживающих производств.

Внепроизводственные расходы связаны с процессом отгрузки и реализации продукции (погрузка, упаковка, транспортировка и др.).

Производственные и внепроизводственные расходы вместе образуют полную себестоимость реализуемой продукции.

В зависимости от места возникновения затраты учитываются по производствам, цехам, участкам, бригадам и т.п.

В зависимости от времени возникновения и включения в издержки производства затраты можно подразделить на текущие, предстоящие и будущих периодов.

Текущие — это расходы, производимые в процессе производства и непосредственно относимые на издержки производства (расход материалов, оплата труда, общепроизводственные и общехозяйственные расходы и др.). К предстоящим относится создание резервов предстоящих расходов и платежей за счет издержек производства для предстоящих расходов в будущих периодах (на оплату очередных отпусков, ежегодного вознаграждения за выслугу лет, предстоящих затрат по ремонту основных средств и предметов проката и др.).

Расходы будущих периодов — это затраты, понесенные в данном отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам (расходы, связанные с горно-подготовительными работами, освоением новых предприятий, производств и др.).

**1.2 Порядок включения затрат в себестоимость продукции**

Учет и контроль материальных затрат. На основании первичных документов можно отнести расход материалов на соответствующие объекты учета или калькулирования прямым путем. Фактический расход на производство определяется с учетом остатков неиспользованных ценностей на начало и конец отчетного периода.

По данным первичных документов и отчетов цехов для списания израсходованных материальных ценностей на соответствующие счета синтетического и аналитического учета составляется разработочная таблица 1 "Распределение расхода материалов". Списание материальных ценностей производится по фактической себестоимости, т.е. учетная стоимость плюс (минус) отклонения или транспортно-заготовительные расходы. Данные распределения израсходованных материалов из разработочной таблицы 1 переносятся в регистры аналитического учета производства (карточки), ведомости 12, 15, В-3 и другие, журналы-ордера 10, 10/1, 04, 05.

Однако в некоторых случаях при изготовлении из однородного сырья разных видов изделий прямое отнесение материальных ценностей не всегда возможно. В таких случаях прибегают к условному распределению материалов между отдельными изделиями. Имеют место различные способы такого распределения: нормативный, коэффициентный и др.

При нормативном методе для каждого вида продукции устанавливают норму расхода конкретного материала на единицу изделия. Затем определяют нормативный расход материала на фактический выпуск изделий путем умножения нормы на количество изготовленной продукции. После этого нормативный расход материала сопоставляют с его фактическим расходом и определяют коэффициент. Корректируя нормативный расход на этот коэффициент, определяют фактический расход материала на каждое изделие.

При коэффициентном методе каждому изделию присваивается определенный коэффициент. Причем одному из изделий устанавливается коэффициент, равный единице. Все остальные изделия приравниваются по отношению к данному изделию. Затем путем перемножения фактического выпуска изделий на установленные коэффициенты находят условный выпуск продукции в коэффициенто-штуках (коэффициенто-метрах, коэффициенто-тоннах и др.). Делением фактического расхода материалов на весь выпуск продукции на ее условный выпуск в коэффициенто-штуках (коэффициенто-тоннах и др.) определяют расход материалов на единицу продукции условного выпуска. Умножив этот расход на условный выпуск каждого изделия, получим фактический расход материалов в разрезе изделий.

Вспомогательные материалы, используемые на технологические цели, обычно распределяются пропорционально расходу основных материалов, весу переработанного сырья либо количеству выработанной продукции.

Учет отходов материалов. Отходы — это часть материалов, которые утеряли полностью или частично свойства сырья. Количество отходов также может определяться расчетным путем: умножением количества изготовленной продукции на норму отходов.

Возвратные отходы распределяются между отдельными изделиями пропорционально весу или стоимости израсходованных материалов. При возможности их целесообразно относить на изделия прямым путем.

Учет энергетических затрат. К ним относятся: топливо, электроэнергия, вода, пар, газ и сжатый воздух. Они выделяются в отдельную статью калькуляции "Топливо и энергия на технологические цели". Распределение производится пропорционально нормативному расходу на фактический объем производства или весу переработанного сырья.

Энергия, пар, газ и сжатый воздух на технологические цели включаются в затраты на основе данных измерительных приборов.

При невозможности учета энергоресурсов по прямому назначению их распределяют по сметным (нормативным) ставкам расхода, разрабатываемы на единицу продукции и др.

Стоимость энергетических ресурсов, израсходованных на содержание оборудования и хозяйственные нужды, учитывается на счетах 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы».

Учет и контроль затрат на оплату труда. Основная заработная плата производственных рабочих включается в себестоимость соответствующих видов продукции прямым либо косвенным путем.

Прямым путем включается заработная плата рабочих, непосредственно занятых изготовлением конкретных изделий.

Повременная заработная плата, оплата сверхурочных, простоев, доплаты бригадирам, доплаты за отступления от нормальных условий труда, за работу в ночное время, премии и другие выплаты, не связанные с изготовлением определенного вида продукции, распределяются косвенным путем.

Во многих организациях применяют нормативный способ распределения зарплаты. В этом случае сначала рассчитывают сметные ставки затрат на заработную плату на единицу продукции с учетом запланированного объема производства, установленного количества рабочих мест, тарифных ставок, норм времени и др. Причем время на повременные работы на единицу продукции зачастую определяют исходя из общей численности бригады или отдельных производственных рабочих, находящихся на повременной оплате, и запланированного объема выпуска конкретного вида продукции. Затем всю фактически начисленную заработную плату относят на отдельные виды продукции пропорционально указанным сметным ставкам.

Применяют и другие способы распределения заработной платы: пропорционально прямой заработной плате рабочих-сдельщиков; пропорционально весу переработанных сырья, материалов и полуфабрикатов; пропорционально коэффициентам трудоемкости и др. способы распределения заработной платы регламентируются отраслевыми методическими рекомендациями (инструкциями) по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг).

Дополнительная заработная плата, как правило, относится на отдельные виды изделий пропорционально основной.

Отдельные виды заработной платы, не имеющие прямой связи с изготавливаемой продукцией (доплаты за работу в сверхурочное время, в выходные, праздничные (нерабочие) дни, за выполнение обязанностей временно отсутствующего работника, за обучение учеников, доплаты в случае временной утраты трудоспособности до фактического заработка, оплата за время вынужденного прогула, оплата простоев, выплата компенсации за неиспользованный отпуск, пособия при прекращении трудового договора и др.), относятся на счета общепроизводственных или общехозяйственных расходов.

Распределение заработной платы по направлениям затрат в разрезе цехов производится в разработочной таблице 1 "Распределение заработной платы", составляемой по данным первичных и сводных бухгалтерских документов. Результаты распределения отражаются в ведомостях 12, 13, 15, В-3 учета производства, журналах-ордерах 10, 10/1, 04, 05 и др.

Учет расходов на подготовку и освоение новых производств. Расходы на подготовку и освоение новых производств выделяются в отдельную статью калькуляции. Они, как правило, учитываются раздельно по видам осваиваемых изделий, объектов в разрезе установленной номенклатуры.

Расходы на подготовку и освоение новых производств осуществляются за счет оборотных средств. В первом случае они предварительно учитываются на счете 97 "Расходы будущих периодов" до окончания подготовки и освоения производства. Погашение расходов по освоению и включение их в себестоимость продукции начинается с перехода предприятия на серийный либо массовый выпуск нового изделия.

За счет оборотных средств производятся также пусковые расходы и расходы на подготовительные работы в добывающей отрасли промышленности.

В тех отраслях, где затраты на освоение новых видов продукции незначительны, они включаются в состав комплексных статей затрат — общепроизводственных и общехозяйственных расходов по соответствующим статьям, т.е. затрат отчетного периода.

При полной журнально-ордерной форме аналитический учет по счету 97 в разрезе установленной номенклатуры ведется в ведомости № 15 , синтетический по его кредиту — в журналах-ордерах 10 , 10/1.

Учет и распределение общепроизводственных расходов. В состав общепроизводственных расходов включаются расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования и на обслуживание, организацию структурного подразделения предприятия (цеха, производства, мастерской и т.д.) и управление им. При этом крупные и высокомеханизированные предприятия нередко из состава общепроизводственных расходов выделяют расходы на содержание и эксплуатацию машин и оборудования и учитывают их на самостоятельном синтетическом счете "Расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования" либо на счете "Общепроизводственные расходы", к которому открывают отдельный субсчет такого же наименования.

Общепроизводственные расходы учитывают по каждому структурному, подразделению (производству, цеху, мастерской и т.п.) и в разрезе устанавливаемой номенклатуры статей. Они учитываются на синтетическом счете 25 "Общепроизводственные расходы".

При полной журнально-ордерной форме счетоводства аналитический учет указанных расходов ведется в ведомости 12, синтетический — в журнале-ордере 10, 10/1.

В условиях ведения учета по полной журнально-ордерной форме по истечении месяца ведомость 12 подытоживается и полученные суммы расходов в разрезе корреспондирующих счетов переносятся в журнал-ордер 10. Сумма этих расходов, учтенная на счете 25, полностью списывается с кредита данного счета в дебет соответствующих счетов.

Общепроизводственные расходы чаще всего относятся на себестоимость отдельных изделий пропорционально основной заработной плате производственных рабочих, а также, по усмотрению предприятия, они могут распределяться между отдельными изделиями пропорционально прямым материальным затратам либо объемам выпуска продукции по плану (отчету) в фактических ценах. При условии выпуска в цехе одного вида продукции общепроизводственные расходы являются прямыми и, следовательно, необходимость в их распределении вообще отпадает. Имеют место и другие способы распределения указанных расходов: пропорционально сметным (нормативным) ставкам и др.

Непроизводительные расходы должны относиться на себестоимость той продукции (работ, услуг), с которыми они непосредственно связаны.

При выделении расходов по содержанию и эксплуатации машин и оборудования в отдельную статью их соответствующая доля относится на себестоимость забракованной продукции (работ, услуг) пропорционально основной заработной плате. В этом случае затраты по статье "Расходы по обслуживанию производства и управлению цехами" могут распределяться между отдельными видами изделий пропорционально комплексной базе: основная заработная плата производственных рабочих плюс расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования.

Учет и распределение общехозяйственных расходов. Общехозяйственные расходы связаны с обслуживанием и организацией производства и управлением предприятием в целом. Они учитываются на синтетическом счете 26 "Общехозяйственные расходы".

При полной журнально-ордерной форме счетоводства аналитический учет указанных расходов ведется в ведомости 15, синтетический — в журналах-ордерах 10 и 10/1.

Возникающие общехозяйственные расходы в учете отражаются по дебету счета 26 "Общехозяйственные расходы" в корреспонденции с кредитом разных счетов аналогично общепроизводственным расходам.

При списании общехозяйственных расходов по направлениям затрат их в первую очередь распределяют между готовой продукцией и незавершенным производством, а также соответствующую долю относят на себестоимость работ, услуг (продукции) вспомогательных цехов.

При использовании варианта отнесения общехозяйственных расходов непосредственно на результаты от реализации продукции (работ, услуг) распределение указанных расходов на отдельные виды продукции осуществляется пропорционально их производственной себестоимости.

Учет непроизводительных расходов и потерь. К ним относятся расходы и потери от брака и простоев.В зависимости от характера дефектов брак подразделяется на исправимый и неисправимый (окончательный).

По месту возникновения брак делится на внутренний, т.е. обнаруженный предприятии до отправки продукции покупателю, и внешний — выявлен у потребителя (покупателя) продукции в процессе приемки или ее и пользования.

При определении потерь, относимых на себестоимость продукции, необходимо к стоимости окончательного брака прибавить затраты на его исправление (на гарантийный ремонт в объеме, превышающем норму) и вычесть стоимость забракованной продукции по цене ее возможного использования, суммы, фактически удержанные с виновников брака, и суммы, фактически взысканные (подлежащие взысканию по решениям хозяйственных судов) с поставщиков за поставку недоброкачественных материалов или полуфабрикатов (работ, услуг), послуживших причиной брака.

Информация о потерях от брака в производстве обобщается на синтетическом счете 28 "Брак в производстве". По его дебету собираются затраты по выявленному внутреннему и внешнему браку, а затраты на гарантийный ремонт — в объеме, превышающем норму.

При полной журнально-ордерной форме счетоводства аналитический учет по счету 28 ведется в ведомости 14 "Потери в производстве", синтетический — в журналах-ордерах 10 и 10/1.

При распределении указанных расходов между выпущенной продукцией и остатками незавершенного производства в основном производстве общим правилом является пропорциональное распределение к нормативной их величине.

**1.3 Методы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции**

В совокупности затраты связанные с производством и реализацией продукции образуют ее себестоимость.

Под калькулированием себестоимости продукции понимается определенный порядок группировки затрат на производство в зависимости от конкретных условий изготовления продукции, обеспечивающий определение ее фактической себестоимости и необходимую информацию для контроля за процессом формирования себестоимости.

Калькуляция - один из основных показателей плана и отчета по себестоимости, выражающей затраты предприятия на производство и реализацию единицы конкретного вида продукции в денежной форме. Калькулирование себестоимости продукции предопределяется особенностями технологии и организации производства, характером выпускаемой продукции, выполняемых работ и оказываемых услуг.

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

Определение себестоимости – очень сложный процесс, причем калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) должно отвечать отраслевой специфике предприятия, а также особенностям организации его производства.

Калькуляция составляется на все виды изделий, выпускаемых предприятием, и определяет экономическую выгодность производства, вскрывает резервы экономии материальных, трудовых и денежных ресурсов.

Плановая калькуляция представляет собой расчет плановой себестоимости единицы продукции (изделия), составленный по статьям затрат.

Плановые калькуляции составляются на планируемый период на основе прогрессивных действующих на начальный период норм (смет) затрат труда и средств производства, отражающих дальнейший технический прогресс и улучшение организации производства и труда.

Проектные калькуляции – разновидность перспективных плановых калькуляций, необходимы для определения эффективности капитальных вложений и новой техники.

Нормативные калькуляции – разновидность текущих плановых калькуляций, в основе которых лежат текущие, действующие нормы, характеризующие в основном достигнутый уровень затрат, применяются при нормативном методе учета затрат.

В отличии от плановой калькуляции, отражающей плановые нормы и рассчитанной на год, нормативная калькуляция отражает нормы, в основе которых предполагается наличие соответствующей нормативной базы и нормативный метод учета затрат на производстве.

Фактические (отчетные калькуляции) – исчисляются на основе данных учета и характеризуют фактический уровень всех затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг). Используется для контроля за выполнением плановых заданий по снижению себестоимости различных видов продукции, а также анализа и динамики себестоимости.

При составлении плановых и фактических калькуляций себестоимости продукции и свода затрат на производство по предприятию в целом используется группировка затрат по технологическим процессам, переделам или установкам (цехам) и т.д.

В зависимости от объема затрат, включаемых в калькуляцию, различают калькуляцию цеховой, производственной и полной себестоимости.

В зависимости от охватываемого периода калькуляции делятся на месячные, квартальные и годовые.

Под методом учета затрат на производство продукции понимают систему приемов отражения производственных затрат для определения фактической себестоимости продукции.

Выбор метода калькулирования себестоимости продукции связан с отраслевыми и производственными особенностями предприятий. На практике промышленные предприятия применяют простой, нормативный, позаказный и попередельный методы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости.

Простой (попроцессный) метод применяется на тех предприятиях, которые вырабатывают однородную продукцию, имеют массовый характер производства и краткий период технологического процесса, и где отсутствуют остатки (или имеются стабильные) незавершенного производства. Этот метод характерен для предприятий добывающих отраслей промышленности, промышленности строительных материалов, химической промышленности и др.

При проведении простого метода калькулирования себестоимость единицы продукции исчисляется путем деления суммы производственных расходов на количество единиц продукции.

Нормативный метод учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции применяется для своевременного предупреждения нерационального расходования, трудовых и финансовых ресурсов. Как правило, он применяется при массовом и серийном производстве на предприятиях обрабатывающих отраслей промышленности, в машиностроении, на предприятиях легкой промышленности.

Сущность нормативного метода заключается в том, что отдельные виды затрат на производство учитывают по производственным нормам, предусмотренным нормативными калькуляциями. При этом ведется оперативный учет отклонений фактических затрат от производственных норм с указанием объекта возникновении отклонений, причин и виновников их образования, а также учитываются изменения, вносимые в действующие нормы затрат в результате внедрения организационно-технических мероприятий и определяется влияние этих изменений на себестоимость продукции.

Нормы производственных затрат – важнейшее орудие управления производством. Они отражают технический и организационный уровень развития предприятия, влияют на его экономику и на конечный результат деятельности.

Позаказный метод учета – себестоимость единицы продукции рассчитывают по сумме затрат всех цехов. Этот метод используют в производствах с механической сборкой деталей, узлов и изделий в целом, где технологический процесс между цехами тесно взаимосвязан, а последнюю продукцию выпускает последний в технологической цепочке цех. Здесь фактическая себестоимость определяется по окончании выполненного заказа. Вся сумма затрат будет составлять ее себестоимость.

Позаказный метод учета и калькулирования продукции применяют в индивидуальных и мелкосерийных производствах на предприятиях тяжелой индустрии, в судостроительной промышленности (постройка корабля, изготовление турбины и т.п.), где вырабатывают продукцию в индивидуальном исполнении.

Попередельный метод учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции, применяется в тех отраслях промышленности, где характерно разделение технологического процесса на отдельные фазы обработки исходного материала и обрабатываемое сырье последовательно проходит несколько отдельных самостоятельных фаз обработки – переделов (нефтеперерабатывающая, текстильная промышленность и т.д.)

Передел – это совокупность технологических операций, которые завершаются выработкой промежуточного продукта (полуфабриката) или получением законченного готового продукта.

Затраты на изготовление продукции таких производств учитываются по видам однородных изделий, статьям калькуляции и переделам.

**1.4 Обобщение и составление свода затрат на производство продукции**

При журнально-ордерной форме счетоводства затраты на производство продукции (работ, услуг) обобщаются следующим образом.

После отражения затрат в ведомости № 12 и балансировки ее итогов их переносят в разрезе корреспондирующих счетов в журнал-ордер № 10. Также сбалансированные итоги ведомости № 15 заносятся в первый раздел журнала-ордера 10.

Данные первого раздела журнала-ордера 10 служат основанием для расчета затрат на производство по экономическим элементам и расчета себестоимости объема продукции.

Во втором разделе журнала-ордера № 10 определяются затраты по экономическим элементам.

В третьем разделе журнала-ордера № 10 производится расчет себестоимости продукции.

Журнал ордер 10/1 является продолжением журнала-ордера 10. В нем отражаются обороты по кредиту тех же счетов, что и в журнале-ордере 10, но в корреспонденции с дебетом непроизводственных счетов (помимо счетов учета затрат производство). Итоги суммируют и получают общую сумму оборотов по кредиту счетов для записи в Главную книгу.

Содержание и структура записей в журналах-ордерах № 10 и 10/1 зависят от используемого на предприятии варианта учета затрат на производство, выпуска и реализации продукции (работ, услуг).

При применении традиционного варианта учета затрат и калькулирования фактической себестоимости продукции, работ, услуг (с включением всех косвенных расходов, собираемых на счетах 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» в производственную себестоимость готовой продукции) информация о валовых затратах за отчетный месяц (дебетовый оборот по счету 20) формируется в разделе 1 журнала-ордера № 10. После расчета фактической себестоимости готовой продукции она списывается с кредита счета 20 «Основное производство» в дебет счета 40 «Готовая продукция».

Сводный учет затрат на производство организуется по бесполуфабрикатному и полуфабрикатному варианту.

При бесполуфабрикатном варианте затраты учитываются по месту их возникновения до выпуска продукции в целом по цеху (переделу), фактическая себестоимость полуфабрикатов не исчисляется, а их движение в производстве отражается лишь в оперативном учете в натуральном выражении.

Затраты на полуфабрикаты, переданные другим цехам, продолжают числиться в составе производственных расходов цехов-изготовителей до момента выпуска готовой продукции. При исчислении себестоимости готовой продукции затраты цехов, принимающих участие в ее изготовлении, суммируются с учетом остатков незавершенного производства.

При полуфабрикатном варианте движение полуфабрикатов из цеха в цех оформляется бухгалтерскими записями и после каждого передела калькулируется себестоимость полуфабрикатов. При этом бухгалтерские записи на счете 20 «Основное производство» производятся столько раз, сколько фаз обработки проходя переданные в производство сырье и материалы, прежде чем превратиться в готовый продукт.

Записи на счетах по основным операциям учета затрат на производство приведены ниже.

Таблица 1.4 – Типовые проводки используемые для учета затрат на производство

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операции | Дебет | Кредит |
| Списание израсходованных сырья,  материалов, полуфабрикатов | 20, 23, 25,  26 | 10 |
| Начисление износа производствен-  ных основных средств | 20, 23, 25,  26 | 02 |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Начисление износа нематериальных активов | 20,23,25,26 | 05 |
| Начисление заработной платы персоналу предприятия | 20, 23, 25,26 | 70 | |
| Начисление в фонд социальной защиты населения | 20,23,25,26 | 69 | |
| Начисление экологического налога | 20, 23, 25,26 | 68 | |
| Сбор за торговлю с транспортных средств, сбор за оформление заграничных командировок, за проезд большегрузных машин | 20,26 | 68 | |
| Начисление страховых платежей по  обязательному имущественному страхованию | 20, 23, 25,  26 | 76 | |
| Начисление арендной платы:  — за отчетный период | 20,23,25,26 | 76 | |
| — за будущие периоды | 97 | 76 | |
| затем списание на издержки производства | 20, 23, 25,26 | 97 | |
| Уплата процентов по краткосроч-  ным ссудам, полученным под обо-  ротные средства | 20, 23, 25,  26 | 51 | |
| Оплата производственных услуг сторонних предприятий (информационные, аудиторские и др.) | 20, 25, 26, 60,76 | 60,76,51 | |
| Оплата прямых производственных расходов чеками из лимитированных чековых книжек, аккредитивами | 20 | 55-1,2 | |
| Оплата командировочных и операционно-хозяйственных расходов | 20, 23, 25, 26 | 71 | |
| Начисление компенсации за использование личного транспорта для служебных целей | 20,23, 25, 26 | 73 | |
| Оплата производственных расходов  наличными деньгами | 20, 23, 25, 26 | 50 | |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Закрытие счетов 25 и 26 | 20 | 25,26 |
| Начисление резерва предстоящих расходов и платежей (на ремонт основных средств и др.) | 20, 23, 25, 26 | 96 |

**2 УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ НА ОАО «ВИТЕБСКИЕ КОВРЫ»**

**2.1 Учет затрат на производство**

Основными задачами бухгалтерского учета затрат на производство являются:

- своевременное, полное и достоверное отражение в учете фактических затрат, связанных с производством и сбытом продукции, а также не производительных расходов и потерь, допускаемых на отдельных участках производства;

- контроль за эффективным использованием сырья, полуфабрикатов, материалов, топлива, энергии, фонда оплаты труда, за соблюдением смет расходов на обслуживание и управление производством;

- выявление результатов деятельности структурных хозрасчетных подразделений организации по снижению себестоимости продукции;

- выявление резервов снижения себестоимости продукции.

ОАО “Витебские ковры” являются правопреемником Витебского производственного коврового объединения им. 50-летия БССР и создано в феврале 1994 года путём преобразования последнего в открытое акционерное общество. Основано в 1947 году на базе льнопрядильной фабрики “Двина”, которая в свою очередь была построена в 1900 году бельгийскими акционерами.

В феврале 1994 года Витебское производственное ковровое объединение преобразовано в открытое акционерное общество “Витебские ковры”.

Открытое акционерное общество «Витебские ковры» имеет закрепленные за ним основные и оборотные средства и самостоятельный баланс, является юридическим лицом, имеет печать со своим наименованием, товарный знак и другие обязательные реквизиты.

В настоящее время ОАО ”Витебские ковры” является одним из ведущих предприятий страны. В его состав входят три структурных подразделения:

1. Ткацко-отделочная фабрика;

2. Фабрика прошивных ковровых изделий;

3. Фабрика нетканых материалов.

Для выполнения изложенных выше задач, ОАО «Витебские ковры» сроят работу бухгалтерии организации, в первую очередь, основываясь на Законе Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» от 25 июня 2001г. № 42-3.

Первичными источниками информации для проведения экономического анализа на ОАО «Витебские ковры» являются данные, представленные всеми экономическими и техническими службами.

Планирование, анализ и учёт себестоимости на ОАО «Витебские ковры» ведут по элементам затрат и калькуляционным статьям расходов. Для планирования себестоимости на предприятии составляются калькуляции на каждое изделие. Исходя из затрат на производство и определенного уровня рентабельности устанавливается цена на продукцию по действующей системе ценообразования. При анализе фактической себестоимости выявляются причины экономии или перерасхода по каждой статье расходов, устанавливаются резервы дальнейшего снижения себестоимости продукции.

ОАО «Витебские ковры» при составлении калькуляции и расчета себестоимости продукции опираются на Постановление Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь Об утверждении Основных положений по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) 30 октября 2008г. № 210/161/151, настоящее положение вступило в силу с 26.01.2009г. Министерством финансов Республики Беларусь 30января 1998г. №3, Министерством статистики и анализа Республики Беларусь 30 января 1998г. №01-21/8 и Министерством труда Республики Беларусь 30 января 1998г. №03-02-07/300, с последующими изменениями и дополнениями, а также на отраслевые нормативные документы.

Кроме того, ОАО «Витебские ковры» осуществляющее производство отдельных видов продукции, имеющие свои особенности, и относящиеся к легкой промышленности государственного концерна «Беллегпром», который дополнительно разработал и утвердил методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) на предприятиях легкой промышленности. Причем особенности состава затрат, не нашедшие отражения в указанных Основных положениях, согласованы с Министерствами экономики, финансов, статистики и анализа.

Основной классификационной группировкой затрат, используемой на ОАО «Витебские ковры» в планировании и учете является группировка по статьям затрат:

- возвратные отходы;

- сырье за вычетом отходов;

- вспомогательные материалы;

- зарплата основная;

- отчисления на социальные нужды (34%);

- энергия всех видов на технологические цели;

- общепроизводственные расходы;

- общехозяйственные расходы;

- внепроизводственные расходы.

При этом организуется раздельный учет затрат по статьям калькуляции.

Согласно действующей учетной политике ОАО «Витебские ковры»:

- производственные запасы, сырье, материалы, комплектующие изделия, запасные части и агрегаты, топливо, тара – учитываются по фактической себестоимости приобретения;

- затраты на производство продукции включаются в себестоимость продукции, того отчетного периода к которому они относятся, независимо от времени оплаты – предварительная или последующая;

- учет незавершенного производства серийной и массовой продукции ведется по прямым статьям расходов (по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов);

- учет затрат на производство и калькулирование фактической себестоимости продукции производится попередельным методом с элементами нормативного.

Учет затрат на производство осуществляется в системе бухгалтерских счетов, предусмотренных Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и инструкцией по его применению, утвержденной решением коллегии Минфина Республики Беларусь от 30 мая 2003г. № 89 и инструкции по его применению.

Сущность попередельного метода учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции, применяемого на ОАО «Витебские ковры» в том, что изделие изготавливается в результате преобразования исходного сырья в условиях последовательной стадии обработки (переделов). Учет затрат ведется по переделам (аппаратный, прядильный, приготовительно-ткацкий, отделочный цех и др.), а внутри них – по агрегатам (участкам, химическим установкам), статьям калькуляции и видам продукции. Прямые затраты учитываются по каждому переделу, а косвенные – по цеху, производству, предприятию в целом с последующим распределением между себестоимостью продукции переделов согласно принятой на предприятии базе.

В целях улучшения оперативного управления себестоимостью продукции предприятие наряду с попередельным методом использует элементы нормативного метода, который осуществляется на основе действующих указаний по применению нормативного метода учета затрат на производства и калькулирования расчетной (плановой) и фактической себестоимости продукции (работ, услуг), создана система действующих прогрессивных норм и нормативов. Для большей эффективности нормативного метода на ОАО «Витебские ковры» внедрило прогрессивные нормы потребления ресурсов, которые учитывают новейшие достижения техники, передовой опыт организации производства.

С целью совершенствования учета затрат на исследуемом предприятии проанализируем порядок применения указанных методов на примере учета и формирования себестоимости исследуемого объекта анализа по участку производства (технологический переход грунтовой ткани).

**2.2 Учет прямых затрат**

Учет материальных ценностей на ОАО «Витебские ковры» обеспечивает контроль за движением, сохранностью, списанием их на производство, соблюдением норм производственных запасов, а также выявлением от норм расхода в процессе производства.

Организация учета на предприятии материальных ценностей основывается на действующих инструкциях, положениях и других нормативных документах по учету материалов, хозяйственного инвентаря, тары.

Наличие и движение всех видов материальных ресурсов отражается на счете 10 «Материалы». Перечень общепринятых субсчетов к счету 10 «Материалы» на ОАО «Витебские ковры» дополнялся, в связи с расширением номенклатуры применяемых материальных ресурсов.

Под расходом сырья, материалов, топлива, энергии, покупных комплектующих изделий и полуфабрикатов на производство понимается их потребление непосредственно в процессе производства продукции, выполненных работ, услуг.

Основным документом по оформлению отпуска сырья, основных и вспомогательных материалов, покупных изделий и полуфабрикатов, инструментов в производство является лимитно-заборные карты и требование при отпуске разового потребления. Материальные ценности могут отпускаться в производство сверх лимита по особому требованию при наличии соответственного письменного разрешения руководителя предприятия. При замене материалов, предусмотренных технологией, другим материалом оформляется требование на замену.

На основании указанных первичных документов, которые формируются в разрезе цехов, изделий, счетов синтетического учета, производится списание стоимости материалов на соответствующие объекты учета или калькулирование прямым путем. При этом материалы могут отпускаться в производство либо непосредственно с заводского склада, либо через цеховые кладовые. Отпуск материальных ценностей с заводского склада в кладовые цехов представляет собой их внутреннее перемещение и в конце месяце итоги этого движения отражаются в ведомости расхода сырья, материалов по складу.

По данным о поступлении, возврате, использовании и с учетом остатков сырья и материалов на начало и конец месяца цехи ежемесячно составляют отчеты о расходе сырья, материалов на производство продукции по каждому их виду (приложение А). Фактический же их расход на производство определяется с учетом остатков неиспользованных ценностей на начало и конец отчетного периода.

На конец отчетного месяца на участке производится комиссионное снятие остатков материалов и сырья. На основании первичных документов и отчетов цехов для списания израсходованных материальных ценностей на соответствующие счета синтетического и аналитического учета составляется разработочная таблица 1 "Распределение расхода материалов".

Данные распределения израсходованных материалов из разработочной таблицы 1 переносятся в регистры аналитического учета производства, ведомости 12, 15 (приложение Б), журналы-ордера 10 ,10/1.

Содержание и структура записей в журнал - ордерах 10,10/1 зависят от используемого на предприятии варианта учета затрат на производство, выпуска продукции (работ, услуг).

Однако в некоторых случаях при изготовлении из однородного сырья разных видов изделий прямое отнесение материальных ценностей не всегда возможно. В таких случаях прибегают к условному распределению материалов между отдельными изделиями.

ОАО «Витебские ковры» применяют нормативный метод. Для каждого вида продукции установлена норма расхода конкретного материала, сырья на единицу изделия. Затем определяют нормативный расход материала на фактический выпуск изделий путем умножения нормы на количество изготовленной продукции. После этого нормативный расход материала сопоставляют с его фактическим расходом.

Материальные затраты в отчетных калькуляциях показывают без вычета стоимости возвратных отходов. Их стоимость выделяют отдельной статьей, которая вычитается.

Возвратные отходы обычно выявляются при их сдаче в утильцех, на склад или при реализации. Количество отходов определяться расчетным путем: умножением количества изготовленной продукции на норму отходов. На ОАО «Витебские ковры» организован контроль за полным и рациональным расходом отходов. Ежемесячно на основании данных о поступлении с производства, использовании и с учетом остатков отходов на начало и конец месяца цехи составляют отчеты по движению отходов по цехам производства (приложение В).

На основании первичных документов по учету сырья, материалов, а также отчетов по отходам материальные затраты на производство грунтовой ткани в учете участка технологический переход грунтовой отражаются следующими бухгалтерскими проводками:

Дт.20/5 – Кт.10/1с

Дт.20/5 – Кт.10/1м

Дт.25/5с – Кт.10/1м

Дт.25/5с – Кт.10/3 - на израсходованные материальные ценности на общепроизводственные нужды;

Дт.20/5 – Кт.10/1с - на стоимость отходов списанных по актам;

Дт.20/5 – Кт.10/6 - на стоимость отходов, переданных в другой цех.

В «Отчете по движению отходов» показано, какие виды являются отходами для этого производства, которые передаются в другой цех, либо списываются и включаются в себестоимость продукции.

В статью «Вспомогательные материалы» на производства грунтовой ткани относятся коникс БЖЗ, коникс ЖЗ, коприн А, Спирофил. Отражается в «Отчете по движению химических материалов по ФПКИ» (приложение Г).

Такие вспомогательные материалы как текстропы А-2000, масло инд.И-20а для производства грунтовой ткани составляют незначительный вес и прямое отнесение их на данный вид продукции затруднено, поэтому затраты на эти материалы включаются в состав общепроизводственных расходов.

Формирование себестоимости продукции и финансового результата деятельности ОАО «Витебские ковры» зависит от правильной оценки материальных ценностей, которые находятся на складах, так и израсходованных на производственные нужды.

**2.3 Учет расходов на оплату труда**

Учет расходов на оплату труда на ОАО «Витебские ковры организуется в зависимости от технологического процесса, типа производства, системы организации оплаты труда, уровня применения современных средств вычислительной и организационной техники.

Расходы на оплату труда учитываются по местам их возникновения в составе затрат основного производства – оплата производственных рабочих; общепроизводственных расходов – оплата труда управленческого и обслуживающего персонала цехов; общехозяйственных расходов – оплата труда управленческого и обслуживающего персонала предприятия в целом. Расходы на оплату труда вспомогательных рабочих, занятых обслуживанием производственного оборудования, транспортных средств или общехозяйственными работами относятся на статьи общепроизводственных и общехозяйственных расходов.

Для документирования и оформления операций, связанных с выработкой и оплатой труда, применяются различные виды первичной учетной документации: маршрутные листы, паспорт о выработке и приемке работ, ведомость учета выработки, наряды на сдельную работу, акт о приемке выполненных работ и др., содержащие данные о времени и месте выполнения работ, выполнении норм выработки, задание на работу и его выполнение каждым рабочим и др.

Производственные расходы на оплату труда учитываются по нормам и отклонениям от норм.

Под затратами в пределах норм понимается оплата работ, предусмотренных установленной технологией, действующими нормами и расценками. К отклонениям от норм относятся выплаты за работы, не предусмотренные технологическим процессом (несоответствие качества материалов, заготовок и покупных полуфабрикатов техническим условиям, оплата простоев, доплаты за сверхурочные работы, доплаты за работы, выполнение в ночное время и др.)

Все доплаты к основной заработной плате по действующим нормам, а также оплата операций, не предусмотренных технологическим процессом, оформляются документами: листами на доплату, наряды с отличительным знаком при оплате дополнительных и случайных операций, не предусмотренных установленным технологическим процессом. В этих документах указываются причины доплат и виновники отклонений.

На основании первичных документов составляется разработочная таблица №1 «Распределение заработной платы», которая отражает распределение всех видов расходов на оплату труда по направлениям затрат в разрезе цехов по корреспондирующим счетам издержек производства. Результаты распределения отражаются в ведомостях 12,15, журналах-ордерах 10 (приложение Д), 10/1 (приложение Е).

Общая сумма распределения по направлениям (основное производство, общепроизводственные расходы, общехозяйственные расходы и др.) должна соответствовать сумме начисленных расходов на оплату труда.

Фактически начисленная заработная плата производственных рабочих включается в себестоимость грунтовой ткани (артикул 1с21Ви) прямым путем на основании первичных документов. При невозможности прямого отнесения заработной платы на отдельные виды продукции фактические затраты по заработной плате распределяются между отдельными видами продукции (группы однородной продукции) пропорционально нормативному расходу заработной платы, исчисленному по нормативным ставкам затрат.

Расчеты с рабочими и служащими по оплате труда (по всем видам заработной платы, премиям, пособиям по временной нетрудоспособности, пенсиям работающих пенсионеров, выплатам доходов по акциям и т.д.) учитываются на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Отчисления на государственное социальное страхование персонала предприятия определяется в установленном законодательством проценте от средств на оплату труда работников предприятия, занятых в производстве соответствующих видов продукции (работ, услуг), вне зависимости от источников финансирования расходов на оплату их труда и учитываются также на соответствующем субсчете счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

На примере участка технологический переход грунтовой ткани распределение расходов на оплату труда отражается следующими бухгалтерскими проводками:

Дт.20 – Кт 70. - на сумму начисленной заработной платы рабочим основного производства за изготовления продукции, выполнения работ, оказания услуг ;

Дт.20 – Кт.69 - отчисление в Фонд социальной защиты населения за счет издержек производства на сумму заработной платы рабочих основного производства 35% 174914 рублей согласно приложению У;

Дт.20 – Кт.69 - отчисление в Фонд социальной защиты населения за счет издержек производства на сумму материальной помощи рабочих основного производства 34%;

Для отражения выплат не входящих в ФОТ на основании первичных расчетных документов составляется «Справка по заработной плате» (приложение Ж) в которой отражаются суммы выплат работникам не входящие в ФОТ, но включаемые в себестоимость продукции согласно законодательству Республики Беларусь.

Для включения сумм выплат заработной платы нештатным сотрудникам используется «Расшифровка по нештатникам» (приложение И). Итоговые суммы по оплате труда, которые переносятся в Журнал-ордер 10, 10/1 отражаются в «Разработке» (приложение К), которая используется как приложение к таблице №3 (приложение У).

**2.4 Учет и распределение общепроизводственных расходов**

В состав общепроизводственных расходов включаются расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования и на обслуживание, организацию структурного подразделения предприятия (цеха, производства, мастерской и т.д.) и управление им. Общепроизводственные расходы учитывают по каждому структурному, подразделению (производству, цеху, мастерской и т.п.) и в разрезе устанавливаемой номенклатуры статей. Они учитываются на синтетическом счете 25 "Общепроизводственные расходы".

Общепроизводственные расходы включаются в себестоимость продукции, работ, услуг, которые выполняются на сторону или для нужд своего капитального строительства для непромышленных хозяйств, а также в себестоимость работ, осуществляемых за счет прибыли и других целевых источников.

В конце месяца вся сумма общепроизводственных расходов распределяется между товарным выпуском.

На ОАО «Витебские ковры» значительный удельный вес расходов по содержанию и эксплуатации машин и оборудования и для более точного распределения по объектам калькулирования учет этих затрат организован на определенных субсчетах:

- 25/5 «Общепроизводственные расходы (субсчет «обслуживание производства, управление цехами»)»;

- 25/5c «Общепроизводственные расходы (субсчет «содержание и эксплуатации машин и оборудования)».

В состав расходов по содержанию и эксплуатации оборудования (счет 25/5с) не включаются затраты, которые не имеют отношения к работе оборудования (затрат на вспомогательные материалы, используемые на технологические цели, оплата труда производственных рабочих и др.).

Согласно учетной политике ОАО «Витебские ковры» распределение косвенных расходов, учтенных на счете 25 "Общепроизводственные расходы", между объектами калькулирования производится пропорционально сумме расходов на оплату труда производственных рабочих.

На ОАО «Витебские ковры» аналитический учет расходов ведется в ведомости 12 (приложение Л), синтетический – в журнале-ордере 10, 10/1. Записи в ведомость 12 производится на основе первичных документов, листков-расшифровок.

Общепроизводственные расходы в учете участка технологический переход грунтовой ткани отражаются следующими проводками и заносятся в листки-расшифровки:

Дт.25/5с – Кт.23 - на стоимость работ, услуг, оказываемых цехами вспомогательных производств (обслуживающими производствами и хозяйствами) для общепроизводственных нужд (приложение М) на сумму 21814958 рублей;

Дт25/5с, 25/5 – Кт.70 - на сумму начисленной заработной платы (премий), руководящих работников, специалистов и служащих общепроизводственного назначения, вспомогательных рабочих на сумму 2086666 рублей ;

Дт.25/5, 25/5с – Кт.69 - на произведенные отчисления по установленной ставке (35%) на государственное социальное страхование на сумму 730333 рублей ;

Дт.25/5, 25/5с - Кт.76 - отнесение на общепроизводственные затраты выполненных и сданных работ сторонними предприятиями и лицами (приложение Н) 58427 рублей;

Дт.25/5 – Кт.02 - на начисленный износ основных средств, эксплуатируемых в цехах основного производства (приложение П) 3619492 рубля.

Дт.25/5с – Кт.10 - на израсходованные материальные ценности, на общепроизводственные нужды (приложение Р) по субсчетам 10/1 – 230108 рублей, 10/8 – 95650 рублей;

В конце месяца ведомость 12 подытоживается и полученные суммы расходов в разрезе корреспондирующих счетов переносятся в журнал-ордер 10, 10/1. Сумма этих расходов, учтенная на счете 25, полностью списывается:

Дт.20 – Кт.25 - на сумму общепроизводственных расходов, включаемую в себестоимость продукции (работ, услуг) согласно приложению Л на сумму 33324997 рублей.

В рассматриваемом случае участок технологический переход грунтовой ткани выпускает один вид продукции (артикул 1с 21Ви) и соответственно всю сумму общепроизводственных расходов можно непосредственно отнести на стоимость данной продукции.

Таким образом в статью «общепроизводственные расходы» по данному виду выпускаемой продукции включается расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования, расходы, связанные с организацией, обслуживанием и управлением цеха (технологический переход грунтовой ткани), за исключением затрат на энергию и тепло, вырабатываемую энергетическими цехами на содержание и эксплуатацию машин и оборудования.

Рассмотрим методику расчета статьи «энергия всех видов на технологические цели» себестоимости грунтовой ткани (артикул 1с21Ви). В данную статью включаются затраты на все виды непосредственно расходуемых в процессе производства продукции топлива и энергии как полученные со стороны, так и выработанные самой организацией.

Затраты на покупную энергию состоят из расходов на ее оплату по установленным тарифам, а также трансформацию и передачу до подстанций или внешних вводов цехов.

Стоимость топлива и энергии для технологических целей относится на себестоимость отдельных видов изделий в соответствии с нормами расхода и ценами, разрабатываемыми аналогично стоимости на вспомогательные материалы.

Затраты на энергию на производство грунтовой ткани, вырабатываемую энергетическими цехами предприятия, включается в себестоимость продукции по цеховой себестоимости энергии:

Дт.25/5с – Кт.23/2 – на стоимость израсходованной энергии энергетическими цехами предприятия по содержание и эксплуатации машин и оборудования.

Стоимость топлива и энергии, расходуемых на двигательные цели, на отопление и освещение помещений и различные хозяйственные нужды, включается в статью «общепроизводственные расходы»:

Дт. 25/5 – Кт.23/1 на стоимость израсходованного тепла энергетическими цехами предприятия на обслуживание производства, управление цехами;

Дт.25/5 – Кт.23/2 - на стоимость израсходованной энергии энергетическими цехами предприятия на обслуживание производства, управление цехами.

Рассматриваемый вариант распределения затрат на выпускаемую продукцию является наиболее распространенным для предприятий с простым производством. Для ОАО «Витебские ковры», который вырабатывают различную сложную продукцию, у которого расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования зависит от особенностей производства, сложный уровень механизации и автоматизации производства данный метод распределения затрат несовершенен, поскольку исчисление себестоимости отдельных видов продукции получается неточным.

**2.5 Учет и распределение общехозяйственных расходов**

На ОАО «Витебские ковры» на синтетическом счете 26 «Общехозяйственные расходы» учитываются затраты на содержание управленческого, административного персонала, амортизационные отчисления, налоги расходы на содержание и ремонт зданий, затраты на подготовку кадров, командировочные расходы, непроизводственные потери и другие общехозяйственные расходы.

Аналитический учет указанных расходов ведется в ведомости 15, а синтетический – в журналах-ордерах 10 и 10/1. Записи в ведомость 15 производится на основании разработочных таблиц по распределению материалов и заработной платы, распределение услуг вспомогательных производств и листков-расшифровок (приложение С) и др.

Возникающие общехозяйственные расходы в учете отражаются по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы» в корреспонденции с кредитом разных счетов аналогично общепроизводственным расходом:

Дт.26 – Кт.02,05,10,76,71,70,68,69 и др. - на сумму общехозяйственных расходов по цеху (технологический переход грунтовой ткани).

В конце месяца ведомость 15 подытоживается и полученные суммы расходов в разрезе корреспондирующих счетов переносятся в журнал-ордер 10. Сумма этих расходов, учтенная на счете 26, полностью списывается:

Дт.20 – Кт.26 - на сумму общехозяйственных расходов, включаемую в себестоимость продукции (работ, услуг).

Распределение косвенных расходов, учтенных на счете 26 «общехозяйственные расходы», между объектами калькулирования производится пропорционально сумме расходов на оплату труда производственных рабочих.

В рассматриваемом случае участок технологический переход грунтовой ткани выпускает один вид продукции (артикул 1с 21Ви) и распределение общехозяйственных расходов происходит в следующей последовательности.

**2.6 Сводный учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг)**

Главной задачей сводного учета затрат на производство является обобщение затрат по калькуляционным статьям и элементам, внутрипроизводственным подразделения, формирование фактической себестоимости продукции.

В сводном учете затраты на производство группируются в разрезе статей по видам продукции, работ, и услуг, переделам, цехам и т.п.

Согласно учетной политике ОАО «Витебские ковры» сводный учет затрат на производство организован по полуфабрикатному варианту. Выбранная на предприятии методика сводного учета и порядок составления отчетных калькуляций зависела от типа производства, количества видов выпускаемой продукции, технологии ее изготовления, от структуры управления производством, а также применяемых методов учета и калькулирования себестоимости продукции, варианта сводного учета.

При полуфабрикатном варианте учета производственные затраты цеха отражаются в системе счетов бухгалтерского учета на счете 21 «Полуфабрикаты собственного производства». Затраты каждого цеха слагаются из его собственных расходов и затрат других цехов.

Рациональная организация калькулирования предполагает обеспечение достоверности калькуляций при наименьших затратах труда. Процесс калькулирования состоял из трех этапов:

- исчисления себестоимости вида продукции;

- определение себестоимости калькуляционной единицы;

- калькулирования себестоимости всей товарной продукции.

На предприятии составляются ведомости сводного учета затрат и определяется себестоимость выпуска по каждому цеху. При полуфабрикатном варианте учета калькулируется себестоимость не только продукции (работ, услуг) предприятия в целом, но и продукции отдельных цехов, передаваемой другим цехам для обработки и сборки.

Основным регистром, в котором выводится себестоимость всей товарной продукции по предприятию, его структурным подразделениям, является ведомость сводного учета затрат на производство (приложение Т). Для заполнения ведомости используются данные разработочной таблицы № 3 (приложение У), журналов-ордеров 10, 10/1, ведомостей 12,15, отчетов по движению продукции. В нашем примере это «Отчет по движению суровой грунтовой ткани за месяц» ( приложение Ф), «Отчет по движению готовой грунтовой ткани за месяц» (приложение Х).

Калькуляция фактической себестоимости единицы продукции (работы), используемые для контроля себестоимости как отдельных видов, так и всей товарной продукции, составляются на основании данных сводного учета затрат на производства. Отчетные калькуляции составляются на все виды продукции, изготовляемые предприятием. На примере участок технологический переход грунтовой ткани можно видеть пример составления отчетной калькуляции (приложение Ц).

**РЕКОМЕНДАЦИЯ**

Как рекомендацию, хотелось бы предложить руководству предприятия уделить внимание внедрению автоматизации учетного процесса путем привлечения специалистов программного обеспечения, которые могут разработать программу бухгалтерского учета специально для ОАО «Витебские ковры». Можно привлечь организацию ПКБ АСУ. Создание программы позволит более быстро и точно вести учет непосредственно в бухгалтерии, а локальная сеть в организации позволит быстро связываться с любыми отделами бухгалтерии на предприятии и даже со складами. К бухгалтерской программе может быть разработана аналитическая программа, которая сможет в любой момент при помощи таблиц, диаграмм, схем показывать изменения произошедшие в составе затрат на производство. Это в свою очередь сможет оперативно привлечь внимание руководства и сразу приступить, например, к поиску причины увеличения затрат на производство, отклонение норм затрат материалов и сырья от фактических затрат. Например, увеличение затрат материалов и увеличение количества брака может свидетельствовать о некачественном сырье и материалах. Быстрое реагирование позволит вовремя выставить претензии поставщикам и избежать в будущем жалоб от покупателей.

Также упрощение бухгалтерского учета, путем автоматизации учетного процесса позволит одного из бухгалтеров перевести на должность штатного ревизора в организации, который будет контролировать правильность составления первичной документации, правильность взаимоотношений между различными отделами бухгалтерии ОАО «Витебские ковры».

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Производственная деятельность выражает главную цель предприятия - выпуск продукта, который будет реализован, и получена прибыль. Производственные процессы - второй этап производства. Характерной особенностью этого этапа, как центрального в производственной системе, является формирование затрат на производство продукции.

Проблемы разработки и использования в практике новых подходов к эффективному управлению издержками предприятия широко обсуждаются в отечественной и зарубежной экономической литературе. Общепринятое определение сущности учета затрат: учет затрат - это совокупность сознательных действий, направленных на отражение происходящих на предприятии в течение определенного временного периода процессов снабжения, производства и реализации продуктов его труда посредством их (процессов) количественного измерения (в натуральных и стоимостных показателях), регистрации, группировки и анализа в разрезах, формирующих себестоимость готовой продукции.

Определение сущности учета затрат на производство и реализацию кроме технической стороны должно охватывать разнообразие способов подхода к организации управленческого учета производственной деятельности. Таким образом, определение содержания учета затрат создаст реальные предпосылки моделирования его организации на предприятиях. Именно учет как информационный поток, обратный процессу управления, будет отражать действительность и экономику предприятия в будущем.

Целью данной работы было проанализировать организацию учета затрат, и исследовать направления совершенствования учета затрат на предприятии.

Объектом исследований был учет затрат, применяемый на предприятии ОАО «Витебские ковры».

Себестоимость – это основной ценообразующий и прибылеобразующий фактор, с помощью которого можно дать обобщающую оценку эффективности использования ресурсов, определить резервы увеличения прибыли и снижения цены единицы продукции.

Сегодня производственный учет вместе с экономическим анализом призван следить за издержками производства, выявлять причины перерасхода по сравнению с предыдущими периодами, сметами, прогнозами, а также выявлять возможные резервы экономии. Он должен четко и детально отражать все процессы, связанные с затратами производства и реализации продукции на предприятии. Управление затратами невозможно без организации их учета. Поэтому на сегодняшний день одной из актуальных проблем на предприятиях является правильный выбор методики учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

Применяемая на предприятии организация учета затрат имеет следующие существенные недостатки: ручное ведение учета и применение в связи с этим наиболее простых, но не всегда рациональных способов разделения затрат, кроме того учетная информация при такой организации учета не приспособлена для целей управления затратами и прибылью предприятия.

Руководствуясь законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности», другими нормативными документами можно предложить следующие мероприятия совершенствования учета затрат на предприятии:

- новая методика списания отклонений от стоимости материалов, обеспечивающая в целях совершенствования экономического механизма сохранение оборотных средств в условиях инфляции;

- разнообразные подходы в организации учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, которые во многом влияют на точность исчисления себестоимости отдельных видов продукции;

- внедрение автоматизации учетного процесса, основными достоинствами является: высокая точность учетных данных, оперативность данных учета, повышение производительности учетных работников.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

1. Декрет Президента Республики Беларусь от 18.07.2002 N 17 "О некоторых вопросах регулирования оплаты труда работников" // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электрон. ресурс] / ООО "ЮрСпектр", Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. - Минск, 2005.
2. Закон Республики Беларусь от 18.10.1994 N 33-21 (ред. от 26.12.2008) "О бухгалтерском учете и отчетности" // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электрон. ресурс] / ООО "ЮрСпектр", Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. - Минск, 2005.
3. Закон Республики Беларусь от 31.01.1995 N 3563-XII (ред. от 05.07.2004) "Об основах государственного социального страхования"// Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электрон. ресурс] / ООО "ЮрСпектр", Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. - Минск, 2005.
4. Закон Республики Беларусь от 29.02.1996 N 138-XIII (ред. от 28.07.2003)

"Об обязательных страховых взносах в Фонд Социальной Защиты Населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь"// Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электрон. ресурс] / ООО "ЮрСпектр", Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. - Минск, 2005.

1. Инструкция о порядке начисления амортизации основных средства и нематериальных активов: постановление Министерства экономики РБ, Министерства финансов РБ, Министерства Статистики и анализа РБ, Министерства архитектуры и строительства РБ: принято 23 ноября 2001 г. № 187/110/96/18 (ред. от10.12.07).
2. Инструкция по инвентаризации активов и обязательств: утв. постановлением Минфина Республики Беларусь 30.11.07 г. № 180. – Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электрон. ресурс] / ООО "ЮрСпектр", Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. - Минск, 2005.
3. Инструкция по применению единой журнально-ордерной формы счетоводства: утв.письмом Министерства финансов СССР от 08.03.1960 N 63, текст по состоянию на 12.01.1983.- Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электрон. ресурс] / ООО "ЮрСпектр", Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. - Минск, 2005
4. Инструкция по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета утв. Постановлением Министерства Финансов Республики Беларусь 30.05.03. № 89, текст по состоянию на 11.12.08.- Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электрон. ресурс] / ООО "ЮрСпектр", Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. - Минск, 2005.
5. Ладутько, Н. И. Бухгалтерский учет в промышленности : учеб.пособие/ Н. И. Ладутько. – Минск : Книжный Дом, 2005. – 688с.
6. Левкович, О. А. Бухгалтерский учет : учеб.пособие. 3-е изд., перераб. и доп./ О. А. Левкович, И. Н. Бурцева. – Минск : Амалфея, 2005. – 800с.
7. Левкович, А.О. Бухгалтерский и налоговый учет, финансовый анализ и контроль: учеб. пособие/А.О. Левкович, О.А. Левкович. – 2-е изд., перераб. и доп.- Минск: Элайда. – 2007.- 792с.
8. Методические рекомендации Белорусского государственного концерна по производству и реализации товаров легкой промышленности от 28.10.2005 "По планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) на предприятиях легкой промышленности" / Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электрон. ресурс] / ООО "ЮрСпектр", Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. - Минск, 2005.
9. Методические рекомендации Министерства промышленности Республики Беларусь от 01.04.2004 N 250 "По прогнозированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (товаров, работ, услуг) в промышленных организациях Министерства промышленности Республики Беларусь"/ Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электрон. ресурс] / ООО "ЮрСпектр", Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. - Минск, 2005.
10. Постановление Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 20.09.2002 N 123 (ред. от 28.02.2008) "Об утверждении инструкции о порядке применения Единой Тарифной Сетки Работников Республики Беларусь" "/ Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электрон. ресурс] / ООО "ЮрСпектр", Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. - Минск, 2005.
11. Постановление Министерства Финансов Республики Беларусь от 17.07.2007. № 114 «Об утверждении инструкции о порядке бухгалтерского учета материалов». Вступил в силу с 01.01.2008г.
12. Постановление Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства Финансов Республики Беларусь, Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 30.10.2008г. № 210/161/151 «Об утверждении основных положений по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг). Вступил в силу с 26.01.2009г.
13. Стражева Н.С., Стражев А.В. Бухгалтерский учет: учеб.- метод. пособие./ Н.ССтражева, А.В. Стражев .- 12е изд., перераб. и доп.- Минск : Соврем. Шк., 2008. – 672с.
14. Типовой план счетов бухгалтерского учета: утв. Постановлением Министерства Финансов Республики Беларусь 30.05.03. № 89, текст по состоянию на 11.12.08.- Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электрон. ресурс] / ООО "ЮрСпектр", Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. - Минск, 2005.