**Содержание:**

**Введение**…………………………………………………… …………...…...2 стр.

**Глава I. Теоретические основы учета затрат на производстве**……....3 стр.

1.1 Общие положения и задачи учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг)…………………….3стр.

1.2.Виды и классификация затрат на производство………………………..5 стр.

1.3.Состав затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг)……………………………………………………………………………….7 стр.

1.4.Методы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг)…………………………………………………………9 стр.

**Глава II. Учет затрат основного производства на предприятии ЗАО «Тираспольский молочный комбинат»** …………………………………….11 стр.

2.1. Организационно-экономическая характеристика предприятия ЗАО «Тираспольский молочный комбинат»…………………………………………11 стр.

2.2.Аналитический и синтетический учет затрат основного производства на ЗАО «Тираспольский молочный комбинат»………………………………….. 12 стр.

2.3 Первичный учет затрат на производство и выхода продукции молочного скотоводства…………………………………………………………………..….13 стр.

2.4. Порядок исчисления себестоимости продукции молочного скотоводства…………………………………………………………………...…17 стр.

**Глава III. Совершенствование учета затрат и исчисление себестоимости продукции молочного скотоводства в ЗАО «Тираспольский молочный комбинат» с использованием метода «директ – костинг**»……………...…21 стр.

**Заключение**……………………………………………………………….25 стр.

**Список используемой литературы**…………………………………… 27 стр.

**Приложения**………………………………………………………………28 стр.

**Введение**

В условиях перехода к рыночной экономике себестоимость продукции является важнейшим показателем производственно-хозяйственной деятельности организации. Исчисление этого показателя необходимо для оценки выполнения плана по данному показателю и выявления резервов его снижения: определения рентабельности производства в целом и отдельных видов продукции, расчета экономической эффективности внедрения новой техники, технологии, организационных мероприятий: обоснования решения о производстве новых видов продукции и снятия с производства устаревших.

Таким образом, учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции обеспечивает внутренних пользователей информацией, необходимой для контроля за производственной деятельностью и принятия управленческих решений по её результатам. В связи с этим актуальным является совершенствование данного участка бухгалтерского учета в современных условиях хозяйствования.

Цель данной работы – рассмотреть на примере конкретной организации учет затрат основного производства.

Задачи работы:

1. изучены теоретические основы учета затрат на производство и исчисления себестоимости продукции;

2. проанализировано современное состояние учета затрат на производство и исчисления себестоимости продукции молочного скотоводства;

3. Разработать основные направления совершенствование учета затрат и исчисление себестоимости продукции молочного скотоводства в ЗАО «Тираспольский молочный комбинат» с использованием метода «директ – костинг».

Методологической основой написания курсовой работы являются нормативные документы по ведению бухгалтерского учета и отчетности, учебная литература, периодические издания и данные действующего предприятия. Объектом исследования является ЗАО «Тираспольский молочный комбинат»

**I. Теоретические основы учета затрат на производстве**

**1.1. Общие положения и задачи учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг)**

Процесс производства – основополагающий процесс в деятельности субъектов хозяйствования. По его характеру определяются:

* виды основной деятельности организаций;
* содержание товарного знака;
* содержание знаков обслуживания;
* название организации;
* формирование уставного фонда;
* формирование финансового результата.

Поэтому, необходимо умело управлять затратами на производство продукции, объемом выпуска продукции, конкурентоспособностью и качеством выпускаемой продукции и т.д. Решать эти проблемы можно с помощью правильно организованного бухгалтерского учета затрат на производство.

Учет затрат – это документальное отражение всех издержек, группировка их по статьям калькуляции и по элементам, выявление калькуляционных разниц от действующих норм затрат.

Калькулирование – это последовательные расчеты по исчислению себестоимости единицы продукции.

Между учетом затрат и калькулированием фактической себестоимости продукции существует тесная взаимосвязь. Это проявляется с одной стороны в том, что основанием для исчисления себестоимости продукции являются данные бухгалтерского учета затрат на производство, с другой стороны, учет затрат организуется с такой детализацией, которая необходима для калькулирования, контроля и управления себестоимостью.

Согласно "Основным положениям по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг)" себестоимость продукции (работ, услуг) представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе производства продукции (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, нематериальных активов, трудовых ресурсов, а также других затрат на ее производство и реализацию.

Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции организуются по следующим принципам:

- согласованность фактических объектов учета затрат с плановыми;

- непосредственная связь затрат с процессами производства и обращения;

- четкое разграничение издержек предприятия по сферам хозяйственной деятельности;

- включение всех затрат по производству продукции отчетного периода в ее себестоимость;

- расширение состава затрат, относимых на объекты их учета по прямому признаку;

- определение влияния изменений норм и отклонений от норм на себестоимость;

- согласованность объектов учета затрат с объектами калькулирования и исчисление на этой основе себестоимости продукции по данным бухгалтерского учета производственных расходов;

- развитие методологии и организации учета затрат на производство с целью их приближения к международным стандартам и мировой практике.

Основными задачами бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) являются:

1.Своевременное, полное и достоверное отражение фактических расходов на производство и сбыт продукции по структурным подразделениям, видам продукции, элементам и статьям калькуляции;

2.Достоверное исчисление фактической себестоимости единицы продукции (работ, услуг);

3. Правильная организация учета и методов распределения косвенных расходов;

4. Контроль за выполнением плановых заданий по себестоимости, соблюдением действующих расходных норм и нормативов затрат;

5. Определение рентабельности продукции и факторов, обуславливающих ее уровень;

6. Оценка эффективности работы структурных подразделений предприятия;

7.Обеспечение поступления информации для анализа резервов снижение себестоимости.

**1.2. Виды и классификация затрат на производство**

Все затраты на производство продукции (работ, услуг) классифицируются:

Таблица №1

Классификация затрат на производство

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Признак классификации | Виды классификации | Классификационные группы |
| 1 | 2 | 3 |
| По составу | 1. одноэлементные  2. комплексные |  |
| По экономическим элементам | 1. элементные затраты | 1. заработная плата  2.стоимость израсходованных материальных ценностей  3. начисление амортизации и т. д. |
| 2. комплексные затраты | 1.общепроизводственные расходы  2.общехозяйственные расходы |
| По отношению к технологическому процессу | 1. основные | 1. заработная плата  2. материалы и т. д. |
| 2. накладные | 1. общепроизводственные расходы  2. общехозяйственные расходы |
| По отношению к объему производства | 1.условно-постоянные | 1. расходы на освещение  2. расходы на отопление  3. заработная плата управленческого персонала и т. д. |
| 2.условно-переменные | 1. затраты на основные материалы  2. заработная плата производственных рабочих и т. д. |
| По способу включения в себестоимость продукции (работ, услуг) | 1.прямые | 1. заработная плата  2. материалы и т. д. |
| 2.косвенные | 1. расходы на освещение  2. расходы на отопление  3. работа машин и оборудования и т. д. |
| По характеру затрат | 1. производственные  2. непроизводственные |  |
| По степени охвата | 1. планируемые  2. непланируемые |  |
| В зависимости от времени возникновения и отнесения на себестоимость | 1. текущие  2. будущие |  |
| По месту возникновения затрат | 1. по центрам ответственности | 1. производство  2. цеха  3. участки  4. прочие |
| 2. по характеру производства | 1. основные  2. вспомогательные |
| По статьям калькуляции |  | 1. сырье и материалы  2. покупные полуфабрикаты  3. возвратные отходы (вычитаются)  4. транспортно заготовительные расходы  5. Итого материалы  6. заработная плата рабочих  7. начисления на заработную плату рабочих  8. расходы по освоению производства  9. резерв на гарантийный ремонт  10. потери от брака  11. общепроизводственные расходы  12. общехозяйственные расходы  13. Итого производственная себестоимость  14. коммерческие расходы  15. Всего – полная себестоимость |

**1.3. Состав затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг)**

В себестоимость продукции (работ, услуг) включаются:

- затраты, непосредственно связанные с производством продукции (работ, услуг), обусловленные технологией и организацией производства;

- затраты, связанные с использованием природного сырья;

- затраты на подготовку и освоение производства:

- затраты некапитального характера, связанные с совершенствованием технологии и организации производства;

- затраты, связанные с изобретательством и рационализаторством

- затраты на обслуживание производственного процесса;

- затраты по обеспечению нормальных условий труда и охране труда;

- текущие затраты, связанные с содержанием и эксплуатацией фондов природоохранного назначения: очистных сооружений, золоуловителей

- затраты, связанные с управлением производством:

- затраты, связанные с подготовкой и переподготовкой кадров;

- оплата в соответствии с законодательством трудовых отпусков, социальных отпусков с сохранением заработной платы, компенсация за неиспользованный отпуск, оплата льготных часов подростков, оплата перерывов в работе матерей для кормления ребенка, оплата времени, связанного с прохождением медицинских осмотров, выполнением государственных обязанностей, другие виды оплат;

- обязательные отчисления от всех видов оплаты труда работников, занятых в производстве соответствующей продукции (работ, услуг), независимо от источников выплат, по установленным законодательством нормам в фонд социальной защиты населения и государственный фонд содействия занятости;

- плата по процентам за ссуды (кроме процентов по просроченным и отсроченным ссудам и ссудам, полученным на восполнение недостатка собственных оборотных средств и на приобретение основных средств и нематериальных активов).

- отчисления в специальные отраслевые и межотраслевые внебюджетные фонды, производимые в соответствии с установленным законодательством порядком;

- затраты, связанные со сбытом (реализацией) продукции (работ, услуг): упаковкой, хранением, транспортировкой до пункта, обусловленного договором, погрузкой в транспортные средства (кроме тех случаев, когда они возмещаются покупателями сверх цены за продукцию); оплатой услуг банков-

- затраты на воспроизводство основных производственных фондов, включаемые в себестоимость продукции (работ, услуг) в форме амортизационных отчислений на полное восстановление от стоимости основных фондов, включая индексацию амортизационных отчислений, производимую в соответствии с установленным порядком;

- износ нематериальных активов, используемых в процессе уставной деятельности.

- другие виды затрат, включаемые в себестоимость продукции (работ, услуг) в соответствии с установленным законодательством порядком.

В фактической себестоимости продукции (работ, услуг) отражаются также: потери от брака; затраты на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание изделий, на которые установлен гарантийный срок службы; потери от простоев по внутрипроизводственным причинам; выплаты работникам, высвобождаемым с предприятий и организаций в связи с их реорганизацией, сокращением численности работников и штатов; недостачи материальных ценностей в производстве и на складах в пределах норм естественной убыли.

Не подлежат включению в себестоимость продукции, работ, услуг:

затраты на выполнение самим предприятием или оплату работ (услуг), не связанных с производством продукции (работы по благоустройству городов и поселков, оказанию помощи сельскому хозяйству и другие виды работ); затраты на выполнение работ по строительству, оборудованию и содержанию (включая амортизационные отчисления и затраты на все виды ремонта) культурно-бытовых и других непроизводственных объектов, находящихся на балансе предприятий, а также работ, выполняемых в порядке оказания помощи и участия в деятельности других предприятий и организаций

**1.4. Методы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции**

Технология и организация производства требуют различного сочетания способов и приемов учета производственных затрат и калькулирования себестоимости. Используются следующие методы учета затрат и калькулирования себестоимости: позаказный, попередельный, простой, нормативный.

Позаказный метод применяется чаще всего в индивидуальном и мелкосерийном производстве, а также для калькулирования себестоимости работ ремонтного и экспериментального характера. Объектом учета и калькулирования при позаказном методе является отдельный производственный заказ, который создается на заранее определенное количество продукции. Фактическая себестоимость заказа определяется по окончании изготовления изделий или работ, относящихся к этому заказу, путем суммирования всех затрат по данному заказу. Для исчисления себестоимости единицы продукции общая сумма затрат делится на количество выпущенных изделий. В аналитическом учете затраты группируются по заказу в разрезе статей калькуляции.

Попередельный метод калькулирования себестоимости находит применение в массовом производстве с коротким, но законченным технологическим циклом, когда выпускаемая предприятием продукция однородна по исходному материалу и характеру обработки, например, в металлургии, текстильной, деревообрабатывающей промышленности и др. Учет затрат при этом методе осуществляется по стадиям (фазам) производственного процесса. Например, на текстильных комбинатах – по трем стадиям: прядильное, ткацкое, отделочное производство; в деревообрабатывающей промышленности: внешняя обработка древесины – распиловка (брус, доски), отделка и изготовление готовых изделий (двери, рамы). Каждый передел за исключением последнего, представляет законченную фазу обработки сырья, в результате организация получает полуфабрикаты собственного производства, которые используются в дальнейших переделах либо реализуются на сторону.

Простой метод применяется на предприятиях, вырабатывающих однородную продукцию, не имеющих полуфабрикатов и незавершенного производства. В этих предприятиях все производственные расходы за отчетный период составляют себестоимость всей выработанной продукции (работ, услуг). Себестоимость единицы продукции исчисляется путем деления суммы производственных расходов на количество единиц продукции.

Нормативный метод учета затрат и калькулирования является наиболее прогрессивным, ибо позволяет вести повседневный контроль над ходом производственного процесса, за выполнением заданий по снижению себестоимости продукции. Он применяется на предприятиях с массовым и серийным характером производства. Обязательным условием его применения является составление нормативной калькуляции по действующим на начало месяца нормам и последующее систематическое выявление в текущем порядке отклонений от этих норм (экономии или перерасхода). В конце месяца. Отклонения от установленных норм учитываются по их причинам и виновникам, что дает возможность оперативно анализировать причины отклонений, предупреждать их в процессе работы. При этом фактическая себестоимость изделий при нормативном методе учета определяется путем суммирования затрат по нормам и затрат в результате отклонений и изменений текущих нормативов.

**II.Учет затрат основного производства на предприятии ЗАО «Тираспольский молочный комбинат»**

**2.1. Организационно-экономическая характеристика предприятия ЗАО «Тираспольский молочный комбинат»**

ЗАО «Тираспольский молочный комбинат» создано путем реорганизации в форме преобразования Государственного унитарного предприятия «Тираспольский молочный комбинат» Министерства сельского хозяйства Приднестровской Молдавской Республики, зарегистрированного в Регистрационной палате Министерства юстиции Приднестровской Молдавской Республики 13 августа 1993 года, рег.№01-041-50 и является его правопреемником.

**Место нахождения:** ПМР г.Тирасполь, ул.9 января. 127 в.

Регистрационный номер:01-022-2265

Дата регистрации:20 декабря 2002 год.

***Основными видами деятельности предприятия является:***

-заготовка и переработка молока с целью производства молочных продуктов;

-заготовка и закупка сельскохозяйственной продукции;

-переработка и реализация сельскохозяйственной продукции;

-производство и реализация продукции производственно-технического назначения;

-торгово-закупочная деятельность с правом фирменной торговли через собственные магазины;

-экспортно-импортные поставки произведенной собственной и закупаемой продукции, продуктов питания, товаров народного потребления, промышленных товаров, оборудования, строительных материалов, сырья, в том числе для осуществления собственного производства;

- оказание услуг по переработке и реализации молока и молочной продукции;

-внешнеэкономическая деятельность.

Организационная структура представляет собой организованную вертикально-зависимую связь структурных подразделений, в которой руководитель может управлять производственно-хозяйственной деятельностью предприятия, как лично, так и через своих непосредственных заместителей. В структуре предприятия существует определенная организационная схема, в которой деятельность каждого структурного отдела контролируется конкретным ответственным лицом, который непосредственно подчиняется руководителю предприятия или его заместителям.

**2.2. Аналитический и синтетический учет затрат основного производства на ЗАО «Тираспольский молочный комбинат»**

Бухгалтерский учет основного производстваЗАО «Тираспольский молочный комбинат»ведется на Счете 20 "Основное производство" который предназначен для обобщения информации о затратах производства. 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, связи и др.;

по выполнению научно - исследовательских и конструкторских работ;

по выпуску собственной продукции организаций общественного питания;

по содержанию и ремонту автомобильных дорог и т.п.

По дебету счета 20 "Основное производство" отражаются прямые затраты (оплата труда, материалы), связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также затраты вспомогательных производств, косвенные затраты, связанные с управлением и обслуживанием основного производства, в том числе налоги и сборы, потери от брака, включаемые в себестоимость продукции (работ, услуг). Прямые затраты, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, списываются на счет 20 "Основное производство" с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда. Затраты вспомогательных производств списываются на счет 20 "Основное производство" с кредита счета 23 "Вспомогательные производства". Косвенные затраты, связанные с управлением и обслуживанием основного производства, списываются на счет 20 "Основное производство" со счетов 25 "Общепроизводственные затраты", 26 "Общехозяйственные затраты", 27 "Налоги и сборы", 29 "Обслуживающие производства и хозяйства".

По кредиту счета 20 "Основное производство" отражаются суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ и услуг. Эти суммы могут списываться со счета 20 "Основное производство" в дебет счетов 40 "Готовая продукция", 37 "Выпуск продукции (работ, услуг)", 46 "Доходы и расходы по обычным видам деятельности", 66 "Расчеты с покупателями и заказчиками по отгруженной, но неоплаченной продукции (товарам, работам, услугам)" и др. в сфере услуг.

Остаток по счету 20 "Основное производство" на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства.

Аналитический учет по счету 20 "Основное производство" ведется по видам затрат и видам выпускаемой продукции (работ, услуг).

**2.3. Первичный учет затрат на производство и выхода продукции молочного скотоводства**

Учет затрат на производство и выхода продукции молочного скотоводства осуществляются на основании первичной и сводной документации.

Первичные документы по учету затрат на производство и выхода продукции молочного скотоводства, применяемые в ЗАО «Тираспольский молочный комбинат», можно выделить в четыре группы:

1. по учету затрат труда;

2. по учету затрат предметов труда;

3. по учету использования средств труда;

4. по учету выхода продукции.

Основным первичным документом по учету затрат труда работников животноводства является расчет начисления оплаты труда работникам животноводства. Оплата труда работникам животноводства производиться в основном за полученную продукцию, поэтому при начислении оплаты труда привлекаются документы, фиксирующие выход продукции: журнал учета надоя молока, расчет определения привеса, акты на оприходование приплода животных, ведомость взвешивания животных. Учет отработанного времени работниками животноводства ведут в табели учета рабочего времени.

Основным видом расходов предметов труда в молочном скотоводстве является расход кормов, первичный учет которых на фермах ведут в ведомостях учета расхода кормов. Расход прочих материальных ценностей оформляют в установленном порядке лимитно-заборными ведомостями, накладными и отражается в отчете о движении материальных ценностей.

Затраты средств труда в молочном скотоводстве фиксируются в ведомости начисления амортизационных отчислений, а также в производственном отчете по вспомогательным производствам, содержанию и эксплуатации МТП по объекту учета «Ремонтная мастерская».

Для учета выхода продукции молочного скотоводства в ЗАО «Тираспольский молочный комбинат» применяют: журнал учета надоя молока, расчет определения привеса, акты на оприходование приплода животных, ведомость взвешивания животных.

Регистром обобщающим данные первичных документов о затратах на производство и выходе продукции молочного скотоводства, является производственный отчет по животноводству, который составляют ежемесячно по каждому подразделению и в целом по хозяйству.

Итоговые данные из производственного отчета по животноводству заносят в журнал-ордер № 10, из которого кредитовые обороты в установленном порядке ежемесячно переносят а Главную книгу.

Затраты и выход продукции основного скотоводства учитывают на операционном калькуляционном счете 20 “Основное производство” и субсчете 2 “Животноводство”, по дебету которого отражают затраты, а по кредиту – выход продукции в плановой оценке и отражение калькуляционных разниц.

В качестве объектов учета затрат в молочном скотоводстве выделяют коров и быков- производителей.

Учет затрат на продукцию молочного скотоводства ведется по следующей номенклатуре статей:

В статье “Оплата труда с отчислениями на социальные нужды” учитывают основную и дополнительную оплату труда работников животноводства, занятых непосредственно на обслуживании основного стада: дояры и бригадир. Сюда включают оплату труда по тарифным ставкам, доплата и премии за продукцию, за повышение продуктивности животных, сохранение поголовья, качество продукции.

По этой же статье учитывают суммы отчислений на социальное страхование, включая отчисления в пенсионный фонд и медицинское страхование.

На суммы оплаты труда доярок дебетуют счет 20 субсчет 2 Основное стадо кредитуют счет 70 “Расчеты с персоналом по оплате труда” на сумму 341 тыс.руб.

Отчисления на социальные нужды отражают по дебету счета 20 субсчет 2 “Основное стадо” и кредита счета 69 “Расчеты по социальным фондам” на сумму 13,2 тыс. руб.

2. По статье “Средства защиты животных” отражается стоимость используемых биопрепаратов, медикаментов и дезинфицирующих средств, приобретаемых за счет средств кооператива, а так же расходы связанные с их использованием в молочном скотоводстве. На эту статью не относят стоимость биопрепаратов, медикаментов и дезинфицирующих средств, приобретаемых за счет средств, выделенных кооперативу на эти цели.

Расход биопрепаратов, медикаментов и дезинфицирующих средств оформляют лимитно-заборными картами, ведомостями, накладными и другими расходными документами. Их расход отражается по дебету счета 20 субсчет 2 “Основное стадо” и кредиту счета 10 субсчет 6 “Медикаменты” на сумму 3,6 тыс. руб.

Услуги сторонних организаций, связанных с защитой животных, на основании счетов-фактур отражают по дебету счета 20 субсчет 2 “Основное стадо” и кредиту счета 60 “Расчеты с поставщиками и подрядчиками” или счету 76 “Расчеты с различными дебиторами и кредиторами”.

3. По статье “Корма” учитывают расход кормов собственного производства и покупных на содержание основного стада. Учет кормов ведут объединенный, поскольку, израсходованные корма каждого наименования учитывают в отдельном регистре – журнал учета расхода кормов. Основанием для записей в данный журнал служат ведомость учета расхода кормов.

Расход кормов по данной статье отражают в их балансовой оценке: перешедшие с прошлого года – по фактической себестоимости; произведенные в текущем году – по плановой себестоимости с корректировкой в конце года до фактической; покупных – по ценам приобретения, включая транспортно-заготовительные расходы. Расходы по доставке кормов из мест их постоянного хранения в хозяйстве на фермы для вскармливания на данную статью не относят.

На стоимость израсходованных кормов дебетуют счет 20 субсчет 2 “Основное стадо” и кредитуют счет 10 субсчет 2 “Корма” на сумму 712 тыс. руб.

4. Статья “Содержание основных средств” выделена для учета нефтепродуктов, амортизационных отчислений, затрат на ремонт и других затрат по содержанию основных средств, используемых в молочном скотоводстве (здания, доильные установки и другие основные средства).

Первичным документом по начислению амортизации является ведомость начисления амортизационных начислений.

При начислении амортизации дебетуют счет 20 субсчет 2 Основное стадо и кредитуют счет 02 “Износ основных средств” на сумму 187 тыс. руб.

5. Статья “Работы и услуги” предназначена для учета выполненных в молочном скотоводстве работ и услуг вспомогательных производств и сторонних организаций

Услуги и работы собственного вспомогательного производства отражаются по дебету счета 20 субсчет 2 “Основное стадо” и кредиту счета 23 “Вспомогательные производства” на сумму 8,6 тыс. руб. Первичными документами являются накопительные ведомости учета работ грузового автотранспорта, производственный отчет по вспомогательным производствам.

Услуги и работы сторонних организаций за 2005 год отражаются по дебету счета 20 субсчет 2 “Основное стадо” и кредиту счета 60 “Расчеты с поставщиками и подрядчиками” на сумму 15 тыс. руб. Первичным документом является счет-фактура.

6. Статья “Организация производства и управление” отражает расходы на организацию и управление производством в отрасли молочного скотоводства в доле приходящейся на данный объект учета затрат при распределении общепроизводственных и общехозяйственных затрат. Согласно учетной политики организации общехозяйственные и общепроизводственные расходы списываются на основное стадо пропорционально сумме заработной платы основных работников.

Общепроизводственные расходы учитывают на счете 25 субсчет 2 “Общепроизводственные затраты”, с кредита которого их списывают в конце года на дебет счета 20 субсчет 2 Основное стадо на сумму 5,4 тыс. руб.

Общехозяйственные затраты учитывают на счете 26 “Общехозяйственные затраты” с кредита которого их распределяют в конце года на объекты планирования и учета в животноводстве, то есть записывают по дебету счета 20 субсчет 2 “Основное стадо” на сумму 6,9 тыс. руб.

7. Статья “Прочие затраты” выделено для учета различных мелких расходов и расходов разового характера (стоимость подстилки для животных, расход спец. одежды, командировочные расходы и т.п.). сумма прочих затрат составила 2,2 тыс. руб.

Группировка затрат, используемая в ЗАО «Тираспольский молочный комбинат» не дает возможности перегруппировать статьи затрат в элементы затрат по кооперативам. Для получения информации о затратах по статьям и по элементам необходимо вести двойной учет: по статьям в системе аналитических счетов производственного учета, а по элементам – дополнительный учет вне системы бухгалтерских счетов.

**2.4. Порядок исчисления себестоимости продукции молочного скотоводства**

В бухгалтерском управленческом учете помимо учета затрат на производство важным является определение себестоимости продукции. ЗАО «Тираспольский молочный комбинат» в соответствии с учетной политикой организации калькулирование себестоимости осуществляется следующим образом: плановая себестоимость продукции определяется при составлении плана производственно-хозяйственной деятельности ЗАО «Тираспольский молочный комбинат», а фактическая рассчитывается по окончании отчетного года.

Объектами исчисления себестоимости являются: по основному стаду – молоко и приплод, по выращиванию молодняка и откорму взрослого скота – прирост живой массы и общая живая масса скота.

Себестоимость продукции по основному стаду молочного скота определяют путем отнесения общей суммы затрат, учтенных в аналитическом учете, исключая стоимость побочной продукции в установленной оценке, на валовой выход основной продукции. При этом затраты между молоком и приплодом распределяются в соответствии с расходом обменной энергии кормов, то есть на молоко приходиться 90% всех затрат, а на приплод – 10%.

Себестоимость 1 ц молока определяется путем деления суммы затрат, приходящейся на его производство, на физическую массу полученного молока, а себестоимость приплода – делением затрат, отнесенных на него на полученное количество голов приплода.

Таким образом фактическая себестоимость 1ц молока составила (1826000 руб. - 8000 руб)\*0,9/3729 ц = 438,77 руб. за 1ц.

Фактическая себестоимость приплода — (1826000 руб, - 8000ру6.)\*0,1/171 гол. = 1063,16 руб. за гол.

Себестоимость 1 ц прироста живой массы рассчитывают путем деления суммы фактических затрат, относящихся к приросту живой массы данной учетной группы скота, за вычетом стоимости побочной продукции на полученный от этой учетной группы скота валовой прирост живой массы. При этом валовой прирост живой массы определяют как сумму масс поголовья животных на конец года и выбывшего за год поголовья, из которой вычитается масса поступившего за год поголовья и приплода и масса поголовья на начало года.

Итак, себестоимость 1ц прироста живой массы составила (1085000 руб. - 8000 руб.)/170 ц = 6335,3 руб. за 1ц. Для учета каждого вида животных по одинаковой цене независимо от источников поступления и времени пребывания в ЗАО «Тираспольский молочный комбинат» исчисляют себестоимость 1ц живой массы.

Для определения себестоимости 1ц живой массы в ЗАО «Тираспольский молочный комбинат» к затратам, отнесенным на прирост живой массы учетной группы скота, прибавляют первоначальную стоимость животных на начало года, стоимость животных, поступивших на выращивание и откорм, и стоимость приплода текущего года. Полученную сумму делят на общую живую массу поголовья, которая представляет собой сумму масс поголовья животных на конец года и выбывших за год без прироста живой массы по павшим животным:

(927000 руб. + 203000 руб. + 1085000 руб. + 340000 руб.)/(328ц + 27ц + 170ц + 210ц) = 3476,19 руб. за 1ц.

После расчета фактической себестоимости продукции молочного скотоводства в ЗАО «Тираспольский молочный комбинат» приступают к закрытию счета 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство». При этом должны быть распределены калькуляционные разницы по растениеводству и переработке его продукции, так как в животноводстве потребляется значительное количество продукции этих производств и закрыты счета 23 «Вспомогательные производства», 25 «общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты».

Первым из аналитических счетов счета 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство» закрывают счет 20.2 «Основное стадо молочного скота». По дебету аналитического счета 20.2 «Основное стадо молочного скота» к моменту его закрытия должны быть учтены все фактические затраты, а по кредиту — стоимость полученной продукции в плановой оценке.

Сопоставляя дебетовый и кредитовый обороты по аналитическому счету 20.2 «Основное стадо молочного скота» выводят калькуляционную разницу, которую распределяют в соответствии с направлением использования продукции. Если сумма оборота по кредиту аналитического счета 20.2 «Основное стадо молочного скота» оказывается выше суммы по дебету, то на разницу делают запись методом «красного сторно». В обратном случае, корректирование плановой себестоимости до уровня фактической производится методом дополнительной записи.

Следующим этапом является списание выявленных отклонений по себестоимости. Отклонения по себестоимости приплода полностью относят на счет 11 «Животные на выращивании и откорме», а отклонения по себестоимости молока распределяют по направлениям использования продукции;

* на выпойку телят (Дт 20.2 «МКРС»);
* на продажу (Дт 40.3 «Готовая продукция»).

После списания отклонений аналитический счет 20.2 «Основное стадо молочного скота» закрывается.

Далее приступают к закрытию аналитического счета 20.2 «МКРС» на основании калькуляции себестоимости 1ц прироста живой массы и 1ц общей живой массы. Выявленные калькуляционные разницы по этой продукции списывают в два этапа. Сначала определяют калькуляционные разницы по себестоимости оприходованного прироста живой массы и относят их в дебет счета 11 «Животные на выращивании и откорме», а затем выводят калькуляционные разницы в расчете на 1ц живой массы, которые подлежат частичному списанию со счета 11 «Животные на выращивание и откорме» по выбывшему поголовью.

После списания отклонений аналитический счет 20.2 «МКРС» и синтетический счет 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство» закрываются.

**Глава III Совершенствование учета затрат и исчисление себестоимости продукции молочного скотоводства в ЗАО «Тираспольский молочный комбинат» с использованием метода «директ – костинг»**

В последнее время повысился интерес к использованию опыта стран с развитой рыночной экономикой, в которых применяются много разнообразных систем управленческого учета. Системы управленческого учета классифицируют по различным признакам. Одним из основных признаков является степень полноты включения затрат в себестоимость продукции. Существует вариант учета и калькулирования себестоимости с полным распределением затрат и вариант учета затрат по переменным издержкам. Последний метод учета затрат и исчисления себестоимости продукции получил название «директ-костинг».

Внедрение элементов системы «директ-костинга» в сельском хозяйстве позволяет рассчитывать критическую точку безубыточности, прогнозировать поведение себестоимости или отдельных видов расходов в зависимости от различных факторов на общую сумму затрат и себестоимость единицы продукции. Рассчитанная себестоимость данным методом дает дополнительную информацию, необходимую для более эффективного производства.

Различают два варианта системы «Директ-костинг»: простой и развитой. Простой «директ-костинг» базируется на следующих принципах:

* затраты подразделяются по элементам на постоянные и переменные;
* себестоимость исчисляется только на основе переменных затрат;
* разница между выручкой и усеченной себестоимостью называется маржой (или суммой покрытия затрат);
* возмещение постоянных затрат за счет различной величины маржи характеризует результаты деятельности предприятия в целом.

Так, для того, что бы применить для учета затрат метод «директ –костинг» необходимо разделить затраты на постоянные и переменные (таблица 2).

Таблица 2

Разделение затрат на постоянные и переменные

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Статьи затрат | Постоянные | | Переменные | |
|  | Молоко | Мясо | Молоко | Мясо |
| Заработная плата с отчислениями, руб. |  |  | 341000 | 66000 |
| Корма собственного производства |  |  | 712000 | 669000 |
| Содержание основных средств |  |  | 119000 | 68000 |
| Медикаменты |  |  | 1717,43 | 1882,57 |
| Работы и услуги, руб. |  |  | 15000 | 8600 |
| Затраты по организации производства и управлению, руб. | 159000 | 112000 |  |  |
| Итого | 159000 | 112000 | 1188717,43 | 813482,57 |

Так, например, полученная ЗАО «Тираспольский молочный комбинат»» прибыль от реализации продукции в размере 2375 тыс. руб. свидетельствует лишь о том, что в хозяйстве повысился уровень организации производства и эффективность использования имеющихся ресурсов. В то же время рассчитанный в таблице 2 результат от реализации продукции методом «директ-костинг» позволяет сделать следующие выводы:

Таблица 3

Схема расчета конечного результата от реализации продукции методом «директ-костинга»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели \ продукция | Молоко | Мясо | Итого |
| Выручка от реализации продукции, тыс.руб. | 1370 | 1339 | 2709 |
| Полная себестоимость реализованной продукции, тыс.руб. | 1119 | 1005 | 2124 |
| Прибыль, тыс. руб. | 251 | 334 | 585 |
| Сумма переменных затрат, руб. | 1188717,43 | 813482,57 | 2002200 |
| Сумма постоянных затрат, руб. | 159000 | 112000 | 271000 |
| Сумма маржинального дохода (маржа), тыс. руб. | 181282,57 | 525517,43 | 706800 |
| Доля маржинального дохода в выручке, % |  |  | 26,1 |
| Порог рентабельность производства, руб. |  |  | 10383,14 |
| Запас финансовой устойчивости, руб. |  |  | 269861,86 |

Для того, чтобы покрыть все затраты в отчетном году необходимо было реализовать продукции на сумму 10383,14. рублей. При такой выручке рентабельность равна нулю. Фактически выручка составила 2709 тыс. рублей, что выше порога рентабельности на 269861,86 рублей, или на 10.5 %. Этот запас финансовой устойчивости значение которого говорит о том, что выручка может уменьшиться на 10,5 % и тогда только рентабельность будет равна нулю. Если же выручка снизится еще больше, то предприятие станет убыточным. Поэтому нужно постоянно следить за запасом финансовой устойчивости, выяснять, насколько близок или далек порог рентабельности. Получить такую информацию становится возможным при использовании такого метода как «директ-костинг».

Информация, получаемая в этой системе, позволит хозяйству решать производить ли конкретный вид продукции и в каком объеме, покупать или организовывать собственное производство некоторых видов материалов (например, семена или посадочный материал), продавать ли готовую продукцию в виде сырья для промышленных предприятий или осуществлять глубокую ее переработку.

В дальнейшем при решении ряда методологических вопросов, таких как: разработка методики разграничения переменных и постоянных расходов; установление порядка покрытия затрат нетоварных производств; пересмотр номенклатуры счетов синтетического и аналитического учета, заменяемой для учета затрат сельскохозяйственными предприятиями, по мнению многих авторов можно последовательно перейти на второй вариант системы “директ-костинг” - развитой. Этот вариант предполагает включение в себестоимость не только переменных затрат, но и части постоянных и представляется в форме ступенчатого построения информации, что улучшает качество управленческих решений по оптимизации структуры деятельности предприятия. На его основе можно сделать вывод, какой конкретный вклад вносит отдельный вид продукции (продукт), подразделение на покрытие переменных и соответствующей доли постоянных расходов. При этом могут приниматься детально обоснованные решения о прекращении производства убыточной продукции или расширении более конкурентно способных отраслей.

Рыночные отношения постоянно выдвигают новые требования к учету производственной деятельности. Главное назначение такого учета - контроль за производственной деятельностью и управление затратами на его осуществление.

**Заключение**

В условиях рыночной экономики затраты на производство и реализацию продукции, формирующие себестоимость продукции – это важнейший показатель коммерческой деятельности предприятий, характеризующий степень и качество использования трудовых и материальных ресурсов, результаты внедрения новой техники, ритмичность производства, бережливость в расходовании средств, качество управления. Себестоимость продукции является исходной базой для определения цен, а также оказывает непосредственное влияние на прибыль, уровень рентабельности и формирование общегосударственного фона - бюджета.

В отечественной практике управления затратами для целей планирования, учета и калькулирования затраты на производство продукции классифицируются по различным признакам: по виду производства, виду продукции, месту возникновения затрат, по составу и экономическому содержанию и т.д. Для практического использования в системе управления формированием затрат целесообразно использовать классификацию по элементам и статьям затрат.

В условиях рыночной экономики классификация затрат в отечественном хозяйстве будет упрощаться и приближаться к зарубежной практике. В зарубежной практике широко принято подразделение издержек производства предприятия на постоянные, переменные, валовые и предельные. В развитых странах широко используется метод определения затрат на производство продукции по ограниченной, сокращенной номенклатуре калькуляционных статей. В затраты включаются только переменные расходы.

Итак, при переходе бухгалтерского учёта в ПМР на международные стандарты, изменяются задачи, стоящие перед бухгалтерским учётом и его подсистемой - калькулированием.

В этих условиях задача калькулирования - не просто обеспечить фактическую себестоимость изделия, а рассчитать такую себестоимость, которая в сегодняшних условиях работы предприятия на рынке могла бы обеспечить ему определенную прибыль.

Исходя из рассчитанного уровня нужно так организовать производство, чтобы фактически обеспечить приемлемый уровень себестоимости и возможность ее постоянного снижения, поэтому в настоящее время центр тяжести в калькуляционной работе постепенно должен переноситься с трудоемких расчетов по распределению косвенных расходов и определению точной фактической себестоимости на прогнозные расчеты себестоимости, составление обоснованных нормативных калькуляций, организацию контроля за их соблюдением в процессе производства.

**Список используемой литературы:**

1. Приказ Министерства экономики Приднестровской Молдавской Республики от 4 марта 2002 года №45 «О введении в действие Плана счетов бухгалтерского учета финансовой хозяйственной деятельности организации и инструкции по его применению».

2. Приказ Министерства экономики Приднестровской Молдавской Республики от 25 февраля 2002 года №35 «Об Утверждении Методических рекомендаций по применению в хозяйственной деятельности организаций Стандарта бухгалтерского учета №3 «Состав затрат и расходов организации».

3. Карпова Т.П. Управленческий учёт. - М.: Аудит, ЮНИТО, 2005 г.

4. Радостовец В.К. «Бухгалтерский учет на предприятии», Алматы, 2008 г.

5. Радостовец В.В., Шмидт О.Э. «Теория и основные особенности отраслевого курса», Алматы, 2000 г.

6. Алибеков Ш.И. Принципы формирования себестоимости продукции в бухгалтерском и налоговом учете. Аудитор.- 2005 г.

7. Бухгалтерский учет: Учебник для вузов \ Под редакцией Проф. Ю.А. Бабаева,- М .: ЮНИТИ-ДАНА, 2004 г.

8. Бухгалтерский учет: Учебник \ Бакаев А.С., П.С.Безруких, Н.Д. Врублевский и др. Под редакцией П.С.Безруких; - М.: Бухгалтерский учет, 2003г.

9. Васькин Ф.И., Свободина М.В. Теория бухгалтерского учета. -М.:Колос,2003г.

13. Данилан А.А. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. -М.:Финансы, 2003 г.

14. Камордшанова М.А., Карташова И.В. Бухгалтерский учет.- Санкт Петербург. :Питер,2004 г.

15. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. - М.: ИНФРА - М.2001 г.

16. Широбоков В.Г. Формирование себестоимости и доходов в системе управленческого учета // Бухгалтерский учет и аудит.-2005 г.

17. Щадилова С.Н. Основы бухгалтерского учета.- М.: Финансы и статистика, 2004 г.