Калининградский Государственный Технический Университет

Кафедра учета, анализа и финансов

Курсовая работа

по бухгалтерскому учету

тема: «Учет затрат на производство по экономическим элементам»

Курсовая работа

принята с оценкой

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Научный руководитель,

доцент кафедры

В. Н. Лисунова

Работу выполнила:

ст. гр. 99-БУ-1

Зверянская Юлия

**Калининград**

*2001*

План

Введение……………………………………………………………..………...3

1 Понятие затрат на производство и основные принципы их учета ……….…....4

1.1. Понятие и классификация затрат на производство………..……….......4

1.2. Основные принципы организации учета затрат на производство….…8

1.3. Основные нормативные документы по учету затрат на

производство………………………………………………………...……………....9

1. Организация учета затрат на производство ………………….……………….12
   1. Учет материальных затрат…………………………….……...…......14

2.2. Учет затрат на оплату труда и соц. нужды ………...……….…...…19

1. 2.3 Учет амортизации основных фондов…………...…………...……...23

2.4 Учет прочих затрат…………….…………………...………….….....28

1. Совершенствование учета затрат…………. ………………..……..…………..35

3.1. Автоматизация бух. учета……………………………….………….….35

3.2. Реформирование бух. учета ………………………………..……….…36

Заключение……………..……………………………….……….………...…39

Список использованной литературы……………………….…….………...40

Приложение………………………………………………………………….41

**Введение**

Мощный наплыв новых фирм и как следствие этого усиление конкуренции заставляет существующие предприятия серьезно задуматься над тем, как бы не потерять часть своей рыночной доли и не снизить свои прибыли. Это приводит их к рассмотрению затрат на производство, без анализа которых существование фирмы становится не только проблематичным, но на мой взгляд даже невозможным (тем более что вести бухгалтерский учет предприятия обязывают законы РФ). Это очевидно, ведь любой анализ результатов хозяйственной деятельности предприятия имеет своей основой именно данные о затратах на производство.

Формирование затрат производства является ключевым и одновременно наиболее сложным элементом формирования и развития производственно-хозяйственного механизма предприятия охваченного системой бухгалтерского финансового учета.

Именно от его тщательного изучения и успешного практического применения будет зависить рентабельность производства и отдельных видов продукции, взаимозависимость видов продукции и мест их в производстве, выявление резервов снижения себестоимости продукции, определение цен на продукцию, исчисление национального дохода в масштабах страны, расчет экономической эффективности от внедрения новой техники, технологии, организационно-технических мероприятий, а также обоснование решения о производстве новых видов продукции и снятия с производства устаревших.

Учёт издержек производства занимает доминирующее место в общей системе бухгалтерского учета. В условиях самостоятельного планирования самими предприятиями номенклатуры продукции и свободных (рыночных) цен, применения действующей системы налогообложения возрастает значимость методически обоснованного учета затрат на производство на предприятиях.

Анализ затрат помогает определить эффективность расходов, уточнить, не будут ли они чрезмерными, подскажет, как установить цены, как применять сведения о затратах на ближнюю и дальнюю перспективу, как регулировать и контролировать расходы, как спланировать реальный уровень прибыли.

В настоящее время отдельные элементы затрат жестко регламентированы. Также необходимо отметить, что в соответствии с действующим налоговым законодательством РФ для целей налогообложения произведенные организацией затраты корректируются с учетом утвержденных в установленном порядке лимитов, норм и нормативов. Это означает, что в налоговом законодательстве предусмотрен режим ограничения отдельных видов затрат и это ограничение реализуется посредством корректировки учтенных на счетах бухгалтерского учета соответствующих затрат при исчислении налогооблагаемой прибыли.

Нужно помнить, что перед организациями всегда будет стоять множество вопросов. Стоит ли вообще приступать к реализации коммерческого предприятия? Выпуску нового изделия? Не лучше ли закупать отдельные комплектующие, чем производить их самим? Покупать ли новое оборудование или взять его в аренду? Организовать новое производство, новый магазин или сдать площади в аренду? А может ничего не делать, а купить доллары (недвижимость, землю) и через некоторое время, продав их, получить ту же прибыль?

На сегодняшний день, предложенная к рассмотрению тема не является абсолютно новой, хотя большинство учебников не дают полной и подробной информации о ней, а содержат лишь ее части. Тем не менее, она, на мой взгляд, является одной из самых актуальных тем к рассмотрению, связанных с деятельностью предприятий, на сегодняшний день, да и на завтрашний день тоже. Основной целью данной курсовой работы является получение знаний о принципах учета и контроля затрат на производство, а также составление опорной базы для дальнейшего исследования предложенной проблемы на последующих курсах обучения. Базой исследования послужили, в основном, учебные пособия и практикумы ведения учета затрат, набор нормативных документов и рекомендаций, а также ряд журнальных статей из основных экономических периодических изданий по бухгалтерскому учету.

**Глава 1. Понятие затрат на производство и основные принципы их учета**

* 1. **Понятие и классификация затрат на производство**

В финансовом учете термин затраты определяется как показатель в денежном выражении количества ресурсов, использованных для достижения определенной цели. В управленческом учете термин затраты употребляется в целом ряде различных случаев. Иначе говоря, при решении различных вопросов учитываются разные виды затрат. Одни затраты учитываются для оценки запасов и определения доходов, другие – для планирования, составления бюджета и контроля, учет третьих необходим для принятия решений на ближайшую и дальнейшую перспективы.

Большое значение для правильной организации учета производственных затрат имеет их научно-обоснованная классификация. Однако, прежде чем начать этот разговор, следует принять во внимание тот факт, что производственные затраты – это элемент классификации затрат по категориям исходя из их роли в системе управления. Из этого следует, что стоит сначала обратиться к производственным затратам вообще, а уж потом к их классификации.

Итак, в фирме производственного назначения затраты делятся на две основные категории, соответствующие функциональным видам деятельности с которыми они связаны:

1. Производственные затраты
2. Непроизводственные затраты (эксплуатационные расходы)

**Производственные затраты.** Производственными являются затраты, связанные с производственной деятельностью предприятия. Производственные затраты подразделяются на три основные категории: *прямые затраты на материалы, прямые затраты на рабочую силу* и *заводские накладные расходы.* К прямым затратам на материалы (к прямым материалам) относятся все затраты на те материалы, которые входят в состав конечного продукта. Например, сталь для производства автомобилей и древесина для производства мебели. Клей, гвозди и другие малоценные и быстроизнашивающиеся предметы называются вспомогательными (или расходными) материалами и классифицируются как часть заводских накладных расходов. Прямой труд есть труд производственных рабочих, непосредственно вовлеченных в производство продукции. Примерами затрат на оплату прямого труда являются заработная плата операторов поточных линей и заработная плата станочников металлообрабатывающих станков механического цеха. Непрямой труд в форме заработной платы, например, инспекторам и уборщикам учитывается как часть заводских накладных расходов. Заводские накладные расходы определяются как все затраты, идущие на производство за вычетом прямых затрат на материалы и рабочую силу. К их числу, помимо всего прочего, относятся амортизационные отчисления, арендная плата, налоги, страховые взносы, дополнительные выплаты по заработной плате, расходы вследствие простоя. Многие виды затрат частично взаимоперекрываются в пределах своих категорий.

Стоимость прямых материалов вместе со стоимостью прямого труда образуют основную себестоимость. Прямые затраты труда плюс заводские накладные расходы называются конверсионными затратами (или затратами на переработку). Этот термин отражает тот факт, что учет этих затрат позволяет перенести стоимость сырья и материалов на готовую продукцию.

**Непроизводственные затраты.** Непроизводственные затраты (или общефирменные расходы) подразделяются на *торговые, общие* и *административные* расходы. Торговые расходы связаны с осуществлением продаж и поставок продукции. Примерами могут служить затраты на рекламу и выплату комиссионных. Общие и административные расходы применяются в целях осуществления общехозяйственных и административные функций, например, оклады руководителей и специалистов, судебные издержки. Виды затрат классифицируемых по их роли в системе управления и их взаимосвязи показаны на рисунке 1.

Прямые + Прямой + Заводские = Производственные + Непроизводственные = Полная затраты труд расходы затраты затраты себестоимость

Рис.1.

Теперь поговорим непосредственно о классификации затрат на производство. Затраты на производство группируют по месту их возникновения, видам продукции (работ, услуг) и видам расходов.

1. По месту возникновения затраты группируют по производственным цехам, участкам и другим структурным подразделениям предприятия. Такая группировка затрат необходима для организации внутризаводского хозрасчета и определения производственной себестоимости продукции.
2. По видам продукции (работ, услуг) затраты группируют для исчисления их себестоимости.
3. По видам расходов затраты группируют по элементам затрат и по статьям калькуляции.

Затраты предприятия на производство продукции складываются из следующих элементов:

а) Материальные затраты (за вычетом стоимости возвращенных отходов)

б) Затраты на оплату труда

в) Отчисления на социальные нужды

г) Амортизация основных производственных фондов

д) Прочие затраты (телефонные, командировочные и т.п.)

Эта группировка является единой и обязательной для всех отраслей народного хозяйства. Группировка затрат по экономическим элементам показывает, что именно израсходовано на производство продукции, каково соотношение отдельных элементов затрат в общей сумме расходов. При этом по элементам материальных затрат отражают только покупные материалы, изделия, топливо и энергию. Оплату труда и отчисления на социальные нужды отражают только применительно к персоналу основной деятельности.

Для исчисления себестоимости отдельных видов продукции, затраты организации группируют и учитывают по статьям калькуляции. В Основных положениях по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях установлена типовая группировка затрат по статьям калькуляции, которую можно представить в следующем виде:

1. Сырье и материалы
2. Возвратные отходы (вычитаются)
3. Покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних предприятий и организаций
4. Топливо и энергия на технологические цели
5. Заработная плата производственных рабочих
6. Отчисления на социальные нужды
7. Расходы на подготовку и освоение производства
8. Общепроизводственные расходы

а) содержание оборудования и машин внутри цеха

б) содержание администрации цеха

в) отопление, освещение

1. Общехозяйственные расходы
2. Потери от брака
3. Прочие производственные расходы
4. Коммерческие расходы

Первые восемь статей в итоге дают цеховую себестоимость, сумма первых одиннадцати статей образует производственную себестоимость продукции, и, наконец, итог всех двенадцати статей – полную себестоимость продукции.

Министерства (ведомства) могут вносить изменения в типовую номенклатуру статей затрат на производство с учетом особенностей техники, технологий и организации процесса производства.

Помимо указанных группировок, затраты на производство классифицируются по ряду других признаков:

а) Степени их прослеживаемости

* прямые затраты – те, движения которых прослеживаются непосредственно до объекта, подлежащего калькуляции – изделию, работам, подразделениям, территориям реализации. Например, если рассматриваемым объектом калькуляции является определенный вид продукции, то тогда материалы и труд, участвующие в производстве, являются прямыми затратами.
* непрямые затраты (косвенные) – затраты, представляющие собой все составляющие заводских накладных расходов, поскольку их невозможно непосредственно отождествить с какой-то одной линией. Затраты, которые одновременно относятся к разным подразделениям, называют затратами совместного или комплексного производства и включают в категорию непрямых затрат. Размещение рекламы на общественных каналах, с целью расширения сбыта продукции, тоже являет собой пример косвенных затрат.

б) Времени их дебетования относительно поступлений от реализации.

* затраты, включаемые в производственную себестоимость, которая включает в себя затраты, определяемые стоимостью товароматериальных запасов, и учитывается как часть запасов, имеющихся в наличие.

Такие затраты рассматриваются в качестве активов до тех пор, пока товары, к которым они относятся, не будут проданы. В этот момент они становятся себестоимостью реализованной продукции или торговыми расходами. Все производственные затраты представляют собой затраты, входящие в состав производственной себестоимости.

* затраты периода – это текущие затраты, не являющиеся необходимыми для производства, и поэтому не дебетующиеся относительно поступлений от реализации в тот период, когда эти поступления приходят. Расходы по сбыту, общие и административные расходы являются затратами периода.

в) Их динамики, соответствующей их функциональным изменениям. С точки зрения планирования и контроля наиболее важным признаком для классификации затрат является то, как изменяется их динамика в зависимости от изменений объема производства или иных показателей деятельности.

* переменные затраты – это затраты, которые изменяются в целом и прямо пропорционально функциональным изменениям в деятельности. Примером являются прямые материалы и расход бензина в зависимости от пробега автомобиля.
* постоянные затраты – это затраты, которые остаются в целом неизменными, несмотря на функциональные изменения в деятельности предприятия или фирмы. Примерами служат расходы на аренду, страхование и выплату налогов.
* Смешанные (полупеременные или полупостоянные) затраты – это затраты, величина которых изменяется с изменением в объеме производства, но в отличие от переменных затрат – не в прямой пропорции. Другими словами, эти затраты собирают как постоянный, так и переменный аспект (компонент). Примерами является аренда грузового транспорта, где твердая постоянная арендной платы суммируется с переменным тарифом, в зависимости от пройденного расстояния, и плата за телефон, включающая фиксированную сумму, уплачиваемую ежемесячно, плюс начисления в зависимости от количества сделанных междугородних звонков.

г) Степени их усреднения.

* удельная себестоимость – это средняя величина затрат, которая вычисляется путем деления полных затрат (о которых будет сказано ниже) на количество единиц продукции, составляющих общий объем производства. С другой стороны, удельная себестоимость представляет собой сумму 1) переменных затрат на единицу продукции и 2) постоянных затрат на единицу продукции. Здесь важно уяснить, что удельная себестоимость понижается с увеличением объема производства, т. к. общие постоянные затраты, остающиеся неизменными при совершении ряда хозяйственных операций, распределяются по все большему числу единиц продукции.
* полные затраты – это суммарные затраты на производство и реализацию продукции; включают все производственные затраты, а также расходы на маркетинг, содержание администрации, выплату процентов и другие централизованные корпоративные расходы.

д) Их значимости для планирования, контроля и принятия решений

* регулируемые – те затраты, величина которых устанавливается руководителем функционального подразделения и их уровень в значительной степени поддается влиянию менеджера.
* нерегулируемые – затраты, которые не подлежат контролю на данном уровне планирования.

Все переменные затраты, такие как прямые материалы, прямой труд и переменные накладные расходы обычно рассматриваются как регулируемые руководителем функционального подразделения. С другой стороны, постоянные затраты, такие как расходы на амортизацию заводского оборудования не могут быть регулируемыми руководителем функционального подразделения, т. к. он не обладает полномочиями по закупке оборудования.

* нормативные затраты – это затраты, которые заранее установлены и выступают в качестве показателей, которые необходимо соблюдать. В основе их расчета лежит количество производственных ресурсов, необходимых для эффективного производства. Рассчитывают также удельные нормативные затраты как производные нормативной цены за единицу материала на норму расхода материала на единицу продукции.
* приростные затраты – это затраты, которые определяются как разница в расходах при выборе из двух или более вариантов. Приростные затраты являются значимыми затратами для будущих периодов, это очевидно, т.к. расчет такого рода затрат есть ни что иное как планирование, ведущее в результате к выбору наиболее выгодного или наименее затратного варианта организации хозяйственной деятельности производственного процесса.
* затраты прошлого периода – это затраты, которые представляют собой стоимость уже потребленных ресурсов на итоговую величину которых никак нельзя повлиять ни в настоящем, ни в будущем периоде. Такие затраты не считаются значимыми для принятия последующих решений, т. к. это затраты давно прошедшие или свершившиеся.
* наличные выплаты (действительные затраты средств) – это затраты требующие последующего расходования денежных средств или производственных ресурсов. Не денежные начисления, как, например, износ и амортизация не являются действительными наличными затратами. Примером может служить осуществление какого-либо инвестиционного проекта.
* значимые затраты – ожидаемые, будущие затраты, величина которых служит основанием при выборе того или иного варианта решения. Такой подход является ключевым для принятия краткосрочных и долгосрочных решений. Примером может служить стоимость нового делового предприятия, которая будет значимой при принятии такого рода решения.
* альтернативная стоимость – есть чистая выгода, упущенная при отказе от альтернативного варианта. В процессе принятия решений всегда существует альтернативная стоимость, эта стоимость соответствует величине затрат, предлагавшихся по альтернативному проекту.

Можно также выделить классификацию затрат 1) по элементам и 2) по эффективности.

1.а) одноэлементные – это затраты, состоящие из одного элемента: амортизация, заработная плата и др.

1.б) комплексные – это затраты, состоящие из нескольких элементов, например, цеховые и общезаводские расходы, в состав которых входит заработная плата соответствующего персонала, амортизация зданий и другие одноэлементные затраты.

2.а) производительные – затраты на производство продукции установленного качества при рациональной технологии и организации процесса производства.

2.б) непроизводительные – затраты, образующиеся вследствие недостатков в технологии и организации производственного процесса (потери от простоев, браков, оплата сверхурочных работ и т. д.).

Производительные затраты планируются, поэтому они называются планируемыми, непроизводительные расходы, как правило, не планируются, поэтому их считают не планируемыми.

**1.2. Основные принципы организации учета затрат на производство**

Под себестоимостью продукции (работ, услуг) понимают выраженные в денежной Форме затраты на её производство и реализацию. Организация учета затрат на производство продукции основана на следующих принципах:

* неизменность принятой методологии учета затрат на производство и калькулирования себестоимости произведенной продукции в течение года;
* полнота отражения в учете всех хозяйственных операций;
* правильное отнесение расходов и доходов и расходов к отчетным периодам;
* регламентация состава себестоимости продукции.

Одно из основных условий получения достоверной информации о себестоимости продукции четкое определение состава производственных затрат.

В нашей стране состав себестоимости продукции регламентируется государством. Основные принципы формирования этого состава определены в Законе РФ «О налоге на прибыль предприятий и организаций» и конкретизированы в Положении о составе затрат с изменениями и дополнениями, внесенными в это Положение, четко определившими издержки, относимые на себестоимость продукции (работ, услуг) и затраты, производимые за счет соответствующих источников финансирования (прибыли организации, фондов специального назначения, целевого финансирования и целевых поступлений и др.).

Регламентирующая роль государства по отношению к себестоимости продукции проявляется также в установлении норм амортизации основных средств, тарифов отчислений на социальные нужды, в некоторые виды дорожных фондов и др.

На основе Положения о составе затрат министерства, ведомства, межотраслевые государственные объединения, концерны и др. разрабатывают отраслевые положения о составе затрат и методические рекомендации по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) для подведомственных предприятий.

Следует отметить, что изменения и дополнения, внесенные в Положение о составе затрат Правительством РФ 1 июля 1995 г., определили новые подходы государства к формированию себестоимости продукции. До 1 июля 1995 г. многие расходы включались в себестоимость продукции в пределах установленных государством нормативов (командировочные расходы, расходы на рекламу, представительские расходы и др.), а превышение по указанным расходам относили на уменьшение чистой прибыли организаций. Вследствие такого подхода организации не имели реальных показателей себестоимости, что затрудняло и управление себестоимостью.

С 1 1995 г. нормируемые государством расходы относятся на себестоимость продукции в сумме фактических расходов, а корректировка указанных затрат с учетом утвержденных в установленном порядке лимитов, норм и нормативов осуществляется для целей налогообложения. Изменение подходов государства к формированию себестоимости продукции позволяет теперь организациям исчислять реальные показатели себестоимости продукции (работ, услуг).

Для организации бухгалтерского учета производственных затрат большое значение имеет выбор номенклатуры синтетических и аналитических счетов производства и объектов калькуляции.

На крупных и средних организациях для учета затрат на производство продукции имеются счета: 20 «Основное производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 23 «Вспомогательное производство», собирательно-распределительные счета: 25 « Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Потери от брака», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». По дебету указанных счетов учитываются расходы, а по кредиту – их списание. По окончании месяца учтенные на собирательно-распределительных счетах (25, 26, 28,) затраты списываются на счета «Основного производства» и «Вспомогательного производства» (20, 23). С кредита счетов «Основное производство» и « Вспомогательное производство» снимают фактическую себестоимость продукции (работ, услуг). Сальдо этих счетов характеризует величину затрат на незавершенное производство.

На малых предприятиях для учета затрат на производство используют, как правило, счет 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы», или только счет 20 «Основное производство».

**1.3. Основные нормативные документы по учету затрат на производство.**

До этого речь шла о затратах вообще, об их всевозможных классификациях. Однако умение классифицировать затраты должно быть тесно связанно с умением вести учет этих затрат, дабы вести систематический контроль издержек производства с целью получения информации о рентабельности действующего предприятия. Для осуществления такого рода контроля необходимой является информация о затратах по местам их использования, по видам продукции и, наконец, по предприятию в целом. Такие данные возможно получить лишь при наличии технологических карт производства продукции, технически обоснованных норм затрат на производство, оснащения производства измерительной аппаратурой, организацией технического контроля за качеством выпускаемой продукции, по которым затраты должны учитываться обособленно, разработки номенклатуры статей затрат для учета расходов на производство, определении методов учета косвенных затрат по видам выпускаемой продукции, а также между готовой продукцией и незавершенным производством. Все это должно быть зафиксировано в технологической документации, в рекомендациях по учету затрат на производство, в должностных инструкциях работников аппарата управления и бухгалтерии, в документах по финансовой политике предприятия. Только предварительное решение вышеназванных вопросов позволяет организовать обоснованный учет затрат на производство и выявить реальный финансовый результат деятельности любого предприятия.

В учете затрат формируется основная информация для повседневных нужд аппарата управления. Поэтому именно он занимает центральное место в системе управленческого учета предприятия.

Т. к. основной целью действия любого коммерческого предприятия является прибыль, определяемая, как правило, разницей между доходом от реализации и издержками, с которой государство взимает налог, то, и это очевидно, государство строго регламентирует тот перечень затрат и уровень расходов, включаемых в состав себестоимости продукции, дабы предприниматель не занижал тот уровень прибыли, которую он получает и с которой платит налоги. Следовательно, прежде чем рассматривать, каким образом осуществляется учет затрат на производство продукции и калькулирование себестоимости произведенной продукции, нужно рассмотреть какие затраты относятся на себестоимость продукции.

Состав затрат, которые предприятия могут включать в себестоимость, определяются «Положением 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», утвержденным постановлением правительства Российской Федерации от 5 августа 1992 г. №552, с изменениями и дополнениями, утвержденными Правительством РФ (необходимо заметить, что при его применении следует строго придерживаться позиций в отношении соблюдения принципов и базовых правил бухгалтерского учета, зафиксированных в Федеральном законе «О бухгалтерском учете» от 21.11.96 г. №129-ФЗ). Кроме того, нужно заметить, что при организации бухгалтерского учета затрат на производство, необходимо применение отраслевых инструкций по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции в части, не противоречащей вышеназванному Положению. В Положении дан подробный перечень затрат на производство, составляющих себестоимость продукции. Перечислять их здесь нет возможности, да и необходимости. Тем более, что с течением времени в этот перечень вносятся определенные уточнения. Для руководства в работе бухгалтеру всегда необходимо иметь под рукой Положение о составе затрат на производство, включаемых в себестоимость продукции.

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10\99, расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направления деятельности организации подразделяются: на расходы по обычным видам и прочие расходы.

Расходы по обычным видам деятельности – это расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции (работ, услуг), а также с приобретением и продажей товаров.

Расходы по обычным видам деятельности формируются:

из расходов по приобретению производственных запасов;

по переработке материальных ресурсов для целей производства продукции;

по продаже продукции, работ, услуг и товаров.

Эти расходы принимаются к учету в сумме исчисленной в денежном выражении равной величине оплаты в денежной форме или величине кредиторской задолженности.

Прочие расходы включают в себя:

операционные;

внереализационные;

чрезвычайные.

В соответствии с ПБУ 10/99 от 06.05.99 № 33н “Расходы организации” расходы признаются в учете при наличии следующих условий:

расход производится в соответствии с контрактным договором на основании законодательства РФ;

должна быть определена сумма расходов;

должна быть уверенность в том, что в результате этой операции произойдет уменьшение экономических выгод организации.

Если не исполнено хотя бы одно из этих условий в отношении расходов предприятия, то в учете эти расходы признаются дебиторской задолженностью.

Не признается расходами организации выбытие активов (для целей настоящего положения выбытие активов именуется оплатой):

в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов (основных средств, незаверенного строительства, нематериальных активов и т.п.)

вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций, приобретение акций акционерных обществ и иных ценных бумаг не с целью перепродажи (продажи)

перечисление средств(взносов, выплат и т.п.) связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительного характера и иных аналогичных мероприятий.

по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.

в порядке предварительной оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг.

В виде авансов, задатка в счет оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей работ, услуг

В погашение кредита, займа, полученных организацией.

Положение вступило в силу с 01.01.2000.

В соответсвии с ПБУ 1/98 “Учетная политика организации” в составе информации об учетной политике организации в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию, как минимум, следующая информация:

О порядке признания выручки организации;

О способе определения готовности работ, услуг, продукции, выручка от выполнения, оказания продажи которых признается по мере готовности.

В отчете о прибылях и убытках доходы организации за отчетный период отражаются с подразделением на выручку, операционные доходы и внереализационные доходы, а в случае возникновения – чрезвычайные расходы.

Выручка, операционные и внереализационные доходы (выручка от продажи продукции (товаров), выручка от выполнения работ (оказания услуг) и т.п.), составляющие пять и более процентов от общей суммы доходов организации за отчетный период, показываются по каждому виду в отдельности.

Операционные и внереализационные расходы могут не показываться в отчете о прибылях и убытках развернуто по отношению к соответствующим доходам, когда:

соответствующие правила бухгалтерского учета предусматривают или не запрещают такое отражение расходов;

расходы и связанные с ними доходы, возникающие в результате одного и того же или аналогичного по характеру факта хозяйственной деятельности (например, предоставление во временное пользование) своих активов), не являются существенными для характеристики финансового положения организации.

В отношении выручки, полученной в результате выполнения договоров, предусматривающих исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, подлежит раскрытию, как минимум, следующая информация:

- общее количество организаций, с которыми осуществляются указанные договоры, с указанием организаций, на которые приходится основная часть такой выручки;

- доля выручки, полученной по указанным договорам со связанными организациями;

- способ определения стоимости продукции (товаров), переданной организацией

Прочие расходы организации за отчетный период, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учета не зачисляются на счет прибылей и убытков, подлежат раскрытию в бухгалтерской отчетности обособленно.

Положение вступило в силу в 01.01.1999.

В соответствии с Постановление Правительства РФ от 26.02.1992 №122 «О нормах возмещения командировочных расходов» с последующими изменениями и дополнениями установлены следующие нормы возмещения расходов, связанных с командировкой (кроме расходов по проезду к месту командировки и обратно), работникам министерств, ведомств, государственных предприятий, организаций и учреждений, расположенных на территории Российской Федерации:

оплата найма жилого помещения - по фактическим расходам, подтвержденным соответствующими документами, но не более чем 75 рублей в сутки. При отсутствии подтверждающих документов расходы по найму жилого помещения возмещаются в размере 35 рублей в сутки;

оплата суточных - 45 рублей за каждый день нахождения в командировке.

ПБУ 6/01 «Учет основных средств». А так же Письмо МНС РФ от 19 июня 2001 г. № ВГ-6-02/559. В данном письме говорится что, Министерством финансов Российской Федерации Приказом от 30.03.01 N 26н утверждено Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" (ПБУ 6/01), согласно которому при отнесении активов к основным средствам и средствам в обороте отсутствует стоимостной критерий, существовавший в Положении по бухгалтерскому учету "Учет основных средств (ПБУ 6/97), утвержденном Приказом Министерства финансов РФ от 03.09.97 N 65н, отмененном ПБУ 6/01.

Приказ Минфина РФ от 09.06.2001г. № 44н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01». В ПБУ указаны общие положения, оценка материально-производственных запасов, отпуск материально-производственных запасов, раскрытие информации в бухгалтерской отчетности.

Данный документ вступит в силу с 2002 года.

Глава 25 ко второй части налогового кодекса «Налог на прибыль организаций» от 06.08.01 и другие нормативные документы.

**Глава 2. Организация учета затрат на производство**

Общая схема учета затрат на производство представляет собой определенную последовательность выполнения учетных работ и включает следующие этапы.

На первом этапе все фактически произведенные затраты в течение отчетного периода (месяца) на основании первичных документов по расходу материалов, начислению и распределению оплаты труда, начислению износа основных средств и нематериальных активов, по денежным расходам отражаются на производственных счетах: дебет счета 20 «Основное производство»[[1]](#footnote-1)\* и кредит счетов 10, 51, 60, 69, 70, 96 и т. д. – прямые затраты по изготовлению продукции (выполнению работ, оказанию услуг) основного производства;

**•** дебет счета 23 "Вспомогательные производства" и кредит счетов 10, 51, 60, 69, 70, 96 и т. д. — прямые затраты вспомогательного производства. Если производство является простым, то все затраты вспомогательного производства рассматриваются как прямые и учитываются по дебету счета 23;

**•** дебет счета 25 "Общепроизводственные расходы" и кредит счетов 10, 51, 60, 69, 70, 96 и т. д. — расходы на обслуживание, организацию структурного подразделения предприятия (цеха, производства, мастерской и т. п.);

**•** дебет счета 26 "Общехозяйственные резервы" и кредит счетов 10, 51, 60, 69, 70, 96 и т. д. — расходы на общее обслуживание и организацию производства и управление предприятием в целом;

**•** дебет счета 28 "Брак в производстве" и кредит счетов 10, 51, 60, 69, 70 и т. д. — расходы по исправлению брака;

**•** дебет счета 97 "Резервы будущих периодов" и кредит счетов 51, 60, 76 и т. д. — расходы, произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к будущим периодам (оплаченные вперед арендная плата, подписка на периодическую печать и др.);

**•** дебет счета 96 "Резервы предстоящих расходов" и кредит счетов 10, 23, 60, 69, 70 и т. д. — расходы, произведенные за счет созданных резервов (на ремонт основных средств, оплату отпусков работников и др.).

*На втором этапе* затраты распределяются по назначению после окончания отчетного периода, прежде всего, затраты вспомогательного производства. Фактическая себестоимость продукции (работ, услуг) вспомогательных производств, отраженная по дебету счета 23, списывается с кредита счета 23 в дебет счетов 25, 26, 29. Затраты вспомогательного производства между потребителями распределяются в специальном расчете (ведомости) пропорционально количеству отпущенной продукции (объему работ, услуг) на основании данных счетчиков и других измерителей.

Расходы будущих периодов списываются с кредита счета 97 в дебет счетов 25, 26 в доле, относящейся к отчетному периоду.

*На третьем этапе* распределяются общепроизводственные и общехозяйственные расходы. Учтенные предварительно на счетах 25 и 26 расходы сначала распределяются между выпущенной продукцией и остатками незавершенного производства пропорционально нормативной их величине. При небольшом удельном весе и стабильности остатков незавершенного производства общепроизводственные и общехозяйственные расходы относятся на остатки незавершенного производства в плановом (сметно-нормализованном) размере. В таком же размере они включаются в себестоимость забракованных изделий.

Затем общепроизводственные и общехозяйственные расходы распределяются между отдельными видами продукции, работ, услуг. Базой для распределения этих расходов могут использоваться: заработная плата производственных рабочих без доплат по прогрессивно-премиальным системам; затраты на обработку без стоимости материалов, полуфабрикатов и доплат по прогрессивно-премиальным системам; прямые затраты и др. Для распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов составляются специальные расчеты (ведомости).

Расходы, учтенные на счетах 25 и 26, списываются по окончании отчетного периода в дебет счета 20 с кредита счетов 25, 26.

Предприятия могут принять в учетной политике порядок списания общехозяйственных расходов непосредственно в дебет счета 90 с кредита счета 26.

*На четвертом этапе* при наличии производственного брака на счете 28 выявляются окончательные потери от брака путем сопоставления себестоимости забракованной продукции и затрат по исправлению брака с суммами стоимости его по цене возможного использования и удержанными с виновников брака возмещений. Окончательные потери от брака списываются с кредита счета 28 в дебет счета 20.

По завершении данного этапа на счете 20 собираются все прямые и косвенные затраты на производство продукции (работ, услуг) за отчетный период.

*На пятом этапе* определяется фактическая производственная себестоимость выпущенной продукции. Для расчета фактической себестоимости выпущенной продукции определяется незавершенное производство на конец периода, т.е. затраты на продукцию, не прошедшую всех стадий обработки, испытаний, приемки, не комплектованную.

Стоимость незавершенного производства остается как сальдо на начало следующего месяца на счете 20 "Основное производство" в разрезе каждого изделия. Остальная сумма затрат списывается на выпущенную продукцию:

Д-т сч. 43 "Готовая продукция"

К-т сч. 20 "Основное производство".

*Общая схема учета затрат на производство*

Д 20 К

сальдо незавершенного производства брак производства

Д 10,16 К на начало месяца Д 10 К

возвратные отходы,

материальные прямые неиспользованные материалы

затраты

25 Д 28 К

Д 70,69,96 К брак

з/пл, ЕСН общепроизводственные

расходы Д 43 К

26

Д 02 К учетная цена (плановая с/с)

Амортизация общехозяйственные отклонения (+ ; -)

основных средств расходы

фактическая с/с выпущенной

Д 05,50,51,71,76 К из производства продукции

сальдо незавершенное производство

на конец месяца

С применением сч. 40,43.

Д 20 К

Д 40 К Д 43 К

по фактической с/с по нормативной с/с

готовая продукция гот. прод.

Д 90 К

Отклонения (+ ; -)

фактическая с/с реализованных работ, услуг

Д 26 К

управленческие расходы

Фактическая с/с Сальдо Затраты Сальдо отходы неиспольз. брак

гот. продукции = на н. м. за месяц на к. м. материалы

**2.1. Учет материальных затрат**

Один из основных элементов, отражающий стоимость приобретаемых со стороны сырья и материалов, которые входят в состав вырабатываемой продукции.

При формировании данного элемента себестоимости, важное значение имеет правильность стоимостной оценки приобретенных материальных ценностей и порядок списания их в производство.

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, заполняется отчет о движении материалов.[[2]](#footnote-2)\*

К материальным затратам относится стоимость:

1. Сырья и материалов, приобретаемых со стороны, из которых вырабатывается продукция или которые используются для обеспечения нормального технологического процесса, на другие производственные цели и упаковку продукции.
2. Покупных комплектующих изделий и полуфабрикатов, используемых в изготовлении продукции.
3. Работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями или производством своего предприятия, не относящихся к основному виду деятельности.
4. Природного сырья (плата за воду, за древесину на корню и т. п.).
5. Топлива вех видов, приобретенного со стороны и использованного на производственные цели.
6. Покупной энергии всех видов и вырабатываемой самим предприятием, использованной на производственные нужды.
7. Потерь от недостач по поступившим материальным ресурсам в пределах норм естественной убыли.
8. Тары и упаковки, полученных от поставщиков с материальными ресурсами, за вычетом из стоимости покупной тары стоимости этой тары и упаковки по цене ее возможного использования, если цены на тару и упаковку установлены сверх цены на приобретаемые материальные ресурсы, или из стоимости приобретенных ресурсов.

При определении материальных затрат важное значение имеет оценка использованных материальных ресурсов. Использованные материальные ресурсы включаются в себестоимость продукции по ценам их приобретения (без налога на добавленную стоимость), с учетом надбавок, комиссионных вознаграждений, уплачиваемых снабженческим и сбытовым предприятиям, стоимости услуг товарной биржи, включая брокерские услуги, таможенных пошлин, платы за транспортировку, хранение и доставку, осуществляемые сторонними организациями. Затраты по доставке материальных ресурсов своим транспортом определяются по соответствующим элементам затрат (по принадлежности). Для того, что бы узнать стоимость изделия рассчитывается его себестоимость и заполняется акт раскроя. [[3]](#footnote-3)1

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

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

Не относятся к возвратным отходам остатки материальных ресурсов, которые в соответствии с установленной технологией передаются в другие цеха, подразделения в качестве полноценного материала для производства других видов продукции (работ, услуг). Не относятся к отходам также попутная (сопряженная) продукция, перечень которой устанавливается в отраслевых методических рекомендациях (инструкциях) по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг).

Возвратные отходы оформляются следующей бухгалтерской записью: Дебет сч.10 «Материалы»[[4]](#footnote-4)2 Кредит сч.20 «Основное производство» или Кредит сч.23 «Вспомогательные производства».

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

Однако существует особенность учета материальных затрат для предприятий-производителей продукции (работ, услуг), которая освобождена от уплаты НДС. В этом случае НДС учитывается в стоимости материалов и в дальнейшем списывается на себестоимость продукции. Подобный механизм формирования стоимости материальных затрат требует раздельного учета по продукции, освобожденной от НДС, и продукции, которая от НДС не освобождена.

Затраты, вязанные с доставкой материалов (включая погрузочно-разгрузочные работы) материальных ресурсов транспортом и персоналом предприятия, подлежат включению в соответствующие элементы затрат на производство (затраты на оплату труда, амортизация основных фондов, материальные затраты и др.)

В стоимость материальных ресурсов включаются также затраты предприятий на приобретение тары и упаковки, полученных от поставщиков материальных ресурсов, за вычетом стоимости этой тары по цене возможного использования в тех случаях, когда цены на них установлены особо сверх цены на эти ресурсы.

В тех случаях, когда стоимость тары, принятой от поставщика с материальным ресурсом, включена в его цену, из общей суммы затрат по его приобретению исключается стоимость тары по цене ее возможного использования или реализации (с учетом затрат на её ремонт в части материалов)

Данные аналитического учета используют при составлении внутренней отчетности, строящейся на информации о видах, количестве, единицах измерения, цехах-изготовителях, статьях затрат выпускаемой продукции.

Аналитический учет ведут в развитие всех синтетических счетов по учету затрат на производство. Уровень аналитичности определяется теми показателями, которые необходимы организации для контроля и управления. В частности, в развитие синтетического счета 20 «Основное производство», в целях оперативного обеспечения менеджеров конкретной достоверно информацией аналитический учет организуют по каждому заказу, виду работ, виду продукции в отдельности, в разрезе статей калькуляции и мест выполнения работ (цех). Аналитический учет при этом должен обеспечить группировку информации по остаткам незавершенного производства на начало и конец месяца, по затратам за отчетный месяц, по суммам, списанным в виде затрат на окончательный брак, на стоимость сэкономленных материалов в производстве и на себестоимость выпущенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг.

К счету 23 «Вспомогательные производства» (например, парокотельная, компрессорная, ремонтный цех, транспортный цех и т.п.) открывают аналитические счета по видам производств, а внутри их — по видам работ, статьям калькуляции, т.е. по аналогии со счетом 20. Здесь следует учитывать, что услуги, оказываемые вспомогательными производствами в большей части используются внутри предприятия и только их часть может реализовываться на сторону.

При цеховой структуре управления, когда используется счет 25 «Общепроизводственные расходы», аналитический учет затрат необходимо организовать в разрезе каждого цеха по статьям расходов.

Аналитический учет общехозяйственных (счет 26) и других видов расходов (счета 96, 97 и др.) ведут по статьям смет расходов, по местам возникновения затрат, центрам ответственности и другим признакам.

Регистрация хозяйственных операций, накапливание и группировка информации о них осуществляются в регистрах бухгалтерского учета. Назначение и порядок ведения регистров определен статьей 10 Закона о бухгалтерском учете, которая гласит: «Регистры бухгалтерского учета предназначены для систематизации и накапливания информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах для отражения на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности. Регистры бухгалтерского учета ведутся в специальных книгах/журналах на отдельных листах и карточках, в виде машинограмм, полученных при использовании вычислительной техники, а также на магнитных т лентах, дисках, дискетах и других машинных носителях». В пункте 4 статьи 10 Закона: «Содержание регистров бухгалтерского учета и внутренней бухгалтерской отчетности является коммерческой тайной. Лица, получившие доступ к информации, содержащейся в регистрах бухгалтерского учета и во внутренней бухгалтерской отчетности, обязаны хранить коммерческую тайну. За ее разглашение они несут ответственность, установленную законодательством Российской Федерации».

Совокупность различных регистров, порядок записей в них и взаимозависимость между ними составляют форму бухгалтерского учета. На сегодня применяются: мемориально-ордерная, журнально-ордерная и автоматизированная формы бухгалтерского учета.

Рассмотрим организацию аналитического учета на примере регистров, используемых в журнально-ордерной форме учета. Однако практически такие же формы регистров могут применяться и при использовании других форм учета, так как структура регистров позволяет получить информацию управленческого характера.

Одним из основных регистров, удовлетворяющим требованиям аналитического учета, является карточка учета производства. Карточка имеет вид, представленный ниже.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Организация | | Год | Месяц | Наименование изделия | Калькуляционная единица | Количество выпуска |
| ООО «Авторемонтный завод» | | 2001 | март | Электро-двигатель  -Э-15 | Шт. | 10 |
| Статьи кальку-ляции | НЗП на начало месяца | Затраты за отчетный период | | Списание затрат  на окончатель- на выпуск  ный брак продукции | | НЗП на конец месяца |

На основе первичных документов, фиксирующих операции по отнесению затрат на производство (требований, лимитно-заборных карт, актов приемки работ, нарядов на выполнение работ, расчетно-платежных ведомостей и др.), составляются разработочные таблицы распределения расхода материалов, транспортно-заготовительных расходов (TЗP), возвратных отходов, начисленной заработной платы, отчислений на заработную плату, справки-расчеты бухгалтерии о распределении общепроизводственных и общехозяйственных расходов и др. Информация, приведенная в разработочных таблицах, заносится в карточки учета производства.

При цеховой структуре управления производством каждая статья калькуляции в карточке подразделяется по цехам, например цех № 01, 02 и др.

Все ранее указанные требования к организации аналитического учета по счету 25 «Общепроизводственные расходы» по цехам удовлетворяются возможностями ведомости № 12 «Затраты цеха №...». Онаявляется регистром синтетического и аналитического учета. Открывается ежемесячно и содержит аналитический разрез статей затрат, вызванных содержанием хозяйственных операций по счету 25 и синтетические данные по операциям, относящимся к дебету счетов 20, 23, 28 в разрезе цехов. Эти операции записывают в корреспонденции с кредитом счетов материальных, трудовых и финансовых ресурсов. Заполняется ведомость № 12 на основании указанных ранее разработочных таблиц распределения расхода материалов, начисленной заработной платы, отчислений на нее, справок-расчетов по начислению амортизации основных средств, нематериальных активов и др.

Аналитический разрез счета 25 состоит из статей, позволяющих сгруппировать ихпо критериям, подлежащим постоянному контролю:

расходы по содержанию и эксплуатации оборудования;

расходы по содержанию аппарата управления цеха;

расходы по содержанию зданий, сооружений и инвентаря;

расходы по охране труда и технике безопасности;

непроизводительные расходы и др.

Еще одной особенностью ведомости № 12 является — в ней отражаются показатели: «по смете за месяц» и «по смете с начала года», «фактически за месяц» и «фактически с начала года». Сопоставляя суммы фактически произведенных расходов со сметой, можно провести анализ статей затрат и принять меры к ликвидации отрицательных последствий, найти резервы и закрепить факторы, положительно повлиявшие на результаты работы цеха. Информация такого характера относится к управленческому учету.

Шахматная форма графления ведомости № 12 дает возможность в один рабочий прием произвести регистрацию произведенных хозяйственных операций методом двойной записи и проверить их состоятельность, необходимость и размер.

Следующим регистром аналитического учета затрат на производство по счетам 26, 97 и 44 является ведомость № 15 «Общехозяйственные расходы», «Резервы будущих периодов», «Резервы предстоящих расходов» и «Расходы на продажу».

Аналитический разрез к счету 26 состоит из статей, сгруппированных в следующем порядке:

расходы по управлению предприятием (содержание аппарата управления, служебные командировки, представительские расходы);

общехозяйственные расходы (содержание и ремонт зданий, сооружений, инвентаря, амортизации, проведение испытаний и опытов и др.);

обязательные сборы и отчисления; непроизводительные расходы.

Ведомость открывается ежемесячно и имеет шахматную форму графления. Значит и здесь присутствует момент контроля, анализа и более объективного управления и планирования указанных затрат. Записи по дебету счета 26 с кредита корреспондирующих счетов в ведомости № 15 производят аналогично записям в ведомости № 12. В соответствующих графах ведомости указывают затраты по смете за месяц и с начала года и обороты по кредиту счета 26 за месяц и с начала года с корректировкой сумм, уменьшающих оборот по дебету (суммы, полученные от виновников простоя по внешним причинам, и др.). Заполняется ведомость № 15 на основании тех же разработочных таблиц, что и ведомость № 12.[[5]](#footnote-5)\*

В отличие от счета 25 аналитические показатели к счету 97 «Резервы будущих периодов» расширены за счет указания оборотов по кредиту счета. Это связано с длительностью списания единовременных расходов, произведенных в виде арендной платы, подписки на техническую литературу за несколько месяцев вперед. Расходы по освоению новых производств, к примеру, могут списываться в течение двух лет и т.д. Аналитический набор статей затрат по счету 97 будет зависеть от содержания произведенных единовременных расходов организацией. Кредит корреспондирующих счетов с дебетом счета 97 полностью соответствует показателям ведомости № 12, и здесь также присутствуют показатели «по смете за месяц», «по смете с начала года».

Аналитический разрез счета 96 «Резервы предстоящих расходов» включает виды запланированных организацией резервов на текущий год (на отпуска рабочим, на ремонт основных средств и др.).

Учетные показатели к счету 96 шире ранее проанализированных счетов. Этот счет — пассивный, оборот по дебету (с кредита корреспондирующих счетов) означает его использование. Поэтому необходимо видеть сумму остатков по созданным резервам, оборот по дебету, отражающий использование резерва за отчетный месяц, оборот по кредиту за отчетный месяц — суммы, созданные в соответствии со сметой резервов. Отсюда и отличия в структуре регистра:

сальдо на начало года;

оборот по дебету за месяц;

оборот по кредиту счета за месяц и с начала года до отчетного месяца;

по смете «за месяц» и «с начала года».

Основанием для заполнения служат те же разработочные таблицы, что и для ведомости № 12.

В аналитическом разрезе руководитель организации и главный бухгалтер должны располагать информацией именно такого содержания (аналитического разреза) с целью рационального управления производством и достижения запланированных финансовых результатов.

*Схема организации учета материальных затрат на производство продукции.*

Первичные документы

- Требование-накладная

- Лимитно-заборная карта

отчет производственных подразделений о расходе сырья и материалов

накопительные и группировочные ведомости о направлении и расходам материалов

ведомости распределения сырья и материалов по отдельным видам продукции

ведомость №10(расход материалов в производство в целом по предприятию и определяется сумма транспортно-заготовительных расходов по израсходованным в производстве материалам)

ведомости аналитического учета затрат: №12, №15

синтетический учет операций по расходу сырья и материалов ведется в ж/о №10, 10/1

главная книга

* 1. **Учет затрат на оплату труда и соц. нужды**

Затраты на оплату труда, включаемые в себестоимость продукции (работ, услуг), рассматриваются в п.7 Положения о составе затрат. В данном пункте дается полный и исчерпывающий перечень затрат на оплату труда, которые включаются в себестоимость, а также выплаты работникам предприятия в денежной (натуральной) форме и затраты связанные с их содержанием, которые не подлежат включению в себестоимость. А также с 01.01.2002 состав затрат будет определяться налоговым кодексом ч. 2, гл. 25 «Налог на прибыль организаций».

В состав затрат на оплату труда включаются следующие выплаты:

1. Выплаты заработной платы за фактически выполненную работу, исчисленные исходя из сдельных расценок тарифных ставок и должностных окладов в соответствии с принятыми на предпринятыми 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, свехурочную 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 др. 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»[[6]](#footnote-6), одновременно их суммы записываются в ведомости учета производственных затрат по заказам, статьям, цехам, а на их основе – в журналы-ордера № 10 и 10/1. [[7]](#footnote-7)

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

Дебет сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», субсчет 5 «Фонд потребления»

Кредит сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Суммы начисленной заработной платы рабочим за время отпуска относятся:

Дебет сч. 96 «Резервы предстоящих расходов»

Кредит сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Отражаются в журналах- ордерах № 10 и 10/1 (согласно ведомости № 15).

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

Дебет сч. 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»

Кредит сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Отражаются в журнале-ордере № 10/1

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 сч. 20 и 23 прямо непосредственно на конкретный вид изделия или выполненных работ. Если прямо нельзя отнести начисленную заработную плату, то она распределяется между видами изделий (работ) пропорционально сдельной заработной плате. Составляется проводка Д 20,23 К 70.

На всю сумму начисленной заработной платы составляют расчетно-платежную ведомость[[8]](#footnote-8)\*, эту сумму заработной платы производственных рабочих делят на две части: по нормам и отклонениям от норм. Отклонения от норм определяют методом документирования. Для контроля за отклонениями по заработной плате составляют ведомость на отклонения, где учитывают причину отклонений (неисправность оборудования, отсутствие инструментов и т.д.)

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.

А дополнительная отражается по статьям калькуляции «Дополнительная заработная плата». На крупных предприятиях сумма дополнительных выплат, отпускных резервируются. Для этого создается резерв на оплату определенного вида заработной платы при этом составляется проводка Д 20 К 96.

Начисление дополнительной заработной платы за счет резерва, например на оплату отпусков отражается проводкой Д 96 К 70.

*Схема учета расходов на оплату труда*

С кредита В дебет

счетов Д Счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» К счетов

С Задолженность за организацией по

заработной плате на начало месяца

Суммы, выплаченные наличными Сумма начисленной заработной платы

50- (заработная плата, пособия, премии) всем категориям работников за прора-

ботанное и не проработанное время,

выполненные работы, доплаты за работу – 20, 23,

в ночное и сверхурочное время, доплаты 25, 26,

бригадирам за руководство бригадой 97, 28

и т. д., суммы начисленных премий

Суммы удержанных из заработной платы Суммы единовременной премии, начис-

68,69 - налогов в бюджет, в Пенсионный фонд ленные всем категориям работников за

счет фондов специального назначения - 84

76 - Депонированная заработная плата Сумма начисленной заработной платы

за время очередного отпуска (рабочим) - 96

Суммы, удержанные из заработной платы Сумма начисленных пособий по временной

по исполнительным листам, за товары, нетрудоспособности всем категориям

76 - проданные в кредит, и перечисления в банк работников, по беременности и родам и

прочие выплаты за счет средств социаль-

ного страхования, облагаемые налогом - 69

Суммы, удержанные из заработной платы

28 - за допущенный брак

Сумма, удержанная в погашение задол-

женности за ранее нанесенный ущерб

73 - предприятию

Сумма, удержанная в погашение задол-

женности за товары, проданные в кредит,

если поручение-обязательство оплачено

73 - полностью за счет ссуды банка

Суммы, удержанные в погашение задол-

71 - женности по подотчетным суммам

Начисление заработной платы: 1 основная заработная плата

- сдельно - по сдельным расценкам + премии + различные доплаты за отклонения от норм условий производства (на основании первичных документов: наряды, карточки выработки, ведомости учета)

- повременно - по тарифным ставкам + премии + доплаты (табель учета рабочего времени)

- по окладам - оклад + премии + надбавки

2 дополнительная заработная плата: за отпуск если не создается резерв и др. виды

При создании резерва на оплату отпусков используют сч. 96 субсчет «Резерв на оплату труда»

**Отчисления на социальные нужды**

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).

Кроме того, если расходы на оплату труда осуществляются за счет чистой прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, то и источником начисления внебюджетных фондов также будет являться чистая прибыль предприятия.

Для контроля за накоплением и использованием данных средств созданы фонды: Фонд соц. 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 (налоговый кодекс ч. 2). Если сумма заработной платы до 100000 руб., то установлены следующие ставки отчислений: по фонду соц. страх. 4 %, пенс. фонд 28%, ФОМС 3,6, в том числе фед. фонд 0,2% и тер. фонд 3,4%.

Для учета ЕСН в плане счетов предусмотрен счет № 69, который называется расчеты по соц. страх. И обеспечению открываются субсчета по фондам 69.1 – соц. страх., 69.2 ПФ, 69.3 – ОМС.

Отдельно начисляются страховые взносы от суммы заработной платы на обязательное соц. страхование от несчастных случаев на производстве (тариф зависит от отрасли), последние тарифы установлены федеральным законом № 17 ФЗ от 22.02.01.

Начисление отчислений на обязательное соц. страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний 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 «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».

Ежемесячно в течении года составляются и представляются в налоговые органы (инспекции МНСРФ): расчет по авансовым платежам по ЕСН (взносу) для организаций выступающих в качестве работодателей.

По окончании года представляется налоговая декларация по ЕСН.

*Схема организации учета затрат на оплату труда и соц. нужды*

первичные документы по учету начисления заработной платы

наряды и др. табель учета расчетов расчеты, справки и др.

расчетная ведомость

ведомость распределения заработной платы и отчислений на соц. нужды

по шифрам производственных затрат

ведомости аналитического учета затрат на производство № 12, 15…

регистры синтетического учета, ж/о № 10, 10/1

главная книга

**2. 3****. Учет амортизации основных фондов**

Основные средства предприятия в процессе производства постепенно изнашиваются. И по мере износа они передают свою стоимость на готовую продукцию. В связи с этим каждому предприятию следует обеспечить накапливание средств (источников), необходимых для приобретения и восстановления окончательно износившихся основных средств. Такое накапливание достигается за счет включения в издержки производства сумм отчислений, которые называются амортизационными. Амортизационные отчисления образуют фонд средств для возмещения объектов, выбывших в связи с их износом.

Износ основных средств может происходить в результате потери технико-экономических свойств или физических качеств. Различают два вида износа — физический и моральный. Физический износ характеризуется износом материалов, из которых созданы основные средства, потерей их первоначальных качеств, постепенным разрушением конструкций. Моральный износ, связан с постепенным отставанием ранее созданных основных средств производства от современного технического уровня.

Амортизация (от лат. amortisatio — погашение) — исчисленный в денежном выражении износ основных средств в процессе их применения, производственного использования.

Объектами для начисления амортизации являются объекты основных средств, находящиеся в организации на праве собственности, хозяйственного владения, оперативного управления.

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Расходы организации" (ПБУ 10/99), утвержденным Приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33н, амортизация признается в качестве расхода исходя из:

величины амортизационных отчислений, определяемой на основе стоимости амортизируемых активов;

срока полезного использования;

принятых организацией способов начисления амортизации.

В п.2 Постановления Правительства РФ от 05.08.92 № 552 (ред. от 31.05.2000) установлено, что в себестоимость продукции (работ, услуг) включаются амортизационные отчисления на полное восстановление основных производственных фондов по нормам, утвержденным в установленном порядке.

В течение срока полезного использования объектов основных средств начисление, амортизационных отчислений не приостанавливается, кроме случаев их нахождения на реконструкции и модернизации по решению руководителя организации и основных средств, переведенных по решению руководителя организации на консервацию на срок более трех месяцев.

Годовая сумма начисления амортизационных отчислений определяется:

**• *при линейном способе —*** исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта;

**• *при способе уменьшаемого остатки —*** исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента ускорения, устанавливаемого в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Коэффициент ускорения применяется по перечню высокотехнологичных отраслей и эффективных видов машин и оборудования, устанавливаемому федеральными органами исполнительной власти.

По движимому имуществу, составляющему объект финансового лизинга и относимому к активной части основных средств, может применяться в соответствии с условиями договора лизинга коэффициент ускорения не выше 3.

**• *при способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования —*** исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и годового соотношения, где в числителе число лет, остающихся до конца срока службы объекта, а в знаменателе — сумма чисел лет срока службы объекта;[[9]](#footnote-9)\*

**• *при способе списания стоимости пропорционально объекту продукции (работ) —*** начисление амортизационных отчислений производится исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта основных средств.

Выбор способа начисления амортизации должен быть закреплен в приказе об учетной политике предприятия. При выборе любого из названных способов следует учесть, что:

применениеновых (к старым относится только линейный способ) способов возможно только к вновь поступившим основным средствам.

Указанные нормы были утверждены Постановлением Совета Министров СССР от 22.10.90 № 1072 "О единых нормах амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства СССР" и до настоящего времени не отменены.

Период, в течение которого использование объекта основных средств призвано приносить доход организации или служить для выполнения целей деятельности организации, определяемый для принятых к бухгалтерскому учету основных средств в соответствии с установленным порядком, носит название — *срок полезного использования.* Для отдельных групп основных средств срок полезного использования определяется исходя из количества продукции или иного натурального показателя объема работ, ожидаемого к получению в результате использования этого объекта.

Срок полезного использования объекта основных средств определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету и прежде всего по данным технических условий на данный объект (техпаспорта).

Определение срока полезного использования объекта основных средств при его отсутствии в технических условиях или не установлении в централизованном порядке, а также объекта основных средств, ранее использованного у другой организации, производится исходя из:

**•** ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью применения;

**•** ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы планово-предупредительных всех видов ремонта;

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

Инструментом возмещения износа основных средств являются *амортизационные отчисления* в виде денег, направляемых на воспроизводство, воссоздание изношенных основных средств.

Амортизация объектов основных средств производится одним из следующих способов начисления амортизационных начислений:

линейный способ;

способ уменьшаемого остатка;

способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;

способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Применение одного из способов по группе однородных объектов основных средств производится в течение всего его срока полезного использования, т.е. если на какое-то основное средство ранее начислялась амортизация по линейному способу, то на него действие новых способов амортизации не может быть распространено.

В течение срока полезного использования объектов основных средств начисление амортизационных отчислений не приостанавливается, кроме случаев их нахождения на реконструкции и модернизации по решению руководителя организации и основных средств, переведенных по решению руководителя организации на консервацию на срок более трех месяцев.

В соответствии с п. 4.3 ПБУ 6/97, независимо от применяемого способа начисления амортизации в течение отчетного года, амортизационные отчисления по объектам основных средств начисляются ежемесячно в размере 1/12 годовой суммы.

В случае принятия объекта основных средств к бухгалтерскому учету в течение отчетного года, годовой суммой амортизации считается сумма, определенная с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, до отчетной даты годовой бухгалтерской отчетности.

В сезонных производствах годовая сумма амортизационных отчислений по основным средствам начисляется равномерно в течение периода работы организации в отчетном году.

Амортизационные отчисления по объекту основных средств начинаются с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и начисляются до полного погашения, стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета в связи с прекращением права собственности или иного вещного права.

Амортизационные отчисления по объекту основных средств прекращаются с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта или списания этого объекта с бухгалтерского учета.

Начисление амортизационных отчислений не приостанавливается в течение срока полезного использования объектов основных средств, кроме случаев их нахождения на реконструкции и модернизации по решению руководителя организации, и по основным средствам, переведенным по решению руководителя организации на консервацию спродолжительностью, которая не может быть менее трех месяцев.

Порядок консервации основных средств, числящихся на балансе, устанавливается и утверждается руководителем организации, при этом могут быть переведены на консервацию, как правило, основные средства, находящиеся в определенном комплексе, объекте, имеющие законченный цикл производства.

Начисление амортизационных отчислений приостанавливается на период восстановления объектов основных средств, продолжительность которого превышает l2 месяцев.

Капитальные затраты на арендованные основные средства, подлежащие после, прекращения договора аренды передаче арендодателю, амортизируются ежемесячно арендатором в течение срока аренды исходя из способа начисления амортизационных отчислений, установленных арендодателем по объекту, на который произведены указанные затраты.

По объектам основных, средств, сданным в аренду, амортизационные отчисления производятся, арендодателем (за исключением амортизационных отчислений, производимых арендатором по имуществу по договору аренды предприятия, и в случаях, предусмотренных в договоре финансовой аренды) и отражаются на отдельном субсчете счета учета амортизации в корреспонденции с дебетом счета учета, финансовых результатов. Начисление амортизации по имуществу по договору аренды предприятия осуществляется арендатором в порядке, изложенном для основных средств, находящихся в организации на праве собственности.

Начисление амортизации лизингового имущества производится лизингодателем или лизингополучателем в зависимости от условий договора лизинга.

По объектам основных средств, которые приобретены сиспользованием бюджетных ассигнований, при начислении амортизации в расчет берется стоимость объекта за минусом величины полученных сумм.

По объектам жилого фонда, которые используются организацией для извлечения дохода и учитываются на счете учета доходных вложений в имущество, амортизация начисляется в общеустановленном порядке.

Амортизационные отчисления по объектам основных средств отражаются в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому они относятся путем накопления соответствующих сумм, на отдельном счете учета амортизации и начисляются, независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде.

Сумма начисленной амортизации отражается в бухгалтерском учете по дебету счетов учета издержек производства или обращения (за исключением объектов основных средств, сданных в аренду) в корреспонденции с кредитом счета учета амортизации.

Не начисляется амортизация по объектам основных средств (п. 4. ' ПБУ '6/2001):

полученным по договору дарения и безвозмездно в процессе приватизации жилищному фонду;

объектам внешнего благоустройства и другим аналогичным объектам лесного хозяйства, дорожного хозяйства;

специализированным сооружениям судоходной обстановки и т.п. объектам;

продуктивному скоту, буйволам, волам и оленям;

многолетним насаждениям, не достигшим эксплуатационного возраста, приобретенным изданиям (книги, брошюры и т.п.).

Не подлежат амортизации объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки и объекты природопользования).

Постановлением Правительства РФ от 19.05.94 № 967 (ред. от 24.06.98) "06 использовании механизма ускоренной амортизации и переоценке основных фондов" предприятиям и организациям предоставлено право применять механизм ускоренной амортизации активной части производственных основных фондов.

Перечень высокотехнологичных отраслей и эффективных видов машин и оборудования, по которым применяется механизм ускоренной амортизации, устанавливается федеральными органами исполнительной власти.

При введении ускоренной амортизации применяется равномерный (линейный) метод ее исчисления, при котором утвержденная в установленном порядке норма годовых амортизационных отчислений увеличивается на коэффициент ускорения в размере не выше 2.

Необходимость применения механизма ускоренной амортизации в большем размере согласовывается с финансовыми органами субъектов Российской Федерации.

В целях стимулирования обновления машин и оборудования малым предприятиям в первый год их функционирования предоставлено право, наряду с применением механизма ускоренной амортизации, списывать дополнительно как амортизационные отчисления до 50 % первоначальной стоимости основных фондов со сроком службы свыше 3 лет.

При прекращении деятельности малого предприятия до истечения одного года с момента ввода его в действие суммы дополнительно начисленной амортизации подлежат восстановлению за счет увеличения балансовой прибыли предприятия.

Решения о применении механизма ускоренной амортизации в месячный срок доводятся предприятиями и организациями до соответствующих налоговых органов.

Минэкономики России письмом от 17 января 2000 г. № МВ-32/6-51 довело до сведения, что считает возможным отнести персональные компьютеры к активной части основных средств, на которые распространяется механизм ускоренной амортизации.

При ведении учета вручную суммы амортизационных отчислений по всем основным средствам (кроме автотранспорта) рассчитываются в разработочной таблице № 6, а по автотранспорту - в разработочной таблице ф. № 9 при использовании журнально-ордерной формы учета.[[10]](#footnote-10)1

Для составления расчета амортизационных отчислений за январь необходимо все находящиеся в организации основные средства на 1 января сгруппировать по местам нахождения и видам (кодам) в соответствии с установленными едиными нормами амортизационных отчислений.[[11]](#footnote-11)2 Для чего используются инвентарные карточки.

В дальнейшем для расчетов отчислений за февраль по первичным документам по инвентарным карточкам с записями поступления и выбытия объектов в январе, хранящимся в картотеке в отдельной группе, первоначальную стоимость поступивших и выбывших основных средств вносят в раздел "А" расчета амортизации. Нормы амортизации установлены годовые, поэтому для расчета за месяц берется 1/12 часть годовой нормы. Исчисленные суммы амортизации переносят в строки 24 или 27 раздела Б в зависимости от вида основных средств, исчислена ли амортизация по оборудованию или по прочим видам. Затем из расчета за январь записывают в строках 25 и 28 суммы амортизации прошлого месяца. В строке 30 подсчитывают общие итоги за текущий месяц. Если в предыдущем месяце не было поступления и выбытия основных средств, то суммы амортизации за текущий месяц будут такими же, как и в прошлом месяце. [[12]](#footnote-12)1

Таким образом, амортизация, подлежащая начислению в данном случае за отчетный месяц, равна сумме амортизации, начисленной за прошлый месяц, плюс сумма амортизации по поступившим основным средствам в прошлом месяце минус сумма амортизации по выбывшим основным средствам в прошлом месяце.

Начисление амортизации отражается в бухгалтерском учете ежемесячно независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде. Следует обратить внимание, что при начислении амортизации по объектам основных средств, приобретенных с использованием бюджетных ассигнований, в расчет берется **стоимость объекта за минусом величины полученных сумм.** Например, приобретен: объект с первоначальной стоимостью 9000 руб., в том числе бюджетные ассигнования — 1500 руб. Амортизации подлежит сумма в7500 тыс. руб. (9000 руб. — 1500 руб.).

Для учета амортизационных отчислений используется счет 02 "Износ основных средств", на котором происходит накапливание соответствующих сумм. Счет 02 — пассивный. Сальдо кредитовое отражает не только сумму износа всех объектов основных средств организации с начала их эксплуатации, но и одновременно сумму возмещенной их стоимости через амортизационные отчисления; оборот по дебету — сумма износа по выбывшим объектам независимо от причины выбытия; оборот по кредиту — суммы начисленной амортизации (износа) за отчетный период. Он может иметь два субсчета: 02-1 "Износ собственных основных средств"; 02-2 "Износ имущества, сданного в аренду".[[13]](#footnote-13)2

При журнально-ордерной форме учета операции на счете 02 отражают в журнале-ордере № 10,10/1 на основании первичных документов (актов, разработочных таблиц № 6, расчетов амортизации, справок-расчетов и пр.). В разработочных таблицах приводят и аналитические данные к счету 02 по группам основных средств (при необходимости и по объектам) в разрезе сальдо и оборотов нарастающим итогом. Это необходимо для контроля за полным перенесением первоначальной стоимости объекта на издержки производства, так как начисление износа прекращается по мере начисления (возмещения) организацией полной первоначальной стоимости объекта основных средств.

С кредита В дебет

счетов Д Счет 02-1 «Износ собственных основных средств» К счетов

С – сумма износа собственных

объектов на начало месяца

Сумма износа по объектам основных Сумма начисленной амортизации (износа)

средств, выбывших из эксплуатации по за отчетный месяц по объектам: - 20, 23,

90 - различным причинам производственного назначения 25, 26, 08

непроизводственного назначения - 84

Сумма износа по основным средствам,

сданным в текущую аренду - 99

Уменьшение износа при переоценке Увеличение износа при переоценке

83- основных средств основных средств - 83

**2.4. Учет прочих затрат**

К этому элементу в составе себестоимости продукции (работ, услуг) относятся:

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;

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. К налогам, относящимся на себестоимость продукции (работ, услуг) относятся: отчисления в страховые фонды (резервы) и другие обязательные отчисления (на социальное страхование и обеспечение по оплате труда основных производственных работников, а именно, соц. страх, мед. страх. (федеральный бюджет), мед. страх. (территориальный бюджет), в пенсионный фонд), 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 и кредите счета 68.

**Расходы на подготовку и переподготовку кадров.**

К расходам на подготовку и переподготовку кадров относятся расходы, необходимые для обеспечения деятельности организации, связанные с оплатой предоставляемых в соответствии с договором с образовательным учреждением образовательных услуг, предусмотренных уставом образовательного учреждения, а также дополнительного образования кадров этой организации.  
  
Вышеуказанные расходы подлежат включению в себестоимость продукции (работ, услуг) при условии заключения договоров с государственными и негосударственными профессиональными образовательными учреждениями, получившими государственную аккредитацию, а также зарубежными образовательными учреждениями.

Согласно «Положению о составе затрат ...» в себестоимость включаются затраты, связанные с подготовкой и переподготовкой кадров: платой за обучение по договорам с учебными заведениями для подготовки, повышения квалификации и переподготовки кадров, если это обусловлено производственной необходимостью.

Расходы на подготовку и переподготовку кадров устанавливаются приказом Минфина РФ от 15 марта 2000 г. № 26н «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), и порядок их применения». Этот приказ определяет, что затраты на обучение подлежат включению в себестоимость продукции (работ, услуг) в пределах 4% расходов на оплату труда, включаемых в себестоимость. При этом обязательно следует заключать договоры с учебными заведениями, имеющими государственную лицензию (получившими государственную аккредитацию), а также с зарубежными образовательными учреждениями.

Для целей обложения налогом на прибыль превышение фактической суммы оплаты обучения над нормируемой величиной исключается из налогооблагаемой базы и финансируется за счет чистой прибыли.

Плата за обучение включается в совокупный налогооблагаемый доход физических лиц во всех случаях, кроме случаев оплаты профессиональной подготовки и повышения квалификации своих работников, организуемой предприятиями, учреждениями и организациями за свой счет в порядке ст. 184 КЗОТ РФ (из письма Госналогслужбы РФ от 28 сентября 1993 г. № НП-6-03/333 «Об отдельных вопросах налогообложения физических лиц».

Оправдательными документами расходов на подготовку и переподготовку кадров служат:

1. утвержденная программа подготовки, переподготовки и повышения квалификации кадров, обусловленная производственной необходимостью;
2. приказы о направлении своих сотрудников в соответствующие учебные заведения, имеющие государственную лицензию.

Специальность (направление) обучения сотрудника должна соответствовать квалификационным требованиям, предъявляемым к занимаемой данным сотрудником должности согласно Квалификационному справочнику должностей руководителей, специалистов и служащих (постановление Госкомтруда СССР и ВЦСПС № 102/6-142 от 27 марта 1986 г).

Обязательные условия включения в себестоимость (а для целей налогообложения учтены все превышения над суммой свыше 4% от фонда оплаты труда) затрат на обучение сотрудников:

1. предприятие должно иметь перспективный план подготовки, переподготовки и повышения квалификации сотрудников с разбивкой по годам в разрезе должностей согласно штатному расписанию и соответствующим им специальностям;
2. договор на обучение заключается организацией с образовательным учреждением, имеющим государственную лицензию и выдающим по окончании курса обучения документ государственного образца (удостоверение, свидетельство, диплом), копия которого должна храниться в бухгалтерии. Исключение сделано для зарубежных образовательных учреждений;
3. в договоре с учебным заведением отсутствуют фамилии сотрудников, направленных на обучение, указывается только количество человек по каждой специальности;
4. конкретные фамилии указываются в дополнительном к договору документе;
5. специальности (направления) обучения должны соответствовать квалификационным требованиям, предъявляемым к сотрудникам, занимающим соответствующие должности;
6. для направления сотрудников на обучение издается приказ по организации с указанием основания (ст.184 КЗОТ РФ и план повышения квалификации).

Если не выполнены все эти условия, затраты могут быть:

1. отнесены исключительно за счет чистой прибыли;
2. включены в совокупный доход обучающихся (для исчисления подоходного дохода);
3. на них должно быть произведено начисление за счет чистой прибыли страховых взносов во внебюджетные фонды.

Если обучающимся необходимы не документы, а только новые знания, целесообразно заключать договоры на участие в информационно-консультационных семинарах по конкретным тематическим вопросам. В этом случае затраты на консультации в полном объеме включаются в себестоимость (основание: 1. «Положение о составе затрат ...», 2, письмо Государственной налоговой инспекции по г. Москве № 11-13/11112 от 29 августа 1995 г. «О порядке отнесения затрат, связанных с проведением консультационных семинаров»).

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Нормы расходовна подготовку и переподготовку кадров  на договорной основе с учебными заведениями  (Вид расходов: расходы, необходимые для обеспечения деятельности организации, связанные с оплатой предоставляемых в соответствии с договором с образовательным учреждением образовательных услуг, предусмотренных уставом образовательного учреждения, а также дополнительного образования кадров организации) |  |  |
| Период действия | Лимит | Основание |
| 2001 год | Не более 4% от расходов на оплату труда работников, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) | п.3 приказа Минфина   … России от 15.03.2000 N 26н |
| 2000 год с 1 апреля | Не более 4% от расходов на оплату труда работников, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) | п.3 приказа Минфина России  ………от 15.03.2000 N 26н |
| с 1 января по 31 марта | Не более 2% от расходов на оплату труда работников, включаемых в себестоимость. продукции (работ, услуг) | п.3 письма Минфина ………России от 06.10.92 N 94 |
| 1999 год –1992 год (с 01.07.92) | Не более 2% от расходов на оплату труда работников, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) | п.3 письма Минфина ……… России от 06.10.92 N 94 |

**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».

Названное постановление предусматривает следующий порядок распределения средств экологических фондов:

**•** 60% мобилизованных средств направляется на реализацию природоохранных мероприятий местного (городского, районного) значения с зачислением соответствующих сумм на счета городских, районных экологических фондов;

• 30% средств остается в распоряжении экологических фондов субъектов РФ;

**•** 10% средств перечисляется в Федеральный экологический фонд РФ на реализацию природоохранных мероприятий федерального значения.

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.

Действующее законодательство предусматривает следующие *ставки и порядок исчисления* платы за загрязнение окружающей природной среды. С 27 ноября 1992 г. установлены базовые нормативы платы за выброс или сброс 1 т загрязняющих веществ, размещение 1 т или 1 куб, м отходов.

Базовые нормативы платы за выбросы, сбросы загрязняющих веществ в окружающую природную среду и размещение отходов разработаны в соответствии с постановлением Правительства РФ от 28 сентября 1992 г. № 632 «Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия» и утверждены Министерством охраны окружающей среды и природных ресурсов РФ. В дальнейшем ежегодно производилась индексация платы за загрязнение окружающей природной среды. Индексация платы производится в рамках законов о федеральном бюджете на соответствующий год. Так, в 1997 г. Федеральным законом «О бюджете на 1997 г.» индекс платы установлен равным 42 к базовому нормативу.

За сверхлимитные выбросы, сбросы загрязняющих веществ нормативы платы повышаются в 5 раз.

Названные правительственные документы определяют методику корректировки базовых нормативов платы с помощью соответствующих коэффициентов, учитывающих экологические факторы, экологическую ситуацию и экологическую значимость состояния атмосферного воздуха и почвы территории экономических районов РФ. Эти коэффициенты введены для 11 экономических районов. Для атмосферного воздуха, например, они изменяются от 1,0 в Дальневосточном районе до 2,0 в Уральском, для почвы — от 1,1 в Восточно-Сибирском и Дальневосточном до 2,0 в Центрально-Черноземном.

Также утверждены коэффициенты экологической ситуации и экологической значимости состояния водных объектов по бассейнам основных рек. Все эти коэффициенты могут увеличиваться до двух раз для природопользователей, расположенных в зонах экологического бедствия, районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, на территориях национальных парков, особо охраняемых и заповедных территориях, в эколого-курортных регионах, а также на территориях, включенных в международные конвенции. Для природопользователей, осуществляющих выбросы загрязняющих веществ в атмосферу городов и крупных промышленных центров, коэффициенты могут увеличиваться на 20%.

Нормативными документами установлен следующий *порядок перечисления в экологические фонды* платы за загрязнение окружающей природной среды. Эти 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.

Плательщик имеет право осуществлять перечисления причитающихся платежей за различные виды загрязнения как отдельными платежными поручениями, так и одним платежным поручением, в котором суммируются все виды платежей. В этом случае в графе «Назначение платежа» платежного поручения (либо реестра к нему) приводится расшифровка причитающейся к перечислению суммы по видам загрязнения.

В случае несвоевременного внесения платежей к плательщикам применяют *санкции* в форме пени в размере 0,7% суммы невнесенного платежа за каждый календарный день просрочки, начиная со дня, следующего за установленным сроком внесения платежа, по день фактической уплаты включительно.

Бухгалтерский *учет* операций, связанных с перечислением платы в экологические фонды, осуществляется исходя из требования, что платежи за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, осуществляемые в пределах лимита, относятся на себестоимость продукции, сверхлимитные платежи финансируются за счет прибыли.

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».

29 декабря 2000 года было принято распоряжение губернатора "Об индексации платы за загрязнение окружающей природной среды на 2001 год".  
Пункт 1 указанного распоряжения содержит норму, согласно которой с 01 января 2001 года вводится коэффициент индексации платы за загрязнение окружающей природной среды, равный 94.  
Вместе с тем, согласно Письму Министерства природных ресурсов Российской Федерации от 27 ноября 2000 г. ° ВП-61/6349 "Об индексации платы за загрязнение окружающей природной среды на 2001 год", региональный коэффициент индексации платы на 2001 год рассчитывается территориальными органами Министерства природных ресурсов и утверждается органами исполнительной власти республик в составе Российской Федерации, краев, областей, автономных образований, городов Москвы и Санкт - Петербурга. При этом, территориальным органам Министерства природных ресурсов следует обеспечить дифференцированный подход к установлению коэффициента индексации платы на уровне района, города и природопользователя.

**Командировочные расходы.** Согласно «Положению о составе затрат ...» в себестоимость продукции (работ, услуг) включаются расходы на командировки, связанные с производственной деятельностью, включая расходы по оформлению заграничных паспортов и других выездных документов.

Оформление командировок должно соответствовать Инструкции Минфина СССРи Госкомтруда СССР «О служебных командировках в пределах СССР»от 7 апреля 1988 г. № 62. В себестоимость можно включать только расходы по командировке, связанные с производственной деятельностью. Они относятся на издержки обращения текущего года.

С 1 января 2002 года будут введены новые нормы возмещения командировочных расходов на территории Российской Федерации. Эти нормы по сравнению с действующими сейчас несколько увеличены.

Новые нормы оплаты проживания и суточные утверждены приказом Минфина России от 06.07.2001 № 49н "Об изменении норм возмещения командировочных расходов на территории Российской Федерации", который 2 августа 2001 года был зарегистрирован Минюстом России (№ 2836). Итак, сумма суточных, которую можно относить на себестоимость, увеличена с 55 до 100 рублей. Оплата расходов по найму при наличии документального подтверждения увеличена с 270 до 550 рублей, а без такового - с 7 до 12 рублей.

Оплата билетов и счетов за проживание в гостинице включается в себестоимость в фактических размерах. Все превышения по сравнению с лимитами увеличивают налогооблагаемую базу по налогу на прибыль.

Превышение фактически выплаченных физическим лицам сумм компенсаций за проживание в гостинице, не увеличивая их совокупный доход для исчисления подоходного налога, должно включаться в расчет страховых взносов в Пенсионный фонд РФ, относимых на чистую прибыль.

Суточные, выплаченные сверх лимитов, подлежат отнесению на чистую прибыль с включением в совокупный доход физического лица для исчисления подоходного налога. На эти суммы надлежит также начислить страховые взносы в социальные внебюджетные фонды с отнесением этих сумм на чистую прибыль.

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 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).

Применение одного из способов по группе однородных НМА производится в течение всего их срока полезного использования. В течение срока полезного использования НМА начисление амортизационных отчислений не приостанавливается, кроме случаев консервации организации.

Годовая сумма начисления амортизационных отчислений определяется:

при линейном способе - исходя из первоначальной стоимости НМА и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта;

при способе уменьшаемого остатка - исходя из остаточной стоимости НМА на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

В течение отчетного года амортизационные отчисления по НМА начисляются ежемесячно независимо от применяемого способа начисления в размере 1/12 годовой суммы. В сезонных производствах годовая сумма амортизационных отчислений по НМА начисляется равномерно в течение периода работы организации в отчетном году. При способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) начисление амортизационных отчислений производится исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости НМА и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования НМА. 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).

Для отдельных групп НМА срок полезного использования определяется исходя из количества продукции или иного натурального показателя объема работ, ожидаемого к получению в результате использования этого объекта. По НМА, по которым невозможно определить срок полезного использования, нормы амортизационных отчислений устанавливаются в расчете на двадцать лет (но не более срока деятельности организации). Срок полезного использования НМА не может превышать срок 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). Применение одного из способов отражения в бухгалтерском учете амортизации по группе однородных НМА производится в течение всего срока их полезного использования. Если амортизационные отчисления по каким-либо НМА отражаются в бухгалтерском учете путем уменьшения их первоначальной стоимости, то после полного погашения этой стоимости данные объекты продолжают отражаться в бухгалтерском учете (до прекращения срока действия патента, свидетельства, других охранных документов) в условной оценке, принятой организацией, с отнесением суммы оценки на финансовые результаты организации.

На основе постановления № 632 в связи с изменением уровня цен на природоохранное строительство и природоохранные мероприятия проводились индексации в 1995-99 годах. Так, федеральный коэффициент индексации в 2001 году составляет 94, т.е. базовые нормативы платы, утвержденные в 1992 году, увеличены в 94 раза. Об этом было сообщено письмом МПР России от 27 ноября 2000 года № ВП-61/6349.

Дебет 08 Кредит 83 *}* 16000 руб. - отражена рыночная стоимость безвозмездно полученного объекта НМА. Дебет 04 Кредит 08 *}* 16000 руб. - введен объект НМА в эксплуатацию.

Данная сумма отражается по *стр. 4.17* Справки о порядке определения данных, отражаемых по строке 1 "Расчета (налоговой декларации) налога от фактической прибыли".

*С 1 января 2001 г.* согласно п. 1 ст. 172 Налогового кодекса РФ, как и ранее, НДС по нематериальным активам возмещается из бюджета в полном размере, но только после того. как эти активы будут приняты к бухгалтерскому учету.

С марта 2001 г. организация ежемесячно начисляет по данному активу амортизацию:

*Дебет 26 Кредит 05(или 04)} 66*,67руб. (16000 руб. \* 5% : 12 мес.)-на числена амортизация НМА за отчетный месяц; *Дебет 83 Кредит 80}* 66,67 руб. - включена во внереализационные доходы часть стоимости безвозмездно полученного объекта НМА за отчетный месяц.

Общая сумма внереализационных доходов за I квартал 2001 г., списаннаясо *счета 83* в *кредит счета 80,* отражается по *стр. 5.6* Справки.

При использовании *нового плана счетов две* последние проводки записываются следующим образом:

*Дебет 26 Кредит 05 (или 04)}* 66,67 руб. (16000 руб. \* 5% : 12мес.) - начислена амортизация НМА за отчетный месяц, *Дебет 98 Кредит 91}* 66,67 руб. - включена во внереализационные доходы часть стоимости безвозмездно полученного объекта НМА за отчетный месяц.

В конце квартала составляется оборотная ведомость по всем счетам.[[14]](#footnote-14)\*

**Глава 3. Совершенствование учета затрат**

**3.1. Автоматизация бух. учета**

Не смотря на то, что в мире существует более тысячи тиражируемых бухгалтерских пакетов различной мощности и стоимости, российские бухгалтеры и предприниматели предпочитают отечественные пакеты, более подходящие для условий переходной экономики и быстрой смены законодательных актов, регулирующих порядок бухгалтерского учета. Сегодня мы анализируем уже третье поколение российских автоматизированных бухгалтерских систем. Этапы автоматизации бухгалтерского учета в России Первый этап разработки программ автоматизации бухгалтерского учета совпал по времени с перестройкой, когда в России появилась реальная потребность в программных продуктах такого типа для нужд малых предприятий и кооперативов, обслуживания временных трудовых коллективов и других новых субъектов бухгалтерского учета. Этот период характеризовался массовым ввозом в нашу страну персональных компьютеров, что в значительной степени обусловило выбор последних в качестве основной аппаратной платформы для бухгалтерских разработок. Большинство программ создавалось в виде АРМ (автоматизированных рабочих мест) и предназначалось для эксплуатации на автономных компьютерах. В это время были популярны первые бухгалтерские программы: "Финансы без проблем" ("Хакерс Дизайн"), "Турбо-бухгалтер" ("ДИЦ"), "Парус" ("Парус").

Второй этап был связан с развитием коммерческих структур и началом приватизации. Десятки тысяч создаваемых ТОО, АОЗТ и кооперативов нуждались в бухгалтерском учете. На волне всеобщей коммерциализации наблюдался бурный рост тиражируемых разработок, в значительной степени вытеснивших заказные. Энтузиастов-одиночек и временные трудовые коллективы сменили профессиональные группы специалистов, объединившихся в собственные компании, которые хотели получать прибыль с продаваемого тиража бухгалтерских программ. Именно тогда были образованы сегодняшние фирмы-лидеры: "1С", "Диасофт", "Омега", R-Style Software Lab.

Современный (третий) этап развития бухгалтерских систем характеризуется созданием интегрированных программных средств, объединяющих несколько предметных областей автоматизации. Приведу пример существующих сейчас систем 1C бухгалтерия, Aubi, ИНФО – Бухгалтер, БЭСТ, АККОРД, ABACUS и другие. Если не брать во внимание умышленные противоправные действия, то все ошибки бухгалтерского учета совершаются либо по небрежности (например, арифметические ошибки), либо из - за незнания особенностей ведения бухгалтерского учета в России. Такие ошибки практически неизбежны при ручном учете. Поэтому большинство фирм переходит к автоматизированному бухгалтерскому учету. Безусловно, компьютерная программа не заменит грамотного бухгалтера, но позволит сэкономить его время и силы за счет автоматизации рутинных операций, найти арифметические ошибки в учете и отчетности, оценить текущее финансовое положение предприятия и его перспективы.

Способ обработки хозяйственных операций при ведении бухгалтерского учета оказывает существенное влияние на организационную структуру фирмы, а также на процедуры и методы внутреннего контроля. Компьютерная технология характеризуется рядом особенностей, которые следует учитывать при оценке условий и процедур контроля. Ниже приведены отличия компьютерной обработки данных от неавтоматизированной.

Единообразное выполнение операций. Компьютерная обработка предполагает использование одних и тех же команд при выполнении идентичных операций бухгалтерского учета, что практически исключает появлению случайных ошибок, обыкновенно присущих ручной обработке. Напротив, программные ошибки (или другие систематические ошибки в аппаратных либо программных средствах) приводят к неправильной обработке всех идентичных операций при одинаковых условиях.

Разделение функций. Компьютерная система может осуществить множество процедур внутреннего контроля, которые в неавтоматизированных системах выполняют разные специалисты. Такая ситуация оставляет специалистам, имеющим доступ к компьютеру, возможность вмешательства в другие функции. В итоге компьютерные системы могут потребовать введения дополнительных мер для поддержания контроля на необходимом уровне, который в неавтоматизированных системах достигается простым разделением функций. К подобным мерам может относится система паролей, которые предотвращают действия, не допустимые со стороны специалистов, имеющих доступ к информации об активах и учетных документах через терминал в диалоговом режиме.

Потенциальные возможности появления ошибок и неточностей. По сравнению с неавтоматизированными системами бухгалтерского учета компьютерные системы более открыты для несанкционированного доступа, включая лиц, осуществляющих контроль. Они также открыты для скрытого изменения данных и прямого или косвенного получения информации об активах. Чем меньше человек вмешивается в машинную обработку операций учета, тем ниже возможность выявления ошибок и неточностей. Ошибки, допущенные при разработке или корректировке прикладных программ, могут оставаться незамеченными на протяжении длительного периода.

Потенциальные возможности усиления контроля со стороны администрации. Компьютерные системы дают в руки администрации широкий набор аналитических средств, позволяющих оценивать и контролировать деятельность фирмы. Наличие дополнительного инструментария обеспечивает укрепление системы внутреннего контроля в целом и, таким образом, снижение риска его неэффективности. Так, результаты обычного сопоставления фактических значений коэффициента издержек с плановыми, а также сверки счетов поступают к администрации более регулярно при компьютерной обработке информации. Кроме того, некоторые прикладные программы накапливают статистическую информацию о работе компьютера, которую можно использовать в целях контроля фактического хода обработки операций бухгалтерского учета.

Инициирование выполнения операций в компьютере. Компьютерная система может выполнять некоторые операции автоматически, причем их санкционирование не обязательно документируется, как это делается в неавтоматизированных системах бухгалтерского учета, поскольку сам факт принятия такой системы в эксплуатацию администрацией предполагает в неявном виде наличие соответствующих санкций.

**3.2. Реформирование бух. учета**

Бухгалтерский учет носит общехозяйственный характер и поэтому присущ и необходим любому обществу. В Российской Федерации, как и в других странах, разработана и действует своя национальная система бухгалтерского учета, которая более полно и точно учитывает специфику экономических отношений и традиций государства.

Изменения и нововведения в области бухгалтерского учета связаны с формированием системы соответствующей и складывающейся у нас сегодня модели хозяйствования с учетом новых требований рыночной экономики.

Последняя вызвана развитием рыночных отношений, взаимосвязей и взаимозависимостей в работе с иностранными инвесторами и инвестициями, с увеличением объема товарных и расчетных отношений с ними и с их банками. В связи с этим требуется ориентация бухгалтерской информации на международные стандарты, т.е. она должна быть достаточной, уместной, необходимой и понятной иностранным пользователям для анализа, контроля и управления с их стороны своими вложениями.

В качестве такого ориентира выбраны принципы, содержащиеся в системе Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), как наиболее адекватно отражающей потребности рыночной экономики.

Говоря о международных стандартах, отметим, что они обобщаютопыт многих стран, где заметная роль отводится США. Действующие международные стандарты бухгалтерского учета используютсяв разных странах по-разному, так как в основе каждого лежат национальные системы бухгалтерского учета, но с применением (адаптацией) некоторых или большинства международных стандартов. Определяющей в разработке указанных стандартов является национальная система бухгалтерских стандартов и процедур США — ГААП.

Необходимо отметить, что страны с близкими социально-экономическими условиями имеют немало общего в принципах ведения бухгалтерского учета. На сегодня различают три модели учетных систем:

1) англо (британско) - американская (США, Великобритания, Канада, Голландия и др.) с ориентацией на интересы акционеров, кредиторов и широким участием профессионалов в формировании стандартов бухгалтерского учета;

2) континентальная (европейская) (Германия, Франция), при которой приоритет интересов отдается банкам, предусматривается государственное регулирование стандартов учета с меньшим объемом отличий между бухгалтерским и налоговым учетом;

3) южноамериканская (Бразилия, Аргентина и др.), которая носит законодательный характер в расчете на государственный контроль за исполнением налоговой политики и на корректировку финансовой отчетности с темпами инфляции.

Поэтому любая страна, ставя задачу реформирования бухгалтерского учета, должна добиться того, чтобы бухгалтерская информация могла быть использована не только на внутреннем рынке, но и на международном уровне. Это значит, что информация должна отвечать требованиям понятности, уместности, достоверности и сопоставимости.

Все они необходимы пользователям, выступающим в качестве учредителей организаций, руководителей контролирующих и налоговых органов.

*Понятность* относится к раскрытию существа произведенных хозяйственных операций, свидетельствующих о деятельности организации, о ее экономическом состоянии, ресурсах, имуществе, обязательствах и о принятой системе бухгалтерского учета.

*Уместной* считается информация, если она оказывает помощь пользователям в оценке отдельных событий, прогнозировании финансовых результатов деятельности организации, принятии управленческих решений.

*Достоверность —* одно из основных требований пользователей, так как это так называемая защищенная информация, необходимая для выводов и решений.

*Сопоставимость информации —* база для анализа и прогнозирования, т.е. выявления экономического роста хозяйствующего субъекта или нарастания проблем экономического спада. Отсюда требования в постоянстве учетной политики организации из года в год.

Далее назовем международные принципы представления бухгалтерской отчетности. Ее подразделяют на два вида:

*статическую —* в виде бухгалтерского баланса, отражающего состояние (остатки) финансово-хозяйственной деятельности организации на определенную дату;

*динамическую —* как отчет о прибылях и убытках, отражающий совокупные результаты деятельности организации за определенный период.

При этом в основу формирования бухгалтерского баланса положены следующие принципы: хозяйственной единицы, действующего предприятия, денежного измерения, двойной записи, которые хорошо нам известны как допущения определяющие учетную политику.

В конечном итоге бухгалтерский баланс это: Активы = Обязательства +Капитал,

или равенство сумм хозяйственных средств и их источников.

Динамическая бухгалтерская отчетность состоит из двух частей. Первая часть отражает приток (увеличение) активов и относится к категории доходов; вторая — означает отток (уменьшение) активов, которые были использованы для получения доходов и относятся к категории расходов.

Прибыль рассчитывается как превышение суммы доходов над суммой расходов.

Принципы составления динамической бухгалтерской отчетности (тоже в некоторых случаях соответствуют допущениям): принцип периодичности, консерватизма, начислений, увязки доходов с расходами, последовательности взаимосвязи бухгалтерского и налогового учета.

*Принцип периодичности* свидетельствует о необходимости регулярно, в течение установленного учетного периода, иметь информацию о результатах хозяйственной деятельности организации, для оценки ее работы (руководителям, учредителям, контролирующим налоговыморганам).

*Принцип консерватизма* раскрывает свое содержание в двух аспектах:

доход признается только тогда, когда на это есть обоснованная возможность и необходимость;

расход признается сразу же, как только возникает обоснованная возможность.

Это говорит о том, что последствия, связанные с убытком и банкротством, значительно более серьезны, чем последствия получения прибыли. Значит, оценивать и отражать прибыли и убытки следует по разным правилам.

*Принцип начисления* означает, что при определении прибыли достаточно сопоставить объем реализованной продукции с ее себестоимостью независимо от того, когда произошла оплата.

П*ринцип увязки доходов с расходами* требует при расчете прибыли за определенный период учитывать только расходы текущего периода без участия расходов будущих периодов.

*Принцип последовательности требует* постоянства правил учетной политики из года в год для осуществления анализа финансовой отчетности.

*Принцип взаимосвязи бухгалтерского и налогового учета* свидетельствует о различных подходах к величине прибыли, что требует корректировки для целей налогообложения.

Указанные принципы и требования к ведению бухгалтерского учета, заложенные в международных стандартах, позволяют сделать вывод, что существующие сегодня в Российской Федерации стандарты во многом совпадают. Итогом последнего служит программа реформирования бухгалтерского учета.

Эта программа содержит три главные составные части, каждая из которых обязательна для ее выполнения в целом: 1) нормативное обеспечение; 2) становление профессии бухгалтера; 3) учебно-методическая.

1. *Нормативное обеспечение способствует* улучшению организации и ведения бухгалтерского учета. В настоящее время Министерство финансов РФ разрабатывает нормативные документы, приравненные к международным стандартам. В основном это Положения по бухгалтерскому учету и Методические рекомендации по отражению в бухгалтерском учете отдельных операций.

Применение нормативных актов обеспечивает бухгалтерским службам организаций грамотное решение задач при составлении отчетности и защиту информации при общении с налоговыми службами.

Введение нового Плана счетов бухгалтерского учета, составление соответствующих вычислительных программ, выполняющих учетные задачи, задачи анализа и контроля хозяйственной деятельности организации.

*2. Становление профессии бухгалтера* сводится к повышению статуса профессионального бухгалтера через аттестацию. С этой целью создан институт профессиональных бухгалтеров. Аттестацию планируется ввести для бухгалтеров, работающих в организациях, подлежащих проведению обязательного аудита. Бухгалтер в своей деятельности в настоящее время должен уделять внимание экономическому анализу, управлению денежными потоками, т.е. тому, что называется финансовым менеджментом. Бухгалтер должен уйти от роли фиксатора происходящих событий и стать прогнозистом, должен подсказать руководителю действия, способствующие улучшению финансового состояния организации, передав техническую часть работы машинам. Ведь сегодня в России существует около 400 программ компьютерной обработки в бухгалтерском учете. Это дает возможность говорить о развитой компьютерной индустрии в этой области.

3. Третья составная часть программы — *учебно-методическая— связана* с разработкой новых учебных программ, различных пособий, практических задач, способствующих подготовке специалистов-бухгалтеров профессионалов в соответствии с требованиями международных стандартов.

**Заключение**

В результате проведенной работы хотелось затронуть гораздо больше вопросов касающихся учета затрат на производство, а поэтому рассчитываю, что шире и в более полном объеме я постараюсь отразить данную тему в дипломной работе.

Рассуждая об объективности и необходимости изучения вопроса связанного с затратами на производство, нельзя не заметить, что в настоящее время в России еще в недостаточной степени созданы условия для устойчивого долговременного роста и остаются факторы, которые способны оказать негативное влияние на перспективы развития отечественной экономики, прежде всего:

низкий уровень капитализации российских банков;

ускорение морального и физического износа производственной базы;

возможное ухудшение внешнеэкономической конъюнктуры, включая снижение цен на энергоносители и замедление темпов роста мировой экономики.

Позитивные тенденции развития российской экономики, проявившиеся в пост кризисный период, благоприятная внешнеэкономическая конъюнктура, внутренняя социально-экономическая стабильность и начало реализации мер долгосрочной экономической стратегии Правительства Российской Федерации позволили в целом сохранить положительную динамику важнейших макроэкономических показателей на протяжении двухтысячного и следующего за ним года.

На фоне данной экономической реалии необходимо повысить заинтересованность самих организаций в использовании учетной информации для целей оперативного руководства и управления. Более детальное изучение вопроса затрат на производство продукции (работ, услуг) позволит руководителям и бухгалтерам организаций правильно увидеть статьи расходов и умело составить отчет о производственных затратах, а это в свою очередь создаст благоприятную почву для выживания и процветания предприятия в жестких условиях рыночной экономики.

По прочтении курсовой работы можно придти к ряду заключений. Во-первых, учет затрат на производство не возможен без знаний о классификации затрат по экономическим элементам. Однако знание классификаций не сможет обеспечить безупречный учет затрат на производство, для этого здесь, и приведены другие виды классификаций затрат на производство, а так же дан конкретный перечень затрат, входящих в ту или иную классификацию. Во-вторых, учет затрат на производство осуществим в соответствии с Положением о бухгалтерском учете, и ведется по плану счетов бухгалтерского учета, без умения, обращаться с которым данный учет также не осуществим. В-третьих, учет затрат на производство может быть осуществлен несколькими методами, выбор которых зависит от отрасли, в которой занято данное предприятие, организации производства на данном предприятии, мнения администрации, условий рынка и ряда других факторов. Причем, как оказалось, возможно, и их совместное использование, если того требуют обстоятельства или применение смешенного метода учета являет собой вариант более выгодного ведения хозяйственной деятельности предприятия. В четвертых, ведение учета затрат на производство, представляет собой часть бухгалтерского учета, ведение которого обязательно для всех юридических лиц, занимающихся любыми видами деятельности, согласно законам РФ. А это значит, что развитие производственных отношений будет подталкивать предприятия вести учет более тщательно, ибо он будет все более и более контролируемым со стороны государства. В-пятых, одной из важных задач является автоматизация бухгалтерского учета, что обуславливает широкое применение САБУ в современной России. В-шестых, изменения и нововведения в области бухгалтерского учета связаны с переходом на международные стандарты. Все эти факторы и резервы, как правило, лежат в основе планирования дальнейшей деятельности предприятия и их расчеты необходимы для построения диаграмм, наглядно демонстрирующих перспективы развития предприятия.

Очевидно, что учет затрат на производство имеет самые неограниченные перспективы развития, т. к. современная рыночная экономика со своей, все нарастающей степенью конкуренции, обязывает предприятия задуматься над своими затратами на производство с целью более свободного маневрирования своей продукции на рынке.

**Список использованной литературы**

1. «О бухгалтерском учете» ФЗ №129 от 21 ноября 1996 года
2. Постановление Правительства РФ от 5.08.92 г. № 552 “Об утверждении положения 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” (с изменениями и дополнениями, утвержденными Правительством Российской Федерации).
3. Приказ МФ РФ от 06 мая 1999 года №33н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99.
4. Налоговый Кодекс Российской Федерации.
5. Пошерстник Н. В., Пошерстник Е. Б. «Документооборот в бухгалтерском учете», 2001г.
6. Е.П. Козлова, Т.Н. Бабченко, Е. Н. Галанина «Бухгалтерский учет», Москва 2000г.
7. Н.П.Кондраков «Бухгалтерский учет» 2-е, 3-е издание 1999, 2001 г.
8. Л.М.Полковский «Основы бухгалтерского учета» 2000 г.
9. Бухгалтерский учет: Учебник. / Под ред. А. Д. Ларионова. –М.: «Проспект»,1999.-392с.
10. Н. Л. Вещунова, Л. Ф. Фомина «Бухгалтерский учет», Москва 2000г.
11. Н. В. Миляков «Налоги и налогообложение в РФ», 2000г. Москва.

**Приложение**

№ 1 Журнал-ордер № 10

№ 2 Журнал-ордер № 10 /1

№3 Ведомость № 12

№ 4 Ведомость № 15

№ 5 Главная книга по сч. 02

№ 6 Главная книга по сч. 10

№ 7 Главная книга по сч. 70

№ 8 Главная книга по сч. 20

№ 9 Нормы амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов (выписка)

№ 10 Разработочная таблица ф. № 6 по основным средствам в эксплуатации

№ 11 Справка бухгалтерии – расчет сумм начисленной амортизации

№ 12 Расчет о движении материалов

№ 13 Сводный баланс по сч. 10, 60, 21, сч. 71

№ 14 Расчетно-платежная ведомость

№ 15 Отчет о движении материалов(накладная, доверенность, акты раскроя)

№ 16 Оборотная ведомость 2001г., 1 кв.

1. \* Главная книга по счету 20. Приложение № 8. [↑](#footnote-ref-1)
2. \* Отчет о движении материалов. Приложение № 15. [↑](#footnote-ref-2)
3. 1 Акт раскроя. Приложение № 16. [↑](#footnote-ref-3)
4. 2 Главная книга по счету 10, сводный баланс по счету 10. Приложение № 6, № 13. [↑](#footnote-ref-4)
5. \* Ведомость № 12, 15. Приложение № 3,4 [↑](#footnote-ref-5)
6. Главная книга по счету 70. Приложение № 7. [↑](#footnote-ref-6)
7. Журнал-ордер № 10, 10/1. Приложение № 1, 2. [↑](#footnote-ref-7)
8. \* Расчетно-платежная ведомость. Приложение № 12. [↑](#footnote-ref-8)
9. \* Справка бухгалтерии – расчет сумм начисленной амортизации. Приложение № 11. [↑](#footnote-ref-9)
10. 1 Разработочная таблица ф. № 6 по основным средствам в эксплуатации. Приложение № 10. [↑](#footnote-ref-10)
11. 2 Нормы амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов(выписка). Приложение № 9 [↑](#footnote-ref-11)
12. 1 Разработочная таблица ф. № 6 по основным средствам в эксплуатации. Приложение № 10. [↑](#footnote-ref-12)
13. 2 Главная книга по счету 02. Приложение № 5. [↑](#footnote-ref-13)
14. \* Оборотная ведомость. Приложение № 17. [↑](#footnote-ref-14)