

ного раздела учета и тесную его взаимосвязь с менеджментом и такими его функциями, как маркетинг, управление производством, трудовыми ресурсами, планирование и т.д. Хотелось бы также подчеркнуть, что в международной практике бухгалтерский учет рассматривается как единая специфическая область прикладной экономики, в рамках которой выделяют финансовый и управленческий учет, который в свою очередь должен опираться на комплексную оценку эффективности принятия решения на основе финансовых и нефинансовых показателей. Т.е. финансовый и управленческий учет совместно выполняют основополагающую функцию в общей системе управления хозяйствующим субъектом и в едином процессе принятия управленческих решений. Как в теории, так и на практике отдельные элементы концепции управленческого учета для внедрения на отечественных предприятиях требуют серьезной доработки. Однако идеи управленческого учета представляют значительный интерес с точки зрения изучения и использования в отечественной учетной практике в условиях реформирования бухгалтерского учета.

Итак, формирование управленческого учета на предприятиях Республики Беларусь необходимо и продиктовано требованиями рыночной экономики, соответственно, и управление затратами на предприятии выходит на качественно новый уровень.

ЗАТРАТЫ НА ОБЕСПЕЧЕНИЕ КАЧЕСТВА ПРОДУКЦИИ И ПОРЯДОК ИХ ОТРАЖЕНИЯ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

Автор: Величко М. М., студентка 4 курса

Научный руководитель: Сланик Ю. Н.

Брестский государственный технический университет

Проблема качества и конкурентоспособности продукции носит в современном мире универсальный характер. От того, насколько успешно она решается, зависит многое в экономической и социальной жизни любой страны, практически любого потребителя.

В последние годы в Республике Беларусь наблюдается повышенный интерес к новым методам и подходам менеджмента качества. Мотивы такого интереса определяются, по крайней мере, двумя явно выраженными факторами. С одной стороны, все возрастающая конкуренция и соответствующие претензии рынка к производителю, с другой стороны, экспансия стандартов серии 9000 версии 2000 года требуют новых форм и методов мобилизации ресурсов, перестройки механизмов управления, структуры бизнеса, методики бухгалтерского учета и т.п.

Обеспечение качества продукции на всех стадиях ее создания и использования представляет собой обеспечение минимального отклонения фактических показателей качества от их заданного значения.

Сущность затрат на обеспечение качества заключается в том, что они имеют место в тех случаях, когда необходимо уменьшить рассогласование между фактическими и заданными показателями качества. По мере уменьшения рассогласования затраты возрастают и уменьшаются по мере его увеличения. Если бы производственная система функционировала идеально, то затрат на обеспечение качества не возникало бы или они были бы минимальны.

Задача бухгалтерского учета заключается в этом случае в разработке определения связанных с обеспечением качества затрат, так как только таким образом можно перейти к обоснованному их планированию и регулированию.

Организация учета затрат на качество продукции (работ, услуг) предполагает решение следующих вопросов:

1. Определение состава и классификации затрат;
2. Установление порядка отражения в себестоимости продукции (работ, услуг) затрат на повышение ее качества и отнесение фактических затрат за счет соответствующих источников финансирования.

Состав затрат на качество, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), определяется «Основными положениями по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг)», утвержденными Министерством экономики Республики Беларусь от 26.01.1998 №19-12/397, Министерством статистики и анализа Республики Беларусь от 30.01.1998 №01-21/8, Министерством финансов Республики Беларусь от 30.01.1998 №3, Министерством труда Республики Беларусь от 30.01.1998 №03-02-07/300.

Согласно Основным положениям, в себестоимость продукции включаются:

1. Расходы по контролю производственных процессов и качества выпускаемой продукции, сопровождению и гарантийному надзору продукции и устранению недостатков, выявленных в процессе эксплуатации (п. 2.2.1 Основных положений);

2. Затраты на подготовку и освоение производства (п. 2.2.3 Основных Положений), в том числе затраты на подготовку и освоение производство продукции, не предназначенной для серийного или массового производства (п. 2.2.3.3), и затраты на подготовку и освоение производства новых видов продукции и технологических процессов, включая затраты на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы по их разработке (п. 2.2.3.4 Основных положений);

3. Затраты некапитального характера, связанные с совершенствованием технологии и организации производства, а также улучшением качества продукции, повышением ее надежности, долговечности и других эксплуатационных свойств, осуществляемые в ходе производственного процесса (п. 2.2.4 Основных положений);

4. Оплата работ по сертификации продукции (товаров, работ, услуг) (п. 2.2.10.5 Основных положений);

5. Потери от брака (п. 2.3.1 Основных положений);

6. Затраты на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание изделий, на которые установлен гарантийный срок службы (п. 2.3.2 Основных положений).

Осуществление указанных затрат позволяет предприятиям промышленности производить продукцию, соответствующую международным стандартам. Приведенные расходы формируют экономическую оценку производимой продукции от ее проектирования до продвижения до потребителя.

Многообразие возникающих у организации затрат, связанных с обеспечением качества продукции (работ, услуг), приводит к необходимости их классификации по различным признакам.

Основными классификационными признаками могут быть:

1. Функциональное назначение затрат;
2. Периодичность возникновения затрат;
3. По статьям затрат (учетно-калькуляционное формирование).

1. В соответствии **функциональным назначением** затраты следует представить в следующих аспектах:

затраты для обеспечения технологического качества изготовления продукции:
затраты по установке оборудования, приспособлений, по наладке оборудования;
затраты по разработке и установке нестандартного оборудования, оснастки);

- затраты на апробацию технологических линий;
- затраты на поддержание и обновление нормативно-технической документации;
- затраты на текущий ремонт оборудования (поддержания в работоспособном состоянии с заданными эксплуатационными характеристиками);
- затраты на содержание службы управления качеством, сертификацию и стандартизацию продукции;
- затраты на подготовку, переподготовку и повышение квалификации работников с целью обеспечения выпуска качественной продукции;
- затраты на контроль качества в процессе изготовления продукции;
- затраты по контролю за хранением исходного сырья;
- затраты на лабораторные испытания отдельных компонентов выпускаемой продукции;
- затраты по техническому уходу за приборами контроля качества производства продукции;
- затраты на пооперационный контроль технологического процесса;
- затраты на содержание и аттестацию складов и хранилищ материалов и комплектующих;
- затраты по доработке некачественной продукции;
- затраты по доработке и устранению дефектов, выявленных в производстве;
- затраты по доработке продукции, не принятой ОТК;
- потери от окончательного брака;
- затраты на удовлетворение претензий, исков (рекламаций);
- затраты на гарантийное обслуживание (доработка, замена, частичная замена).

Следует отметить, что функциональное назначение затрат определяет организационную структуру службы управления качеством продукции предприятия и направленность его деятельности. Классификационная разбивка затрат по их функциональному назначению позволит организовать методически правильное отражение на счетах бухгалтерского учета и сформировать информационную базу.

2. По **периодичности возникновения затрат** выделяют:

Текущие расходы. В их составе целесообразно отражать заработную плату работников контрольных служб с отчислениями на социальные нужды, топливо, электроэнергию, материалы, затраты на эксплуатации контрольно-измерительного оборудования, а также приобретение необходимых контрольно-измерительного инструментария, оснастки и лабораторного оборудования; использование полуфабрикатов, комплектующих деталей и узлов готовой продукции для проведения испытания таких качественных параметров, как надежность, долговечность, материалоемкость и определение эргономического и эстетического уровней; амортизации контрольно-испытательного оборудования и разработанных образцов. Текущие расходы на обеспечение качества продукции учитываются общей суммой на счете 20 «Основное производство».

Единовременные фундаментальные расходы. К ним следует относить затраты на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы по совершенствованию технических средств контроля, расходы на изготовление и приобретение контрольно-измерительного инструмента; капитальный и текущий ремонт технических средств контроля; затраты на переподготовку кадров и обучение персонала методам контроля. При этом внедрение мероприятий по совершенствованию качества продукции может проводиться в течение ряда лет. Данные затраты первоначально учитываются на счете 97 «Расходы будущих периодов» и включаются в себестоимость продукции с отражением по дебету счета 20 «Основное производство» в сроки, устанавливаемые самим предприятием.

Затраты капитального характера. К ним относятся модернизация технических средств контроля, приобретение контрольно-измерительного оборудования, его доставка и установка; строительство производственных участков и площадок, используемых для проведения контрольных испытаний.

3. Затраты на обеспечение качества продукции могут собираться по **следующей номенклатуре статей:**

Затраты на входной контроль оборудования и оснастки.

Затраты на входной контроль материалов.

Затраты на контроль качества конструкторской и технологической документации.

Затраты на операционный контроль.

Затраты по периодическим испытаниям.

Затраты по испытаниям на надежность.

Затраты на приемо-сдаточные испытания.

Затраты на проверку и ремонт измерительного оборудования.

Затраты по техническому обслуживанию изделий у потребителя.

Затраты на обеспечение качества транспортировки.

Затраты на хранение и упаковку.

Расходы по сертификации и стандартизации.

Затраты на техническое обучение и повышение квалификации кадров.

Затраты на приемочный контроль.

Затраты на инспекционный контроль.

Все статьи расходов являются комплексными и содержат в себе полностью или частично перечень элементов затрат.

Приведенная классификация затрат на повышение качества производимой продукции является основой организации их учета. В частности, она определяет необходимость выделения качества в отдельный объект производственного учета, т.е. выступает фактором его формирования.

Учет затрат на обеспечение качества продукции в современных условиях осуществляется вне системы счетов бухгалтерского учета.

Из общей суммы затрат выделяют необходимые ее части и без отнесения на синтетические счета группируют по статьям затрат на обеспечение качества.

Первичными документами по учету затрат на обеспечение качества является типовые документы по расходу материалов, начислению заработной платы, амортизации оборудования, обеспечивающие контроль качества на любых этапах и другие.

Косвенные расходы, которые нельзя отнести прямым путем на затраты по обеспечению качества или затраты, которые нельзя выделить из общей суммы производственных затрат, рассчитываются математически, исходя из выбранной базы пересчета. Это относится к общехозяйственным расходам, РСЭМО и т.п.

Базой для расчета косвенных затрат, относящихся к обеспечению качества, могут быть суммы начисленной заработной платы работникам, обеспечивающим технический контроль, доля дефектной продукции в общем объеме производства и др.

Основанием для осуществления дополнительных расходов на качество является дефектная ведомость. Кроме того, на предприятии может использоваться листок учета дефектов продукции по исполнителям. Эти документы формируются техническими службами. В них предусматривается раздел «Оценка дефекта», впоследствии заполняемый в бухгалтерии.

Дальнейший учет ведется на основании типовых документов с определенной котирующей затрат. На основании кодов все затраты собираются в «Ведомости учета затрат на обеспечение качества».

По перечисленной ранее номенклатуре статей затрат собираются расходы на качество за месяц и за год. Целью получения данной информации является дальнейшая оптимизация затрат на обеспечение качества выпускаемой продукции, управление ими при возникающих отклонениях.

Основным направлением совершенствования учета затрат на обеспечение качества продукции является разработка и внедрение в Типовой план счетов счета, на котором бы собирались затраты на обеспечение качества продукции, а также затраты на исправление брака. На данный момент в этом направлении активно работают такие белорусские ученые-экономисты, как О. П. Алешкевич, В. В. Кожарский, А. Бугаев.

Так, Алешкевич О. П. предлагает предусмотренный Планом счетов бухгалтерского учета счет 28 «Брак в производстве» преобразовать в счет 28 «Качество продукции и потери от брака», на котором найдут отражение не только расходы на исправление брака, но и затраты по целенаправленному улучшению качества производимой продукции. Систематизацию всех расходов на этом счете следует произвести в разрезе двух субсчетов:

28 - 1 «Расходы на повышение качества продукции»;

28 - 2 «Брак в производстве».

На дебете счета 28 «Качество продукции и потери от брака» учет расходов целесообразно организовать по элементам затрат в корреспонденции с кредитом счетов по учету материальных запасов, расходов на оплату труда и социальные нужды, использование основных средств и нематериальных активов и др. В качестве объектов аналитического учета на субсчете «Расходы на повышение качества продукции» предлагается выделить «Текущие расходы по повышению качества» и «Единовременные фундаментальные расходы». Следовательно, на счете 28 «Качество продукции и потери от брака» аналитический учет по объектам организуется в разрезе элементов затрат.

Учтенные на счете 28, субсчете «Расходы на повышение качества продукции» расходы включаются в состав затрат на производство отдельных видов продукции в порядке их распределения и списания с кредита данного субсчета в дебет счета 20 «Основное производство» по указанной статье затрат. Данные расходы в процессе их ежемесячного распределения между готовой продукцией и незавершенным производством будут включены в себестоимость произведенной продукции в отчетном месяце. Сальдо на конец отчетного месяца на данном субсчете будет свидетельствовать о сумме затрат по улучшению качества продукции, относящейся к выпуску продукции в следующих отчетных периодах.

Расходы, которые находят отражение на втором субсчете «Брак в производстве», списываются в отчетном месяце на себестоимость выпущенной продукции в полном объеме. Сальдо на конец месяца по данному субсчету не будет, так как расходы по исправлению брака должны быть включены в себестоимость выпущенной продукции с браком. Такие расходы не имеют отношения к незавершенному производству (невыпущенной продукции).

Таким образом, учет расходов по выпуску продукции, соответствующей по качеству требованиям рынка, предлагается организовать в разрезе элементов и статей затрат в следующем порядке (рис. 1).

В. В. Кожарский в целях систематизации учета затрат на качество предлагает ввести собирательно-распределительный счет 22 «Затраты на качество». По дебету его в течение отчетного месяца следует отражать все затраты, связанные с качеством, а по окончании месяца списывать их на счета 20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 97 «Расходы будущих периодов».

Бугаев А. предлагает отражать расходы на качество продукции на счете 20 «Основное производство» отдельными статьями либо на отдельных субсчетах к этому счету: «Затраты на качество», «Затраты на повышение качества», «Затраты на обеспечение качества продукции» и «Потери от несоответствия». В течение месяца по дебету счета 20 «Основное производство» в разрезе вышеупомянутых субсчетов или статей будут отражаться все затраты, связанные с качеством продукции и его повышением, а по окончании месяца с кредита счета 20 «Основное производство» они будут списаны на счета 08 «Капитальные вложения», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве» и другие – в зависимости от источников.

Выбор конкретной схемы отражения затрат на счетах бухгалтерского учета зависит непосредственно от предприятия и закрепляется ежегодно в его учетной политике.

Литература:

1. Основные положения по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), утв. Министерством экономики Республики Беларусь от 26.01.1998 №19-12/397, Министерством статистики и анализа Республики Беларусь от 30.01.1998 №01-21/8, Министерством финансов Республики Беларусь от 30.01.1998 №3, Министерством труда Республики Беларусь от 30.01.1998 №03-02-07/300.
2. Типовой план счетов бухгалтерского учета. Утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.05.2003 N 89.
3. Бугаев А. Об учете затрат на качество. // www.pravo.kulichki.ru/dop/vbuh/vbuh0556.htm.
4. Кожарский В. В. Анализ количественных и качественных параметров продукции промышленных предприятий. // Планово-экономический отдел. – 2005. - № 8.

РОЛЬ УСТАВНОГО ФОНДА В ФОРМИРОВАНИИ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА

**Автор: Петручик Марина Владимировна,
студентка 4 курса экономического факультета
Научный руководитель: О.В. Сенокосова, ст. преподаватель
Брестский государственный технический университет**

Капитал субъектов хозяйствования формируется как за счет собственных, так и за счет заёмных источников. Идеальной ситуацией является, когда основным источником финансирования является собственный капитал. Необходимость в собственном капитале обусловлена требованиями самофинансирования предприятия. Он является основой их самостоятельности и независимости. Особенность собственного капитала в том, что он инвестируется на долгое время и подвергается наибольшему риску. Чем больше его доля в общей сумме источников и меньше доля заёмных средств, тем выше буфер, который защищает кредиторов от убытков, а, следовательно, меньше риск потери.

Однако нужно учитывать, что собственный капитал ограничен в размере. Кроме того, финансирование деятельности предприятия только за счет собственных средств не всегда выгодно для него. В то же время, с другой стороны, если у предприятия средства созданы в основном за счет краткосрочных обязательств, то его финансовое положение будет неустойчивым, риск снижения платежеспособности предприятия увеличится.

Для инвесторов более надежна ситуация, если доля собственного капитала у клиента более высокая. Это исключает финансовый риск. Предприятия же, как правило, заин-