Петрозаводский Государственный Университет

Название предмета «Экономика предприятия»

# КУРСОВАЯ РАБОТА

**Затраты предприятия.**

**Себестоимость продукции и услуг предприятия.**

|  |  |
| --- | --- |
|  | **Выполнил:** студентка II курса  специальности «Бухгалтерский учет» IV группы  Пупкин Б.Н.  . |
|  | **Руководитель:**К. Э. Н., Доцент Мосягин |

### Петрозаводск 1999

#### План

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

2. Себестоимость, группировка затрат и методы калькуляции.........…………..5

2.1 Понятие и сущность себестоимости , её экономическое

значение………………………………………………………………....5

2.2 Виды себестоимости..................................................…..……………..7

2.3 Классификация (группировка) затрат, образующие себестоимость

продукции................…………………………………………….……….....8

2.4 Методы учета затрат и калькуляция.....……………………...............10

3. Значение Положения о составе затрат и динамика его развития..................12

4. Общее принципы Положения о составе затрат…………………...................13

5.Структура затрат. Основные элементы затрат, формирующих себестоимость продукции (работ, услуг)………………………………………………….17

5.1 Затраты предприятия…………………................................................17

5.2 Материальные затраты……………….................................................18

5.3 Затраты на оплату труда.................…………………..........................18

5.4 Отчисления на социальные нужды.......…………………...................19

5.5 Амортизация основных фондов, НМА и прочие затраты .................19

6. Порядок формирования финансовых результатов,

учитываемых при налогообложении прибыли............………........………..23

7. Анализ себестоимости продукции и путей её снижения…….………..……25

8. Заключение............................................................…………..….....................28

9. Список использованной литературы..................………………….................29

1. **Введение**

Формирование издержек производства и обращения, их учет имеют важное значение для предпринимательской деятельности организаций. Это важно не только во взаимосвязи с действующим в настоящее время налоговым законодательством, но и в соответствии с местом бухгалтерского учета в системе управления организацией.

Основой для разработки и реализации управленческих решений является соответствующая информация о состоянии дел в той или иной области деятельности организации в конкретный момент времени. Так, данные учета издержек производства (обращения) и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) являются важным средством выявления производственных резервов, постоянного контроля за использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов с целью повышения рентабельности производства. Это определяет, что участок издержек производства (обращения) и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) занимает наиболее важное место в системе организации.

Построение учета производственных затрат и выбор методов калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) в значительной степени зависят от особенности отрасли, типа и вида производства, характера его организации и технологического процесса, разнообразия вырабатываемой продукции, выполняемых работ и оказываемых услуг, массовости выпуска, объектов калькулирования, структуры организации и других условий. Изложенное определяет порядок документального оформления затрат, группировки и систематизации данных первичных документов, построение аналитического учета, способы исчисления себестоимости конкретных видов продукции (работ, услуг). Построение учета издержек зависит также и от того, какая информация необходима для принятия управленческих решений.

Однако в настоящее время достаточно жестко регламентированы отдельные элементы затрат, включаемых в себестоимость продукции. Основным документом является Постановление Правительства РФ от 1 июля 1995 г № 661 (ред. От 22.11.96 г.) "О внесении изменений и дополнений в положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов учитываемых при налогооблажении прибыли", а также типовые методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости строительных работ, продукции (работ, услуг) в сельском хозяйстве и научно-технической продукции.

Кроме того, немаловажно при организации бухучета затрат на производство применение отраслевых инструкций по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции в части, не противоречащей вышеназванному Положению.

Применяя в практической деятельности вышеназванное Положение о составе затрат следует строго придерживаться позиции в отношении соблюдения принципов и базовых правил бухгалтерского учета, зафиксированных в Федеральном законе РФ «О бухгалтерском учете» в ред. ФЗ от 23.07.98 № 123-ФЗ. Все произведенные организацией затраты, непосредственно связанные с производством и реализацией продукции, обусловленные технологией и организацией производства, подлежат отражению в бухучете затрат на производство.

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.

1. **Себестоимость, группировка затрат и методы калькуляции**

**2.1. Понятие и сущность себестоимости продукции (работ, услуг), её экономическое значение.**

Выпуск продукции или оказание услуг, предполагает соответствующее ресурсное обеспечение, величина которого оказывает существенное влияние на уровень развития экономики предприятия. Поэтому каждое предприятие или производственное звено должны знать, во что обходиться производство

продукции (работ, услуг). Данный фактор особенно важен в условиях рыночных отношений, так как уровень затрат на производство продукции влияет на конкурентоспособность предприятия, его экономику.

Для того чтобы знать, во что обходиться изготовление продукта, предприятие должно производить его стоимостную оценку по вещественному и количественному составу (средства и предметы труда), а также по составу и количеству затрат труда, требуемых для его изготовления.

***Издержки[[1]](#footnote-1)1 (себестоимость)*** - это денежное выражение затрат производственных факторов, необходимых для осуществления предприятием производственной и коммерческой деятельности, связанной с выпуском и реализацией продукции и оказанием услуг, то есть ***все то, во что обходиться предприятию производство и реализацию продукта (продукции).*** В соответствии с определением издержек (себестоимости) производства следует различать себестоимость производства и реализации, выпуска продукции и продаж. Себестоимость выпуска (производства) продукции характеризует в денежном измерении все материальные затраты и затраты на оплату труда, которые в том или ином производстве падают на единицу и на весь объем выпускаемой продукции. В себестоимости как в обобщающем экономическом показателе находят свое отражение все стороны деятельности предприятия: степень технологического оснащения производства и освоения технологических процессов; уровень организации производства и труда, степень использования производственных мощностей; экономичность использования материальных и трудовых ресурсов и другие условия и факторы, характеризующие производственно-хозяйственную деятельность.

Приступая к рассмотрению сложных вопросов формирования себестоимости по производству и реализации продукции (работ, услуг), необходимо рассмотреть основные положения себестоимости как экономико-правовой категории.

Хозяйственно-производственная деятельность на любом предприятии связана с потреблением сырья, материалов, топлива, энергии, с выплатой заработной платы, отчислением платежей на социальное и пенсионное страхование работников, начислением амортизации, а также с рядом других необходимых затрат. Посредством процесса обращения эти затраты постоянно возмещаются из выручки предприятия от реализации продукции (работ, услуг), что обеспечивает непрерывность производственного процесса. Для подсчета суммы всех расходов предприятия их приводят к единому показателю, представляя для этого в денежном выражении. Таким показателем и является себестоимость.

Себестоимость продукции (работ, услуг) является одним из важных обобщающих показателей деятельности фирмы (предприятия), отражающих эффективность использования ресурсов; результаты внедрения новой техники и прогрессивной технологии; совершенствование организации труда, производства и управления.

Фирмы, занимающиеся производственной деятельностью, определяют ***издержки производства****,* а фирмы, осуществляющие сбытовую, снабженческую, торгово-посредническую деятельность, - ***издержки обращения.***

Конкретный состав затрат, которые могут быть отнесены на издержки производства и обращения, регулируются законодательно практически во всех странах. Это связано с особенностями налоговой системы и необходимостью различать затраты фирмы по источникам их возмещения (включаемые в себестоимость продукции и, следовательно, возмещаемые за счет цен на нее и возмещаемые из прибыли, остающейся в распоряжении фирмы после уплаты налогов и других обязательных платежей).

В соответствии с п.1 Положения о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость, и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 01.07.95 №661 (Положение о составе затрат), себестоимость продукции (работ, услуг) представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе производства продукции (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов, а также других затрат на ее производство и реализацию.

Но, помимо затрат, прямо или косвенно обусловленных процессом производства, предприятие несет и непосредственные затраты, которые не связаны с выпуском продукции (работ, услуг) и в себестоимость, как правило, не включаются.

**2.2. Виды себестоимости**

Предприятие в процессе своей деятельности совершает материальные и денежные затраты на простое и расширенное воспроизводство основных фондов и оборотных средств, производство и реализацию продукции, социальное развитие своих коллективов и др.

По объему учитываемых затрат различаются три вида себестоимости:

1. ***цеховая себестоимость,*** включающая в себя затраты на производство продукции в пределах цеха, в частности прямые материальные затраты на производство продукции, амортизация цехового оборудования, заработная плата основных производственных рабочих цеха, социальные отчисления, расходы по содержанию и эксплуатация цехового оборудования, общецеховые расходы;
2. ***производственная себестоимость (себестоимость готовой продукции),*** кроме цеховой себестоимости, включает в себя общезаводские расходы (административно-управленческие и общехозяйственные затраты) и затраты вспомогательного производства;
3. ***полная себестоимость, или себестоимость реализованной (отгруженной) продукции,*** - показатель, объединяющий производственную себестоимость продукции (работ, услуг) и расходы по ее реализации (коммерческие затраты, внепроизводственные затраты).

Её реальное определение на предприятии необходимо для:

маркетинговых исследований и принятия на их основе решений о начале производства нового изделия (оказания нового вида услуг) с наименьшими затратами;

определение степени влияния отдельных статей затрат на себестоимость продукции (работ, услуг);

ценообразования;

правильного определения финансовых результатов работы, а соответственно и налогообложения прибыли.

Так, у предприятий, определяющих выручку по реализации продукции по оплаченным счетам, полная себестоимость представляла собой производственную себестоимость плюс некоторые коммерческие расходы, включаемые в себестоимость конкретных видов продукции (работ, услуг) прямым путем: транспортные расходы и расходы на упаковку. В то же время на себестоимость реализованной продукции относились все остальные коммерческие расходы, которые подлежали отнесению на себестоимость продукции только в момент ее реализации, т.е. оплаты. Однако после того, как было установлено, что для всех целей бухгалтерской отчетности возникает в момент ее отгрузки (выполнения работ, оказания услуг), специальное выделение этих видов себестоимости потеряло смысл, поскольку понятия отгруженной и реализованной продукции стали совпадать.

Корме того, различают плановую и фактическую себестоимость. ***Плановая себестоимость*** определяется в начале планируемого года исходя из плановых норм расходов и иных плановых показателей на этот период. ***Фактическая себестоимость*** определяется в конце отчетного периода на основании данных бухгалтерского учета о фактических затратах на производство. Плановая себестоимость и фактическая себестоимость определяются по одной методике и по одним и тем же калькуляционным статьям, что необходимо для сравнения и анализа показателей себестоимости.

**2.3. Классификация (группировка) затрат, образующие себестоимость продукции**

Для планирования, учета и анализа производственные затраты предприятия объединяются в однородные группы по многим признакам.

1. ***По видам расходов.*** Группировка по видам расходов является в экономике общепринятой и включает в себя две классификации: по экономическим элементам затрат и по калькуляционным статьям расходов.

Первая из них (по экономическим элементам) применяется при формировании себестоимости на предприятии в целом и включает в себя пять основных групп расходов:

1. материальные затраты;
2. затраты на оплату труда;
3. отчисления на социальные нужды;
4. амортизация основных фондов;
5. прочие затраты.

Вторая группа затрат (по калькуляционным статьям) используется при составлении калькуляций (расчет себестоимости единицы продукции), позволяющих определить, во что обходится предприятию единица каждого вида продукции, себестоимость отдельных видов работ и услуг. Необходимость данной классификации вызвана тем, что расчет себестоимости по вышеприведенным элементам затрат не позволяет учесть, где и в связи с чем произведены затраты, а также их характер. В то же время определение затрат по калькуляции как способ их группировки относительно конкретной единицы продукции позволяет отследить каждую составляющую себестоимости продукции (работ, услуг) на любом уровне.

Таблица: Классификация затрат по экономическим элементам и кальку-ляционным статьям.

|  |  |
| --- | --- |
| Группировка затрат на производство по экономическим элементам | Группировка затрат на производство  по калькуляционным статьям расходов |
| 1. Сырьё и основные материалы (за вычетом возвратных отходов).  2. Покупные комплектующие изделия и материалы.  3. Вспомогательные материалы  4. Топливо со стороны  5. Электроэнергия со стороны  6. Заработная плата основная и дополнительная  7. Отчисления на социальное страхование  8. Амортизация основных фондов  9. Прочие денежные расходы. | 1. Сырье и материалы  2.Покупные комплектующие изделия, полуфабрикаты и услуги кооперированных предприятий.  3. Возвратные отходы (вычитаются)  4. Топливо для технологических целей.  5. Энергия для технологических целей.  6. Основная заработная плата производственных рабочих.  7. Дополнительна заработная плата производственных рабочих.  8. Отчисления на социальное страхование.  9. Расходы на подготовку и освоение производства.  10. Расходы по содержанию и эксплуатации оборудования.  11. Цеховые расходы.  12. Общезаводские расходы.  13. Потери от брака (только производства, где потери разрешены в пределах установленных норм)  14. Прочие производственные расходы.  15. Итого производственная себестоимость.  16. Внепроизводственные расходы.  17. Итого полная себестоимость. |

По статьям расходов затраты группируются в зависимости от места и цели (назначения) их возникновения и относятся на каждый вид изделия прямым или косвенным методом. Эта классификация специфична для каждой отрасли промышленности, поэтому состав расходов в каждой отрасли различен. Как правило, по статьям расходов выделяются: а) сырье и материалы; б) топливо и энергия; в) основная и дополнительная заработная плата производственных рабочих; г) отчисления на социальное страхование; д) расходы на подготовку и освоение производства; е) расходы на содержание и эксплуатацию оборудования; ж) цеховые расходы; з) общезаводские расходы; и) прочие производственные расходы; к) внепроизводственные (коммерческие) расходы и т.д.

***2. По характеру участия в создании продукции (работ, услуг)*** Выделяют основные расходы, непосредственно связанные с процессом изготовления продукции, в частности, затраты сырья, основных материалов и комплектующих, топлива и энергии, заработную плату производственных рабочих и т.д., а также накладные расходы, т.е. расходы по управлению и обслуживанию производством – цеховые, общезаводские, внепроизводственные (коммерческие), потери от брака.

***3. По изменяемости в зависимости от объемов производства.*** Затраты, которые изменяются (увеличиваются или сокращаются) пропорционально изменению объема продукции, называют условно-переменными. Затраты, которые остаются неизменными, и величина их не связана с ростом сокращения выработки продукции, называют условно-постоянными. Данная классификация затрат необходима при планировании производства, а также при анализе финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

***4. По способу отнесения на производство.*** Очень часто при калькулировании себестоимости продукции невозможно точно определить, в какой степени те или иные затраты могут быть отнесены на тот или другой вид продукции. В связи с этим все затраты предприятия подразделяются на ***прямые***, которые могут быть непосредственно отнесены на данный вид продукции (работ, услуг), и ***косвенные***, которые связаны с производством многих изделий, как правило, это все остальные затраты предприятия.

**2.4. Методы учета затрат и калькуляция**

Определение себестоимости – очень сложный процесс, причем калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) должно отвечать отраслевой специфике предприятия а также особенностям организации его производства.

Различают четыре основных метода калькулирования продукции: простой, нормативный, позаказный и попередельный.

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

***Нормативный*** применяется на предприятиях с массовым и серийным характером производства. Обязательным условием его применения является составление нормативной калькуляции по действующим на начало месяца нормам и последующее систематическое выявление в текущем порядке отклонений от этих норм (экономии и перерасхода) в конце месяца. Действующими нормами называются такие, по которым в данное время производится отпуск материалов и оплата труда.

***Показной метод учета*** применяется на предприятиях индивидуального и мелкосерийного производства, где производственные расходы учитываются по отдельным заказам на изделие или работам. Здесь фактическая себестоимость определяется по окончании выполненного заказа. Вся сумма затрат будет составлять ее себестоимость.

***Попередельный метод*** применяется на предприятиях, где исходное сырье и материалы в процессе производства проходят ряд пределов, этапов (кирпичное, текстильное), или там, где из одних исходных материалов в одном технологическом процессе производства получают различные виды продукции. При попередельном методе сначала определяется себестоимость всей продукции, а затем себестоимость ее единицы.

1. Значение Положения о составе затрат и динамика его развития

Правильное исчисление налога на прибыль предприятий и налога на добавленную стоимость непосредственно зависит от точного определения со-става затрат, относимых на себестоимость продукции (работ, услуг). В то же время необходимо учитывать, что к системе нормативного регулирования во-просов формирования себестоимости относятся несколько сотен документов, имеющих как отраслевое, так и межотраслевое значение. Однако главным но-рмативным актом среди них, является Положение о составе затрат.

В настоящее время для налогообложения не имеет практического значе-ния, какой объем затрат предприятие отнесет на фактическую себестоимость. Для налогообложения принципиальное значение имеет правильное определе-ние “налоговой себестоимости”, то есть себестоимости, которая является одной из составляющих при расчете налогооблагаемой прибыли. Даже в том случае, если предприятие отнесет на фактическую себестоимость расходы, имеющие характер капитальных вложений, но не будет учитывать данные расходы при определении налоговой себестоимости, занижения налого-облагаемой прибыли не произойдет. Более того, пострадавшей стороной в этом случае будет предприятие, поскольку оно лишиться права восполь-зоваться налоговой льготой по капитальным вложениям.

Порядок учета себестоимости в целях налогообложения. Это прямо указан в п.1 Положения : *“Для целей налогообложения произведенные организацией затраты корректируются с учетом утвержденных в установленном порядке лимитов, норм и нормативов”.*

На практике бухгалтерский учет себестоимости продукции на предпри-ятии должен выполнять в настоящее время две функции: с одной стороны – обеспечить получение достоверных данных о фактической себестоимости продукции (работ, услуг) с целью определения общего финансового резу-льтата деятельности предприятия, а с другой стороны – обеспечить учет себе-стоимости в целях налогообложения для правильного исчисления налога на прибыль. С точки зрения налогообложения важна только вторая учетная функция. Но если проблему формирования себестоимости рассматривать шире, то для правильной уплаты налога на добавленную стоимость важна первая функция. Связано это с тем, что, согласно действующему налоговому законодательству, при расчете НДС, подлежащего взносу в бюджет, идет только НДС, уплаченный поставщиками товаров, затраты по которым относятся на себестоимость продукции.

1. **Общее принципы Положения о составе затрат**

## Положение о составе затрат содержит в себе ряд общих принципов, применение которых позволяет правильно сформировать как себестоимость продукции (работ, услуг), так и определить прибыль в целях налогообложения.

## ***1.Приоритетный характер норм Положения.***

## Положение о составе затрат является общеметодическим и межотраслевым нормативным документом, регламентирующем порядок и условия формирования себестоимости на предприятиях всех отраслей экономики. Однако законодательством также предусмотрено, что соответствующие министерства и ведомства по согласованию с Министерством экономики РФ и Министерством финансов РФ в дополнение к всеобщему Положению о составе затрат могут определить отраслевые особенности состава затрат подведомственных им предприятий.

***2. Производственная направленность затрат.***

Производственная направленность затрат подчеркивается в п.1 Положения о составе затрат: *“себестоимость продукции (работ, услуг) представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе производства продукции (работ, услуг)…”* Производственная направленность – категория оценочная, но тем не менее при отнесении тех или иных затрат на себестоимость необходима, по возможности, их прямая обусловленность производственной деятельностью предприятия, а также обусловленность технологией и организацией производства.

Этот принцип действует в специальном порядке в отношении некоммерческих организаций. Так, согласно п. 10 ст. 2 Закона РФ от 27 января 1991 г. №2116-1 (в ред. Ст. от 06.01.99) “О налоге на прибыль предприятий и организаций”, некоммерческие организации являются плательщиками в бюджет налога с сумм повышения доходов над расходами, полученных от предпринимательской деятельности.

***3. Принадлежность затрат к деятельности самого предприятия.***

Данный принцип содержится в п.4 Положения о составе затрат, в соответствии с которым в себестоимость не включаются затраты по работам, выполняемым в порядке оказания помощи и участия деятельности других предприятий и организаций. Из этого принципа следует, что все расходы предприятия должны быть произведены в его интересах и относиться к деятельности именно этого предприятия. В том случае, если предприятие осуществляет расходы, имеющие производственный характер, но касаются они других предприятий и организаций, то отнесение этих затрат на себестоимость своей продукции расценивается как занижение налогооблагаемой прибыли.

Данное приложение распространяется и на взаимоотношения между материнским и дочерним предприятиями, поскольку их взаимосвязь и взаимозависимость не нашла отражения в налоговом законодательстве. В связи с этим данные структуры рассматриваются как самостоятельные хозяйствующие субъекты и включение материнским предприятием производственных расходов, связанных, например, с погашением долгов дочернего предприятия, в себестоимость собственной продукции или отнесение их на уменьшение финансового результата своей хозяйственной деятельности не предусмотрено. Поэтому такие расходы могут быть осуществлены только за счет чистой прибыли.

Все затраты должны быть четко увязаны с договорными документами той организации, которая и формирует свою налоговую себестоимость.

***4. Корректировка затрат в целях налогообложения.***

Основное налоговое положение, которое требует своего безусловного выполнения, содержится также в п.1 Положения о составе затрат: *“Для целей налогообложения произведенные организацией затраты корректируются с учетом утвержденных в установленном порядке лимитов, норм и нормативов”.*

Рассматривая данный принцип особое внимание здесь надо уделить положению, согласно которому лимиты и нормативы подлежат применению только в том случае, когда они утверждены в установленном порядке. Недооценка этого требования предприятиями может привести к нарушению ими налогового законодательства.

## ***5.Разделение затрат на текущие и долговременные***

Важным условием правильного формирования себестоимости является верное определение характера затрат и разграничение их на текущие и имеющие капитальный (инвестиционный) характер. Данный принцип наиболее четко сформулирован в подп. “г”, “е”, “и” п.2 Положения:

“…г) затраты некапитального характера, связанные с совершенствованием технологии и организации производства, а также с улучшением качества продукции, повышением ее надежности, долговечности и других эксплуатационных свойств, осуществляемыми в ходе производственного процесса;

*…е) Затраты на проведение модернизации оборудования, а также реконструкции объектов основных фондов в себестоимость продукции (работ, услуг) не включаются;*

*… и) … Затраты по созданию и совершенствованию систем и средств управления капитального (инвестиционного) характера в себестоимость продукции (работ, услуг) не включаются…”*

При применении данного принципа следует учитывать, что порядок включения текущих производственных затрат в себестоимость имеет свои особенности, связанные с порядком их отнесения на себестоимость. Текущие затраты могут включаться в себестоимость следующим образом:

а) прямым путем по факту оплаты или начисления;

б) через счет 31 “Расходы будущих периодов” с целью равномерного распределения затрат;

в) путем создания фондов и резервов, предусмотренных Положением о составе затрат.

Данный принцип очень часто нарушается, что приводит к занижению налогооблагаемой базы. Например, командировочные расходы работника по поводу приобретения оборудования никак не связаны с текущими затратами производства, и поэтому их следует отнести на увеличение стоимости основного средства.

***6. Независимость отнесения затрат на себестоимость от факта оплаты.***

Указанный принцип установлен п.12 Положения о составе затрат: *“Затраты на производство продукции (работ, услуг) включаются в себестоимость продукции (работ, услуг) того отчетного периода, к которому они относятся, независимо от времени оплаты – предварительной или последующей…”*

Иными словами, для правильного формирования себестоимости продукции имеет значение факт потребления товарно-материальных ценностей (промышленных работ, услуг) в процессе производства этой продукции (факт отпуска в производство), а не оплата этих ТМЦ и др.

При отнесении на себестоимость услуг промышленного характера, оказанных со стороны, необходимо учитывать, что списание этих затрат производится на момент подписания в установленном порядке акта приемки услуг (выполнения работ). При этом момент оплаты не является обязательным условием при решении вопроса по отнесению данного вида затрат на себестоимость продукции (письмо Минфина РФ от 17.04.96 № 04-02-14/м).

***7. Принцип документирования затрат.***

Отнесение расходов, не подтвержденных документально, на себестоимость продукции (работ, услуг) не производится.

В этой связи необходимо помнить, что в соответствии со ст.9 Закона РФ “О бухгалтерском учете” от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ (в ред. ФЗ от 23.07.98 г. №123-ФЗ) все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами.

Факт существования затрат и их содержание могут подтверждаться договорными и платежными документами, актами, а также внутренними документами предприятия: путевыми листами, счетами, справками, накладными, квитанциями и т.д.

Кроме того, при приобретении товарно-материальных ценностей в розничной торговле необходимо учитывать, что в соответствии со ст.1 Закона РФ от 18 июня 1993 г. № 5216-1 “О применении контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением” денежные расчеты с населением при осуществлении торговых операций или оказании услуг производятся всеми организациями с обязательным применение контрольно-кассовых машин или документов строгой отчетности. В связи с этим списание подобных затрат осуществляется с обязательным приложением контрольно-кассовых чеков.

***8. В себестоимость включаются только те виды расходов, которые прямо предусмотрены Положением о составе затрат.***

Иными словами этот принцип можно сформулировать следующим образом: включать в себестоимость можно только те затраты, которые разрешены. Те затраты, которые не предусмотрены Положением о составе затрат, включать в себестоимость не представляется возможным.

## **Структура затрат. Основные элементы затрат формирующих себестоимость продукции (работ, услуг).**

**5.1. Затраты предприятия**

|  |
| --- |
| Затраты предприятия |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Включаемые в себестоимость продукции по элементам | Смешан-ные затраты | Относимые на финансовые  результаты  (Счет «Прибыли и убытки») | Осуществля-емые за счет чистой прибыли |
| 1. Материаль-ные затраты 2. Затраты на оплату труда 3. Отчисления на социальные нужды 4. Амортизация основных фондов 5. Прочие затраты | Процент за кредит  Командиро-вочные расходы  Представи-тельские расходы  Расходы на подготовку кадров  Расходы на рекламу  Образование страховых фондов и др. | Затраты по аннулированным произ-водственным заказам, а также затраты на производство, не давшее продукции.  Затраты на содержание законсервирован-ных производственных мощностей и объектов (кроме затрат, возмещаемых за счет других источников)  Не компенсируемые виновниками потери от простоев по внешним причинам.  Убытки от операций с тарой.  Судебные издержки и арбитражные расходы.  Присужденные или признанные штрафы, пени, неустойки и другие виды санкций за нарушение условий хозяйственных догово-ров, а также расходы по возмещению причиненных убытков.  Суммы сомнительных долгов по расчетам с другими предприятиями, а также отдель-ными лицами, подлежащие резервированию в соответствии с законодательством.  Убытки от списания дебиторской задолжен-ности, по которым срок исковой давности истек, и других долгов нереальных для взыскания.  Убытки по операциям прошлых лет выявленные в текущем году  Некомпенсируемые потери от стихийных бедствий (уничтожение и порча произво-дственных запасов, готовых изделий и дру-гих материальных ценностей, потери от остановки производства и прочее), включая затраты, связанные с предотвращением или ликвидацией последствий стихийных бедствий.  Некомпенсируемые убытки в результате по-жаров, аварий, других чрезвычайных ситуа-ций, вызванных экстремальными условиями.  Убытки от хищений, виновники которых по решению суда не установлены  Ряд налогов (на имущество, рекламу и др.) | Оплата «смешанных затрат» сверх установленных норм  Оплата процентов по просроченным ссудам и др.  Затраты на содержание культурно-бытовых объектов, по благоустройству города.  Расходы, связанные с содержанием и оказанием бесплатных услуг учебным заведениям.  Материальная помощь, по-дарки, дополни-тельные отпуска, надбавки к пенсиям и т.п.  Доходы по ценным бумагам предприятия.  Ряд местных на-логов (сбор за право торговли, со сделок на бирже)  Образование различных фондов предприятия и т.п. |

**5.2. Материальные затраты**

При формировании данного элемента себестоимости важное значение имеет правильность стоимостной оценки приобретенных материальных ценностей и порядок списания их в производство. По общему правилу стоимость материальных ресурсов, отражаемая по элементу “Материальные затраты” формируется исходя из цен их приобретения (без учета НДС), наценок, комиссионных вознаграждений, таможенных пошлин, стоимости услуг брокерам, 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.

Вопросы оценки стоимости материальных затрат регулируется в ряде нормативных актов, таких как:

1. ст. 11 Закона РФ “О бухгалтерском учете” от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ

(в ред. ФЗ от 23.07.98 №123-ФЗ)

1. Положение о бухгалтерском учете и отчетности в РФ (утв. Приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г № 34-Н);
2. Основные положения по учету материалов на предприятиях и стройках (утв. Письмом Минфина СССР от 30 апреля 1974 г. № 103)
3. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (утв. Приказом Минфина РФ от 13 июня 1995 г. №49)
4. Основные положения по учету тары на предприятиях, производственных объединениях и организациях (утв. Письмом Минфина СССР от 30 сентября 1985 г. №166)

При формировании себестоимости продукции следует также руководствоваться определенной на предприятии учетной политикой, которая должна быть закреплена соответствующим документом (как правило Приказом об учетной политике предприятия).

**5.3. Затраты на оплату труда**

## 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 примерный перечень расходов, которые не подлежат включению в себестоимость.

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.

**5.4. Отчисления на социальные нужды**

При рассмотрении вопроса о правомерности отнесения на себестоимость продукции отчислений на социальные нужды необходимо отметить прямую зависимость источника начисления взносов во внебюджетные фонды от источника начисления самого фонда оплаты труда.

В себестоимость продукции (работ, услуг) включаются отчисления во внебюджетные фонды от расхода труда работников, занятых в производстве продукции. Поэтому бухучет должен быть организован таким образом, чтобы было четкое разграничение заработной платы основного персонала предприятия, занятого в производстве, и заработной плате труда работников, занятых в непроизводственной сфере.

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.

**5.5. Амортизация основных фондов, НМА и прочие затраты.**

Амортизационные отчисления являются одним из элементов текущих издержек производства и подлежат включению в себестоимость продукции (работ, услуг) на основании п.9 Положения о составе затрат. Износ отражает старение действующих фондов, а амортизация представляет собой накопление денежных средств на замену основных фондов путем включения аммортизационных отчислений в издержки производства (обращения).

Действующими нормативными актами предусмотрено несколько механизмов начисления амортизации на полное восстановление основных производственных фондов:

1) по утвержденным нормам;

2) ускоренным методом;

3) с применением понижающих коэффициентов;

4) индексированием амортизационных исчислений.

Следовательно, износ и амортизация представляют самостоятельные экономические категории, различные как по составу, так и по величине.

В соответствии с составлением годовой бухгалтерской отчетности за 1998 год (об изменениях, вносимых в учетную политику на 1999 год) по сравнению с ранее действовавшим порядком начисления амортизации объектов амортизируемых активов уточнен круг объектов, по которым амортизация не начисляется. К объектам, приобретенным с использованием бюджетных ассигнований добавлены объекты приобретенные с использованием иных аналогичных средств.

К этим средствам относятся средства спонсоров грантов, в некоммерческих

организациях, средства полученные в виде взносов, целевых поступлений и т.п., то есть не собственных (заработанных) средств организации.

С 1 января 1999 г. в случае ввода в действие (эксплуатацию) таких объектов

и принятия их к бухгалтерскому учету в организации, амортизация по ним

начисляется не должна.

***НМА.*** Понятие нематериальных активов было введено Положением о бухучете и отчетности в РФ от 20 марта 1992 г. №10, в котором впервые раскрывалось понятие НМА как учетных объектов, а также устанавливались условия и порядок их учета и списания.

Впоследствии, согласно Положению о составе затрат, износ по нематериальным активам разрешено было включать в себестоимость продукции (работ, услуг), причем пункт о нематериальных активах Положения о составе затрат почти дословно повторял то, что говорилось в Положении о бухгалтерском учете и отчетности.

В дальнейшем, в связи с совершенствованием бухучета и приближением его к “западным” стандартам, понятие НМА изменилось, и в настоящее время, согласно п.48 Положения о бухучете и отчетности в РФ (утв. МинФин. 29.07.98 г. №34-Н), они представляют собой *“права, используемые в течение длительного периода (свыше одного года в хозяйственной деятельности и приносящие доход,… Кроме того, к НМА относятся права пользования земельными участками, природными ресурсами и организационные расходы”.*

Постановлением Правительства РФ от 1 июня 1995 г. “ 661, было изменено также и Положение о составе затрат. Подпункт, рассматривающий амортизацию НМА : *“2. В себестоимость продукции (работ, услуг) включаются…ц) амортизация НМА, используемых в процессе осуществления уставной деятельности, по нормам амортизационных отчислений, рассчитанным организацией, исходя из первоначальной стоимости и срока их полезного использования (но не более срока деятельности организации). По НМА, по которым невозможно определить срок полезного использования, нормы амортизационных отчислений устанавливаются в расчете на десять лет (но не более срока деятельности предприятия)”.*

Как видно из вышеуказанного подпункта, для включения в себестоимость продукции износа по нематериальным активам необходимо выполнить ряд нормативных требований.

***Прочие затраты*** в составе себестоимости продукции (работ, услуг) это налоги, сборы, отчисления в специальные внебюджетные фонды, производимые в соответствии с установленным законодательством порядком, платежи за предельно допустимые выбросы (сбросы загрязняющих веществ), обязательное страхование имущества предприятия, учитываемого в составе производственных фондов, а также отдельных категорий работников, занятых в производстве соответствующих видов продукции (работ, услуг), вознаграждения за изобретения и рационализаторские предложения, платежи по кредитам в пределах ставок, установленных законодательством, оплата работ по сертификации продукции, затраты на командировки по установленным законодательством нормам, подъемные, плата сторонним предприятиям за пожарную и сторожевую охрану, подготовку и переподготовку кадров, затраты на организованный набор работников, гарантийный ремонт и обслуживание, оплата услуг связи, вычислительных центров, банков, плата за аренду основных производственных фондов, износ по нематериальным активам и др..

***К затратам на производство*** относятся все виды расходов по поддержанию основных производственных фондов в рабочем состоянии – на капитальный, средний, текущий ремонт, уход, содержание и эксплуатацию машин и оборудования и др. В случае неравномерности затрат на проведение особо сложных видов ремонта основных производственных фондов предприятия могут (но не обязаны) формировать за счет себестоимости продукции резервный фонд затрат на ремонт. Это особенно касается предприятий, на которых принято 1 раз в несколько лет приостанавливать на период ремонта функционирование преобладающей части оборудования и предоставлять очередной отпуск всему персоналу, кроме ремонтников и лиц, поддерживающих условия жизнеобеспечения предприятия (энергетики и др.). В таких случаях резкое возрастание затрат на ремонт вызывает определенные трудности, которых можно избежать усреднением затрат, включаемых в себестоимость продукции, в частности путем формирования с начала года резервного фонда.

***Затраты в иностранной валюте*** отражаются в рублях по курсу Центрального банка Российской Федерации на дату совершения операций. При определении себестоимости отдельных видов продукции (работ, услуг) используется ***группировка затрат на единицу продукции по статьям*** калькуляции, необходимая в процессе ценообразования на различные виды изделия.

***Смешанными*** называются затраты, только часть которых в соответствии с установленными нормами для целей налогооблажения может включаться в себестоимость, а сверх норм покрывается за счет чистой прибыли. Для целей общего учета эти затраты полностью относятся на себестоимость.

1. **Порядок формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли**

***Общие положения.***

Финансовый результат, формируемый предприятием в целях налогообложения, не является тождественным финансовому результату, отражаемому по счетам бухгалтерского учета, по количественному составу. Однако методика формирования финансового результата (без учета доходов от реализации) в целях налогообложения и бухгалтерского учета совпадают. Так, согласно примечанию к строке 2 Справки о порядке определения данных, отражаемых по строке 1 “Расчета налога от фактической прибыли” (Приложение № 11 к Инструкции ГНС РФ от 10 августа 1995 г. № 37), *внереализационные доходы (расходы) для целей налогообложения, поименованные в п. 14 и 15 Положения о составе затрат, принимаются в суммах, учтенных при определении финансовых результатов, по правилам бухгалтерского учета.*

Таким образом, финансовый результат в целях налогообложения и бухгалтерского учета можно сравнивать по двум основаниям.

***По количественному составу*** они не совпадают, поскольку в целях налогообложения не учитываются отдельные показатели, которые формируют внереализационные доходы (расходы) по правилам бухучета.

***По принципам формирования***

# По этому принципу механизмы формирования финансовых результатов в целях налогообложения и бухгалтерского учета совпадают. Иными словами, когда по правилам бухучета внереализационная операция будет отражена в балансе, тогда она будет принята и в целях налогообложения.

В соответствии со ст.2 Закона РФ “О налоге на прибыль предприятий и организаций”, объектом обложения налогом является валовая прибыль, представляющая собой сумму прибыли (убытка) от реализации продукции, иного имущества и доходов от внереализационных операций, уменьшенных на сумму расходов по этим операциям. При этом необходимо учитывать, что понятие “внереализационные операции” используются как налоговый термин, который не следует отождествлять с установленным порядком бухгалтерского учета. Это означает, что суммы, учтенные в установленном порядке на счете 80 “Прибыли и убытки”, не являются автоматически доходами (расходами) от внереализационных операций, учитываемых в целях налогообложении прибыли.

Под доходами (расходами) от внереализационных операций в целях налогообложения следует понимать доходы и затраты организации, не связанные непосредственно с производством и реализацией основной продукции (работ, услуг), но формирующие объект обложения налога на прибыль.

Перечень внереализационных расходов (доходов) установлен в следующих нормативных документах: Закон РФ «О налоге на прибыль предприятий и организаций», Инструкция Госналогслужбы РФ «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль предприятий и организаций» от 10 августа 1995 г. № 35, разд. II 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», Инструкции «О порядке заполнения типовых форм годовой бухгалтерской отчетности» (утв. Приказом Минфина РФ от 12 ноября 1996 г. № 97, с учетом изменений и дополнений, внесенных приказом Минфина от 21.11.97 №81-Н, с учетом приказа Минфина РФ от 20.10.98 № 47-Н). При этом необходимо учитывать, что данный перечень не является исчерпывающим. Не случайно в п. 14 и 15 Положения о составе затрат указано, что в состав внереализационных доходов (расходов), помимо прочих, относятся и другие доходы (расходы), непосредственно не связанные с производством и реализацией продукции (работ, услуг).

Наиболее полная классификация внереализационных доходов (расходов) дана в п. 14 (15) Положения о составе затрат. В остальных документах нормы, касающиеся внереализационных доходов, дополняют либо уточняют перечень этих операций.

1. **Анализ себестоимости продукции и путей ее снижения.**

Получение наибольшего эффекта с наименьшими затратами, экономия трудовых, материальных и финансовых ресурсов зависят от того, как решает предприятие вопросы снижения себестоимости продукции.

Непосредственной задачей анализа являются: проверка обоснованности плана по себестоимости, прогрессивности норм затрат; оценка выполнения плана и изучения причин отклонений от него, динамических изменений; выявлений резервов снижения себестоимости; изыскание путей их мобилизации.

Выявление резервов снижения себестоимости должно опираться на комплексный технико-экономический анализ работы предприятия: изучение технического и организационного уровня производства, использование производственных мощностей и основных фондов, сырья и материалов, рабочей силы, хозяйственных связей.

***Технико-экономические факторы и резервы снижения себестоимости***

В настоящее время при анализе фактической себестоимости выпускаемой продукции, выявление резервов и экономического эффекта от ее снижения используется расчет по экономическим факторам. Экономические факторы наиболее полно охватывают все элементы процесса производства-средства, предметы труда и сам труд. Они отражают основные направления работы коллективов предприятий по снижению себестоимости: повышение производительности труда, внедрение передовой техники и технологии, лучшее использование оборудования, удешевление заготовки и лучшее использование предметов труда, сокращение административно-управленческих и других накладных расходов, сокращение брака и ликвидация непроизводительных расходов и потерь.

Экономия, обусловливающая фактическое снижение себестоимости, рассчитывается по следующему составу (типовому перечню) факторов:

1. Повышение технического уровня производства. Это внедрение новой, прогрессивной технологии, механизация и автоматизация производственных процессов; улучшение использования и применение новых видов сырья и материалов; изменение конструкции и технических характеристик изделий; прочие факторы, повышающие технический уровень производства. Снижение себестоимости может произойти при создании автоматизированных систем управления, использования ЭВМ, совершенствовании и модернизации существующей техники и технологии. Уменьшаются затраты и в результате комплексного использования сырья, применения экономичных заменителей, полного использования отходов в производстве. Большой резерв таит в себе и совершенствование продукции, снижение ее материалоемкости и трудоемкости, снижение ее веса машин и оборудования, уменьшение габаритных размеров и др.
2. Совершенствование организации производства и труда. Снижение себестоимости может произойти в результате изменения в организации производства, формах и методах труда при развитии специализации производства; совершенствования управления производством и сокращением затрат на него; улучшение использования основных фондов; улучшение материально-технического снабжения; сокращения транспортных расходов; прочих факторов повышающих уровень организации производства.

Снижение текущих затрат происходит в результате совершенствования обслуживания основного производства (например, развития поточного производства, повышения коэффициента сменности, упорядочения подсобно-технологических работ, улучшения инструментального хозяйства, совершенствования организации контроля за качеством работ и продукции).

1. Изменение объема и структуры продукции, которые могут привести к относительному уменьшению условно-постоянных расходов (кроме амортизации), относительному уменьшению амортизационных отчислений, изменению номенклатуры и ассортимента продукции, повышению ее качества. Условно-постоянные расходы не зависят непосредственно от количества выпускаемой продукции. С увеличением объема производства их количество на единицу продукции уменьшается, что приводит к снижению ее себестоимости.
2. Улучшение использования природных ресурсов. Здесь учитывается: изменение состава и качества сырья; изменение продуктивности месторождений, объема подготовительных работ при добыче, способов добычи природного сырья; изменение других природных условий. Эти факторы отражают влияние естественных (природных) условий на величину переменных затрат. Анализ их влияния на снижение себестоимости продукции проводится на основе отраслевых методик добывающих отраслей промышленности.
3. Отраслевые и прочие факторы. К ним относятся: ввод и освоение новых цехов, производственных единиц и производств, подготовка и освоение производства в действующих объединениях и на предприятиях; прочие факторы. Необходимо проанализировать резервы снижения себестоимости в результате ликвидации устаревших и ввода новых цехов и производств на более высокой технической основе, с лучшими экономическими показателями.

***Пути снижения себестоимости.***

Решающим условием снижения себестоимости служит непрерывный технический прогресс. Внедрение новой техники, комплексная механизация и автоматизация производственных процессов, совершенствование технологии, внедрение прогрессивных материалов позволяют значительно снизить себестоимость продукции.

Серьезным резервом снижения себестоимости продукции является расширение специализации и кооперирования. На специализированных предприятиях с массово-поточным производством себестоимость продукции значительно ниже, чем на предприятиях, вырабатывающих эту же продукцию в небольших количествах. Развитие специализации требует установления и наиболее рациональных кооперированных связей между предприятиями.

Снижение себестоимости продукции обеспечивается прежде всего за счет повышения производительности труда. С ростом производительности труда сокращаются затраты труда в расчете на единицу продукции, а следовательно, уменьшается и удельный вес заработной платы в структуре себестоимости.

1. **Заключение**

К сожалению, до настоящего времени в практической работе нередки случаи, когда организация бухучета, в том числе производственного учета, ориентируется, главным образом, на необходимость представления бухгалтерской отчетности в налоговые органы и соблюдения требований налогового законодательства в части признания тех или иных расходов для исчисления налогооблагаемой прибыли. Однако формирование полной и достоверной информации, необходимой для пользования налоговыми органами, к первоочередным задачам бухгалтерского учета (и составления бухгалтерской отчетности) не относится. Это свидетельствует о недостаточной заинтересованности самих организаций в использовании учетной информации для целей оперативного руководства и управления, и кроме того, зачастую такой повод приводит к нарушению правил и требований, предъявляемых к бухгалтерскому учету и отчетности.

# 9. Список использованной литературы

1. Практикум по финансовому менеджменту. Учебно-деловые ситуации, задачи и решения. / Под ред. Е.С. Стояновой. –М.:Перспектива.1997 г.
2. Экономика предприятия. Учебник /Под ред. О.И. Волкова.-М.:ИНФРА-М. 1997 г.
3. Экономика и статистика фирм: Учебник /В.Е. Адамов, С.Д. Ильенкова, Т.П. Сиротина и др.; Под ред. д-ра экон. наук, проф. С.Д. Ильенковой. – М.:Финансы и статистика, 1997 г.
4. Постановление Правительства РФ от 1.07.95 г. № 661 / ред. от 22.11.96 “О внесении изменений и дополнений в положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли”.
5. Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н. “ Профессиональный комментарий к Положению о составе затрат. 2-е издание” Москва 1998 г.
6. “Состав затрат, включаемых в себестоимость продукции” Сост. Рябова Р.И. – 4-е издание Москва 1998 г.
7. Шнайдерман Т.А. “Состав и учет затрат, включаемых в себестоимость” Москва 1998 г.
8. Бухгалтерское приложение «Экономика и жизнь», еженедельник №2 январь 1999. Составление годовой бухгалтерской отчетности за 1998 год, об изменениях вносимых в учетную политику на 1999 год.

1. 1 Экономика предприятия. Учебник / Под ред. О.И. Волкова. –М.:ИНФРА –М 1997. [↑](#footnote-ref-1)