**Содержание**

Введение

Глава 1 Теоретические основы организации учета затрат на производство продукции (теоретическая часть)

1.1 Понятие, задачи и классификация затрат в целях их учета

1.2 Методы учета затрат на производство

1.3 Система учета затрат на производство на счетах бухгалтерского учета

Глава 2 Действующая система учета затрат на производство на ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» (практическая часть)

2.1 Организационно-экономическая характеристика предприятия ООО «Хлебозавод «Гулькевичский».

2.2 Применяемая система бухгалтерского учета на ООО «Хлебозавод Гулькевичский»

2.3 Существующая система учета затрат на производство на предприятии

2.4 Выявленные проблемы в учете затрат на производство на ООО «Хлебозавод «Гулькевичский»

Глава 3 Безопасность и экологичность решений проекта

3.1 Охрана труда

3.1.1 Общая характеристика предприятия ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» с точки зрения охраны труда, анализ потенциальных опасностей и вредностей

3.1.2 Разработка организационных и технических мероприятий по обеспечению безопасных условий труда

3.2 Охрана окружающей среды

3.2.1 Общая характеристика ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» с точки зрения его влияния на окружающую среду

3.2.2 Расчет платы за выбросы в атмосферу от передвижных источников ООО «Хлебозавод «Гулькевичский»

Глава 4 Совершенствование системы учета затрат на производство продукции ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» (проектная часть)

4.1 Совершенствование автоматизации учета затрат на производство с использованием программы 1:С «Предприятие 8.0»

4.2 Внедрение системы «Стандарт–костинг» на предприятии ООО «Хлебозавод «Гулькевичский»

4.3 Создание службы внутреннего аудита в целях своевременного контроля затрат на ООО «Хлебозавод «Гулькевичский»

4.4 Разработка системы учета на основе определения себестоимости продукции (работ, услуг) в соответствии с МСФО

Заключение

Список использованных источников

**Введение**

Процесс производства является важнейшей стадией кругооборота средств предприятия. В ходе этого процесса предприятие, расходуя материальные, трудовые и финансовые ресурсы, формирует себестоимость изготавливаемой продукции (работ, услуг), что в конечном итоге определяет финансовый результат его работы.

При организации учета производственных затрат обеспечивается возможность за соблюдением законов и нормативных актов в части закона о налогах с предприятий, объединений и организаций, для чего из всей совокупности затрат выделяется та их часть, в отношении которой предоставляются льготы по налогу на прибыль.

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

Путем учета затрат решаются следующие производственные задачи:

* контроль за издержками производства, направленный на их снижение и рост прибыли;
* оперативная информация административно − технического персонала предприятия об отклонениях от нормального хода производственного процесса в целях их быстрейшего устранения;
* определение фактических затрат на производство, себестоимости и рентабельности продукции;
* оценка эффективности мер по развитию и совершенствованию производства и результатов деятельности структурных подразделений и предприятия в целом.

Конечным итогом учета затрат на производство является составление калькуляций − исчисление себестоимости конкретных видов продукции (работ, услуг).

Калькулирование ведется в целях:

* определение базы цен продукции и доходности ее производства;
* поиска возможности снижения себестоимости продукции, роста рентабельности ее производства повышение конкурентоспособности предприятий;
* организация внутрипроизводственных и экономических отношений на основе соизмерения затрат, ресурсов, труда и его результатов.

В процессе калькулирования решаются вопросы распределения производственных затрат по видам продукции, определение суммарных затрат на производство каждого вида готовой продукции и себестоимости единицы изделий.

Калькуляции разрабатываются и составляются для целей оперативного контроля за затратами.

Затраты на производство образуют производственную, а затраты на производство и реализацию − полную себестоимость продукции.

В условиях рыночной экономики данная тема очень актуальна, так как исчисление себестоимости является исходной основой при определении цен продукции, прибыли и рентабельности производства. Каждое предприятие, прежде чем начать свое производство, определяет, какую прибыль оно сможет получить. Прибыль предприятия зависит в основном от цены продукции и затрат на ее производство. 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. И от того как осуществляется учет затрат на производство, какую методику предприятие выбрало, во многом будет зависеть его финансовое положение.

Данная тема раскрывается мною на примере предприятия ООО «Хлебозавод «Гулькевичский».

Хлебозавод города Гулькевичи был пущен в эксплуатацию 18 ноября 1995 г. Предприятие является основным производителем хлебобулочных и кондитерских изделий в городе и районе. Производством хлебобулочных изделий занимался Гулькевичский Райпотребсоюз. 28 июня 2006 года Гулькевический Райпотребсоюз и Потребительское общество «Мирт» стали учредителями Общества с ограниченной ответственностью «Хлебозавод Гулькевический».

Место нахождения общества: 352190 Россия, Краснодарский край, г. Гулькевичи, ул. Заречная 259.

Главными задачами предприятия являются удовлетворение общественных потребностей в его продукции, работах, услугах и их реализации.

ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» действует на основании приказа руководителя «Об учётной политике», рабочего плана счетов и Устава.

В настоящее время в состав предприятия хлебный, кондитерский, моющий и механический цеха, материальный склад и склад сырья. У хлебозавода более 150 покупателей, реализация продукции ведется в городе, а также в районе. Небольшое количество продукции вывозится предпринимателями за пределы района. Хлебозавод имеет разветвленную сеть розничной торговли: 8 магазинов по торговле товарами повседневного спроса.

**Глава 1 Теоретические основы организации учета затрат на производство продукции**

**1.1 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 ее (их) изготовление. Таким образом, 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. С одной стороны, 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. Рассмотрим основные признаки классификации затрат.

По экономическому содержаниюзатраты подразделяют на экономические элементы и статьи расходов (статьи калькуляции). Экономическим элементом называют вид затрат, состоящий из однородных расходов. Подразделение затрат по экономическим элементам позволяет 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.

Рассмотрим 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 также 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. Таким образом, 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. Однако 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, так как номенклатура статей определяется особенностями каждой отрасли, ее 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 производствавсе 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, например, 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. Однако существуют затраты, которые нельзя отнести ни к постоянным, ни к переменным, так как они включают элементы и тех, и других затрат. 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 основе 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 прибылизатраты 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 возникновениявсе расходы распадаются на текущие и единовременные. К текущим расходам относятся расходы, связанные с производством и продажей продукции данного периода. Обычно 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 составувсе 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, например, в состав общехозяйственных расходов входят затраты материалов на общехозяйственные цели, заработная плата руководства организации, амортизация зданий и пр.

По целесообразности расходованиязатраты бывают производительные и непроизводительные. Под производительными понимают все расходы, которые необходимы и планируемы для данного производства. К непроизводительным относят расходы, которые образуются по причинам, свидетельствующим об отклонениях от нормальной технологии производства продукции, потери от простоев, оплата сверхурочных работ.

По участию в производственном процессерасходы 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.

**1.2 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. Другими словами, это совокупность способов аналитического учета затрат на производство по калькуляционным объектам и приемов исчисления калькуляционных единиц. Существуют различные методы учета затрат на производство. 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.

По объектам учета затратвыделяют попроцессный, попередельный и позаказный методы учета затрат. С точки зрения полноты учитываемыхиздержек возможно калькулирование полной и неполной («усеченной») себестоимости. В зависимости от оперативности учета и контроля затратразличают метод учета фактических и нормативных затрат.

Метод учета затрат выбирается предприятием самостоятельно, так как 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 также 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 промышленности, 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 и рассчитывается по формуле:

(1.1)



где С − себестоимость единицы продукции, руб.;

З − совокупные затраты за отчетный период, руб.;

Х − количество произведенной за отчетный период продукции в натуральном выражении (штуки, тонны, метры и т.д.).

В реальности производств, отвечающих всем трем вышеприведенным требованиям, немного.

Если из трех вышеназванных условий соблюдается два первых, то на таких предприятиях применяется метод простого двухступенчатого калькулирования.

Себестоимость продукции методом простого двухступенчатого калькулирования рассчитывается по следующей формуле:

(1.2)



где С − полная себестоимость единицы продукции, руб.;

З − совокупные производственные затраты отчетного периода, руб.;



З − управленческие и коммерческие расходы отчетного периода, руб.;



Х − количество единиц продукции, произведенной в данном отчетном периоде;



Х − количество единиц продукции, реализованной в отчетном периоде.



Практическое использование метода простого двухступенчатого калькулирования предполагает наличие на предприятии простейшей системы учета затрат по местам их возникновения. Это позволяет 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 этом случае необходимо организовать учет издержек и количества приготовленных полуфабрикатов по каждому переделу. Расчет себестоимости единицы продукции ведется по следующей формуле:

(1.3)



где С − полная себестоимость единицы продукции, руб.;

З, З, З − совокупные производственные издержки каждого передела, руб.;



З − управленческие и коммерческие расходы отчетного периода, руб.;



Х, Х, Х − количество полуфабрикатов, изготовленных в отчетном периоде каждым переделом, шт.;



Х − количество проданных единиц продукции в отчетном периоде, шт.



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, например в химической, нефтеперерабатывающей, цементной и других отраслях.

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

В промышленности он применяется, как правило, на предприятиях с единичным типом организации производства. Например, заводы тяжелого машиностроения, создающие прокатные станы, экскаваторы больших мощностей, а также военно − промышленного комплекса, где преобладают механические процессы обработки, и производится неповторяющаяся или редко повторяющаяся продукция.

Сущность данного метода заключается в следующем: все прямые затраты (затраты основных материалов и заработная плата основных производственных рабочих с начислениями на нее) учитываются 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 затратстроится 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 позволяет, 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.

Таким образом, учет фактических затрат исключает возможность оперативного контроля за использованием ресурсов, выявления и устранения причин перерасхода и недостатков в организации производства, нарушений технологических процессов, изыскания и мобилизации внутрипроизводственных резервов.

Нормативный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукциихарактеризуется 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 позволяет устанавливать причины отклонений в момент их возникновения.

* 1. **Система учета затрат на производство на счетах бухгалтерского учета**

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

Счета учета затрат на производство предназначены для обобщения информации о расходах по обычным видам деятельности организации (кроме расходов на продажу). Одни счета используются для группировки расходов по статьям, местам возникновения и другим признакам, а также исчисления себестоимости продукции (работ, услуг); другие же счета применяются для группировки расходов по элементам расходов. Взаимосвязь учета расходов по статьям и элементам осуществляется при помощи специально открываемых отражающих счетов:

* Счет 20 «Основное производство» − активный. Он предназначен для обобщения информации о затратах производства, продукции (работ, услуг) которая явилась целью создания данной организации. В частности, этот счет используется для учета затрат: по выпуску промышленной и сельскохозяйственной продукции; по выполнению строительно-монтажных, геологоразведочных и проектно-изыскательских работ; по оказанию услуг организаций транспорта и связи; по выполнению научно-исследовательских и конструкторских работ; по содержанию и ремонту автомобильных дорог и т.п;
* Счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства» − активный. Он предназначен для обобщения информации о наличии и движении полуфабрикатов собственного производства в организациях, ведущих обособленный их учет. В частности, на этом счете могут быть отражены следующие изготовленные организацией (при полном цикле производства) полуфабрикаты: чугун передельный в черной металлургии; сырая резина и клей в резиновой промышленности; серная кислота на азотно-туковых комбинатах химической промышленности; пряжа и суровье в текстильной промышленности и т.д. В организациях, не ведущих обособленный учет полуфабрикатов собственного производства, указанные ценности отражаются в составе незавершенного производства, т.е. на счете 20 «Основное производство».
* Счет 23 «Вспомогательные производства» − активный. Он предназначен для обобщения информации о затратах производств, которые являются вспомогательными (подсобными) для основного производства организации. В частности, этот счет используется для учета затрат производств, обеспечивающих: обслуживание различными видами энергии; транспортное обслуживание; ремонт основных средств; возведение (временных) нетитульных сооружений; добычу камня, гравия, песка и других нерудных материалов; лесопиление; засолку, сушку и консервирование сельскохозяйственных продуктов и т.д.
* Счет 25 «Общепроизводственные расходы» − активный. Он предназначен для обобщения информации о расходах по обслуживанию основных и вспомогательных производств организации. В частности, на этом счете могут быть отражены следующие расходы: по содержанию и эксплуатации машин и оборудования; амортизационные отчисления и затраты на ремонт основных средств и иного имущества, используемого в производстве; расходы на отопление, освещение и содержание помещений; арендная плата за помещения, машины, оборудование, используемые в производстве; оплата труда работников, занятых обслуживанием производства; другие аналогичные по назначению расходы.
* Счет 26 «Общехозяйственные расходы» − активный. Он предназначен для обобщения информации о расходах для нужд управления, не связанных непосредственно с производственным процессом. В частности, на этом счете могут быть отражены следующие расходы: административно-управленческие расходы; содержание общехозяйственного персонала, не связанного с производственным процессом; арендная плата за помещения общехозяйственного назначения; расходы по оплате информационных, аудиторских, консультационных услуг.
* Счет 28 «Брак в производстве» − активный. Он предназначен для обобщения информации о потерях от брака в производстве.
* Счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» − активный. Он предназначен для обобщения информации о затратах, связанных с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг обслуживающими производствами и хозяйствами организации. На данном счете могут быть отражены затраты состоящих на балансе организации обслуживающих производств и хозяйств, деятельность которых не связана с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг, явившихся целью создания данной организации.
* Счет 44 «Расходы на продажу» предназначен для обобщения информации о расходах, связанных с продажей продукции, товаров, работ, услуг. В организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, на счете 44 могут быть отражены, в частности, следующие расходы: на затаривание и упаковку изделий на складах готовой продукции; по доставке продукции на станцию отправления, погрузке в вагоны, суда, автомобили и другие транспортные средства; комиссионные сборы (отчисления), уплачиваемые сбытовым и другим посредническим организациям; по содержанию помещений для хранения продукции в местах ее продажи; на рекламу и другие аналогичные расходы.

Расходы, произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к будущему времени (например, арендная плата, оплаченная вперед), учитываются на счете 97 «Расходы будущих периодов» и списываются с него ежемесячно в доле, относящейся к отчетному периоду (месяцу).

Предприятие может создавать различные резервы, относящиеся на себестоимость продукции (работ, услуг). Например, резерв на оплату отпусков работникам; на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет; на ремонт основных средств и т.п. Ежемесячные отчисления в эти фонды учитываются на счете 96 «Резервы предстоящих расходов».

**Глава 2 Действующая система учета затрат на производство на ООО «Хлебозавод «Гулькевичский»**

**2.1 Организационно-экономическая характеристика предприятия ООО «Хлебозавод «Гулькевичский»**

Хлебозавод города Гулькевичи был пущен в эксплуатацию 18 ноября 1995 г. Предприятие является основным производителем хлебобулочных и кондитерских изделий в городе и районе. Производством хлебобулочных изделий занимался Гулькевичский Райпотребсоюз. 28 июня 2006 года Гулькевический Райпотребсоюз и Потребительское общество «Мирт» стали учредителями Общества с ограниченной ответственностью «Хлебозавод Гулькевический».

Главными задачами предприятия являются удовлетворение общественных потребностей в его продукции, работах, услугах и их реализации.

Требования потребителя, их полное и своевременное удовлетворение обязательны для хлебозавода.

Предприятие самостоятельно планирует свою деятельность и определяет перспективы развития исходя из спроса на производимую продукцию и необходимости обеспечения производственного и социального развития предприятия, повышения личных доходов его работников.

Основу планов составляют договоры, заключённые с потребителями продукции и поставщиками материально-технических ресурсов.

На хлебозаводе управление выполняет следующие функции, связанные с производственной деятельностью:

* общее (линейное) руководство предприятием и его производственными участками;
* ремонтное и энергетическое обслуживание;
* технико − экономическое планирование, организация и нормирование труда;
* контроль за качеством сырья и готовой продукции;
* бухгалтерский учет и финансовая деятельность;
* материально − техническое снабжение;
* сбыт готовой продукции;
* общее делопроизводство.

Эти функции выполняются аппаратом управления, состоящим из инженеров, техников, экономистов и служащих. Специалисты и служащие объединены в функциональные отделы, обеспечивающие руководство предприятия необходимой информацией, данными контроля за выполнением распоряжений и заданий линейного руководства.

Аппарат воздействует на производство через систему организации производственного процесса, ремонтного и энергетического обслуживания, технико-экономического планирования, бухгалтерского учета и т.д.

Главный инженер руководит всеми структурными подразделениями хлебозавода и отвечает за правильное соблюдение технологии хлеба, а также исправности оборудования.

Главный технолог хлебозавода разрабатывает рецептуру производства новых видов хлебобулочной и кондитерской продукции, контролирует работу технологов и заведующих производством. Отвечает за качество выпускаемой продукции и соответствие требованиям стандартов.

Торговый отдел производит операцию по продаже продукции, отвечает за поставку продукции и хранение её в хлебохранилищах.

Бухгалтерией хлебозавода состоящей из 5 человек руководит главный бухгалтер. Основные функции экономиста хлебозавода заключаются в составлении прогнозов социально-экономического развития хлебозавода на предстоящий год и перспективу. Им рассчитывается себестоимость производства, стоимости услуг по погрузке и хранению, смета накладных расходов, расчеты цен на продукцию.

Начальники цехов (хлебного, кондитерского) отвечают за главное производство изделий своего цеха.

Хлебозавод состоит из двух основных цехов − хлебного и кондитерского, а также вспомогательных-механического, столярного цеха и котельной. Режим работы хлебного цеха − четырёх сменный, кондитерского − двухсменный.

Проектная мощность хлебозавода 42,44 т/сутки: 39,6 т/сутки − хлеба и хлебобулочных изделий, 2,84 т/сутки – кондитерских изделий, в том числе 1, 2 т/сутки мелкоштучных булочных изделий, 1,64 т/сутки кондитерских изделий и пряников.

Хлебозаводом выпускается более 30 наименований хлеба, около 55 наименований булочных изделий, около 250 наименований кондитерских изделий, сухари, макаронные изделия.

Хлебозавод построен с применением современного технологического оборудования и механизацией технологических процессов.

Расположение оборудования обеспечивает безопасность работы обслуживающего персонала, удобство в эксплуатации и ремонте.

Хлебозавод выпускает 3 вида хлеба, в зависимости от вида муки: ржаной, ржано-пшеничный и пшеничный. Выпускается хлеб из пшеничной муки 1 сорта, 2 сорта, высшего сорта, батон нарезной высший сорт (0,5 кг), батон «Целинный» высший сорт (0,4 кг), хлеб «Ароматный» с добавлением солода, хлеб «Любительский» с отрубями. Макаронные изделия выпускаются их муки высшего сорта с витаминизированной добавкой «Виторон».

Из кондитерских изделий огромный ассортимент пирожных, пряников, рулетов, тортов. Также заводом выпускаются печенье в ассортименте, лукум «Кокосовый», зефир, драже «Морские камушки», «Арахис в шоколаде».

Большой ассортимент булочных изделий, слоек с начинкой, сухарей также нашел свое место в торговой сети и пользуется спросом покупателей. Фактический ассортимент хлебопекарной продукции для каждого предприятия определяется:

* спросом и возможностями реализации произведенной продукции;
* техническими возможностями предприятия: наличием соответствующего оборудования, необходимых складских (для сырья, готовой продукции), производственных и других помещений, соответствие их требованиям, указанным в «Производство хлеба, хлебобулочных и кондитерских изделий. Санитарные правила и нормы СанПиН 2.3.4.545- 96»;

У хлебозавода более 150 покупателей, однако в системе Гулькевичского Райпотребсоюза реализуется около 30 % всей продукции, это в основном хлеб 1 сорт, макаронные изделия. Реализация продукции ведется в городе, а также в районе. Небольшое количество продукции вывозится предпринимателями за пределы района.

Хлебозавод имеет разветвленную сеть розничной торговли: 8 магазинов по торговле товарами повседневного спроса.

**2.2 Применяемая система бухгалтерского учета на ООО «Хлебозавод «Гулькевичский»**

Ответственность за организацию бухгалтерского и налогового учета в Обществе, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель Общества.

Бухгалтерский учет осуществляется бухгалтерской службой организации, возглавляемой главным бухгалтером согласно рабочего плана счетов бухгалтерского учета, утвержденного приказом Министерства финансов РФ от 31.10. 2000 г. №94-Н, содержащего синтетические и аналитические счета.

Главный бухгалтер Общества несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности, а также обеспечивает соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству РФ, контроль за движением имущества и выполнением обязательств.

Налоговый учет осуществляется бухгалтерской службой организации, возглавляемой главным бухгалтером.

Главный бухгалтер несет ответственность за ведение бухгалтерского и налогового учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской и налоговой отчетности, внутрихозяйственной отчетности, а также обеспечивают соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству РФ.

Бухгалтерский учет на ООО «Хлебозавод Гулькевичский» ведется по автоматизированной форме учета с использованием компьютерной техники и бухгалтерской программы 1С: Предприятие 7.7. Учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета.

Для обеспечения своевременного составления бухгалтерской отчетности Обществом утверждается график документооборота хозяйственных операций.

Для составления промежуточной и годовой бухгалтерской отчетности используются формы отчетности, рекомендованные приказом Министерства финансов Российской Федерации от 13.01.2000г. № 4н «О формах бухгалтерской отчетности организации». При этом Общество может вводить дополнительные показатели в формы отчетности.

Оформление фактов хозяйственной деятельности предприятие осуществляет по унифицированным формам первичной учетной документации и формам первичных учетных документов.

Эффективность системы бухгалтерского учета может быть обеспечена только при соблюдении основных принципов его ведения:

* правильная денежная оценка имущества, обязательств и хозяйственных операций в валюте РФ – рублях;
* двойственное отражение хозяйственных операций на взаимосвязанных счетах в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово – хозяйственной деятельности организации;
* обязательность проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств и отражение ее результатов на счетах бухгалтерского учета;
* соблюдение в течение года учетной политики, отражения отдельных хозяйственных операций, оценки имущества и финансовых обязательств;
* правильность отнесения доходов и расходов к отчетным периодам;
* разграничение в учете текущих затрат на производство;
* тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на первое число каждого месяца;
* отражение в балансе организации лишь имущества, являющегося его собственностью;
* непрерывность ведения бухгалтерского учета;
* временная определенность фактов хозяйственной деятельности.

Четкое соблюдение указанных принципов бухгалтерского учета зависит от правильности использования методики и постановки техники ведения его в организации.

Первичные документы, полученные с применением компьютерных программ, принимаются к бухгалтерскому учету, если они оформлены на бумажном носителе и содержат обязательный для них набор реквизитов (пункт 2 и 7 статьи 9 Закона «О бухгалтерском учете»).

В формы первичных учетных документов, утвержденных Госкомстатом России, (кроме форм по учету кассовых операций) допускается вносить дополнительные реквизиты. При этом все реквизиты утвержденных унифицированных форм первичной учетной документации остаются без изменения (удаление отдельных реквизитов из унифицированных форм не допускается − Постановление Госкомстата от 24 марта 1999 № 20).

Первичные учетные документы, поступающие в бухгалтерию, подлежат обязательной проверке.

Проверка осуществляется по форме (полнота и правильность оформления документов, заполнение реквизитов), содержанию (законность документированных операций, логическая увязка отдельных показателей). Первичный учетный документ должен быть составлен в момент совершения операции, а если это не представляется возможным – непосредственно после её окончания (пункт 4 статьи 9 Закона «О бухгалтерском учете»).

Рабочий план счетов бухгалтерского учета, другие документы внутреннего регулирования бухгалтерского учета, учетная политика, процедуры кодирования, программы машинной обработки данных (с указанием сроков их использования), бухгалтерские справки по внесению исправлений в учет и отчетность, исчислению различных показателей хранятся Обществом в течение пяти лет после года, в котором они использовались для составления бухгалтерской отчетности (пункт 2 статьи 17 Закона «О бухгалтерском учете»).

Ответственность за организацию хранения учетных документов, регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности несет директор Общества и руководители структурных подразделений Общества (пункт 3 статьи 17 Закона «О бухгалтерском учете»).

Составление отчетности основывается на данных регистров бухгалтерского учета.

Для обеспечения индивидуальной ответственности персонала бухгалтерской службы регистры ежеквартально распечатываются и подписываются составившими их лицами. Эти лица отвечают за правильность отражения хозяйственных операций в накопительных регистрах (пункт 2 статьи 10 Закона «О бухгалтерском учете»).

Регистры бухгалтерского учета ведутся в специальных книгах (журналах), в виде машинограмм, полученных при использовании вычислительной техники, а также на магнитных лентах, дисках, дискетах и иных машинных носителях.

Общество представляет заинтересованным пользователям бухгалтерскую отчетность, отражающую состояние его активов и обязательств, доходов и расходов в порядке, предусмотренном Законом «О бухгалтерском учете» (статья 13 Закона «О бухгалтерском учете»).

Бухгалтерская отчетность за отчетный год составляется в срок до 1 апреля года, следующего за отчетным (пункт 2 статьи 15 Закона «О бухгалтерском учете»).

Бухгалтерская отчетность составляется в объеме, предусмотренном действующим законодательством (статья 13 Закона «О бухгалтерском учете»), и по формам, утвержденным директором Общества.

Бухгалтерская отчетность составляется в тысячах рублей. Синтетический и аналитический учет ведется в рублях и копейках.

В случаях, когда хозяйственные операции осуществляются в иностранной валюте, записи в бухгалтерском учете производятся в рублях по курсу Центрального банка РФ на дату совершения операции. Одновременно указанные записи производятся в валюте расчетов и платежей.

В учетную политику предприятия закладывается порядок учета затрат через систему счетов бухгалтерского учета и классификационные группы затрат. Содержание учетной политики является динамичным и зависит от законодательной и нормативной базы бухгалтерского учета. С помощью бухгалтерского учета непрерывно и взаимосвязано отражаются все документально подтвержденные хозяйственные операции, чем обеспечиваются достоверность, своевременность и суммарная точность информации.

В расчете на плановые показатели бухгалтерия формирует и разрабатывает, а руководитель утверждает учетную политику предприятия, в которой указывается перечень затрат по их видам и классификационным группам.

В соответствии с задачами и в целях выполнения управленческих и контрольных функций учет затрат осуществляется в нескольких разрезах.

Для обеспечения учета всех затрат, распределения их между хозяйственными процессами, производствами и видами продукции создана система счетов бухгалтерского учета. Каждое предприятие, исходя из специфики своей хозяйственной деятельности, выбирает ту или иную совокупность счетов для учета затрат. Затем, исходя из классификации затрат и действующего Плана счетов бухгалтерского учета, необходимо закрепить основные элементы учета затрат в учетной политике предприятия, т. е. определить основные счета, используемые для определения себестоимости продукта, а также виды деятельности, виды калькуляций, которые формируются по данным определенных бухгалтерских счетов.

В целях реализации программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности Минфином России разработано и утверждено приказом от 29.07.98 г. № 34н Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, которое введено в действие с 1 января 1999 г. Положение № 34н предусматривает право организации на самостоятельное формирование своей учетной политики исходя из ее структуры, отраслевой принадлежности и других особенностей деятельности.

Согласно «Положения об учётной политике организации для целей налогообложения» на ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» расходами признаются обоснованные и документально подтверждённые затраты (а в случаях, предусмотренных статьи 265 НК РФ, убытки), осуществлённые (понесённые) Обществом.

Состав расходов делится на: прямые и косвенные. В состав прямых затрат включаются затраты согласно статьи 318 НК РФ:

* материальные затраты;
* расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе производства товаров, а также суммы ЕСН, начисленного на указанные суммы расходов на оплату труда;
* сумма начисленной амортизации по основным средствам, используемым в производстве продукции.

Сумма прямых расходов, осуществленных в отчетном периоде, относится к расходам текущего периода, за исключением сумм расходов, распределяемых на остатки незавершенного производства.

К косвенным расходам относятся все иные суммы расходов. Сумма косвенных расходов на производство и реализацию, осуществленных в отчетном периоде, в полном объеме относится к расходам текущего периода в соответствии с требованиями НК. Косвенные расходы при формировании себестоимости продукции распределяются пропорционально объему выпущенной продукции. Согласно ПБУ 10/99 собранные за отчетный период затраты по счету 26 «Общехозяйственные расходы» списываются на счет 20 «Основное производство», формируя полную себестоимость готовой продукции.

**2.3 Существующая система учета затрат на производство на предприятии**

На ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» применяется следующая типовая группировка затрат по элементам:

* материальные затраты;
* затраты на оплату труда;
* амортизация основных фондов;
* прочие расходы.

Материальные затраты образуют стоимость следующих потребляемых в производстве ресурсов:

* покупных материалов, используемых в процессе производства продукции (работ, услуг) для обеспечения нормального технологического процесса и для упаковки продукции или расходуемых на другие производственные и хозяйственные нужды (проведение испытаний, контроля, содержание, ремонт и эксплуатация оборудования, зданий, сооружений, других основных фондов и прочее), а также запасных частей для ремонта оборудования, износа инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов, лабораторного оборудования и других средств труда, не относимых к основным фондам, износа спецодежды и других малоценных предметов;
* работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними предприятиями или производствами и хозяйствами предприятия, не относящимися к основному виду деятельности. К работам и услугам производственного характера относятся: выполнение отдельных операций по изготовлению продукции, обработке сырья и материалов; проведение испытаний для определения качества потребляемых сырья и материалов, контроля за соблюдением установленных технологических процессов, ремонта основных производственных фондов и прочее. Транспортные услуги сторонних организаций по перевозкам грузов внутри предприятия;
* платы за воду, забираемую предприятием из водохозяйственных систем в пределах установленных лимитов;
* приобретаемого со стороны топлива всех видов, расходуемого на технологические цели, отопление зданий, транспортные работы по обслуживанию производства, выполняемые транспортом предприятия;
* покупной энергии (электрической), расходуемой на технологические, энергетические, двигательные и другие производственные и хозяйственные нужды предприятия;
* потерь от недостачи материальных ресурсов в пределах норм естественной убыли.

Стоимость материальных ресурсов на предприятии отражаемая по элементу «Материальные затраты», формируется исходя из цен их приобретения (без учета налога на добавленную стоимость, расходов на транспортировку, доставку, осуществляемых силами сторонних организаций и собственными силами. Все эти затраты собираются по дебету счета 20 «Основное производство» и кредиту соответствующих счетов.

Порядок определения материальных расходов определен в соответствии с главой 25 НК РФ статья 254 «Материальные расходы».

Затраты, связанные с доставкой (включая погрузочно – разгрузочные работы) материальных ресурсов транспортом и персоналом предприятия, подлежат включению в соответствующие элементы затрат на производство. Вид упаковки и тары на предприятии определяется в соответствии с нормами расхода упаковочных материалов, определяемыми самим предприятием на 1 тонну готовой продукции с учетом их качества и возможного сокращения затрат.

Потребность в этикетках на предприятии определяется для различных видов хлеба и хлебобулочных изделий, бумаге, коробках для упаковки сухарей, пряников, печенья. Стоимость всех видов упаковочных материалов и тары подытоживается по каждому виду изделий. Накладные расходы (стоимость доставки, погрузки, разгрузки и др.) рассчитываются по каждому виду упаковочных материалов и тары, суммируются и распределяются по изделиям пропорционально их стоимости.

На ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» затраты на сырье, включаемые в себестоимость продукции, занимают доминирующую часть.

Основным сырьем для производства хлеба и хлебобулочных изделий являются мука, дрожжи, соль, вода, сахар, масло растительное, животные жиры, патока, яичные и молочные продукты, хмель, тмин, кориандр, ванилин, молочная и лимонная кислота, фруктовые подварки и другие.

В составе материальных затрат выделяются: мука, накидки и скидки за влажность, основное и дополнительное сырье (кроме муки), черствый хлеб и брак готовых изделий (для отчета), расходы по мягкой таре, транспортно-заготовительные расходы на основное и дополнительное сырье (кроме муки), возвратные отходы (вычитаются).

Количество и стоимость сырья и материалов, необходимых для выработки хлебобулочных изделий определяются по расчету на основании:

* производственной программы исходя из производственных мощностей и согласования точных объемов продукции;
* массы единицы продукции;
* выхода хлебобулочных изделий;
* расхода основного и дополнительного сырья на единицу продукции;
* розничных, оптовых и договорных цен на основное и дополнительное сырье и вспомогательные материалы;
* накладных расходов на сырье и материалы (с учетом оплаты процентов на приобретение в кредит, представленный поставщиком этих товаров, наценок, надбавок, комиссионных вознаграждений, уплаченных снабженческим организациям, расходов на транспортировку, хранение и доставку материальных ресурсов, стоимости услуг товарных бирж, включая брокерские услуги, таможенных пошлин).

На предприятии расчет потребности и стоимости сырья и материалов составляется по каждому виду хлеба и хлебобулочных изделий, предусмотренных планом производства, по каждому сорту муки и виду прочих основных материалов, предусмотренных рецептурами, включая воду, на технологические цели.

Потребность муки определяется на основе плана производства и норм выхода готовой продукции, определяемых с учетом достигнутого уровня фактического выхода в базисном периоде (при условии соблюдения требований по качеству изделий).

Расчет ведется по каждому сорту муки, в тех случаях, когда на выработку изделий предусматривается смесь муки различных сортов (а также солода), рассчитывается общее количество по норме выхода, а затем это количество распределяется по сортам муки (солода) в соотношении, указанном в рецептуре.

Потребность муки для каждого вида изделий определяется делением плановой выработки в тоннах на планируемый процент выхода и умножением полученного результата на 100.

Отходы реализуемые рассчитываются умножением принятой в плане нормы отходов на общее количество муки по каждому виду изделий, причем они не уменьшают потребность муки, так как потери учтены в нормах выхода. Прочие основные материалы рассчитываются:

* по хлебу и хлебобулочным изделиям – по нормам на 1000 кг муки;
* по кондитерским изделиям – по нормам на 100 кг готовой продукции.

Масло растительное на смазку форм и листов определяется по нормам его расхода на 1 т продукции.

Потребное количество воды на технологические нужды рассчитывается по каждому виду изделий в зависимости от предусмотренной влажности теста, нормы выхода.

Потребность дрожжей, соли и дополнительного сырья, входящего в рецептуры хлеба и хлебобулочных изделий, определяется в процентах к расходу муки.

Потребность в топливе на технологические нужды устанавливается исходя из фактических показаний газового счетчика. В учете это отражается в проводке следующей корреспонденцией дебет 20 «Основное производство» кредит 60-2 «Услуги сторонних организаций».

На предприятии расход газового топлива на отопление помещений производственного назначения, а также расход топлива на подогрев воды в душевых комнатах также определяется, как и в выше представленном случае. Отражение в учете происходит по тем же счетам.

Потребность электроэнергии на технологические нужды рассчитывается на основании дифференцированных норм ее расхода на 1 т продукции в кВтч и производственной программы в разрезе каждого сорта изделий и по каждому кварталу.

При расчете стоимости, основного и дополнительного сырья не учитывается стоимость транспортных расходов, на которые составляется специальный расчет.

Расходы по оказанию транспортных услуг учитывается следующей корреспонденцией дебет 20 «Основное производство» кредит 60-2 «Услуги сторонних организаций».

Стоимость перевозки за 1 тонну принимается в расчет в соответствии с установленным тарифом, договором на доставку и другим.

Транспортные расходы распределяются пропорционально количеству выработанной продукции по каждому сорту в отдельности.

Расчет транспортных расходов на прочие основные материалы рассчитывается по каждому из видов прочих основных материалов, кроме воды на технологические цели.

Транспортные расходы пересчитываются на 1 рубль стоимости материалов для последующего их распределения по видам продукции.

Из расходов на материальные ресурсы, включаемых в себестоимость продукции, исключается стоимость возвратных отходов.

Под возвратными отходами производства понимаются остатки сырья, материалов, полуфабрикатов, теплоносителей и других видов материальных ресурсов, образовавшихся в процессе производства хлеба и хлебобулочной продукции, утратившие полностью или частично потребительские качества исходного ресурса и в силу этого используемые с повышенными затратами (понижением выхода продукции), или вовсе не используемые по прямому назначению.

Не относятся к отходам остатки материальных ресурсов, которые в соответствии с установленной технологией передаются в другие цехи, подразделения в качестве полноценного материала для производства других видов продукции (работ, услуг).

Возвратные отходы делятся на перерабатываемые, которые используются предприятием для выработки панировочных сухарей или при производстве хлеба, и реализуемые.

К перерабатываемым отходам относятся:

* горбушка хлеба и сухарных плит, остающиеся при резке хлеба и плит на сухари;
* отходы, отбираемые на отдельных стадиях технологического процесса производства хлеба;
* лом от апробации изделий и возвращенные остатки готовой продукции из лаборатории после анализа;
* лом и деформированные изделия, отбираемые в процессе производства из печей, охлаждения, внутрицеховой транспортировки и укладки изделий;
* отходы, образующиеся в момент перехода с выпечки одного сорта изделий на другой и в период пуска и останова печей.

Выше перечисленные отходы учитываются по дебету 28 «Брак в производстве» и кредиту 40 «Выпуск продукции» и отпускаются обратно в производство следующей записью дебет 40 «Выпуск продукции» кредит 20 «Основное производство»

К отходам реализуемым относятся:

* мучной смет, собранный в производственных цехах и мучных складах;
* мучной выбой от вытряхивания мешков;
* хлебная крошка;
* отходы от зачистки технологического оборудования. Данные отходы реализуются работникам предприятия. Дебет 10 «Материалы» кредит 20 «Основное производство» – списание из производства, дебет 50 «Касса» кредит 10 «Материалы» – реализация.

Стоимость возвратных отходов, подлежащих вторичной переработке, вычитается из стоимости основного и дополнительного сырья по стоимости муки, содержащейся в них. Стоимость реализуемых отходов мучного смета также исключается из стоимости основного и дополнительного сырья по установленным ценам реализации на корм скоту, выработку обойного клея и другому.

При калькулировании себестоимости продукции использованная мука исключается из расхода муки в производстве.

Возвратные отходы оцениваются в следующем порядке:

* по пониженной цене исходного материального ресурса (по цене возможного использования), если отходы могут быть использованы для основного производства, но с повышенными затратами (пониженным выходом готовой продукции),
* по действующим ценам на отходы за вычетом расходов на их сбор и обработку, когда отходы идут в переработку внутри предприятия или сдаются на сторону;
* по полной цене исходного материального ресурса, если отходы реализуются на сторону для использования в качестве полноценного ресурса.

Потребное количество воды на технологические нужды рассчитывается по каждому виду изделий в зависимости от предусмотренной влажности теста, нормы выхода.

Потребность дрожжей, соли и дополнительного сырья, входящего в рецептуры хлеба и хлебобулочных изделий, определяется в процентах к расходу муки.

Потребность в топливе на технологические нужды устанавливается исходя из фактических показаний газового счетчика.

В элементе «Затраты на оплату труда» отражаются затраты на оплату труда основного производственного персонала предприятия, включая премии рабочим и служащим за производственные результаты, стимулирующие и компенсирующие выплаты, в том числе компенсации по оплате труда в связи с повышением и индексацией цен в пределах норм, предусмотренных законодательством, а также расходы на оплату труда работников несписочного (нештатного) состава, относящегося к основной деятельности и в учете отражаются по дебету счета 20 «Основное производство» и кредиту 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», отчисления по установленным нормам на социальное страхование по дебету счета 20 «Основное производство» и кредиту 69-1, в пенсионный фонд 69-2, фонд медицинского страхования 69-3 – от затрат на оплату труда работников, включаемых в себестоимость продукции, по элементу затраты на оплату труда (кроме тех видов оплаты, на которые страховые взносы не начисляются).

В соответствии с Налоговым кодексом РФ (статья 255 «Расходы на оплату труда») в расходы налогоплательщика на оплату труда включаются:

* любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах;
* стимулирующие начисления и надбавки;
* компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда;
* премии и единовременные поощрительные начисления;
* расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные нормами законодательства Российской Федерации, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

На ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» заработная плата начисляется в денежном выражении согласно «Положения по оплате труда», разработанного на основании Законодательства РФ о труде.

В частности к расходам на оплату труда относятся:

1. денежные компенсации за неиспользованный отпуск в соответствии с трудовым законодательством Российской Федерации;
2. расходы на оплату труда, сохраняемую в соответствии с законодательством Российской Федерации на время учебных отпусков, предоставляемых работникам налогоплательщиком;

По элементу «Амортизация основных фондов» отражается сумма амортизационных отчислений, исчисленных исходя из балансовой стоимости основных производственных фондов и утвержденных в установленном порядке норм. При этом по основным средствам начисление амортизации прекращается после истечения нормативного срока их службы при условии полного перенесения всей их стоимости на издержки производства и обращения.

В соответствии с «Положением об учетной политике» на предприятия ПО «Хлеб» амортизация начисляется линейным методом.

При применении линейного метода сумма начисленной за один месяц амортизации в отношении объекта амортизируемого имущества определяется как произведение его первоначальной (восстановительной) стоимости и нормы амортизации, определенной для данного объекта.

При применении линейного метода норма амортизации по каждому объекту амортизируемого имущества определяется по формуле:

, (2.4)



где К – норма амортизации в процентах к первоначальной (восстановительной) стоимости объекта амортизируемого имущества;

n – срок полезного использования данного объекта амортизируемого имущества, выраженный в месяцах.

К элементу «Прочие расходы**»** в составе себестоимости продукции (работ, услуг) относятся производственные затраты, не связанные непосредственно с использованием материальных и трудовых ресурсов, имеющие характер комплексных денежных платежей.

На предприятии существует перечень прочих расходов, который разработан на основании главы 25 НК РФ и в частности статьи 264 «Прочие расходы, связанные с производством и (или) реализацией» с учетом внесенных в 2002 году поправок. Одновременно статьей 265 НК установлен перечень не связанных с производством и реализацией обоснованных затрат, относимых к внереализационным расходам.

При организации учета производственных затрат обеспечивается возможность за соблюдением законов и нормативных актов в части закона о налогах с предприятий, объединений и организаций, для чего из всей совокупности затрат выделяется та их часть, в отношении которой предоставляются льготы по налогу на прибыль.

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

Путем учета затрат решаются следующие производственные задачи:

* контроль за издержками производства, направленный на их снижение и рост прибыли;
* оперативная информация административно-технического персонала предприятия об отклонениях от нормального хода производственного процесса в целях их быстрейшего устранения;
* определение фактических затрат на производство, себестоимости и рентабельности продукции;
* оценка эффективности мер по развитию и совершенствованию производства и результатов деятельности структурных подразделений и предприятия в целом.

Конечным итогом учета затрат на производство является составление калькуляций – исчисление себестоимости конкретных видов продукции (работ, услуг).

Для учета затрат на производство продукции (работ, услуг) на ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» используются следующие активные счета:

* 20 «Основное производство»,
* 23 «Вспомогательные производства»,
* 25 «Общепроизводственные расходы»,
* 26 «Общехозяйственные расходы»,
* 28 «Брак в производстве»,
* 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»,
* 44 «Расходы на продажу»

Счета 20 и 23 – калькуляционные, на них исчисляется фактическая себестоимость продукции (работ, услуг) основного и вспомогательного производств.

В течение месяца прямые, элементные затраты учитываются на основании первичных документов в себестоимости конкретных видов продукции (работ, услуг).

Косвенные, комплексные расходы включаются в себестоимость продукции по-разному, в зависимости от характера и периода времени, к которому они относятся. Часть косвенных расходов, возникающих ежемесячно, учитываются на счетах 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы».

На счете 25 учитываются расходы по обслуживанию основного (вспомогательного) производства. К ним относятся:

### расходы по эксплуатации машин и оборудования (заработная плата вспомогательного персонала, отчисления на социальное страхование с их заработной платы, стоимость электроэнергии, смазочных материалов и т.п.);

### износ основных средств производственного назначения;

### затраты на ремонт основных средств;

### расходы по управлению (заработная плата персонала, обслуживающего производство с отчислениями на социальное страхование);

### хозяйственные расходы (отопление, освещение, содержание помещений, арендная плата за производственные основные средства) и др.

На счете 26 учитываются расходы по обслуживанию и управлению предприятием. К ним относятся:

### административно-управленческие расходы (оплата труда с отчислениями работников управления, командировочные, канцелярские, почтовые расходы и т.п.),

### общехозяйственные расходы (износ и ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения, оплата труда общехозяйственного персонала с отчислениями и т.д.), продукции, количеству отработанных рабочими человеко-часов, количеству машино-часов оборудования и др.

При выборе способа распределения косвенных расходов необходимо учитывать специфику работы предприятия, в том числе уровень механизации и автоматизации отдельных участков, уровень квалификации счетных работников и другие факторы.

Для распределения общехозяйственных и общепроизводственных расходов составляются специальные ведомости распределения этих расходов.

Счет 28 «Брак в производстве» предназначен для обобщения информации о потерях от брака в производстве.

По дебету счета 28 «Брак в производстве» собираются затраты по выявленному внутреннему и внешнему браку (стоимость неисправимого, т.е. окончательного брака, расходы по исправлению и т.п.).

По кредиту счета 28 «Брак в производстве» отражаются суммы, относимые на уменьшение потерь от брака (стоимость забракованной продукции по цене по цене возможного использования, суммы, подлежащие взысканию с виновников брака).

Счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» предназначен для обобщения информации о затратах, связанных с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг обслуживающими производствами и хозяйствами организации.

На данном счете могут быть отражены затраты состоящих на балансе организации обслуживающих производств и хозяйств, деятельность которых не связана с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг, явившихся целью создания организации: жилищно-коммунального хозяйства (эксплуатация столовых и буфетов, бань, мастерских бытового обслуживания)

Счет 44 «Расходы на продажу» предназначен для обобщения информации о расходах, связанных с продажей продукции, товаров, работ, услуг.

В организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, на счете 44 могут быть отражены, в частности, следующие расходы: на затаривание упаковку изделий на складах готовой продукции, комиссионные сборы (отчисления), уплачиваемые сбытовым и другим посредническим организациям.

На ООО «Хлебозавод Гулькевичский» затраты учитываются методом фактической себестоимости. Метод учета фактических затратстроится 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 позволяет, в конечном счете, определить фактическую себестоимость.

Недостатки учета фактической себестоимости:

* неоперативное обеспечение управляющего персонала бухгалтерской информацией. Данные о стоимости изделий предоставляются лишь спустя известное время по окончании периода, в течение которого производится продукция;
* в отсутствие стандартов (норм) единственный способ использования бухгалтерских данных для анализа эффективности производства состоит в сопоставлении себестоимости каждой последующей операции с аналогичной предыдущей. При этом обычно трудно определить, была ли себестоимость предыдущей операции высока или нет;
* данная система не создает никаких предпосылок для четкого выявления основных факторов производства и не сосредоточивает внимание управляющих на его недостатках. Управляющие же не могут вникать во все производственные подробности и разбираться в соотношениях отдельных цифр;
* учет фактической себестоимости трудоемок, создает много лишней работы по регистрации хозяйственных фактов, а потому оказывается более дорогостоящим;
* невозможно оперативно сигнализировать администрации о непроизводительных расходах труда и материалов, которые можно было бы устранить путем принятия экстренных мер.

Однако 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.

Таким образом, учет фактических затрат исключает возможность оперативного контроля за использованием ресурсов, выявления и устранения причин перерасхода и недостатков в организации производства, нарушений технологических процессов, изыскания и мобилизации внутрипроизводственных резервов.

Метод учета затрат выбирается предприятием самостоятельно, так как 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 также возможность реализации важного принципа управленческого учета – управления себестоимостью по отклонениям.

**2.4 Выявленные проблемы в учете затрат на производство на ООО «Хлебозавод «Гулькевичский»**

В результате проведенного исследования существующей системы учета затрат на производство на предприятии ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» был обнаружен ряд недостатков в системе учета, устранение которых может принести реальную экономическую выгоду как предприятию в целом, так и бухгалтерии предприятия в частности.

К выявленным недостаткам можно отнести следующие:

1. В настоящее время бухгалтерский учет на ООО «Хлебозавод Гулькевичский» ведется по автоматизированной форме учета с использованием компьютерной техники и бухгалтерской программы 1С: Предприятие 7.7.Я хотела бы порекомендовать использование 1:С «Бухгалтерия 8.0», она обеспечивает решение всех задач, стоящих перед бухгалтерской службой организации: выписку первичных документов, учет продаж и т.д. Кроме того, информацию об отдельных видах деятельности, торговых и производственных операциях, могут вводить сотрудники смежных служб предприятия, не являющиеся бухгалтерами. 1:С «Бухгалтерия 8.0» – универсальная программа массового назначения для автоматизации бухгалтерского и налогового учета, включая подготовку обязательной (регламентированной) отчетности. Это готовое решение для ведения учета в организациях, осуществляющих любые виды коммерческой деятельности: оптовую и розничную торговлю, комиссионную торговлю (в том числе субкомиссию), оказание услуг, производство и т.д.
2. Отсутствие системы управленческого учета. Финансовый учет призван обеспечить отчетной информацией внешних пользователей: акционеров и других собственников, кредиторов, инвесторов предприятия, его персонал, поставщиков, покупателей и так далее, а управленческий учет– это сфера деятельности, связанная с формированием и использованием экономической информации для управления внутри предприятия. Его цель заключается в том, чтобы помочь управляющим в принятии экономически обоснованных решений. В качестве управленческого учета предлагаю внедрение на предприятие ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» системы «Стандарт–костинг». Этот метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции соответствует отечественному нормативному методу, к сожалению, не получившему широкого распространения. Суть системы «Стандарт-кост» в том, что в учет вносится то, что должно произойти, и обособленно отражаются возникшие отклонения.

Основная задача – учет потерь и отклонений в прибыли предприятия. В ее основе лежит четкое, твердое установление норм затрат материалов, энергии, рабочего времени, труда, зарплаты и всех других расходов, связанных с производством продукции. Причем установленные нормы нельзя перевыполнить. Выполнение их даже на 80% означает успешную работу. Превышение нормы означает, что она была установлена ошибочно.

Одно из основных преимуществ системы стандарт−кост – при правильной ее постановке не требуется большой бухгалтерский штат, поскольку учитываются только отклонения от стандартов. Чем стабильнее работает предприятие, тем более стандартизированы производственные процессы, тем менее трудоемким становится учет и калькулирование.

1. Отсутствие аудиторских проверок. Предлагаю на предприятии ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» организовать службу внутреннего аудита в целях своевременного контроля за затратами. Создание внутреннего аудита позволяет своевременно предотвратить нерациональные производственные затраты, предоставив бухгалтеру информацию о них до начала производственного процесса и в ходе его, а не как в действующей практике − после осуществления всех затрат.
2. Также недостатком является то, что на ООО «Хлебозавод Гулькевичский» определение себестоимости продукции (работ, услуг) ведется в рамках российского законодательства без стандартизации норм и правил в международном масштабе, что в настоящее время является очень актуальным. Хочу порекомендовать разработку системы учета на основе определение себестоимости продукции (работ, услуг) в соответствии с МСФО. Себестоимость объекта калькулирования, согласно требованиям МСФО может включать в себя только прямые или переменные затраты, она может калькулироваться только на основе производственных расходов Несмотря на различную полноту включения в себестоимость объекта калькулирования разных видов расходов, общим для этого подхода является то, что другие виды затрат, которые также по своей экономической сущности составляют часть текущих издержек, не включаются в калькуляцию, а возмещаются общей суммой из выручки или валовой прибыли. В этом состоит основная отличительная особенность системы учета неполной себестоимости.

В целом хочется отметить, что система бухгалтерского учета на предприятии ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» составлена грамотно.

**Глава 3 Безопасность и экологичность решений проекта**

**3.1 Охрана труда**

*3.1.1 Общая характеристика предприятия ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» с точки зрения охраны труда, анализ потенциальных опасностей и вредностей*

ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» осуществляет следующие виды деятельности:

* общее (линейное) руководство предприятием и его производственными участками;
* ремонтное и энергетическое обслуживание;
* технико − экономическое планирование, организация и нормирование труда;
* контроль за качеством сырья и готовой продукции;
* бухгалтерский учет и финансовая деятельность;
* материально – техническое снабжение;
* сбыт готовой продукции;
* общее делопроизводство.

Работы по охране труда осуществляются по нормативным документам, согласно отраслевой инструкции.

Основными нормативно – правовыми документами по охране труда являются: Конституция РФ, Трудовой Кодекс, Федеральный Закон РФ «Об основах охраны труда». А также подзаконные акты:

* Постановления Правительства РФ;
* Постановления Министерства труда РФ «О порядке обучения и проверке знаний по охране труда»; Правила устройств и безопасности эксплуатации; Правила безопасности; Инструкции по охране труда; строительные нормы и правила; система стандартов безопасности труда; отраслевые стандарты, стандарты предприятия.

В настоящее время на предприятии проводятся инструктажи:

* вводный инструктаж – инженером по технике безопасности;
* первичный инструктаж – начальником подразделения;
* повторный инструктаж − один раз в квартал со всеми категориями рабочих.

Анализ условий труда показывает, что воздействия ряда опасных и вредных факторов на работников хлебозавода, не всегда соответствуют установленным нормам.

Воздействие физически опасных и внедренных производственных факторов сопряжено с эксплуатацией средств механизации, вследствие чего потенциально опасными являются:

1. травмирование движущимися машинами и механизмами − автомобильный транспорт на территории предприятия, агрегаты для просеивания муки, ленточные конвейеры;
2. запыленность воздуха − хлебный цех (выделение мучной пыли при  
   выгрузке и хранении муки), кондитерский цех (мучная пыль и сахарная пудра), участок просеивания муки, столярный участок (пыль древесная), окрасочный участок (аэрозоль краски);
3. опасное действие электрического тока − хлебный цех,  
   административные и бытовые помещения, столярный участок, окрасочный участок, сварочный пост, слесарный участок − источниками являются розетки и линии электропроводки;
4. возможность возникновения пожаров и взрывов − помещения имеющие электропроводку, а также опасность взрывов печи в котельной, печи в хлебобулочном цехе, и на окрасочном участке;
5. повышенные шум и вибрации − транспорт (шумы двигателей), механический цех (деревообрабатывающие станки − шум и вибрация), участок просеивания муки (вибрации);
6. неблагоприятное освещение − склад сырья и материалов, бытовые помещения, пункт приема муки;
7. повышенная влажность воздуха − котельная, душевые комнаты;
8. тепловые излучения − котельная (отопительная печь), хлебный цех (топки печей), сварочный пост (сварочный аппарат);
9. повышенные физические нагрузки − погрузоразгрузочный участок, участок приема и хранения муки.

Специфические опасности, характерны для сварочных работ.

При выполнении сварки или резки металлов на работников воздействуют вредные и опасные производственные факторы, к которым относятся:

1. повышенная запыленность или загазованность воздуха рабочей зоны;
2. ультрафиолетовое, видимое и инфракрасное излучение сварочной дуги, а также инфракрасное излучение свариваемых изделий;
3. электромагнитные поля;
4. ионизирующие излучения;
5. шум;
6. ультразвук;
7. статическая нагрузка на руки.

При сварке или резке металлов в зону дыхания работающих поступают сварочные аэрозоли, содержащие в составе твердой фазы окислы различных металлов (марганца, хрома, никеля, меди, титана, алюминия, железа, вольфрама и др.) и другие соединения, а также токсичные газы (окись углерода, озон, фтористый водород, окислы азота и др.

Сварочные работы нередко сопровождаются выделением пыли, паров или избытков тепла, вредных газов и т.п., что создает неблагоприятные условия для работы и может отражаться на здоровье работающих.

В состав передвижных источников предприятия входят пять автомобилей, три из них грузовые. Выбросы автомобилей опасны не только потому, что содержат большое количество токсичных элементов, но и потому, что сразу поступают в активную зону биосферы – они находятся на уровне дыхания человека.

Другой причиной, отрицательно воздействующей на организм человека, является шумовое загрязнение от транспорта, вызывающее повышенную утомляемость, снижение умственной активности, понижение производительности труда, развитие сердечно − сосудистых и нервных заболеваний. Так как само месторасположение рассматриваемого нами объекта исследования обусловлено непосредственной близостью с автомобильной дорогой, то проблема шумового дискомфорта приобретает особую актуальность. Основным методом борьбы с шумом является улучшение конструкции машин, более жесткие технологические требования, особенно:

* уменьшение дисбаланса роторов;
* установка глушителей;

В административных помещениях и в бухгалтерии используются компьютеры, которые оказывают электромагнитное воздействие на окружающую среду и особенно на пользователей ПЭВМ.

На рабочем месте бухгалтера установлен ПК и принтер, которые питаются от сети с глухозаземленной нейтралью, напряжением 220 Вт. Комплексная оценка факторов производственной среды и самого характера труда показывает, что они не всегда соответствуют требованиям санитарных норм. При длительной работе на компьютере отмечается негативное влияние на организм: повышение уровня электромагнитного излучения, статистического электричества, повышенного содержания ионов, блесткость, повышенного уровня пульсации светового потока, шума, а так же напряжение зрения, внимания, монотонность труда, большой объем перерабатываемой информации в единицу времени.

Неправильное освещение приводит к перенапряжению зрительного анализатора, ухудшение зрения. Таким образом, главной целью разработки и обеспечения безопасности трудового процесса является сохранение здоровья работников и высокой производительности труда за счет нормализованных условий труда.

*3.1.2 Разработка организационных и технических мероприятий по обеспечению безопасных условий труда*

Одним из факторов, который может уменьшить негативное влияние ПЭВМ, является строгое соблюдение режима работы.

Проведённые психофизиологические исследования показали, что работа на компьютерах вызывает более выраженные неблагоприятные изменения со стороны высшей нервной деятельности и зрительного анализатора, свидетельствующие о развитии утомления и переутомления и наступающие раньше, чем при обычной умственной деятельности без использования компьютеров.

Время перерывов в зависимости от трудовой деятельности устанавливается согласно СанПиН 2.2.2. 542 – 96.

Рабочие места с использованием ПЭВМ в бухгалтерии ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» соответствуют требованиям Санитарных правил.

ПЭВМ соответствуют требованиям санитарных правил. Концентрации вредных веществ, выделяемых ПЭВМ в воздух помещений, не превышает предельно допустимых концентраций (ПДК), установленных для атмосферного воздуха.

Конструкция ПЭВМ обеспечивает возможность поворота корпуса в горизонтальной и вертикальной плоскости с фиксацией в заданном положении для обеспечения фронтального наблюдения экрана ВДТ. Дизайн ПЭВМ предусматривает окраску корпуса в спокойные мягкие тона с диффузным рассеиванием света. Корпус ПЭВМ, клавиатура и другие блоки и устройства ПЭВМ имеют матовую поверхность с коэффициентом отражения 0,4 − 0,6 и не имеют блестящих деталей, способных создавать блики.

Конструкция ВДТ предусматривает регулирование яркости и контрастности.

Документация на проектирование, изготовление и эксплуатацию ПЭВМ не противоречит требованиям санитарных правил.

Помещения для эксплуатации ПЭВМ имеют естественное и искусственное освещение.

Естественное и искусственное освещение соответствует требованиям действующей нормативной документации. Окна в помещениях, где эксплуатируется вычислительная техника, преимущественно ориентированы на север и северо-восток.

Оконные проемы оборудованы регулируемыми устройствами типа: жалюзи, занавесей, внешних козырьков.

Площадь на одно рабочее место пользователей ПЭВМ с ВДТ на базе электроннолучевой трубки (ЭЛТ) составляет не менее 6 м2, а с ВДТ на базе плоских дискретных экранов (жидкокристаллические, плазменные) − 4,5 м2.

Для внутренней отделки интерьера помещений, где расположены ПЭВМ, используются диффузно-отражающие материалы с коэффициентом отражения для потолка − 0,7 − 0,2 для стен − 0,5 − 0,6; для пола − 0,3 − 0,5.

Помещения, где размещаются рабочие места с ПЭВМ, оборудованы защитным заземлением в соответствии с техническими требованиями по эксплуатации.

Рабочие места не размещают с ПЭВМ вблизи силовых кабелей и вводов, высоковольтных трансформаторов, технологического оборудования, создающего помехи в работе ПЭВМ.

В помещениях, оборудованных ПЭВМ, проводится ежедневная влажная уборка и систематическое проветривание, но не после каждого часа работы на ПЭВМ, как рекомендуется санитарными правилами.

Уровни положительных и отрицательных аэроионов в воздухе помещений, где расположены ПЭВМ, соответствуют действующим санитарно − эпидемиологическим нормативам.

Шумящее оборудование (печатающие устройства, серверы), уровни шума которой превышают нормативные, не размещаются в помещении с ПЭВМ.

Рабочие столы размещены таким образом, чтобы видеодисплейные терминалы были ориентированы боковой стороной к световым проемам, чтобы естественный свет падал преимущественно слева.

Искусственное освещение в помещениях для эксплуатации ПЭВМ осуществляется системой общего равномерного освещения.

Освещенность на поверхности стола в зоне размещения рабочего документа 300 − 500 лк. Освещение не создаёт бликов на поверхности экрана. Освещенность поверхности экрана не более 300 лк.

Ограничивается прямая блесткость от источников освещения, при этом яркость светящихся поверхностей (окна, светильники), находящихся в поле зрения, не более 200 кд/м2.

Яркость светильников общего освещения в зоне углов излучения от 50 до 90 градусов с вертикалью в продольной и поперечной плоскостях составляет не более 200 кд/м2, защитный угол светильников не менее 40 градусов.

В качестве источников света при искусственном освещении применяют преимущественно люминесцентные лампы типа ЛБ и компактные люминесцентные лампы (КЛЛ). В светильниках местного освещения применяются лампы накаливания, в том числе галогенные.

Для освещения помещений с ПЭВМ применяют светильники с зеркальными параболическими решетками, укомплектованными электронными пускорегулирующими аппаратами (ЭПРА). Допускается использование многоламповых светильников с электромагнитными пускорегулирующими аппаратами (ЭПРА), состоящими из равного числа опережающих и отстающих ветвей.

При отсутствии светильников с ЭПРА лампы многоламповых светильников или рядом расположенные светильники общего освещения включаются на разные фазы трехфазной сети. Общее освещение при использовании люминесцентных светильников выполняется в виде сплошных или прерывистых линий светильников, расположенных сбоку от рабочих параллельно линии зрения пользователя при рядном расположении видеодисплейных терминалов. При периметральном расположении компьютеров линии светильников располагаются, локализовано над рабочим столом ближе к его переднему краю, обращенному к оператору. Для обеспечения нормируемых значений освещенности в помещениях для использования ПЭВМ проводится чистка стекол оконных рам и светильников не реже двух раз в год и проводится своевременная замена перегоревших ламп.

При размещении рабочих мест с ПЭВМ расстояние между рабочими столами с видеомониторами (в направлении тыла поверхности одного видеомонитора и экрана другого видеомонитора), не менее 2,0 м, а расстояние между боковыми поверхностями видеомониторов − не менее 1,2м.

Рабочие места с ПЭВМ при выполнении творческой работы, требующей значительного умственного напряжения или высокой концентрации внимания, изолируются друг от друга перегородками высотой 1,5 − 2,0 м.

Экран видеомонитора находится от глаз пользователя на расстоянии 600 − 700 мм, но не ближе 500 мм с учетом размеров алфавитно-цифровых знаков и символов. При работе недопустимы повороты головы или корпуса тела пользователя (рисунок 3.1,3.2).

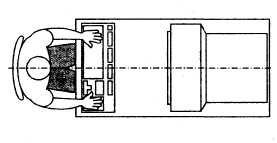


Рисунок 3.1 − Правильное расположение монитора

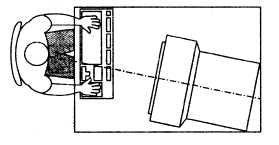


Рисунок 3.2 − Неправильное расположение монитора

Конструкция рабочего стола обеспечивает оптимальное размещение на рабочей поверхности используемого оборудования с учетом его количества и конструктивных особенностей, характера выполняемой работы. При этом допускается использование рабочих столов различных конструкций, отвечающих современным требованиям эргономики. Поверхность рабочего стола имеет коэффициент отражения 0,5 − 0,7. Экран видеомонитора находится от глаз пользователя на расстоянии 600 − 700 мм, но не ближе 500 мм с учетом размеров алфавитно − цифровых знаков и символов (рисунок 3.3).

Правильно



Неправильно

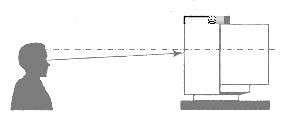


Рисунок 3.3 − Расположение монитора по высоте

Высота рабочей поверхности стола для пользователей регулируется в пределах 680 − 800 мм; при отсутствии такой возможности высота рабочей поверхности стола составляет 725 мм.

Модульными размерами рабочей поверхности стола для ПЭВМ, на основании которых рассчитывается конструктивные размеры, считается: ширина 800, 1000, 1200 и 1400 мм, глубина 800 и 1000 мм при нерегулируемой его высоте, равной 725 мм.

Рабочий стол имеет пространство для ног высотой не менее 600 мм, шириной − не менее 500 мм, глубиной на уровне колен − не менее 450 мм и на уровне вытянутых ног − не менее 650 мм.

Конструкция рабочего стула (кресла) обеспечивает поддержание рациональной рабочей позы при работе на ПЭВМ, позволяет изменять позу с целью снижения статического напряжения мышц шейно − плечевой области и спины для предупреждения развития утомления. Тип рабочего стула (кресла) выбирается с учетом роста пользователя, характера и продолжительности работы с ПЭВМ.

Рабочий стул (кресло) подъемно − поворотный, регулируем по высоте и углам наклона сиденья и спинки, а также расстоянию спинки от переднего края сиденья, при этом регулировка каждого параметра независима, легко осуществляема и имеет надежную фиксацию.

Конструкция рабочего стула обеспечивает:

* ширину и глубину поверхности сиденья не менее 400 мм;
* поверхность сиденья с закругленным передним краем;
* регулировку высоты поверхности сиденья в пределах 400 − 550 мм и углам наклона вперед до 15 град, и назад до 5 град.;
* высоту опорной поверхности спинки 300 мм, ширину − не менее 380 мм и радиус кривизны горизонтальной плоскости − 400 мм;
* угол наклона спинки в вертикальной плоскости в пределах 30 градусов;
* регулировку расстояния спинки от переднего края сиденья в пределах 260 − 400 мм;
* стационарные или съемные подлокотники длиной не менее 250 мм и шириной − 50 − 70 мм;
* регулировку подлокотников по высоте над сиденьем в пределах 230 мм и внутреннего расстояния между подлокотниками в пределах 350 − 500 мм.

Рабочее место пользователя ПЭВМ оборудовано подставкой для ног, имеющей ширину не менее 300 мм, глубину не менее 400 мм, регулировку по высоте в пределах до 150 мм и по углу наклона опорной поверхности подставки до 20°. Поверхность подставки рифленая и имеет по переднему краю бортик высотой 10 мм.

Клавиатура располагается на поверхности стола на расстоянии 100 − 300 мм от края, обращенного к пользователю или на специальной, регулируемой по высоте рабочей поверхности, отделенной от основной столешницы (рисунок 3.4).

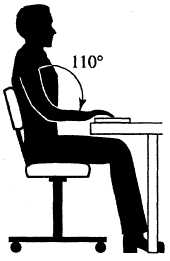


Рисунок 3.4 − Поза пользователя ПЭВМ

Лица, работающие с ПЭВМ более 50% рабочего времени (профессионально связанные с эксплуатацией ПЭВМ), проходят обязательные предварительные при поступлении на работу и периодические медицинские осмотры в установленном порядке.

Женщины со времени установления беременности переводятся на работы, не связанные с использованием ПЭВМ, или для них ограничивается время работы с ПЭВМ (не более 3 часов за рабочую смену) при условии соблюдения гигиенических требований, установленных Санитарными правилами. Трудоустройство беременных женщин осуществляется в соответствии с законодательством Российской Федерации.

**3.2 Охрана окружающей среды**

*3.2.1 Общая характеристика ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» с точки зрения его влияния на окружающую среду*

ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» расположен на юго-западной окраине города Гулькевичи. В северном направлении предприятие граничит с жилым сектором, в южном и восточном с ЗАО Госплемзавод «Гулькевичский», с западной стороны − с сельхозугодьями ЗАО Госплемзавод «Гулькевичский».

Санитарно − защитная зона согласно СанПин 2.2.1/2.1.1.1200-03- 50 метров − соблюдается.

ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» производит выпуск хлеба, хлебобулочных и кондитерских изделий в широком ассортименте.

В состав предприятия входят две промплощадки:

Общая площадь первой промплощадки – 1307,16 м2 в том числе площадь твердых покрытий – 8262,5 м 2.

Первая площадка включает следующие производственные подразделения:

* административное здание;
* кондитерский цех;
* хлебный цех;
* котельная;
* моющий цех;
* механический цех;
* материальный склад;
* экспедиция;
* склад сырья

Общая площадь второй промплощадки – 20000 м2 в том числе площадь твердых покрытий – 15000 м2.

Вторая промплощадка включает следующие производственные подразделения − транспортный цех.

К источникам выделения загрязняющих веществ, источникам загрязнения атмосферы, загрязняющим веществам относятся:

* + хлебный и кондитерский цех. Выпечка хлеба, хлебобулочных и кондитерских изделий производится в печах, работающих на природном газе. Выделяемые при сгорании вредные вещества выбрасываются в атмосферу без очистки через трубу. Источник выделения загрязняющих веществ − труба. Загрязняющие вещества − углерода оксид, азота диоксид, серы диоксид;
  + котельная, работающая на природном газе. Предназначена для отопления производственных, административных, бытовых помещений в холодный период года и обеспечения технологического процесса технологической тепловой энергией. Вредные вещества, образующиеся при сгорании топлива, выбрасываются в атмосферу без очистки через трубу. Источники загрязнения атмосферы − труба. Загрязняющие вещества − углерода оксид, азота диоксид, серы диоксид;
  + участок просеивания муки. Перед замешиванием теста мука подвергается просеиванию в агрегатах. Выделяемая при этом мучная пыль за счёт принудительной вентиляции выбрасывается в атмосферу без очистки через трубу. Источники выделения загрязняющих веществ − агрегаты для просеивания муки. Источник загрязнения атмосферы − труба. Загрязняющее вещество − пыль мучная;
  + подвоз сырья осуществляется карбюраторными автомобилями грузоподъёмностью до трёх тонн. На балансе предприятия находятся 8 легковых машин,16 грузовых машин и 2 самосвала. Мука расфасована в мешки. Она сгружается на склад тарного приёма и хранения. Вывоз готовой продукции так же осуществляется этими выше названными в данном пункте автомобилями. Источник выделения загрязняющих веществ − двигатель автомобиля. Источник загрязнения − труба автомобиля. Загрязняющие вещества − углерода оксид, пары топлива, азота диоксид, сажа, серы диоксид, бензапирен, соединения свинца;
  + механический цех, где производится механическая обработка металлов, ремонт оборудования и заточка инструментов. Источник выделения загрязняющих веществ − станок заточный. Источник загрязнения − оконное отверстие. Загрязняющее вещество − пыль абразивная металлическая, обтирочный материал, загрязненный маслами. На территории цеха производятся газосварочные работы с применением электродовАНО−21. В результате образуются остатки и огарки сварочных электродов, карбидный ил, сварочные газы.

Кроме перечисленных выше веществ загрязняющих атмосферу на предприятии ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» присутствуют так же сточные воды, загрязняющие окружающую среду. К источникам выделения данных отходов относятся:

* моющий цех, чаны тестомесильные, формы для выпечки хлеба. В процессе мытья образуются сточные воды, которые без прохождения очистки сливаются в канализационную систему. Источник выделения загрязняющих веществ − моющий цех. Источник загрязнения окружающей среды − труба сливная. Вещества-загрязнители − водная эмульсия, содержащая примеси муки. В моющем цехе применяются следующие моющие средства: паста «Пальмира», мыло хозяйственное, моющее средство «Тест−гель», чистящее средство «Пемолюкс», моющее средство «Белизна»;
* душевые кабины для рабочих смены. В процессе выпечки хлеба, работники предприятия работают с мукой и её производными, получают при этом загрязнения. В целях личной гигиены принимают душевые процедуры. Источник выделения загрязняющих веществ − душевые кабины. Источник загрязнения окружающей среды − труба канализационная. Вещество-загрязнитель − сточные воды, содержащие щелочные соединения.

Кроме сточных вод и отходов, загрязняющих атмосферу, на предприятии имеются и твердые отходы, к источникам, выделения которых относятся следующие подразделения предприятия:

* склад готовой продукции, лотки хлебные деревянные, которые в процессе своего использования приходят в негодность и тем самым превращаются в твердые отходы и подлежат обмену;
* хлебный цех, а именно формы для его выпечки, которые в процессе неосторожного обращения с ними или от естественного износа трескаются, а затем получают трещины, становятся непригодными для выпечки хлеба. Данные формы также подлежат обмену.

Размер платежей за выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в окружающую среду и размещение отходов сведены в таблицу 3.1

Таблица 3.1− Плата за загрязнение окружающей среды (в рублях).

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Годы | За выбросы в атмосферу от стационарных источников | За выбросы в атмосферу от передвижных источников | За размещение ТБО | За сброс сточных вод | Итого |
| 2006 | 5565,82 | 523,08 | 13000,56 | 8056,78 | 27146,24 |
| 2007 | 17879,89 | 1326,15 | 25096,24 | 21089,01 | 65391,29 |
| 2008 | 2313,28 | 645,13 | 17820,45 | 10500,45 | 31279,31 |

По данным таблицы 3.1 можно заметить, что по сравнению с 2006 годом наблюдается тенденция увеличения платежей за загрязнение окружающей среды. Это происходит потому, что у предприятия на протяжении 2007 года наблюдалось увеличение объёма производства, потому что хлебобулочные и кондитерские изделия пользуются спросом покупателей и нашли свое место в торговой сети. Высокая плата за загрязнение окружающей среды в 2007 году связана с реконструкцией пекарни, при осуществлении которой были затрачены денежные средства на краски, растворитель, увеличился расход топлива для автомобилей, в этом периоде на предприятии происходит расширение ассортимента производимой продукции, Хлебозавод начинает выпускать более 30 наименований хлеба, около 55 наименований булочных изделий, около 250 наименований кондитерских изделий, сухари, макаронные изделия. В 2008 году наблюдалась тенденция снижения платежей за загрязнение окружающей среды. Это произошло потому, что у предприятия в течении года наблюдался спад объема производства. Также это связано с затруднениями в сбыте готовой продукции. Следовательно, произошло уменьшение количества закупки сырья, стал меньше расход топлива для автомобилей, значит, произошло снижение в окружающую среду загрязнений.

*3.2.2 Расчет платы за выбросы в атмосферу от передвижных источников ООО «Хлебозавод «Гулькевичский»*

Расчет платы за допустимые выбросы в атмосферу от передвижных источников ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» рассчитывается по формуле:

П= γе • Те • Кэ • Ки, (3.5)

где П – плата за допустимые выбросы от передвижных источников,

γе − удельная плата за допустимые выбросы загрязняющих веществ (АИ – 76 этилированный = 1,3руб за тонну, АИ-93 неэтилированный = 1,3).

Те – количество вида топлива,

Кэ – коэффициент экологической ситуации (1,6),

Ки – коэффициент индексации (Ки 2008= 1,48).

При расчетах платы за загрязнение среды учитываются следующие четыре фактора: вредность (опасность) вещества; масса загрязнителя (по отношению к официально разрешенной и по абсолютной величине); экологическая ситуация в данном районе и изменение уровня цен на данный год. Чем больше вредность, масса вещества, уровень цен и чем менее благополучна экологическая ситуация района размещения объекта, тем выше плата.

Двигатели автомобилей, занимающиеся перевозкой сырья, доставкой готовой продукции до мест реализации работают на бензине АИ−76. Двигатели служебных автомобилей, которые занимаются перевозкой аппарата управления, работают на бензине АИ−93 неэтилированном. Автомобилей с дизельными агрегатами на предприятии нет. За год для нужд предприятия было использовано 121,96 тонны бензина АИ−76 этилированного и АИ−93 неэтилированного всего 87,65 тонн.

П2008= 1,3 • 121,96 • 1,6 • 1,48 = 375,45 руб. плата за выбросы от двигателей автомобилей, занимающихся перевозкой сырья, доставкой готовой продукции до мест реализации работают на бензине АИ−76.

П2008= 1,3 • 87,65 • 1,6 • 1,48 = 269,84 руб. плата за выбросы от двигателей служебных автомобилей, которые занимаются перевозкой аппарата управления, работают на бензине АИ−93 неэтилированном.

Побщ.= 375,45+269,84= 645,29 руб. плата за выбросы в атмосферу от передвижных источников предприятия за 2008 год.

Чтобы снизить выбросы в атмосферу от автотранспорта, а соответственно и плату за них, необходимо:

* контролировать качество применяемых видов топлива, присадок и масел;
* выбрать наиболее совершенный режим работы двигателя, при котором будет минимальный уровень выбросов;
* жестко следить за техническим состоянием транспорта;
* выбирать оптимальные условия движения автомобилей (стремиться уменьшить пробег автомобилей, исключать простои автомобилей в пробках в работающем состоянии);
* устанавливать на выхлопные трубы автомобилей улавливатели твердых отходов выхлопных газов;
* составление и соблюдение маршрутов движения автотранспорта от предприятия до пункта назначения;
* выезд автотранспорта с территории предприятия согласно «Графика выезда автотранспортных средств» и др.

Бесспорно, все эти мероприятия должны осуществляться, но они с лихвой окупятся, когда при расчете плат за выбросы в атмосферу от передвижных источников, минимизированной массой выбросов, будет определенно, что платы снизились на порядок, а то и больше.

**Глава 4 Совершенствование системы учета затрат на производство продукции на ООО «Хлебозавод «Гулькевичский»**

**4.1 Совершенствование автоматизации учета затрат на производство с использованием программы 1:С «Предприятие 8.0»**

Занять лидирующее положение на рынке, повысить эффективность работы персонала, создать оптимальную структуру управления − вот первоочередные задачи руководителя предприятия. В бухгалтерской деятельности это особенно важно, что обуславливает широкое применение бухгалтерских пакетов и программ, благодаря внедрению которых повышается оперативность обработки данных и достоверность деловой информации, принимаются более объективные финансовые и управленческие решения.

Бухгалтерский учет на ООО «Хлебозавод Гулькевичский» ведется по автоматизированной форме учета с использованием компьютерной техники и бухгалтерской программы 1С: Предприятие 7.7. Я хочу порекомендовать ООО «Хлебозавод Гулькевичский» ведение бухгалтерского учета с использованием программы 1:С «Предприятие 8.0»,потому что она более усовершенствована и обеспечит решение всех задач, стоящих перед бухгалтерской службой организации: выписку первичных документов, учет продаж и т.д. 1:С «Предприятие 8.0» – это готовое решение для ведения учета в организациях, осуществляющих любые виды коммерческой деятельности: оптовую и розничную торговлю, комиссионную торговлю (в том числе субкомиссию), оказание услуг, производство и т.д.

1:С «Предприятие 8.0» – универсальная программа массового назначения для автоматизации бухгалтерского и налогового учета, включая подготовку обязательной (регламентированной) отчетности.

Бухгалтерский и налоговый учет реализованы в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации. В состав конфигурации включен план счетов бухгалтерского учета, настроенный в соответствии с Приказом Минфина РФ «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению» от 31 октября 2000 г. № 94н.

Методика бухгалтерского учета обеспечивает одновременную регистрацию каждой записи хозяйственной операции как по счетам бухгалтерского учета, так и по необходимым разрезам аналитического учета, количественного и валютного учета. Бухгалтеры ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» могут самостоятельно управлять методикой учета в рамках настройки учетной политики, создавать новые субсчета и разрезы аналитического учета.

В традиционном бухгалтерском учете проводки используются для отражения хозяйственных операций только на счетах бухгалтерского учета. В конфигурации функции проводки расширены: проводка может использоваться также и для отражения хозяйственных операций в аналитическом учете имущества, расчетов и обязательств предприятия. Это достигается путем использования в проводке дополнительных реквизитов − субконто.

Субконто − это объект аналитического учета, а вид субконто − это множество однотипных объектов аналитического учета, из которого выбирается объект. Видами субконто, в частности, являются списки контрагентов предприятия, складов, подразделений, работников, список номенклатуры товарно-материальных ценностей, документы расчета с контрагентами и др.

Виды субконто прикрепляются к счетам бухгалтерского учета непосредственно в плане счетов. К одному бухгалтерскому счету можно прикрепить до трех видов субконто.

В дополнение к счетам дебета и кредита в ней может быть указано до трех субконто дебета и до трех субконто кредита. Если для какого-либо счета проводки в плане счетов указаны признак ведения количественного учета и признак валютного учета, то помимо рублевой суммы, в записи проводки могут быть указаны количество и сумма в иностранной валюте (по дебету и/или по кредиту).

Таким образом, проводка является мощным инструментом для отражения хозяйственных событий одновременно в синтетическом бухгалтерском учете и в нескольких разрезах аналитического бухгалтерского учета ООО «Хлебозавод «Гулькевичский». Но многофункциональность этого инструмента не создает дополнительных трудностей для пользователя, поскольку, как правило, проводки формируются автоматически.

1:С «Предприятие 8.0» обеспечивает решение всех задач, стоящих перед бухгалтерской службой ООО «Хлебозавод «Гулькевичский»: выписку первичных документов, учет продаж и т.д. Кроме того, информацию об отдельных видах деятельности, торговых и производственных операциях, могут вводить сотрудники смежных служб предприятия, не являющиеся бухгалтерами. В последнем случае за бухгалтерской службой ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» остается методическое руководство и контроль за настройками информационной базы, обеспечивающими автоматическое отражение документов в бухгалтерском и налоговом учете.

Данное прикладное решение также можно использовать только для ведения бухгалтерского и налогового учета, а задачи автоматизации других служб, например, отдела продаж, решать специализированными конфигурациями или другими системами.

Бухгалтерский учет расчетов с контрагентом в ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» зависит от методики взаиморасчетов, определяемой в договоре. Сведения о договоре с контрагентом и условия расчетов должны быть введены в информационную базу 1:С «Предприятие 8.0». Причем с одним контрагентом может быть заключено несколько договоров с разными условиями расчетов.

В договоре может быть выбран один из следующих вариантов измерения взаимной задолженности между ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» и контрагентом:

* в рублях;
* в условных единицах;
* в иностранной валюте.

Последний вариант подходит для расчетов с иностранным партнером, а первые два могут использоваться для расчетов с отечественными партнерами. Причем вариант расчетов в условных единицах означает следующее: взаимные задолженности по договору фиксируются в иностранной валюте, выбранной в качестве условной единицы договора, но платежи выполняются в рублях. Для регистрации изменения состояния взаиморасчетов суммы платежей пересчитываются в условные единицы по курсу иностранной валюты на день платежа. Расчеты с контрагентами могут учитываться с разной степенью детализации:

* по договору в целом;
* по каждому расчетному документу (отгрузки, оплаты и т.п.).

Во взаимоотношениях с контрагентами распространена практика, когда конкретная оплата привязывается к конкретной поставке: либо сначала регистрируется оплата поставки (по предварительно выписанному счету), а затем регистрируется сама поставка – поставка по предоплате, либо сначала регистрируется поставка, а затем регистрируется оплата − последующая поставка. Подобной практике деловых взаимоотношений больше подойдет детализация расчетов по каждому расчетному документу.

Но при долгосрочных взаимоотношениях с надежными деловыми партнерами ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» может быть установлено, что платежи не привязываются к конкретным поставкам. Например, по условиям договора контрагент может поставлять предприятию товары в течение месяца по разовым заявкам подразделений предприятия, а по завершении месяца финансовая служба ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» будет оплачивать контрагенту все выполненные поставки и перечислять частичную предоплату на очередной месяц. Для подобной практики взаимоотношений подойдет вариант детализации расчетов с контрагентом по договору в целом, хотя можно выбрать и вариант детализации по каждому расчетному документу.

При регистрации расчетного документа в информационной базе бухгалтерские проводки формируются автоматически. При этом в целях аналитического учета контрагент будет указан в проводке в качестве субконто дебета или кредита. В качестве второго субконто проводки может быть указан договор, в качестве третьего − расчетный документ.

Конфигурация может вести аналитический учет по расчетным документам даже в случае, когда пользователям это непосредственно не требуется, то есть в описании договора указана детализация расчетов по договору в целом. Если для договора выбран вариант учета расчетов в условных единицах, то для корректного определения курсовых разниц при регистрации каждого изменения состояния взаиморасчетов потребуется привязка к конкретному расчетному документу, при этом расчетный документ будет подбираться из информационной базы автоматически по методу ФИФО.

Суммы документов автоматически разделяются на погашения задолженностей и авансы, поскольку по правилам бухгалтерского учета эти суммы должны отражаться раздельно.

Бухгалтерские счета для учета расчетов с контрагентами, используемые в проводках, указываются в расчетном документе. Но пользователю вряд ли потребуется самостоятельно указывать бухгалтерские счета в документе, поскольку они подставятся автоматически сразу после того, как он укажет контрагента и договор. Для подстановки счетов по умолчанию автоматически подберется наиболее подходящая запись из специального списка, хранящегося в информационной базе.

Благодаря автоматической подстановке бухгалтерских счетов ввод расчетных документов можно поручить пользователям, не являющимся бухгалтерами. А бухгалтеры ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» могут оставить за собой лишь функцию контроля за состоянием списка, используемого для автоматической подстановки бухгалтерских счетов в расчетные документы.

Сведения о банковских операциях вводятся в информационную базу банковскими расчетными документами (платежное поручение входящее, платежное поручение исходящее, платежный ордер, инкассовое поручение, аккредитив). По каждому банковскому расчетному документу могут формироваться проводки.

Несколькими щелчками мыши по экранной форме банковского расчетного документа можно открыть фрагмент журнала проводок, который будет содержать проводки, сформированные документом.

Конфигурация не позволяет править проводки вручную. Для изменения проводки необходимо изменить исходную информацию, содержащуюся в документе, и перепровести документ – сформировать проводки заново.

Безналичные денежные средства учитываются на счете 51. Предприятие может иметь несколько расчетных счетов в одном или нескольких банках. В бухгалтерском учете этот факт будет отражен введением дополнительного разреза аналитического учета. В плане счетов бухгалтерского учета к счету 51 прикреплен вид субконто «Банковские счета».

Банковский счет указывается в форме банковского расчетного документа. При автоматическом формировании проводки он будет подставлен в качестве субконто.

Счета расчетов с контрагентами, которые будут использоваться в проводках, указываются непосредственно в форме документа. Но специально вводить его, скорее всего, не потребуется, поскольку он будет подставлен автоматически после того, как пользователь укажет в форме документа контрагента и договор: наиболее подходящий счет будет подобран из специального списка, хранящегося в информационной базе.

В конфигурации реализованы механизмы группового ввода и обработки платежных документов: обработка «Выписка банка», механизм обмена информацией с программами типа «Клиент банка». Эти обработки формируют или корректируют документы, которые, в свою очередь, порождают проводки.

1:С «Предприятие 8.0» рассчитана на полное отражение в бухгалтерском учете процессов производства. В информационной базе регистрируются перемещения материальных ценностей между подразделениями и материально − ответственными лицами предприятия, изготовление готовой продукций и полуфабрикатов, оказание производственных услуг, износ оборудования, прямые и косвенных затраты на производство. Отражение процессов производства в бухгалтерском учете производится путем ввода документов пользователями и автоматического формирования проводок по каждому документу. Реквизиты проводок подставляются в зависимости от реквизитов документов.

Проводки, автоматически сформированные документом, можно посмотреть, открыв фрагмент журнала проводок непосредственно из формы документа.

Передача материалов в производство может быть оформлена документом «Требование − накладная», который автоматически сформирует соответствующие бухгалтерские проводки.

Выпуск готовой продукции и полуфабрикатов производственным подразделением ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» может быть зарегистрирован документом «Отчет производства за смену».

В документе «Отчет производства за смену» выпуск готовой продукции и полуфабрикатов оценивается по плановой себестоимости.

Для определения фактической себестоимости выпущенной продукции ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» в конце месяца проводится инвентаризация незавершенного производства, результаты которой вводятся в информационную базу документом, который так и называется − «Инвентаризация незавершенного производства». Проводки этого документа приведут остатки материалов в незавершенном производстве по бухгалтерскому учету в соответствие данным инвентаризации и соответственно скорректируют данные о материалах, автоматически списанных на производство готовой продукции в течение месяца.

В состав ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» входят несколько производственных подразделений, поэтому документы «Отчет производства за смену» и «Инвентаризация незавершенного производства» вводятся для каждого производственного подразделения.

В конце месяца вводится документ «Расчет себестоимости выпуска», который выполняет множество функций, в частности, автоматически формирует проводки распределения прямых и косвенных затрат по подразделениям.

1:С «Предприятие 8.0» рассчитана на производственные предприятия с довольно сложной организацией производственных процессов. При этом в информационной базе обеспечивается регистрация всех этапов прохождения материальных потоков (переделов) между подразделениями предприятия. Пользователь может выбрать способ расчета себестоимости производства в настройках учетной политики: по переделам или по подразделениям. Второй способ расчета − по переделам – предполагает жесткую последовательность прохождения потоков материалов и полуфабрикатов через подразделения предприятия.

Документы способны отражать разнообразные производственные операции: выпуск полуфабрикатов, прием и передачу в переработку давальческого сырья, получение и оказание производственных услуг, включая «внутренние» услуги (то есть услуги, которые подразделения оказывают друг другу), учет спецодежды и спецоснастки от момента передачи в эксплуатацию до момента списания материалов или возврата из эксплуатации, выпуск брака и возвратных отходов и пр.

1:С «Предприятие 8.0» спроектирована таким образом, чтобы все эти документы могли бы вводить сотрудники производственных подразделений. А работа бухгалтера может быть сведена к методическому руководству и к контролю за состоянием настроек и списков, используемых при автоматическом формировании проводок по документам производственного учета.

1:С «Предприятие 8.0» обеспечивает отражение операций начисления заработной платы и связанных с ней налогов и взносов в бухгалтерском учете.

Расчет заработной платы и связанных с ней начислений выполняется в специально предназначенной для этого подсистеме расчета заработной платы путем ввода в информационную базу соответствующих документов.

Подсистема расчета заработной платы обладает значительной степенью автономности. Это связано с тем, что в бухгалтерском учете и других видах учета не требуется та степень детализации информации, которая используется в подсистеме расчета заработной платы для обеспечения персонифицированного учета начислений и удержаний. Поэтому, в отличие от других подсистем конфигурации, документы подсистемы расчета заработной платы не формируют бухгалтерских проводок и, соответственно, не отражаются в бухгалтерском учете.

Для отражения в бухгалтерском учете данных о начислениях и удержаниях сотрудников ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» предназначен документ «Отражение зарплаты в регламентированном учете».

Документ может быть заполнен автоматически на основании регламентированных начислений заработной платы и удержаний налогов и взносов, введенных в информационную базу документами подсистемы расчета заработной платы. Это исходная информация для формирования проводок, которая будет отражена на закладках «Основные начисления» и «Дополнительные начисления» табличной части документа. Автоматически сформированные проводки будут отражены на закладке «Проводки» табличной части документа.

Бухгалтерские счета, используемые для подстановки в автоматически формируемые проводки, предварительно указываются в списке способов отражения зарплаты в регламентированном учете.

Таким образом, задача отражения начислений заработной платы в бухгалтерском учете разделяется на две подзадачи:

* контроль состояния специального списка способов отражения зарплаты в регламентированном учете;
* ввод документов «Отражение зарплаты в регламентированном учете».

Факт выплаты заработной платы сотрудникам ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» регистрируются денежными документами подсистемы учета денежных средств. Для правильного отражения в бухгалтерском учете изменения состояния взаиморасчетов с конкретными работниками в платежном документе указывается ссылка на документ подсистемы расчета заработной платы «Зарплата к выплате организаций», поскольку именно в этом документе содержится перечень работников и суммы зарплаты, причитающиеся к получению, уже за вычетом налога на доходы физических лиц и прочих удержаний.

Основным способом отражения хозяйственных операций в учете является ввод документов конфигурации, соответствующих первичным документам бухгалтерского учета. Кроме того, допускается непосредственный ввод отдельных проводок. Для группового ввода проводок можно использовать типовые операции – простой инструмент автоматизации, легко и быстро настраиваемый пользователем.

Учет товаров, материалов и готовой продукции в 1:С «Предприятие 8.0» реализован согласно ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» и методическим указаниям по его применению. Поддерживаются следующие способы оценки материально-производственных запасов при их выбытии:

1. по средней себестоимости;
2. по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО);

По складам может вестись количественно-суммовой учет и учет по партиям. Складской учет может быть отключен, если в нем нет необходимости.

1:С «Предприятие 8.0» позволяет автоматизировать учет операций поступления и реализации товаров и услуг. Автоматизирован учет движения наличных и безналичных денежных средств, в том числе операций обмена валюты. Автоматизированы расчеты с контрагентами и подотчетными лицами. Учет расчетов с контрагентами может вестись в рублях, условных единицах и иностранной валюте.

1:С «Предприятие 8.0» обеспечивает ведение учета основных средств в соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств».

Операции по учету основных средств − поступление, принятие к учету, модернизация, передача, списание – регистрируются соответствующими документами. Предусмотрено, что основное средство может появиться у предприятия различными способами: в результате его приобретения и последующего ввода в эксплуатацию, в результате строительства, в результате монтажа. Предоставляется возможность регистрации дополнительных затрат, связанных с приобретением и монтажом основного средства, и их отражение в первоначальной стоимости основного средства.

При принятии основного средства к учету в информационную базу вносятся сведения, необходимые для бухгалтерского учета и последующего начисления амортизации. В большинстве случаев основные хлопоты бухгалтера по учету основного средства на этом заканчиваются.

При принятии к учету указывается счет бухгалтерского учета основного средства и счет амортизации, материально ответственное лицо, способ амортизации и срок полезного использования основного средства. Можно использовать сложные способы амортизации, распределять суммы начисленной амортизации между несколькими счетами или объектами аналитического учета. Для основных средств, использующихся сезонно, можно указать график начисления амортизации.

Амортизация по всем основным средствам выполняется в конце каждого месяца автоматизированной регламентной операцией.

Для отдельных объектов основных средств в качестве способа начисления амортизации можно указать «начисление износа». В соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств» для таких объектов вместо ежемесячного начисления амортизации в последний месяц года будет автоматически начисляться износ, отражаемый на забалансовом счете 010.

Учет нематериальных активов в 1:С «Предприятие 8.0» ведется в соответствии с ПБУ 14/2000 «Учет нематериальных активов».

Хозяйственные операции, связанные с поступлением, выбытием и изменением состояния основных средств, вводятся соответствующими документами. Нематериальный актив может быть зарегистрирован как результат научно − исследовательской работы (НИОКР), при этом затраты на НИОКР могут быть учтены в первоначальной стоимости объекта.

При принятии нематериального актива к учету в информационную базу вводятся сведения, необходимые для отражения нематериального актива на счетах бухгалтерского учета и последующего начисления амортизации.

Амортизация нематериальных активов начисляется в конце каждого месяца автоматизированной регламентной операцией.

Система в 1:С «Предприятие 8.0» позволяет автоматизировать на ООО «Хлебозавод «Гулькевичский»:

* расчет себестоимости продукции и услуг, выпускаемых основным и вспомогательным производством;
* начисление заработной платы работникам предприятия;
* взаиморасчеты с работниками вплоть до выплаты заработной платы через кассу;
* перечисление зарплаты на лицевые счета работников в банке и депонирование.

1:С «Предприятие 8.0» содержит средства для переноса данных из 1:С «Бухгалтерии 7.7», а также из конфигурации «Упрощенная система налогообложения» системы программ 1:С «Предприятие 7.7».

Программа 1:С «Предприятие 8.0» имеет существенные преимущества перед версией 7.7.

Во–первых, за счет введения отдельного плана счетов налогового учета упрощена сопоставимость данных бухгалтерского и налогового учета, что важно для обеспечения требований ПБУ 18/02 «Расчеты по налогу на прибыль».

Во−вторых, появление в 1:С «Предприятие 8.0» партионного учета расширяет область применения типового решения. Помимо способа оценки материально-производственных запасов по средней себестоимости, становится возможным применение и такого способа, как ФИФО, независимо для бухгалтерского и налогового учета и для каждой организации.

В–третьих, в новой версии программы реализован опциональный аналитический учет по местам хранения: количественный и количественно-суммовой, а также реализована возможность учета товаров по продажным ценам.

В−четвертых, в новой версии 1:С «Предприятие 8.0» расширены возможности настройки типовых операций – средства группового ввода часто используемых бухгалтерских проводок. Этот простой, но эффективный инструмент автоматизации теперь может легко и быстро настраиваться пользователем.

С 2006 года на ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» в промышленной эксплуатации находится автоматизированная система на платформе 1:С «Предприятие 7.7», в которой реализованы основные функции ведения бухгалтерского учета и построения регламентированной отчетности.

Но для проведения управленческого анализа затрат требуется очень подробный учет, дать который устаревшая система просто не в состоянии.

Основные отчеты, формируемые ежемесячно, − это смета затрат ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» каждого подразделения и участка в разрезе элементов затрат и калькуляция каждого вида произведенной продукции в разрезе статей затрат. Более того, чтобы осуществить факторный анализ затрат, важно расшифровать каждую сумму по операциям, понять как она сложилась, определить удельный расход в натуральном и стоимостном выражении. Дополнительная сложность распределения затрат на ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» состоит в определении себестоимости взаимных услуг, поскольку себестоимость каждого вида продукции (работы, услуги) включает услуги других подразделений. Подразделения производят несколько видов продукции, оказывают услуги сторонним организациям, цехам предприятия, капитальному строительству, а также часть затрат подразделений относится на операционные и внереализационные расходы.

Таким образом, для целей подробного учета затрат и формирования себестоимости на ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» необходимо и возможно использовать только систему 1:С «Предприятие 8.0», которая позволит разработать единые формы управленческой отчетности по фактическим затратам для всех подразделений предприятия и общие классификаторы аналитики затрат.

Учитывая особенности каждого подразделения ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» (в том числе основных технологических, транспортных, энергетических, ремонтных цехов), система 1:С «Предприятие 8.0» позволит разработать расшифровки затрат до видов и номенклатуры материалов и топлива, заработной платы до групп персонала, амортизации до видов начислений и единиц оборудования, услуг цехов в количественном выражении и прочих затрат по видам.

Также система 1:С «Предприятие 8.0» позволит вести аналитический учет затрат ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» для целей построения управленческой отчетности на счетах бухгалтерского учета. Вследствие чего, добавятся аналитические разрезы на счетах учета затрат, что обеспечит использование привычных бухгалтерам методов контроля и управления данными.

Все отчеты по затратам несложно получить с помощью стандартных функций платформы 1:С «Предприятие 8.0». Проверить показатели каждой сметы затрат можно, формируя оборотно – сальдовую ведомость по счету при выборе подразделения и развороте по элементам затрат; калькуляции себестоимости продукции – при выборе вида номенклатуры и развороте оборотно – сальдовой ведомости по статьям затрат.

Основными достоинствами предлагаемой системы учета затрат на себестоимость продукции в ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» на базе 1:С «Предприятие 8.0» являются:

1) прозрачность учета и распределения затрат (реализация на счетах учета затрат);

2) гибкость настройки распределения затрат (с помощью документа «Производственный отчет»);

3) высокая точность расчета себестоимости вне зависимости от количества подразделений и видов продукции (использование математических методов и автоматизированного алгоритма расчета);

4) корректировка данных и пересчет результатов за несколько минут.

Кроме того, система 1:С «Предприятие 8.0» позволит выполнить доступ к учетным данным экономистам ООО «Хлебозавод «Гулькевичский».

У них появилась возможность, не только формировать отчетность в автоматическом режиме, но и осуществлять анализ затрат, контролируя первичные документы учета.

В результате использования системы 1:С «Предприятие 8.0» формы отчетности и их показатели (аналитические справочники) будут унифицированы для всех подразделений предприятия, в то же время достаточно гибкая система учета позволит реализовать практически все особенности производственных участков.

**4.2 Внедрение системы «Стандарт-костинг» на предприятии ООО «Хлебозавод «Гулькевичский»**

В странах с развитой рыночной экономикой, контроль за формированием издержек хозяйственной деятельности является приоритетным в сфере управления предприятием. Для рациональной организации учета издержек необходимо правильно выбрать метод учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции.

В качестве метода учета затрат предлагаю внедрение на предприятие ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» системы «Стандарт–костинг». Этот метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции соответствует отечественному нормативному методу, к сожалению, не получившему широкого распространения.

В управленческой (эксплуатационной) бухгалтерии текущий контроль осуществляется по статьям затрат. Управление процессом формирования себестоимости продукции в учете осуществляется при помощи системы «Стандарт−кост».

Эта система возникла в США в начале XX века. Название Standard-costs подразумевает себестоимость установленную заранее. В СССР в 30-е годы на основе «Стандарт−кост» был разработан нормативный метод.

Суть системы «Стандарт−кост» в том, что в учет вносится то, что должно произойти, и обособленно отражаются возникшие отклонения.

Основная задача – учет потерь и отклонений в прибыли предприятия. В ее основе лежит четкое, твердое установление норм затрат материалов, энергии, рабочего времени, труда, зарплаты и всех других расходов, связанных с производством продукции. Причем установленные нормы нельзя перевыполнить. Выполнение их даже на 80% означает успешную работу. Превышение нормы означает, что она была установлена ошибочно.

Одно из основных преимуществ системы стандарт−кост – при правильной ее постановке не требуется большой бухгалтерский штат, поскольку учитываются только отклонения от стандартов. Чем стабильнее работает предприятие, тем более стандартизированы производственные процессы, тем менее трудоемким станет учет и калькулирование для бухгалтеров ООО «Хлебозавод «Гулькевичский».

Если сравнивать систему «Стандарт−кост» и наш нормативный метод, то можно отметить как общие, так и отличительные признаки.

В системе Стандарт−кост текущий учет изменений не ведется, а при нормативном методе он должен вестись в разрезе причин и инициаторов. Отклонения документируются и относятся на виновных лиц и финансовые результаты в обеих системах. Учет по системе стандарт−кост не регламентирован, не имеет единой методики установления стандартов и ведения учетных регистров. Нормативный метод регламентирован, разработаны общие и отраслевые стандарты и нормы.

Расчет стандартной себестоимости имеет определенный алгоритм. Все операции, связанные с изготовлением изделия нумеруются. Определяется перечень сдельных и повременных работ, приходящихся на данное изделие. Расходы на повременные работы определяются умножением стандартного времени, необходимого для выполнения операции, на стандартную часовую ставку. Стандартная стоимость материалов рассчитывается как произведение стандартной цены на стандартный расход. В качестве стандартных цен часто используются рыночные цены. Отдельно определяются ставки распределения косвенных расходов. Наиболее распространенной базой являются затраты на основную заработную плату производственных рабочих. Учитывать одну из положительных сторон системы стандарт−кост, которую можно заимствовать в практику российских предприятий – это все выявленные отклонения от норм списывать не на себестоимость, а за счет прибылей и убытков с указанием, в каком подразделении, по какой причине и по чьей вине допущены эти отклонения. Такой порядок списания показывает влияние качества хозяйствования в производственных цехах на конечный результат работы всего предприятия. Отчетливым становится вклад каждого подразделения, каждой структурной единицы в достижение рентабельной и высокоэффективной работы.

В современных экономических условиях планы и прогнозы расходов по производству хлебобулочных и кондитерских изделий на ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» разрабатываются вышестоящей организацией Гулькевичским Райпотребсоюзом на основе намечаемых работ и услуг, потребной численности работников и принимаемых предприятиями форм и систем оплаты труда, намечаемых объемов капитальных вложений и капитального размера. Планы и прогнозы расходов должны предусматривать снижение затрат на единицу продукции (работ, услуг), (если это не оказывает отрицательного влияния на качество этой продукции) прежде всего за счет:

* лучшего использования имеющихся и внедрения новых, более совершенных технических средств и технологических процессов;
* роста производительности на основе применения трудосберегающих технологий, улучшения организации труда, механизации и автоматизации основных и вспомогательных работ, создания действенной системы мотивации труда;
* сокращения материальных затрат в результате экономного расходования материалов, топлива и электроэнергии, внедрения резусорсосберегающих технологий, повторного использования материалов, устранения потерь при транспортировке и хранении;
* экономии управленческих и других общехозяйственных расходов посредством информатизации процессов управления, совершенствования организационной структуры, повышения квалификации работников сферы управления, применения эффективных методов менеджмента;
* ликвидации непроизводительных издержек и потерь путем совершенствования организации производства, оперативного принятия мер по недопущению сбоев в производстве, укрепления трудовой, технологической, и финансовой дисциплины.

Производственные запасы составляют значительную часть стоимости имущества предприятия, а затраты материальных ресурсов иногда доходят до 90% и более в себестоимости продукции. Именно поэтому, усиление контроля за состоянием производственных запасов ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» и рациональным их использованием окажет существенное влияние на рентабельность предприятия и его финансовое положение. Одно из условий рационального использования производственных ресурсов предприятия – нормирование складских запасов и материальных затрат.

Основным направлением повышения эффективности использования производственных запасов является внедрение ресурсосберегающих, малоотходных и безотходных технологий.

Рациональное использование запасов зависит также от полноты сбора и использования отходов и обоснованной их оценки.

Оценку материалов, опущенных в производство, на эксплуатационные и ремонтные нужды бухгалтерия ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» будет вести согласно Положения по бухгалтерскому учету материально – производственных запасов ПБУ 5/01(утверждено приказом Минфина РФ ОТ 09.06.01Г. №44Н.) и принятой учетной политики производятся по фактической средней себестоимости, которая определяется по каждому виду (группе) запасов.

Расход материалов, отпускаемых в производство и на другие нужды, оформляется лимитно − заборными картами. В них указывают лимит месячного расхода материалов, который исчисляют в соответствии с производственной программой на месяц и действующими нормами расхода. Применение лимитно–заборных карт значительно сократит на ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» количество разовых документов. Расчеты лимитов и выписка лимитно − заборных карт на современных вычислительных машинах позволит повысить обоснованность исчисляемых лимитов и уменьшить трудоемкость составления карт.

Однако отпуск материалов со складов цехам еще не является их окончательным расходом, а рассматривается лишь как внутреннее перемещение товарно – материальных ценностей. В этой связи необходим и текущий контроль. Сущность его состоит в сопоставлении фактического расхода материалов с расходом, по норме на фактический выпуск продукции и выявлении отклонений от норм (экономии или перерасхода), их причин и виновников. На основании данных текущего учета мастера цехов составляют отчеты об использовании материалов и отклонений от норм с расшифровкой причин. Эта информация используется для устранения недостатков в организации ремонта цехов и принятия мер по обеспечению экономного расходования материальных ресурсов.

Применение элементов системы нормативного (планового) учета на ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» позволит использовать нормативный способ калькулирования, при котором фактическая себестоимость продукции исчисляется путем алгебраического сложения нормативной ее себестоимости с величиной изменений норм и отклонений от норм.

Нормативные затраты – это затраты, определяемые заранее для достижения эффективного производства. Использование нормативного метода учета позволяет осуществлять повседневный, непрерывный учет и контроль за текущими затратами для каждого центра ответственности по элементам затрат или по статьям калькуляции, предусмотреть возникшие отклонения в целях принятия необходимых управленческих воздействий, регулирующих уровень затрат, рисунок 4.1.

|  |
| --- |
| Сопоставление нормативных и фактических затрат по каждому центру ответственности |

|  |
| --- |
| Анализ отклонений и принятие решений |

|  |
| --- |
| Регулирование уровня затрат |

Рисунок 4.1 − Нормативный учет и регулирование затрат

Нормативный метод является важным средством управления затратами на производство, предполагает раздельный учет фактических затрат, отвечающих нормам и отклоняющихся от норм.

Все первичные документы на отпущенные материалы поступают в бухгалтерию, где их группируют по направлениям расходов (цеха), а в разрезе направлений – по центрам затрат на производственные цели (оказание услуг, выполнение работ, общепроизводственные, общехозяйственные, коммерческие цели) и непроизводственные цели (капитальные вложения – ремонт зданий и сооружений оборудования).

Сгруппированные документы служат основанием для составления ведомости распределения материалов и их списания, формируется себестоимость продукции (перевозки).

В конце отчетного периода при анализе себестоимости основной и вспомогательной деятельности подразделения, проверяется выполнение плана по затратам в целом, выявляются причины полученной экономии или допущенного перерасхода по каждой статье производственных расходов, в целях установления дальнейшего снижения себестоимости продукции и эксплуатационных расходов, которые могут быть спрятаны в резервах:

* снижение норм расхода сырья и материалов;
* экономия, образующая от замены одних видов сырья, материалов, топлива другими, более прогрессивными;
* сокращение потерь от брака и отходов производства;
* более полное использование в производстве вторичных ресурсов и попутных продуктов;
* улучшение качества продукции.

Наиболее важным фактором уменьшения себестоимости сравнимой продукции является применение более прогрессивных норм расхода материальных ресурсов и трудовых нормативов, что в свою очередь, зависит:

* от своевременности и полноты проведения организационно-технических мероприятий;
* от внедрения новой, прогрессивной техники и технологии, механизации и автоматизации производства и труда.

С этой целью проводится оценка выполнения плана организационно − технических мероприятий по количеству внедренных мероприятий, объему производственных затрат и фактически полученному экономическому эффекту.

Законы рынка диктуют необходимость разрабатывать нормы (стандарты) таким образом, чтобы стандартная калькуляция продукции была значительно ниже возможной рыночной цены, обеспечивая необходимый уровень рентабельности. Если в условиях централизованной экономики к цене приходили от затрат, то в рыночных условиях к нормативным (стандартам) затратам необходимо идти от рыночной цены.

Поэтому, на данном этапе, прогрессивным считается метод «Стандарт–кост» учета затрат на производство и калькулирования себестоимости. Этот метод распространен на предприятиях экономически развитых стран.

На мой взгляд, на ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» целесообразно стремиться применять на практике основные положительные идеи системы «Стандарт−кост» – все выявленные отклонения от норм ( стандартов) должны попадать, в конечном счете, не на себестоимость, а списываться на счет прибылей и убытков с указанием, в каком подразделении, по какой причине и по чьей вине допущены эти отклонения. Это показывает влияние качества хозяйствования в производственных цехах на конечный результат работы всего предприятия. Отчетливым становится вклад каждого подразделения, каждой структурной единицы в достижение рентабельности и высокоэффективной работы.

**4.3 Создание службы внутреннего аудита в целях своевременного контроля затрат на ООО «Хлебозавод «Гулькевичский»**

Актуальность рассматриваемой темы связана с проблемой внедрения служб внутреннего аудита в организациях, соотносительности ее деятельности с другими службами контроля в рамках одной организации.

Под внутренним аудитом понимается организованная экономическим субъектом, действующая в интересах его руководства и собственников, регламентированная внутренними документами система контроля за соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежностью функционирования системы внутреннего контроля. Определение, которое дает внутреннему аудиту международный Институт аудиторов: "Внутренний аудит есть деятельность по предоставлению независимых и объективных гарантий и консультаций, направленных на совершенствование деятельности организации. Внутренний аудит помогает организации достичь поставленных целей, используя систематизированный и последовательный подход к оценке, и повышения эффективности процессов управления рисками, контроля и корпоративного управления".

Основные принципы организации внутреннего аудита определены в аудиторском стандарте "Изучение и использование работы внутреннего аудита", одобренном комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации 27.04.1999, Протокол N 3. В нем отмечено, что организация, роль и функции внутреннего аудита определяются самим экономическим субъектом, а именно его руководством и (или) собственниками в зависимости от содержания и специфики деятельности, объема показателей финансово-экономической деятельности, сложившейся системы управления, состояния внутреннего контроля.

Службу внутреннего аудита целесообразно создавать в основном в крупных организациях или организациях, обладающих такими элементами:

* усложненной структурой;
* наличием ряда филиалов и структурных подразделений, дочерних компаний;
* разнообразием видов деятельности и возможностью их кооперирования;
* стремлением высшего руководства получить достоверную информацию и оценку действий руководителей других уровней управления;
* постановкой задач, позволяющих успешно конкурировать на рынке за счет знания его потребностей, повышения эффективности работы экономического субъекта.

ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» полностью удовлетворяет этим требованиям.

Внутренний аудит выступает неотъемлемой частью управленческого контроля на предприятии и тем самым проявляет общность с внутренним контролем и контрольно – ревизионной службой. При этом различия между этими понятиями (службами) заключаются в выполняемых ими функциях контроля и в занимаемом ими положении в структуре организации.

Внутренний аудит проводят аудиторы, работающие непосредственно в данной организации. В небольших организациях может и не быть штатных аудиторов. В этом случае проведение внутреннего аудита можно поручить ревизионной комиссии или аудиторской фирме на договорных началах.

Поскольку служба внутреннего аудита является структурным подразделением предприятия, деятельность которого направлена на извлечение прибыли, внутренние аудиторы должны применять такие методы проверки, которые позволили бы максимально сократить время и оптимизировать материальные затраты на проведение проверки, не снижая качества.

Практическая польза от создания отдела внутреннего аудита для каждой отдельно взятой организации различна. Наиболее общие аспекты необходимости внутреннего аудита заключаются в следующем:

* во−первых, это позволяет совету директоров или исполнительному органу наладить эффективный контроль за автономными подразделениями организации;
* во−вторых, проводимые внутренними аудиторами целевые контрольные проверки и анализ выявляют резервы производства и наиболее перспективные направления развития;
* в−третьих, внутренние аудиторы наряду с контролем часто выполняют и консультативные функции в отношении должностных лиц финансово-экономических, бухгалтерских и иных служб в головной организации, ее филиалах и дочерних компаниях.

Цели, полномочия и ответственность отдела внутреннего аудита еще на этапе его создания должны быть оформлены в виде письменного документа − Положения об отделе внутреннего аудита, – утвержденного руководством предприятия и одобренного Советом директоров. Этот документ позволит обеспечить особый организационный статус, независимость и обособленность отдела, что, в свою очередь, гарантирует справедливость и беспристрастность суждений его сотрудников. Начальник отдела внутреннего аудита должен подчиняться непосредственно руководителю компании.

Отдел внутреннего аудита может вначале формироваться как штабное звено с чисто консультативными функциями. По мере возрастания его влияния на деятельность организации в его функции станут передаваться непосредственно реализация контрольных задач и разработка рекомендаций по совершенствованию всех уровней управления в организации.

Задачей внутреннего аудита является предоставление объема информации, удовлетворяющего требованиям внутренних пользователей, при минимально низких затратах. Выгода, полученная от пользования информацией, должна быть больше, чем затраты на обеспечение жизнедеятельности системы аудита. Объем работы службы внутреннего аудита должен сопоставляться с результативными финансовыми показателями работы организации.

Кроме задач чисто контрольного характера, внутренние аудиторы могут выполнять экономическую диагностику, осуществлять анализ перспектив развития предприятия, разрабатывать финансовую стратегию, вести маркетинговые исследования, управленческое консультирование. Однако при этом следует помнить, что внутренний аудит не является решением всех проблем. Так, он не может, например, детально проверять каждый бизнес – процесс, однако может оптимизировать его с позиций рисков; не может осуществлять деятельности, которая влияет на его независимость.

Понимание степени действительной реальности проверяемых объектов аудита зависит, прежде всего, от знания и понимания принципов, с помощью которых внутренние аудиторы эту реальность формируют. Большое значение имеет также знание требований к внутреннему аудитору, а также требований, предъявляемых к внутренним аудиторам, и последовательности осуществления основных процедур внутреннего аудита.

Требования, предъявляемые к внутреннему аудиту:

* определение объектов контрольного наблюдения и специализации в процессе аудита;
* высококвалифицированное проведение аудиторских проверок;
* улучшение коммерческой деятельности организации и обеспечение роста авторитета внутренних аудиторов;
* расширение сферы услуг в системе управления организацией;
* оснащение работы аудиторов и рабочих мест вычислительной и организационной техникой;
* обеспечение полной информационной базы отдела внутреннего аудита;
* привлечение на работу в отдел внутреннего аудита высококвалифицированных аудиторов;

Требования, предъявляемые к внутренним аудиторам:

* независимость;
* честность;
* объективность аудитора;
* профессионализм;
* компетентность и добросовестность;
* ответственность аудитора.

Внутренний аудит необходим не только собственникам, но и менеджменту компании. Задача менеджеров – это управление бизнесом, достижение поставленных целей наиболее эффективным образом.

Успешность выполнения этой задачи зависит в значительной степени от двух факторов:

1) обладает ли менеджер информацией, необходимой для принятия правильных управленческих решений;

2) существует ли эффективная система контроля выполнения принятых решений. Менеджеры, для которых управление бизнесом является частью повседневной работы, не всегда способны объективно оценить ситуацию. Даже если менеджер считает, что эффективно контролирует все процессы, у него, как правило, нет времени и специфических навыков для сбора и структурирования соответствующей информации. Внутренний аудит по сути своей работы обладает информацией по всем аспектам деятельности компании и инструментарием для обобщения и анализа данных, поэтому тесное взаимодействие с внутренним аудитом повышает эффективность принятия решений менеджментом. Именно внутренний аудит является объективным источником информации, помогающим менеджеру по − новому посмотреть на вещи и оценить качество выполнения принятых управленческих решений.

Существование аудита в системе внутрихозяйственного управленческого учета и контроля подтверждается тем, что его отчеты используются на разных уровнях управления. Отчетная информация аудита служит базой для управленческого и финансового учета.

Методика организации деятельности внутреннего аудита может быть представлена некоторыми его элементами. Например, такими как:

* разработка программы внутреннего аудита;
* общее описание и оценка системы управления, проверка деятельности различных звеньев управления;
* проверка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, разработка рекомендаций по их совершенствованию. При этом аудитор должен оценить правильность реализации одного из принципов системы управленческого контроля: разделение затрат на контролируемые и неконтролируемые;
* проверка первичных документов, учетных регистров по финансово-хозяйственной деятельности предприятия;
* работа над специальными проектами и контроль за отдельными элементами структуры внутреннего контроля;
* проверка достоверности показателей бухгалтерской и статистической отчетности, правильность расчетов и своевременность уплаты налогов;
* подготовка предприятия к внешнему аудиту и налоговому контролю;
* документирование и оформление результатов внутреннего аудита.

После проведения вышеперечисленных процедур составляется отчет внутреннего аудитора. Отчет должен быть составлен на основе «Письменной информации внутреннего аудитора». В ней содержатся сведения обо всех выявленных недостатках и нарушениях в бухгалтерском учете и отчетности. Здесь выделяются также те ошибки и искажения, которые могут оказать существенное влияние на достоверность отчетности, со ссылками на законодательные или нормативные документы.

«Письменная информация внутреннего аудитора» заполняется в двух экземплярах, один из которых передается руководителю и главному бухгалтеру предприятия для ознакомления, выявления возможных разногласий и урегулирования спорных положений. Второй экземпляр используется для написания отчета внутреннего аудитора, после чего он передается в архив службы внутреннего аудита.

«Письменная информация внутреннего аудитора» подписывается всеми аудиторами, которые проводили проверку, и руководителем группы.

При составлении отчета внутреннего аудитора из «Письменной информации внутреннего аудитора» берутся сведения о наиболее существенных нарушениях в учете, значительно искажающих отчетность, делается общий вывод о степени достоверности отчетности с указанием нарушений, которые снижают достоверность отчетности или ставят ее под сомнение.

Отчет подписывается руководителем службы внутреннего аудита.

Исходной базой для осуществления внутреннего аудита служит внутренняя (управленческая, бухгалтерская, сегментарная) отчетность.

На рисунке 4.2 представлена модель реализации деятельности системы внутреннего аудита.

Проверка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, их мониторинг

Проверка бухгалтерской и оперативной информации

Проверка достоверности отчетности (детальные проверки оборотов и сальдо по счетам)

Разработка и представление предложений по устранению выявленных недостатков

Проверка соблюдения законодательных и нормативных актов и других инструкций и решений

Проверка деятельности различных звеньев управления

Рисунок 4.2 − Модель реализации деятельности системы внутреннего аудита

Проверка наличия состояния и обеспечения сохранности имущества организации

Для организаций главным фактором, определяющим размер финансового результата, является себестоимость производства. Специфика технологии, тип и организация производства, методы учета затрат и калькулирования себестоимости определяют методику аудита производственного цикла. Существенным моментом организации внутреннего аудита затрат является выбор способа наблюдения объектов контроля. Способ наблюдения может быть сплошным или выборочным. Выбор зависит от степени значимости соответствующего процесса (или группы процессов) в создании прибыли, от объектов хозяйственных операций.

Сплошным наблюдением могут быть охвачены все процессы, и аудит при этом будет связан с изучением большого объема информации и трудозатратами.

Выборочная проверка, разрешая эту проблему, может привести к выработке неэффективных управленческих решений.

Одним из наиболее эффективных путей решения указанной проблемы является выработка четкой методики внутреннего аудита статей затрат каждого процесса. Эту методику целесообразно составлять по единой схеме, что позволит обозначить порядок проведения аудиторских процедур, сократив затраты времени на проведение аудита.

Теперь более подробно рассмотрим одно из основных направлений аудиторской деятельности – внутренний аудит затрат на производство продукции.

Целью проверки затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции является:

* проверка законности отнесения затрат на производство продукции, правильности документального отражения затрат;
* неизменности выбранного на год метода учета затрат и калькулирования;
* распределения затрат между отдельными видами готовой продукции и незавершенным производством;
* списания сумм накладных расходов и способов их распределения по объектам калькуляционных затрат;
* включение в себестоимость расходов на оплату командировок, рекламу, подготовку кадров представительских расходов.

Задачи внутреннегоаудита затрат па производство:

* оценка обоснованности применяемого варианта формирования информации о расходах организации по обычным видам деятельности, метода учета затрат, варианта сводного учета затрат, метода распределения общехозяйственных и общепроизводственных расходов;
* подтверждения первоначальной оценки систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
* подтверждение достоверности оформления и отражения в учете прямых (косвенных) расходов;
* оценка качества инвентаризации незавершенного производства;
* арифметический контроль показателей себестоимости но данным сводного учета затрат на производство.

Источники информации при внутреннем аудите затрат на производство:

* бухгалтерскийбаланс (форма № 1);
* отчет о прибылях и убытках (форма № 2);
* главная книга илиоборотно-сальдовая ведомость;
* положение об учетной политике организации;
* регистры бухгалтерского учета по счетам 20, 21, 23, 25, 26, 28, 96, 97 и др.;
* карточки (ведомости) по заказам: таблицы (ведомости) по распределению заработной платы, отчисления на социальные нужды, услуг вспомогательных производств, расчета амортизационных отчислений по основным средствам и нематериальным активам; ведомости распределения общехозяйственных и общепроизводственныхрасходов, расходовбудущих периодов; акты инвентаризации незавершенного производства; ведомости сводного учета затрат.

При проведении аудиторских процедур обращается внимание на следующие виды затрат: материальные затраты; затраты на оплату труда и отчисления на социальные нужды; амортизация основных средств и нематериальных активов; прочие производственные, сбытовые, управленческие расходы; авансовые отчеты; распределение общепроизводственных, общехозяйственных затрат, затрат вспомогательного производства; расходы обслуживающих производств и хозяйств.

Аудиторские процедуры проверки расходов по обычным видам деятельности включают в себя следующие:

* ознакомление с опросным листом по планированию проверки расходов от обычных видов деятельности;
* проведение опроса по оплате труда;
* ознакомление с опросным листом по планированию проверки учета денежных средств и расчетов с подотчетными лицами;
* проверка правильности, полноты, своевременности формирования расходов, соответствия операций ПБУ 10/99 «Расходы организации», Налоговому кодексу РФ;
* проверка на соответствие фактического учета операций положениям принятой учетной политики;
* арифметическая проверка точности бухгалтерских записей и соответствия данных аналитического, синтетического учета данным Главной книги и бухгалтерского баланса (форма №2 «Отчет о прибылях и убытках»);
* формирование выводов по результатам проверки.

Аудиторские процедуры проверки прочих расходов включают:

* анализ прочих расходов;
* проверка операций на соответствие законодательству, своевременности и правомерности их отражения в бухгалтерском учете в составе прочих расходов, соответствие ПБУ 10/99 «Расходы организации»;
* формирование выводов по результатам проверки.

Рабочие документы аудитора при проведении внутреннего аудита:

* опросный лист по планированию проверки расходов от обычных видов деятельности; опросный лист по планированию проверки расчетов по оплате труда;
* опросный лист по планированию проверки учета денежных средств и расчетов с подотчетными лицами − в части расчетов с подотчетными лицами;
* анкета (контрольный лист) по проверке расходов от обычных видов деятельности;
* анкета (контрольный лист) по проверке расчетов по оплате труда; анкета (контрольный лист) по проверке учета денежных средств и расчетов с подотчетными лицами – в части расчетов с подотчетными лицами.

При проверке правильности отнесения затрат на основное производство необходимо установить:

* 1. Правильность классификации затрат на производство продукции (работ).
  2. Правильность учета затрат на производство продукции по статьям калькуляции.
  3. Правильность учета и списания (распределения):
     + материальных затрат;
     + затрат на оплату труда, резерва на отпуска, отчислений органам  
       социального страхования;
     + расходов на подготовку и освоение производства;
     + расходов по обслуживанию производства и управлению;
     + потерь от брака;
     + потерь от простоев;
     + потерь незавершенного производства;
     + затрат на производство и калькулирование себестоимости работ  
       и услуг вспомогательных производств;
     + резервов предстоящих расходов и платежей, расходов будущих периодов.

4. Правильность ведения синтетического и аналитического учета на производство.

5. Соответствие записей аналитического и синтетического учетов по балансовым счетам 20 «Основное производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 28 «Брак в производстве», 29«Обслуживающие производства и хозяйства», 30 «Некапитальные работы» с записями в главной книге.

При проверке списания на себестоимость продукции материальных затрат следует обратить внимание на:

* наличие утвержденных норм расхода, и расследуются ли факты перерасхода;
* списание материалов, не относящихся к производству конкретного вида продукции;
* ведение учета брака и куда списаны суммы потерь от брака;
* правильность оценки и списания возвратных отходов;
* правильность списания на производство отклонений в стоимости материалов, учтенных на счете 16, и др.

Следует проверить составляющие элемента «прочие затраты» по следующим направлениям:

* 1. в приказе о направлении в командировку должна быть указана цель;
  2. при списании расходов на подготовку кадров часто отсутствует договор и лицензия на право образовательной деятельности;
  3. при списании представительских расходов должна быть утвержденная смета на год, на конкретное мероприятие, план мероприятия, состав участников, оправдательные первичные документы.

Для выявления нарушений по поставленному перед внутренним аудитором вопросу, необходимо проверить документы, свидетельствующие о проведенных хозяйственных операциях.

Расходы предприятия, включаемые в себестоимость продукции и учитываемые по нормативу для целей налогообложения, должны быть подтверждены первичными учетными документами, оформленными в соответствии с требованиями действующего законодательства. Документ должен содержать семь обязательных реквизитов: наименование документа; дату составления документа; наименование учреждения, от имени которого составлен документ; содержание хозяйственной операции; измерители хозяйственной операции; наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления; личные подписи ответственных лиц (при необходимости заверенные печатью).

Внутренний аудит представительских расходов*.* Проверяется наличие и правильность оформления первичных учетных документов. Включение представительских расходов в себестоимость разрешается только при наличии первичных учетных документов, общие требования к которым содержатся в статье 9 Закона «О бухгалтерском учете».

Способ признания коммерческих расходов, частью которых являются расходы на представительство, должен быть закреплен в приказе об учетной политике, что позволит предприятию самостоятельно контролировать расходование средств на эти цели. Также проверяется наличие установленного организацией порядка списания представительских расходов в приложениях к учетной политике.

Порядок расходования средств, сроки представления первичных документов, список должностных лиц, имеющих отношение к расходам на представительство, должен быть оформлен в качестве приложения к приказу об учетной политике или в качестве отдельного распорядительного документа по предприятию.

Внутренний аудит расходов на рекламу*.* Для правомерного включения расходов на рекламу в себестоимость продукции (работ, услуг) в организации должны быть в наличии первичные документы, которые подтверждают факт осуществления расходов (договор на оказание рекламных услуг, счет-фактура).

Расходы на рекламу отражаются по дебету счета 44 «Расходы на продажу» только после фактического размещения рекламы, подтвержденного оправдательными документами, в суммах, указанных в этих документах. В этом случае первичными документами, подтверждающими факт оказания рекламных услуг, признаются: акты выполненных работ, оказанных услуг, накладные, экземпляры печатных изданий с опубликованными рекламными сообщениями, справки о проведении теле- и радиопередач и тому подобное.

Расходы на рекламу, произведенные в данном отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам, отражаются на счете 97 «Расходы будущих периодов» без налога на добавленную стоимость. Списание таких расходов в дебет счета 44 «Расходы на продажу» осуществляется на основе акта выполненных работ после размещения рекламы.

Внутренний аудит командировочных расходов.Командировочное удостоверение является документом, который подтверждает время пребывания работника в служебной командировке.

После возвращения из командировки работник сдает в бухгалтерию организации командировочное удостоверение и составляет авансовый отчет, прилагая к нему документы, которые подтверждают произведенные им расходы.

Внутренний аудитор должен проверить соответствие фактического распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов на себестоимость конкретного вида продукции.

Общепроизводственные расходы могут распределяться пропорционально нормативным величинам косвенных расходов, затратам на оплату труда, материальным затратам и прочее. Общехозяйственные расходы могут распределяться по принципу распределения общепроизводственных расходов, пропорционально стоимости реализации и прочее.

При проверке правильности учета и распределения затрат вспомогательных производств внутренний аудитор устанавливает, какие вспомогательные подразделения учитываются на счете 23.

Вспомогательные производства – цеха и другие подразделения, занятые обслуживанием основного производства, выполнением работ для него и оказанием ему услуг.

Наиболее часто встречаются следующие виды вспомогательных подразделений: инструментальные, ремонтные, энергосиловые, транспортные, по добыче гравия, песка, лесозаготовке, лесопилению, переработке сельскохозяйственных продуктов и так далее.

Далее он проверяет состояние аналитического учета затрат вспомогательных производств, на документальное оформление материальных, трудовых и других затрат: Дт 23 Кт 10, 13, 02, 70, 69 и другие.

Также проверяется правильность распределения услуг вспомогательных производств. Обычно затраты вспомогательных производств распределяются пропорционально количеству потребленных услуг или же по производственным заказам.

По окончании месяца на основании первичных документов (накладные, приемо − сдаточные акты) и извещений соответствующих служб о потреблении услуг (например, электроэнергии на основании показаний счетчика) в натуральном выражении по плановой (фактической) себестоимости составляют ведомость распределения услуг вспомогательных производств.

Счет 23 должен закрываться, т.е. полностью распределяться на соответствующие субсчета 20 счета.

При проверке правильности учета коммерческих расходов и их распределения внутренний аудитор должен проверить:

1. обоснованность учета на счетах коммерческих расходов.

В организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, на счете 44 «Расходы на продажу» могут быть отражены, в частности, следующие расходы: на затаривание и упаковку изделий на складах готовой продукции; по доставке продукции на станцию отправления, погрузке в вагоны, суда, автомобили и другие транспортные средства; комиссионные сборы (отчисления), уплачиваемые сбытовым и другим посредническим организациям; по содержанию помещений для хранения продукции в местах ее продажи и оплате труда продавцов в организациях, занятых сельскохозяйственным производством; на рекламу; на представительские расходы; другие аналогичные по назначению расходы;

2. правильность распределения коммерческих расходов в соответствии с учетной политикой.

В заключение хочу отметить, что конечная цель любого контрольного органа, в том числе и службы внутреннего аудита − увеличение стоимости организации, ее деловой репутации. Эта цель достигается через эффективное использование имеющихся у организации ресурсов. Поэтому деятельность организаций, которые серьезно относятся к вопросу внедрения службы внутреннего аудита, характеризуется высокими финансовыми показателями, более привлекательны для инвесторов, имеют конкурентное преимущество на рынке. Для внутреннего аудита на сегодня складываются благоприятные условия, чтобы продемонстрировать свои широкие возможности и доказать свою необходимость как для собственников, так и для менеджмента организации, у которых появляется мощный инструмент повышения эффективности бизнеса.

**4.4 Разработка системы учета на основе определения себестоимости продукции (работ, услуг) в соответствии с МСФО**

На ООО «Хлебозавод Гулькевичский» определение себестоимости продукции (работ, услуг) ведется в рамках российского законодательства без стандартизации норм и правил в международном масштабе, что в настоящее время является очень актуальным. Хочу порекомендовать разработку системы учета на основе определения себестоимости продукции (работ, услуг) в соответствии с МСФО.

Одной из центральных проблем на предприятиях является стандартизация бухгалтерских норм и правил в международном масштабе. Унификация бухгалтерского учета с международными стандартами преследует следующие цели:

* привлечение международных инвестиций;
* единая финансовая отчетность.

Понятие себестоимости фигурирует во многих нормативных актах Российской Федерации. При этом следует различать два аспекта данного термина экономический и налоговый.

Основным документом по бухгалтерскому учету посвященным, вопросам регулирования себестоимости с 2000 года выступает ПБУ 10/99 «Расходы организации». Положение прямо не дает определения себестоимости, хотя данный термин неоднократно в его тексте упоминается, но в нем проводится определение расходов по обычным видам деятельности, которые в своем содержании покрывают традиционное понимание себестоимости как затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг).

Вопросы состава и учета затрат в условиях складывающихся рыночных отношений продолжают регулироваться исходя не из принципов экономической целесообразности, а методов государственной регламентации, сложившихся в системе централизованно планировавшейся экономики. Если такой подход оправдывал себя в условиях прежней системы хозяйствования, то в настоящее время по мере возрастания роли экономических методов управления издержки и недостатки данного подхода становятся все более очевидными.

Себестоимость представляет собой объективный показатель, который не должен зависеть от содержания тех или иных нормативных актов, и сущность которого определяется рядом экономических принципов:

1) связь с осуществлением предпринимательской деятельности организации. Сущность данного принципа заключается в том, что в себестоимость продукции (работ, услуг) включаются затраты, связанные с процессами производства и реализации. Издержки не связанные с предпринимательской деятельностью относятся к категории непроизводственных затрат. Данный принцип не зафиксирован в нормативных актах, но вытекает из формулировки себестоимости, а также анализа перечня затрат, подлежащих включению в себестоимость и не относимых к ней.

Деление сфер деятельности организации на производственную и непроизводственную имело место и смысл в условиях централизованной экономики, ее тотальной регламентации и общественной собственности на средства производства.

В условиях рыночных отношений, когда основной целью деятельности коммерческой организации становится цель извлечения прибыли, теряет смысл подразделение деятельности (а значит, имущества, затрат) на производственную и непроизводственную, так как любые сознательно, планово осуществляемые организацией затраты так или иначе имеют цель извлечения доходов (экономической выгоды) либо в данном, либо в будущем отчетном периодах.

Традиционно относимые к непроизводственным, затраты на содержание, так называемой, социальной сферы, социальную реабилитацию рабочей силы, также в условиях рынка становятся «производственными», так как рабочая сила, трудовой фактор – такой же основной фактор производственного процесса, процесса извлечения прибыли (дохода) предметы и средства труда.

Поэтому данный принцип формирования себестоимости, действовавший долгое время и продолжающий оставаться в регламенте не только бухгалтерского учета, но и налогообложения, себя изжил и является причиной многих конфликтных ситуаций, возникающих в практической деятельности предприятий, по поводу включения тех или иных затрат в себестоимость.

Введение в систему нормативного регулирования бухгалтерского учета принципа обусловленности расходов доходами на ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» позволит снять экономическую проблему разделения затрат на производственные и непроизводственные в условиях потери признака этой классификации в том числе и при формировании себестоимости.

2) разделение текущих и капитальных затрат. В бухгалтерском учете должен быть обеспечен раздельный учет текущих затрат организации и ее капитальных вложений. К текущим относятся затраты производственных ресурсов, которые, как правило, потребляются в одном хозяйственном цикле. К капитальным, с другой стороны, относятся затраты на приобретение или создание внеоборотных активов, используемых в нескольких циклах производства, стоимость которых включается в текущие издержки производства или обращения посредством начисления износа или амортизации.

Основной принцип разделения текущих и капитальных затрат связь с различными периодами получения организацией доходов – текущие затраты (расходы) связаны с доходами данного, текущего отчетного периода, капитальные с доходами будущих отчетных периодов.

3) допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности – принцип начисления.

Согласно общей концепции расходов данный принцип имеет общий характер, то есть распространяется не только на порядок формирования текущих расходов организации, а любого из иных возможных видов расходов.

4) допущение имущественной обособленности организации. Согласно этому принципу активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой и других организаций.

Четыре приведенных выше экономических принципа являются исчерпывающими при решении вопроса о включении в себестоимость тех или иных затрат даже в условиях современного состояния нормативной базы.

Законы или иные законодательные акты, регламентирующие состав затрат, себестоимость в условиях рыночной экономики не имеют экономического смысла. Никакой, даже самый хороший закон, не сможет вобрать в себя все многообразие хозяйственной деятельности предприятий. Перечень затрат, включаемых в себестоимость, как в западном учете, должен определяться самим предприятием исходя из экономического содержания производственных расходов. А вот для целей налогообложения должен существовать свой перечень расходов, уменьшающих доходы. Это позволило бы снять многие противоречия существующих документов.

Для целей налогообложения нет необходимости разделять дебет счета 99 «Прибыли и убытки», или, к примеру, дебет счета 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы». При формировании налогооблагаемого показателя это не принципиально. Главное – уменьшается или не уменьшается доход. И также не должна иметь особого значения природа полученного дохода, где он отражается – на счетах 90, 91.

Концепция расходов в российской практике предусматривает возможность двойственной трактовки так называемых управленческих затрат (затраты, связанные с организацией, обслуживанием и управлением предприятием), обусловленной двойственностью их экономического содержания: как части текущих расходов организации, величина которых участвует в формировании себестоимости объекта калькулирования (объекта продаж – продукции, работы или услуги) – метод калькулирования полной фактической себестоимости, или как расходов периода, не связанных с процессом извлечения текущих доходов, величина которых не участвует в формировании себестоимости конкретных объектов калькулирования и признается в конце отчетного периода в качестве убытков.

Себестоимость объекта калькулирования, согласно требованиям МСФО может включать в себя только прямые или переменные затраты (то есть зависящие от изменения объемов производства), она может калькулироваться только на основе производственных расходов (то есть расходов, связанных с изготовлением данной продукции, выполнением работ или оказанием услуг, даже если они носят косвенный характер). Несмотря на различную полноту включения в себестоимость объекта калькулирования разных видов расходов, общим для этого подхода является то, что другие виды затрат, которые также по своей экономической сущности составляют часть текущих издержек, не включаются в калькуляцию, а возмещаются общей суммой из выручки или валовой прибыли. В этом состоит основная отличительная особенность системы учета неполной себестоимости.

Два основных преимущества такого подхода к учету затрат и результатов заключаются в следующем: с одной стороны, происходит снижение трудоемкости учета, его упрощение, с другой стороны, в связи с иным подходом к калькулированию появляются дополнительные аналитические и управленческие возможности.

Вторая особенность, которая, по сути дела, при практической реализации второго подхода к учету затрат как бы исключает первую, − это создание самостоятельной системы управленческого учета, необходимой в условиях рынка на средних и крупных, со сложной внутренней структурой, крупносерийным или массовым типом производства предприятиях. Создание внутренней системы управления само по себе достаточно дорого и под силу только мощным финансово устойчивым предприятиям.

Рассмотрим проблематику взаимодействия бухгалтерской (финансовой, экономической) и налоговой себестоимости. Отметим, что само понятие «налоговая себестоимость» некорректно. Более правильно говорить о корректировках фактической себестоимости для целей налогообложения.

Основными проблемами являются следующие:

Первая проблема – возможные корректировки бухгалтерской себестоимости в себестоимость для целей налогообложения. Иными словами бухгалтерская себестоимость далеко не всегда равна себестоимости для целей налогообложения.

К затратам, включаемым в себестоимость для целей бухгалтерского учета в фактических размерах, а для целей налогообложения корректируемых по нормам и нормативам относятся:

* плата за обучение по договорам с учебными учреждениями для подготовки, повышения квалификации и переподготовки кадров;
* расходы на рекламу;
* затраты на командировки, связанные с производственной деятельностью, включая расходы по оформлению заграничных паспортов;
* затраты на содержание служебного автомобильного транспорта;
* затраты на компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей;
* на оплату процентов по кредитам банков (за исключением ссуд, связанных с приобретением основных средств, нематериальных и других внеоборотных активов);
* на оплату процентов по бюджетным ссудам, кроме ссуд, выданных на инвестиции и конверсионные мероприятия.

В настоящее время бухгалтер должен включать в себестоимость всю сумму фактически произведенных затрат из выше перечисленных, а для целей налогообложения расчетно корректировать показатель фактической себестоимости (обычно на практике бухгалтеры открывают соответствующие аналитические счета к счетам учета затрат: затраты по нормам и затраты сверх норм. Затраты, произведенные сверх норм, обычно прибавляются расчетно в таблице расчета налога от фактической прибыли к величине балансовой (бухгалтерской) прибыли).

Проблема достоверности отчетности неизбежно появляется , когда бухгалтер при формировании себестоимости относит затраты сверх норм за счет собственных средств (чистой прибыли), на счета учета текущих затрат – по норме.

В этом случае имеет место проблема и проблема существенная. Любая бухгалтерская запись в дебет счета 84 « Нераспределенная прибыль», которая неправомерна по законодательству и по экономическому смыслу, искажает финансовый результат деятельности организации за отчетный период, искажает показатель нераспределенной прибыли, и тем больше, чем больше значимость цифры. Увеличение дебетового оборота по счету 84 при прочих равных условиях уменьшает показатель нераспределенной прибыли, а именно нераспределенная прибыль является источником выплаты дивидендов акционерам. То есть любые необоснованные записи по дебету счета 84 ущемляют интересы акционеров акционерного общества, а также искажают отчетность и величину финансовых показателей. Именно достоверная информация, получаемая с помощью правильно применяемого метода бухгалтерского учета на ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» послужит основой для принятия корректных решений по управлению бизнесом.

**Заключение**

В процессе написания дипломного проекта были рассмотрены теоретические вопросы организации учета затрат на производство продукции.; понятие, задачи и классификация затрат, методы учета затрат на производство, счета учета затрат и так далее. А так же, изучена существующая система бухгалтерского учета и выявлены незначительные недостатки в системе учета. Основным из которых в соответствии с темой дипломного проекта является вопрос организации учета затрат на ООО «Хлебозавод «Гулькевичский».

Итак, как было сказано ранее, процесс производства основополагающий в хозяйственной деятельности организации, в учете затрат формируется основная информация для повседневных потребностей управления. Поэтому он составляет важную часть учета предприятия; на основании бухгалтерской отчетности о структуре затрат руководитель может эффективнее организовать производство, оптимальнее расположить структурные подразделения.

Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости организуется в соответствии с определенными принципами и должен обеспечивать выполнение соответствующих задач, решение которых позволит своевременно формировать информацию о величине и структуре затрат на производство в разрезе подразделений предприятия и определять себестоимость выпускаемой продукции; реализация же данных задач осуществляется посредством методов учета затрат.

В соответствии с задачами и в целях выполнения управленческих и контрольных функций затрат на производство учитываются в нескольких разрезах.

Сложность процесса производства, его значимость в хозяйственной деятельности организации, разнообразие затрат требуют использования определенной группы производственных счетов.

Для успешной работы руководителю предприятия необходимо разбираться в информации о произведенных затратах; определить же эффективность расходов, выявить причины, влияющие на себестоимость и определить поиск резервов ее снижения позволяет экономический анализ себестоимости продукции.

При разработке проекта ставилась цель проанализировать и дать оценку организации бухгалтерского учета затрат на производство в организации для разработки предложений по усовершенствованию этого процесса.

В условиях сложного финансового положения главными задачами ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» являются удовлетворение общественных потребностей в его продукции, работах, услугах и их реализации и поэтому весьма актуальной является задача совершенствования организационно-управленческих и финансовых механизмов предприятия в целях обеспечения эффективной деятельности. Были детально изучены и освещены все проблемы в исследуемой организации и их устранение может принести реальную экономическую выгоду как предприятию в целом, так и бухгалтерии предприятия в частности.

В целях совершенствования бухгалтерского учёта затрат ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» в дипломном проекте внесён ряд предложений:

1) Совершенствование автоматизации учета затрат на производство с использованием программы 1:С «Бухгалтерия 8.0» она обеспечит решение всех задач, стоящих перед бухгалтерской службой организации: выписку первичных документов, учет продаж и т.д. Кроме того, информацию об отдельных видах деятельности, торговых и производственных операциях, могут вводить сотрудники смежных служб предприятия, не являющиеся бухгалтерами. 1:С «Бухгалтерия 8.0» – универсальная программа массового назначения для автоматизации бухгалтерского и налогового учета, включая подготовку обязательной (регламентированной) отчетности. Это готовое решение для ведения учета в организациях, осуществляющих любые виды коммерческой деятельности: оптовую и розничную торговлю, комиссионную торговлю (в том числе субкомиссию), оказание услуг, производство и т.д.

2) В качестве метода учета затрат предложено внедрение на предприятие ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» системы «Стандарт–костинг». Этот метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции соответствует отечественному нормативному методу, к сожалению, не получившему широкого распространения.

В управленческой (эксплуатационной) бухгалтерии текущий контроль осуществляется по статьям затрат. Управление процессом формирования себестоимости продукции в учете осуществляется при помощи системы «Стандарт−кост».

Эта система возникла в США в начале XX века. Название Standard-costs подразумевает себестоимость установленную заранее. В СССР в 30-е годы на основе «Стандарт−кост» был разработан нормативный метод.

Суть системы «Стандарт−кост» в том, что в учет вносится то, что должно произойти, и обособленно отражаются возникшие отклонения.

Основная задача – учет потерь и отклонений в прибыли предприятия. В ее основе лежит четкое, твердое установление норм затрат материалов, энергии, рабочего времени, труда, зарплаты и всех других расходов, связанных с производством продукции. Причем установленные нормы нельзя перевыполнить. Выполнение их даже на 80% означает успешную работу. Превышение нормы означает, что она была установлена ошибочно.

Одно из основных преимуществ системы стандарт−кост – при правильной ее постановке не требуется большой бухгалтерский штат, поскольку учитываются только отклонения от стандартов. Чем стабильнее работает предприятие, тем более стандартизированы производственные процессы, тем менее трудоемким станет учет и калькулирование для бухгалтеров ООО «Хлебозавод «Гулькевичский».

3) Создание службы внутреннего аудита на ООО «Хлебозавод «Гулькевичский в целях своевременного контроля за затратами. Создание внутреннего аудита позволит своевременно предотвратить нерациональные производственные затраты, предоставив бухгалтеру информацию о них до начала производственного процесса и в ходе его, а не как в действующей практике − после осуществления всех затрат.

4) Предложена рекомендация по разработке системы учета на основе определения себестоимости продукции (работ, услуг) в соответствии с МСФО.

Одной из центральных проблем на предприятиях является стандартизация бухгалтерских норм и правил в международном масштабе. Унификация бухгалтерского учета с международными стандартами преследует следующие цели:

* привлечение международных инвестиций;
* единая финансовая отчетность.

Себестоимость объекта калькулирования, согласно требованиям МСФО может включать в себя только прямые или переменные затраты (то есть зависящие от изменения объемов производства), она может калькулироваться только на основе производственных расходов (то есть расходов, связанных с изготовлением данной продукции, выполнением работ или оказанием услуг, даже если они носят косвенный характер). Несмотря на различную полноту включения в себестоимость объекта калькулирования разных видов расходов, общим для этого подхода является то, что другие виды затрат, которые также по своей экономической сущности составляют часть текущих издержек, не включаются в калькуляцию, а возмещаются общей суммой из выручки или валовой прибыли. В этом состоит основная отличительная особенность системы учета неполной себестоимости. Именно достоверная информация, получаемая с помощью правильно применяемого метода бухгалтерского учета на ООО «Хлебозавод «Гулькевичский» послужит основой для принятия корректных решений по управлению бизнесом.

Дипломник

студентка группы ЭАК – 5 − 200 Е.И. Ковалевич

Руководитель проекта

Ассистент каф. БУиА С.С. Нюхалов

Нормаконтроль

ст. преп. каф. БУ и А Г.В. Трухан

**Список используемых источников**

1. **Федеральный закон** от 21 ноября 1996 г. № 129 – ФЗ «О бухгалтерском учете» // Реформа бухгалтерского учета. Федеральный закон «О бухгалтерском учете». Двадцать положений по бухгалтерскому учету. – М.: Ось-89, 2003.
2. **Федеральный закон** № 7-ФЗ «Об охране окружающей среды» от 10.01.2002 г.
3. **Федеральный закон** № 128-ФЗ «О лицензировании отдельных видов деятельности» от 08.08.2001 г.
4. **Федеральный Закон РФ** «Об охране окружающей среды» от 26 декабря 2002г.
5. **Гражданский кодекс** Российской Федерации. Части I и II. – М.: Проспект, 1998.
6. **Налоговый кодекс** Российской Федерации: В 2 ч. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. – 518 с.
7. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утверждено приказом Минфина РФ№ 34н от 29.07.98 г., в редакции изменений и дополнений, внесенных приказом Минфина РФ № 107 от 30.12.1999 г. и № 31н от 24.03.2000 г.
8. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99. Утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 32н (с изменениями).
9. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99. Утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 33н (с изменениями).
10. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы». ПБУ 17/02. Утверждено приказом Минфина РФ от 19 ноября 2002 г. № 115н.
11. Постановление Правительства РФ № 344 «О нормативах за выбросы в атмосферный воздух загрязняющих веществ стационарными и передвижными источниками, сбросы загрязняющих веществ в поверхностные и подземные водные объекты, размещение отходов производства и потребления» от 12.06.03 г. (изменение № 410 от 1.07.2005 г.).
12. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению. Утверждены приказом Министерства финансов РФ от 31.10.2000 г. № 94н.
13. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации». ПБУ 1/98. Утверждено приказом Минфина РФ от 09.12.98 г. № 60н.
14. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, Утвержденное приказом МФРФ №43 Н от 6 июля 1999г.
15. **Астахов, В.П.** Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие. – Ростов н/Д: Издательский центр «Март», 2002г.-497с.
16. **Балдинова, А.И., Дементей, Т.Н., Завидова, Е.И.** "Бухгалтерский учет" 2000г.
17. **Безруких, П.С.** «Бухгалтерский учёт» М:, «Бухгалтерский учёт» 2002г.
18. **Кожинов, В.Я**. «Большая российская энциклопедия бухгалтера. «Учет-2000г.: Бухгалтерский и налоговый. 2000г.-947с
19. **Вахрушина, М.А.** Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для студентов вузов, обучающихся по экон. специальностям — 4-е изд., стер. — М.: Омега-Л, 2006. — 576с.
20. **Волков, И.О.** «Экономика фирмы» 2001г.
21. **Гончаров, К.Н., Середа, Т.П**. Бухгалтерские проводки. – Ростов н/Д: Феникс, 2001г.-416с.
22. **Гуккаев, В.Б.** Учетная политика организации на 2003г. // Бухгалтерский учет. – 2003.-№2.-С.12-26.
23. **Ивашкевич, В.Б**. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов — М.: Экономистъ, 2003г.- 618с.
24. **Камышанов, П.И., Камышанов, А.П**., Практическое пособие по бухгалтерскому учету. – М.: Элиста АПП «Джангар», 2000г.-3006с.
25. **Керимов, В.Э.** Бухгалтерский учет на производственных предприятиях: Учебник — 4-е изд., изм. и доп. — М.: «Дашков и К», 2004. — 580с.
26. **Кирьянова, З.В.** Теория бухгалтерского учета. – М: Финансы и статистика, 2004г.-763с
27. **Козлова, Е.П., Бабченко, Т.Н., Галанина, Е.Н.** Бухгалтерский учет в организациях. – М.: Финансы и статистика, 2000г.-603с.
28. **Кольвах, О.И**. Компьютерная технология для всех. – Ростов н/Д.: Феникс, 1996г.-416с.
29. **Кондраков, Н.П.** Бухгалтерский учет: Учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 2002г.-408с.
30. **Крятова, Л.А., Эргашев, Х.Х**. Бухгалтерский учет: основы теории: Учебное пособие. – М.: Маркетинг, 2000г.-395с.
31. **Лабынцев, Н.Т., Ковалева, О.В.** Аудит: теория и практика: учебное пособие. — М: «Издательство ПРИОР», 2000. – 208с.
32. **Ланикина, О.Н.** Инвентаризация. – М.: Финансы
33. **Макальская, А.К**. Внутренний аудит: Учебно-практическое пособие. — М.: Издательство «Дело и Сервис», 2000. — 80с.
34. **Риполь-Сарагоси, Ф.Б., Реутов, В.Ю**. Внутренний аудит: организация и планирование — Ростов н/Дону: Феникс, 2006. — 189с.
35. **Соколов, Я.В**. «Основы теории бухгалтерского учёта» М: «Финансы и статистика» 2000г.
36. **Скобара, В.В.** «Аудит: методология и организация» М.: «Дело и сервис», 2001г – 576с.
37. **Харьков, В.П**. «Автоматизация бухгалтерского учета на предприятии» М.: ДИЦ, 1998г- 232 с.
38. **Шеремет, А.Д., Суйц, В.П.** Аудит: Учебник. — 5-е изд., перераб. и доп. М.: Инфра-М, 2005г – 448с.
39. **Гарин, В.М., Бойко,Т.А., Воробьев, Е.Б., Жаравина, Г.Н. Соколова Н.Е.** «Безопасность и экологичность решений проекта: Методические указания к дипломному проектированию (для экономических специальностей)»Под общ. Ред. В.М. Гарина. – Ростов н/Д: РГУПС, 2004. – 44с.
40. **Адамов, Н.А., Соколов, П.А., Чернышев, В.Е**.: Особенности учета и аудита затрат на производство строительных работ // Научно – практический и теоретический журнал «Все для бухгалтера». № 21. – М.: ИД Финансы и кредит, 2005.
41. **С.В. Белов, А.В. Ильницкая, А.Ф. Козьяков** Безопасность жизнедеятельности: Учебник для вузов / С.В. Белов, А.В. Ильницкая, А.Ф. Козьяков и др.; Под общ. ред. С.В. Белова. 6-е изд., испр. и доп. – М.: Высш. шк., 2006. – 616 с.: ил.
42. **Ткаченко, И.К., Семенов, Т.А.** Безопасность жизнедеятельности в производственных условиях (охрана труда) / Под ред. В.М. Гарина. – Ростов н/Д: РГУПС, 2004. – 363 с.
43. **Береснева Н.В.**: Изменения в системах налогообложения // Бухгалтерский учет. № 3, 2006.
44. **Черных, Д.С.** **Ворновская, Д.Н.** Бухгалтерский финансовый учет: Учебник для вузов / Под ред. проф. Ю.А. Бабаева. – М.: Вузовский учебник, 2003. – 525 с.
45. **Кизилов, А.Н.**: Бухгалтерский (управленческий) учет: Учебное пособие / Под ред. А.Н. Кизилова, М.Н. Карасевой. – М.: Эксмо, 2006. – 320 с. – (Экономический факультет).
46. **Кондраков, Н.П.:** Бухгалтерский учет: Учебник для вузов. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 560 с.
47. Компания «1С»: «1С: Управление производственным предприятием». Краткое описание возможностей системы // Компьютер в бухгалтерском учете и аудите. № 2, 2005.
48. **Трошин, Н.С, Никифорова, К.П.** Финансовый учет: Учебник / Под ред. проф. В.Г. Гетьмана. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 640 с.: ил.
49. **Шарков Г.М., Шилкин С.А**: Как управленческий учет меняет работу бухгалтерии // Главбух. № 12, июнь 2005.
50. **Строкин, С.В., Веряскина Е.В.** Экология для технических вузов / Под ред. В.М. Гарина, изд. 2-е – Ростов-на-Дону: «Феникс», 2003. – 384 с.
51. **Юшкевич С.П.**: Договор строительного подряда. – М.: Ось-89, 2002. – 117 с.