МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

МОСКОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТЕКСТИЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ ИМ. А. Н. КОСЫГИНА

Кафедра менеджмента и организации производства

Курсовая работа по курсу

**«БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ»**

Выполнила: Крашенинникова К. Н., гр. 46-00  
Проверила: доцент Зотикова О. Н.

Москва

2004

**СОДЕРЖАНИЕ**

|  |  |
| --- | --- |
| Предисловие  Классификация, учет личного состава и учет использования рабочего времени  Введение  Основные нормативные документы  Классификация состава работающих  Учет личного состава работающих  Рабочее время и учет его использования  Отчетность по труду  Выводы  Учет расходов по элементам затрат  Введение  Основные нормативные документы  Понятие затрат на производство и задачи их учета  Классификация затрат на производство  Учет затрат  Материальные затраты  Затраты на оплату труда и социальные нужды  Затраты на амортизацию основных средств  Прочие затраты  Выводы  Список литературы | 2  4  4  4  5  7  9  9  10  11  11  11  12  13  15  17  19  23  25  28  29 |

**ПРЕДИСЛОВИЕ**

Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. №129-ФЗ «О бухгалтерском учете» обязывает всех юридических лиц, находящихся на территории Российской Федерации, вести бухгалтерский учет.

Бухгалтерский учет организации ведут с момента их создания, то есть с даты их государственной регистрации.

Сущность бухгалтерского учета определена Законом «О бухгалтерском учете». Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организации и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций [6;1].

Основными задачами бухгалтерского учета являются:

* формирование полной и достоверной информации, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности, о деятельности организации и ее имущественном положении;
* обеспечение информацией пользователей для контроля за соблюдением законодательства при осуществлении хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;
* предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

Объектами бухгалтерского учета являются:

* имущество организации: нематериальные активы, основные средства, финансовые вложения, производственные запасы, денежные средства;
* права требования к сторонним организациям и физическим лицам;
* обязанности по отношению к сторонним организациям и физическим лицам
* собственные источники формирования имущества организации: уставный капитал, добавочный капитал, резервный капитал, фонды, прибыль;
* хозяйственные операции, вызывающие изменения в имуществе и обязательствах организации.

В данном курсовой работе будут рассмотрены два аспекта ведения бухгалтерского учета на предприятии: классификация, учет личного состава и учет использования рабочего времени, а также учет расходов по элементам затрат.

**КЛАССИФИКАЦИЯ, УЧЕТ ЛИЧНОГО СОСТАВА И УЧЕТ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ РАБОЧЕГО ВРЕМЕНИ**

**ВВЕДЕНИЕ**

Для любой организации трудовые ресурсы являются важнейшим элементом коммерческой деятельности, во многом предопределяющим ее результаты. Значение трудовых ресурсов в процессе производства трудно переоценить.

Для эффективной работы организации необходимо вести тщательный учет работающих на предприятии. Только имея полные и достоверные данные о количестве работников, а также об их структуре, возможно рассчитать трудовые показатели организации, такие как среднесписочную численность работников, число работников каждой категории. Без ведения учета личного состава невозможно установить соответствует ли количество работников предприятия потребности организации в трудовых ресурсах, оценить эффективность использования труда, определить динамику работающих и текучесть кадров.

Данные учета личного состава являются базой для учета использования рабочего времени и расчета фонда оплаты труда.

**ОСНОВНЫЕ НОРМАТИВНЫЕ ДОКУМЕНТЫ**

Учет личного состава и учет использования рабочего времени проводится в организациях на основании следующих нормативных документов [1;208]:

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 г. №129-ФЗ.

2. Гражданский кодекс РФ. Части I и II.

3. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ.

4. «О коллективных договорах и соглашениях». Закон РФ от 21.12.1995 г. №207-ФЗ.

5. Кодекс Законов о труде РФ.

6. Инструкция по статистике численности и заработной платы рабочих и служащих на предприятиях, в учреждениях и организациях.

7. Типовые рекомендации по организации бухгалтерского учета для Минфина РФ от 21.12.1998 г. №64н.

8. Альбом новых унифицированных форм первичной учетной документации.

9. Основные положения по учету труда и заработной платы в промышленности и строительстве.

10. «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты». Постановление Госкомстата РФ от 06.04.2001 г. №26.

**КЛАССИФИКАЦИЯ СОСТАВА РАБОТАЮЩИХ**

В зависимости от сферы приложения труда персонал организации подразделяют на производственный и непроизводственный [2;178].

*Производственный* — это персонал основной деятельности. В его состав включаются работники:

* основных и вспомогательных цехов;
* подсобных производств: лесозаготовок, торфоразработок, карьеров и т. п.;
* научно-исследовательских, конструкторских, технологических подразделений;
* вычислительных центров;
* всех видов охраны;
* управления и др.

*Непроизводственный* персонал — это персонал не основной деятельности. В состав непроизводственного персонала включаются работники:

* подсобных сельскохозяйственных предприятий;
* жилищного хозяйства;
* коммунальных предприятий;
* медицинских учреждений;
* оздоровительных учреждений, отдыха, физической культуры, культуры, туризма, воспитания, образования и т. п.;

Все работающие в организации различаются по категориям персонала [2;178]:

* рабочие;
* руководители;
* специалисты;
* служащие.

*Рабочие* — это лица, непосредственно занятые в процессе создания материальных ценностей, а также занятые ремонтом, перемещением грузов, перевозкой пассажиров, оказанием материальных услуг. К ним относятся:

* работники, занятые управление, регулированием и наблюдением за работой автоматов, линий и т. п.;
* работники, занятые изготовлением материальных ценностей;
* работники, занятые перемещением, погрузкой, разгрузкой;
* работники, занятые уходом за машинами;
* машинисты, водители, кочегары и др.;
* почтальоны, телеграфисты и др.;
* операторы ЭВМ;
* дворники, уборщики, курьеры, гардеробщики, сторожа.

*Руководители* — это управленческие работники, в состав которых включаются:

* директора, начальники, управляющие, заведующие, мастера и т. п.;
* главные специалисты.

*Специалисты* — это работники, занятые инженерно-техническими, экономическими и другими работами: инженеры, экономисты и др.

*Служащие* — это работники, осуществляющие подготовку и оформление документации, учет, контроль: агенты, архивариусы, кассиры, копировщики, секретари, табельщики, учетчики и др.

Работники организации включаются в [2;179]:

* списочный состав;
* несписочный состав.

В *списочный состав* работников включаются все работники, принятые на постоянную, сезонную, а также на временную работу.

*Не включаются в списочный состав* работники, не состоящие в штате организации, привлеченные по трудовому соглашению для выполнения разовых работ, совместители.

Одним из важных трудовых показателей организации является показатель средней численности работников. Расчет средней численности работающих производится нарастающим итогом в течение отчетного периода (года) по следующей формуле:

, где



Чср — средняя численность работников за период;

Чпост — средняя численность постоянных работников за период;

Чсов — средняя численность совместителей за период;

Чпод — средняя численность работающих по договорам подряда за период.

Расчет среднесписочной численности постоянных работников и средней численности работающих по договорам подряда производится следующим образом:

, где



Кч-д — количество человеко-дней в периоде, определяемое как суммарное количество календарных дней постоянных сотрудников, работающих в организации (работающих по договорам подряда в течение срока договора);

Кк-д — количество календарных дней в периоде.

Средняя численность совместителей рассчитывается по формуле:

, где



Кч-ч — общее количество отработанных человеко-часов совместителями за период;

Прд — продолжительность рабочего дня;

Крд — количество рабочих дней за период.

**УЧЕТ ЛИЧНОГО СОСТАВА РАБОТАЮЩИХ**

Учет личного состава работающих ведется путем оформления соответствующих документов на всех этапах движения работников организации. Для этого используются унифицированные формы первичных учетных документов, утвержденные постановлением Госкомстата РФ от 06.04.2001 г. №26. К этим документам относятся [1;221]:

**1. Приказ (распоряжение) о приеме работника на работу (форма №Т-1)** и **приказ (распоряжение) о приеме работников на работу (форма №Т-1а)**. Применяются для оформления и учета принимаемых на работу по трудовому договору (контракту). Составляются лицом, ответственным за прием, на всех лиц, принимаемых на работу в организацию. В приказах указываются наименование структурного подразделений, профессия (должность), испытательный срок, а также условия приема на работу и характер предстоящей работы (по совместительству, в порядке перевода из другой организации, для замещения временно отсутствующего работника, для выполнения определенной работы и др.). Подписанный руководителем организации или уполномоченным на это лицом приказ объявляются работнику (работникам) под расписку. На основании приказа в трудовую книжку вносится запись о приеме на работу, заполняется личная карточка, а в бухгалтерии открывается лицевой счет работника.

**2. Личная карточка работника (форма №Т-2)** и **Личная карточка государственного служащего (форма №Т-2ГС)** заполняются на лиц, принятых на работу на основании приказа о приеме на работу, трудовой книжки, паспорта, военного билета, документа об окончании учебного заведения, страхового свидетельства государственного пенсионного страхования, свидетельства о постановке на учет в налоговом органе и других документов, предусмотренных законодательством, а также сведений, сообщенных о себе работником. Личная карточка государственного служащего применяется для учета лиц, занимающих государственные должности государственной службы.

**3. Штатное расписание (форма №Т-3)** применяется для оформления структуры, штатного состава и штатной численности организации. Штатное расписание содержит перечень структурных подразделений, должностей, сведения о количестве штатных единиц, должностных окладах, надбавках и месячном фонде заработной платы. Утверждается приказом (распоряжением) руководителя организации или уполномоченным им лицом. Изменения в штатное расписание вносятся в соответствии с приказом (распоряжением) руководителя организации или уполномоченным лицом.

**4. Учетная карточка научного, научно-педагогического работника (форма №Т-4)**. Применяется в научных, научно-исследовательских, научно-производственных, образовательных и других учреждениях и организациях, осуществляющих деятельности в сфере образования, науки и технологии, для учета научных работников. Заполняется на основании соответствующих документов (диплома доктора наук и кандидата наук, аттестата доцента и профессора и пр.), а также сведений, сообщенных о себе работником. На каждого научного и научно-педагогического работника ведется также личная карточка (форма №Т-2).

**5. Приказ (распоряжение) о переводе работника на другую работу (форма №Т-5)** и **приказ (распоряжение) о переводе работников на другую работу (форма №Т-5а)**. Используются для оформления и учета перевода работника(ов) на другую работу внутри организации. Заполняются работником кадровой службы, подписываются руководителем организации или уполномоченным им лицом, объявляются работнику (работникам) под расписку. На основании данного приказа делаются отметки в личной карточке, лицевом счете, вносится запись в трудовую книжку.

**6. Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику (форма №Т-6)** и **приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работникам (форма №Т-6а)**. Применяются для оформления и учета отпусков, предоставляемых работнику (работникам) в соответствии с законодательством, коллективным договором, нормативными актами организации, трудовым договором (контрактом). Составляются работником кадровой службы или уполномоченным им лицом, объявляются работнику под расписку. На основании приказа делаются отметки в личной карточке, лицевом счете и производится расчет заработной платы, причитающейся за отпуск.

**7. График отпусков (форма №Т-7)**. Предназначен для отражения сведений о времени распределения ежегодных оплачиваемых отпусков работникам всех структурных подразделений организации на календарный год по месяцам. График отпусков — сводный график. При его составлении учитываются действующее законодательство, специфика деятельности организации и пожелания работника. График отпусков визируется руководителем организации или уполномоченным им лицом. При переносе срока отпуска на другое время с согласия работника и руководителя структурного подразделения в график отпусков вносятся соответствующие изменения.

**8. Приказ (распоряжение) о прекращении действия трудового договора (контракта) с работников (форма №Т-8)** и **приказ (распоряжение) о прекращении действия трудового договора (контракта) с работниками (форма №Т-8а)**. Применяются для оформления и учета увольнения работника(ов). Заполняются работником кадровой службы, подписываются руководителем организации или уполномоченным им лицом, объявляются работнику (работникам) под расписку. На основании приказа делается запись в личной карточке, лицевом счете, трудовой книжке, производится расчет с работником.

**9. Приказ (распоряжение) о направлении работника в командировку (форма №Т-9)** и **приказ (распоряжение) о направлении работников в командировку (форма №Т-9а)**. Применяются для оформления и учета направлений работника(ов) в командировки. Заполняются работником кадровой службы, подписываются руководителем организации или уполномоченным им лицом. В приказе о направлении в командировку указываются фамилии и инициалы, структурное подразделение, профессии (должности) командируемых, а также цели, время и места командировок. При необходимости указываются и другие условия направления в командировку.

**10. Командировочное удостоверение (форма №Т-10)**. Является документом, удостоверяющим время пребывания работника в служебной командировке. Выписывается в одном экземпляре работников кадровом службы на основании приказа (распоряжения) о направлении в командировку. В каждом пункте назначения делаются отметки о времени прибытия и выбытия, которые заверяются подписью ответственного должностного лица и печатью.

**РАБОЧЕЕ ВРЕМЯ И УЧЕТ ЕГО ИСПОЛЬЗОВАНИЯ**

В соответствии с ст. 91 Трудового кодекса РФ, рабочее время — это время, в течение которого работник в соответствии с правилами внутреннего трудового распорядка организации и условиями трудового договора должен исполнять трудовые обязанности, а также иные периоды времени, которые в соответствии с законами и иными нормативными правовыми актами относятся к рабочему времени. Нормальная продолжительность рабочего времени не может превышать 40 часов в неделю. Работодатель обязан вести учет времени, фактически отработанного каждым работником [7;51].

Учет рабочего времени ведется в специальном документе **«Табель учета использования рабочего времени»** (форма №Т-13).

Форма №Т-13 применяется в условиях автоматизированной обработки данных. Бланки табеля с частично заполненными реквизитами могут быть созданы с помощью средств вычислительной техники.

Табельный учет охватывает всех работников организации. Каждому из них присваивается определенный табельный номер, который указывается во всех документах по учету труда и заработной платы. Сущность табельного учета заключается в ежедневной регистрации явки работников на работу, с работы, всех случаев опозданий и неявок с указанием их причин, а также часов простоя и часов сверхурочной работы.

Табельный учет осуществляют бухгалтер, бригадир или мастер. Для упрощения табельного учета можно ограничиться лишь регистрацией отклонений от нормальной продолжительности рабочего дня.

На каждого работника в табеле отводится две строки: одна — для отметок условных обозначений видов затрат рабочего времени (Я — дневные и вечерние часы работы; Н — ночные часы; ОТ — ежегодный основной оплачиваемый отпуск; Б — болезнь; Р — отпуск по беременности и родам и т. п.), а другая — для записи количества часов по ним [2;180]. Учет использования рабочего времени ведется в табеле методом сплошной регистрации явок и неявок на работу либо путем только неявок, опозданий и т. п.

Оформленный табель учета использования рабочего времени со всеми дополнительными документами (листками на оплату простоя, на доплаты, актами о браке и др.) передаются бухгалтеру.

**ОТЧЕТНОСТЬ ПО ТРУДУ**

С 1 января 1998 г. организации представляют органам государственной статистики сведения о численности, заработной плате и движении работников (форма №П-4). Крупные и средние организации сведения представляют ежемесячно, а организации, средняя численность который не превышает 15 человек, — ежеквартально.

Сведения включают три раздела. В разделе 1 **«Численность и начисленная заработная плата»** содержатся данные по всему персоналу, в том числе по работникам списочного состава, внешним совместителям, работникам, выполнявшим работы по договорам гражданско-правового характера, другим лицам несписочного состава, о средней численности, фонде начисленной заработной платы, выплатах социального характера.

В разделе 2 **«Использование рабочего времени»** указывается построчно количество отработанных человеко-часов (без внешних совместителей и работников несписочного состава); отработанное время внешними совместителями; численности работников, работавших неполное рабочее время по инициативе администрации, а также не отработанное ими время; численность работников, которым были предоставлены отпуска без сохранения или с частичным сохранением заработной платы по инициативе администрации, и число человеко-дней отпусков по этим работникам.

В разделе 3 **«Движение работников и предполагаемое высвобождение»** сообщаются сведения: о принятых работниках — все и в том числе на дополнительно введенные рабочие места; о выбывших работниках — всего и в том числе в связи с сокращением и по собственному желанию; о численности работников списочного состава на конец отчетного периода; о числе вакантных рабочих мест на конец рабочего периода.

Также сообщаются сведения о числе вакантных мест, намеченных к ликвидации; численности работников, намеченных к высвобождению; числе рабочих мест, предполагаемых к введению.

**ВЫВОДЫ**

Ведение учета личного состава и использования рабочего времени обязательно для любой организации. По этим показателям организацией предоставляется статистика в государственные органы.

Классификация личного состава производится в зависимости от сферы приложения труда (на производственных и непроизводственный персонал) и по категориям (рабочие, руководители, специалисты и служащие).

Учет личного состава работающих ведется путем оформления соответствующих документов на всех этапах движения работников организации. Основными документами являются: приказ о приеме на работу, приказ о переводе на другую работу, приказ о предоставлении отпуска, приказ о прекращении трудового договора. На каждого работника в отделе кадров открывается личная карточка, в которой отмечаются все факты его деятельности.

Учет использования рабочего времени ведется в табеле учета использования рабочего времени на основании соответствующих документов.

Данные учета личного состава работающих и учета использования рабочего времени применяются для определения суммы заработной платы и фонда оплаты труда.

**УЧЕТ РАСХОДОВ ПО ЭЛЕМЕНТАМ ЗАТРАТ**

**ВВЕДЕНИЕ**

Предприятие — система, имеющая постоянную связь с внешним окружением — рынками ресурсов и потребления. В этих условиях учет затрат является важнейшим инструментом управления предприятием. Необходимость учета затрат на производство растет по мере того, как усложняется хозяйственная деятельность и возрастают требования к рентабельности.

Огромна роль группировок затрат, которые определяет организацию их учета, а также является методом обработки и анализа информации о хозяйственных явлениях, связанных с возникновением издержек. Широко используется группировка затрат в зависимости от экономического содержания, которая предполагает деление на элементы затрат и статьи затрат.

Основным нормативным актом, которым следует руководствоваться при группировке затрат, является Положение о составе затрат, в котором и предусмотрен перечень элементов затрат и расшифровка каждого из них.

При организации учета затрат на производство на предприятиях различных видов деятельности (транспортных, строительных, бытовых и другие) следует также руководствоваться межотраслевыми и отраслевыми положениями (инструкциями, методическими рекомендациями) по вопросам учета и отчетности.

Группировка затрат по элементам требуется для определения объема использованных предприятием материальных, трудовых и финансовых ресурсов на выполнение программы производства и реализации продукции. Она нужна для установления плановых и фактических затрат по всей производственно-хозяйственной деятельности предприятия безотносительно к тому, в связи с какими целями были понесены затрат, а также независимо от места возникновения и направления затрат.

**ОСНОВНЫЕ НОРМАТИВНЫЕ ДОКУМЕНТЫ**

При учете затрат руководствуются следующими нормативными документами [1;246]:

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 г. №129-ФЗ.

2. Гражданский кодекс РФ. Части I и II.

3. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ.

4. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению.

5. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли.

6. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99.

7. Основные положения по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях.

8. Типовые методические рекомендации по планированию и учету себестоимости строительных работ.

9. Отраслевые методические рекомендации (инструкции) по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг).

10. «О формах бухгалтерской отчетности организации». Приказ Минфина РФ от 13.01.2000 г. №4н.

11. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств.

12. Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельском хозяйстве.

13. Особенности состава затрат по отраслям промышленности, утвержденные соответствующими министерствами и ведомствами и согласованные с Министерством финансов и Министерством экономики РФ.

14. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат, включаемых в издержки обращения и производства, и финансовых результатов на предприятиях торговли и общественного питания.

15. «Об уточнении норм расходов на прием и обслуживание иностранных делегаций и отдельных лиц». Приказ Минфина РФ от 06.07.2001 г. №50н.

16. «Об изменении норм возмещения командировочных расходов на территории РФ». Приказ Минфина РФ от 06.07.2001г. №49н.

17. «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль». Закон РФ от 27.12.1991 г. №2116-1.

18. «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль предприятий и организаций». Инструкция Министерства по налогам и сборам РФ от 15.06.2000 г. №62.

19. «О служебных командировках в пределах СССР». Инструкция Минфина СССР, Госкомтруда СССР и ВЦСПС от 07.04.1988 г. №62.

20. Инструкция по заполнению формы федерального государственного статистического наблюдения №5-3 «Сведения о затратах на производство и реализацию продукции (работ, услуг)».

21. Нормы и нормативы на представительские расходы, расходы на рекламу и на подготовку и переподготовку кадров на договорной основе с учебными заведениями, регулирующие размер отнесения этих расходов на себестоимость продукции (работ, услуг) для целей налогообложения, и порядок их применения.

22. Методика планирования, учета и калькулирования себестоимости услуг жилищно-коммунального хозяйства.

**ПОНЯТИЕ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И ЗАДАЧИ ИХ УЧЕТА**

Процесс производства представляет собой совокупность хозяйственных операций, связанных с созданием готовой продукции, выполнением работ, оказанием услуг. В этом процессе расходуются природные ресурсы, средства и предметы труда, затрачиваются средства на оплату труда работников и др.

Издержки производства — затраты живого и овеществленного труда на изготовление продукции, выполнение работ, оказание услуг. Характеристика всех издержек организации за определенный период выражается в понятии «затраты на производство» [2;227]. Затраты на производство, относящиеся к выпущенной продукции, выполненным работам, оказанным услугам, выражаются в себестоимости продукции, работ, услуг. Затраты, формирующие себестоимость проданной продукции (работ, услуг), являются расходами организации на ее производство и реализацию.

Основными задачами бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции являются:

— учет объема, ассортимента и качества произведенной продукции, выполненных работ и оказанных услуг и контроль за выполнением плана по этим показателям;

— учет фактических затрат на производство продукции и контроль за использованием сырья, материальных, трудовых и других ресурсов, за соблюдением установленных смет расходов по обслуживанию производства и управлению;

— калькулирование себестоимости продукции и контроль за выполнением плана по себестоимости;

— выявление результатов деятельности структурных хозрасчетных подразделений предприятия по снижению себестоимости продукции;

— выявление резервов снижения себестоимости продукции.

В странах с развитой рыночной экономикой учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции выделены в управленческий учет, призванный дать информацию для управления себестоимостью продукции специалистам и администрации организации и ее подразделений. В отечественной практике учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции являются составной частью общей единой системы бухгалтерского учета.

Организация учета затрат на производство основана на следующих принципах: неизменность принятой методологии учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в течение года; полнота отражения в учете всех хозяйственных операция; правильное отнесение расходов и доходов к отчетным периодам; разграничение в учете текущих затрат на производство и капитальные вложения; регламентация состава себестоимости продукции. Одно из основных условий получения достоверной информации о себестоимости продукции — четкое определение состава производственных затрат.

**КЛАССИФИКАЦИЯ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО**

Для целей бухгалтерского финансового учета и определения затрат по организации в целом применяется *группировка затрат на производство по элементам*. Элемент — это простейший однородный вид затрат, показывающий, что израсходовано организацией независимо от назначения затрат[2;180]. К элементам относятся:

— материальные затраты;

— расходы на оплату труда;

— отчисления на социальные нужды;

— амортизация;

— прочие расходы.

Группировка затрат по элементам необходима для составления бухгалтерской финансовой отчетности, для обоснованного планирования себестоимости, выявления материальных и трудовых факторов ее снижения, определения потребности организации в оборотных средствах. Одинаковое на всех организациях построение группировки затрат по элементам позволяет обобщать данные, рассчитывать структура затрат на производство, видеть происходящие в ней изменения, определять величину национального дохода, создаваемого в отраслях. В организациях составляется годовая смета затрат на производство, и для контроля за ее выполнением бухгалтерия ведет учет затрат по элементам и составляет отчет о затратах на производство.

Учет производственных затрат и исчисление себестоимости — важнейший участок в системе управления, оказывающий прямое влияние на непрерывное повышение технического уровня производство и его эффективность.

Рациональная организация учета производственных затрат предполагает наличие четкой и обоснованной их классификации. Классификация затрат осуществляется в зависимости от цели учет: для определения себестоимости изготовленной продукции и формирования финансового результата деятельности организации; для принятия управленческих решений; для осуществления процесса контроля и регулирования.

Для определения себестоимости конкретного вида продукции производится *классификация затрат по статьям калькуляции* [2;228]:

1) сырье и основные материалы;

2) возвратные отходы;

3) покупные изделия и полуфабрикаты;

4) топливо для технологических целей;

5) энергия для технологических целей;

6) заработная плата производственных рабочих;

7) отчисления на социальные нужды производственных рабочих;

8) расходы на подготовку и освоение производства;

9) общепроизводственные расходы;

10) общехозяйственные расходы;

11) потери от брака;

12) прочие производственные расходы;

13) расходы на реализацию.

По экономической роли в изготовлении продукции производственные затраты подразделяются на *основные* и *накладные* [2;229].

*Основные* расходы обусловлены непосредственно процессом производства. К ним относятся затраты сырья, материалов, топлива и энергии, связанные с оплатой труда рабочих, их социальных страхованием, содержанием и эксплуатацией оборудования.

*Накладные* расходы связаны с управление и обслуживанием производства. В их состав включают заработную плату административно-управленческого персонала, отчисления на его социальное страхование, содержание, амортизацию и текущий ремонт зданий и т. п. В зависимости от места возникновения накладные расходы подразделяются на общепроизводственные и общехозяйственные.

По способу включения в себестоимость продукции производственные затраты подразделяются на *прямые* и *косвенные*.

*Прямыми* являются затраты, которые на основании первичных документов могут быть непосредственно отнесены на определенный вид продукции или работ, с изготовлением или выполнением которых они связаны.

В отличие от прямых, *косвенные* расходы связаны с изготовлением всех видов продукции или выполнением всех видов работ. Косвенные основные расходы находятся в прямой зависимости от времени работы оборудования или массы перевозимых грузов и других факторов.

По целесообразности расходования производственные затраты подразделяются на *производительные* и *непроизводительные*.

*Производительные* затраты связаны с изготовлением продукции, *непроизводительные* — с выпуском брака, потерями от простоев и т. п.

В зависимости от связи с производством различают *затраты* *производственные* и *расходы на продажу*. *Производственные расходы* связаны с выпуском продукции в цехах основного и вспомогательного производства и образуют производственную себестоимость. *Расходы на продажу* вызываются процессом реализации продукции.

В зависимости от времени возникновения различают затраты *текущие* и *будущие*. *Текущие* затраты относятся на затраты текущего периода, *будущие* — включаются в затраты периодов, следующих за отчетным.

Для принятия управленческих решений затраты делятся на *условно-переменные* и *условно-постоянные*. *Условно-переменными* являются расходы, изменяющиеся с изменением объема производства. *Условно-постоянными* называются расходы, не зависящие от изменения объема производства. К ним прежде всего необходимо отнести общехозяйственные расходы.

При контроле и регулировании процесса производства применяется следующая классификация затрат:

— *регулируемые и нерегулируемые*: затраты, учитываемые по центрам ответственности и зависящие или независящие от степени их регулирования в определенном центре ответственности;

— *эффективные и неэффективные*: затраты производственного и непроизводственного характера;

— *в пределах норм и отклонения от норм*: затраты, соответствующие нормативным затратам и не соответствующие им;

— *контролируемые и неконтролируемые*: затраты, поддающиеся или не поддающиеся контролю со стороны работников организации.

**УЧЕТ ЗАТРАТ**

Перечень элементов затрат и порядок их учета определен Положением о составе затрат и изменениями и дополнениями к этому Положению.

В соответствии с этими нормативными документами затраты, образующие себестоимость продукции, группируются, как уже говорилось выше) по следующим элементам [1;263]:

**1. Материальные затраты.** Отражают стоимость:

—покупных сырья и материалов, используемых на производственные и хозяйственные нужды, а также комплектующих изделий и полуфабрикатов, подвергающихся в дальнейшем монтажу или дополнительной обработке в данной организации;

— работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями или производствами и хозяйствами организации, не относящимися к основному виду деятельности;

— природного сырья (отчисления на воспроизводство минерально-производственной базы, рекультивацию земель, оплата работ по рекультивации земель, плата за древесину, отпускаемую на корню, плата за пользование водными объектами);

— топлива всех видов, приобретаемого со стороны и расходуемого на технологические цели, выработку всех видов энергии, отопление зданий, транспортные работы по обслуживанию производства, выполняемые транспортом организации;

— покупной энергии всех видов, расходуемой на технологические и другие производственные и хозяйственные нужды;

— потерь от недостачи поступивших материальных ресурсов в пределах норм естественной убыли.

Стоимость материальных ресурсов, отражаемая по элементу «материальные затраты», формируется исходя из цен их приобретения (без учета налога на добавленную стоимость), наценок (надбавок), комиссионных вознаграждений, уплачиваемых снабженческим и внешнеэкономическим организациям, стоимости услуг товарных бирж, включая брокерские услуги, таможенных пошлин, платы за транспортировку, хранение и доставку, осуществляемые сторонними организациями.

**2. Затраты на оплату труда.** Отражают 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 цен и индексацией доходов в пределах норм, предусмотренных законодательством, компенсации, выплачиваемые в установленных законодательством размерах женщинам, находящимся в частично оплачиваемом отпуске по уходу за ребенком до достижения им определенного законодательством возраста, а также затраты на оплату труда не состоящих в штате работников, занятых в основной деятельности.

**3. Отчисления на социальные нужды.** Отражают обязательные отчисления по установленным законодательством нормам органам государственного социального страхования, Пенсионного фонда, фондов медицинского страхования от затрат на оплату труда работников, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) по элементу «затраты на оплату труда» (кроме тех видов оплаты, на которые страховые взносы не начисляются).

**4. Амортизация основных фондов.** Отражают сумму амортизационных отчислений на полное восстановление основных производственных фондов, исчисленную исходя из их балансовой стоимости и утвержденных в установленной порядке норм, включая и ускоренную амортизацию их активной части, производимую в соответствии с законодательством.

Организации, осуществляющие деятельность на условиях аренды, по элементу «амортизация основных фондов» отражают амортизационные отчисления на полное восстановление как по собственным, так и по арендованным основным фондам.

**5. Прочие затраты.** Отражают налоги, сборы, платежи (в том числе по обязательным видам страхования), отчисления в страховые фонды (резервы) и другие обязательные отчисления, производимые в соответствии с установленным законодательством порядком, платежи за выбросы (сборы) загрязняющих веществ, затраты на оплату процентов по полученным кредитам, на командировки, подъемные, за подготовку и переподготовку кадров, оплату услуг связи, вычислительных центов, банков, плату за аренду, амортизацию по нематериальным активам, отчисления в ремонтный фонд, а также другие затраты, входящие в состав себестоимости продукции (работ, услуг).

Учет расходов по элементам затрат осуществляется в журнале-ордере №10.

**МАТЕРИАЛЬНЫЕ ЗАТРАТЫ**

Сырье и материалы отпускают в производство в строгом соответствии с действующими нормами расхода по массе, объему, площади или счету и оформляют лимитно-заборными картами, требованиями, накладными. Под расходом сырья и материалов в производстве понимают их непосредственное потребление в процессе производства. Отпуск сырья и материалов в кладовые цехов рассматривается не как расход на производство, а как перемещение материальных ценностей.

Из затрат на материальные ресурсы, включаемых в себестоимость продукции, исключается стоимость возвратных отходов, под которыми понимаются остатки сырья, материалов, полуфабрикатов, теплоносителей и других видов материальных ресурсов, образовавшихся в процессе производства продукции, утратившие полностью или частично потребительские свойства исходного ресурса и в силу этого используемые с повышенными затратами (понижением выхода продукции) или вовсе не используемые по прямому назначению.

Отходы подразделяют на возвратные и безвозвратные. Возвратными называются отходы, которые могут быть использованы предприятием или реализованы на стороны (обрезки, стружки и т. п.). Безвозвратными называются отходы, которые невозможно или нецелесообразно использовать при существующей технике, технологии и организации производства (распыл, угары и др.) [1;268].

Оценку возвратных отходов осуществляют в зависимости от их характера и направления использования. Безвозвратные отходы оценке не подлежат.

Возвратные отходы оформляются следующей бухгалтерской записью:

*Дебет счета 10 «Материалы»*

*Кредит счет 20 «Основное производство» или*

*Кредит счета 23 «Вспомогательные производства».*

Расход вспомогательных материалов учитывают обычно так же, как и основных.

Также в этом же элементе отражаются затраты на покупные изделия и полуфабрикаты, используемые данной организацией для производства готовой продукции. Сюда же включаются затраты на оплату услуг производственного характера (выполнение отдельных операций по изготовлению продукции, обработке сырья и материалов, внутризаводскому перемещению сырья и материалов и др.), оказываемых сторонними организациями, которые могут быть прямо отнесены на себестоимость продукции. К покупным изделиям и полуфабрикатам обычно относят изделия, узлы и заготовки, поставляемые другими организациями в порядке производственной кооперации.

Учет затрат на топливо и энергию отражает стоимость израсходованного топлива, горячей и холодной воды, пара, сжатого воздуха, холода, непосредственно расходуемых в процессе производства продукции. Расход различных видов энергии по отдельным цехам и другим участкам определяют по счетчикам и приборам. Использованные на технологические цели топливо и энергию относят в *дебет счетов 20 «Основное производство» и 23 «Вспомогательные производства» с кредита счетов 10 «Материалы», 23 «Вспомогательные производства» и 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».* При этом расход покупной электроэнергии оформляются следующей записью:

*Дебет счета 20 «Основное производство»*

*Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».*

***Пример***

Рассмотрим пример бухгалтерских записей учета затрат на сырье, электроэнергию и полуфабрикаты.

В январе 2004 года текстильным производством были осуществлены затраты на покупку у поставщиков:

— хлопка 267 000 руб., в том числе НДС 40 728 руб.;

— электроэнергии на технологические цели 15 400 руб., в том числе НДС 2 350 руб.;

— электроэнергии на общепроизводственные цели 3 300 руб., в том числе НДС 503 руб.;

— ровницы 24 600 руб., в том числе НДС 3 752 руб.

Эти затраты отражаются следующими бухгалтерскими проводками:

*Д-т 20 — К-т 60 = 226 272,00 руб.,*

*Д-т 19 — К-т 60 = 40 728,00 руб.;*

*Д-т 20 — К-т 60 = 13 050,00 руб.,*

*Д-т 19 — К-т 60 = 2 350,00 руб.;*

*Д-т 25 — К-т 60 = 2 797,00 руб.,*

*Д-т 19 — К-т 60 = 503,00 руб.;*

*Д-т 20 — К-т 60 = 20 848,00 руб.,*

*Д-т 19 — К-т 60 = 3 752,00 руб.*

Итого на дебите счета 20 «Основное производство» 260170 руб.; на дебите счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» 47333 руб.; на кредите счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 310300 руб.

**ЗАТРАТЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА И СОЦИАЛЬНЫЕ НУЖДЫ**

В состав затрат на оплату труда включаются следующие выплаты [3;95]:

1. Выплаты заработной платы за фактически выполненную работу, исчисленные исходя из сдельных расценок тарифных ставок и должностных окладов в соответствии с принятыми на предприятии формами и системами оплаты труда (сдельная и повременная формы; сдельно-премиальная, аккордная, повременно-премиальная).

2. Стоимость продукции выдаваемой в порядке натуральной оплаты работникам предприятия.

3. Премии за произведенные работы, вознаграждения по итогам работы за год, а также надбавки к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастерство и т. д., за высокие достижения в соответствии с договором.

4. Выплаты компенсирующего характера, связанные с режимом работы и условиями труда: надбавки и доплаты к тарифным ставкам и окладам за работу в ночное время, сверхурочную работу, за совмещение профессий и др.

5. Стоимость бесплатно предоставляемых работникам отдельной отрасли в соответствии с действующим законодательством, коммунальных услуг, питание, продукты, затраты на оплату бесплатного жилья или суммы денежных компенсаций за вышеперечисленное.

6. Выплаты, предусмотренные законодательством о труде за не проработанное на предприятии время.

7. Оплата очередных и дополнительных отпусков, компенсации за неиспользованный отпуск, оплата льготных часов подростков и другие суммы, начисленные за выполненную работу лицам, привлеченным для работы на предприятии по договорам с государственными организациями, как выданные этим лицам, так и перечисленные государственным организациям; оплата труда работников, не состоящих в штате предприятия, за выполнение ими работ по заключенным договорам (включая договор подряда), если расчеты за выполненную работу производятся непосредственно сами предприятием, и другие выплаты, включаемые в фонд оплаты труда, кроме выплат за счет прибыли, остающейся в распоряжении у предприятия, и других целевых поступлений.

Бухгалтерия организации осуществляет не только расчет сумм причитающейся работникам заработной платы, премии, пособий, но и организует учет этих сумм на счетах бухгалтерского учета в соответствующих регистрах. Суммы начисленной заработной платы и премии относятся на производственные счета и включаются в себестоимость продукции. В соответствии с перечисленным выше составом затрат на оплату труда в учете заработную плату принято подразделять на основную и дополнительную. Так, основная заработная плата, начисленная по сдельным расценкам, повременно, по тарифным ставкам и окладам, премии за производственные показатели относятся в *дебет производственных счетов: 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25-1 «Расходы по содержанию и эксплуатации оборудования», 25-2 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 97 «Резервы будущих периодов», 28 «Брак в производстве» и в кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда.*

В дебете тех же счетов отражаются суммы начисленных доплат и надбавок компенсационного и стимулирующего характера.

Суммы начисленной заработной платы рабочим за время отпуска относятся:

*Дебет счета 96 «Резервы предстоящих расходов»*

*Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».*

Пособия по временной нетрудоспособности и прочие выплаты за счет средств органов социального страхования относятся:

*Дебет счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»*

*Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».*

К дополнительной заработной плате относят заработной плату и выплаты за неотработанное время, подлежащее оплате по действующему законодательству о труде и коллективным договорам. Сюда относят: оплату очередных и дополнительных отпусков, льготных часов, перерывов в работе кормящих матерей, выплаты за время выполнения государственных и общественных обязанностей и др. Начисленная заработная плата производственным рабочим на основании первичных документов относятся в *дебет счетов 20 и 23*. Составляется проводка:

*Дебет счета 20 «Основное производство» (23 «Вспомогательные производства»)*

*Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».*

Основной ошибкой при формировании данного элемента себестоимости является то, что не соблюдается принцип производственной направленности затрат. В результате в себестоимость продукции очень часто включается заработная плата персонала непроизводственной сферы.

***Пример***

Рассмотрим пример записи операций по начислению заработной платы на счетах бухгалтерского учета.

За отчетный период получены первичные документы (табели, сменные работы, наряды на сдельную работу, листки на доплаты, листки нетрудоспособности и др.) из структурных подразделений организации. Произведен подсчет причитающихся сумм каждому работнику, данные занесены в расчетные листки работников. Начисленные виды оплат сгруппированы по назначению в каждом подразделении:

— в цехе основного производства: основным производственным рабочим начислено за основную работу 132 000 руб., доплаты за сверхурочную работу 2 500 руб., премии 14 000 руб., за время отпуска 10 000 руб., за время прохождения медицинских осмотров 1 200 руб., за время болезни 22 000 руб.; вспомогательным производственным рабочим начислено за обслуживание и ремонт оборудования 40 000 руб.; за уборку помещения цеха 6 000 руб.; аппарату управления и прочему цеховому персоналу начислено по должностным оклада 60 000 руб., за время болезни 5 000 руб.

— в цехе вспомогательного производства производственным рабочим начислено 50 000 руб.; аппарату управления цеха и прочему цеховому персоналу начислено 18 000 руб.;

— в общезаводских службах административно-управленческому и прочему персоналу начислено по должностным окладам 80 000 руб., пособия по беременности и родам 6 000 руб.

Начислена заработная плата:

— основным производственным рабочим: 132000 + 2000 + 2500 + 14000 + 10000 + 1200 = 159 700 руб.

— рабочим, обслуживающим оборудование в основном производстве 40 000 руб.

— обслуживающему и управленческому персоналу основного производства 60000 + 6000 = 66 000 руб.

— рабочим, обслуживающему и управленческому персоналу вспомогательного производства 50000 + 18000 = 68 000 руб.

— административно-управленческому и прочему персоналу общезаводских служб 80 000 руб.

Начислены пособия по временной нетрудоспособности, по беременности и родам 22000 + 5000 + 6000 = 33 000 руб.

По данным фактам хозяйственной деятельности организации сделаны следующие бухгалтерские проводки:

*Д-т 20 — К-т 70 = 159 700,00 руб.*

*Д-т 25 — К-т 70 = 40 000,00 руб.*

*Д-т 25 — К-т 70 = 66 000,00 руб.*

*Д-т 23 — К-т 70 = 68 000,00 руб.*

*Д-т 26 — К-т 70 = 80 000,00 руб.*

*Д-т 69-1 — К-т 70 = 33 000,00 руб.*

Итого по кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» 446 700 руб.

В элемент «Отчисления на социальные нужды» включаются обязательные отчисления по установленным законом нормам органам государственного социального страхования, отчисления на пенсионное обеспечение, отчисления на обязательное медицинское страхование с суммы затрат на оплату труда, включаемых в себестоимость произведенной продукции (работ, услуг) по элементу «Затраты на оплату труда» (кроме тех видов оплаты, на которые страховые взносы не начисляются) [3;114].

Для контроля за накоплением и использованием данных средств созданы фонды: Фонд социального страхования, Пенсионный фонд, Фонд обязательного медицинского страхования.

С 01.01.2001 г. отчисления в эти фонды объединены в единый социальный налог (ЕСН). ЕСН начисляется от суммы заработной платы в разрезе фондов по установленным ставкам. Если сумма заработной платы до 100000 руб., то установлены следующие ставки отчислений: по фонду социального страхования 4 %, пенсионный фонд 28%, ФОМС 3,6, в том числе федеральный фонд 0,2% и территориальный фонд 3,4%.

Для учета ЕСН в плане счетов предусмотрен счет № 69, который называется «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

Отдельно начисляются страховые взносы от суммы заработной платы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве (тариф зависит от отрасли).

Начисление отчислений на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний происходит по:

*Дебет счета 20 «Основное производство»*

*Кредит счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».*

Часть сумм, начисленных в Фонд социального страхования и в Пенсионный фонд, используется организацией для выплаты работникам соответствующих пособий по временной нетрудоспособности, беременности и родам, пособий на ребенка и детей и др.

Начисление работникам организации указанных пособий оформляют следующей записью:

*Дебет счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»*

*Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».*

Остальную часть сумм отчислений по социальному страхованию перечисляют в Фонд социального страхования, отчислений в Пенсионный фонд и фонд обязательного медицинского страхования.

Перечисление оформляют следующей бухгалтерской записью:

*Дебет счета 69 «Расчеты по страхованию», субсчета 1, 2, 3*

*Кредит счета 51 «Расчетный счет».*

По окончании года представляется налоговая декларация по ЕСН.

***Пример***

Рассмотрим расчет отчислений на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний и запись полученных сумм на счетах бухгалтерского учета, используя данные предыдущего примера по начисленной оплате труда.

Основная деятельность организации — приборостроение. По этой деятельности организация относится к 12 классу профессионального риска, для которого установлен размер отчислений 1,5%.

Произведены отчисления на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний от начисленной заработной платы:

— основных производственных рабочих 159700\*0,015 = 2395,5 руб.

— рабочих, обслуживающих оборудование в основном производстве 40000\*0,015 = 600 руб.

— обслуживающего и управленческого персонала основного производства 66000\*0,015 = 990 руб.

— рабочих, обслуживающего и управленческого персонала вспомогательного производства 68000\*0,015 = 1020 руб.

— административно-управленческого персонала и прочего персонала общезаводских служб 80000\*0,015 = 1200 руб.

Были сделаны следующие бухгалтерские проводки:

*Д-т 20 — К-т 69-1 = 2395,50 руб.*

*Д-т 25 — К-т 69-1 = 600,00 руб.*

*Д-т 25 — К-т 69-1 = 990,00 руб.*

*Д-т 23 — К-т 69-1 = 1020,00 руб.*

*Д-т 26 — К-т 69-1 = 1200,00 руб.*

Итого на кредите счета 69-1 «Расчеты по социальному страхованию» 6205,50 руб.

**ЗАТРАТЫ НА АМОРТИЗАЦИЮ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

Стоимость объектов основных средств погашается путем начисления амортизации. Не начисляется амортизация по жилищному фонду (жилые дома, общежития, квартиры и т. п.), а также по продуктивному скоту, буйволам, волам и оленям, многолетним насаждениям, не достигшим эксплуатационного возраста. Не начисляется амортизация также по земельным участкам и объектам природопользования, поскольку их потребительские свойства с течением времени не изменяются.

Начисление амортизации производится в течение срока полезного использования. Срок полезного использования — это период, в течение которого использование объекта основных средств приносит доход организации [2;149].

Срок полезного использования объекта определяется организацией при приемке его на учет исходя из:

— ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощность;

— ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта;

— нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта (например, срок аренды).

Срок полезного использования объекта пересматривается в случаях улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта в результате проведенной реконструкции или модернизации.

Приостанавливается начисление амортизации по объектам, которые по решению руководителя организации находятся на реконструкции и модернизации свыше 12 месяцев или переведены на консервацию на срок свыше трех месяцев.

Амортизация для целей бухгалтерского учета начисляется одним из способов, указанных в ПБУ 6/01: линейным, способом уменьшаемого остатка, способом списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования, способом списания стоимость пропорционально объему продукции (работ).

Объекты основных средств стоимостью не более 10000 рублей за единицу, а также приобретенные книги, брошюры и т п. издания разрешается списывать в затраты на производство по мере отпуска их в производство или эксплуатацию.

При линейном способе годовая сумма амортизационных отчислений определяется умножением первоначальной стоимости объекта основных средств на норму амортизации. Если объект основных средств был переоценен, то норма амортизации применяется к его восстановительной стоимости.

При способе уменьшаемого остатка годовая сумма амортизационных отчислений определяется умножением остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года на норму амортизации и на коэффициент ускорения, установленный законодательством РФ. В этом случае амортизация начисляется по твердой повышенной норме от остаточной стоимости объекта основных средств.

При способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования годовая сумма амортизационных отчислений определяется умножением первоначальной стоимости объекта основных средств на расчетный коэффициент, в числителе которого число лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, а в знаменателе — сумма чисел лет срока полезного использования объекта. Если объект основных средств был переоценен, то расчетный коэффициент применяется к восстановительной его стоимости.

Ежемесячно амортизация начисляется в размере 1/12 годовой суммы независимо от применяемого способа.

В организациях с сезонным характером производства годовая сумма амортизации по основным средствам начисляется равномерно в течение периода работы организации в отчетном году.

При способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) сумма начисленной амортизации определяется умножением натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде на норму амортизации, рассчитанную как соотношение первоначальной стоимости объекта основных средство и предполагаемого объема продукции (работ) на весь срок полезного использования объекта.

Начисление амортизации основных средств начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия объекта к бухгалтерскому учету, и продолжается до полного погашения стоимости объекта или списания объекта с бухгалтерского учета.

В бухгалтерском учете амортизационные отчисления отражаются в том отчетном периоде, к которому они относятся, и начисляются независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде.

Учет амортизации основных средств ведется на пассивном *счете 02 «Амортизация основных средств».*

***Пример***

Рассмотрим на примере начисление амортизации основных средств по следующим данным: на 01.01.2004 г. ООО имеет на балансе:

1) копировальный аппарат первоначальной стоимостью 3 000 руб. Годовая норма амортизации 12,5%;

2) компьютер PENTIUM-4 первоначальной стоимостью 13 500 руб. Годовая норма амортизации 12,5%;

3) мебель мягкую первоначальной стоимостью 16 000 руб. Годовая норма амортизации 6,7%;

4) сейф первоначальной стоимостью 3 500 руб. Годовая норма амортизации 6,5%.

Амортизация основных средств за январь составила:

— копировального аппарата 3000\*0,125/12 = 31,25 руб.;

— компьютера 13500\*0,125/12 = 140,63 руб.;

— мебели 16000\*0,067/12 = 89,33 руб.;

— сейфа 3500\*0,065/12 = 18,96 руб.

Итого: 280,17 руб.

Делается следующая проводка:

*Д-т 20 — К 02 = 280,17 руб.*

В январе обществом приобретен телефакс стоимостью 4 700 руб., годовая норма амортизации 7,4%, и списан копировальный аппарат. По телефаксу амортизация начнет начисляться с февраля, а по копировальному аппарату с февраля амортизация перестанет начисляться.

Для расчета амортизации основных средств за февраль следует начислить амортизацию по телефаксу 4700\*0,074/12 = 28,98 руб. Также начисляется амортизация по компьютеру 140,63 руб., мебели 89,33 руб., сейфу 18,96 руб. Общая сумма амортизации 277,90 руб. Делается следующая проводка:

*Д-т 20 — К 02 = 277,90 руб.*

**ПРОЧИЕ ЗАТРАТЫ**

К этому элементу в составе себестоимости продукции (работ, услуг) относятся [3;152]:

* налоги, сборы, платежи (включая по обязательным видам страхования);
* отчисления в страховые фонды (резервы) и другие обязательные отчисления, производимые в соответствии с установленным законодательством порядком;
* платежи за выбросы, сбросы загрязняющих веществ;
* вознаграждения за изобретения и рационализаторские предложения;
* затраты на оплату процентов по полученным кредитам;
* оплата работ по сертификации продукции;
* затраты на командировки, подъемные;
* плата сторонним организациям за пожарную и сторожевую охрану;
* плата за подготовку и переподготовку кадров;
* затраты на организованный набор работников;
* на гарантийный ремонт и обслуживание;
* оплата услуг связи, вычислительных центров, банков;
* плата за аренду в случае аренды отдельных объектов основных производственных фондов (или их отдельных частей);
* лизинговые платежи;
* амортизации по НМА;
* др. затраты, входящие в состав себестоимости продукции (работ, услуг), но не относящиеся к ранее перечисленным элементам затрат.

**Налоги, сборы, платежи**

Налог (сбор, пошлина и другой платеж) – обязательный взнос в бюджет соответствующего уровня (федеральный, региональный, местный) или во внебюджетный фонд, осуществляемый плательщиком налога в порядке и на условиях, определяемых законодательством [3;160]. К налогам, относящимся на себестоимость продукции (работ, услуг) относятся: отчисления в страховые фонды (резервы) и другие обязательные отчисления, производимые в соответствии с установленным законодательством порядком, платежи за предельно допустимые выбросы, сбросы загрязняющих веществ, уровни вредного воздействия, лимиты возмещения отходов, затраты на обучение в пределах 4% расходов на оплату труда, расходы на командировки, связанные с производственной деятельностью, включая расходы по оформлению заграничных паспортов и других выездных документов и другие перечисленные выше.

Налоги, относящиеся на себестоимость продукции (работ, услуг) отражаются в бухгалтерском учете на *дебете счета 20 «Основное производство» и кредите счета 68 «Расчеты по налогам и сборам»*.

**Плата за загрязнение окружающей природной среды**

В соответствии с Законом РФ от 19 декабря 1991 г. «Об охране окружающей природной среды» была установлена плата за загрязнение окружающей среды и другие виды воздействия. Конкретными видами названной платы являются:

1. плата за выбросы, сбросы загрязняющих веществ, размещение отходов и другие виды загрязнения в пределах установленных лимитов;
2. плата за выбросы, сбросы загрязняющих веществ, размещение отходов и другие виды загрязнения сверх установленных лимитов.

Собранные суммы платы за загрязнение окружающей среды поступают в государственные внебюджетные экологические фонды, созданные в соответствии с постановлением Правительства РФ от 29 июня 1992 г. № 442 «О Федеральном экологическом фонде Российской Федерации и экологических фондах на территории Российской Федерации».

Следует отметить, что плата за загрязнение окружающей природной среды не освобождает природопользователей от выполнения мероприятий по охране окружающей природной среды и возмещения вреда, причиненного экологическими правонарушениями.

Плательщиками платы за загрязнение окружающей природной среды являются предприятия, осуществляющие нормативные и сверхнормативные (лимитные и сверхлимитные) выбросы, сбросы загрязняющих веществ в окружающую среду, размещение отходов и другие виды загрязнения.

По согласованию с территориальными органами Госкомэкологии России производится корректировка платежей природопользователей с учетом освоения ими средств на выполнение природоохранных мероприятий. Эти средства зачисляются в счет платежей.

Объектами налогообложения являются:

1. выбросы в атмосферу загрязняющих веществ от стационарных и передвижных источников;
2. сброс загрязняющих веществ в поверхностные и подземные водные объекты;
3. сброс сточных вод и загрязняющих веществ в системы канализации населенных пунктов;
4. размещение отходов;
5. другие виды загрязнения.

Перечисления осуществляются плательщиками ежеквартально в следующие сроки:

• при перечислении плановых платежей — не позднее 20-го числа последнего месяца квартала;

• при перечислении фактических (скорректированных) платежей плата вносится за — III кварталы не позднее 20-ro числа месяца, следующего за отчетным кварталом. В IV квартале налогоплательщики перечисляют в экологические фонды плановые платежи не позднее 20 декабря, а скорректированные — не позднее 20 января следующего года.

Операции по перечислению средств в экологические фонды отражаются следующим образом:

• платежи за предельно допустимые выбросы, сбросы загрязняющих веществ, уровни вредного воздействия, лимиты размещения отходов, осуществляемые за счет себестоимости продукции (работ, услуг), отражаются на *дебете счета 20 «Основное производство» и кредите счета 68 «Расчеты по налогам и сборам», а также на дебете счета 68 и кредите счета 51 «Расчетный счет»*;

• платежи за превышение предельно допустимых выбросов, сбросов, уровней вредного воздействия, лимитов размещения отходов осуществляются за счет прибыли, остающейся в распоряжении природопользователей, и отражаются на *дебете счета 86 «Целевые финансирования» (81 «Использование прибыли») и кредите счета 68 «Расчеты по налогам и сборам», а также на дебете счета 68 и кредите счета 51 «Расчетный счет».*

**Командировочные расходы**

В себестоимость продукции (работ, услуг) включаются расходы на командировки, связанные с производственной деятельностью, включая расходы по оформлению заграничных паспортов и других выездных документов. В себестоимость можно включать только расходы по командировке, связанные с производственной деятельностью. Они относятся на издержки обращения текущего года.

Если командировка не связана с производством, все расходы относятся на соответствующие источники финансирования:

1. чистую прибыль отчетного периода;
2. фонды, образованные распределением прибыли прошлых периодов.

**Амортизация по нематериальным активам (НМА)**

Стоимость НМА погашается посредством амортизации. Амортизация НМА производится одним из следующих способов начисления амортизационных отчислений:

1) линейный способ;

2) способ уменьшаемого остатка;

3) способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Срок полезного использования НМА определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету. Определение срока полезного использования НМА производится исходя из:

— срока действия патента, свидетельства и других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности согласно законодательству Российской Федерации;

— ожидаемого срока использования этого объекта, в течение которого организация может получать экономические выгоды (доход).

По НМА, по которым невозможно определить срок полезного использования, нормы амортизационных отчислений устанавливаются в расчете на двадцать лет (но не более срока деятельности организации).

Амортизационные отчисления по НМА начинаются с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и начисляются до полного погашения стоимости этого объекта либо выбытия этого объекта с бухгалтерского учета в связи с уступкой (утратой) организацией исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности. Амортизационные отчисления по НМА прекращаются с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта или списания этого объекта с бухгалтерского учета. Амортизационные отчисления по НМА отражаются в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому они относятся, и начисляются независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде. Амортизационные отчисления по НМА отражаются в бухгалтерском учете одним из способов: путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете либо путем уменьшения первоначальной стоимости объекта. Амортизационные отчисления по организационным расходам организации отражаются в бухгалтерском учете путем равномерного уменьшения первоначальной стоимости в течение двадцати лет (но не более срока деятельности организации).

***Пример***

Рассмотрим пример учета таких включаемых в себестоимость продукции расходов, как земельный налог.

За январь организацией были осуществлены затраты на уплату земельного налога в размере 1250 руб. По данной хозяйственной операции была составлена следующая проводка:

*Д-т 20 — К-т 68 = 1250,00 руб.*

**ВЫВОДЫ**

Главная цель предприятия – это получать прибыль, для чего она должна производить продукцию (оказывать услуги, выполнять работы). В ходе своей деятельности организация расходует находящиеся в ее распоряжении материальные, трудовые и финансовые ресурсы. Поэтому, именно сегодня, в быстро изменяющихся рыночных условиях очень важно проследить, сколько было затрачено средств и как их следует отнести себестоимость продукции (работ, услуг). Главная роль здесь отводится бухгалтерскому учету. Если правильно организован учет затрат на производство, то не должно возникнуть конфликтных ситуаций с налоговыми органами и предприятие может проследить, насколько эффективно используются производственные средства, производственные запасы и другие ресурсы. Отсюда вытекает главное назначение учета затрат – это контроль за производственной деятельностью и управление затратами на ее осуществление. Основными задачами бухгалтерского учета затрат являются также: информационное обеспечение администрации организации для принятия управленческих решений; контроль за фактическим уровнем затрат и экономичным и целесообразным использованием ресурсов; исчисление себестоимости выпускаемых товаров (работ, услуг) для расчета финансового результата; выявление резервов снижения себестоимости.

Чтобы получить достоверную информацию о себестоимости продукции (работ, услуг), необходимо четко определить состав производственных затрат. Затраты по элементам включают: материальные затраты; затраты на оплату труда; отчисления на социальные нужды; амортизация основных производственных фондов и прочие затраты.

Подразделение затрат по элементам необходимо для определения затрат на производство всей производственной деятельности предприятия безотносительно их целевому назначению: непосредственно на изготовление и выпуск продукции, на обслуживание производства и управление и т. д. Такое подразделение затрат создает возможность выявлять качественные показатели деятельности предприятия, организовать контроль за расходами в соответствии с их целевым назначением в процессе производства продукции.

**СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет: Учеб. Пособие. — 4-е изд., перераб. и доп. — М.:ИНФРА-М, 2003. — 640 с.

2. Вещунова Н. Л., Фомина Л. Ф. Самоучитель по бухгалтерскому и налоговому учету. — 3-е изд., перераб. и доп. — М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2003. — 464 с.

3. Расходы организации от А до Я: справочное пособие. — М.: Эскорт, 2003. — 176 с.

4. Кондраков Н. П., Кондраков И. Н. План и корреспонденция счетов бухгалтерского учета. 2-е изд., перераб. и доп. — М.: ООО «ВИТРЭМ», 2003. — 336 с.

5. Новый план счетов бухгалтерского учета. — М.: Проспект, 2003. — 128 с.

6. Федеральный закон о бухгалтерском учете. — М.: Феникс, 2003.

7. Трудовой кодекс Российской Федерации. — М.: Издательско-консультационная компания «Статус-Кво 97», 2002. — 224 с.