

Е.И. Марухина, каф. бух. учета, анализа и аудита БГЭУ

МЕТОДЫ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ВИНОДЕЛЬЧЕСКОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ

Одним из важных и реальных путей выхода из финансового и в целом из экономического кризиса является организация эффективной системы оперативного экономического управления, в том числе ее подсистемы - формирование себестоимости продукции. Большую роль в этом звене управления занимает метод учета затрат на производство продукции.

В зависимости от организации и технологии производства, вида продукции и ее сложности применяется несколько методов учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции.

Под методом учета затрат на производство и калькулирование себестоимости понимается совокупность работ, связанных со сбором и группировкой издержек производства по объектам учета и калькуляционным статьям "... с позиции измерения, осмысливания и контроля этих издержек, определения себестоимости изделий и работ"¹.

Общепринятая классификация методов учета затрат до конца еще не разработана. В связи с этим, по данному вопросу до сих пор продолжаются научные дискуссии. Основными положениями по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях предусмотрены три основных метода учета затрат - попередельный, позаказный и нормативный [1]. Такую классификацию нельзя считать логически правильной, так как в ее основе лежат два разных взаимно не связанных признака: способ учета затрат по объектам учета (переделам, заказам) и степень оперативности учета и контроля за затратами на производство (текущий, повседневный контроль на основе норм или контроль по конечным результатам деятельности за отчетный месяц). Кроме того, установленная классификация препятствует широкому внедрению нормативного учета, так как допускается возможность применения попередельного или нормативного метода без внедрения нормативного.

В связи с существованием различных точек зрения по вопросу о классификации методов учета производственных расходов и калькулирования себестоимости продукции большое значение имеет четкое определение объекта учета затрат.

В экономической литературе и на практике до сих пор наблюдается отождествление объекта учета расходов с объектом калькулирования. Такое смешение приводит к отождествлению учета производственных расходов с калькулированием себестоимости.

Учет затрат на производство во времени предшествует калькулированию себестоимости продукции. Мы присоединяемся к мнению тех экономистов, которые рассматривают учет затрат на производство и калькулирование себестоимости как два взаимообусловленных этапа единого учетного процесса [1, с. 70; 2, с. 130-131; 3, с. 176-180; 4, с. 12-18; 5, с. 175; 6, с. 95-121; 7, с. 278-293]. Это проявляется в том, что организация учета затрат на производство подчинена целям калькуляции и является важнейшим условием достоверного исчисления себестоимости продукции, а калькулирование по существу "... является продолжением обобщения затрат по отдельным видам или группам однородной продукции"².

Под объектом учета производственных расходов нельзя понимать изделия, их части или однородные группы, заказы, производства и т.д., поскольку в этом случае объект учета затрат отождествляется со способом группировки и обобщения расходов.

Объектом учета затрат на каждом участке учетного процесса являются стоимость сырья и материалов, топлива и энергии, заработная плата и так далее. Безусловно, что для целей управления производством недостаточно иметь сведения о производственных расходах по их видам в целом по предприятию. В зависимости от особенностей технологии, номенклатуры выпускаемой продукции и организации производства затраты могут группироваться и обобщаться в учете по деталям и узлам, по изделиям, по группам однородных изделий, по заказам, по процессам, по переделам, по производствам и т.д. Здесь мы уже имеем дело с объектами группировки затрат.

В основе выбора того или иного метода учета затрат должен лежать объект группировки затрат. В связи с этим можно предложить следующую классификацию методов учета затрат: подетальный, поиздельный, позаказный, попроцессный, попередельный (однопередельный) и обез-

¹ Маргулис А.Ш. Калькуляция себестоимости в промышленности. М., 1980. С. 30

² Планирование и учет издержек производства в химической промышленности / Под ред. М.Г. Ширина и В.А. Андреева. М., 1990. С. 69-70.

личный (котловой). Такая классификация методов учета производственных затрат соответствует детализации объектов аналитического учета. Кроме того при любом из названных методов текущий учет затрат может быть организован по системе нормативного учета. Профессор П.П. Новиченко в связи с этим отмечает, что "... внедрение системы нормативного учета не противоречит сложившимся методам учета затрат на производство, а, наоборот, предполагает необходимость группировки затрат по определенным объектам учета (переделам, заказам, изделиям и группам однородных изделий)"³. Из этого следует, что при применении системы нормативного учета предложенные методы учета затрат примут вид поддетально-нормативного, поиздельно-нормативного, позаказно-нормативного, попроцессно-нормативного, попередельно-нормативного [4, с. 13; 5, с. 181].

Так как в основу классификации методов учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции, как было сказано выше, кладется способ группировки затрат на производство по отдельным объектам учета, то одним из важных вопросов организации учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции является научно обоснованный выбор объектов учета, который зависит от технологии, масштабов производства, организационной структуры предприятия, организации сводного учета затрат на производство.

Технология производства вина предусматривает прохождение исходного сырья до его превращения в готовую продукцию через ряд последовательных переделов. В связи с этим отраслевой инструкцией необходимо предусмотреть организацию учета затрат на производство и калькулирование себестоимости по передельному методу. В виноделии местом формирования затрат является передел. Выделение передела в качестве объекта учета затрат, кроме технологического признака, обусловлено также тем, что передел совпадает с основной единицей структуры управления - цехом, а следовательно - областью хозяйственной ответственности руководителя цеха. Все это свидетельствует о достаточной обоснованности выбора передела как объекта учета затрат.

Кроме того, если учесть, что в виноделии все затраты нормируемы, имеется возможность внедрения системы нормативного учета. Таким образом, на предприятиях винодельческой промышленности имеется возможность для исполь-

зования попередельно-нормативного метода учета затрат.

При внедрении нормативного метода создастся система прогрессивных норм и нормативов и на ее основе калькуляция нормативной себестоимости. Учет производственных затрат осуществляется по действующим нормам расхода средств производства и живого труда. Кроме того, ведется оперативный учет отклонений от норм и системный учет изменений норм, а фактическая себестоимость продукции исчисляется как алгебраическая сумма нормативной себестоимости, отклонений от норм и изменений норм. Нормативный метод еще не нашел должного распространения в практике винодельческой промышленности, хотя теоретические аспекты его организации и внедрения в винодельческой промышленности достаточно широко рассмотрены в кандидатских диссертациях Ш.Д. Камилова, Г.А. Пятаченко, Н.В. Кваташидзе, И.И. Очиченко, В.А. Озеран и монографиях М.И. Карауша.

Кроме того, условия, необходимые для внедрения нормативного метода, на предприятиях данной отрасли имеются.

Необходимо отметить, что элементы нормативного учета можно успешно внедрить при наличии на предприятии современных контрольно-измерительных приборов (КИП), что позволит ежедневно или еженедельно определять величину потерь, а не один-два раза в год, как это делается в настоящее время. В противном случае это не имеет никакого значения, так как выявление отклонений от норм потерь (сырья, полуфабрикатов и так далее) после инвентаризации лишает этот метод учета оперативности.

Другим важным условием внедрения нормативного метода является наличие на предприятии ЭВМ, так как значительно возрастает объем учетных работ, а, следовательно, и учетных работников.

ЛИТЕРАТУРА

1. Основные положения по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях // Бухгалтерский учет : Сборник нормативных документов. - М.: Финансы и статистика, 1988.

2. Басманов И.А. Теоретические основы учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции. - М.: Финансы, 1986. - 167 с.

3. Маргулис А.М. Бухгалтерский учет в отраслях народного хозяйства. 8-е изд. перераб. - М.: Финансы, 1989. - 414 с.

4. Новиченко П.П., Рендухов И.М. Учет затрат на производство в промышленности. - М.: Финансы и статистика, 1981. - 144 с.

³ Новиченко П.П., Рендухов И.М. Учет затрат на производство в промышленности. - М.: Финансы и статистика, 1981. - 144 с.

5. Поклад И.И. Учет, калькулирование и анализ себестоимости продукции. - М.: Финансы, 1966. - 225 с.

6. Чумаченко Н.Г. Методы учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции. - М.: Финансы, 1965. - 124 с.

7. Тишков И.Е. Бухгалтерский учет. - Мн.: Выш. шк. 1994. - 687 с.

8. Планирование и учет издержек производства в химической промышленности / Под ред. М.Г. Ширина и В.А. Андреева. - М.: Химия, 1990. 135 с.

Л.Н. Корнеева, И.Н. Борбит, каф. бух. учета в сельском хозяйстве БСХА

ПРОБЛЕМЫ СОЗДАНИЯ И УЧЕТА АМОРТИЗАЦИОННОГО ФОНДА В УСЛОВИЯХ ЛИЗИНГА

В условиях нестабильного развития экономики перед предприятиями отрасли АПК встала сложнейшая проблема - обновление имеющихся основных фондов. Одним из путей решения этой проблемы является развитие лизинговой деятельности.

Лизинг - это специфическая форма финансирования капитальных вложений, которая может стать альтернативой традиционному банковскому кредитованию и использованию собственных финансовых ресурсов. В настоящее время принят ряд Постановлений, определяющих и регулирующих лизинговую деятельность в нашей республике. Основными из них являются Положение "О лизинге на территории Республики Беларусь", утвержденное Советом Министров Республики Беларусь от 3.12.1997 № 1769 и "Методические указания о бухгалтерском учете лизинга", утвержденные Министерством финансов Республики Беларусь от 30.01.98 № 2. В соответствии с этим положением, под лизингом понимается деятельность, связанная с приобретением одним юридическим лицом за собственные или заемные средства объекта лизинга и передачей его другому субъекту хозяйствования.

Операции лизинга осуществляют, как правило, лизинговые компании, которые заключают договора купли-продажи с поставщиками оборудования и других ценностей, а также договора лизинга с лизингополучателями на передачу им во временное пользование имущества, закупленного у поставщиков для этой цели.

Одним из преимуществ лизинга является разнообразие форм соглашений между лизингодателем и лизингополучателем. Так, учет объекта лизинга и начисленного по нему износа осуществляет либо лизингополучатель, либо лизингодатель, в зависимости от того, на кого возложено ведение балансового учета по договору. Соответственно уплачиваются и имущественные платежи по объекту лизинга.

По действующей инструкции предусматривается создание амортизационного фонда у лизингополучателя при начислении лизинговых платежей независимо от того, кто осуществляет начисление износа.

Если в соответствии с договором износ начисляет лизингодатель, то у лизингополучателя сумма износа будет отражена бухгалтерской записью по дебету счета 20 "Основное производство" или других затратных счетов и кредиту счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами". Одновременно будет сделана запись на создание амортизационного фонда: по дебету счета 88 "Фонды специального назначения субсчет "Амортизационный фонд" и кредиту счета 86 "Резервный фонд" субсчет "Амортизационный фонд".

Если же объект лизинга находится на балансе лизингополучателя и он же начисляет износ, то при этом составляется запись по дебету счета 20 "Основное производство" и кредиту счета 02 "Износ основных средств в лизинге". Амортизационный фонд будет создан записью по дебету счета 88 "Фонды специального назначения" субсчет "Амортизационный фонд" и кредиту счета 86 "Резервный фонд" субсчет "Амортизационный фонд".

При перечислении лизинговых платежей лизингополучатель отражает использование амортизационного фонда в сумме начисленного износа по объекту лизинга следующими записями:

→ в случае нахождения объекта лизинга на балансе лизингодателя на сумму перечислений, равных сумме начисленного износа, делают запись по дебету счета 97 "Арендные обязательства" и кредиту счета 51 "Расчетный счет". Одновременно на эту сумму показывается использование амортизационного фонда: дебет счета 86 "Резервный фонд" субсчет "Амортизационный фонд" и кредит счета 88 "Фонды специального назначения" субсчет "Амортизационный фонд";

→ в случае нахождения объекта лизинга у лизингополучателя, эти операции отражаются по дебету счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" и кредиту счета 51 "Расчетный счет"; по дебету счета 86 "Резервный фонд" и кредиту счета 88 "Фонды специального назначения".

Из приведенных выше бухгалтерских записей можно сделать вывод о том, что фактически у лизингополучателя амортизационный фонд не